



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

Jihočeská univerzita  
v Českých Budějovicích  
University of South Bohemia  
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí

DIPLOMOVÁ PRÁCE

# Analýza hospodaření a správnosti účtování specifických oblastní vybrané příspěvkové organizace

Vypracovala: Bc. Sára Jedličková  
Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.  
České Budějovice 202

# JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta  
Akademický rok: 2020/2021

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Sára JEDLIČKOVÁ  
Osobní číslo: E20485  
Studijní program: N0488A050006 Finance a účetnictví  
Téma práce: Analýza hospodaření a správnosti účtování specifických oblastí vybrané příspěvkové organizace  
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí

### Zásady pro vypracování

#### Cíl práce:

Cílem práce je zhodnotit správnost účtování vybraných specifických oblastí majetku a zdrojů financování a navrhnout metodická zlepšení v těchto oblastech.

#### Metodika:

Literární rešerše popisuje příspěvkové organizace jako jeden z typů čteně zastoupených státních neziskových organizací. Blíže se zaměřuje na metody financování, způsoby hospodaření a současně popisuje vybraná specifika např. z oblasti dlouhodobého majetku, fondů, dotační politiky, zdaňování. Praktická část charakterizuje vybranou příspěvkovou organizaci, ve které je podrobně vyhodnoceno hospodaření v rozpočtovém roce 2021. Následně jsou analyzována vybraná specifika příspěvkové organizace v účetní oblasti, kde je kladen důraz na analýzu účetních metodik využívaných danou příspěvkovou organizací, a v oblasti daňové. Závěr práce tvoří návrhy na zlepšení vybraných, specifických okruhů metodik účtování a doporučení vedoucí k efektivnějšímu způsobu hospodaření organizace.

Použité metody: pozorování, komparace, analýza, syntéza.

Databáze: interní materiály příspěvkové organizace.

#### Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Příspěvková organizace – charakteristika, právní úprava.
3. Specifika příspěvkové organizace – účetní a daňová oblast.
4. Charakteristika vybrané příspěvkové organizace.
5. Analýza hospodaření vybrané příspěvkové organizace.
6. Analýza vybraných specifík v účetní a daňové oblasti.
7. Vyhodnocení analyzovaných oblastí a návrhy doporučení.
8. Závěr.

Rozsah pracovní zprávy: 50-60 stran

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

- Dobrozemský, V., Stejskal, J. (2015). *Neúředlečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer.  
Hošáková, A., & Lang, M. (2018). *Účetnictví, daň z příjmu a daň silniční v příspěvkových organizacích*. Olomouc: Econopress.  
Máče, M. (2012). *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada.  
McCarthy, J. H., Shelton, N. E., & Matti, J. (2012). *Financial and Accounting Guide for Not-for-Profit Organizations* (8th. ed.). Hoboken, New Jersey: John Wiley and Sons.  
Merlíčková Růžičková, R. (2013). *Neziskové organizace – vznik, účetnictví daně* (12.vyd.). Olomouc: ANAG.  
Nováková, Š. (2014). *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách I. díl – Účetnictví příspěvkových organizací*. Praha: Czechia: Oeconomica.  
Vítková, P. (2018). *Rozpočtové hospodaření územních samosprávných celků: praktická příručka* (2. vydání). Olomouc: Econopress.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2021**  
Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2022**

112    
JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (1)  
370 02 České Budějovice  
doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová  
děkanka  
doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. února 2021

## Prohlášení

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

Prohlašuji, že v souladu s § 47b 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.

12.4.2022

.....

## Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala paní Ing. Marii Vejsadové Dryjové, Ph.D., za odborné rady, věcné připomínky, ochotu a čas, které mi při zpracování této diplomové práce věnovala.

Další poděkování patří vedení a zaměstnancům příspěvkové organizace za jejich laskavost, poskytnuté materiály a cenné informace pro zpracování této práce.

Také bych ráda poděkovala celé své rodině, která mi byla po celou dobu studia vždy oporou.

# Obsah

1	Úvod .....	4
2	Příspěvková organizace – charakteristika, právní úprava .....	5
2.1	Neziskové (nevýdělečné) organizace .....	5
2.2	Státní neziskové organizace .....	7
2.3	Příspěvkové organizace .....	8
3	Specifika příspěvkové organizace – účetní a daňová oblast .....	14
3.1	Vedení účetnictví .....	14
3.2	Dlouhodobý majetek .....	16
3.2.1	Charakteristika dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku .....	17
3.2.2	Charakteristika drobného hmotného a nehmotného majetku .....	18
3.2.3	Specifické oblasti účtování dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku .....	19
3.2.4	Odepisování dlouhodobého majetku .....	20
3.3	Fondy .....	21
3.3.1	Fond odměn .....	21
3.3.2	Fond kulturních a sociálních potřeb .....	22
3.3.3	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření .....	23
3.3.4	Fond reprodukce majetku, fond investic .....	23
3.4	Transfery .....	24
3.4.1	Provozní transfery s povinností vypořádání .....	25
3.4.2	Provozní transfery bez povinnosti vypořádání .....	26
3.5	Daň z příjmu právnických osob .....	26
3.5.1	Příjmy nezahrnované do základu daně .....	27
3.5.2	Příjmy zahrnované do základu daně .....	27
3.6	Účtování hlavní a doplňkové činnosti .....	28

3.6.1	Hlavní činnost .....	28
3.6.2	Doplňková činnost .....	28
3.6.3	Klíčování nákladů hlavní a doplňkové činnosti .....	29
3.6.4	Alokace nepřímých nákladů na činnosti .....	29
4	Metodika .....	30
5	Charakteristika vybrané příspěvkové organizace .....	33
6	Analýza hospodaření vybrané příspěvkové organizace.....	34
6.1	Závazný rozpočet 2021, transfer od zřizovatele.....	34
6.1.1	Rozpočet Organizace XYZ .....	34
6.1.2	Rozpočet jídelny XYZ.....	35
6.2	Transfer od jihočeského kraje .....	36
6.3	Plnění rozpočtu .....	36
6.3.1	Plnění rozpočtu Organizace XYZ .....	36
6.3.2	Plnění rozpočtu Jídelny XYZ .....	37
6.4	Výsledek hospodaření a příspěvek od zřizovatele .....	38
7	Analýza vybraných specifik v účetní a daňové oblasti .....	41
7.1	Dlouhodobý majetek .....	41
7.1.1	Dlouhodobý hmotný majetek .....	41
7.1.2	Drobný dlouhodobý hmotný majetek a jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek.....	42
7.1.3	Majetkový program KEO4 .....	43
7.1.4	Zapůjčený majetek .....	44
7.2	Fondy.....	44
7.2.1	Fond investic .....	45
7.2.2	Fond odměn .....	46
7.2.3	Fond kulturních a sociálních potřeb.....	47
7.2.4	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření.....	50

7.3	Transfery.....	51
7.3.1	Transfer od Jihočeského kraje .....	51
7.3.2	Transfer v rámci operačního programu Výzkum, vývoj a vzdělání	52
7.3.3	Provozní transfer od zřizovatele .....	53
7.4	Návrh doplňkové činnosti organizace.....	54
7.4.1	Rozvržení nákladů pro cizí strážníky .....	54
7.4.2	Výsledná kalkulace.....	56
7.5	Daň z příjmů právnických osob .....	56
7.5.1	Hlavní činnost.....	56
7.6	Dopad doplňkové činnosti na Výkaz zisků a ztráty, na daň z příjmů právnických osob 2021 .....	57
8	Vyhodnocení analyzovaných oblastí a návrhy doporučení, diskuse.....	59
8.1	Dlouhodobý majetek .....	59
8.2	Fondy .....	61
8.3	Transfery .....	64
8.4	Návrh doplňkové činnosti organizace.....	65
8.5	Daň z příjmů právnických osob .....	66
9	Závěr .....	68
I	Summary and keywords .....	70
II	Seznam použitých zdrojů.....	71
III	Seznam tabulek, obrázků a grafů	
IV	Seznam použitých zkratk:	
V	Seznam příloh	
VI	Přílohy:	



# 1 Úvod

Příspěvkové organizace jsou neobvyklou formou právnických osob, jejichž koncept v České republice zasahuje hluboko do historie. Tento typ právnické osoby je obvyklý také na Slovensku, avšak v jiných zemích se nevyskytuje.

Tyto organizace jsou zřizovány pro veřejný účel, veřejné blaho. Jsou součástí života nás všech a hrají v něm důležitou roli. Mezi obvyklé oblasti, v nichž jsou příspěvkové organizace zakládány, patří školství, zdravotnictví, vzdělání, kultura apod.

Základní dělení člení příspěvkové organizace na státní a soukromé. Tato diplomová práce je zaměřena na příspěvkové organizace státní, konkrétně příspěvkovou organizace zřízenou územně samosprávným celkem. Činnost této organizace spadá do oblasti školství.

V úvodu teoretické části je popsáno zakotvení příspěvkových organizací v neziskovém sektoru České republiky, jejich charakteristika a právní úprava.

Účetnictví příspěvkových organizací obsahuje četná specifika, která ho odlišují od účetnictví podnikatelského. Charakteristika těchto odlišností je popsána v teoretické části. Jedná se o majetek, fondy, transfery, problematiku hlavní a vedlejší činnosti a v oblasti daňové daň z příjmů právnických osob. Cílem práce je zhodnotit správnost účtování vybraných specifických oblastí majetku a zdrojů financování a navrhnout metodická zlepšení v těchto oblastech.

Praktická část charakterizuje vybranou příspěvkovou organizaci, ve které je podrobně vyhodnoceno hospodaření v rozpočtovém roce 2021. Dále je praktická část zaměřena na správnosti vykazování a účtování specifických oblastí účetnictví uvedených v teoretické části, kde je kladen důraz převážně na analýzu účetních metodik využívaných danou příspěvkovou organizací, a v oblasti daňové.

Doplňková činnost příspěvkových organizací je zakládána za účelem zlepšení činnosti hlavní. Z tohoto důvodu je v této diplomové práci, jako vedlejší cíl, navržena doplňková činnost organizace a s ní spojené vazby na daň z příjmů právnických osob.

Závěr práce tvoří vyhodnocení analyzovaných oblastí a návrhy doporučení, kde jsou shrnuty a rozebrány využívané účetní metodiky a postupy příspěvkové organizace a případné návrhy na zlepšení či zjednodušení ve vedení účetnictví.

## 2 Příspěvková organizace – charakteristika, právní úprava

Příspěvkové organizace jsou jednou z mnoha forem neziskových organizací, zvaných také jako organizace nevýdělečné. Koncept neziskových organizací sahá hluboko do historie. Jednalo se o jakousi podporu, či pomoc určitého okruhu společnosti – sirotků, nemocných, chudých, ze strany církve.

### 2.1 Neziskové (nevýdělečné) organizace

Jedno z četných specifíků neziskových organizací je rozdělení jejich činností. Na rozdíl od podnikatelského sektoru mají povinnost rozdělovat hlavní činnost a vedlejší. Hlavní činností se rozumí nepodnikatelská činnost, která plní účel založení účetní jednotky. Vedlejší neboli hospodářská činnost má podnikatelský charakter. (Vetráková, 2019)

Téměř ve všech zemích evropské kontinentální právní kultury je všem subjektům v tomto okruhu umožněn výkon vedlejší činnosti z důvodu dlouhodobého fungování a všeobecnému rozvoji. Výkon hospodářské činnosti jakožto činnosti vedlejší snižuje závislost na státu a umožňuje tak financovat část své hlavní činnosti. (Dobrozemský & Stejskal, 2015)

Pojem „neziskové“ nemusí nutně znamenat, že organizace nevytvářejí zisk. V mnoha případech zisk vytvářen je. Důležité je však, že není rozdělen mezi vlastníky, ale je použit pro zkvalitnění činnosti organizace či vyrovnání případné ztráty z hlavní činnosti. Se způsobem rozdělování zisku je spojeno další specifikum a právě to, že tyto organizace nejsou zřízeny za účelem podnikání, ale s jiným veřejně prospěšným záměrem. (Pelikánová, 2018)

Neziskové organizace jsou právnické osoby, mají svého zřizovatele, zakládají se podle různých právních předpisů a podléhají registraci na místě určeném jim zákonem, podle kterého jsou zřízeny. (Merlíčková Růžičková, 2013).

*„Právnická osoba je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná. Právnická osoba může bez zřetele na předmět své činnosti mít práva a povinnosti, které se slučují s její právní povahou.“*  
(§ 20 zákona č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník)

S neziskovými organizacemi je spojen pojem veřejně prospěšný poplatník, který je zakotven v novém občanském zákoníku – § 146 zákona č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník: „*Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.*“

Tento pojem také definuje § 17a odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., České národní rady o daních z příjmů: „*Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.*“ Tento zákon také vymezuje, kdo veřejně prospěšným poplatníkem není, nejsou jím například Česká tisková kancelář, Česká televize, zdravotní pojišťovny, společenství vlastníků a jednotek, aj.

Neziskové organizace plní významnou úlohu ve společnosti. Svým ekonomickým jednáním – vstupováním na trh, nabídkou a poptávkou, představují důležitý ekonomický přínos. Většina organizací v tomto sektoru plní sociální roli. Poskytují určité služby nebo statky, které daní zájemci nemohou jiným způsobem získat. Trh není schopen zajistit veškeré služby, statky či jistoty, tyto organizace však svojí existencí napravují tržní a vládní selhání – neboť svou činností doplňují nabídku státních služeb a statků. (Dobrozemský & Stejskal, 2015)

Neziskové organizace mohou být rozdělovány dle různých kritérií, mezi nejvýznamnější patří dle Pelikánové (2018):

### **1 Druhy neziskových organizací dle zřizovatele**

- Státní NO - zřizovatelem je stát, kraje, obce, případně jejich organizační složky. Jedná se především o organizační složky a příspěvkové organizace, které zabezpečují výkon státní správy a zajištění veřejných služeb, např. školství, zdravotnictví a sociální služby.
- Nestátní/soukromé NO - zřizovatelem jsou občané. Jedná se o spolky, nadace, ústavy apod. Zabezpečují podobné služby jako státní NO. Každý subjekt je zřizován a usměrňován zvláštními zákony, kde jsou stanoveny vznik, zánik, způsoby řízení a orgány organizací.

## 2 Druhy NO z hlediska globálního

- Veřejně prospěšné organizace – zřízené za účelem uspokojení společenských požadavků.
- Vzájemně prospěšné organizace – hlavním smyslem je podpora společného zájmu určité skupiny lidí.

## 2.2 Státní neziskové organizace

Mezi státní (vládní) neziskové organizace patří:

- **Organizační složky státu:** Tyto organizace upravuje § 3 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. OSS jsou založeny za účelem zastupování státu v určitých výkonech. Jsou to například ministerstva, Ústavní soud České republiky, Úřad vlády České republiky, aj. Výčet dalších organizačních složek státu a státních příspěvkových organizací je uveden na stránkách ministerstva vnitra České republiky. Patří mezi ně např. Bytová správa MV, Lázeňské léčebné ústavy MV, Zdravotnické zařízení ministerstva vnitra aj.
- **Územní samosprávné celky:** V České republice jsou zavedeny dva druhy územně samosprávných celků, a to základní územně samosprávné celky (obce), upraveny zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích a vyšší územně samosprávné celky (kraje), které jsou upraveny zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích a ústavním zákonem ze dne 3. prosince 1997 o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České republiky rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění zákona č. 135/2011 Sb. a 176/2011 Sb. Obce mohou dle výše zmíněného zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, za účelem ochrany a prosazování svých společných zájmů zakládat tzv. dobrovolné svazky obcí. Tento svazek je právnickou osobou a vede účetnictví podle zákona o účetnictví. ÚSC působí v oblasti veřejných statků - poskytují čisté statky (př. osvětlení, služby hasičů) a smíšené statky (př. školy, zdravotnické zařízení).
- **Státní fondy:** V České republice existuje několik státních fondů, za zmínku stojí např. Státní zemědělský intervenční fond, Státní fond životního prostředí České republiky, Fond kulturních a sociálních potřeb, aj.
- **Příspěvkové organizace:** Rozdělují se na státní příspěvkové organizace a příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky

a dobrovolnými svazky obcí. Tyto organizace poskytují nejčastěji statky smíšené. Působí např. v oblasti školství, sociálních služeb, kulturních služeb, aj.

## 2.3 Příspěvkové organizace

Příspěvkové organizace jsou specifikem České a Slovenské republiky. Nejstarší z nich vznikly již v polovině 20. století a fungují dodnes. V západoevropských zemích se tento typ organizací neobjevuje. Obdobný institut, který má některé základní prvky podobné jako česká PO se nachází v právním řádu německy mluvících států nebo také ve Francii. Jde však spíše o určité veřejné instituce, u kterých je patrná vazba na financování ze strany státu a nejde o institut totožný s příspěvkovými organizacemi. (Mitwayllová, 2014)

V právních podmínkách České republiky jsou PO stěžejní právní formou v oblasti školství, a to až v 80 % celkových organizací působících ve školství. Dále je tato právní forma obvyklá v oblasti kultury, sociální oblasti, zdravotnictví nebo ve vědě a výzkumu. (Rylková, 2019)

Příspěvkové organizace patří do kategorie vybraných účetních jednotek. Vybrané účetní jednotky jsou definovány v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jde o organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

Příspěvkové organizace své činnosti rozdělují na hlavní a hospodářskou činnost. Tyto činnosti jsou specifikovány v § 5 odst. 3 a 4 vyhlášky č. 410/2009 Sb., Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky:

- *„Hlavní činností se pro účely této vyhlášky rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotky zřízena jiným právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem.*
- *„Hospodářskou činností se pro účely této vyhlášky rozumí činnosti stanovené jiným právním předpisem, nebo činnosti stanovené zřizovatelem ve zřizovací listině, například činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost“.*

V návaznosti na daň z příjmů právnických osob se organizace tyto činnosti snaží nastavit tak, aby splnily definici veřejně prospěšného poplatníka, která je podmínkou pro

daňové výhody ve smyslu činností nezahrnovaných do základu daně, osvobození od daně aj. Když jsou činnosti nastaveny a rozděleny, musí upravit své zakládací, zřizovací, či jiné statutární dokumenty, aby byly v souladu se skutečným prováděním činností. (*Metodické aktuality č. 4/2017: Hlavní a vedlejší činnost neziskových organizací v účetnictví a daních*, 2017)

Dělení příspěvkových organizací je vázáno na jejich zřizovatele, jak už je výše zmíněno, jsou to státní příspěvkové organizace a příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky a dobrovolnými svazky obcí.

Příspěvkové organizace hospodaří s prostředky pouze v rámci finančních vztahů upravených zřizovatelem. Hospodaření státní příspěvkové organizace upravuje zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Hospodaření příspěvkových organizací zřízené územními samosprávnými celky je vymezeno v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Tyto zákony také jednotlivě upravují finanční vztahy se zřizovatelem. Jde o situace, kdy zřizovatel poskytuje peněžitý příspěvek, a naopak povinnost organizace odvodu do rozpočtu. Dále také vymazují zdroje, kterými jsou organizace financovány a fondy, které tyto organizace tvoří.

### 2.3.1 Státní příspěvkové organizace

Státní příspěvkové organizace jsou zřizovány za účelem zabezpečení primárních funkcí státu. Tyto organizace jsou odpovědné za poskytování nebo přímo přinášejí určité služby v různých oblastech, jako je například bezpečnost, kultura, vzdělání, zdravotnictví, aj. (Hošáková & Lang, 2018)

Státní příspěvkové organizace zakládá stát. Jsou zřízeny ze zákona nebo organizační složkou státu na základě zřizovací listiny.

*„Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými hlavní činností a s peněžními prostředky přijatými ze státního rozpočtu pouze v rámci finančních vztahů stanovených zřizovatelem“.* (§ 53 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů)

Dále tento zákon v § 53 odst. 1 vymezuje prostředky, se kterými příspěvková organizace hospodaří, jsou to:

- prostředky svých fondů,
- prostředky získané jinou činností,

- peněžité dary od fyzických a právnických osob,
- peněžní prostředky poskytnuté ze zahraničí,
- peněžní prostředky poskytnuté z rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů,
- prostředky poskytnuté České republice z rozpočtu Evropské unie,
- prostředky z finančních mechanismů a přijaté prostředky příspěvkovými organizacemi z Národního fondu.

Tyto prostředky mohou být použity pouze pro účely, ke kterým byly poskytnuty. Jedná se o výdaje, které se vztahují ke spolehlivému fungování organizace, výdaje postavené na právních předpisech a samozřejmě také na zabezpečení potřebných výdajů. (zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů)

Příspěvkové organizace mají povinnost plnit úkoly nejehospodárnějším způsobem. Pojem hospodárnost vymezuje § 2 písm. m) zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole): *„Hospodárnost znamená takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů.“*

Tyto organizace mají povinnost sestavovat rozpočet výnosů a nákladů, do kterého je zahrnut i příspěvek ze státního rozpočtu. Tento rozpočet musí být vyrovnaný. Pokud se v průběhu roku zjistí jiná struktura nákladů a výnosů, a příspěvková organizace by špěla ke ztrátě, musí být navrženo a provedeno takové opatření, které zaručí jeho vyrovnaní. (zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů).

### 2.3.2 Příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky

Dobrovolné svazky obcí a územní samosprávné celky zřizují příspěvkové organizace z důvodu zkvalitnění společenské úrovně obyvatelstva. Tabulka č. 1 ukazuje druhy PO zřízené územními samosprávnými celky:

**Tabulka 1:** Druhy příspěvkových organizací zřízené ÚSC <sup>(1)</sup>

Druh PO <sup>(2)</sup>	Zákon <sup>(3)</sup>
PO zřízené obcí <sup>(4)</sup>	č. 128/2000 Sb., o obcích <sup>(5)</sup>
PO zřízené městskými částmi územně členěných statutárních měst <sup>(6)</sup>	č. 128/2000 Sb., o obcích <sup>(7)</sup>
PO zřízené kraji <sup>(8)</sup>	č. 129/2000 Sb., o krajích <sup>(9)</sup>
PO zřízení hlavním městem Praha <sup>(10)</sup>	č. 131/2000 Sb., o hlavním Městě Praze <sup>(11)</sup>
PO zřízené městskými částmi hlavního města Prahy <sup>(12)</sup>	č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze <sup>(13)</sup>
PO zřízené dobrovolnými svazky obcí <sup>(14)</sup>	č. 128/2000 Sb., o obcích <sup>(15)</sup>
PO zřízené regionálními radami <sup>(16)</sup>	č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů <sup>(17)</sup>

<sup>(1)</sup> Table 1: Types of contributory organization established by territorial self-governing units <sup>(2)</sup> Type of contributory organization; <sup>(3)</sup> Type of act; <sup>(4)</sup> Contributory organizations established by the municipality; <sup>(5)</sup> Act No. 128/2000 Coll., on municipalities; <sup>(6)</sup> Contributory organizations established by city districts of territorially divided statutory cities; <sup>(7)</sup> Act No. 128/2000 Coll., on municipalities; <sup>(8)</sup> Contributory organizations established by the Regions; <sup>(9)</sup> Act No. 129/2000 Coll., on Regions; <sup>(10)</sup> Contributory organizations established by the capital city of Prague; <sup>(11)</sup> Act No. 131/2000 Coll., on the capital city of Prague; <sup>(12)</sup> Contributory organizations established by the city districts of the capital city of Prague; <sup>(13)</sup> Act No. 131/2000 Coll., on capital city of Prague; <sup>(14)</sup> Contributory organizations established by voluntary associations of municipalities; <sup>(15)</sup> Act No. 128/2000 Coll., on municipalities; <sup>(16)</sup> Contributory organizations established by regional councils; <sup>(17)</sup> Act No. 250/2000 Coll., on budgetary rules of territorial budgets); Zdroj: Hošáková & Lang (2018), vlastní úprava

Mezi tyto organizace patří např. mateřské školy, základní školy, muzea, knihovny aj. Územní samosprávné celky a dobrovolné svazky obcí zřizují PO na základě přenesení kompetence z důvodu vyžadující právní subjektivitu.

Podle § 27 odst. 2 zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, vydá zřizovatel o vzniku příspěvkové organizace zřizovací listinu, která musí obsahovat:

- úplný název zřizovatele, je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,
- název, sídlo příspěvkové organizace a identifikační číslo osoby poskytnuté správcem základního registru právnických osob, podnikajících fyzických osob a orgánů veřejné moci,
- vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
- označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který příspěvková organizaci předává k hospodaření,
- vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena, zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivním a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení, podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále



pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem činnosti organizace, práva a povinnosti spojená s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům a podobně,

- okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnosti nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,
- vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.

Příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky mají povinnost zápisu do veřejného rejstříku. Návrh na zápis podává zřizovatel. Tuto povinnost ukládá Sdělení Ministerstva financí o lhůtě pro zápis příspěvkových organizací územních samosprávných celků do obchodního rejstříku. (Merlíčková Růžičková, 2013)

Majetek příspěvkové organizace je vymezen zřizovatelem ve zřizovací listině. PO může nabýt majetek dle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů pouze:

- od svého zřizovatele,
- darem (nutný předchozí písemný souhlas),
- děděním (nutný předchozí písemný souhlas, jinak má povinnost PO dědictví odmítnout),
- jiným způsobem, dle vůle zřizovatele.

### **Hospodaření PO**

Od roku 2018 mají PO povinnost sestavovat rozpočet na příslušný kalendářní rok a střednědobý výhled rozpočtu. Tato povinnost vznikla novelou zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Svůj návrh rozpočtu sestavují ve vazbě na svého zřizovatele. Součástí rozpočtu jsou příspěvky od zřizovatele. U příspěvkových organizací v oblasti školství i dotace z Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, které se používají především na platy a s nimi souvisejícími odvody. U příspěvkových organizací v oblasti sociální dotace z Ministerstva práce a sociálních věcí na úhradu mzdových a provozních nákladů. Informace o výši dotace, která příspěvkové organizaci bude poskytnuta, obdrží začátkem roku prostřednictvím krajského úřadu. Zřizovatel může schválit rozpočet až poté, co

budou tyto informace známy, protože poskytnuté dotace jsou významnou položkou na straně výnosů. (Vítková, 2018)

Finanční hospodaření PO je ovlivněno především vztahem k rozpočtu zřizovatele. Zřizovatel má bezprostřední vliv na ekonomické rozhodování organizace. Roli zřizovatele plní u obcí rada obce a krajů rada kraje, u dobrovolných svazků obcí je jím orgán určený ve stanovách svazku. Zákon o rozpočtových pravidlech a metodické pokyny upravují finanční vztahy ke zřizovateli. Nejdůležitějším pravidlem, které je nutné vždy dodržovat, je oddělení investičních a provozních prostředků a rozlišení hlavní a doplňkové činnosti. (Otrusínová & Kubíčková, 2011)

Příspěvková organizace hospodaří dle § 28 odst. 4 a 5 zákona č. 250/2000 Sb., zákon o rozpočtových pravidlech:

- s peněžními prostředky získanými vlastní činností,
- s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele,
- s dary od tuzemských i zahraničních fyzických či právnických osob,
- s prostředky svých fondů,
- s prostředky z Národního fondu a ze zahraničí,
- s dotacemi na úhradu provozních výdajů z rozpočtu Evropské unie,
- s dotacemi podle mezinárodních smluv.<sup>1</sup>

Zřizovatel poskytuje příspěvkové organizaci příspěvek na provoz dle její potřeby. Zřizovatel má také právo uložit příspěvkové organizaci odvod do rozpočtu, pokud její plánované výnosy překračují plánované náklady v rámci závazného rozpočtu nebo její investiční zdroje jsou větší než jejich potřeba užití dle rozhodnutí zřizovatele. Zřizovatel také může povolit jiné využití zisku vytvořeného doplňkovou činností, jinak má PO povinnost použít tento zisk ve prospěch své hlavní činnosti. (Zákon č 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů)

Dle § 29 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů tvoří příspěvková organizace tyto peněžní fondy:

- rezervní fond,
- fond investic,
- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb.

---

<sup>1</sup> Prostředky z finančního mechanismu Evropského hospodářského prostoru, z finančního mechanismu Norska a Programu švýcarsko-české spolupráce. (Merlíčková Růžičková, 2013)

## 3 Specifika příspěvkové organizace – účetní a daňová oblast

Obsahem této kapitoly jsou specifické oblasti příspěvkových organizací zřízených územně samosprávnými celky. Jedná se o problematiku dlouhodobého majetku, fondů, transferů, daně z příjmů právnických osob a hlavní a vedlejší činnosti.

### 3.1 Vedení účetnictví

Předmětem účetnictví je zachycování veškerých informací o stavu a pohybu majetku a dalších aktiv, závazků, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Důraz je kladen na věrné a poctivé zobrazení majetkové, finanční a důchodové situace účetní jednotky. (Morávek & Prokúpková, 2015)

Rozsah vedení účetnictví upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tento zákon ukládá účetním jednotkám povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. Existují však výjimky, které účetnictví v plném rozsahu vést nemusejí. Jsou jimi právě příspěvkové organizace, které mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud tak stanoví jejich zřizovatel.

Rozdílnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví uveden v následujícím výčtu. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- sestavují účtový rozvrh, ve kterém mohou vést pouze účtové skupiny (není-li podrobena zvláštnímu právnímu předpisu na členění podrobnější),
- mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,
- neřídí se oceňováním dle § 25 odst.3 ZoÚ, s výjimkou odpisů,
- neúčtují rezervy a opravné položky dle § 26 odst. 3 ZoÚ,
- nepřeceňují aktiva reálnou hodnotou,
- sestavují účetní závěrku ve stanoveném rozsahu dle jednotlivých skupin účetních jednotek,
- nemají povinnost účtovat v knihách analytických a podrozvahových účtů.

Dalším důležitým legislativním předpisem jsou účetní standardy pro vybrané účetní jednotky, které postupují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Standardy byly postupně v jednotlivých

letech doplňovány až do čísla 710. Úplné znění těchto standardů vydalo Ministerstvo financí České republiky ve Finančním zpravodaji 2/2012. Seznam těchto standardů uvádí tabulka č. 27 v příloze č. 1.

Příspěvkové organizace se dle Merlíčkové Růžičkové (2013) dále řídí:

- Vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
- Vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech,
- Vyhláškou č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
- Vyhláškou č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá povinnost účetním jednotkám (včetně příspěvkových organizací), vést účetní knihy, kterými jsou:

- **Deník:** zachycuje chronologicky uspořádané účetní zápisy a slouží jako důkazní prostředek zaúčtování všech účetních případů v daném období.
- **Hlavní kniha:** zachycuje účetní zápisy upořádané systematicky (z hlediska věcného).
- **Knihy analytických účtů:** zachycují podobnější zachycení zápisů hlavní knihy.
- **Knihy podrozvahových účtů:** provádějí se zde ostatní účetní zápisy, které nejsou vedeny v deníku a hlavní knize.<sup>2</sup>

Účetní jednotky mají povinnost se řídit při organizaci účetních zápisů a účtování tzv. směrnou účtovou osnovou. Tuto účtovou osnovu upravuje vyhláška č. 504/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Ve směrné účtové osnově je uplatňován tzv. dekadický systém. Účty jsou rozdělovány podle svého charakteru do účtových tříd a účtových skupin. Každý syntetický účet obsahuje číselné označení a název. Číslo účtové třídy označuje první

---

<sup>2</sup>v § 13a odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je uvedeno že ÚJ, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu nemají povinnost účtovat v knihách analytických a podrozvahových účtů.

čísllice a číslo účtové skupiny číslice druhá. Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, jsou účtové třídy rozděleny:

- 0 – Dlouhodobý majetek,
- 1 – Zásoby a opravné položky,
- 2 – Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky,
- 3 – Zúčtovací vztahy,
- 4 – Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování,
- 5 – Náklady,
- 6 – Výnosy,
- 9 – Podrozvahové účty.

## 3.2 Dlouhodobý majetek

Specifickou oblastí v účtování příspěvkových organizací je dlouhodobý majetek. Příspěvková organizace může nabýt majetek potřebný pouze k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena. Výčet způsobu nabytí upravuje § 27 odst. 7 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtu. Jedná se o:

- bezúplatný převod od svého zřizovatele,
- dar (zde je nutný přechodí písemný souhlas zřizovatele)
- dědění (nutný předchozí písemný souhlas zřizovatele – bez tohoto souhlasu má PO povinnost dědictví odmítnout),
- jiný způsob na základě rozhodnutí zřizovatele.

Tento zákon v § 8 dále upravuje majetek, který PO získala bezúplatně převodem od zřizovatele a který se pro ni stal trvale nepotřebný. Tento majetek musí PO přednostně nabídnout bezúplatně zřizovateli a pokud zřizovatel tuto nabídku nepřijme, může PO převést tento majetek do vlastnictví jiné osoby po předchozím písemném souhlasu zřizovatele a za podmínek jím stanovených.

Dlouhodobý majetek je upraven vyhláškou č. 410/2009 Sb., Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Tato vyhláška v § 11-18 definuje jednotlivé položky dlouhodobého majetku, jde o:

- **dlouhodobý nehmotný majetek** (nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze, ocenitelná práva, drobný DNM, ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, nedokončený DNM),
- **dlouhodobý hmotný majetek** (pozemky, kulturní předměty, stavby, samostatné hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, drobný DHM, nedokončený DHM, ostatní DHM),
- **dlouhodobý finanční majetek** (podíly – ovládaná nebo ovládající osoba, podíly – podstatný vliv, dluhové cenné papíry držené do splatnosti, zápůjčky organizačním složkám, ostatní dlouhodobé zápůjčky, ostatní DFM)
- **oprávky k dlouhodobému majetku** (oprávky k jednotlivým položkám DHM a DNM)
- **opravné položky k dlouhodobému majetku** (opravné položky k jednotlivým položkám DHM a DNM).

Každá příspěvková organizace si stanoví zásady pro evidenci dlouhodobého majetku. Tyto zásady jsou uvedeny ve vnitřních směrnících jednotlivých PO. Obecně tyto zásady zajistí zařazení jednotlivých položek dlouhodobého majetku, překročí-li jejich cena minimální hranici pro zařazení DM a jejich životnost přesáhne jeden rok. (McCarthy, J.H, Shelmon, N.E., & Matti, J.; 2012)

Specifikem účtování příspěvkových organizací, které je spjato s účtováním o dlouhodobém majetku, je účet 416 – Fond reprodukce majetku, fond investic a účet 401 – Jmění účetní jednotky. Při pořízení DM je účtováno o tvorbě zdrojů krytí a profinancování DM. Obdobně, ale obráceným zápisem je účtováno při odepisování tohoto majetku.

### 3.2.1 Charakteristika dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku

Vyhláška č. 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky charakterizuje v § 11 Dlouhodobý nehmotný majetkem: „*Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60.000 Kč.*“ Dále § 14 této vyhlášky vymezuje oblasti Dlouhodobého hmotného majetku, do kterých patří:

- pozemky – bez ohledu na výši ocenění,
- kulturní předměty – bez ohledu na výši ocenění,
- stavby – bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
- hmotné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti vyšší než 1 rok a výše ocenění převyšující 40.000 Kč,
- pěstitelské celky trvalých porostů – v podmínkách dle této vyhlášky,
- ostatní dlouhodobý majetek.

Novelou zákona č. 609/2020 Sb., zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, byla zrušena daňová hranice pro uvedení DNM do užívání a odepisování DNM. Hranici pro uvedení do užívání si tedy účetní jednotka stanovuje sama a účetní odpisy jsou daňovými náklady. Změna nastala vlivem tohoto zákona i u DHM, kdy byla posunuta hranice pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku ze 40.000,- Kč na 80.000,- Kč. Touto novelou vznikají nesrovnalosti ve smyslu výše ocenění pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání. Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, je stanovena hranice pro dlouhodobý hmotný majetek 40.000,- Kč.

### 3.2.2 Charakteristika drobného hmotného a nehmotného majetku

Dle vyhlášky 410/2009 Sb., se rozumí Drobným dlouhodobým nehmotným majetkem majetek v pořizovací ceně v rozmezí mezi 7.000 Kč až 60.000 Kč a jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Účetní jednotka může snížit vnitřním předpisem hranici pro zařazení.

Nehmotný majetek účetní jednotky, který nesplňuje podmínku dolní hranice pro vykazování v položce se nazývá Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek. Jeho pořízení je účtováno do nákladů na nákladový účet 518 – Ostatní služby. (§ 33 vyhlášky č. 410/2009, vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky)

Dlouhodobý hmotný majetek, s pořizovací cenou nižší než 40.000 Kč je podle §14 odst. 6 výše zmíněné vyhlášky Drobným dlouhodobým hmotným majetkem. Jedná se o majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a pořizovací cena je vyšší

než 3.000 Kč. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení dolní hranice pro zařazení. Tato možnost vyplývá z vyhlášky č.410/2009 Sb.

Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 3.000 Kč se dle vyhlášky 410/2009 Sb., účtuje do nákladů na nákladový účet 501 – Spotřeba materiálu.

### 3.2.3 Specifické oblasti účtování dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku

Specifikem příspěvkových organizací je financování pořízeného majetku z fondu, který byl k tomuto účelu určen. Účtem 416 – Fond investic je financován majetek u příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem. (Vejsadová Dryjová, 2017) Jedná se o specifika analyzované příspěvkové organizace.

Příklady účtování dlouhodobého nehmotného majetku, drobného dlouhodobého nehmotného majetku a jiného drobného dlouhodobého nehmotného majetku je uvedeno v příloze č. 2. v tabulce č. 28. Dále je v této příloze v tabulce č. 29 uveden příklad účtování dlouhodobého hmotného majetku, drobného hmotného majetku a jiného drobného hmotného dlouhodobého majetku.

#### Svěřený majetek

Zvláštním případem účtování o majetku je případ svěřeného majetku. Podle zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů je povinnou náležitostí zřizovací listiny vymezení majetku, se kterým příspěvková organizace hospodaří, ale je majetkem zřizovatele. Tento majetek se označuje jako majetek svěřený. (Způsob svěřený majetku zřizovatele příspěvkové organizaci, 2020)

Vejsadová Dryjová (2017) uvádí několik skutečností plynoucích z hospodaření s tímto majetkem:

- svěřený majetek je veden na rozvahových účtech s oddělenou analytickou evidencí od vlastního majetku,
- zřizovatel tento majetek vede na podrozvahových účtech,
- svěřený majetek podléhá inventarizaci jak ze strany PO, tak i zřizovatele,
- pravidla pro nakládání se svěřeným majetkem musí být uvedeny ve zřizovací listině.



## Zapůjčený majetek

Dalším způsobem, jakým může být upraveno předání majetku příspěvkové organizaci, je zápůjčka. Dle zákona č. 89/2012 Sb., zákon Občanský zákoník, vystupují v tomto právním aktu zapůjčitel, který přenechává zastupitelnou věc a vydlužitel, který má právo tuto věc užívat dle libosti a po čase ji vrátit.

Dle ČÚS č. 701 se „*Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 90 až 99 účtuje o významných skutečnostech, jejichž znalost je podstatná při posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů*“

### 3.2.4 Odepisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se postupně opotřebovává a ztrácí svou hodnotu. Toto opotřebení účetní jednotka promítá do účetnictví pomocí odpisů. § 66 vyhlášky 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, uvádí, který majetek PO odepisuje a neodepisuje.

Účetní odpisy si stanovuje účetní jednotka sama z cen, ve kterých je majetek oceněn v účetnictví, a to do jeho výše. Účetní jednotka sestavuje odpisový plán a sazby účetních odpisů z hlediska času, upotřebitelnosti nebo vztahu k výkonům. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. (Morávek a Prokúpková, 2015)

Účetní odpisy se účtují na stranu MÁ DÁTI účtu 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL účtové skupiny 07- Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08- Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. (Dobrozemský & Stejskal, 2015)

Oprávky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku vyjadřují promítnutí ocenění tohoto majetku v účetnictví v průběhu užívání, čímž se hodnota majetku snižuje až do výše jeho ocenění. V rozvaze jsou tyto oprávky vykazovány ve sloupci „Korekce“. (Svobodová, 2021)

Ve výši odpisů je tvořen fond 416 – Fond reprodukce majetku, fond investic na straně DAL se souvztažným zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 401 – Jmění účetní jednotky. Tato operace je právě specifikum PO. Účtování odepisování dlouhodobého majetku je uvedeno v příloze č. 3, v tabulce č. 30.

### 3.3 Fondy

V § 28 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, je uvedeno, že příspěvkové organizace hospodaří mimo jiné i s peněžními prostředky svých fondů.

Příspěvkové organizace tvoří dle Čoukové (2021) tyto peněžní fondy:

- fond odměn – účet 411,
- fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) – účet 412,
- rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření – účet 413,
- rezervní fond z ostatních titulů – účet 414,
- fond reprodukce majetku, fond investic – účet 416.

Příspěvkové organizace tvoří fondy uvedené ve výčtu na základě zákonů o rozpočtových pravidlech, ve kterých je uveden způsob jejich tvorby a způsob použití k zajištění potřeb provozu organizace. Fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb tvoří sama příspěvkové organizace za podmínek stanovených zákonem. Rezervní fond a fond odměn jsou tvořeny ze zlepšeného výsledku hospodaření – tedy pokud celkové výnosy převyšují náklady příspěvkové organizace. (Otrusínová & Kubíčková, 2011)

#### 3.3.1 Fond odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření, který zbývá po úhradě ztráty minulých let. Tvořen může být do výše 80 % výsledku hospodaření, avšak nejvýše do 80 % stanoveného objemu prostředků na platy zřizovatelem nebo zvláštním právním předpisem. Tvorba fondu odměn není povinná, rozhoduje o ní zřizovatel. (zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů)

Tento fond je určen pro čerpání odměn zaměstnancům, přednostně se z něj hradí případné překročení prostředků na platy – jiné čerpání fondu není možné. Odměny z fondu jsou mzdovým nákladem a podléhají zdanění daní z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti. Částky na úhradu zdravotního a sociálního pojištění, které se vztahují k platům hrazených z fondu, jsou provozním nákladem, který může být popřípadě vyrovnán z rezervního fondu, avšak z fondu odměn tyto částky čerpat nelze (Morávek & Prokúpková, 2015). Účtování o tvorbě a čerpání fondu odměn je uvedeno v příloze č. 4, v tabulce č. 31.

### 3.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb

Vymezení fondu kulturních a sociálních potřeb je zakotveno v § 33 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů: „*Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen základním přidělem na vrub nákladů příspěvkové organizace z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, popřípadě na mzdy a náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost, na odměny a ostatní plnění za vykonávanou práci.*“

Základní přiděl fondu tvoří 2 % z ročního objemu nákladů na platy a jejich náhrady (na mzdy a náhrady mzdy) a odměny za pracovní pohotovost. Mezi další zdroje fondu patří náhrada škod a pojistná plnění od pojišťovny za majetek, který byl z tohoto fondu pořízen a dále peněžní a jiné dary určené do fondu. Dále také příjmy z pronájmu rekreačních a sportovních zařízení, na jejichž provoz PO z fondu přispívá. (vyhláška č 114/2002 Sb., Vyhláška ministerstva financí o fondu kulturních a sociálních potřeb)

Příspěvková organizace má povinnost sestavovat rozpočet fondu a stanovit způsob jeho čerpání. Způsoby čerpání fondu jsou uvedeny v § 4-14 vyhlášky č. 114/2002 Sb. Vyhláška uvádí několik možností čerpání, příspěvková organizace by měla určit ve své vnitropodnikové směrnici, které konkrétní benefity a v jaké výši se budou poskytovat. Rozpočet FKSP schvaluje ředitel organizace, zřizovatel má právo pouze kontrolovat užití fondu. (Sikora, 2020)

Příspěvková organizace může z fondu kulturních a sociálních potřeb například přispívat dle vyhlášky 114/2000 Sb., na:

- vitamínové prostředky svým zaměstnancům,
- optické pomůcky svým zaměstnancům,
- preventivní péči na úseku zubního lékařství včetně ortopedické péče svým zaměstnancům<sup>3</sup>,
- pracovní oděvy a obuv, a to nad povinné vybavení svým zaměstnancům,
- pořízení hmotného majetku,
- hromadnou dopravu do zaměstnání svým zaměstnancům,
- stravováním svým zaměstnancům, podle právních předpisů příspěvkové organizace, nejvýše však do výše 45 % tohoto příspěvku,

---

<sup>3</sup> Vitamínové prostředky, optické pomůcky, preventivní péči – není-li plnění ani částečně hrazeno z veřejného zdravotního pojištění

- rekreaci svým zaměstnancům, aj.

Účtování o čerpání fondu není jednotné, záleží zde na daném způsobu čerpání. V Příloze č. 4, v tabulce č. 32 jsou uvedeny jednotlivé způsoby čerpání a s nimi spojené účtování. Převážná většina plnění fondu jsou uskutečňována nepeněžní formou, tedy pouze převodem mezi účty.

### 3.3.3 Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

Rezervní fond je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření. Zlepšený výsledek hospodaření je tvořen tehdy, pokud výnosy z hospodaření spolu s přijatým provozním příspěvkem jsou vyšší než její provozní náklady. Tento fond je tvořen na základě schválení zřizovatele po skončení roku ve výši zlepšeného výsledku hospodaření sníženého případný převod do fondu odměn. (zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů)

Fond lze použít dle zákona č. 250/2000 Sb.:

- k úhradě své ztráty z předchozích let,
- k dalšímu rozvoji vlastní činnosti,
- k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady,
- k úhradě penále za porušení rozpočtové kázně,
- k posílení investičního fondu – nutný souhlas od zřizovatele.

V příloze č. 4 v tabulce č. 33 je uvedeno účtování o tvorbě rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření a způsoby jeho čerpání.

### 3.3.4 Fond reprodukce majetku, fond investic

Tento fond vytváří příspěvková organizace k financování svých investičních potřeb. Zdroje fondu jsou dle zákona č. 250/2000 Sb.:

- odpisy dlouhodobého majetku – dle odpisového plánu schváleným zřizovatelem,
- investiční příspěvky a dotace z rozpočtu zřizovatele a ze státních fondů,
- příjmy z prodeje DHM – nutný předchozí souhlas zřizovatele,
- výnosy z prodeje majetku ve vlastnictví PO,
- peněžní dary a příspěvky od jiných subjektů určené k investičním účelům,
- převody z jiného peněžního fondu – nutný předchozí souhlas zřizovatele.

Způsoby čerpání fondu reprodukce majetku a investic uvádí § 31 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, jedná se o:

- financování pořízení a technické zhodnocení DHM a DNM (s výjimkou drobného majetku),
- úhradu investičních úvěrů či půjček,
- odvod do rozpočtu zřizovatele, pokud takový odvod uložil,
- navýšení peněžních prostředků určených k financování oprav a údržby majetku.

V příloze č. 4 v tabulce č.34 je uvedeno účtování o tomto fondu.

### 3.4 Transfery

Důležitým zdrojem financování příspěvkových organizací jsou transfery, které mohou být poskytnuty z různých titulů a bez kterých by příspěvkové organizace nemohly fungovat.

Jejich úprava je zakotvena v Českém účetním standardu č. 703 a v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Mezi další dokumenty, které poskytují přehled o účtování transferů, patří metodické pokyny. Např. Metodický pokyn Jihočeského kraje, metodický pokyn vydaný Ministerstvem školství mládeže a tělovýchovy, aj.

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů upravuje transfery nebo také příspěvky poskytnuté od zřizovatele. Zřizovatel poskytuje příspěvkové organizaci tzv. příspěvek na provoz, který je vázán zpravidla na výkony nebo jiné její potřeby. Tento zákon také upravuje v § 10a odst. 1 pojmy spojené s poskytnutím dotace a návratné finanční výpomoci:

- **poskytovatel** – ÚSC, městská část hlavního města Prahy, svazek obcí nebo Regionální rada regionů soudržnosti,
- **dotace** – poskytnuté peněžní prostředky poskytovatelem na stanovený účel,
- **návratná finanční výpomoc** – poskytnuté bezúročné finanční prostředky poskytovatelem,
- **finanční vypořádání dotace** – přehled o čerpání a použití finančních prostředků a jejich vrácení do rozpočtu zřizovatele,
- **finanční vypořádání návratné finanční výpomoci** – přehled o čerpání a použití finančních prostředků a o jejich vrácení do rozpočtu zřizovatele,

- **program pro poskytování dotací a návratné finanční výpomoci** – souhrn podmínek podpory účelu určeného poskytovatelem programu.

Dalším transferem, který je určen příspěvkovým organizacím, které působí ve školství, je transfer dle zákona č. 561/2004 Sb., zákon o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání (školský zákon). Jde o finanční prostředky vyčleněné na platy, náhrady platů, nebo mzdy a náhrady mezd, na odměny za pracovní pohotovost, odměny na práci vykonávané na základě dohod aj. podle tohoto zákona.

Aby mohly být jednotlivé transfery sledovány, jsou vykazovány pod tzv. účelovým znakem. Vyhláška č. 323/2002 Sb., vyhláška Ministerstva financí o rozpočtové skladbě vymezuje pojem účelový znak: „*Účelovými znaky jsou jednotlivé transfery a jednotlivá poskytnutí půjčených prostředků, které uvolňují ústřední orgány státní správy nebo jimi zřízené organizační složky státu, státní fondy, Národní fond a regionální rady.*“ Tyto znaky jsou pětimístné a značí se zkratkou UZ. První dvě místa značí poskytovatele transferu a poslední tři místa kód dotačního titulu. Přehled účelových znaků je zpřístupněn na stránkách Ministerstva financí.

### 3.4.1 Provozní transfery s povinností vypořádání<sup>4</sup>

Dle ČÚS č. 703 jde o transfery, ze kterých vyplývá podle jiného právního předpisu či smlouvy mezi poskytovatelem transferu a jeho příjemcem povinnost vypořádání. Jde o transfer, který bude na konci období zúčtován a nespotřebované finanční prostředky budou vráceny poskytovateli dotace. Přijetí zálohy na transfer účtuje účetní jednotky jako pohledávku s využitím účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery podle povahy zálohy. Při vypořádání transferu k rozvahovému dni účtuje účetní jednotka (příjemce transferu) spotřebované peněžní prostředky prostřednictvím účtu 388 – Dohadné účty aktivní se souvztažným zápisem výnosu v účtové skupině 67. V okamžiku vypořádání účtuje účetní jednotka o předpisu pohledávky ve skutečné výši prostřednictvím účtu v účtové skupině 34 se souvztažným zápisem účtu 388, zrušení dohadné položky na straně DAL. Účetní jednotka nakonec zúčtuje zálohu zápisem 374 (472) na stranu MÁ DÁTI se souvztažným zápisem úbytku pohledávky v účtové skupině 34. Účetní jednotce může vzniknout buď přeplatek

---

<sup>4</sup> Transfer je poskytnut na částku, která je vyčerpána mzdovými náklady. Pokud vyčerpána není, je průúčtována zbylá část transferu z jiného plnění dle stanovených podmínek. Potom se tedy rozdíl mezi pohledávkou a dohadem nezúčtovává na příslušnou stranu účtů v účtové skupině 67, jak uvádí ČÚS č. 703.

nebo doplatek. V příloze č. 5, v tabulce č. 35 je uvedeno účtování transferů s povinností vypořádání, u kterých poskytnuté peněžní prostředky jsou ve zpochybnitelné výši.

Zachycení účtování transferů je velice složité, ale právě díky této složitosti mají uživatelé účetních informací přehled o peněžních tocích z transferů k jakémukoli okamžiku v průběhu roku.

### 3.4.2 Provozní transfery bez povinnosti vypořádání

Jde o transfery, u kterých nelze zpochybnit jejich výši. Nejsou tedy účtovány přes zálohový účet. Příjemce transferu účtuje prvotně o pohledávce s využitím příslušného syntetického účtu v účtové skupině 34 na stranu MÁ DÁTI. Částku, která časově a věcně nesouvisí s účetním obdobím účtuje účetní jednotka na stranu DAL účtu 384 – Výnosy příštích období a částku, která věcně a časově souvisí s účetním obdobím (pokud se nejedná o investiční transfer) na stranu DAL účtu v účtové skupině 67. (ČÚS č. 703)

## 3.5 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmu, který byl novelizován zákonem č. 39/2021 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Daň z příjmu právnických osob je jednou z nejdůležitějších daní z hlediska podání daňového přiznání příslušnému správci daně. Příspěvkové organizace se řídí § 18a ZDP, ve kterém je zakotven zvláštní režim zdanění pro všechny neziskové organizace včetně příspěvkových, které patří mezi veřejně prospěšné poplatníky. Důležitým dokumentem je zřizovací listina organizace, která je důležitá pro aplikaci příslušných ustanovení zákona. V této listině je uvedeno rozdělení hlavní činnosti (činnost, pro kterou byla organizace zřízena) a doplňkové činnosti (činnosti, které jsou povoleny zřizovatele). Dle této listiny musí být klíčovány jednotlivé příjmy a výdaje. (Hošáková & Lang, 2018)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů rozděluje veřejně prospěšné poplatníky na poplatníky s tzv. širokým základem daně a poplatníky s tzv. úzkým základem daně. Příspěvkové organizace patří do kategorie zdaňování s úzkým základem daně, u kterých jsou zdaňovány pouze některé druhy příjmů – zejména z doplňkové či jiné činnosti. (Morávek & Prokúpková, 2015)

Příjmy v daňovém přiznání jsou rozděleny do jednotlivých skupin, toto rozdělení ukazuje obrázek č. 1 v příloze č. 6.

### 3.5.1 Příjmy nezahrnované do základu daně

Tyto příjmy, které nejsou pro veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně, upravuje § 18a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, u PO se jedná zejména o:

- **příjmy z hlavní činnosti**, pokud jsou vynaložené výdaje podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti vyšší,
- **přijata plnění z veřejných rozpočtů** (dotace, podpora, příspěvek),
- **podpora od Vinařského fondu**, aj.

Zákon o daních z příjmů nestanovuje blíže pojem „výdaje podle tohoto zákona“, zda se jedná o výdaje daňově uznatelné či nikoli. Morávek & Prokúpková (2015) uvádějí, že na tento problém neexistují jednoznačné názory. Osobně se domnívají, že „výdaje podle tohoto zákona“ je nutné vykládat tak, že se jedná o náklady daňově uznatelné, s jejichž názorem se ztotožňují i pracovníci Ministerstva financí ČR.

### 3.5.2 Příjmy zahrnované do základu daně

Příjmy zahrnované do základu daně upravuje § 18a zákona č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů. Předmětem daně u příspěvkových organizací jsou dle tohoto zákona **příjmy z reklamy, členského příspěvku** (vyjma osvobození dle §19 odst.1 písm. a), **příjmy v podobě úroků** daněných srážkovou daní a **z nájemného** s výjimkou nájmu státního majetku.

Úrokové příjmy jsou předmětem daně, ale dle § 36 odst. 5 jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně ve výši 19 %. Tyto prostředky zdaňuje plátce srážkovou daní, proto tyto příjmy nepovedou k povinnosti podat daňové přiznání. (Morávek & Prokúpková, 2015)

Příjmy zahrnované do základu daně se dále rozdělují, jak je uvedeno v obrázku č. 1 v příloze č. 6, na příjmy osvobozené, příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně a příjmy zahrnované do základu daně z příjmů.

#### **Příjmy osvobozené od základu daně**

Příjmy osvobozené od základu daně vymezuje §19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tyto osvobozené příjmy, se však v PO nevyskytují. Příjmy, které se týkají PO jsou zahrnuty v §19b zmiňovaného zákona. Jde například o **příjem z nabytí dědictví, příjem z nabytí vlastnického práva k pozemku** aj.

Novelizací §19b odst. 2 písm b) bod 3 je osvobozen o daně bezúplatný příjem poplatníka, u něhož již není od roku 2018 stanovena podmínka použití těchto příjmů na



stanovené účely. Tato novela přinesla pro příspěvkové organizace velké úlevy ve vazbě prokazování použití těchto příjmů. (Hošáková & Lang, 2018)

### **Příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně**

V zákoně č. 586/1992 Sb., zákoně o daních z příjmů v § 36 odst. 5 je uvedeno: „*Zvláštní sazba daně z příjmů činí 19 % z úrokového příjmu z účtu a vkladu u bank a spořitelních a úvěrních družstev u*

- a) *veřejně prospěšného poplatníka, který není obcí, krajem, nebo poplatníkem uvedeným v § 18a odst. 5,*
- b) *společenství vlastníků jednotek.*“

### **Příjmy zahrnované do základu daně**

Příjmy zahrnované do základu daně jsou mimo již zmíněných příjmů § 18a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů také **příjmy z hlavní (ziskové) činnosti, pokud tyto příjmy jsou vyšší než vynaložené výdaje** v souvislosti s hlavní činností za celé zdaňovací období. Pokud příspěvková organizace má ve zřizovací listině stanoveno několik hlavních činností, posuzují se příjmy a výdaje pro každou činnost zvlášť. Předmětem daně jsou dále **příjmy z doplňkové činnosti**. (Hošáková & Lang, 2018)

## **3.6 Účtování hlavní a doplňkové činnosti**

Vyhláška č. 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některé ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ukládá účetním jednotkám vykazování nákladů a výnosů hlavní a doplňkové činnosti odděleně, a to i ve Výkazu zisků a ztrát, kde je vykázáno hlavní i minulé účetní období ve dvou sloupcích.

### **3.6.1 Hlavní činnost**

S hlavní činností je spojen pojem veřejně prospěšného poplatníka, kdy zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů uvádí, že veřejně prospěšný poplatník je ten, který hlavní činností vykonává činnost, která není podnikáním. Hlavní činnost upravuje prováděcí vyhláška č. 410/2009 Sb., která v §5 odst. 3 uvádí: „*Hlavní činností se pro účely této vyhlášky rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena jiným právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem.*“

### **3.6.2 Doplňková činnost**

Příspěvkové organizace v rámci své hlavní činnosti nedosahují zisku z důvodu poskytování statků či služeb zdarma či za minimální poplatek. Z tohoto důvodu provádějí

navíc hospodářskou neboli podnikatelskou činnost. Terminologie dosud nebyla sjednocena, proto se lze setkat s pojmy jako jsou: doplňková činnost, jiná činnost, podnikatelská a hospodářská. Ve výkazu zisků a ztrát je však termín pro tuto činnost jasně vymezen a to hospodářskou činností. (Vejsadová Dryjová, 2017)

Tuto činnost upravuje vyhláška č. 410/2009 Sb., v § 5 odst. 4: „*Hospodářskou činností se pro účely této vyhlášky rozumí činnosti stanovené jiným právním předpisem, nebo činnosti stanovené zřizovatelem ve zřizovací listině, například činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost.*“

### 3.6.3 Klíčování nákladů hlavní a doplňkové činnosti

Pro účetní jednotku je nutné stanovit si označování nákladů a výnosů na hlavní činnost a doplňkovou činnost, které jsou uvedeny ve zřizovací listině. Organizace většinou používají tzv. střediska nebo jinak nazvané číselníky činností. V průběhu roku se snaží organizace při účtování jednotlivých účetních případů přiřazovat daná střediska. U některých účetních případů je přiřazení jasné, u některých složitější. Náklady a výnosy mohou být přímé, tedy účetní jednotka dokáže přesně určit přiřazení k hlavní či doplňkové činnosti a nepřímé (tzv. režijní) náklady, které se netýkají konkrétní činnosti. Tyto nepřímé náklady a výnosy je nutné alokovat na jednotlivé činnosti. (Nebuželská, 2017)

### 3.6.4 Alokace nepřímých nákladů na činnosti

Přiřazení nepřímých nákladů k daným činnostem musí být dobře promyšleno a připraveno. Tyto náklady se vztahují v zásadě ke všem činnostem organizace. Alokace těchto nákladů by tedy měla odrážet skutečnou spotřebu jednotlivých činností. Organizace většinou volí tzv. „alokační klíč“, který spočívá ve volbě rozvrhové základny, podle které se režijní náklady na činnosti rozvrhnou. V praxi se například používá objem všech přímých nákladů, objem výnosů, počet pracovníků, aj. (Nebuželská, 2017)

Marek & Bošková (1999) popisují dvě metody alokace nákladů – věcný způsob a hodnotový způsob. Věcný způsob alokace nákladů lze použít, pokud se jednotlivé činnosti dají od sebe oddělit. Jako alokace je použita řada věcných kritérií. Hodnotový přístup klíčování je použit, pokud nelze použít přístup věcný. Mezi nejčastější případ lze zařadit souběžné probíhající činnosti ve stejných prostorách, které jednoduše nelze rozdělit na činnost hlavní a činnost vedlejší.

## 4 Metodika

Cílem práce je zhodnotit správnost účtování vybraných specifických oblastí majetku a zdrojů financování a navrhnout metodické zlepšení v těchto oblastech.

V teoretické části je popsáno mimo postavení příspěvkových organizací v České republice i jejich dílčí specifika v účetní a daňové oblasti. Oblasti charakterizované v teoretické části jsou použity v praktické části na základě podkladů a dat vybrané příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem.

V úvodu praktické části je provedena analýza hospodaření příspěvkové organizace v roce 2021. Je vyhodnocen rozpočet příspěvkové organizace s příspěvkem od zřizovatele, plnění daného rozpočtu a dále je znázorněno hospodaření příspěvkové organizace od roku 2017 do roku 2021.

Dále je hodnocena správnost účtování vybraných specifických oblastí:

- dlouhodobého majetku – pořízení dlouhodobého majetku, drobný hmotný dlouhodobý majetek, jiný drobný hmotný dlouhodobý majetek, zapůjčený majetek,
- fondů – fond odměn, fond kulturních a sociálních potřeb, rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření, krytí fondu investic peněžními prostředky,
- transferů – provozní transfer bez vypořádání, provozní transfer s vypořádáním.

Krytí fondu investic je provedeno na základě Metodického sdělení odboru ekonomického Krajského úřadu Jihomoravského kraje. Postup byl upraven konkrétně pro potřeby a stav dané PO. Výsledný metodický postup výpočtu finančního krytí fondu je tedy následující, viz tabulka č. 2:

**Tabulka 2:** Metodický postup výpočtu krytí fondu investic peněžními prostředky <sup>(1)</sup>

Název účtu <sup>(2)</sup>	Účet <sup>(3)</sup>
+ Běžný účet <sup>(4)</sup>	241
+ Pokladna <sup>(5)</sup>	261
- Účelově vázané neinvestiční prostředky <sup>(6)</sup>	X

<sup>(1)</sup> Table 2: Methodical procedur of calculating the coverage of the investment fund by cash; <sup>(2)</sup> Account name; <sup>(3)</sup> Account; <sup>(4)</sup> Current account; <sup>(5)</sup> Cash register; <sup>(6)</sup> Earmarked non-investment funds; Zdroj: Metodika Jihomoravského kraje, vlastní úprava

Metodickým postupem jsou zjištěny tzv. „volné peněžní prostředky“, které má organizace k dispozici. Tyto peněžní prostředky jsou následně porovnány se stavem účtu fondu investic. Pokud jsou peněžní prostředky vyšší nebo rovny fondu investic, má se za to, že je fond investic krytý.

Metodický postup výpočtu účelově vázaných neinvestičních prostředků zobrazuje tabulka č. 3:

**Tabulka 3:** Metodický postup výpočtu účelově vázaných neinvestičních prostředků <sup>(1)</sup>

Závazky <sup>(2)</sup>	Pohledávky <sup>(3)</sup>
472	388
321	
331	
336	
337	
342	
<b>ZÁVAZKY - POHLEDÁVKY = X <sup>(4)</sup></b>	

<sup>(1)</sup> Table 3: Methodical procedure of calculating earmarked non-investment funds; <sup>(2)</sup> Liabilities; <sup>(3)</sup> Receivables; <sup>(4)</sup> Liabilities – Receivables = X; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Vedle hlavního cíle byl určen i cíl dílčí, kterým je navrzení doplňkové činnosti příspěvkové organizace, a to stravování cizích strávníků (převážně lidí důchodového věku). Bude ho dosaženo pomocí odhadovaného množství odebraných obědů, dle skutečné poptávky a s ním spojené rozklíčování režijních nákladů na hlavní činnost a doplňkovou činnost.

Rozklíčování těchto nákladů je provedeno tímto způsobem:

- **Přímé náklady** na potraviny (hodnota potravin) jsou přepočteny dle skutečně odebraných obědů podle vzorce:

$$\frac{\text{Celkové náklady na potraviny}}{\text{Počet skutečně odebraných obědů}} \times \text{Počet obědů v doplňkové činnosti}$$

Vzorec (1)

- **Mzdové náklady** jsou stanoveny pomocí nové pomocné pracovní síly na dohodu o provedení práce, z níž celkové roční náklady vstupují do kalkulace.
- **Výrobní a správní režie** je stanovena pomocí rozvrhové základny podle vzorce:

$$\frac{\text{Výrobní a správní režie}}{\text{Počet odebraných obědů v roce 2019 + počet obědů doplňkové činnosti}} \times \text{Plánovaný počet obědů}$$

Vzorec (2)

Výsledná kalkulace pro 5 000 obědů v Kč je vyhotovena dle kalkulačního vzorce dle Kacálkové (2013):

1. Hodnota potravin
2. Osobní režie (mzdové náklady)
3. Věcná režie (výrobní a správní)
4. Zisk (doporučen v rozmezí 3-10 % součtu předchozích 3 bodů)

---

**5. Celkové náklady na 5 000 ks obědů**

Výsledná kalkulace na 1 oběd je provedena dle vzorce:

$$\frac{\text{Celkové náklady na 5 000 obědů}}{\text{Počet obědů v doplňkové činnosti}}$$

Vzorec (3)

V roce 2021 byla Organizace XYZ ztrátová, povinnost podat daňové přiznání tedy nevznikla, přesto je přiznání v práci zhotoveno.

Vedlejší cíl práce, navržení doplňkové činnosti, přispívá k hlavnímu cíli dalším možným zdrojem financování, který Organizace XYZ má ve své zřizovací listině povolen, ale jako zdroj financování pro svou hlavní činnost není využit.

V souvislosti s navrženou doplňkovou činností je zpracován dopad této navržené vedlejší činnosti na daň z příjmů právnických osob, je zpracováno nové daňové přiznání.

## 5 Charakteristika vybrané příspěvkové organizace

Vzhledem k tomu, že si organizace nepřála být jmenována bude pro ni v této diplomové práci použito jméno Organizace XYZ.

Organizace XYZ je příspěvková organizace založená územně samosprávným celkem. Byla založená na základě usnesení městského zastupitelstva v roce 1995. Tato organizace působí v Jihočeském kraji v oblasti školství. Statutárním orgánem příspěvkové organizace je ředitel jmenovaný radou města. Zaměstnává dohromady 16 pedagogických i nepedagogických pracovníků. Součástí této organizace je školní jídelna, která bude pro účely této práce označována jako školní jídelna XYZ.

Organizace XYZ a jídelna XYZ mají svůj vlastní organizační rozpočet, jehož součtem je rozpočet celé organizace XYZ.

Organizace XYZ neprovádí doplňkovou činnost, ale ve zřizovací listině je jí tato činnost umožněna, a to:

- pořádání odborných kurzů,
- školení a jiné vzdělávací akce,
- pronájem nebytových prostor,
- stravování cizích strávníků.

## 6 Analýza hospodaření vybrané příspěvkové organizace

V této kapitole bude zhodnoceno celkové hospodaření Organizace XYZ za rok 2021. Organizace XYZ hospodaří podle stanoveného rozpočtu zřizovatele, kterým je územní samosprávný celek. Je schvalován zastupitelstvem města v prosinci předchozího roku. Rozpočet organizace XYZ na rok 2021 byl schválen dne 21.12.2020. Zdrojem dat jsou interní doklady organizace.

### 6.1 Závazný rozpočet 2021, transfer od zřizovatele

Rozpočet Organizace XYZ je schvalován za celou organizaci dohromady. Pro potřeby oddělené evidence je však rozpočet rozdělen na dvě organizační členění. V účetnictví je toto členění zobrazováno na základě organizačního čísla. Organizaci XYZ bylo přiděleno organizační číslo 301 a jídelně XYZ číslo 321. Na základě rozdílu mezi očekávanými výdaji a příjmy je poskytnut transfer na provoz od zřizovatele.

#### 6.1.1 Rozpočet Organizace XYZ

Rozpočet Organizace XYZ udává maximální částky nákladů, které by organizace neměla přesáhnout a odhad předpokládaných výnosů z hlavní činnosti organizace. Jedná se o výnosy, které se týkají služeb, které organizace poskytuje. Výčet výnosů a nákladů schválených pro rok 2021 je uveden dále v textu:

#### Výdaje (náklady)

501 0300 – Všeobecný materiál	90 000 Kč
501 0400 – Učební pomůcky a tisk	18 000 Kč
501 0600 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek	60 000 Kč
501 0700 – Jiný drobný dlouhodobý majetek	60 000 Kč
<b>501 celkem</b>	<b>228 000 Kč</b>
502 0400 – Spotřeba energie – plyn	450 000 Kč
<b>502 celkem</b>	<b>450 000 Kč</b>
503 0300 – Vodné stočné	60 000 Kč
<b>503 celkem</b>	<b>60 000 Kč</b>
511 0300 – Opravy a udržování	100 000 Kč
<b>511 celkem</b>	<b>100 000 Kč</b>
518 0300 – Ostatní služby	100 000 Kč
518 0400 – Ostatní služby – telefony	6 000 Kč

518 0500 – Ostatní služby – poštovné	2 000 Kč
<b>518 celkem</b>	<b>108 000 Kč</b>
521 0300 – Mzdové náklady	190 000 Kč
<b>521 celkem</b>	<b>190 000 Kč</b>
525 300 – Zákonné pojištění organizace	20 000 Kč
<b>525 celkem</b>	<b>20 000 Kč</b>
<b>Náklady celkem</b>	<b>1 156 000 Kč</b>
<b>Příjmy (výnosy)</b>	
<b>601 0300 – Výnosy z hlavní činnosti (služby) – předpokládané</b>	<b>200 000 Kč</b>
<b>Výnosy celkem</b>	<b>200 000 Kč</b>

Předpokládané náklady v roce 2021 byly stanoveny v částce 1 156 000 Kč a předpokládané odhadované výnosy na 200 000 Kč. Rozdílem ve výši 956 000 Kč byl poskytnut jako příspěvek na provoz od zřizovatele.

#### 6.1.2 Rozpočet jídelny XYZ

Rozpočet jídelny XYZ uvádí opět maximální částky nákladů, které by neměly být překročeny a předpokládané výnosy jídelny XYZ, které plynou ze zakoupených obědů. Výnosy a náklady jsou členěny dle syntetických účtů, které jsou rozčleněny na účty analytické. Přehled schválených výnosů a nákladů je zobrazen v textu dále:

#### **Výdaje (náklady)**

501 0300 – Všeobecný materiál	20 000 Kč
501 0310 – Pracovní pomůcky	7 000 Kč
501 0500 – Spotřeba potravin	600 000 Kč
501 0600 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek	25 000 Kč
501 0700 – Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek	10 000 Kč
<b>501 celkem</b>	<b>662 000 Kč</b>
502 0300 – Elektřina	140 000 Kč
<b>502 celkem</b>	<b>140 000 Kč</b>
511 0300 – Opravy a udržování	40 000 Kč
<b>511 celkem</b>	<b>40 000 Kč</b>
518 0300 – Ostatní služby	20 000 Kč
518 0310 – Ostatní služby – programové vybavení	6 000 Kč
518 0400 – Ostatní služby – telefony	3 000 Kč



518 0600 – Ostatní služby – bankovní služby	7 000 Kč
<b>518 celkem</b>	<b>36 000 Kč</b>
<b>Náklady celkem</b>	<b>878 000 Kč</b>
<b>Příjmy (výnosy)</b>	
<b>601 0300 – Stravné – předpokládané</b>	<b>600 000 Kč</b>
<b>Výnosy celkem</b>	<b>600 000 Kč</b>

Předpokládané náklady Jidelny XYZ byly stanoveny v částce 878 000 Kč, předpokládané plánované výnosy v částce 600 000 Kč. Rozdíl ve výši 278 000 Kč byl poskytnut jako transfer od zřizovatele.

Zřizovatel v roce 2021 poskytnul příspěvkové organizaci příspěvek na provoz ve výši rozdílu očekávaných příjmů a výdajů, a to **1 234 000 Kč**.

## 6.2 Transfer od jihočeského kraje

Jihočeský kraj poskytuje každoročně příspěvkové organizaci transfer na úhradu mzdových nákladů a jiných obdobných plnění. V roce 2021 byly poskytnuty peněžní prostředky ve výši 7 514 412 Kč.

Tento transfer lze použít na úhradu mzdových nákladů pedagogických i nepedagogických pracovníků a na úhradu sociálního a zdravotního pojištění placeného organizací, tvorbu FKSP a jiná plnění dle stanovených podmínek.

V roce 2021 byly veškeré poskytnuté prostředky vyčerpány. Byly použity na následující oblasti:

• Prostředky na platy	5 463 726,00 Kč
• Odvody (SP, ZP)	1 851 142,00 Kč
• Tvorba FKSP	111 017,66 Kč
• Náhrady za nemoc	87 157,00 Kč
• Učební pomůcky	1 369,34 Kč

<b>Celkem</b>	<b>7 514 412,00 Kč</b>
---------------	------------------------

## 6.3 Plnění rozpočtu

### 6.3.1 Plnění rozpočtu Organizace XYZ

Tabulka č. 4 zobrazuje skutečné náklady Organizace XYZ dle jednotlivých účtů, schválený rozpočet zřizovatelem a procento plnění tohoto rozpočtu. Některé náklady v rozpočtu jsou překročeny, jiné nevyužity. Příspěvková organizace splnila rozpočet

nákladů na 97 %. Naopak předpokládané výnosy byly o 18 % nižší než předběžný odhad 200 000 Kč.

**Tabulka 4:** Plnění rozpočtu organizace XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup>

Účet <sup>(2)</sup>	Skutečnost (Kč) <sup>(3)</sup>	Schválený rozpočet (Kč) <sup>(4)</sup>	% plnění <sup>(5)</sup>
501- Spotřeba materiálu <sup>(6)</sup>	254 453,63	228 000,00	111,60
502 – Spotřeba energie – plyn <sup>(7)</sup>	416 030,31	450 000,00	92,45
503 – Vodné, stočné <sup>(8)</sup>	42 375,00	60 000,00	70,63
511 – Opravy a udržování <sup>(9)</sup>	88 219,28	100 000,00	88,22
518 – Ostatní služby <sup>(10)</sup>	146 203,88	108 000,00	135,37
521 – Mzdové náklady <sup>(11)</sup>	138 851,16	190 000,00	73,08
525 – Zákonné pojištění organizace <sup>(12)</sup>	39 935,00	20 000,00	199,68
<b>Celkem náklady <sup>(13)</sup></b>	<b>1 125 227,10</b>	<b>1 156 000,00</b>	<b>97,33</b>
601 – Poplatky <sup>(14)</sup>	164 551,00	200 000,00	82,28
<b>Celkem výnosy <sup>(15)</sup></b>	<b>164 541,00</b>	<b>200 000,00</b>	<b>82,28</b>

<sup>(1)</sup> Table 4: Implementation of the organization's budget in 2021; <sup>(2)</sup> Account; <sup>(3)</sup> Reality; <sup>(4)</sup> Authorized budget; <sup>(5)</sup> Budget implementation; <sup>(6)</sup> Consumed material; <sup>(7)</sup> Consumed energy – gas; <sup>(8)</sup> Consumed water; <sup>(9)</sup> Repairs and maintenance; <sup>(10)</sup> Other services; <sup>(11)</sup> Wages costs; <sup>(12)</sup> Statutory insurance of organization; <sup>(13)</sup> Total costs; <sup>(14)</sup> Taxes; <sup>(15)</sup> Total revenue; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace.

Skutečné výnosy organizace byly v roce 2021 nižší než předpokládané. Důvodem byly karanténní a izolační opatření spojené s COVID 19. Výnosy Organizace XYZ proto byly nižší, než se předpokládalo. Náklady byly nepatrně překročeny u spotřeby materiálu a ostatních služeb. O 100 % bylo překročeno zákonné sociální pojištění z důvodu neuhrazení tohoto pojištění v předchozích letech. Ostatní náklady nejsou maximálně naplněny, proto výsledné plnění rozpočtu nákladů dosahuje 97 %.

### 6.3.2 Plnění rozpočtu Jídelny XYZ

Plnění rozpočtu Jídelny XYZ zobrazuje tabulka č.5. Předpokládané náklady jsou vždy nižší než náklady dané rozpočtem. Výnosy jsou však oproti plánu podstatně nižší, a to téměř o 43 %.

**Tabulka 5:** Plnění rozpočtu Jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup>

Účet <sup>(2)</sup>	Skutečnost (Kč) <sup>(3)</sup>	Schválený rozpočet (Kč) <sup>(4)</sup>	% plnění <sup>(5)</sup>
501- Spotřeba materiálu <sup>(6)</sup>	388 284,52	662 000,00	58,65
502 – Spotřeba energie <sup>(7)</sup>	129 151,00	140 000,00	92,25
511 – Opravy a udržování <sup>(8)</sup>	39 999,00	40 000,00	100,00
518 – Ostatní služby <sup>(9)</sup>	27 986,07	36 000,00	77,74
<b>Náklady celkem <sup>(10)</sup></b>	<b>585 420,59</b>	<b>878 000,00</b>	<b>66,68</b>
601 – Poplatky <sup>(11)</sup>	346 067,00	600 000,00	57,68
<b>Výnosy celkem <sup>(12)</sup></b>	<b>346 067,00</b>	<b>600 000,00</b>	<b>57,68</b>

<sup>(1)</sup> Table 5: Implementation of the organization's budget in 2021; <sup>(2)</sup> Account; <sup>(3)</sup> Reality; <sup>(4)</sup> Authorized budget; <sup>(5)</sup> Budget implementation; <sup>(6)</sup> Consumed material; <sup>(7)</sup> Consumed energy; <sup>(8)</sup> Repairs and maintenance; <sup>(9)</sup> Other services; <sup>(10)</sup> Total costs; <sup>(11)</sup> Taxes; <sup>(12)</sup> Total revenue; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Za hlavní důvod nízkých příjmů jídelny XYZ lze považovat opět situaci ohledně COVID 19, kdy bylo v roce 2021 méně odebraných obědů, než se předpokládalo. S tím je spojena také nižší spotřeba materiálu – náklady na potraviny.

Skutečné náklady dle rozpočtu za celou Organizaci XYZ se vyšplhaly v roce 2021 na částku 1 710 647,69 Kč. Plánované náklady dle rozpočtu byly stanoveny na 2 034 000 Kč. Nákladově Organizace XYZ nepřekročila stanovený rozpočet, avšak výnosy se podle plánu nevyvíjely. Předpokládané výnosy měly být v částce 800 000 Kč, ale dosáhly pouze 510 608 Kč. Za hlavní důvod je považována, jak už je výše zmíněno, situace okolo COVID 19.

## 6.4 Výsledek hospodaření a příspěvek od zřizovatele

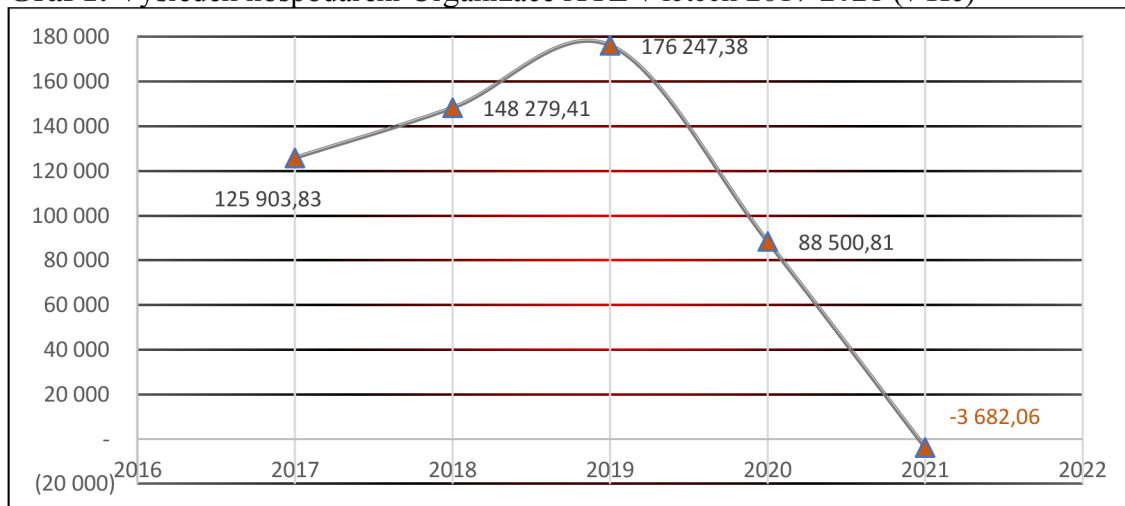
Výsledek hospodaření Organizace XYZ v roce 2021 dosáhl záporné hodnoty, a to v částce -3 682,06 Kč. Důvodem byla především nynější „koronavirová situace“, která zapříčinila znatelný pokles výnosů organizace XYZ, jehož hodnoty ukazuje graf č. 2. Výsledku hospodaření také nepomohly rostoucí ceny, které znatelně ovlivňují výši nákladů. Tabulka č. 6 ukazuje hodnoty výsledku hospodaření od roku 2017 do roku 2021. Grafické znázornění je uvedeno v grafu č. 1.

**Tabulka 6:** Výsledek hospodaření Organizace XYZ v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup>

Rok <sup>(2)</sup>	Výsledek hospodaření <sup>(3)</sup>
2017	125 903,83
2018	148 279,41
2019	176 247,38
2020	88 500,81
2021	-3 682,06

<sup>(1)</sup> Table 6: Organization's profits or losses in 2017-2021 (in CZK); <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Profits or losses; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

**Graf 1:** Výsledek hospodaření Organizace XYZ v letech 2017-2021 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

V porovnání s přechozími lety, výsledek hospodaření dosáhl záporné výše poprvé v posledních pěti letech.

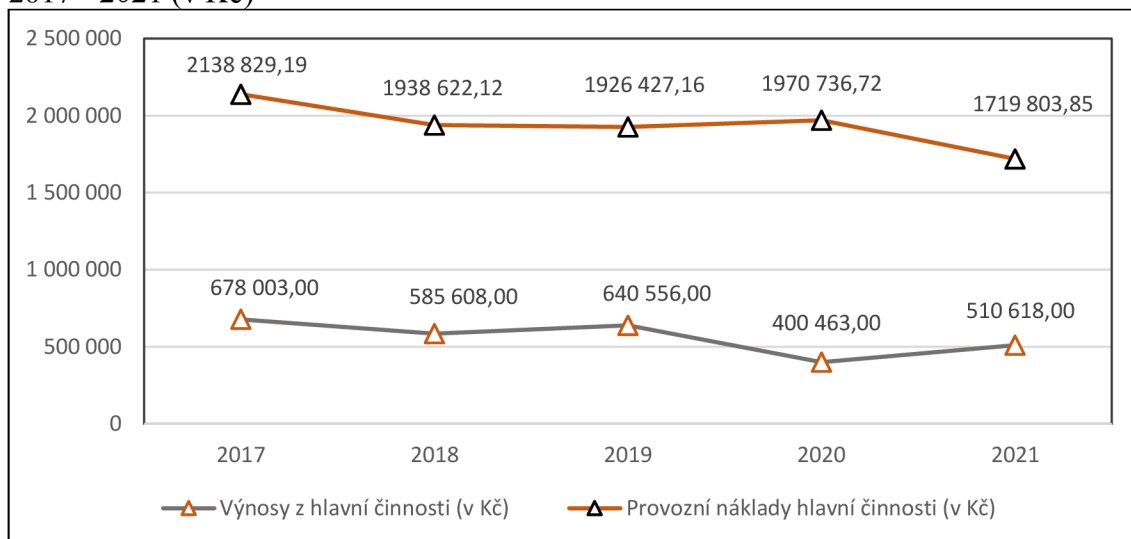
Tabulka č. 7 ukazuje výnosy z hlavní činnosti a provozní náklady hlavní činnosti v letech 2017-2021, grafické znázornění je uvedeno v grafu č. 2. Provozní náklady zahrnují účty 501, 502, 503, 511, 518, 521<sup>5</sup> a 525. Účet Výnosy z hlavní činnosti postupně klesaly až do roku 2020. V roce 2021 byl zaznamenán nárůst, avšak oproti předchozím rokům dosáhly výnosy částky nižší. Provozní náklady v letech 2017-2019 měly klesající trend, v roce 2020 organizace zaznamenala nepatrný nárůst, avšak v roce 2021 dosahovaly opět nižších hodnot než v předchozích letech. Důvodem je především nižší rozpočet, který je pro organizaci závazný.

**Tabulka 7:** Vývoj výnosů z hlavní činnosti a provozních nákladů hlavní činnosti v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup>

Rok <sup>(2)</sup>	Výnosy z hlavní činnosti (v Kč) <sup>(3)</sup>	Provozní náklady hlavní činnosti (v Kč) <sup>(4)</sup>
2017	678 003,00	2 138 829,19
2018	585 608,00	1 938 622,12
2019	640 556,00	1 926 427,16
2020	400 463,00	1 970 736,72
2021	510 618,00	1 719 803,85

<sup>(1)</sup> Table 7: Development of revenues of the main activity and operating costs of the main activity in years 2017-2021 (in CZK); <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Revenues of the main activity (in CZK); <sup>(4)</sup> Operating costs of the main activity; Zdroj: interní dokumenty organizace

**Graf 2:** Vývoj výnosů z hlavní činnosti a provozních nákladů činnosti v letech 2017 - 2021 (v Kč)



Zdroj: interní dokumenty organizace

<sup>5</sup> Účet 521 obsahuje dále pro zjednodušení účet 524 – Zákonné sociální pojištění a účet 527 – Zákonné sociální náklady.

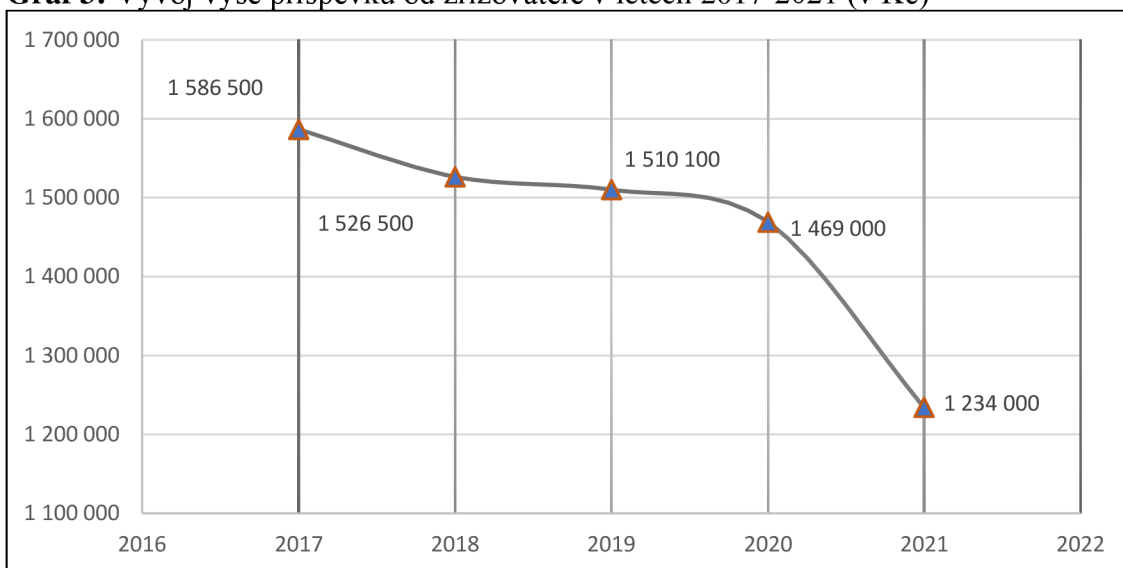
Výsledek hospodaření značně ovlivňuje velikost příspěvku od zřizovatele. Výše tohoto příspěvku opět v letech 2017-2021 ukazuje tabulka č. 8, graficky je znázorněn grafem č. 3. Příspěvek od zřizovatele se rok od roku snižoval. Znatelný pokles zaznamenal právě v roce 2021, kdy dosáhla organizace záporného výsledku hospodaření. Snížení příspěvku od zřizovatele bylo zřejmě zapříčiněno plánovaným šetřením v rozpočtu územního samosprávného celku, ale také vývojem hospodářského výsledku organizace v předešlých letech, kdy dosahoval vyšších kladných hodnot.

**Tabulka 8:** Příspěvek od zřizovatele v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup>

Rok	Příspěvek od zřizovatele (v Kč)
2017	1 586 500
2018	1 526 500
2019	1 510 100
2020	1 469 000
2021	1 234 000

<sup>(1)</sup> Table 8: Contribution from the funder; <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Contribution from the funder (in CZK); Zdroj: interní dokumenty organizace

**Graf 3:** Vývoj výše příspěvku od zřizovatele v letech 2017-2021 (v Kč)



Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

## 7 Analýza vybraných specifík v účetní a daňové oblasti

Jak už je výše zmíněno, účtování v příspěvkových organizacích je spojeno s četnými specifiky. Byly vybrány specifické oblasti, které byly zpracovávány v Organizace XYZ v roce 2021. Jedná se o:

- dlouhodobý majetek,
- fondy,
- transfery.

Organizace XYZ se zaměřuje pouze na svou hlavní činnost, i když má ve své zřizovací listině uvedeny oblasti, ve kterých může provozovat činnost doplňkovou. V této diplomové práci bude tato činnost navržena. Z daňového hlediska bude sestaveno k problematice doplňkové činnosti daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.

### 7.1 Dlouhodobý majetek

Organizace XYZ se řídí vyhláškou č. 410/2009 Sb., při zařazování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání. Hranicí pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku je dle výše zmiňované vyhlášky, 40 000 Kč a pro zařazení dlouhodobého nehmotného majetku 60 000 Kč.

Opotřebení dlouhodobého majetku je účtováno formou odpisů. Odpisový plán na daný rok sestavuje ředitelka Organizace XYZ a podléhá schválení zřizovatelem. Za rok 2021 činila roční výše odpisů 36 967,60 Kč, které zohledňovaly opotřebení dlouhodobého hmotného majetku. Odpisy jsou účtovány čtvrtletně ve výši 3/12 celkové roční částky z důvodu odesílání čtvrtletních výkazů do Centrálního systému účetních informací státu (CSUIS).

#### 7.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Organizace XYZ má ve svém dlouhodobém majetku na účtu 022 hmotné movité věci v hodnotě 632 580 Kč. Jedná se o 5 předmětů dlouhodobého hmotného majetku potřebného pro fungování organizace. 2 položky jsou plně odepsané, ostatní majetek se stále odepisuje.

Následující tabulka č. 9 zobrazuje roční výši odpisu Organizace XYZ a způsob jeho zaúčtování.

**Tabulka 9:** Účtování ročního odpisu dlouhodobého majetku Organizace XYZ <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Roční odpis dlouhodobého hmotného majetku <sup>(6)</sup>	36 967,60	551	082

<sup>(1)</sup> Table 9: Accounting of annual amount of depreciation of Organization XYZ; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Annual amount of fixed asset's depreciation; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Zároveň s odpisy by měla být účtována dle ČÚS č. 704 tvorba fondu investic účetním zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 416 – Fond investic se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky. V roce 2021 nebyla tato účetní operace účtována. Důvodem byl nulový zůstatek účtu jmění účetní jednotky a účtováním této operace by se organizace dostala do záporných hodnot. Z toho je zcela patrné, že v minulých letech byly s tímto fondem prováděny nestandardní účetní operace. § 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb. upravuje situaci, kdy fond investic není kryt peněžními prostředky. Potom organizace dle § 66 odst. 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb. musí o nekrytou výši fond investic výsledkově snížit. Dále viz 7.2.1 Fond investic, Ověření krytí fondu investic.

#### 7.1.2 Drobný dlouhodobý hmotný majetek a jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek

Pro potřeby drobného dlouhodobého hmotného majetku a jiného drobného dlouhodobého hmotného majetku slouží vnitřní směrnice, která upravuje zařazení tohoto typu majetku do užívání.

Drobný dlouhodobý majetek tvoří majetek s pořizovací cenou vyšší než 3.000 Kč a s horní hranicí do 40.000 Kč. Jídelna XYZ zařazuje tento majetek pod číslem z číselné řady 1- + značka 2/E. Organizace XYZ má pro tento majetek určené 2 číselné řady:

- řada 20000x – jedná se zejména o nábytek, elektro, ostatní,
- řada 30000x – jedná se zejména o učební, didaktické pomůcky, hračky.

Náklady vynaložené na pořízení drobného dlouhodobého majetku jsou sledovány na účtu 501 0700, dle schváleného rozpočtu zřizovatele. Roční částka tohoto účtu se dále účtuje na majetkový účet 028 – Drobný dlouhodobý majetek, s analytickou evidencí pro rozlišení, zda jde o majetek jídelny XYZ nebo Organizace XYZ se souvztažným zápisem účtu 088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému majetku.

Následující tabulka č. 10 zobrazuje pořízení drobného dlouhodobého majetku jídelnou XYZ za rok 2021. V roce 2021 byl pořízen dodavatelským způsobem elektrický řeznický mlýnek na maso a kuchyňský regál. Na konci roku byla proúčtována celková

částka 22 627 Kč na stranu MÁ DÁTI účtu 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek, s analytickou evidencí pro tento drobný majetek jídelny XYZ 002, se souvztažným zápisem účtu 088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku na stranu DAL.

**Tabulka 10:** Účtování drobného dlouhodobého majetku jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(3)</sup>	D <sup>(4)</sup>
Pořízení elektrického řeznického mlýnku dodavatelským způsobem <sup>(5)</sup>	12 947	501 0600	321
Úhrada faktury <sup>(6)</sup>	12 947	321	241
Pořízení kuchyňského regálu dodavatelským způsobem <sup>(7)</sup>	9 680	501 0600	321
Úhrada faktury <sup>(8)</sup>	9 680	321	241
Zařazení drobného dlouhodobého majetku v roční výši <sup>(9)</sup>	22 627	028 002	088

<sup>(1)</sup> Table 10: Accounting of low-value assets of eatery XYZ in 2021; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Acquisition of an electric butcher's grinder as a supplier method; <sup>(7)</sup> Invoice payment; <sup>(8)</sup> Acquisition of kitchen rack as a supplier method; <sup>(9)</sup> Invoice payment; <sup>(9)</sup> Classification of low-value assets in the annual amount; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace.

Jiný drobný dlouhodobý majetek je účtován do spotřeby na nákladový účet 501 0600. Tento majetek v hodnotě od 1 000 Kč do 3 000 Kč je dále veden pod inventárním číslem číselné řady 10000x u Organizace XYZ. Jídelna XYZ používá číselnou řadu 1 + značka 2/F. Majetek s hodnotou pod 1 000 Kč organizace pod inventárním číslem nevede. Příklad účtování o tomto majetku zobrazuje tabulka č. 11.

**Tabulka 11:** Účtování jiného drobného dlouhodobého majetku jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Pořízení 35 ks talířů dodavatelským způsobem <sup>(6)</sup>	840	501 0700	321
Úhrada faktury <sup>(7)</sup>	840	321	241

<sup>(1)</sup> Table 11: Accounting other low-value fixed assets of eatery XYZ in 2021; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Acquisition of 35 items of plates as a supplier method; <sup>(7)</sup> Invoice payment; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Veškeré druhy majetku jsou vedeny jak v ruční evidenci v majetkových knihách, tak i v majetkovém programu. Organizace XYZ používá program KEO4 a jídelna XYZ vede majetek v programu VIS PLZEŇ.

### 7.1.3 Majetkový program KEO4

Tento program, který organizace používá, slouží pro evidenci dlouhodobého majetku. Majetek je zde rozdělen na:

- Majetek dlouhodobý – lze zde zvolit účet podle charakteru zařazovaného majetku (dlouhodobý majetek, drobný dlouhodobý majetek).



- Majetek podrozvahový – majetek, který vede organizace v podrozvahové evidenci (Organizace XYZ podrozvahovou evidenci nevede).
- Majetek neúčtní – slouží jako operativní evidence jiného drobného dlouhodobého majetku s pořizovací cenou nižší než 1 000 Kč.
- Majetek finanční – organizace nevyužívá.

Obrázek č. 1 zobrazuje 6 položek drobného dlouhodobého majetku v programu KEO 4. Na obrázku se nachází i žehlicí prkno s pořizovací cenou 1 470 Kč, které ale podle vnitropodnikové směrnice nepatří do drobného dlouhodobého majetku, ale do jiného drobného dlouhodobého majetku. Pravděpodobně toto pochybení v zařazení na účet 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek bylo provedeno spíše na základě dlouhodobé povahy tohoto majetku.

**Obrázek 1:** Drobný dlouhodobý hmotný majetek v programu KEO4

295	skříňka na VV materiál	4 636,00	4 636,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr
304	žehlicí prkno	1 470,00	1 470,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr
305	dřev.stavebniceKVADR	3 092,00	3 092,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr
306	dřev.stavebnice	4 959,00	4 959,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr
314	záchrannáři	3 739,00	3 739,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr
315	rehabilitační chodník	3 771,00	3 771,00	0,00	028	Drobný dlouhodobý hr

Zdroj: interní data Organizace XYZ

Majetek v programu KEO4 není propojován s účetním programem. V účetnictví je tento majetek účtován jednotlivými účetními zápisy. Program KEO 4 tedy slouží pouze k evidenčnímu zachycení položek dlouhodobého majetku.

#### 7.1.4 Zapůjčený majetek

Organizace XYZ provozuje svou činnost v budovách a na pozemcích územního samosprávného celku. Tento majetek je majetkem zapůjčeným a je uveden ve zřizovací listině, jedná se o:

- nemovitý majetek – budova Organizace XYZ a budova jídelny XYZ,
- nemovitý majetek – 3 pozemky vedené pod katastrálním číslem o celkové výměře 5 385 m<sup>2</sup>.

## 7.2 Fondy

Další specifickou oblastí, o kterých příspěvkové organizace účtují, je oblast fondů. Příspěvková organizace XYZ hospodaří se čtyřmi fondy. Jedná se o:

- fond investic,
- fond kulturních a sociálních potřeb,

- rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- fond odměn.

S fondem investic je dle § 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb., spojeno krytí tohoto fondu finančními prostředky. Krytí fondu je provedeno dle metodického sdělení odboru ekonomického krajského úřadu Jihomoravského kraje. Doporučený postup krytí fondu investic finančními prostředky, který je uveden v kapitole 7.2.1, vychází z metodického sdělení pro příspěvkové organizace JMK z roku 2016. Tento metodický postup bude využit k analýze krytí fondu investic Organizace XYZ roku 2021.

### 7.2.1 Fond investic

Hlavním zdrojem tohoto fondu by měly být odpisy dlouhodobého hmotného majetku. Jak je již výše zmíněno, v roce 2021 nebyla ale tato tvorba fondu účtována.

Účetní hodnota fondu investic je v částce 43 343,24 Kč. Tento fond by organizace mohla využít k pořízení nebo technickému zhodnocení dlouhodobého majetku.

#### **Ověření krytí fondu investic**

Dle vyhlášky 410/2009 Sb., musí být zajištěno krytí fondu investic finančními prostředky. Pro ověření krytí fondu investic Organizace XYZ je pro potřeby této diplomové práce použit Doporučený postup ověření krytí fondu investic finančními prostředky k 31.12.2016, který je součástí Metodického sdělení odboru ekonomického Krajského úřadu Jihomoravského kraje příspěvkovým organizacím zřízeným JMK.

K ověření nekrytí fondu investic je nutné porovnat finanční prostředky, které má účetní jednotka k dispozici se zůstatkem fondu investic, toto ověření je uvedeno dále v textu (hodnoty účtů jsou uvedeny k 31.12.2021):

+ Běžný účet (241)	1 091 766,51 Kč
+ Pokladna (261)	37 985,00 Kč
– Účelově vázané neinvestiční prostředky (tabulka č.17)	812 981,92 Kč

---

**Finanční prostředky po úpravě** **316 769,59 Kč**

V následující tabulce č. 12 je uveden výpočet účelově vázaných prostředků. Účet 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery představuje zálohu na dlouhodobý transfer, ze kterého již prostředky ve výši 197 033,36 Kč na účtu 388 – Dohadné účty aktivní, byly použity. Ostatní závazky jsou běžné závazky z titulu mezd a 321 – Dodavatelé. Rozdíl mezi pohledávkami a závazky tvoří účelově vázané neinvestiční prostředky.

**Tabulka 12:** Účelově vázané pohledávky a závazky k 31.12.2021 <sup>(1)</sup>

Závazky <sup>(2)</sup>		Pohledávky <sup>(3)</sup>	
472	323 382,00	388	197 003,36
321	20 496,28		
331	409 395,00		
336	155 737,00		
337	67 174,00		
342	33 801,00		
<b>Celkem <sup>(4)</sup></b>	<b>1 009 985,28</b>		<b>197 003,36</b>
<b>Účelově vázané neinvestiční prostředky <sup>(5)</sup></b>			<b>812 981,92</b>

<sup>(1)</sup> Table 12: Assigned receivables and liabilities at 31.12.2021; <sup>(2)</sup> Liabilities; <sup>(3)</sup> Receivables; <sup>(4)</sup> Sum; <sup>(5)</sup> Assigned non-investment fund; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Použitelné peněžní prostředky na bankovním účtu a v pokladně po odečtení účelově vázaných finančních prostředků dosahují 316 769,59 Kč. Plně tedy pokrývají fond investic v částce 43 343,24 Kč.

Krytí fondu investic by nemuselo být prováděno, pokud by organizace sledovala své peněžní prostředky na bankovním účtu odděleně pomocí analytických účtů dle fondů. V tomto případě by spočívalo ověření krytí fondu pouze ve srovnání účtu 241 – Bankovní účet s příslušným analytickým členěním pro fond investic a výši fondu investic na účtu 416 – Fond investic.

### 7.2.2 Fond odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření organizace. O jeho tvorbě rozhoduje zastupitelstvo města. Výsledek hospodaření z roku 2020 nebyl použit pro tvorbu fondu odměn. Poslední tvorba fondu byla provedena ze zlepšeného výsledku hospodaření roku 2019. Fond investic byl tvořen 40 % ze zlepšeného výsledku hospodaření roku 2019 a to ve výši 70 498,95 Kč.

Tabulka č. 13 zobrazuje tvorbu a čerpání fondu v letech 2017-2021.

**Tabulka 13:** Tvorba a čerpání fondu odměn v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup>

Rok <sup>(2)</sup>	PS <sup>(3)</sup>	Tvorba fondu <sup>(4)</sup>	Čerpání fondu <sup>(5)</sup>	KZ <sup>(6)</sup>
2017	22 363,66	34 000,00	52 000,00	4 363,66
2018	4 363,66	14 827,95	X	19 191,61
2019	19 191,61	37 771,15	X	56 962,76
2020	56 962,76	70 498,75	X	127 461,51
2021	127 461,51	X	X	<b>127 461,51</b>

<sup>(1)</sup>Table 13: Creation and use of remuneration fund in 2017-2021; <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Initial state; <sup>(4)</sup> Creation of the fund; <sup>(5)</sup> Use the fund; <sup>(6)</sup>Final state; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Poslední čerpání fondu proběhlo v roce 2017 v částce 52 000 Kč. V dalších letech nebyl fond odměn čerpán. Důvodem bylo, že nebyly překročeny prostředky na platy.

Nově tyto prostředky byly odvozeny od pracovních úvazků, proto přestalo docházet k rozdílům a fond odměn tedy nebylo nutné čerpat.

Tento fond slouží příspěvkové organizaci pro případné odměny zaměstnancům, ale také z něj lze hradit mzdové náklady bez sociálního a zdravotního pojištění, pokud jsou překročeny prostředky na platy.

### 7.2.3 Fond kulturních a sociálních potřeb

Vedení fondu kulturních a sociálních potřeb a spravování bankovního účtu tohoto fondu má na starosti vedoucí jídelny XYZ. Zdrojem fondu jsou 2 % z ročního objemu veškerých mzdových nákladů.

Mzdové náklady jsou vedeny dle zdrojů financování těchto nákladů. Pro odlišení se využívají účelové znaky. Organizace XYZ využívala na financování mezd v roce 2021 2 transfery s účelovými znaky 33353<sup>6</sup> a 33063<sup>7</sup>. Tyto účelové znaky jsou také používány při tvorbě fondu ve spojení s účtem 527 – Ostatní sociální náklady.

Tabulka č. 14 uvádí přehled měsíčního účtování o tvorbě fondu.

**Tabulka 14:** Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb Organizace XYZ <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	UZ <sup>(5)</sup>	D <sup>(6)</sup>
Předepsaná faktura přijatá ve výši 2 % mzdových nákladů <sup>(7)</sup>	7 454,60			
- ze mzdových prostředků s UZ 33353 <sup>(8)</sup>	7 156,70	527 0300	33353	321
- ze mzdových prostředků s UZ 33063 <sup>(9)</sup>	241,30	527 0300	33063	321
- ze mzdových prostředků dle rozpočtu <sup>(10)</sup>	56,60	527 0300		321
Úhrada faktury na účet FKSP <sup>(11)</sup>	7 454,60	321		241
Příjem prostředků z běžného účtu na účet FKSP <sup>(12)</sup>	7 454,60	243		412

<sup>(1)</sup> Table 14: Creation of cultural and social needs fund of Organization XYZ; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Purpose symbol; <sup>(6)</sup> Credit side; <sup>(7)</sup> Prescribed invoice received in the amount of 2 % of labor costs; <sup>(8)</sup> From wages and salaries with purpose symbol 33353; <sup>(9)</sup> From wages and salaries with purpose symbol 33063; <sup>(10)</sup> From wages and salaries according to the budget; <sup>(11)</sup> Invoice payment; <sup>(12)</sup> Receipt of funds from the current account to the FKSP account; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Organizace XYZ předepisuje fakturu přijatou pod interním číslem Organizace XYZ ve výši 2 % celkových měsíčních mzdových nákladů. Je zaúčtována na nákladový účet 527 0300 – Zákonné sociální náklady s oddělenou evidencí dle účelových znaků se souvztažným zápisem 321 – Dodavatelé. Tato faktura je uhrazena na účet FKSP, kde proběhne zaúčtování tvorby fondu kulturních a sociálních potřeb.

<sup>6</sup> Jedná se o transfer na mzdové náklady pedagogických a nepedagogických pracovníků a jiná obdobná plnění.

<sup>7</sup> Jedná se o transfer v rámci operačního programu Výzkum, vývoj a vzdělávání.

Vedoucí školní jídelny sestavuje rozpočet fondu FKSP na daný rok. Nárok na čerpání fondu upravuje vnitřní směrnice. Od roku 2021 mají zaměstnanci nárok na rekreační, wellness pobyty a wellness služby v hodnotě 5 000 Kč, dioptrické brýle nebo čočky, které musejí být předepsány lékařem nebo pořízené v oční optice, která je v Národním registru poskytovatelů zdravotních služeb, příspěvek na oběd v hodnotě 13 Kč a dar v hodnotě 4 000 Kč k životnímu jubileu.

Tento fond využívá příspěvková organizace k několika účelům dle vyhlášky č. 114/2000 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb. Jedná se o:

- příspěvek z FKSP z titulu závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím vlastního zařízení,
- použití FKSP z titulu rekreačního nebo jiného obdobného pobytu od jiné osoby ve výši stanoveného příspěvku ,
- použití FKSP z titulu příspěvku na dioptrické brýle,
- použití FKSP na dary k životnímu jubileu.

Fond kulturních a sociálních potřeb je rozdělen dle analytických účtů, pro oddělenou evidenci zdrojů tvorby a čerpání fondu. Přehled tohoto rozdělení zobrazuje tabulka č. 15.

**Tabulka 15:** Přehled používaných analytických účtů FKSP <sup>(1)</sup>

Název analytického účtu <sup>(2)</sup>	SU + AU <sup>(3)</sup>
Tvorba fondu ze mzdových nákladů <sup>(4)</sup>	412 0110
Čerpání fondu z titulu: <sup>(5)</sup>	
- stravování <sup>(6)</sup>	412 0220
- optiky <sup>(7)</sup>	412 0250
- darů <sup>(8)</sup>	412 0260
- pracovní obuvi <sup>(9)</sup>	412 0140
- rekreace <sup>(10)</sup>	412 0270
Bankovní poplatky <sup>(11)</sup>	412 0230
Úroky <sup>(12)</sup>	412 0120

<sup>(1)</sup> Table 15: Overview of used FKSP analytical accounts; <sup>(2)</sup> Name of analytical account; <sup>(3)</sup> Synthetic account + analytical account; <sup>(4)</sup> Creation of fund from labor costs; <sup>(5)</sup> Use of the fund from the title; <sup>(6)</sup> Eating; <sup>(7)</sup> Optics; <sup>(8)</sup> Gifts; <sup>(9)</sup> work shoes; <sup>(10)</sup> Recreation; <sup>(11)</sup> Bank Charges; <sup>(12)</sup> Interest; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

V tabulce je zobrazen analytický účet i pro bankovní poplatky a úroky. Ty však nejsou zdrojem a čerpáním fondu. Tyto operace se sledují v průběhu roku na oddělených analytických účtech tohoto fondu. V lednu následujícího roku spočítá vedoucí školní jídelny rozdíl poplatků a úroků a tento rozdíl je následně doposlán na účet FKSP z běžného účtu. Vnitřním účetním dokladem jsou tyto poplatky a úroky přeúčtovány na provozní účty 518 – Ostatní služby a 662 – Úroky.

V roce 2021 byl tvořen FKSP ve výši 114 760,18 Kč. Účtování uvádí tabulka č. 16. Účtování je zobrazeno bez mezikroků přijaté faktury a její úhrady na účet FKSP jak je vysvětleno výše.

**Tabulka 16:** Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb v roční výši 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Tvorba FKSP <sup>(6)</sup>	114 760,18	527 0300	412 0110

<sup>(1)</sup> Table 16: Creation of fund of cultural and social needs in the annual amount 2021; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Creation of FKSP; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

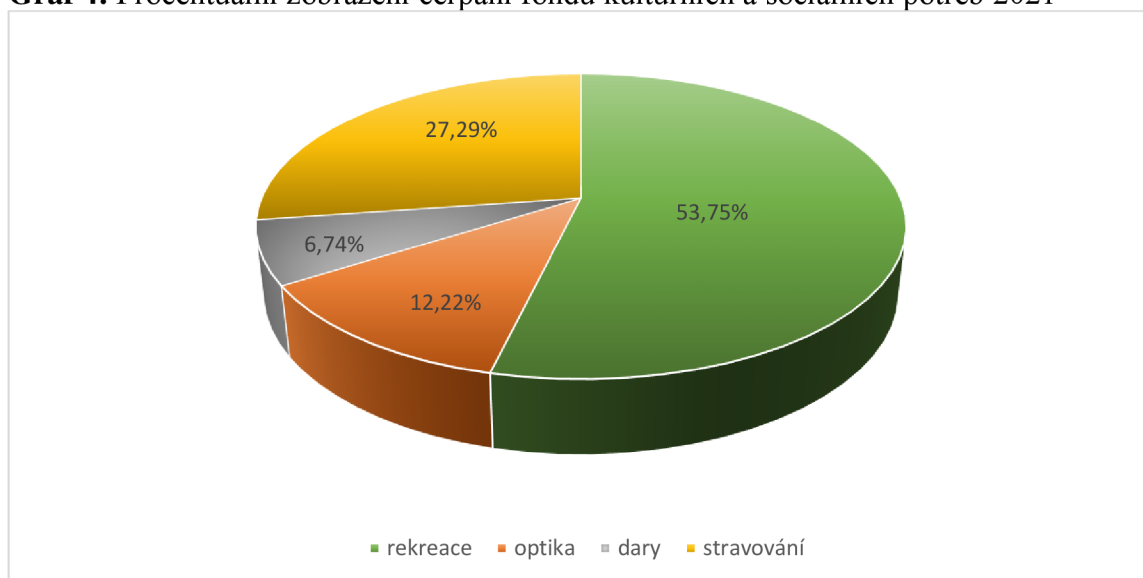
Čerpání fondu bylo v roce 2021 využito hlavně na příspěvek na rekreaci zaměstnanců, příspěvek na stravování, optiku a dary. Dar byl poskytnut 2 zaměstnancům k životnímu jubileu ve výši 4 000 Kč na jednoho zaměstnance. Přehled těchto příspěvků a roční částky jsou uvedeny v tabulce č. 17. Procentuální znázornění tohoto čerpání zobrazuje graf č. 4.

**Tabulka 17:** Přehled čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb v roce 2021

Typ čerpání	Částka (v Kč)
Rekreace	63 758,00
Optika	16 494,92
Dary	8 000,00
Stravné	32 370,00

<sup>(1)</sup> Table 17: Overview of use of the fund for cultural and social needs in 2021; <sup>(2)</sup> Type of use; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Recreation; <sup>(5)</sup> Optical; <sup>(6)</sup> Gifts; <sup>(7)</sup> Diet; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

**Graf 4:** Procentuální zobrazení čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb 2021



Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

V tabulce č. 18 je uvedena tvorba a čerpání fondu v letech 2017-2021. Tvorba fondu v letech má rostoucí charakter z důvodu zvyšování mezd. Čerpání fondu je také rostoucí, organizace vyčerpala největší část v posledních 5ti letech právě v roce 2021.

**Tabulka 18:** Tvorba a čerpání FKSP v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup>

Rok <sup>(2)</sup>	PS <sup>(3)</sup>	Tvorba fondu <sup>(4)</sup>	Čerpání fondu <sup>(5)</sup>	KZ <sup>(6)</sup>
2017	102 128,54	74 463,31	45 821,00	130 770,85
2018	130 770,85	61 542,92	63 124,00	129 189,77
2019	129 189,77	85 073,68	47 742,00	166 521,45
2020	166 521,45	91 729,14	87 499,70	170 750,89
2021	170 750,89	114 760,18	120 622,92	164 888,15

<sup>(1)</sup> Table 18: Creation and use of cultural and social needs fund in 2017-2021; <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Initial state; <sup>(4)</sup> Creation of the fund; <sup>(5)</sup> Use the fund; <sup>(6)</sup> Final state; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

#### 7.2.4 Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

Zdrojem rezervního fondu je zlepšený výsledek hospodaření. O rozdělení výsledku hospodaření rozhoduje zastupitelstvo územně samosprávného celku.

V roce 2020 dosáhla organizace kladného výsledku hospodaření, a to v částce 88 500,81 Kč. Zastupitelstvem města bylo rozhodnuto přidělit celý tento výsledek hospodaření ve prospěch rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření.

Tento fond lze čerpat na pokrytí ztráty předchozích let. Organizace XYZ v roce 2021 vykázala ztrátu v hodnotě 3 682,05 Kč. O úhradě této ztráty opět rozhoduje zřizovatel, který v lednu roku 2022 rozhodl o úhradě ztráty z roku 2021 právě z rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření. Účtování o tvorbě fondu ze zisku 2020 a čerpání fondu k pokrytí ztráty roku 2021 je uvedeno v tabulce č. 19.

**Tabulka 19:** Účtování rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Tvorba fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření 2020 <sup>(6)</sup>	88 500,81	431	413
Čerpání fondu na úhradu ztráty 2021 <sup>(7)</sup>	3 682,05	413	431

<sup>(1)</sup> Table 19: Accounting of reserve fund formed from the improved profit; <sup>(2)</sup> Accounting case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Creation fund from the improved profit 2020; <sup>(7)</sup> Use the fund to payment loss 2021; Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Čerpání a tvorba rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření je uvedena v tabulce č. 20. V roce 2020 byla čerpána částka 600 000 Kč, která byla dle rozhodnutí zřizovatele převedena do fondu investic, z kterého následně bylo financováno vodovodní potrubí.

**Tabulka 20:** Tvorba a čerpání rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup>

Rok <sup>(2)</sup>	PS <sup>(3)</sup>	Tvorba fondu <sup>(4)</sup>	Čerpání fondu <sup>(5)</sup>	KZ <sup>(6)</sup>
2017	57 311,09	305 619,67	18 720,00	344 210,76
2018	344 210,76	133 451,46		477 662,22
2019	477 662,22	88 132,68		565 794,90
2020	565 794,90	105 748,34	600 000,00	71 543,33
2021	71 543,33	88 500,81		160 044,13

<sup>(1)</sup> Table 20: Creation and use of reserve fund formed from profit in 2017-2021; <sup>(2)</sup> Year; <sup>(3)</sup> Initial state; <sup>(4)</sup> Creation of the fund; <sup>(5)</sup> Use the fund; <sup>(6)</sup> Final state; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

## 7.3 Transfery

Organizace XYZ v roce 2021 inkasovala 3 transfery, jedná se o:

- Transfer od Jihočeského kraje na mzdové náklady pedagogických i nepedagogických pracovníků a další plnění dle stanovených podmínek. <sup>8</sup>Účelovým znakem pro tuto dotaci je znak 33353.
- Transfer v rámci operačního programu Výzkum, vývoj a vzdělání, který je použit na mzdové náklady asistenta pedagoga. Účelový znak 33063.
- Provozní transfer od zřizovatele.

### 7.3.1 Transfer od Jihočeského kraje

Tento transfer od Jihočeského kraje byl poskytnut v celkové výši 7 514 412 Kč. Byl zasílán na bankovní účet organizace v 6 splátkách v průběhu celého roku 2021.

Peněžní prostředky, které jsou zasílány na bankovní účet jsou brány v průběhu roku jako záloha, z důvodu dosud neznámé celkové výše poskytnutých peněžních prostředků. Účtování tohoto transferu v roce 2021 zobrazuje tabulka č. 21.

**Tabulka 21:** Účtování o transferu s vypořádáním od Jihočeského kraje 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Inkaso transferu 33353 na BÚ <sup>(6)</sup>	7 514 412,00	241 010	374 0300
Vyčerpané prostředky za: <sup>(7)</sup>			
– první čtvrtletí 2021 <sup>(8)</sup>	1 478 309,06	374 0300	672 0300
– druhé čtvrtletí 2021 <sup>(9)</sup>	1 427 231,32	374 0300	672 0300
– třetí čtvrtletí 2021 <sup>(10)</sup>	1 683 376,96	374 0300	672 0300
– čtvrté čtvrtletí 2021 <sup>(11)</sup>	2 924 125,32	374 0300	672 0300
Vyčerpané prostředky na mzdové náklady celkem <sup>(12)</sup>	<b>7 513 042,66</b>		

<sup>(1)</sup> Table 21: Accounting of settlement's transfer from South Bohemia region in 2021; <sup>(2)</sup> Account case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK) <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Received 33353's funds to a bank account; <sup>(7)</sup> Depleted funds for; <sup>(8)</sup> the first quarter in 2021; <sup>(9)</sup> The second quarter in 2021; <sup>(10)</sup> The third quarter in 2021; <sup>(11)</sup> The fourth quarter in 2021; <sup>(12)</sup> Total depleted funds relating to labor costs; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

<sup>8</sup> Plnění podléhá zákonu č. 561/2004 Sb., zákon o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání (školský zákon).



Pro potřeby finančních výkazů, které jsou zasílány každé čtvrtletí do Centrálního systému účetních informací státu, jsou účtovány spotřebované peněžní prostředky na platy zjištěné ze mzdových nákladů, které jsou pro tyto potřeby sledovány pod přiděleným účelovým znakem.

Ke konci roku je vydána Odborem školství, mládeže a tělovýchovy Krajského úřadu Jihočeského kraje úprava rozpočtu. Tato úprava obsahuje závazné ukazatele pro organizaci na rok 2021, jimiž jsou neinvestiční výdaje celkem (výše poskytnutého transferu), z této částky prostředky na platy a limit zaměstnanců. Dále tento dokument obsahuje orientační ukazatele, mezi něž patří odvody, FKSP a ostatní neinvestiční výdaje.

Finanční prostředky na mzdy nejsou ve stejné výši, jako poskytnutý transfer, jak uvádí tabulka č. 18. Tento transfer je brán jako transfer s vypořádáním, ale k vypořádání nedochází. Peněžní prostředky, které nejsou vyčerpány z titulu mzdových nákladů, jsou následně vyčerpány proúčtováním určitého titulu dle stanovených podmínek tohoto transferu ve výši rozdílu poskytnutého transferu a výši vyčerpaných prostředků na mzdové náklady. V roce 2021 byly proúčtovány učební pomůcky v hodnotě 1 369,34 Kč a tím byl transfer s účelovým znakem 33353 dočerpán v celkové poskytnuté výši 7 514 412 Kč.

### 7.3.2 Transfer v rámci operačního programu Výzkum, vývoj a vzdělání

Tento transfer poskytuje Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. Jedná se o transfer, který je poskytnut na 2 roky a slouží na pokrytí mzdových nákladů asistenta pedagoga. Protože jsou peněžní prostředky poskytnuty na dva roky, jedná se o dlouhodobý transfer s vypořádáním. Pro oddělené sledování byl tomuto transferu přidělen účelový znak 33063.

V roce 2021 byly poskytnuty peněžní prostředky v hodnotě 323 382 Kč. Vyčerpané mzdové prostředky jsou opět účtovány ke každému čtvrtletí. Účtování o tomto transferu zobrazuje tabulka č. 22.

**Tabulka 22:** Účtování o transferu s vypořádáním od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Inkaso transferu 33063 na BÚ <sup>(6)</sup>	323 382,00	241 0010	472 0330
Vyčerpané prostředky za: <sup>(7)</sup>			
– první čtvrtletí 2021 <sup>(8)</sup>	49 152,90	388 0330	672 0330
– druhé čtvrtletí 2021 <sup>(9)</sup>	49 152,90	388 0330	672 0330
– třetí čtvrtletí 2021 <sup>(10)</sup>	49 383,28	388 0330	672 0330
– čtvrté čtvrtletí 2021 <sup>(11)</sup>	49 314,28	388 0330	672 0330

<sup>(1)</sup> Table 22: Accounting of settlement's transfer from The Ministry of Education, Youth and Sports in 2021; <sup>(2)</sup> Account case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK) <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Received 33063's funds to a bank account; <sup>(7)</sup> Depleted funds for; <sup>(8)</sup> the first quarter in 2021; <sup>(9)</sup> The second quarter in 2021; <sup>(10)</sup> The third quarter in 2021; <sup>(11)</sup> The fourth quarter in 2021; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

Celkové vyčerpané prostředky v roce 2021 na mzdové náklady asistenta pedagoga dosáhly částky 197 003,36 Kč. Jsou zachyceny na účtu 388 – Dohadné účty aktivní s příslušnou analytikou a přiděleným účelovým znakem. Tento způsob účtování transferu umožňuje zachytit stav poskytnutých peněžních prostředků kdykoli v průběhu roku, na rozdíl od způsobu účtování předchozího transferu od Jihočeského kraje. Na účtu 472 0330 jsou vykázány poskytnuté peněžní prostředky v plné výši, které jsou zatím závazkem vůči instituci MŠMT. Účet 388 0330 zachycuje odhadovanou pohledávku vůči instituci ve výši spotřebovaných nákladů. Rozdíl mezi těmito dvěma účty ve výši 126 378,64 Kč je částka, která bude čerpána v roce 2022.

### 7.3.3 Provozní transfer od zřizovatele

Tento transfer je zmiňován již v kapitole 6 Analýza hospodaření vybrané příspěvkové organizace. Jedná se o provozní transfer na provoz Organizace XYZ, který poskytuje zřizovatel ve výši rozdílu mezi plánovanými náklady a výnosy. V roce 2021 dosahoval částky 1 234 000 Kč.

Celková částka 1 234 000 Kč byla na bankovní účet připsána ve 4 splátkách, každá na začátku jednotlivých čtvrtletí roku 2021. Účtování tohoto transferu zobrazuje tabulka č. 23.

**Tabulka 23:** Účtování provozního transferu od zřizovatele 2021 <sup>(1)</sup>

Účetní případ <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>	MD <sup>(4)</sup>	D <sup>(5)</sup>
Inkaso provozního transferu v 1. čtvrtletí <sup>(6)</sup>	308 500,00	241 010	672 0310
Inkaso provozního transferu v 2. čtvrtletí <sup>(7)</sup>	308 500,00	241 010	672 0310
Inkaso provozního transferu v 3. čtvrtletí <sup>(8)</sup>	308 500,00	241 010	672 0310
Inkaso provozního transferu v 4. čtvrtletí <sup>(9)</sup>	308 500,00	241 010	672 0310

<sup>(1)</sup> Table 23: Accounting of an operating transfer from founder in 2021; <sup>(2)</sup> Account case; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK) <sup>(4)</sup> Debit side; <sup>(5)</sup> Credit side; <sup>(6)</sup> Cash received by operating transfer in the first quarter; <sup>(7)</sup> Cash received by operating transfer in the second quarter; <sup>(8)</sup> Cash received by operating transfer in the third quarter; <sup>(9)</sup> Cash received by operating transfer in the fourth quarter; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace

## 7.4 Návrh doplňkové činnosti organizace

Podle zřizovací listiny Organizace XYZ je možnost vykonávat 3 druhy doplňkové činnosti, jak už je zmíněno výše v textu. Pro potřeby této diplomové práce byla vybrána činnost stravování cizích strážníků, konkrétně lidí důchodového věku. Tato činnost byla vybrána na základě poptávky cizích strážníků u vedoucí školní jídelny. Jedná se převážně o prarodiče dětí, které příspěvkovou organizaci navštěvují.

Dle této poptávky, bylo stanoveno 500 odebraných obědů cizími strážníky měsíčně.

### 7.4.1 Rozvržení nákladů pro cizí strážníky

V roce 2021 bylo v hlavní činnosti Organizace XYZ odebráno celkem 9 945 obědů. Tento počet bude použit pro stanovení přímého materiálu, z důvodu lineárního vzrůstu nákladů. Pro potřeby rozvržení výrobní a správní režie budou použity odebrané obědy v roce 2019, kdy jídelna provozovala činnost za běžného režimu. Počet odebraných obědů byl tedy vyšší než tento rok za pandemické situace, a to 14 779 ks. Kalkulace na obědy v činnosti doplňkové je konstruována pro 5 000 ks obědů ročně.

#### **Přímý materiál**

Přímým materiálem jsou potraviny na tyto obědy spotřebované. Jejich roční výše dosáhla 326 807,01 Kč. Tyto skutečné náklady se vztahují k činnosti hlavní, a protože jde o náklady přímé, lze prostým dělením stanovit částku nákladů na potraviny na 1 oběd, který je pak následně vynásoben počtem obědů, které jsou předpokládány na doplňkovou činnost. Výpočet byl proveden dle vzorce 1 uvedeného v metodice. Přímé náklady na výroby doplňkové činnosti byly stanoveny v částce **164 307,19 Kč**, blíže viz výpočet dle vzorce 1 níže:

$$\frac{326\,807,01}{9\,945} \times 5\,000$$

#### **Přímé mzdy**

Organizace XYZ zaměstnává dvě kuchařky a vedoucí školní jídelny, které jsou při běžné situaci plně vytíženy. Proto by pro realizaci navržené doplňkové činnosti byla přidána pomocná pracovní síla na částečný úvazek na dohodu o provedení práce. Mohlo by se jednat například o osobu v důchodovém věku, která by si tímto způsobem mohla přivydělat. Do kalkulace by byla zařazena pouze tato pracovní síla, mzdové náklady obou kuchařek a úvazek vedoucí školní jídelna je dotován Jihočeským krajem.

Náklady, které by vznikly organizaci v souvislosti s výkonem práce, by činily za rok **120 000 Kč**.

### Výrobní a správní režie

Tyto náklady nejsou přímo přiřaditelné, ale přesto musí být v kalkulaci zohledněny. Obecně se jedná o náklady, jako jsou elektrická energie, vodné a stočné, plyn, ostatní služby atd.

Organizace XYZ rozděluje náklady na činnosti dle středisek, jak je uvedeno v kapitole 6 Analýza hospodaření vybrané příspěvkové organizace. Náklady režie jídelny XYZ jsou uvedeny v tabulce č. 24.

**Tabulka 24:** Režijní náklady jídelny XYZ v roce 2021 (1)

Účet <sup>(2)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(3)</sup>
501	61 477,51
502	129 151,00
511	39 999,00
518	27 986,07
551	23 944,00
<b>Celkem <sup>(4)</sup></b>	<b>282 577,58</b>

<sup>(1)</sup> Table 24: Overhead costs of canteen XYZ in 2021; <sup>(2)</sup> Account; <sup>(3)</sup> Amount (in CZK); <sup>(4)</sup> Total costs; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů organizace

Účet 501 – Spotřeba materiálu jsou náklady z titulu pracovních pomůcek, čistících prostředků a jiného drobného majetku. Účet 502 – Spotřeba energie, 511 – Opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku jídelny XYZ, 518 – Ostatní služby, kde jsou zahrnuty telefonní poplatky, internet, programové vybavení a bankovní služby. Účet 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku obsahuje roční odpis konvektomatu a myčky používaných v jídelně XYZ.

Aby bylo možné určit náklady, které připadají doplňkové činnosti, je třeba najít vhodně zvolenou rozvrhovou základnu. Rozvrhovou základnou byl stanoven součet počtu odebraných obědů v roce 2019 a obědů plánovaných pro doplňkovou činnost.

Režijní náklady jsou stanoveny dle vzorce 2 uvedeného v metodice, výše režijních nákladů na vedlejší činnost tak činí **71 428,68 Kč**, viz výpočet níže:

$$\frac{282\,577,58}{19\,779} \times 5\,000$$

## Zisk

Doplňková činnost se provádí za účelem zisku. Dle Kacálkové (2018) by se tento zisk měl pohybovat nejlépe od 3 % do 10 % z hodnoty potravin, osobní režie a věcné režie. Zisk pro Organizaci XYZ je určen v hodnotě 8 % ze součtu uvedeného výše.

### 7.4.2 Výsledná kalkulace

Jednotlivé hodnoty položek kalkulačního vzorce pro stanovení nákladů na 5 000 obědů zobrazuje následující kalkulační vzorec pro obědy v doplňkové činnosti dle Kacálkové (2013):

1. Hodnota potravin	164 307,19 Kč
2. Osobní režie	120 000,00 Kč
3. Věcná režie (výrobní a správní)	71 428,68 Kč
4. Zisk	28 458,87 Kč
<hr/>	
<b>5. Celkem</b>	<b>384 194,74 Kč</b>

Kalkulací obědů doplňkové činnosti byla stanovena celková cena na 5 000 ks obědů v hodnotě 384 194,74 Kč. Po přepočtu vychází cena jednoho oběda po zaokrouhlení dle vzorce 3 uvedeného v metodice ve výši **77 Kč**, viz výpočet níže:

$$\frac{384\,194,74}{5\,000}$$

## 7.5 Daň z příjmů právnických osob

Organizace XYZ při vyhotovování svého daňového přiznání postupuje podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jedná se o veřejně prospěšného poplatníka, proto postupuje konkrétně dle § 18a výše uvedeného zákona.

### 7.5.1 Hlavní činnost

Příspěvková organizace podléhá při provozování své hlavní činnosti § 18 a již zmíněného zákona č. 586/1992 Sb. Platná zřizovací listina je důležitým dokumentem pro sestavení daňového přiznání.

Příspěvková organizace XYZ v roce 2021 vykázala ztrátu v hodnotě 3 682 Kč, proto ji nevzniká povinnost podávat daňové přiznání. Pokud by daňové přiznání z příjmů právnických osob bylo sestaveno, byly by naplněny tyto řádky daňového přiznání, které

zobrazuj tabulka č. 25. Tabulka je sestavena na základě tiskopisu pro Daň z příjmů právnických osob, které jsou k nalezení na stránkách Ministerstva financí České republiky, portál Moje daně. Uvedené paragrafy jsou vztaženy k již uvedenému zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

**Tabulka 25:** Daňové přiznání z příjmů právnických osob 2021 <sup>(1)</sup>

Řádek <sup>(2)</sup>	Název položky <sup>(3)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(4)</sup>
10	Výsledek hospodaření <sup>(5)</sup>	-3 682,00
40	Výdaje dle §24 <sup>(6)</sup>	9 482 440,00
70	Mezisosoučet <sup>(7)</sup>	9 482 440,00
101	Příjmy dle §18 <sup>(8)</sup>	9 478 602,00
120	Příjmy dle §23 odst. 4 písm. b) <sup>(9)</sup>	156,00
170	Mezisosoučet <sup>(10)</sup>	9 478 758,00
220	Základ daně před úpravou (ř. 10+ ř. 70 - ř. 170) <sup>(11)</sup>	0,00

<sup>(1)</sup> Table 25: Lines of corporate income tax return in 2021; <sup>(2)</sup> Line; <sup>(3)</sup> Item name; <sup>(4)</sup> Amount (in CZK); <sup>(5)</sup> Profit; <sup>(6)</sup> Expenses according to §24; <sup>(7)</sup> Subtotal; <sup>(8)</sup> Revenues according to §18; <sup>(9)</sup> Revenues according to §23 par.4 letter b); <sup>(10)</sup> Subtotal; <sup>(11)</sup> Tax based before adjustment; Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů organizace a dle tiskopisu pro Daň z příjmů právnických osob

Řádek 10 zobrazuje rozdíl mezi příjmy a výdaji. K řádku 40 je vyplněna příloha, která obsahuje výdaje dle §24, tedy výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Příjmy dle § 18 obsahují příjmy z hlavní činnosti a dotační příjmy v celkové roční výši. Na řádku 120 jsou uvedeny výnosové úroky, které jsou již zdaněny zvláštní sazbou daně a jsou tedy připsovány v netto výši. Výsledný základ daně je pro zdaňovací období roku 2021 **0 Kč**.

Jak už je výše zmíněno, příspěvková organizace nemá povinnost podávat daňové přiznání při jejím hospodářském výsledku – 3 682 Kč. V tomto případě nejsou příjmy v hlavní činnosti základem daně, protože náklady potřebné k dosažení příjmů jsou vyšší než tyto výnosy. Tyto výjimky z povinnosti podat daňové přiznání vyplývají z § 38mb zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

## 7.6 Dopad doplňkové činnosti na Výkaz zisků a ztráty, na daň z příjmů právnických osob 2021

Výkaz zisků a ztráty je rozdělen, mimo základního dělení, na hlavní činnost a doplňkovou činnost. Zorganizováním doplňkové činnosti ubyly některé náklady činnosti hlavní, které byly dle rozvrhové základny přiřazeny činnosti doplňkové. Tím došlo ke změně hospodářského výsledku, který by v hlavní činnosti činil **67 746,62 Kč** a v činnosti doplňkové **28 458,87 Kč**. Dohromady by tedy výsledek hospodaření po

zapojení doplňkové činnosti za celou organizaci za rok 2021 činil **96 205,49 Kč**. Tyto výkazy jsou zobrazeny v příloze č. 7, tabulkách č. 36, 37.

Realizování doplňkové činnosti má dopad i do daně z příjmů právnických osob. Řádky daňového přiznání, na kterých jsou vykázány údaje z Výkazu zisků a ztrát obou činností jsou uvedeny v tabulce č. 26. Uvedené paragrafy jsou vztaženy opět k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

**Tabulka 26:** Řádky daňového přiznání daně z příjmu právnických osob 2021<sup>(1)</sup>

Řádek <sup>(2)</sup>	Název položky <sup>(3)</sup>	Částka (v Kč) <sup>(4)</sup>
10	Výsledek hospodaření <sup>(5)</sup>	96 205,00
40	Výdaje dle § 24 <sup>(6)</sup>	8 945 415,00
70	Mezisoučet <sup>(7)</sup>	8 945 415,00
101	Příjmy dle §18 <sup>(8)</sup>	8 945 415,00
120	Příjmy dle §23 odst.4 písm. b) <sup>(9)</sup>	156,00
170	Mezisoučet <sup>(10)</sup>	8 945 571,00
220	Základ daně před úpravou <sup>(11)</sup>	96 049,00
251	Snížení základu daně dle §20 odst. 7 <sup>(12)</sup>	96 049,00
270	Základ daně po úpravě <sup>(13)</sup>	0,00

<sup>(1)</sup> Table 26: Lines of corporate income tax return in 2021; <sup>(2)</sup> Line; <sup>(3)</sup> Item name; <sup>(4)</sup> Amount (in CZK); <sup>(5)</sup> Profit; <sup>(6)</sup> Expenses according to §24; <sup>(7)</sup> Subtotal; <sup>(8)</sup> Revenues according to §18; <sup>(9)</sup> Revenues according to §23 par.4 letter b); <sup>(10)</sup> Subtotal; <sup>(11)</sup> Tax based before adjustment; <sup>(12)</sup> Reduction if tge tax base according to §20 par.7; <sup>(13)</sup> Tax based after adjustment; Zdroj: vlastní zpracování dle tiskopisu pro Daň z příjmů právnických osob.

Výsledek hospodaření, po realizování doplňkové činnosti, převzatý z Výkazu zisků a ztrát, činí 96 205 Kč. Řádek 40 obsahuje náklady, které příspěvková organizace hradila z dotačních příjmů a nejsou tak předmětem daně. Tyto daňově neuznatelné náklady jsou jmenovitě uvedeny v příloze č. 1 daňového přiznání. Příjmy na řádku 101, dle §18 jsou dotační příjmy. Řádek č. 251 obsahuje snížení základu daně dle §20 odst. 7, kdy si veřejně prospěšný poplatník, s výjimkami, které jsou v tomto odstavci uvedeny, může odečíst od základu daně částku 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Podmínkou je, že tyto prostředky získané úsporou na dani, použije ke krytí nákladů nepodnikatelské činnosti v následujícím účetním období.

Tiskopis zpracovaného Daňového přiznání s doplňkovou činností za rok 2021 je uveden v příloze č. 8.

Daňová povinnost by ani v tomto případě, s realizací doplňkové činnosti, nevznikla. Organizace XYZ by měla možnost použít celkový zisk pro zkvalitnění a úhradu nákladů hlavní činnosti.

## 8 Vyhodnocení analyzovaných oblastí a návrhy doporučení, diskuse

Příspěvkové organizace jsou zřizovány za účelem zabezpečení veřejných služeb, na které by většina obyvatel nebyla schopna svými příjmy dosáhnout, pokud by tyto služby zajišťoval jiný typ právnické osoby. Beran (2006) zmiňuje, že příspěvkové organizace vystihuje veřejnoprávní způsob řízení a plnění úkolů ve veřejném zájmu

V roce 2021 měla velký dopad na hospodaření většiny organizací situace ohledně nemoci COVID-19. Touto situací byla bohužel postižena i Organizace XYZ, která zaznamenala v roce 2021 znatelný pokles tržeb oproti běžnému roku.

V návaznosti na plnění rozpočtu, kdy Organizace XYZ splnila závazně stanovenou výši nákladů v hodnotě 1 710 647,69 Kč, se naopak výnosy nevyvíjely podle předpokladů, téměř o 300 000 Kč. Vzhledem k dalším faktorům, jakými jsou například nárůst cen zboží a služeb, měl znatelně snížený příspěvek od zřizovatele, který činil v analyzovaném roce 1 234 000 Kč, pro hospodaření organizace negativní dopad. Zřizovatel by tedy měl brát v úvahu i rizika ztráty příjmů, která byla v roce 2021 velmi pravděpodobná.

Je otázkou, z jakého důvodu byl tento příspěvek snížen. Morávek a Prokúpková (2015) uvádí, že příspěvek na provoz je poskytnut zřizovatelem s ohledem na výkony a jiná kritéria jejich potřeb. Mitwayllová (2014) uvádí, že je příspěvkovým organizacím často vytýkáno, že jejich hospodaření není dostatečně efektivní, z důvodu nevyvíjení tlaku na ekonomické uvažování. V důsledku toho dochází k poklesu výdajů na činnost PO, které se pak musí vyrovnat s klesajícím příspěvkem a zároveň zajistit stejný objem činnosti. Zároveň také doporučuje, že by zřizovatelé měli spektrum svých PO podrobit analýze, jako bylo provedeno v Praze v roce 2005, kdy Hlavní město Praha nechalo prověřit všechny své PO, optimalizovalo jejich činnost, některé PO byly zrušeny nebo převedeny.

### 8.1 Dlouhodobý majetek

První částí analýzy specifík účetní a daňové oblasti byl podroben dlouhodobý majetek. **Dlouhodobý hmotný majetek** je odepisován, ale chybí zde následné proúčtování do fondů. Dle ČÚS č. 704, jsou odpisy dlouhodobého hmotného majetku zdrojem fondu investic. Organizace XYZ by spolu s odpisy měla fond investic na základě



tohoto standardu tvořit. Daná organizace fond investic netvořila z důvodu nulové hodnoty účtu 401, pak že by se účet 401 dostal do záporných hodnot. Tato situace svědčí o možných předchozích účetních chybách.

Drobným zjednodušením by bylo **propojení majetkového programu KEO4**, modulu majetek s modulem účetnictví, kde by byly účetní odpisy zpracovány, dle zadaných parametrů, které by se do účetnictví dále načítaly.

**Drobný dlouhodobý majetek** je organizací účtován na nákladový účet 501 dle stanoveného rozpočtu zřizovatele. Náplní účtu 501 je dle § 33 vyhlášky 410/2009 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky:

- náklady na spotřebovaný materiál,
- náklady ve výši ocenění jiného drobného dlouhodobého majetku.

Český účetní standard č. 710 určuje závazné účtování pořízení drobného dlouhodobého majetku s využitím účtu 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku. V souvislosti s tím tento standard dále popisuje zařazení tohoto majetku pomocí účtu 028 – Drobný hmotný dlouhodobý majetek, se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 088- Oprávky k drobnému dlouhodobému majetku. Tato operace je v účetní jednotce účtována jednou ročně ve velikosti nákladů na účtu 501. Tyto dvě účetní operace bych doporučovala neoddělovat a účtovat společně.

**Zapůjčený majetek**, který Organizace XYZ využívá ke své hlavní činnosti, je uveden ve zřizovací listině. V účetnictví o tomto majetku nejsou vedeny žádné účetní záznamy, ani na podrozvahových účtech. Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., by měl být tento majetek uveden na podrozvahových účtech organizace.

Krechkovská et al. (2018) uvádějí, že hlavním zdrojem hospodaření příspěvkové organizace je majetek svěřený od zřizovatele, a to v rozsahu uvedeném ve zřizovací listině. Existují však další způsoby hospodaření. Například Buczková (2010) uvádí, že pokud se zřizovatel rozhodne, může stanovit převedení movitého i nemovitého majetku do vlastnictví organizace, upozorňuje však, že tento krok by zcela odporoval smyslu a účelu existence příspěvkových organizací. Příspěvková organizace XYZ má ve své zřizovací listině uveden majetek zapůjčený, který je upraven v občanském zákoníku. Vyvstává otázka, zda tento institut zapůjčeného majetku je pro tuto situaci vhodný. Ministerstvo financí (2020) uvádí, že je třeba vycházet při svěření majetku dle zákona

č. 250/2000 Sb. a majetek svěřit zřizovací listinou. Vyjadřuje se také k uzavření smlouvy o výpůjčce mezi zřizovatelem a jeho příspěvkovou organizací. Tuto smlouvu uzavřít lze, ale mělo by se jednat jen o dočasné řešení po dobu, po kterou nemůže PO majetek využívat, např. z důvodu rekonstrukce. Tento institut by tedy neměl nahrazovat postup dle § 27 odst. 2 písm. e) zákona č. 250/2000 Sb.

Tomanová (2020) uvádí, že často využívaným institutem v případě základních škol je opět smlouva u výpůjčce. V tomto případě by organizace účtovala na stranu DAL účtu 966 – Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce. Tento v praxi často využívaný postup ale vyvrací Nejezchleb (2015), který uvádí, že na účtu 966 není účtováno o hodnotě majetku, ale o potenciální škodě, kterou by PO musela nahradit.

Doporučovala bych tedy aby zřizovatel příspěvkové organizace tento majetek organizaci svěřil, byl by tak zachován postup dle § 27 odst. 2 písm e) zákona č. 250/2000 Sb.

## 8.2 Fondy

Druhou stěžejní částí této diplomové práce je oblast fondů. V praktické části bylo provedeno **krytí fondu investic** stanovené vyhláškou č. 410/2009 Sb. Krytí fondu bylo provedeno na základě Doporučeného postupu ověření krytí fondu investic finančními prostředky k 31.12.2016, který je součástí Metodického sdělení odboru ekonomického Krajského úřadu Jihomoravského kraje upraveného na podmínky dané organizace. Finanční prostředky, které má účetní jednotka k dispozici, byly stanoveny:

+ Běžný účet (241)	1 091 766,51 Kč
+ Pokladna (261)	37 985,00 Kč
– Účelově vázané neinvestiční prostředky (tabulka č.17)	812 981,92 Kč
<b>Finanční prostředky po úpravě</b>	<b>316 769,59 Kč</b>

Fond investic v částce 43 343,24 Kč je plně pokryt volnými finančními prostředky. Jednou z možných příčin, proč je fond kryt je také to, že fond nebyl v minulosti tvořen ve výši zúčtovaných odpisů. Pokud by však fond tímto postupem kryt nebyl, bylo by zapotřebí podrobnější stanovení volných finančních prostředků. Možný způsob výpočtu stanovený konkrétně Organizaci XYZ pro rok 2021:

+ Peníze na cestě (262)

- + Pokladna (261)
- + Bankovní účet (241)
- + Dohadné účty aktivní (388)
- + Materiál na skladě (112)
- Dodavatelé (321)
- Zaměstnanci (331)
- Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení (336)
- Zdravotní pojištění (337)
- Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery (472)
- Účelově vázané prostředky rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření (413)

---

### **Finanční prostředky po úpravě**

Pokud jsou finanční prostředky po úpravě větší nebo rovny fondu investic, fond je kryt peněžními prostředky. Nekrytí fondu peněžními prostředky upravuje § 66 odst. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb.: „*Nezajistí-li příspěvková organizace ke dni sestavení účetní závěrky, s výjimkou mezitímní účetní závěrky, krytí fondu investic nebo fondu reprodukce majetku finančními prostředky, sníží výsledkově o tento rozdíl snížený o výši výnosů z titulu časového rozlišení přijatých investičních transferů fond investic nebo fond reprodukce majetku.*“ Dále má účetní jednotka povinnost uvést do přílohy účetní závěrky důvod nekrytí fondu.

Ověřování krytí fondu investic by nemuselo být prováděno, pokud by byl bankovní účet rozdělen dle analytických účtů na jednotlivé fondy. Potom by se porovnal pouze stav analytického účtu banky s účtem fondů a požadavek krytí by byl tímto splněn. (Metodické sdělení odboru ekonomického Krajského úřadu Jihomoravského kraje, 2016)

**Fond odměn**, který je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření, byl naposledy čerpán v roce 2017. Byl čerpán z důvodu překročení prostředků na platy z transferů K fondu odměn se vyjadřuje Peterová (2005), která uvádí, že z fondu odměn je přednostně hrazeno překročení prostředků na platy a příspěvková organizace musí postupovat tak, aby byla schopna případné překročení z fondu odměn uhradit. Pokud by tak nebylo učiněno, dopustila by se PO porušení rozpočtové kázně. Fond odměn disponuje částkou 127 461,51 Kč. V případě překročení prostředků na platy, disponuje fond dostatečnými finančními prostředky. Překročení je ale málo pravděpodobné, z důvodu stanovení prostředků na platy dle pracovních úvazků.

Z tohoto důvodu bych doporučovala celý budoucí zlepšený výsledek hospodaření převádět nadále do rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření.

Dle vyhlášky 114/2002 Sb., o **fondu kulturních a sociálních** potřeb nejsou zdrojem fondu kulturních a sociálních potřeb výnosové úroky a bankovní poplatky nejsou čerpáním. Organizace XYZ vede na tyto náklady a úroky zvláštní analytiku na účtu 412 – Fond kulturních a sociálních potřeb. Na konci roku je převeden rozdíl mezi bankovními poplatky a výnosovými úroky z běžného účtu na účet FKSP s následným odúčtováním těchto poplatků a nákladů z fondu do provozní činnosti.

Tento problém by mohl být odstraněn na základě doporučení Městského úřadu v Břeclavi, který ve své Metodice účtování pro příspěvkové organizace doporučuje, aby si příspěvková organizace dohodla se svým bankovním institutem automatická převádění poplatků a úroků z účtu FKSP přímo na svůj běžný účet, pokud je to možné.

Příspěvková Organizace vede svůj běžný účet a účet FKSP u rozdílných bankovních institucí. Pokud by organizace oba účty sloučila pod jednu bankovní instituci, bylo by toto doporučení možné realizovat. Pokud tento postup možný není, doporučovala bych ale bankovní poplatky a výnosové úroky účtovat během roku do provozní činnosti s analytickým oddělením od poplatků a úroků účtu běžného. V následujícím roce by příspěvková organizace pouze převedla rozdíl poplatků a úroků z běžného účtu na účet FKSP přes účet 262 – Peníze na cestě.

Zůstatek FKSP na konci účetního období 2021 dosahoval částky 164 888,15 Kč, v návaznosti na tvorbu v tomto roce v částce 114 750,89 Kč by mohla Organizace XYZ nabídnout širší škálu čerpání tohoto fondu pro zaměstnance dle vyhlášky 114/2002 Sb., mohlo by se jednat například o:

- Kultura, vzdělávání, tělovýchova a sport – může se jednat například o vstupenky na kulturní, tělovýchovné a sportovní akce, kdy musí být faktura vystavená pořadatelem proplacena přímo z bankovního účtu FKSP. Sikora (2020) uvádí, že je možné z FKSP přispívat i například na taneční kurzy rodinného příslušníka zaměstnance, avšak například na kurz angličtiny rodinného příslušníka fond čerpán být nesmí, z důvodu zdokonalování odborné způsobilosti účastníka.
- Penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření – Sikora (2020) uvádí, že z fondu je možno přispívat na penzijní připojištění se státním příspěvkem a na

doplňkové penzijní spoření, maximálně však do částky, kterou se zaměstnanec zavázal hradit ze svých zdrojů.

- Preventivní péče na úseku dentální hygieny a zubní prevenci poskytované dentální hygienistkou.
- Příspěvek na dopravu do zaměstnání – podmínkou je, že se musí jednat o pravidelnou hromadnou dopravu podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty.

### 8.3 Transfery

Existence příspěvkových organizací je postavena na transferech. Jsou to dle Provazníkové (2009) prostředky, které vyrovnávají rozdíl mezi příjmy a výdaji. Příspěvková organizace XYZ inkasovala v roce 2020 tři druhy transferů, na úhradu vzniklých nákladů, bez nichž by nebylo možné činnost této organizace vykonávat.

**Transfer od Jihočeského kraje** s účelovým znakem 33353 na úhradu mzdových nákladů pedagogických i nepedagogických pracovníků a dalších nákladů dle stanovených podmínek, byl poskytnut v částce 7 514 412 Kč. Tato částka byla na bankovní účet připisována v průběhu roku celkem v 6 platbách. Organizace správně účtovala příjem dotace přes účet 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery na straně MÁ DÁTI jako přijatou zálohu, protože se jedná o transfer ve zpochybnitelné výši, který může podléhat následnému vypořádání. Ke každému čtvrtletí jsou propočteny související spotřebované náklady a ty jsou následně proúčtovány na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé poskytnuté zálohy se souvztažným zápisem účtu 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů. Tento postup účtování však není správný, čtvrtletní účetní výkazy tak neobsahují věrný a poctivý obraz účetnictví. Dle ČÚS č. 703 by měl být postup následovný:

- |   |          |
|---|----------|
| • Přijatá záloha na transfer                            | 241/374, |
| • proúčtování vyčerpaných prostředků k danému čtvrtletí | 388/672, |
| • předpis konečné výše transferu                        | 34x/388, |
| • proúčtování zálohy                                    | 374/34x. |

Pokud transfer není vyčerpán na mzdové náklady, je následně proúčtována určitá výše jiného provozního nákladu, dle stanovených podmínek. U tohoto transferu tedy

nedochází k vypořádání. Uvedený postup účtování výše obsahuje tedy všechny kroky účtování, dle kterých by příspěvková organizace měla postupovat.

Dalším transferem, který příspěvková organizace v roce 2021 obdržela, byl **transfer v rámci operačního programu Výzkum, vývoj a vzdělání.**, s účelovým znakem 33063. Tento transfer je poskytován na 2 roky, proto se jedná o transfer dlouhodobý. Příspěvková organizace vykázala správně přijatou zálohu tohoto transferu pomocí účtu 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery na stranu DAL. Ke každému čtvrtletí byla proúčtována skutečná výše nákladů zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 388 – Dohadné účty aktivní, se souvztažným zápisem účtu 672 – Výnosy místních vládních institucí z transferů. K vypořádání dojde v roce 2022. Tento postup účtování je v souladu s ČÚS č. 703.

**Příspěvek na provoz od zřizovatele** byl poskytnut v částce 1 234 000 Kč. Byl připisován na bankovní účet organizace čtvrtletně. V účtování tohoto příspěvku chybí prvotní krok účtování, a to předpis pohledávky z titulu poskytnutého transferu. Ten má být dle ČÚS č. 703 účtován: *„Na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem ve vší částky transferu, která věcně a časově nesouvisí s běžným účetním obdobím na stranu DAL účtu 384 – Výnosy příštích období a ve výši částky transferu, která věcně a časově souvisí s běžným účetním obdobím, na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67.“*

## 8.4 Návrh doplňkové činnosti organizace

Vedlejší činnost stravování cizích strážníků byla navržena na základě zřizovací listiny organizace, kterou má organizace s dalšími dvěma činnostmi povolenou. Cizími strážníky jsou myšleny osoby převážně v důchodovém věku, většinou prarodiče dětí, které příspěvkovou organizaci navštěvují. Dle poptávky u vedoucí školní jídelny, byla stanovena tato činnost na 5 000 ks obědů ročně.

Vedlejší činnost organizace, by měla být činnost zisková, jejíž náklady a výnosy se vedou v účetnictví odděleně, pro potřeby finančních výkazů dle § 5 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

U přímého materiálu (nákladů na potraviny) není problém tyto náklady stanovit. Byly vypočteny náklady na jeden oběd dle počtů obědu v hlavní činnosti za rok 2021, které byly následně vypočítány pro 5 000 obědů v činnosti doplňkové na základě vlastního vzorce.

Pro potřeby této doplňkové činnosti, bylo doporučeno přijmout pracovní sílu na dohodu o provedení práce. Náklady vzniklé tímto pracovním poměrem by celé vstupovaly do kalkulace.

Režijní náklady, které nelze přesně stanovit na konkrétní výkon, byly vypočteny pomocí vhodně zvoleného rozvrhového klíče. Tímto rozvrhovým klíčem byl zvolen součet počtu odebraných obědů v roce 2019 a odhadovaných ks odebraných obědů. Rok 2019 byl zvolen z důvodu vyššího počtu odebraných obědů, za běžné situace, kdy se organizace nepotýkala s problémy spojenými ohledně nemoci COVID 19. Výpočet byl proveden na základě vlastního vzorce.

Výsledná kalkulace 5 000 ks obědů ve vedlejší činnosti, dle Kacálkové (2013):

1. Hodnota potravin	164 307,19 Kč
2. Osobní režie	120 000,00 Kč
3. Věcná režie (výrobní a správní)	71 428,68 Kč
4. Zisk	28 458,87 Kč
<hr/>	
<b>5. Celkem</b>	<b>384 194,74 Kč</b>

Celková kalkulace na 5 000 ks obědů byla stanovena v hodnotě 384 194,74 Kč. Za jeden oběd by tedy cizí strážník zaplatil 77 Kč.

Zrealizováním doplňkové činnosti by se některé náklady přesunuly z činnosti hlavní, na jejichž základě je přidělen zisk. Obě činnosti organizace by tedy realizovaly zlepšený výsledek hospodaření, dohromady v hodnotě 96 205,49 Kč.

Mitwayllová (2014) uvádí, že vedlejší činnost je činnost obdobného zaměření jako činnost hlavní, ale je možné z této činnosti získat příjem. Snižuje tak finanční zatížení zřizovatele. Podmínku dosahování zisku z vedlejší činnosti uvádějí např. Rektořík (2007) nebo Peková (2004). Příspěvková organizace XYZ by tuto podmínku při realizování doplňkové činnosti splňovala.

## 8.5 Daň z příjmů právnických osob

Organizace XYZ vykázala v roce 2021 záporný výsledek hospodaření v částce 3 682 Kč. Protože náklady byly vyšší než výnosy, příjmy v hlavní činnosti tedy nepodléhaly zdanění. Základ daně a výsledná daň byly nulové. Z tohoto důvodu nevznikla organizace povinnost podávat daňové přiznání, v souladu s § 38mb zákona

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Toto potvrzuje Kotrba (2003), který uvádí, že náklady hrazené z poskytnuté provozní dotace nejsou předmětem daně. V práci je přesto toto přiznání zhotoveno pro porovnání daňového přiznání po zapojení vedlejší činnosti.

Navržená vedlejší činnost s sebou přinesla i příjmy, které podléhají dani z příjmu právnických osob. Celkový zisk po zapojení této činnosti činil 96 205 Kč. Z daňového přiznání byly vyřazeny pouze dotační výnosy dle § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a výnosové úroky, dle § 23 tohoto zákona.

Základ daně oproti daňovému přiznání bez doplňkové činnosti stoupl na částku 96 049 Kč. Díky odčitatelné položce, kterou může organizace uplatnit až do výše 300 000 Kč, nejvýše však do částky základu daně, je výsledný základ daně po úpravě nulový a nulová je také daň.

V souladu s § 20 odst. 7 výše zmiňovaného zákona, by si příspěvková organizace měla hlídat velikost celkového základu daně, který do částky 300 000 Kč nebude podléhat zdanění, pokud bude vzniklá úspora na dani použita v dalším roce na úhradu nákladů hlavní činnosti.

Morávek (2016) k této problematice zmiňuje, že zisk může organizace použít jen ve prospěch své hlavní činnosti, avšak zřizovatel může povolit využití jiné, naproti tomu dle výkladu MF ČR by měl být přednostně použit zisk z doplňkové činnosti ve prospěch hlavní činnosti před jiným využitím.

Otrusinová & Kubíčková (2011) také potvrzují použití zisku z doplňkové činnosti jen ve prospěch činnosti hlavní, pokud zřizovatel nepovolí jiné využití.

Úspora na dani, která by mohla dosahovat celkové výše 57 000 Kč, musí být průkazným způsobem použita ve prospěch hlavní činnosti. K tomuto doložení se vyjadřuje MF ČR: „*Pro splnění podmínky při uplatnění daňového zvýhodnění podle § 20 odst. 7 není důležité, zda vznikne nebo nevznikne v následujících zdaňovacích obdobích základ daně, ale postačí, že v souvislosti s příjmem z činností v rámci hlavní činnosti, který není podle § 18 odst. 4 písm. a) předmětem daně (tj. příjmy jsou nižší nebo „rovny“ souvisejícím výdajům, které lze uplatnit podle § 24 zákona o daních z příjmů), prokáže poplatník použití prostředků alespoň ve výši dosažené úspory daňové povinnosti.*“



## 9 Závěr

Cílem této diplomové práce s názvem Analýza hospodaření a správnosti účtování specifických oblastí vybrané příspěvkové organizace, bylo zhodnotit správnost účtování vybraných specifických oblastí majetku a zdrojů financování a navrhnout metodická zlepšení v těchto oblastech.

Teoretická část popisuje zakotvení příspěvkových organizací v neziskovém sektoru České republiky. Následně je poté věnována vybraným specifickým oblastem, se kterými se lze v tomto sektoru setkat. Konkrétně se jedná o oblast dlouhodobého majetku, fondů, transferů a v oblasti daňové dani z příjmů právnických osob.

Praktická část byla zpracována na základě podkladů příspěvkové organizace, která si nepřála být jmenována. Jedná se o organizaci působící v Jihočeském kraji, která působí v oblasti školství.

Hospodaření této organizace se v roce 2021 nevyvíjelo podle plánu. Předpokládané výnosy, které organizace očekávala, nedosahovaly stanovené výše a spolu s rostoucími cenami statků a služeb, byl negativně ovlivněn výsledek hospodaření. Náklady převýšily stanovené výnosy hlavně z důvodu situace ohledně COVID 19, která zapříčinila pokles výnosů z vlastní činnosti, ale také z důvodu znatelně sníženého příspěvku od zřizovatele.

V další části byla provedena analýza správnosti účtování dlouhodobého majetku, fondů a transferů, jejichž účtování je specifické pro tyto organizace a odlišuje se tak od podnikatelského sektoru.

U DM bylo zjištěno, že organizace netvoří fond investic při odpisování dlouhodobého majetku, jehož tvorba byla doporučena. Dále bylo doporučeno, u drobného dlouhodobého hmotného majetku, účtování tohoto majetku přes účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku, namísto chybného účtování přes účet 501 – Spotřeba materiálu. U zapůjčeného majetku bylo doporučeno doúčtování tohoto majetku do podrozvahové evidence, aby byla zachována majetkoprávní podstata. Další doporučení tkví v myšlence nahradit smlouvu o zápůjčce svěřeným majetkem, který by musel být určen dodatkem ke zřizovací listině.

V oblasti fondů bylo provedeno ověření krytí fondu investic finančními prostředky. Bylo zjištěno, že fond investic finančními prostředky kryt je, důvodem ale

také může být, jak je v práci zmiňováno, neúčtovaná tvorba fondu investic z odpisů dlouhodobého majetku. U fondu odměn bylo doporučeno tvorbu fondu z následného hospodářského výsledku neprovádět, z důvodu dostatečné výše fondu a hlavně také z důvodu malé pravděpodobnosti překročení prostředků na platy a následného čerpání tohoto fondu. U fondu kulturních a sociálních potřeb bylo doporučeno převést bankovní účty k jedné bankovní instituci a po domluvě evidovat poplatky a úroky, které nejsou zdrojem a čerpáním fondu na běžný účet organizace, na provozní účty. Dále byla nabídnuta širší škála čerpání tohoto fondu pro zaměstnance.

V oblasti transferů bylo zjištěno, že příspěvková organizace při jejich účtování vynechává některé kroky stanovené ČÚS č. 703, proto je doporučeno, aby organizace účtovala dle přesně stanoveného účetního postupu daného tímto standardem.

Jako vedlejší cíl práce byla navržena doplňkové činnosti organizace, která je povolena ve zřizovací listině, ale organizace tuto činnost nevykonává. Společně s ní bylo navrženo rozklíčování nákladů a výnosů na hlavní činnost a doplňkovou a vyhotovena kalkulace.

V oblasti daňové bylo zpracováno daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, i když Organizace XYZ v roce 2021 neměla povinnost toto přiznání podávat z důvodu absence zdanitelných příjmů. V návaznosti na navrženou vedlejší činnost bylo zpracován nový výkaz zisků a ztrát s rozdělením na tyto dvě činnosti a bylo vyhotoveno nové daňové přiznání.

Protože veřejně prospěšný poplatník si dle § 20 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních příjmů, může odečíst od základu daně částku až 300 000 Kč, nejvýše však do výše základu daně, mohl by být celý tento zisk použit pro zkvalitnění či rozvoj hlavní činnosti této organizace.

# I Summary and keywords

The aim of this diploma thesis was to evaluate the correctness of accounting of selected specific areas of assets and sources of financing and to propose methodological improvements in these areas.

In the theoretical part were described contributory organizations as one of types of state non-profit organizations. This diploma thesis was more focused on selected specifics of accounting in this sector, such as fixed assets, funds, subsidy policy and in the field of taxation was focused on corporate income tax.

In the practical part were analyzed selected specific areas of contributory organizations in the accounting. Emphasis was placed on analysis of accounting methodologies of definite contributory organization established by territorial self-governing unit and in the field of taxation.

As a secondary aim of the work was proposed complementary activity. In connection with this activity was determined cost allocation according to a suitably chosen schedule key and determination of costs according to the chosen calculation formula.

The conclusion of this thesis is an evaluation of selected specific areas of accounting methodologies and discussion. The following are recommendations that lead to a more effective way of bookkeeping in this organization.

Keywords: contributory organization, accounting, specific areas

## II Seznam použitých zdrojů

### Seznam použité odborné literatury

1. Dobrozemský, V., & Stejskal, J. (2015). *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer.
2. Hošáková, A., & Lang, M. (2018). *Účetnictví daň z příjmů a daň silniční v příspěvkových organizacích*. Olomouc: Econompres.
3. Máče M. (2012). *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada.
4. McCarthy, J. H., Shelmon, N.E., & Matti, J. (2012). *Financial and Accounting Guide for Not-for-Profit Organizations* (8th. Ed.). Hoboken, New Jersey: John Wiley and Sons.
5. Merlíčková Růžičková, R. (2013). *Neziskové organizace vznik, účetnictví, daně* (12.vyd.). Olomouc: ANAG.
6. Nováková, Š. (2014). *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách I. Díl – Účetnictví příspěvkových organizací*. Praha: Czechia: Oeconomica.
7. Vítková, P. (2018). *Rozpočtové hospodaření územních samosprávných celků* (2. vydání). Olomouc: Econompres.
8. Pelikánová, A. (2018). *Účetnictví, daně financování pro nestátní neziskovky* (3., aktualizované vydání). GRADA Publishing
9. Otrusínová, M., & Kubíčková, D. (2011). *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek po novele zákona o účetnictví*. C. H. Beck.
10. *Metodické aktuality, : Hlavní a vedlejší činnost neziskových organizací v účetnictví a daních*. (2017) (Vol. 2017). Svaz účetních České republiky.
11. Hošáková, A., & Lang, M. (2018). *Účetnictví daň z příjmů a daň silniční v příspěvkových organizacích*. Econompres.. (Hošáková & Lang, 2018)
12. Dobrozemský, V., & Stejskal, J. (2015). *Nevýdělečné organizace v teorii*. Wolters Kluwer.
13. Morávek, Z., & Prokúpková, D. (2015). *Příspěvkové organizace 2015* (2. aktualizované vydání). Wolters Kluwer.
14. Sikora, P. (2020). *FKSP ve školách a dalších příspěvkových organizacích v otázkách a odpovědích*. PARIS vzdělávací agentura.
15. Vejsadová Dryjová, M. (2017). *Účetnictví neziskových organizací*. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích Ekonomická fakulta.

16. Rylková, Ž. (2019). *Řízení provozu příspěvkových organizací*. Slezská univerzita v Opavě.
17. Marek, J., Bošková, A. (1999). *Daňová a účetní specifika neziskových organizací*. Praha: Bilance.
18. Beran, K. (2006). *Právnícké osoby veřejného práva : veřejnoprávní subjektivita, veřejnoprávní korporace, veřejný ústav, právní povaha univerzity, právní povaha církví*. Linde.
19. Krechkovská, M., Hejduková, P., & Hommerová, D. (2018). *Řízení neziskových organizací*. Grada Publishing.
20. Peková, J. (2004). *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press
21. Rektořík, J. a kol. (2007). *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie, řízení*. Praha: Ekopress.

#### **Seznam použitých internetových zdrojů:**

1. Zákon č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník.
2. Zákon č. 586/1992 Sb., České národní rady o daních z příjmu.
3. Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích
4. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích
5. Ústavní zákon ze dne 3. prosince 1997 o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České republiky rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění zákona č. 135/2011 Sb. a 176/2011 Sb.
6. Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.
7. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
8. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.
9. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) .
10. Zákon č. 250/2000 Sb., Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.
11. Zákon č. 609/2020 Sb., zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, byla v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.
12. Zákon č. 561/2004 Sb., zákon o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání (školský zákon).

13. Vyhláška č. 410/2009, vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky
14. zákona č. 609/2020 Sb., zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony,
15. vyhláška č. 504/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
16. Vyhláška č. 114/2002 Sb., Vyhláška ministerstva finanční o fondu kulturních a sociálních potřeb
17. Vyhláška č. 323/2002 Sb., vyhláška Ministerstva financí o rozpočtové skladbě
18. Český účetní standard č. 701
19. Český účetní standard č. 703
20. Český účetní standard č. 704
21. Český účetní standard č. 710
22. Vetráková, M. Účtování neziskových organizací, 1. díl - obecné informace. In (p. 1). <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-neziskovych-organizaci-1-dil-obecne-informace&idc=385> elektronický zdroj
23. Mitwayllová, H. *Mají Příspěvkové Organizace V Dnešní Době Svě Opodstatnění?* Ústav Státu a Práva; AV ČR: Praha, Česká republika, 2014
24. Čouková, P. Fondy účetní jednotky - příspěvkové organizace a obce. <https://www.uctetni-portal.cz/fondy-uctetni-jednotky-prispevkove-organizace-a-obce-1840-c.html>
25. Moje daně: Elektronické formuláře. Retrieved March 26, 2022, from <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>.
26. Kacálková, M. Kalkulace ve školních jídelnách. <https://www.jidelny.cz/show.aspx?id=1306>.
27. Buczková, A. (2010). *Příspěvkové organizace územních samosprávných celků* [Bakalářská práce]. Masarykova univerzita.
28. Ministerstvo financí České republiky. Způsob svěření majetku zřizovatele příspěvkové organizaci. <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/metodicka-podpora/2020/zpusob-svereni-majetku-zrizovatele-prisp-39373/> (2010). Masarykova univerzita.

29. TOMANOVÁ, Zuzana. *Rozdílné způsoby nabývání dlouhodobého majetku příspěvkovou organizací a jejich účetní a daňové aspekty*. Brno, 2020. Bakalářská práce. Masarykova univerzita. Vedoucí práce Doc. Ing. Jana VODÁKOVÁ, Ph.D.
30. NEJEZCHLEB, Zdeněk. *Účetnictví školské příspěvkové organizace*. Karviná: Paris, 2015. ISBN 978-80-87173-32-9.
31. Dynatech s.r.o. (2014). *Metodika účtování pro příspěvkové organizace*.
32. KOTRBA, R. Zdanění příspěvku na činnost příspěvkové organizace. *Zprávy ministerstva financí ČR* [online]. 2003, 2003, **2003**(5) [cit. 2022-04-07]. Dostupné z: [http://www.denik.obce.cz/go/dokumenty/Z\\_mf/rok\\_03/5\\_03/text5\\_03.htm](http://www.denik.obce.cz/go/dokumenty/Z_mf/rok_03/5_03/text5_03.htm)
33. ČESKÁ REPUBLIKA. *Zprávy Ministerstva financí České republiky pro finanční orgány obcí a krajů*. In: . Praha, 2006, ročník 2006, číslo 5. Dostupné také z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zpravy-pro-obce-kraje\\_2006-c-05.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zpravy-pro-obce-kraje_2006-c-05.pdf)
34. Česká republika. **METODICKÉ SDĚLENÍ ODBORU EKONOMICKÉHO KRAJSKÉHO ÚŘADU JIHOMORAVSKÉHO KRAJE PŘÍSPĚVKOVÝM ORGANIZACÍM ZŘÍZENÝM JMK: Doporučený postup ověření krytí fondu investic finančními prostředky (2016)**.
35. Peterová, H. **METODICKÉ SDĚLENÍ ODBORU EKONOMICKÉHO KRAJSKÉHO ÚŘADU JIHOMORAVSKÉHO KRAJE NEŠKOLSKÝM PŘÍSPĚVKOVÝM ORGANIZACÍM ZŘÍZENÝM JMK: Čerpání fondu odměn příspěvkové organizace**.

### III Seznam tabulek, obrázků a grafů

<b>Tabulka 1:</b> Druhy příspěvkových organizací zřízené ÚSC <sup>(1)</sup> .....	11
<b>Tabulka 2:</b> Metodický postup výpočtu krytí fondu investic peněžními prostředky <sup>(1)</sup> ..	30
<b>Tabulka 3:</b> Metodický postup výpočtu účelově vázaných neinvestičních prostředků <sup>(1)</sup> .....	31
<b>Tabulka 4:</b> Plnění rozpočtu organizace XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup> .....	37
<b>Tabulka 5:</b> Plnění rozpočtu Jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup> .....	37
<b>Tabulka 6:</b> Výsledek hospodaření Organizace XYZ v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup> .....	38
<b>Tabulka 7:</b> Vývoj výnosů z hlavní činnosti a provozních nákladů hlavní činnosti v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup> .....	39
<b>Tabulka 8:</b> Příspěvek od zřizovatele v letech 2017-2021 (v Kč) <sup>(1)</sup> .....	40
<b>Tabulka 9:</b> Účtování ročního výše odpisu dlouhodobého majetku Organizace XYZ <sup>(1)</sup> .....	42
<b>Tabulka 10:</b> Účtování drobného dlouhodobého majetku jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup> .	43
<b>Tabulka 11:</b> Účtování jiného drobného dlouhodobého majetku jídelny XYZ v roce 2021 <sup>(1)</sup> .....	43
<b>Tabulka 12:</b> Účelově vázané pohledávky a závazky k 31.12.2021 <sup>(1)</sup> .....	46
<b>Tabulka 13:</b> Tvorba a čerpání fondu odměn v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup> .....	46
<b>Tabulka 14:</b> Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb Organizace XYZ <sup>(1)</sup> .....	47
<b>Tabulka 15:</b> Přehled používaných analytických účtů FKSP <sup>(1)</sup> .....	48
<b>Tabulka 16:</b> Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb v roční výši 2021 <sup>(1)</sup> .....	49
<b>Tabulka 17:</b> Přehled čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb v roce 2021 .....	49
<b>Tabulka 18:</b> Tvorba a čerpání FKSP v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup> .....	50
<b>Tabulka 19:</b> Účtování rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření <sup>(1)</sup> .....	50
<b>Tabulka 20:</b> Tvorba a čerpání rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření v letech 2017-2021 <sup>(1)</sup> .....	51
<b>Tabulka 21:</b> Účtování o transferu s vypořádáním od Jihočeského kraje 2021 <sup>(1)</sup> .....	51
<b>Tabulka 22:</b> Účtování o transferu s vypořádáním od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy 2021 <sup>(1)</sup> .....	53
<b>Tabulka 23:</b> Účtování provozního transferu od zřizovatele 2021 <sup>(1)</sup> .....	53



<b>Tabulka 24:</b> Režijní náklady jídelny XYZ v roce 2021 (1).....	55
<b>Tabulka 25:</b> Daňové přiznání z příjmů právnických osob 2021 <sup>(1)</sup> .....	57
<b>Tabulka 26:</b> Řádky daňového přiznání daně z příjmu právnických osob 2021 <sup>(1)</sup> .....	58
<b>Tabulka 27:</b> Seznam českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky	
<b>Tabulka 28:</b> Účtování dlouhodobého nehmotného majetku	
<b>Tabulka 29:</b> Účtování dlouhodobého hmotného majetku	
<b>Tabulka 30:</b> Účtování o odpisech dlouhodobého majetku	
<b>Tabulka 31:</b> Účtování o fondu odměn	
<b>Tabulka 32:</b> Účtování o fondu kulturních a sociálních potřeb	
<b>Tabulka 33:</b> Účtování o rezervním fondu tvořeném ze zlepšeného výsledku hospodaření	
<b>Tabulka 34:</b> Účtování o fondu investic	
<b>Tabulka 35:</b> Účtování transferů s povinností vypořádání, u kterých není známá jejich výše	
<b>Tabulka 36:</b> Výkaz zisků a ztráty hlavní činnosti Organizace XYZ 2021	
<b>Tabulka 37:</b> Výkaz zisků a ztráty hlavní i doplňkové činnosti Organizace XYZ 2021	
<b>Obrázek 1:</b> Drobný dlouhodobý hmotný majetek v programu KEO4 .....	44
<b>Obrázek 2:</b> Rozdělení příjmů PO	
<b>Graf 1:</b> Výsledek hospodaření Organizace XYZ v letech 2017-2021 (v Kč).....	38
<b>Graf 2:</b> Vývoj výnosů z hlavní činnosti a provozních nákladů činnosti v letech 2017 - 2021 (v Kč).....	39
<b>Graf 3:</b> Vývoj výše příspěvku od zřizovatele v letech 2017-2021 (v Kč).....	40
<b>Graf 4:</b> Procentuální zobrazení čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb 2021 .....	49

## IV Seznam použitých zkratek:

NO – neziskové organizace

apod. – a podobně

OSS – Organizační složky státu

aj. – a jiné

MV – ministerstvo vnitra

tzv. – takzvané

ÚSC – územně samosprávné celky

např. – například

PO – příspěvková organizace

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DFM – dlouhodobý finanční majetek

DM – dlouhodobý majetek

FKSP – fond kulturních a sociálních potřeb

ČÚS – Český účetní standard

BÚ – bankovní účet

SP – sociální pojištění

ZP – zdravotní pojištění

JMK – Jihomoravský kraj

UZ – účelový znak

MŠMT – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

Ks - kusy

## V Seznam příloh

- Příloha č. 1: Seznam českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky
- Příloha č. 2: Vybrané příklady účtování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
- Příloha č. 3: Účtování o odepisování dlouhodobého majetku
- Příloha č. 4: Příklady účtování fondů příspěvkových organizací
- Příloha č. 5: Účtování transferů
- Příloha č. 6: Rozdělení příjmů PO z hlediska daňového přiznání
- Příloha č. 7: Výkaz zisků a ztráty Organizace XYZ 2021
- Příloha č. 8: Daň z příjmů právnických osob 2021 po zahrnutí doplňkové činnosti

## VI Přílohy:

Příloha č. 1: Seznam českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky

**Tabulka 27:** Seznam českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky

<b>Číslo standardu</b>	<b>Název</b>
701	Účty a zásady účtování na účtech
702	Otevírání a uzavírání účetních knih
703	Transfery
704	Fondy účetní jednotky
705	Rezervy
706	Opravné položky a vyřazení pohledávek
707	Zásoby
708	Odpisování dlouhodobého majetku
709	Vlastní zdroje
710	Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek

Zdroj: Merlíčková Růžičková, 2013; vlastní zpracování

Příloha č. 2 Vybrané příklady účtování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

**Tabulka 28:** Účtování dlouhodobého nehmotného majetku

Účetní případ	MD	D
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku dodavatelsky	041	321
Zařazení majetku do užívání	01x	041
Tvorba zdrojů krytí k profinancovanému a zařazenému majetku	416	401
Pořízení drobného DNM dodavatelským způsobem	558	321
	018	078
Pořízení jiného drobného nehmotného dlouhodobého majetku	518	321

Zdroj: vlastní zpracování dle Morávek & Prokūpková (2015) a dle ČÚS č. 710 (2012)

**Tabulka 29:** Účtování dlouhodobého hmotného majetku

Účetní případ	MD	D
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelsky	042	321
Zařazení majetku do užívání	02x	041
Tvorba zdrojů krytí k profinancovanému a zařazenému majetku	416	401
Pořízení drobného DMH dodavatelským způsobem	558	321
	028	088
Pořízení jiného drobného hmotného dlouhodobého majetku	501	321

Zdroj: vlastní zpracování dle Morávek & Prokūpková (2015) a dle ČÚS č. 710 (2012)

Příloha č. 3 Účtování o odepisování dlouhodobého majetku

**Tabulka 30:** Účtování o odpisech dlouhodobého majetku

<b>Účetní případ</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
Odpis dlouhodobého majetku	551	07x, 08x
Tvorba zdrojů ve výši zúčtovaných odpisů	401	416

Zdroj: vlastní zpracování dle Morávek & Prokūpková (2015)

Příloha č. 4 Příklady účtování fondů příspěvkových organizací

**Tabulka 31:** Účtování o fondu odměn

Účetní případ	MD	D
Tvorba fondu odměn ze zlepšeného výsledku hospodaření	431	411
Čerpání fondu odměn	411	648

Zdroj: vlastní zpracování dle ČÚS 704

**Tabulka 32:** Účtování o fondu kulturních a sociálních potřeb

Účetní případ	MD	D
Tvorba FKSP ve výši 2 % z objemu mzdových prostředků	527	412
Převod peněžních prostředků z běžného účtu na účet FKSP	262	241
Přijaté peněžní prostředky na účtu FKSP z běžného BÚ	243	262
Příspěvek z FKSP z titulu závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím vlastního zařízení	412	602
Převod prostředků z účtu FKSP ve výši příspěvku z vlastního závodního stravování	262	243
Příjem prostředků ve výši příspěvku z vlastního závodního stravování na BÚ	241	262
Použití FKSP z titulu návratné sociální výpomoci nebo zápůjčky	335	243
Splátka zápůjčky nebo návratné finanční výpomoci	243	335
Použití FKSP z titulu rekreačního nebo jiného obdobného pobytu od jiné osoby ve výši stanoveného příspěvku	412	321
Pohledávka z zaměstnance ve výši rozdílu hodnoty rekreace a výši příspěvku z FKSP	335	321
Použití fondu FKSP z titulu daru a nenávratné sociální výpomoci	412	243
Použití FKSP z titulu nákupu hmotného majetku	412	648

Zdroj: vlastní zpracování dle ČÚS č. 704

**Tabulka 33:** Účtování o rezervním fondu tvořeném ze zlepšeného výsledku hospodaření

Účetní případ	MD	D
Tvorba rezervního fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření	431	413
Čerpání rezervního fondu na úhradu dalšího rozvoje činnosti	413	648
Čerpání rezervního fondu o úhradě sankcí	413	648
Čerpání rezervního fondu k úhradě ztráty z minulých let	413	431/432
Čerpání rezervního fondu k posílení fondu investic	413	416
Čerpání rezervního fondu k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi náklady a výnosy	413	648

Zdroj: vlastní zpracování dle ČÚS č. 704

**Tabulka 34:** Účtování o fondu investic

<b>Účetní případ</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
Tvorba fondu ve výši odpisů	401	416
Tvorba fondu z příjmů z prodeje svěřeného DHM	401	416
Tvorba fondu z rezervního fondu	413	416
Tvorba fondu ve výši peněžních darů a příspěvků od jiných subjektů – určené k investičním účelům	401	416
Čerpání fondu na pořízení a technické zhodnocení DHM a DNM	413	401
Čerpání fondu k odvodu do rozpočtu zřizovatele	416	401

Zdroj: vlastní zpracování dle ČÚS č. 704



Příloha č. 5 Účtování transferů

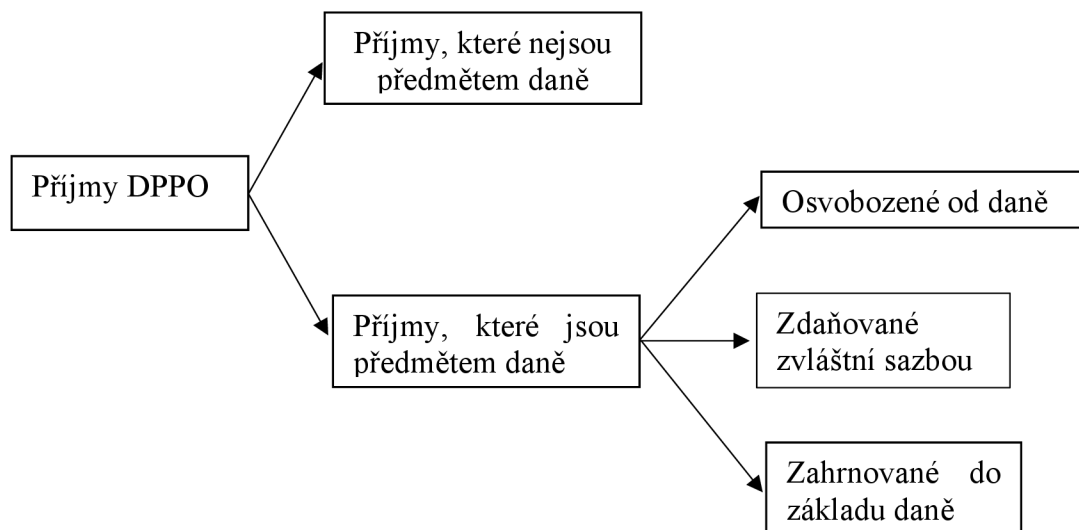
**Tabulka 35:** Účtování transferů s povinností vypořádání, u kterých není známá jejich výše

Účetní operace	MD	DAL
Přijetí zálohy na transfer	241	374
Vypořádání transferu k rozvahovému dni	388	67x
Předpis pohledávky v konečné výši dohadné položky	34x	388
Vratka nezúčtované zálohy	374	241
Inkaso doplatku	241	34x

Zdroj: vlastní zpracování dle ČÚS č. 703

Příloha č. 6 Rozdělení příjmů PO z hlediska daňového přiznání

**Obrázek 2:** Rozdělení příjmů PO



Zdroj: vlastní zpracování dle Hošáková & Lang, 2015

Příloha č. 7: Výkaz zisků a ztráty Organizace XYZ 2021

**Tabulka 36:** Výkaz zisků a ztráty hlavní činnosti Organizace XYZ 2021

Název položky	Účet	Běžné účetní období
		Hlavní činnost
<b>NÁKLADY CELKEM</b>		<b>9 482 440,71</b>
Spotřeba materiálu	501	652 422,49
Spotřeba energie	502	545 181,31
Spotřeba jiných neskladových dodávek	503	42 375,00
Opravy a udržování	511	128 218,28
Ostatní služby	518	174 189,95
Mzdové náklady	521	5 800 959,00
Zákonné sociální pojištění	524	1 933 178,00
Jiné sociální pojištění	525	39 935,00
Zákonné sociální náklady	527	129 014,08
Odpisy dlouhodobého majetku	551	36 967,60
<b>VÝNOSY CELKEM</b>		<b>9 478 758,65</b>
Výnosy z činnosti		533 186,90
Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601	510 618,00
Ostatní výnosy z činnosti	649	22 568,90
Finanční výnosy		156,39
Úroky	662	156,39
Výnosy z transferů		8 945 415,36
Výnosy vybraných místních vládních institucí	672	8 945 415,36
<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ</b>		<b>3 682,06</b>
Výsledek hospodaření před zdaněním		3 682,06

Zdroj: Vlastní zpracování dle Výkazu zisků a ztrát organizace XYZ 2021

**Tabulka 37:** Výkaz zisků a ztráty hlavní i doplňkové činnosti Organizace XYZ 2021

Název položky	Účet	Běžné účetní období	
		Hlavní činnost	Hospodářská činnost
<b>NÁKLADY CELKEM</b>		<b>9 411 012,03</b>	<b>355 735,87</b>
Spotřeba materiálu	501	636 881,38	179 848,3
Spotřeba energie	502	512 532,79	32 648,52
Spotřeba jiných neskladových dodávek	503	42 375,00	
Opravy a udržování	511	118 106,80	10 111,48
Ostatní služby	518	167 115,26	7 074,69
Mzdové náklady	521	5 800 959,00	120 000,00
Záonné sociální pojištění	524	1 933 178,00	
Jiné sociální pojištění	525	39 935,00	
Záonné sociální náklady	527	129 014,08	
Odpisy dlouhodobého majetku	551	30 914,72	6 052,88
<b>VÝNOSY CELKEM</b>		<b>9 478 758,65</b>	<b>384 194,74</b>
Výnosy z činnosti		533 186,90	384 194,74
Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601	510 618,00	
Ostatní výnosy z činnosti	649	22 568,90	
Finanční výnosy		156,39	
Úroky	662	156,39	
Výnosy z transferů		8 945 415,36	
Výnosy vybraných místních vládních institucí	672	8 945 415,36	
<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ</b>		<b>96 205,49</b>	
Výsledek hospodaření před zdaněním		67 746,62	28 458,87

Zdroj: Vlastní zpracování

Příloha č. 8: Daň z příjmů právnických osob 2021 po zahrnutí doplňkové činnosti

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání<sup>1)</sup>

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Základní investiční fond podle § 17b zákona<sup>1)</sup>

Zdaňovací období podle § 21a písm.  zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh<sup>8)</sup>

Počet samostatných příloh<sup>9)</sup>

## PŘIZNÁNÍ

### k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání

od  do

### I. ODDÍL – údaje o poplatníkovi

05 Název poplatníka

06 Sídlo<sup>10)</sup>

a) ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

b) obec

c) PSČ

d) stát/kód státu

e) číslo telefonu

## II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 <sup>a)</sup>	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) <sup>a)</sup> nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji <sup>a)</sup> ke dni <input type="text" value="31.12.2021"/>	96 205	
20 <sup>a)</sup>	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 <sup>a)</sup>	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	8 945 415	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 <sup>a)</sup>	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 <sup>a)</sup>			
63	Částky, o které se podle § 23e, § 23g, § 23h a § 38fa zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62 + 63)	8 945 415	
100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona a podle § 38fa zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	8 945 415	
109 <sup>a)</sup>	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 <sup>a)</sup>	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 <sup>a)</sup>	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 <sup>a)</sup>	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	156	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 <sup>a)</sup>	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 <sup>a)</sup>	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 <sup>a)</sup>	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 <sup>a)</sup>			
163	Částky, o které se podle § 23e, § 23g a § 38fa zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162 + 163)	8 945 571	

Identifikační číslo

Daňové identifikační číslo

**A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtové třídy – náklady**

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	501 - Spotřeba materiálu	636 725	
2	502 - Spotřeba energie	207 021	
3	503 - Spotřeba jiných neskladových dodávek	42 375	
4	511 - Opravy a udržování	118 107	
5	518 - Ostatní služby	167 115	
6	521 - Mzdové náklady	5 800 959	
7	524 - Zákonné sociální náklady	1 933 178	
8	525 - Jiné sociální pojištění	39 935	
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	8 945 415	

**B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku**

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) <sup>3)</sup>	96 049	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře <sup>3),4)</sup>		
210 <sup>5)</sup>	Úhrn vyloučených příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí <sup>3),5)</sup>		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) <sup>3)</sup>	96 049	

Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona <sup>5)</sup>		
240 <sup>5)</sup>			
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	96 049	

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	96 049	
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) <sup>5)</sup>		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>5)</sup> (ř. 250 – 251 – 260)	0	

280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	0	

300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) <sup>5)</sup>		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) <sup>5)</sup>	0	

319 <sup>6)</sup>	Snížení daně podle § 38fa odst. 9 zákona		
319a	Snížení daně podle § 38fa odst. 10 zákona		
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 <sup>5)</sup> (nejvýše do částky uvedené na ř. 310 po snížení daně na ř. 319 a ř. 319a)		
330	Daň po snížení na ř. 319, ř. 319a a po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 319 – 319a – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru <sup>5)</sup>	0	

331 <sup>6)</sup>	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>5)</sup>		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ , zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Snížení daně podle § 38fa odst. 9 zákona a zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po snížení daně a po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		

340	Celková daň (ř. 330 + 335)	0	
-----	----------------------------	---	--

360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	0	
-----	--	---	--



### III. ODDÍL – (neobsazeno)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X

### IV. ODDÍL – dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

### V. ODDÍL – placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno		
2 <sup>b)</sup>	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)		
3 <sup>b)</sup>	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)		
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu) > 0		0

<b>Údaje o podepisující osobě:</b>	Kód podepisující osoby: <input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input type="text"/>	
<b>Fyzická osoba oprávněná k podpisu</b> (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), <b>s uvedením vztahu k právnické osobě</b> (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <input type="text"/>	

<b>Osoba oprávněná k podpisu</b>	
Datum <input type="text"/>	Vlastnoruční podpis osoby oprávněné k podpisu <input type="text"/>
Otisk razítka <input type="text"/>	

Vysvětlivky:

1) Nehodící se škrtněte.

