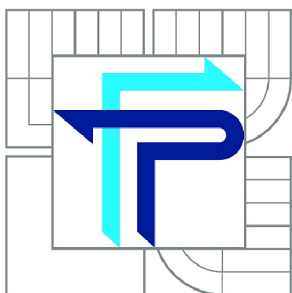


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

KLÍČOVÁNÍ NÁKLADŮ OBCHODNÍ AKADEMIE A HOTELOVÉ ŠKOLY TŘEBÍČ

COST CLASSIFICATION OF BUSINESS ACADEMY AND HOTEL SCHOOL TŘEBÍČ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

JAN MATOUŠEK

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. MARIE JAKUBCOVÁ, Ph.D.

BRNO 2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Matoušek Jan

Účetnictví a daně (6202R049)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Klíčování nákladů Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč

v anglickém jazyce:

Cost Classification of Business Academy and Hotel School Třebíč

Pokyny pro vypracování:

Úvod a cíl práce

Účetnictví příspěvkových organizací

Analýza systému účetnictví a metod klíčování nákladů příspěvkové organizace

Návrh na zlepšení účetního systému a metod používaných pro klíčování nákladů příspěvkové organizace

Závěr

Seznam použité literatury

Seznam příloh

Seznam odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. ÚZ č. 1064 - Účetnictví územních samosprávných celků, organizačních složek státu a příspěvkových organizací. Kontrola. Ostrava: Sagit, 2015. 416 s. ISBN 978-80-7488-092-6.

KRBEČKOVÁ, M. a J. PLESNÍKOVÁ. FKSP sociální fondy, benefity a jiná plnění. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 183 s. ISBN 978-80-7263-865-9.

MÁČE, M., D. PROKŮPKOVÁ a Z. MORÁVEK. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech. 1. vyd. Praha: Grada, 2012. 632 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K. a P. TÉGL. Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku. 2. vyd. Ostrava: ANAG, 2011. 191 s. ISBN 978-807-2636-648.

NETOLICKÝ, M. Vztahy mezi články rozpočtové soustavy. Brno: Tribun EU, 2010. 263 s. ISBN 978-80-7399-978-0.

PROKŮPKOVÁ, D. a M. SVOBODA. Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 152 s. ISBN 978-80-7478-522-1.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marie Jakubcová, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2014/2015.

L.S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 28.2.2015

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na vymezení problematiky klíčování nákladů příspěvkové organizace Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč. První část je věnována charakteristice příspěvkových organizací, jejich zařazení do národního hospodářství a charakteristice nákladů. Druhá část se zabývá klíčováním nákladů vybrané příspěvkové organizace mezi hlavní a doplňkovou činností. Práce obsahuje návrhy, kterými lze stabilizovat řízení v oblasti klíčování nákladů.

Annotation

The bachelor thesis is focused on the definition of cost classification in the Business Academy and Hotel School Třebíč. The first part is devoted to defining subsidised organisations, their classification in the national economy and characteristics of costs. The next part deals with cost classification of selected subsidised organisations between main and additional activities. The thesis contains suggestions which can stabilise management in cost classification.

Klíčová slova

příspěvková organizace, vybrané účetní jednotky, účetnictví, klíčování nákladů, kalkulace

Key words

subsidised organisations, selected accounting entities, accounting, cost classification, calculation

Bibliografická citace

MATOUŠEK, J. *Klíčování nákladů Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2015. 68 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Marie Jakubcová, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, a že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a právech souvisejících s právem autorským).

V Brně 4. června 2015

.....

Jan Matoušek

Poděkování

Rád bych tímto poděkoval vedoucí bakalářské práce paní Ing. Marii Jakubcové, Ph.D., za cenné rady a připomínky a odborné vedení při zpracování této práce. Dále bych chtěl poděkovat zaměstnancům Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč za poskytnuté podklady a za jejich čas věnovaný konzultacím k této práci.

OBSAH

ÚVOD A CÍL PRÁCE.....	10
1 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	11
1.1 Prostředí národního hospodářství České republiky.....	11
1.2 Příspěvkové organizace.....	14
1.2.1 Příspěvkové organizace územních samosprávných celků	14
1.3 Legislativa příspěvkových organizací	18
1.4 Účetnictví příspěvkových organizací	20
1.5 Výnosy a příjmy	22
1.6 Náklady a výdaje.....	23
1.6.1 Druhové třídění nákladů	24
1.6.2 Účelové třídění nákladů.....	24
1.6.3 Členění nákladů z hlediska místa vzniku (místa spotřeby)	25
1.6.4 Kalkulační členění nákladů	26
1.6.5 Třídění nákladů dle daňových účelů.....	27
1.6.6 Hospodárnost nákladů	27
1.7 Problematika klíčování nákladů.....	28
2 ANALÝZA SYSTÉMU ÚČETNICTVÍ A METOD KLÍČOVÁNÍ NÁKLADŮ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	29
2.1 Představení Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč	29
2.2 Účetnictví a vnitřní kontrolní systém organizace.....	30
2.3 Analýza klíčování nákladů k doplňkové činnosti organizace	32
2.3.1 Pronájmy.....	35
2.3.2 Kurzy pro veřejnost	43
2.3.3 Kopírování	47
2.4 Vyšší odborná škola a Jazyková škola	49
2.5 Daň z příjmů právnických osob za rok 2014 a ostatní daně	51
3 NÁVRH NA ZLEPŠENÍ ÚČETNÍHO SYSTÉMU A METOD POUŽÍVANÝCH PRO KLÍČOVÁNÍ NÁKLADŮ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	55
ZÁVĚR.....	60
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	61
SEZNAM TABULEK	65

SEZNAM OBRÁZKŮ	66
SEZNAM ZKRATEK	67
SEZNAM PŘÍLOH.....	68

ÚVOD A CÍL PRÁCE

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou klíčování nákladů vybraných účetních jednotek (příspěvkové organizace). Vybrané účetní jednotky jsou organizace z prostředí veřejného sektoru a klíčování nákladů u nich tedy hraje významnou roli při sestavování podkladů pro jejich hospodaření a pro účely zdanění příjmů.

Tyto organizace vedle své hlavní činnosti, která má charakter veřejně prospěšných činností mohou provozovat i činnosti doplňkové neboli hospodářské a tím co nejefektivněji využívat své zdroje. Vybraná účetní jednotka je pak povinna vést odděleně účetnictví pro obě provozované činnosti. Problém následně vyvstává v "rozdělení" částí nákladových položek, které byly vynaloženy jak pro činnost hlavní, tak pro činnost hospodářskou. Neexistuje totiž žádné závazné pravidlo, které přesně definuje, jaké metody má vybraná účetní jednotka použít ke stanovení poměrných částí mezi činností hlavní a hospodářskou. V této oblasti účetnictví je vybraným účetním jednotkám ponechána určitá volnost a každá si sama volí kritéria přiřazování nákladů, které si však případně musí před správcem daně obhájit.

Cílem této bakalářské práce je navrhnout vhodné metody klíčování nákladů příspěvkové organizace s názvem Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč pro zajištění věrného a poctivého zobrazení jejího hospodaření a pro účely stanovení základu daně z příjmů.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části. První část tvoří teoretická východiska, která vymezují prostředí vybraných účetních jednotek s důrazem na příspěvkové organizace, jejich právní úpravu, základní charakteristiky, financování, hospodaření a peněžní fondy. Dále jsou vymezeny náklady a výnosy, příjmy a výdaje, a daňová problematika příspěvkových organizací, především daň z příjmů právnických osob. Zmíněny jsou ale i ostatní daně. Ve druhé části bakalářské práce je provedena analýza klíčování nákladů v příspěvkové organizaci zřízené Krajem Vysočina v Obchodní akademii a Hotelové škole Třebíč.

1 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

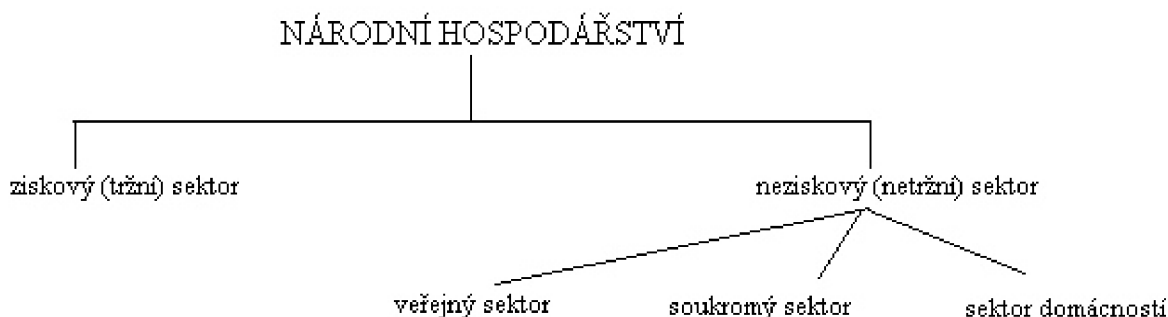
Tato kapitola je zaměřena na prostředí, ve kterém příspěvkové organizace vykonávají svoji činnost, popisuje příspěvkové organizace a legislativu, kterou se musí řídit. Následně je popsáno účetnictví a hospodaření příspěvkových organizací, výnosy, příjmy, výdaje a důraz je kladen na náklady. Je zde rozebráno i klíčování nákladů.

1.1 Prostředí národního hospodářství České republiky

V hospodářství České republiky působí organizace, které usilují o maximální zisky a vedle těch existují i organizace, které nejsou založeny za účelem dosažení zisku, ale jejich primárním cílem je produkce užitku formou veřejné služby. Pro lepší pochopení principů, na kterých tyto organizace fungují a proč existují, je důležité si definovat určité "mantinely".

Národní hospodářství lze rozdělit na dva hlavní sektory:

- Ziskový sektor (tržní),
- Neziskový sektor (netržní).



Obrázek č. 1: Členění národního hospodářství podle způsobu financování (REKTOŘÍK, 2010, 13 str.)

Ziskový sektor

Ziskový sektor je část národního hospodářství, která je financována z prostředků získaných subjekty ziskového sektoru z prodeje statků a služeb, a to za cenu, která

se na trhu vytváří na základě nabídky a poptávky. Ta lze nazvat tržní cenou. Už dle názvu je zřejmé, že primárním cílem organizací v tomto sektoru je tvorba zisku. Následující práce se ale ziskovému sektoru nevěnuje a dále se zabývá pouze sektorem neziskovým.

Neziskový sektor

Neziskový, neboli netržní sektor je ta část národního hospodářství, ve které se pohybují organizace, které nebyly založeny za účelem dosažení zisku. Tyto subjekty pro svoji činnost získávají peněžní prostředky v rámci tzv. přerozdělovacích procesů a jejich hlavním cílem je produkce užitku. Subjekty neziskového sektoru pak poskytují své statky či služby bezplatně, případně za uživatelský poplatek, který představuje určitý podíl spotřebitele na nákladech. Organizace neziskového sektoru jsou často zakládány v oblastech, které jsou zaměřeny na poskytování specifických služeb občanům a vztahuje se na ně specifický daňový režim. Tyto organizace působí nejčastěji v oblasti zdravotnictví, vzdělání, kultury, sportu, životního prostředí nebo sociální péče. V rámci neziskového sektoru je možné se setkat s organizacemi s různými právními formami, mezi které patří například příspěvkové organizace a dále také zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, odborové organizace, politické strany a hnutí, státem uznávané církve a náboženské společnosti, nadace a nadační fondy, obce, kraje, organizační složky státu a územních samosprávných celků, státní fondy, obecně prospěšné společnosti a veřejné vysoké školy. Z prostředí neziskového sektoru lze vyjmout určitou část organizací, která se charakterizuje jako vybrané účetní jednotky. (REKTOŘÍK, 2010; BACHMAN, 2011)

Vybranými účetními jednotkami jsou subjekty napojené na veřejné finance a jsou primárně zřízeny pro poskytování veřejně prospěšných činností, zajišťování státní správy a samosprávy. Těmito subjekty, které jsou financovány prostřednictvím státního rozpočtu, jsou zajišťovány funkce státu a pro jeho potřeby se zjišťují účetní záznamy. Pod kategorií vybraných účetních jednotek patří:

- organizační složky státu (OSS),
- státní fondy podle rozpočtových pravidel (SF),
- územní samosprávné celky (ÚSC),

- dobrovolné svazky obcí (DSO),
- Regionální rady regionů soudržnosti (Regionální rada),
- příspěvkové organizace (PO),
- zdravotní pojišťovny (ZP). (BŘEZINOVÁ, 2013)

Protože je bakalářská práce zaměřena na příspěvkovou organizaci zřízenou územně samosprávným celkem, je následující text věnován jejich stručné charakteristice.

Územní samosprávné celky

Územní samosprávné celky lze v České republice vymezit následujícím způsobem:

- Kraje,
- Obce,
- Dobrovolné svazky obcí,
- Hlavní město Praha, statutární města.

Z hlediska územní samosprávy se Česká republika člení na obce, které jsou základními územními samosprávnými celky, a kraje, které jsou vyšší územně samosprávné celky. O těchto dvou subjektech se zmíním podrobněji.

Kraje jsou vyššími územními samosprávnými celky, jejichž fungování je řízeno zákonem o krajích č. 129/2000 Sb. o krajích, a jsou označovány jako střední článek veřejné správy. Kraj je veřejnoprávní korporací a v právních vztazích vystupuje svým jménem a z těchto vztahů nese odpovědnost. Má vlastní majetek, samostatně s ním hospodaří a jeho prostřednictvím pečuje o rozvoj svého území a svých občanů, tj. občané, kteří jsou k trvalému pobytu přihlášení na území kraje. Do samostatné působnosti kraje, ve které vystupuje jako samosprávná korporace, patří například: předkládání zákonů Poslanecké sněmovně, předkládání návrhů Ústavnímu soudu, vydávání obecně závazných vyhlášek kraje nebo zřizovat a rušit organizační složky kraje a příspěvkové organizace. V rámci přenesené působnosti kraj na svém území vykonává státní správu ve věcech, které stanovuje zákon. Kraj je spravován zastupitelstvem a navenek kraj zastupuje hejtman. Počet členů zastupitelstva se odvíjí od počtu obyvatel kraje a výkon funkce zastupitele je považován za výkon veřejné funkce. (BŘEZINOVÁ, 2013; REKTOŘÍK, 2010)

Obec je veřejnoprávní korporací hospodařící s vlastním majetkem, která v právních vztazích vystupuje a jedná samostatně a z těchto vztahů nese odpovědnost vyplývající. Zřízení a fungování obce se řídí zákonem č. 128/2000 Sb. Obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů, kterými jsou občané přihlášení v obci k trvalému pobytu a jsou státními občany České republiky. Obec je spravována zastupitelstvem obce a navenek obec zastupuje starosta. Obec, tak jako kraj vykonává samostatnou a přenesenou působnost. Spravování záležitostí, které jsou zájmem obce a jejích občanů, vytváření podmínek pro rozvoj sociální péče, pro uspokojování potřeb bydlení, dopravy a spojů, výchovy a vzdělávání nebo například rozvoj kultury a veřejného pořádku patří do samostatné působnosti obce. Do přenesené působnosti obce patří správa ve věcech, které stanoví zákon. Jde například o vedení matriky, stavební úřad nebo o sociální problematiku. Na plnění těchto činností v rámci přenesené působnosti obce obdrží příspěvek ze státního rozpočtu. (BŘEZINOVÁ, 2013; REKTOŘÍK, 2010; NÁRODNÍ AKADEMIE REGIONÁLNÍHO MANAGEMENTU, 2014)

1.2 Příspěvkové organizace

Příspěvkové organizace jsou nedílnou součástí veřejného sektoru. Zřizovatelem příspěvkových organizací může být organizační složka státu nebo územní samosprávný celek (obec, kraj). Tyto organizace jsou právními osobami a samostatně účtujícími účetními jednotkami. Jsou to tedy organizace s právní subjektivitou, jsou zřizovány zřizovací listinou, ve které je vymezena hlavní činnost organizace a mohou provozovat i činnost doplňkovou neboli hospodářskou (ziskovou), která musí být ve zřizovací listině vymezena také.

1.2.1 Příspěvkové organizace územních samosprávných celků

Hospodaření příspěvkových organizací územních samosprávných celků popisuje zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Tímto zákonem územní samosprávné celky zřizují příspěvkové organizace pro zajištění takových činností, jejichž rozsah, struktura a složitost vyžaduje právní subjektivitu.

Při vzniku příspěvkové organizace zřizovatel vydává zřizovací listinu, jejímž obsahem dle zákona je:

- úplný název zřizovatele,
- název, sídlo a identifikační číslo příspěvkové organizace,
- vymezení hlavního účelu a tomu odpovídající předmět činnosti,
- označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření (svěřený majetek),
- vymezení majetkových práv umožňující příspěvkové organizaci plnit hlavní účel, pro který byla zřízena,
- okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, které zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců,
- vymezení doby, na kterou je příspěvková organizace zřízena. (MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TĚGL, 2011)

Pro vznik, rozdělení, sloučení, splynutí nebo zrušení příspěvkové organizace je rozhodující den, určený zřizovatelem v rozhodnutí, jímž též určí, v jakém rozsahu přechází její majetek, práva a závazky na nové nebo přejímající organizace. Rozhodne-li zřizovatel o zrušení organizace, její majetek, práva a závazky přechází na zřizovatele dnem uvedeným v rozhodnutí. Sloučení nebo splynutí příspěvkové organizace je možné pouze u příspěvkových organizací v působnosti téhož zřizovatele.

Veškeré informace o vzniku, rozdělení, sloučení, splynutí nebo zrušení je zřizovatel povinen oznámit v Ústředním věstníku České republiky do 15 dnů ode dne, kdy ke skutečnosti došlo. Návrhem zřizovatele se příspěvková organizace zapisuje do obchodního rejstříku. (MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TĚGL, 2011)

Hospodaření příspěvkové organizace je podmíněno schváleným rozpočtem zřizovatele. Rozpočet organizace je součástí rozpočtu zřizovatele. Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky:

- získanými vlastní činností,
- přijatými z rozpočtu zřizovatele,
- svých fondů,
- s peněžitými dary od fyzických a právnických osob,
- z Národního fondu,
- ze zahraničí.

Dále příspěvkové organizace hospodaří:

- s dotací na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu Evropské unie, včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů,
- s dotací na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou České republice svěřeny peněžní prostředky z finančního mechanismu Evropského hospodářského prostoru, z finančního mechanismu Norska a programu švýcarsko-české spolupráce. (MOCKOVČIAKOVÁ, 2011)

Důležitou součástí hospodaření příspěvkových organizací jsou peněžní fondy, které organizace vytváří. Jsou to:

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

Rezervní fond je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku, sníženého o případné převody do fondu odměn nebo investičního fondu. Zlepšený výsledek hospodaření je tvořen tehdy, jestliže skutečné výnosy jsou spolu s přijatým provozním příspěvkem větší než provozní náklady organizace. Rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do fondů schvaluje zřizovatel. Prostředky rezervního fondu jsou užívány především k financování dalšího rozvoje své činnosti, k překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě případných sankcí, které byly organizaci uloženy za porušení rozpočtové kázně nebo k úhradě své ztráty z předchozích let.

Investiční fond příspěvkové organizace je zakládán k financování investičních potřeb organizace. Zdrojem tohoto fondu jsou odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, investiční dotace z rozpočtu zřizovatele, investiční příspěvky ze státních fondů, výnosy z prodeje svěřeného hmotného a nehmotného majetku, jestliže zřizovatel prodej schválí, dary a příspěvky od jiných subjektů na investiční účely, výnosy z prodeje vlastního majetku příspěvkové organizace. Po předchozím schválení zřizovatelem může být investiční fond ve schválené výši posílen převodem z rezervního fondu. Investiční fond příspěvkové organizace je používán k financování investičních výdajů, především pořízení hmotného i nehmotného dlouhodobého majetku, k úhradě půjček nebo investičních úvěrů, k financování oprav a údržby majetku, využívaného organizací ke své činnosti nebo k odvodu do rozpočtu zřizovatele, pokud o takovém odvodu rozhodl. (MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TÉGL, 2011; MOCKOVČIAKOVÁ, 2011)

Fond odměn, jak už sám název napovídá, se používá převážně na platy, pokud jsou prostředky na ně určené překročeny nebo na odměny zaměstnanců. Prostředky do tohoto fondu mohou plynout ze zlepšeného výsledku hospodaření, ale jeho výše je legislativně omezena. Další omezení představuje povinnost schválení požadované výše prostředků pro fond odměn ze strany zřizovatele.

Prostředky **fondu kulturních a sociálních potřeb** jsou využívány na kulturní, sociální, sportovní a další účely pro zaměstnance a jeho užití je upraveno vyhláškou Ministerstva financí. Tento fond nezískává prostředky ze zisku organizace ale je tvořen jedním procentem z výdajů na platy zaměstnanců. (MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TÉGL, 2011; MOCKOVČIAKOVÁ, 2011)

Zlepšený výsledek hospodaření je tedy převáděn do fondů, odkud jej organizace může následně využívat. V opačném případě, kdy příspěvková organizace územního samosprávného celku nemá dostatek financí na svoji činnost, je schopna tento deficit financovat z půjček či úvěrů, pokud zřizovatel tuto finanční výpomoc odsouhlasí. Kromě této formy finanční výpomoci může organizace získat výpomoc také od svého zřizovatele. Tyto finance k dočasnému krytí svých potřeb však musí organizace vrátit prostřednictvím zisku z doplňkové činnosti nejpozději k 31. březnu následujícího roku.

(MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TÉGL, 2011; MOCKOVČIAKOVÁ, 2011; MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, 2011)

1.3 Legislativa příspěvkových organizací

Příspěvková organizace je právnická osoba, která se řídí specifickou právní úpravou. Základní kámen právní úpravy je dán zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon stanovuje zejména pravidla pro hospodaření obcí, měst a krajů, pravidla pro sestavování rozpočtů, poskytování dotací atd. Vlastní právní úpravě je věnován § 27 až § 37a zákona o rozpočtových pravidlech, kde je popsáno především zřízení příspěvkové organizace, rozdělení, splnutí, sloučení, zrušení a nabývání majetku v průběhu její existence. Nově zřízená příspěvková organizace je zřizovatelem povinně zapsána do obchodního rejstříku.

Zákon dále stanovuje základní pravidla pro finanční hospodaření příspěvkových organizací a pro nakládání s peněžními fondy. Mezi tyto fondy patří rezervní fond, investiční fond, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Tvorba a použití tohoto fondu je podrobněji upravena prováděcí vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

Na hospodaření příspěvkových organizací se vztahuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, a jeho prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb. Ten upravuje zejména veřejnoprávní a finanční kontrolu dle mezinárodních smluv a zavedení vnitřního kontrolního systému uvnitř orgánu veřejné správy, mezi které se řadí nejenom příspěvková organizace, ale i její zřizovatel. Cílem je tedy zajistit účelné, hospodárné a efektivní využití veřejných prostředků. (MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, 2011; MADEROVÁ VOLTNEROVÁ Karla a Petr TÉGL, 2011)

Příspěvková organizace je právnickou osobou a dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů je i účetní jednotkou. Ze zákona o účetnictví tedy pro příspěvkovou organizaci vyplývají spíše obecné zásady a pojmy, které jsou společné pro všechny typy účetních jednotek. Především se ale musí řídit navazující vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení

zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

Na tyto předpisy dále navazuje vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, a vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní postupy pak pro příspěvkovou organizaci upravují České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. V současné době jsou vydány České účetní standardy č. 701 až 710.

Příspěvková organizace je jako právnická osoba také daňovým poplatníkem. Vztahují se na ni tedy veškeré zákony daňové soustavy České republiky, zejména tedy zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a další zákony upravující zdanění přímých a nepřímých daní. (MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, 2011; MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

Kromě obecných právních předpisů, dle kterých se řídí všechny příspěvkové organizace, se nesmí zapomenout na specifické právní předpisy, upravující jednotlivé příspěvkové organizace v závislosti na hlavním účelu a činnosti, pro kterou byly zřízeny. Pro Obchodní akademii a Hotelovou školu Třebíč, organizaci v oblasti školství, zmíním alespoň některé základní právní předpisy, dle kterých se musí škola řídit:

- Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), v aktuálním znění,
- Zákon č. 562/2004 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím školského zákona, v aktuálním znění,
- Zákon č. 563/2004 Sb., o pedagogických pracovnících a o změně některých zákonů, v aktuálním znění,
- Nařízení vlády č. 211/2010 Sb., o soustavě oborů vzdělání v základním, středním a vyšším odborném vzdělávání v aktuálním znění,
- Nařízení vlády č. 75/2005 Sb., o stanovení rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické, přímé pedagogicko-psychologické činnosti

pedagogických pracovníků v aktuálním znění, a další. (Interní předpisy OA a HŠ Třebíč, 2014; MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

1.4 Účetnictví příspěvkových organizací

Účetnictví lze chápat jako systém založený na přesně stanovených a obecně uznávaných zásadách umožňující podávat věrný obraz skutečnosti a zajišťovat, aby veškeré informace byly průkazné, úplné a správné. Jak už bylo řečeno, příspěvkové organizace jsou účetními jednotkami. Příspěvková organizace jako účetní jednotka musí mít v rámci svého účetnictví přehled o majetku, pohledávkách, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech a výnosech.

Aby účetní systém organizace odpovídal skutečnosti, je nutné tento systém identifikovat. Obecně se za identifikaci účetního systému považují postupy určování podstatných charakteristik systému a tyto charakteristiky jsou realizovány účtováním. Výsledkem identifikace v účetnictví je vytvoření modelu účetní jednotky neboli rozvahy.

Povinností účetní jednotky je sestavovat účetní závěrku. Účetní závěrka je vykazování výsledků formou účetních výkazů, přehledů a komentářů k nim. Účetní závěrku tvoří rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty (výsledovka) a příloha, ale může obsahovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního jmění účetní jednotky.

Je zapotřebí si také definovat základní rámeček účetnictví, který tvoří základní předpoklady účetnictví. Na těchto předpokladech pak závisí správnost a způsob účtování. Nyní bych rád zmínil některé významné zásady, dle kterých se musí účetní jednotka řídit:

- koncept věrného a poctivého zobrazení – informace obsažené v účetní závěrce musí odpovídat reálné finanční a majetkové situaci účetní jednotky za použití zákonem stanovených účetních metod,
- koncept účetní jednotky – informace, které jsou evidovány v účetnictví a vykazovány v účetních výkazech, jsou vyjádřeny za určitý celek, kterým je účetní jednotka,
- koncept neomezené doby trvání účetní jednotky – účetní jednotka vychází z předpokladu, že bude existovat neomezenou dobu,

- koncept opatrnosti – účetní jednotka je při oceňování majetku a závazků povinna zohlednit případná rizika, znehodnocení a ztráty, jestliže jsou tyto skutečnosti při sestavování účetní uzávěrky známy,
- koncept konzistentnosti mezi účetními obdobími – účetní jednotka nesmí v průběhu účetního období ani mezi jednotlivými účetními obdobími měnit použité metody odpisování, oceňování a strukturu s obsahovým vymezením položek účetní závěrky,
- koncept zákazu kompenzace – řeší zákaz vzájemného zúčtování mezi jednotlivými položkami aktiv a pasiv a mezi jednotlivými položkami nákladů a výnosů.
- akruální koncept – tato zásada spočívá v tom, že operace zaznamenané v účetnictví musí být zachyceny v okamžiku, kdy k těmto operacím skutečně došlo, nikoli v okamžiku, kdy například v důsledku těchto operací došlo k toku peněžních prostředků. (MÁČE, 2012; MOCKOVČIAKOVÁ, 2011)

Každý účetní případ musí být v účetnictví zaznamenán stejnou peněžní částkou zpravidla na dvou účtech. Účetní jednotky tedy účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví a tyto operace přísluší do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (viz akruální koncept). V případě, že není možno tuto zásadu dodržet, je možné účtovat i v účetním období, ve kterém tuto skutečnost zjistily. Účetní jednotky o uvedených skutečnostech účtují v souladu s účetními metodami. O veškerých nákladech a výnosech však účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Náklady a výnosy zachycují účetní jednotky dle těchto zásad:

- náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově souvisí,
- opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují výhradně na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají,
- náklady a výdaje, které se týkají budoucích období se časově rozlišují ve formě nákladů příštích období a výdajů příštích období,
- výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období se časově rozlišují ve formě výnosů příštích období a příjmů příštích období.

Náklady (5. účtová třída) a výnosy (6. účtová třída) se účtují narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Základní postupy účtování nejen o nákladech a výnosech jsou popsány v Českých účetních standardech (ČÚS). České účetní standardy popisují

postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. (MÁČE, 2012; MOCKOVČIAKOVÁ, 2011; MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

Pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., platí tyto České účetní standardy:

Tabulka č. 1: České účetní standardy

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 majetek a dlouhodobý hmotný majetek

(Zdroj: Ministerstvo financí, 2015)

1.5 Výnosy a příjmy

Výnosy organizace jsou peněžní částky, které organizace "získala" z veškerých svých činností za určité účetní období, bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu. Výnosy tedy představují ekonomický přínos pro danou účetní jednotku. Zdrojem výnosů jsou zejména:

- prodej výrobků, zboží a služeb,
- vnitroorganizační procesy,
- neinvestiční transfery,
- využívání aktiv jinými subjekty (např. nájemné nebo úroky),
- prodej dlouhodobých a krátkodobých aktiv a kurzové rozdíly,
- změna ekonomických skutečností (např. výnos z titulu změny ocenění).

Výnosy ale nejsou totéž co příjmy. Příjmy lze definovat jako přírůstky peněžních prostředků organizace v určitém účetním období. Příjmy jsou v řadě případů zároveň i výnosy, ale toto tvrzení neplatí vždy. Pro lepší představu uvedu jednoduchý příklad: když si například organizace pořídí v maloobchodě kancelářské potřeby a zaplatí za ně v hotovosti, pro maloobchod je to výnos (zvýšil se jeho ekonomický prospěch). Když si ale organizace například půjčí v bance určitou částku, a tato částka je organizaci obratem připsána na bankovní účet, je tato částka pro organizaci příjmem, ale nedá se považovat za výnos (organizace nezískala žádný ekonomický prospěch). (MÁČE, 2012; BUSINESSVIZE, 2011)

Příjmy, které vybraným účetním jednotkám vznikají lze pro daňové účely rozdělit na:

- příjmy, které nejsou předmětem daně,
- příjmy, které jsou předmětem daně,
- příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny,
- příjmy z hlavní činnosti. (MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, 2011; STUHLÍKOVÁ, 2011)

1.6 Náklady a výdaje

Náklady vymezuje vyhláška č. 500/2002 Sb. v paragrafech 20 až 38, a dají se tedy zjednodušeně charakterizovat jako ekonomický zdroj "obětovaný" na dosažení výnosu. Management a vedoucí pracovníci každé organizace vyžadují určité informace o jejím hospodaření a náklady jsou jedním z nejdůležitějších faktorů, které ovlivňují její činnost.

Náklady ale nesmí být zaměňovány s pojmem výdaje. Výdajem se rozumí úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, který je oproti nákladu doprovázen reálným úbytkem peněžních prostředků ve formě hotovostní nebo bezhotovostní. (Jako demonstrativní příklad lze uvést situaci, kdy příspěvková organizace poskytne jiné organizaci peněžní půjčku. Jednalo by se o výdaj - úbytek peněžních prostředků ale nikoli o náklad.) Jednotlivé výdaje je možné rozdělit na skutečné výdaje na určitou

činnost, a provozní výdaje včetně mezd¹. (TESTY Z ÚČETNICTVÍ, 2015; MANAGEMENT MANIA, 2013; MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

Náklady lze třídit podle:

- nákladových druhů,
- účelu, na který byly náklady vynaloženy,
- místa spotřeby (místa vzniku nákladů),
- kalkulačního třídění,
- daňových účelů,
- finančních analýz. (URBANCOVÁ, 2009)

1.6.1 Druhové třídění nákladů

Druhové třídění nákladů je nejběžnějším přístupem ke klasifikaci nákladů v běžném finančním účetnictví. V rámci této klasifikace se jedná o soustředování nákladů do stejnorodých skupin spojených s činností jednotlivých výrobních faktorů (materiál, práce, investiční majetek). Jedná se o rozdělení nákladů, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů a používá se například i při konstrukci standardních účetních výkazů, např. při tvorbě výkazu zisku a ztráty. Toto třídění nám tedy odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno.

Základními nákladovými druhy jsou:

- spotřeba materiálu, energie a externích služeb,
- platy a ostatní osobní náklady,
- odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- využití externích prací a služeb,
- finanční náklady. (POPESKO, 2009; SYNEK, 2007)

1.6.2 Účelové třídění nákladů

Jestliže organizace potřebuje znát vztah nákladů k efektivnosti prováděných operací, je vhodné se zabývat klasifikací, která se tradičně označuje jako účelové členění nákladů. Toto členění určuje vztah jednotlivých nákladových položek

¹ Dle § 109 zákoníku práce č. 262/2006 Sb. je v následujícím textu pojmem plat nahrazen pojem mzda.

k výkonům organizace a jejich efektivnosti. K tomuto třídění se používá několik členění:

- náklady technologické,
- náklady na obsluhu a řízení.

Náklady technologické jsou náklady, které jsou vyvolány určitou technologií nebo s ní účelově souvisí. Jedná se například o náklad na spotřebu materiálu v určitém množství a kvalitě nebo i náklad, kterým jsou odpisy, které slouží k výrobě v rámci určité výrobní technologie.

Náklady na obsluhu a řízení jsou náklady, které slouží k zajištění hlavní činnosti organizace a doprovodných činností technologického procesu. Jedná se o náklady zajišťující podmínky a infrastrukturu pro výkon činností organizace. Jako příklad lze uvést náklady na spotřebu energie v kancelářích, náklady na vytápění budov nebo platy pro administrativní pracovníky.

Pro rozhodování je velmi často nutné vyjádřit náklady ve vztahu ke konkrétnímu výkonu či jednotce :

- náklady jednicové,
- náklady režijní.

Náklady jednicové jsou částí nákladů technologických, které nejenom že souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu, jakou je například výuka jednoho studenta.

Náklady režijní v sobě naopak zahrnují náklady na obsluhu a řízení a tu část nákladů technologických, které přímo nesouvisí s jednotkou výkonu, ale s technologickým procesem jako celkem. (POPESKO, 2009; SYNEK, 2007).

1.6.3 Členění nákladů z hlediska místa vzniku (místa spotřeby)

Řízení hospodárnosti a účinnosti nákladů není vyčerpáno pouze účelovým spojením nákladů s činností, která vznik určitých nákladů vyvolala, ale rozvíjí se dál vztahem ke konkrétnímu vnitroorganizačnímu útvaru, ve kterém dílčí činnost probíhá. Pracovníci tohoto útvaru tedy odpovídají za racionální vynaložení či zhodnocení nákladů na tuto

činnost. Základem členění nákladů dle vnitřních útvarů je identifikace místa vzniku nákladu, na které následně navazuje členění podle odpovědnosti. Za vznik nákladů jsou tedy odpovědné tzv. odpovědnostní (hospodářské či nákladové) útvary. Útvar se vztahuje k ekonomické struktuře vybrané účetní jednotky, která bezprostředně navazuje na organizační strukturu. Zpravidla se náklady zachycují ve dvou typech útvarů ekonomické struktury:

- Hospodářské středisko (hierarchicky vyšší typ) – je samostatně hospodařící útvar (úsek, provoz) s určitou ekonomickou činností, která se samostatně plánuje a následně vyhodnocuje. Jednotlivá hospodářská střediska mají své vlastní náklady a výnosy. Základním hodnotícím kritériem je interní výsledek hospodaření.

- Nákladové středisko (hierarchicky nižší typ) – je organizační útvar nižšího stupně, který je řízen operativním plánem výroby a plánem režijních nákladů. Základním hodnotícím kritériem není výsledek hospodaření, nýbrž pouze rozdíl mezi plánovanými a skutečně vynaloženými náklady. (HYRŠLOVÁ Jaroslava a Jiří KLEČKA, 2010)

1.6.4 Kalkulační členění nákladů

V rámci tohoto členění se posuzuje přímá či nepřímá souvislost nákladů s určitým výkonem, ať už finálním nebo dílčím. Z tohoto hlediska se pak náklady dělí na přímé a nepřímé:

- Přímé náklady – lze bezprostředně a průkazně kvantitativně přiřadit k objektům a výkonům, se kterými konkrétní náklad příčinně souvisí. Lze je přesně připočítat na jednotlivé výkony (útvary) na kalkulační jednici. Patří do nich jednak náklady jednicové, vyvolané druhem výkonu (tj. přímý materiál nebo např. přímé mzdy) a náklady vynakládané v souvislosti pouze tohoto výkonu (jejich podíl na jednici se zjistí dělením).

- Nepřímé náklady – k příslušným objektům a výkonům se přiřazují pomocí nepřímých početně technických postupů. Tyto náklady tedy přísluší více objektům či výkonům (například odpis hmotného majetku – budovy, využívané jak pro hlavní činnost organizace, tak pro činnost doplňkovou). (POPESKO, 2009; SYNEK, 2007)

1.6.5 Třídění nákladů dle daňových účelů

Příspěvková organizace se podle zákona č. 586/1992 Sb. považuje za veřejně prospěšného poplatníka. Tento poplatník jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Povinností veřejně prospěšného poplatníka je dle § 18a zákona o dani z příjmů vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně výnosy, které jsou předmětem daně, od výnosů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vedení nákladů. Pokud tato povinnost nemůže být splněna organizační složkou státu nebo obcí, učiní se tak mimoúčetně v daňovém přiznání. Dle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů u veřejně prospěšného poplatníka nejsou předmětem daně výnosy (příjmy) z podnikatelské činnosti za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší než předmět daně. (MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

1.6.6 Hospodárnost nákladů

Hospodárnost vyjadřuje racionální průběh nákladů, tedy průběh přiměřený vytvořenému množství a struktuře výkonů. Hospodárnost měří výši spotřebovaných nákladů v procesu tvorby výkonů a představuje takový průběh nákladů organizace, při kterém organizace dosahuje požadovaných výkonů s co možná nejnižším vynaložením nákladů.

Hlavní podstatou hospodárného vynaložení nákladů je jejich přiměřená výše vzhledem k vytvořeným výkonům. Hospodárné vynaládání nákladů se měří porovnáním nákladového úkolu se skutečnými náklady, a to:

- v celkové výši (důležitý podklad pro řízení celkových nákladů, výnosů a zisku),
- na jednotku výkonu (důležitý podklad pro řízení po linii výkonů).

Hospodárnost lze ovlivnit dvěma základními způsoby, a to úsporností a výtěžností. Úspornost nákladů se projeví snížením absolutní výše vynaložených nákladů na konkrétní objem a strukturu výkonů. Výtěžnost je pak zvyšování objemu vytvořených výkonů při vynaložení stejných nákladů v konkrétním účetním období. (POPESKO, 2009; SYNEK, 2007)

1.7 Problematika klíčování nákladů

Jak již bylo řečeno, příspěvková organizace se z hlediska daně z příjmů označuje jako veřejně prospěšný poplatník. Pojem veřejná prospěšnost ale vychází z Nového občanského zákoníku a je definována v § 146 - § 150. Jak již bylo řečeno, veřejně prospěšný poplatník má zákonnou povinnost vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně výnosy, které jsou předmětem daně, od výnosů, které předmětem daně sice jsou, ale jsou od ní osvobozené nebo předmětem daně vůbec nejsou. Obdobná pravidla platí i pro vykazování nákladů. Příspěvková organizace může pro své potřeby třídit náklady podle celé řady hledisek. Různá hlediska jsou při tom různě důležitá v jednotlivých oblastech řízení a optimalizace nákladů.

V následujícím případě se klíčováním nákladů rozumí rozdělení nákladových položek v určité části mezi činnost hlavní a činnost doplňkovou. Klíčování se netýká všech nákladů organizace ale pouze nákladů společných, tedy takových, které byly "spotřebovány" jak pro činnost hlavní, tak pro činnost doplňkovou. Některé náklady ale souvisí přímo s určitou činností a tak je není nutné dále rozdělovat. Tyto náklady jsou označovány jako přímo přiřaditelné, neboli skutečné.

Zvolení klíče, podle kterého organizace rozděluje společné náklady patří mezi důležité nástroje k optimalizaci daňové povinnosti. Neexistuje ale žádné závazné pravidlo pro přiřazování těchto nákladů. Je tedy na účetní jednotce, jaký přístup k problematice zvolí, případně tyto skutečnosti může upravit zřizovatel pravidly, které jsou závazné pro zřizované organizace. (MINISTERSTVO VNITRA, 2015)

2 ANALÝZA SYSTÉMU ÚČETNICTVÍ A METOD KLÍČOVÁNÍ NÁKLADŮ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Úvodem této kapitoly je představena Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč. Dále je popsáno účetnictví a vnitřní kontrolní systém organizace. Následně je rozebráno klíčování nákladů organizace k doplňkové činnosti. Závěrem kapitoly je zmíněna činnost Vyšší odborné školy a Jazykové školy, a daň z příjmů právnických osob s ostatními daněmi.

2.1 Představení Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč je příspěvková organizace, která vznikla 1. 7. 2014 sloučením Obchodní akademie Dr. Albína Bráfa a Jazykové školy s právem státní jazykové zkoušky Třebíč s Hotelovou školou Třebíč, přičemž Hotelová škola Třebíč je organizací přejímající a přechází na ni všechny práva a závazky Obchodní akademie Dr. Albína Bráfa a Jazykové školy s právem státní jazykové zkoušky Třebíč. Historie obou organizací před již zmiňovaným sloučením sahá k počátkům minulého století. Tato bakalářská práce se věnuje klíčování nákladů Hotelové školy Třebíč za rok 2014. V následující části bakalářské práce proto budou rozebrány pouze informace Hotelové školy Třebíč a následně Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč jako jednoho celku.

Kořeny Hotelové školy Třebíč sahají až do 30. let minulého století, kdy byla při příležitosti 80. narozenin T.G. Masaryka postavena škola s názvem Živnostenská škola pokračovací. V průběhu let na škole docházelo k různým změnám, které se týkaly oborů, názvu školy nebo například změny zřizovatelů. Za zmínku určitě stojí fakt, že se v roce 2001 vznikem vyšších územně správních celků stává zřizovatelem Kraj Vysočina. Hotelová škola Třebíč byla příspěvková organizace, zřízená Krajem Vysočina za účelem zabezpečení výchovy a vzdělávání na dobu neurčitou, a vykonávala činnost těchto škol a zařízení:

- Střední škola – kapacita 1090 žáků,
- Školní jídelna – kapacita 400 stravovaných,
- Domov mládeže – kapacita 100 lůžek.

Tyto činnosti Hotelová škola Třebíč provozovala v rámci své hlavní činnosti. Organizace má ale také v rámci doplňkové (hospodářské) činnosti vymezeno právo ke vzdělávání a školicí činnosti, rekvalifikacím, konzultační a poradenské činnosti. (OA a HŠ Třebíč, 2015)

2.2 Účetnictví a vnitřní kontrolní systém organizace

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč je dle zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění příspěvkovou organizací. Zřizovatel Kraj Vysočina předal příspěvkové organizaci do správy movitý a nemovitý majetek, který je vlastnictvím zřizovatele, k jejímu vlastnímu hospodářskému využití. Práva a povinnosti k majetku předanému do správy jsou vymezena v Pravidlech Zastupitelstva kraje Vysočina.

Organizace vede podvojně účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví v platném znění a jako účetní období je stanoven kalendářní rok. Majetek je evidován v programu GOREMA a podvojně účetnictví je vedeno v účetním programu ACE Účto. Podkladem pro zápisy účetních případů v účetních knihách jsou účetní doklady, které musí mít zákonem stanovené náležitosti.

Účetní evidence se vede na podkladě řádných účetních dokladů a musí být dochvilná, úplná, pravdivá, srozumitelná, průkazná a snadno kontrolovatelná a vedena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví v platném znění.

Analytická evidence se vede stejně jako účetní evidence na podkladě řádných účetních dokladů. Analytickou evidencí se rozumí účtování na jednotlivých analytických účtech k příslušným rozvahovým účtům a souhrn položek analytických účtů se rovná zůstatku příslušného syntetického účtu. Úkolem analytické evidence je napomáhat řádné správě a ochraně majetku a poskytovat podklady pro řízení, rozborů a kontrolu. Čtyřmístná analytická evidence k jednotlivým syntetickým účtům je stanovena zřizovatelem.

Organizace vede také **operativní evidenci**, kterou se rozumí vedení inventárních karet, rejstříků, nebo například osobních listů. Úkolem operativní evidence je především napomáhat řádné správě a ochraně jednotlivých součástí majetku, podávat zprávu o stavu pohybu majetku, jeho umístění, řádném využívání a údržbě a současně i o osobách, které za něj nesou odpovědnost. Dále operativní evidence poskytuje

spolehlivé podklady pro potřeby řízení, plánování, účetnictví, statistiku, rozborů a kontrolní činnost na úseku správy a ochrany majetku. Za operativní evidenci odpovídají konkrétně určení pracovníci, kteří ručí za její správné vedení, úplnost, správnost a pořádek při úschově písemností této evidence.

Organizace sestavuje čtvrtletní uzávěrky, které vyplývají z vyhlášky 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.

Na základě požadavků zřizovatele organizace zpracovává také měsíční uzávěrku a nejpozději k 20. dni následujícího kalendářního měsíce ji předkládá zřizovateli ke schválení.

Škola používá k plnění svého předmětu činnosti veřejné prostředky a podléhá tedy zákonu č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů v platném znění. Hlavními cíli finanční kontroly je prověřovat dodržování právních předpisů a přijatých opatření při hospodaření s veřejnými prostředky pro jejich hospodárné, efektivní a účelné využití ke stanoveným cílům, zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům a nesrovnalostem způsobeným porušením právních předpisů, či neúčelným nakládáním s těmito prostředky. Řídící kontrola je zajišťována vedoucími zaměstnanci a je součástí jejich řízení. Tento proces je možno charakterizovat do tří částí.

Předběžná kontrola spočívá v prověření, zda plánované a připravované operace odpovídají úkolům organizace, zda jsou v souladu s právními předpisy a jsou finančně zabezpečeny v rozpočtu organizace a zda se při jejich přípravě respektují uzavřené smlouvy či projekty. Na této části kontroly se podílí příkazce operace, kterým je osoba nesoucí odpovědnost za budoucí provedení operace a její důsledky, a zaměstnanci odpovědní za rozpočet a vedení účetnictví. Při této kontrole se používají schvalovací postupy, které jsou plně v kompetenci příkazců operací, správců rozpočtů a hlavních účetních. Pokud se v průběhu kontroly vyskytnou nesrovnalosti, operace nesmí být provedena a může se uskutečnit až po odstranění nedostatků. Při předběžné kontrole se předem prověřuje především také hospodárné použití veřejných prostředků k zajištění

stanovených úkolů s co nejmenším vynaložením těchto prostředků. Dokladem o provedené předběžné kontrole je schválená elektronická objednávka vnitřního kontrolního systému od příkazce operace a správce rozpočtu.

Průběžná a následná kontrola se zaměřuje na způsob provedení operací. Za kontrolu průběhu operací jsou odpovědni pracovníci, kteří vlastní operaci provádějí a vyplývá z jejich pracovní náplně. Tato kontrola se týká především zajišťování hotovostního a bezhotovostního styku, vyřizování reklamací, plnění závazků, správy pohledávek a jejich vymáhání, evidence zásob nebo například zpracování mezd a platů včetně daňové agendy. Průběžná řídicí kontrola je průběžným procesem, u kterého nelze předem stanovit termíny, četnost a způsob provádění. Touto kontrolou je zajištěna kontrola úplnosti a přesnosti průběhu operací, přičemž důraz je kladen na provedení včasné platby závazků a také na kontrolu uskutečnění výběru příjmů. Součástí této kontroly je měsíční kontrola plnění rozpočtu organizace a sestavování finančních, statistických a jiných výkazů, hlášení a zpráv.

Následná kontrola se zaměřuje na správnost použitých postupů a zda záznamy odpovídají skutečným a nebyly porušeny právní předpisy či překročen rozpočet organizace.

Zjistí - li osoby pověřené řídicí kontrolou při výkonu průběžné a následné kontroly, že s veřejnými prostředky je nakládáno neekonomicky, neefektivně a neúčelně, či v rozporu s právními předpisy, je jejich povinností oznámit zjištění písemně ředitelce organizace, která je povinna přijmout určitá opatření k nápravě zjištěných nedostatků. (Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

2.3 Analýza klíčování nákladů k doplňkové činnosti organizace

Předmětem doplňkové činnosti je:

- Hostinská činnost,
- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- Vydavatelská činnost, polygrafická výroba, knihařské a kopírovací práce,

- Velkoobchod a maloobchod,
- Ubytovací služby,
- Poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků,
- Mimoškolní výchova a vzdělávání, pořádání kurzů, školení, včetně lektorské činnosti,
- Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. (Interní dokumenty – zpráva o činnosti školy 2013/2014)

Na aktivně prováděné výše uvedené činnosti má Hotelová škola Třebíč zpracované postupy provádění těchto činností. Škola využívá k provádění své doplňkové činnosti kapacity a zařízení, které má k dispozici pro zajišťování hlavní činnosti a schopností svých pracovníků v souladu s platnými právními předpisy. Doplňková činnost nesmí být prováděna na úkor činnosti hlavní.

Směrnice o provádění doplňkové činnosti také určuje, že se doplňková činnost vede účetně odděleně od činnosti hlavní. Za tímto účelem se zřizují analytické účty pro doplňkovou činnost. Jednotlivé předměty doplňkové činnosti, které jsou podchyceny v účetní osnově platné pro daný kalendářní rok se rozlišují účelovým znakem. Doplňková činnost nesmí být v rozpočtovém roce ztrátová. V případě zjištění ztráty k 30. 9. hospodářského roku musí být doplňková činnost do konce roku vyrovnána. V případě ztráty ke konci rozpočtového roku oznámí škola tuto skutečnost svému zřizovateli a navrhne mu řešení. Výnosy z doplňkové činnosti podléhají dani z příjmů právnických osob a náklady doplňkové činnosti jsou výdaji k zajištění, dosažení a udržení příjmů dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů v platném znění. Prostředky z výnosů doplňkové činnosti je možné použít pouze ke krytí nákladů doplňkové činnosti a dále k "dokrytí" potřeb hlavní činnosti a jejímu zkvalitnění prostřednictvím výsledku hospodaření a fondů. Zisk z doplňkové činnosti, na kterou byly dočasně použity finanční prostředky z rozpočtu určeného na hlavní činnost (platy, režijní náklady apod.), se vrací do rozpočtu školy pololetně, v případě kurzů po jeho skončení, nejpozději však k 31. 12. kalendářního roku. Za výnosy doplňkové činnosti nejsou považovány výnosy z prodeje výrobků, děl a služeb pocházejících z hlavní

činnosti školy. Pracovníci školy vykonávají doplňkovou činnost nad rámec své pracovní doby, a za výkon práce obdrží odměnu hrazenou přímo z doplňkové činnosti. Tato odměna nepodléhá mzdovému limitu a je poskytována nad jeho stanovený objem.

Postupy provádění doplňkové činnosti:

- Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor

Na jednotlivé smluvní i krátkodobé nájmy jsou zpracovány cenové kalkulace, podle kterých se provede rozúčtování.

- Mimoškolní výchova a vzdělávání, pořádání kurzů, školení, včetně lektorské činnosti

Na jednotlivé druhy kurzů jsou zpracovány cenové kalkulace. V případě významného poklesu účastníků kurzu bude cenová kalkulace pro daný typ kurzu přehodnocena a přepracována.

- Vydavatelské činnosti, polygrafická výroba, knihařské a kopírovací práce

K dispozici je kopírovací stroj se čtečkou čipů umístěný na chodbě. Učitelé provádí kopírování pro výukové účely pod unikátním klíčem. Žáci si provádí kopírování sami a platba za počet kopií je odečtena z nabitého čipu. Počet kopií pro účely odvodu odměny kolektivnímu správci dle zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon v platném znění, se stanoví z objemu vybraných finančních prostředků. Za běžný provoz kopírovacího stroje (doplňování papíru, výměna tonerů) jsou pro budovu "A" a "B" určeni "správci". Těm za tuto činnost přísluší odměna k platu ve výši 500,-- Kč z doplňkové činnosti a to k 30. 6. a 31. 12. kalendářního roku. Z této odměny se odvádí zákonné odvody ve výši 35 %. Orientační výpočet odvodu kolektivnímu správci se počítá dle rovnice:

$$\text{Objem vybraných prostředků/cena za kopii} * 0,20 * 0,70 * \text{příslušná sazba DPH}$$

Na základě podkladů poskytnutých správci poté správce vystaví fakturu pro daný kalendářní rok. Přeúčtování nákladů se provede k 31.12. kalendářního roku dle skutečně

vynaložených nákladů a počtu kopií. Přeúčtování na základě zpracované kalkulace provede hlavní účetní v rámci závěrkových prací vnitřním účetním dokladem. Zůstatek z doplňkové činnosti tvoří zisk z doplňkové činnosti. (Směrnice o provádění jiné/doplňkové činnosti č. 1/2012)

Doplňková (hospodářská) činnost roku 2014

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč se v rámci doplňkové činnosti v roce 2014 věnovala těmto činnostem:

- pronájem,
- pořádání kurzů,
- kopírování.

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč pronajímá některé své prostory fyzickým i právnickým osobám soukromého sektoru i subjektům veřejného sektoru. Prostory využívají pro své potřeby zejména místní podnikatelé ale například i subjekty veřejného sektoru. K dispozici pro hospodářskou činnost jsou 4 budovy, z toho 3 v Třebíči a 1 v Náměšti n. O.

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč účtuje o nákladech a výnosech dle Účtového rozvrhu pro příspěvkové organizace odvětví školství, doplněný o položky rozpočtové skladby. **Hlavní a doplňková činnost je rozlišována pomocí analytických účtů, které jsou v číselné řadě 0000 - 0298 vymezeny pro činnost doplňkovou a od 0300 - 0998 pro činnost hlavní. Přeúčtování nákladů doplňkové činnosti se provádí k 31.12. příslušného roku.**

2.3.1 Pronájmy

V rámci smluvních pronájmů je s každou fyzickou či právnickou osobou, které Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč pronajímá své prostory, uzavřena smlouva, která upravuje nájemní podmínky. Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč může tyto smlouvy uzavírat sama, pokud tyto smlouvy nepřekračují délku 12 kalendářních měsíců. V případě překročení smluvní lhůty 12 měsíců je Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč povinna požádat radu Kraje Vysočina o souhlas s uzavřením příslušné nájemní smlouvy, která tvoří nedílnou součást žádosti o souhlas.

Z hlediska účetní problematiky je poskytování pronájmu považováno za službu. Náklady vzniklé k činnostem, které se váží k pronájmům, jsou účtovány v účtové skupině 50, 51 a 55. Jedná se o náklady nepřímé režijní, které jsou podílem využívaného prostoru nájemcem rozúčtovány do doplňkové činnosti. Na syntetickém účtu 502 – Spotřeba energie jsou v rámci analytických účtů k doplňkové činnosti evidovány tyto energie:

- 0010 – DČ – Voda a stočné
- 0030 – DČ – Plyn
- 0040 – DČ – Elektrická energie

Na syntetickém účtu 511 – Opravy a udržování je v rámci doplňkové činnosti evidována tato analytická evidence:

- 0011 – DČ – Údržba a opravy spojené s běžným užíváním
- 0050 – DČ – Opravy ICT

Syntetický účet 518 – Ostatní služby zachycuje tuto analytickou evidenci k pronájmům:

- 0090 – DČ – Komunální odpad

Dále se k pronájmům vztahuje syntetický účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku s analytickou evidencí:

- 0020 – DČ – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Výstupy z pronájmů ve formě výnosů jsou sledovány v účtové skupině 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží na účtu 602 – Výnosy z prodeje služeb s analytickou evidencí:

- 0105 – DČ – Výnosy z prodeje služeb – pronájem

Tabulka č. 2: Pronájmy – celkový přehled za rok 2014

Náklady Účet SE/AE		Částka v Kč
502 0010	DČ – Voda a stočné	10 294,-
502 0030	DČ – Plyn	52 647,-
502 0040	DČ – Elektrická energie	118 157,-
502	Spotřeba energie	181 098,-

511 0011	DČ – Údržba a opravy spojené s běžným užíváním	27 171,-
511	Opravy a udržování	27 171,-
518 0090	DČ – Komunální odpad	1 297,-
518	Ostatní služby	1 297,-
551 0020	DČ – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	38 481,-
551	Odpisy dlouhodobého majetku	38 481,-
NÁKLADY CELKEM		248 047,-
Výnosy		
Účet SE/AE		
602 0105	Výnosy z prodeje služeb – pronájem	248 047,-
602	Výnosy z prodeje služeb	248 047,-
603 0012	DČ – pronájem nemovitostí – tělocvična	94 594,-
603 0013	DČ – pronájem nemovitostí kromě pozem. a těl. – krátkodobě	97 639,-
603 0014	DČ – pronájem nemov. kromě pozem. a těl. – dlouhodobě	75 293,-
603	Výnosy z pronájmu	267 526,-
VÝNOSY CELKEM		515 573,-
VÝSLEDEK (VÝNOSY - NÁKLADY) (ZISK + / ZTRÁTA -)		+ 267 526,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Následující část práce je věnována pouze smluvním pronájmům, které tvoří většinou část celkových pronájmů.

Kalkulace pronájmu pro firmu ABC

Firma ABC využívala prostory 11 měsíců. Měsíční nájemné je smluvně určeno ve výši 15 750 Kč. Celková částka za pronájem firmě ABC byla fakturována v hodnotě 173 250 Kč. Čisté nájemné (zisk) je určeno ve výši 76 056 Kč porovnáním výnosů a skutečných nákladů.

Tabulka č. 3: Rozpis režijních nákladů – firma ABC, rok 2014

Plocha budovy	7375 m ²
Pronajímáný prostor	120 m ²
Roční náklady:	
Elektřina	538 718,-
Plyn	894 743,-
Vodné	179 483,-
Odpisy	314 539,-

Opravy		148 127,-
Svoz odpadu		15 798,-
Rozpis nákladů		
Položka	Měsíční	11 měsíců
Elektřina	6 730,- ²	74 035,-
Plyn	1 213,-	13 345,-
Vodné	243,-	2 677,-
Odpisy	426,-	4 691,-
Opravy	201,-	2 209,-
Svoz odpadu	21,-	236,-
Čisté nájemné		76 056,-
Náklady celkem za období	8 836,-	97 194,-
Fakturováno		173 250,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace pronajatého prostoru je vytvořena dle přepočtu nákladů na využívanou plochu firmou ABC, konkrétně 120 m².

Měsíční přepočet položek: roční částka / 12 měsíců / plocha budovy * pronajímaný prostor.

Elektřina: 538 718 Kč / 12 m / 7375 m² * 120m²

Plyn: 894 743 Kč / 12 m / 7375 m² * 120m²

Vodné: 179 483 Kč / 12 m / 7375 m² * 120m²

Odpisy: 314 539 Kč / 12 m / 7375 m² * 120m²

Opravy: 148 127 Kč / 12 m / 7375 m² * 120m²

Svoz odpadu: 15 798 Kč / 12 m / 7375 m² * 120 m²

Kalkulace pronájmu pro paní ABD

Paní ABD využívala prostory 3 měsíce, přičemž smluvní měsíční nájemné je určeno v částce 2 750 Kč. Celková částka za pronájem paní ABD byla fakturována v hodnotě 8 250 Kč. Čisté nájemné bylo stanoveno na 2 662 Kč porovnáním výnosů a skutečných nákladů.

² V měsíční kalkulaci je započítána fixní částka 6 000,- Kč za strojovou spotřebu el. energie

Tabulka č. 4: Rozpis režijních nákladů – paní ABD, rok 2014

Plocha budovy: 1710 m ²		Pronajímáný prostor: 60 m ²
Roční náklady:		
Elektřina		130 965,-
Plyn		189 491,-
Vodné		34 522,-
Odpisy		133 980,-
Opravy		142 329,-
Svoz odpadu		5 781,-
Rozpis nákladů		
Položka	Měsíční	4-6/2014 měsíců
Elektřina	383,-	1 149,-
Plyn	554,-	1 662,-
Vodné	101,-	303,-
Odpisy	392,-	1 175,-
Opravy	416,-	1 249,-
Svoz odpadu	17,-	51,-
Čisté nájemné		2 662,-
Náklady celkem za období	1 863,-	5 588,-
Fakturováno		8 250,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace pronájmu pro fyzickou osobu – paní ABD, je vytvořena dle přepočtu nákladů na využívanou plochu paní ABD, konkrétně 60 m² – budova Náměšť nad Oslavou.

Měsíční přepočet položek: roční částka / 12 měsíců / plocha budovy * pronajímáný prostor.

Elektřina: 130 965 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Plyn: 189 491 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Vodné: 34 522 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Odpisy: 133 980 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Opravy: 142 329 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Svoz odpadu: 5 781 Kč / 12 m / 1710 m² * 60 m²

Kalkulace pronájmu pro organizaci ABE.

Organizace ABE využívala prostory celý rok (12 měsíců). Měsíční nájemné je smluvně určeno na 8 567 Kč. Celková částka za pronájem prostor pro organizaci ABE byla fakturována ve výši 102 804 Kč a čisté nájemné, stanovené porovnáním výnosů a skutečných nákladů je 22 295 Kč.

Tabulka č. 5: Rozpis režijních nákladů – organizace ABE, rok 2014

Plocha budovy: 1710 m ²		Pronajímáný prostor: 216,1 m ²
Roční náklady:		
Elektřina		130 965,-
Plyn		189 491,-
Vodné		34 522,-
Odpisy		133 980,-
Opravy		142 329,-
Svoz odpadu		5 781,-
Rozpis nákladů		
Položka	Měsíční	Roční
Elektřina	1 379,-	16 551,-
Plyn	1 996,-	23 947,-
Vodné	364,-	4 363,-
Odpisy	1 411,-	16 932,-
Opravy	1 499,-	17 987,-
Svoz odpadu	61,-	731,-
Čisté nájemné		22 295,-
Náklady celkem za období	6 709,-	80 509,-
Fakturováno		102 804,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace pronájmu pro organizaci ABE je vytvořena dle přepočtu nákladů na využívanou plochu organizací ABE. Konkrétně se jedná o 216,1 m² – budova Náměšť n.O.

Měsíční přepočet položek: roční částka / 12 měsíců / plocha budovy * pronajímáný prostor.

Elektřina: 130 965 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Plyn: 189 491 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Vodné: 34 522 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Odpisy: 133 980 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Opravy: 142 329 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Svoz odpadu: 5 781 Kč / 12 m / 1710 m² * 216,1 m²

Kalkulace pronájmu pro organizaci ABF

Pro činnost organizace ABF byly prostory využívány celý rok (12 měsíců). Měsíční nájemné je smluvně určeno na 2 412,7 Kč. Celková částka za pronájem pro organizaci ABF je fakturována ve výši 28 952 Kč a čisté nájemné, stanovené porovnáním výnosů a nákladů je v částce 7 679 Kč.

Tabulka č. 6: Rozpis režijních nákladů – organizace ABF, rok 2014

Plocha budovy: 1710 m ²		Pronajímáný prostor: 57,1 m ²
Roční náklady:		
Elektřina		130 965,-
Plyn		189 491,-
Vodné		34 522,-
Odpisy		133 980,-
Opravy		142 329,-
Svoz odpadu		5 781,-
Rozpis nákladů		
Položka	Měsíční	Roční
Elektřina	364,-	4 373,-
Plyn	527,-	6 327,-
Vodné	96,-	1 153,-
Odpisy	373,-	4 474,-
Opravy	396,-	4 753,-
Svoz odpadu	16,-	193,-
Čisté nájemné		7 679,-
Náklady celkem za období	1 773,-	21 273,-
Fakturováno		28 952,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace pronájmu pro organizaci ABF je vytvořena dle přepočtu nákladů na využívanou plochu pro autoškolu, konkrétně 57,1 m² – budova Náměšť nad Oslavou.

Měsíční přepočet položek: roční částka / 12 měsíců / plocha budovy * pronajímáný prostor.

Elektřina: 130 965 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²
 Plyn: 189 491 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²
 Vodné: 34 522 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²
 Odpisy: 133 980 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²
 Opravy: 142 329 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²
 Svoz odpadu: 5 781 Kč / 12 m / 1710 m² * 57,1 m²

Kalkulace nákladů pro automat

Na základě krátkodobé nájemní smlouvy je provozovateli automatu vystavena faktura s celkovými náklady souvisejícími s provozem automatu.

Tabulka č. 7: Rozpis nákladů Automat – budova OA

Položka	Měsíční	4 měsíce
Elektřina	318,-	1 271,-
Vodné	55,-	220,-
Stočné	21,-	82,-
Náklady celkem za období	393,-	1 573,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Měsíční spotřeba automatu: Elektřina 76 kWh *4,18 Kč,

Vodné 1,15 m³ *47,82 Kč,

Stočné 0,57 m³ *36 Kč. (Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

K pronájmům využívá Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč své volné prostory, aby docílila co nejefektivnějšího využití svých zdrojů. Organizace spravuje pro účely své hlavní činnosti 4 budovy, těmi jsou: budova Sirotčí, budova Borovina, budova Náměšť n. Oslavou a budova Obchodní akademie, ke které patří i tělocvična na ulici Otmarova. K doplňkové činnosti jsou ale využívány jen 3 z těchto nemovitostí. Budova Sirotčí nenabízí volný prostor, který by se dal využít jako předmět smluvního pronájmu, protože je plně využita. V případě, že nejsou v ostatních budovách využity prostory k hlavní činnosti, je možné je využít k činnosti doplňkové.

K poskytování doplňkové činnosti se váže určité administrativní zatížení pracovníků organizace. Administrativní pracovník musí pro potřeby doplňkové činnosti sestavit

kalkulaci pro každý jednotlivý pronájem. Organizace z této kalkulace následně zjistí detailní informace týkající se dílčího pronájmu. Podstatnou je ovšem informace, zda byl pronájem ziskový.

2.3.2 Kurzy pro veřejnost

Pořádání kurzů je považováno také za službu. Náklady, které se vztahují k pořádání vzdělávacích kurzů jsou účtovány v účtové skupině 50, 51, 52 a 55. Jedná se o náklady přímé, tedy přímo přiřaditelné, kdy se náklady rozúčtují na konkrétní kurz. Na syntetickém účtu 501 – Spotřeba materiálu se používá analytická evidence:

- 0081 – DČ – Materiál a ND pro ICT, kopírky a tiskárny
- 0091 – DČ – Kancelářský papír
- 0122 – DČ – Čistící, desinfekční a hygienické prostředky
- 0170 – DČ – Všeobecný materiál ostatní

Na syntetickém účtu 502 – Spotřeba energie se vede tato analytická evidence:

- 0010 – DČ – Voda a stočné
- 0030 – DČ – Plyn
- 0040 – DČ – Elektrická energie

Na účtu 511 – Opravy a udržování byla použita tato analytická evidence:

- 0011 – DČ – Údržba a opravy spojené s běžným užíváním

Syntetický účet 518 – Ostatní služby zachycuje analytickou evidenci:

- 0020 – DČ – Poštovní a doručovatelské služby
- 0090 – DČ – Komunální odpad
- 0270 – DČ – Ostatní služby neuvedené

Syntetický účet 521 – Mzdové náklady popisuje tuto analytickou evidenci:

- 0011 – DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy pedagogové
- 0012 – DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy nepedagogové

- 0041 – DČ – Ostatní osobní náklady – pedagogové

Na syntetickém účtu 524 – Zákonné sociální pojištění je vedena tato analytická evidence:

- 0010 – DČ – Pojistné na veřejné zdravotní pojištění
- 0020 – DČ – Pojistné na sociální pojištění

Na syntetickém účtu 527 – Zákonné sociální náklady je použita tato analytická evidence:

- 0010 – DČ – Zákonné sociální náklady – povinný příděl do FKSP

Syntetický účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku popisuje tuto analytickou evidenci:

- 0020 – DČ – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Výstupem z pořádaných kurzů jsou výnosy účtované na syntetickém účtu 602 – Výnosy z prodeje služeb. Uspořádané kurzy se v rámci tohoto účtu evidují analytickým označením:

- 0104 – DČ – Výnosy z prodeje služeb – vzdělávací kurzy

Kalkulace barmanského kurzu

Barmanský kurz je otevřen pro studenty (nad rámec výuky) i pro širokou veřejnost. Cenová kalkulační kurzů se odvíjí dle počtu přihlášených účastníků na kurz a základní cena tohoto kurzu je stanovena na 1900 Kč.

Tabulka č. 8: Rozpis režijních nákladů – Barmanský kurz

Náklady Účet SE/AE		Částka v Kč
501 0081	DČ – Materiál a ND pro ICT, kopírky a tiskárny	1 800,-
501 0122	DČ – Čistící, desinfekční a hygienické prostředky	675,-
501 0170	DČ – Všeobecný materiál ostatní	16 868,-
501	Spotřeba materiálu	19 343,-
502 0010	DČ – Voda a stočné	900,-
502 0040	DČ – Elektrická energie	2 700,-

502	Spotřeba energie	3 600,-
521 0041	DČ – Ostatní osobní náklady – pedagogové	34 500,-
521	Mzdové náklady	34 500,-
NÁKLADY CELKEM		57 443,-
Výnosy Účet SE/AE		
602 0104	DČ – Výnosy z prodeje služeb – vzdělávací kurzy	61 250,-
602	Výnosy z prodeje služeb	61 250,-
VÝNOSY CELKEM		61 250,-
VÝSLEDEK (VÝNOSY - NÁKLADY) (ZISK + / ZTRÁTA -)		+ 3807,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace ke kurzu dílčí kvalifikace

Tyto kurzy jsou zaměřené na kvalifikace, odpovídající standardům Národní soustavy kvalifikací. Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč je schopna uspořádat tyto kurzy v oboru gastronomie, hotelnictví a turismu. Konkrétně se jedná například o přípravu minutek, přípravu teplých pokrmů, přípravu studené kuchyně nebo například kurz k přípravě na služby průvodce.

Tabulka č. 9: Rozpis režijních nákladů – Dílčí kvalifikace

Náklady Účet SE/AE		Částka v Kč
501 0091	DČ – Kancelářský papír	60,-
501 0170	DČ – Všeobecný materiál ostatní	3 441,-
501	Spotřeba materiálu	3 501,-
502 0040	DC – Elektrická energie	900,-
502	Spotřeba energie	900,-
518 0020	DČ – Poštovní a doručovatelské služby	128,-
518	Ostatní služby	128,-
521 0012	DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy nepedagogové	450,-
521 0041	DČ – Ostatní osobní náklady – pedagogové	4 750,-
521	Mzdové náklady	5 200,-
524 0010	DČ – Pojistné na veřejné zdrav. pojištění	41,-
524 0020	DČ – Pojistné na sociální pojištění	113,-
524	Zákonné sociální pojištění	154,-
527 0010	DČ – Zákonné soc. náklady – povinný příděl do FKSP	5,-

527	Zákonné sociální náklady	5,-
NÁKLADY CELKEM		9 888,-
Výnosy Účet SE/AE		
602 0104	DČ – Výnosy z prodeje služeb – vzdělávací kurzy	11 200,-
602	Výnosy z prodeje služeb	11 200,-
VÝNOSY CELKEM		11 200,-
VÝSLEDEK (VÝNOSY - NÁKLADY) (ZISK + / ZTRÁTA -)		+ 1 312,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kalkulace kurzu matematiky

Kurz matematiky slouží studentům jako příprava na přijímací zkoušky na vysokou školu.

Tabulka č. 10: Rozpis režijních nákladů – Kurz matematiky

Náklady Účet SE/AE		Částka v Kč
502 0010	DČ – Voda a stočné	3,-
502 0030	DČ – Plyn	21,-
502 0040	DČ – Elektrická energie	13,-
502	Spotřeba energie	37,-
511 0011	DČ – Údržba a opravy spojené s běžným užíváním	12,-
511	Opravy a udržování	12,-
518 0090	DČ – Komunální odpad	1,-
518	Ostatní služby	1,-
521 0041	DČ – Ostatní osobní náklady – pedagogové	4 800,-
521	Mzdové náklady	4 800,-
551 0020	DČ – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	9,-
551	Odpisy dlouhodobého majetku	9,-
NÁKLADY CELKEM		4 859,-
Výnosy Účet SE/AE		
602 0104	DČ – Výnosy z prodeje služeb – vzdělávací kurzy	13 600,-
602	Výnosy z prodeje služeb	13 600,-
VÝNOSY CELKEM		13 600,-
VÝSLEDEK (VÝNOSY - NÁKLADY) (ZISK + / ZTRÁTA -)		+ 8 741,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč pořádá několik specificky zaměřených kurzů, které se věnují prohloubení kvalifikace v oboru hotelnictví a služeb, ale například i kurzu matematiky, který slouží studentům k přípravě na přijímací zkoušky na vysokou školu. Kalkulace k těmto kurzům jsou tvořeny operativně na základě počtu přihlášených účastníků na kurz a na základě specifických potřeb k výkonu kurzu. Vzhledem k rozmanitosti kurzů a vstupům, se kterými se musí k uspořádání kurzů kalkulovat, není možné "standardizovat" metody, či postupy přiřazování nákladů. Do nákladových položek, které se týkají kurzů, vstupuje především přímý materiál v podobě surovin a materiálu. Přímě vyčíslitelná je i mzda vyučujícího konkrétní kurz. Režijní náklady, které tvoří především energie jsou stanoveny dle přímo vyčíslené spotřeby využívaných zařízení. Zájem o tyto kurzy bývá rozmanitý a nelze dopředu přesně odhadnout, jakým způsobem sestavit kalkulaci kurzu. Nejpodstatnější část ceny kurzu tvoří osobní náklady, přímý materiál a suroviny. Tyto nákladové položky jsou zjišťovány dle délky kurzu (počet vyučovacích hodin), počtu přihlášených účastníků a konkrétních cen vstupních surovin a materiálů. V tomto případě shledávám operativní přístup k problematice jako dostatečný.

2.3.3 Kopírování

V rámci kopírovacích služeb se do doplňkové činnosti promítá jen počet kopií, který nebyl určen pro hlavní činnost organizace. Jsou to tedy kopie pro studenty, které byly studenty zaplacené. V roce 2014 byl počet placených kopií 43 395 ks a cena tedy vychází na 1 Kč/ks.

Kopírování je využíváno jak pro činnost hlavní, tak pro činnost doplňkovou. Pro činnost doplňkovou jsou celkové náklady vyúčtovány k 31. 12., kdy organizace zjistí celkový počet kopií k doplňkové činnosti. U kopírování se jedná o nepřímé náklady, které jsou rozúčtovány dle konkrétního počtu kopií pro danou činnost. Pro tuto činnost jsou používány účtové skupiny 50, 51, 52. Na syntetickém účtu 501 – Spotřeba materiálu je vedena tato analytická evidence:

- 0081 – DČ – Materiál a ND pro ICT, kopírky a tiskárny
- 0091 – DČ – Kancelářský papír

Na syntetickém účtu 511 – Opravy a udržování se používá analytická evidence:

- 0050 – DČ – Opravy ICT

Na syntetickém účtu 518 – Ostatní služby je používána analytická evidence:

- 0270 – DČ – Ostatní služby neuvedené

Syntetický účet 521 – Mzdové náklady popisuje analytickou evidenci:

- 0011 – DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy pedagogové
- 0012 – DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy nepedagogové

Na syntetickém účtu 524 – Zákonné sociální pojištění je používána analytická evidence:

- 0010 – DČ – Pojistné na veřejné zdravotní pojištění
- 0020 – DČ – Pojistné na sociální pojištění

Syntetický účet 527 – Zákonné sociální náklady popisuje analytickou evidenci:

- 0010 – DČ – Zákonné sociální náklady – povinný příděl do FKSP

Tabulka č. 11: Rozpis režijních nákladů – Kopírování

Náklady Účet SE/AE		Částka v Kč
501 0081	DČ – Materiál a ND pro ICT, kopírky a tiskárny	15 619,-
501 0091	DČ – Kancelářský papír	5 649,-
501	Spotřeba materiálu	21 268,-
511 0050	DČ – Opravy ICT	8 329,-
511	Opravy a udržování	8 329,-
518 0270	DČ – Ostatní služby neuvedené	7 351,20-
518	Ostatní služby	7 351,20-
521 0011	DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy pedagogové	1 000,-
521 0012	DČ – Mzdové náklady kromě OON – platy nepedagogové	3 000,-
521	Mzdové náklady	4 000,-
524 0010	DČ – Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	360,-
524 0020	DČ – Pojistné na sociální pojištění	1 000,-
524	Zákonné sociální pojištění	1 360,-
527 0010	DČ – Zákonné soc. náklady – povinný příděl do FKSP	40,-
527	Zákonné sociální náklady	40,-
NÁKLADY CELKEM		42 348,20-
Výnosy Účet SE/AE		
602 0102	DČ – Výnosy za kopírování	43 395,-
602	Výnosy z prodeje služeb	43 395,-

VÝNOSY CELKEM	43 395,-
VÝSLEDEK (VÝNOSY - NÁKLADY) (ZISK + / ZTRÁTA -)	+ 1 046,80-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Kopírovací služby na OA a HŠ Třebíč podmínku ziskovosti splňují, avšak trend posledních let naznačuje, že je nezbytné upravit kalkulaci této činnosti. Celkové náklady spojené s kopírovacími službami se zvyšují v řádů procent ročně, a snaha vedení školy ponechat míru ziskovosti kopírovacích služeb pro studenty na minimální hranici již není akceptovatelná. V roce 2014 tvořil zisk za kopírovací služby 1 046,80 Kč. S ohledem na fakt, že v roce 2013 byla hodnota zisku 1 715 Kč a v roce 2012 byl zisk 2 314 Kč lze předpokládat, že v roce 2015 bude podíl zisku v kalkulaci opět klesat. (Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

2.4 Vyšší odborná škola a Jazyková škola

Činnost vyšší odborné školy i jazykové školy není doplňkovou činností a spadá do činnosti hlavní. Z důvodu ukázky kombinace způsobů kalkulace jsem ji ale do praktické části zařadil také.

Vyšší odborná škola

Vyšší odborná škola a Střední škola veterinární, zemědělská a zdravotnická Třebíč, jejíž zřizovatel je Kraj Vysočina, nabízí vyšší odborné studium pro absolventy středních škol. Pro tuto činnost ale nemá patřičné prostory a výuku realizuje v prostorách Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč. Organizace mají uzavřenou smlouvu o výpůjčce a prostřednictvím refundace nákladů se vyúčtují náklady vzniklé výukou vyšší odborné školy. Vzhledem k tomu, že je mezi organizacemi uzavřena smlouva o výpůjčce, není kalkulován zisk – čisté nájemné. V tomto případě se jedná o prostou refundaci nákladů uvedených v příslušné smlouvě. Ve smlouvě je mimo jiné zakotvena zálohová platba ve výši 1 500 Kč/student VOŠ/pololetí. Tyto zálohy jsou vyúčtovány dle skutečnosti k 31. 12. příslušného roku a vyfakturovány do 20. 1. následujícího roku. Dle skutečného stavu studentů VOŠ může vzniknout přeplatek nebo nedoplatek k vyúčtovaným nákladům. (Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Tabulka č. 12: Rozpis nákladů – Vyšší odborná škola

Plocha budovy: 2613 m ²		Pronajímáný prostor: 369 m ²	
Roční náklady:			
Elektřina			231 493,-
Plyn			352 527,-
Vodné			56 506,-
Odpisy			153 288,-
Úklidové prostředky			29 519,-
Mobil na žáka			1 111,-
Pevná na žáka			4 355,-
Internet na žáka			6 020,-
Kancelářský papír na žáka			1 326,-
Materiál pro kopírky na žáka			5 405,-
Kancelářský materiál na žáka			4 152,-
Svoz odpadu			18 896,-
Rozpis nákladů			
Položka	Měsíční	Pololetní	Roční
Elektřina	2 724,-	16 345,-	32 691,-
Plyn	4 149,-	24 891,-	49 783,-
Vodné	665,-	3 990,-	7 980,-
Odpisy	1 804,-	10 823,-	21 647,-
Úklidové prostředky	347,-	2 084,-	4 169,-
Telekomunikační služby	-	11 486,-	-
Kancelářské potřeby	-	10 883,-	-
Svoz odpadu	222,-	1 334,-	2 668,-
Náklady celkem za období	9 911,-	81 837,-	118 937,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Jazyková škola

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč pořádá pomaturitní studium anglického a německého jazyka. Cena za tento kurz je 21 000 Kč na školní rok. Kalkulace tohoto kurzu je tvořena dílčími výpočty, kdy **část nákladů je přepočítávána dle plochy využívané ke kurzu (tedy dle m²) a část nákladů je vyjádřena přímo na počet žáků v kurzu**. Tato kalkulace stejně jako kalkulace k výuce VOŠ kombinuje dva způsoby klíčování nákladů - přepočet poměrné části nákladů na využívanou plochu a přepočet nákladů na jednici, kterou je stanoven 1 žák jazykové školy. (Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Tabulka č. 13: Rozpis nákladů – Jazyková škola

Plocha budovy: 2613 m ²		Pronajímáný prostor: 369 m ²	
Roční náklady:			
Elektřina			231 493,-
Plyn			352 527,-
Vodné			56 506,-
Odpisy			153 288,-
Úklidové prostředky			29 519,-
Mobil na žáka			232,-
Pevná na žáka			910,-
Internet na žáka			1258,-
Kancelářský papír na žáka			277,-
Materiál pro kopírky na žáka			1 129,-
Kancelářský materiál na žáka			867,-
Inzerce na žáka			1200,-
Svoz odpadu			18 896,-
Rozpis nákladů			
Položka	Měsíční	Pololetní	Roční
Elektřina	336,-	2 015,-	4 031,-
Plyn	512,-	3 069,-	6 139,-
Vodné	82,-	492,-	984,-
Odpisy	222,-	1 335,-	2 669,-
Úklidové prostředky	43,-	257,-	514,-
Telekomunikační služby	-	2 400,-	-
Kancelářské potřeby	-	2 273,-	-
Svoz odpadu	-	1 200,-	-
Inzerce	27,-	165,-	329,-
Náklady celkem za období	1 222,-	13 206,-	14 666,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

2. 5 Daň z příjmů právnických osob za rok 2014 a ostatní daně

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů je Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč povinna podávat daňové přiznání za zdaňovací období 1. 1. 2014 – 31. 12. 2014.

Tabulka č. 14: Daň z příjmu OA a HŠ Třebíč

Řádek	Komentář	Částka v Kč za zdaňovací období 2014
č. 10	Výsledek hospodaření (zisk+, ztráta -) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji k 31.12.2014	282 448,-

č. 40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření	53 912 657,-
č. 70	Mezisosčet ř. 40	53 912 657,-
č. 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	53 168 664,-
č. 140	Příjmy a částky podle §23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle §23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně	743 993,-
č. 170	Mezisosčet ř. 101 + 140	53 912 657,-
č. 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 vymezení, 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 vymezení (ř. 10+70-70)	282 448,-
č. 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 vymezení, před snížením o položky podle § 34 a §20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona 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 vymezení (ř. 200-201-210)	282 448,-
č. 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 vymezení, snížený o položky podle §34, před snížením o položky podle §20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona	282 448,-
č. 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 vymezení, snížený o položky podle §34 a částky podle §20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů (ř. 250 - 251 - 260)	282 000,-
č. 280	Sazba daně v %	19
č. 290	Daň	53 580,-
č. 300	Slevy na dani podle §35 odst. 1 a §35a nebo §35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290)	53 580,-
č. 340	Celková daň povinnost	0,-

(Zdroj: Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014)

Veřejně prospěšný poplatník Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč má za zdaňovací období 2014, dle výše uvedeného daňového priznání nulovou daňovou povinnost.

Výsledek hospodaření je zisk 282 448,- Kč a to díky doplňkové činnosti organizace. Základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů je tedy 282 000,- Kč. Z této částky se určí 19% daňová povinnost, která je 53 580,- Kč.

Veřejně prospěšný poplatník má možnost využít snížení základu daně až o 30 %, maximálně však částku 1 000 000,- Kč. V případě, že podíl představuje částku nižší než 300 000,- Kč, má organizace možnost odečíst od základu daně částku maximálně 300 000,- Kč. Tuto možnost ale Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč nevyužila. K tomuto uplatnění je vázána podmínka využití prostředků na výdaje k činnostem, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně v následujících třech letech, a toto využití doložit správci daně. Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč se rozhodla využít jen slevy na dani dle § 35 odst. 1 na zaměstnance se zdravotním postižením. Celková daňová povinnost po uplatnění této slevy je nulová.

Ostatní daně

Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč není plátcem **silniční daně**, a nevzniká jí potřeba tuto daň klíčovat mezi činnosti hlavní a doplňkovou. Organizace svá vozidla využívá výhradně pro činnost hlavní a na doplňkovou činnost se tedy silniční daň nevztahuje.

Organizaci taktéž nevzniká povinnost klíčovat **daň z nemovitých věcí**, a to i za situace, když se některá z budov využívá k pronájmu v rámci doplňkové činnosti. Daň z nemovitosti se vztahuje na vlastníka nemovitosti a tím je zřizovatel Kraj Vysočina, který v rámci své působnosti svěřil Obchodní akademii a Hotelové škole Třebíč budovy do užívání.

Organizace není ani plátcem **daně z přidané hodnoty**. Aby se jí ze zákona stala, její obrat pro výpočet daně z přidané hodnoty by za předchozích 12 měsíců musel překročit hodnotu 1 000 000,- Kč. Do obratu organizace rozhodného pro povinnost stát se plátcem, se započítávají tyto položky:

- 602 – 0312 Výnosy z prodeje služeb– stravování zaměstnanců včetně FKSP
- 603 – 0013 Pronájem nemovitostí kromě pozemků a tělocvičny – krátkodobé

- 0014 Pronájem nemovitostí kromě pozemků a tělocvičny – dlouhodobé
- 649 – Ostatní výnosy z činnosti
 - 0322 Přijaté náhrady od ostatních subjektů kromě pojišťoven
 - 0361 Ostatní výnosy z činnosti – za půjčení lyží
 - 0362 Ostatní výnosy z činnosti – za opotřebení OOPP

Na základě výsledků měsíční uzávěrky jsou tyto položky mimoúčetně sečteny a organizace následně zjišťuje obrat, dle kterého se organizace, v případě jeho překročení, stane plátcem daně z přidané hodnoty.

3 NÁVRH NA ZLEPŠENÍ ÚČETNÍHO SYSTÉMU A METOD POUŽÍVANÝCH PRO KLÍČOVÁNÍ NÁKLADŮ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

V předchozí části této práce byl identifikován současný stav Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč v oblasti klíčování nákladů k doplňkové činnosti. Organizace se v rámci doplňkové činnosti zabývala pronájmem svých prostor, pořádáním specificky zaměřených kurzů a kopírováním. Základní předpoklad fungování doplňkové činnosti je její dlouhodobá ziskovost. Bez tohoto zásadního aspektu nemá doplňková činnost, nad rámec činnosti hlavní, smysl.

Pronájmy

Z výsledků provedené analýzy současného stavu efektivního využívání prostor budov vyplynuly možnosti jejich využívání pro doplňkovou činnost. V takovém případě by však došlo ke zvýšené administrativní zátěži pracovníků organizace. Pro zjednodušení administrativního zatížení navrhuji vytvořit sjednocenou orientační sazbu pronájmu za 1 m². Organizace by měla při jednání o pronájmu jistý přehled o přibližných výsledcích této dílčí doplňkové činnosti za dané období. Dokázala by si také přesněji stanovit orientační výši zisku.

Tabulka č. 15: Stanovení orientační sazby za 1 m²

Rok 2014	Budovy (částka v Kč / % podíl nákladů)					
	Borovina		OA		Náměšť n. Osl.	
Energie (elektrina, plyn, vodné)	1 612 944	77,12	640 526	78,81	354 978	55,73
Odpisy	314 539	15,04	153 288	18,86	133 980	21,03
Opravy	148 127	7,08	0	0,00	142 329	22,34
Svoz odpadu	15 798	0,76	18 896	2,33	5 781	0,90
Celkové náklady	2 091 408	100,00	812 710	100,00	637 088	100,00
Plocha budovy v m ²	7375		2613		1710	

Celkové náklady na 1 m ² / měsíc pronájmu v Kč	23,63	25,91	31,04
Průměrná sazba na 1 m ² v Kč	26,86		

(Zdroj: vlastní tvorba)

K 31. 12. se provádí vyúčtování nákladů k doplňkové činnosti, a organizace dostane informaci, jaký zisk z pronájmů získala. Za rok 2014 se podíl zisku dle fakturovaných částek a celkových nákladů pohyboval od cca 22 % až 44 % dle konkrétních pronájmů. Tento údaj lze zjistit z hodnot nákladů a fakturovaných výnosů na konci příslušného kalendářního roku, kdy organizace přesně stanoví hodnotu nákladů pro doplňkovou činnost. Míra ziskovosti se pohybovala v dostatečných číslech, ale organizace si výhledově nemohla být jistá, kolik bude její zisk na konci roku činit.

Jako možná alternativa se jeví vytvoření "univerzální" sazby na 1 m² pro všechny budovy. Propočtem se dá zjistit, že průměrná cena za 1 m² pro všechny budovy je 26,86 Kč. Tento údaj organizace zjistí podílem celkových nákladů a celkové plochy konkrétní budovy. Zjistí se tak sazba určující průměrné celkové náklady na 1 m² pro danou budovu. V případě Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč se jedná o budovu "Borovina", "OA" a budovu "Náměšť nad Oslavou". Pro každou z těchto budov je zjištěna sazba celkových nákladů na 1m², a průměrem těchto tří sazeb je orientační sazba celkových nákladů za 1 m² pro všechny budovy, které jsou určitým způsobem využívány k pronájmu. Organizace by v této situaci byla schopna přesněji definovat své požadavky na ziskovost pronájmů stanovením příslušné procentní přírážky k této jednici.

Kopírovací služby

Řešením problému, kterým je hraniční výše zisku této činnosti, a který v následujících dvou letech může reálně ohrozit činnost kopírovacích služeb, je navýšení konečné ceny za kopii pro žáky OA a HŠ Třebíč. Současná cena je stanovena na 1kč/kopie.

Zvednutím konečné ceny pro žáky na 2 Kč/kopie by problém zachování ziskovosti byl vyřešen.

Názorný příklad kalkulace pro cenu 2 Kč/kopie s orientačním odhadem údajů pro rok 2015, podloženým údaji za poslední 3 roky:

Tabulka č. 16: Orientační odhad kopírování pro rok 2015

	Rok 2012	Rok 2013	Rok 2014	Orientační odhad rok 2015
Kopie celkem	103 643 ks	184 227 ks	343 823 ks	210 564 ks
Placené kopie (žáci)	55 007 ks	44 346 ks	43 395 ks	62 895 ks
Cena / 1ks kopie	1 Kč	1Kč	1Kč	2 Kč
Celkové náklady kopírování	134 135,20 Kč	136 372,62 Kč	247 249,35 Kč	172 586 Kč
Přepočet nákladů k DČ	52 693,01 Kč	42 630,76 Kč	42 347,96 Kč	51 776 Kč
Výnosy DČ	55 007 Kč	44 346 Kč	43 395 Kč	125 790 Kč
Zisk	2 314 Kč	1 715 Kč	1 046,80 Kč	74 014 Kč

(Zdroj: vlastní tvorba)

Výpočet orientačních odhadů pro rok 2015:

Položka kopie celkem byla stanovena na základě průměru kopií za roky 2012 – 2014, a to propočtem: $(103\,643 + 184\,227 + 343\,823) / 3 = 210\,564$ ks kopií za rok 2015.

Odhad placených kopií pro žáky je určen průměrným procentním podílem podílu položek "Placené kopie" a "Kopie celkem". V roce 2012 je podíl placených kopií ku celkovému počtu kopií 53 %, v roce 2013 je to 24 % a v roce 2014 je to 12,6 %. Průměr těchto podílů je cca 30 %. Objem placených kopií žáky je dlouhodobě asi 1/3 všech kopií.

Celkové náklady související s kopírováním jsou pro rok 2015 určeny průměrem celkových nákladů za roky 2012 – 2014.

Přepočet nákladů doplňkové činnosti kopírování za rok 2015 je stanoven průměrným podílem podílu položek "Přepočet nákladů k DČ" a "Celkových nákladů". Průměr těchto podílů je cca 30 %. Stanoví se tedy $172\,586 * 0,3 = 51\,776$ Kč.

Výnosy DČ jsou stanoveny násobkem "Placené kopie" * "Cena/1ks kopie", tedy $62\,895 * 2 = 125\,790$ Kč.

Následný zisk/ztráta z dílčí doplňkové činnosti je kalkulován porovnáním výnosů a nákladů z dílčí doplňkové činnosti. Kopírování je v tomto případě s výnosy 125 790 Kč a náklady 51 776 Kč ziskové, a to konkrétně s částkou 74 014 Kč.

Oproti minulým rokům je zisk z orientačních výpočtů na opravdu vysoké částce. Je to dáno především hladinou míry ziskovosti, která se v minulých letech držela na hodnotách jednotek procent a v orientačním výpočtu pro rok 2015 je cca na 60 %. Důležitý je také faktor, jakým způsobem zareagují studenti na zvýšení ceny. Zvýšením ceny kopírování o 100 % z 1 Kč na 2 Kč se dá předpokládat, že studenti budou vyhledávat alternativní možnosti kopírovacích služeb. V Třebíči se poblíž Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč v centru nachází několik firem nabízejících kopírovací služby. Jedná se o soukromé firmy ale je možnost využít těchto služeb například i v Městské knihovně. Zásadní informací je ale cena těchto služeb, která dle dostupných informací není nižší než 2 Kč za 1 kopii. Navýšení ceny kopírovacích služeb by tedy nemělo vést k výraznému úbytku zájemců o kopírování z hlediska ceny kopií. Další alternativou je tisk ve vlastní režii studentů prostřednictvím svých vlastních "domácích" tiskáren. Z důvodu rozmanitosti sortimentu "domácích" tiskáren a jejich příslušenství si nedovolím odhadnout průměrnou cenu "domácí" kopie, která se může odvíjet na základě několika parametrů. Lze ale předpokládat, že k výraznějšímu úbytku zájemců o školní kopírování z tohoto hlediska nedojde.

Orientačně lze také určit tzv. "bod zvratu", který říká, při kolika kusech kopií se kopírovací služby dostanou do zisku. Přepočet nákladů k doplňkové činnosti kopírovacích služeb na rok 2015 je cca 51 776 Kč. Tohoto čísla ve výnosech se dosáhne při počtu 25 888 ks kopií při ceně 2 Kč. Propočtem $(25\,888 / 62\,895 * 100)$ se zjistí, že je to asi 41 % plánovaného objemu placených kopií studenty.

Obecně lze předpokládat, že orientačně stanovených hodnot kopírování nedosáhne a reálný počet kopií bude nižší. Hranice 25 889 ks kopií, která by při stanovených odhadech zaručovala ziskovost kopírovacích služeb, by ale měla být s přehledem dosažitelná, protože nejnižší objem kopií pro studenty za poslední 3 roky byl 43 395 ks kopií. Kopírovací služby by se tedy měly pohybovat v dostatečném zisku.

Hodnota zisku z roku 2014 je poměrně hraniční. V případě jakéhokoliv mimořádného servisu nebo rozsáhlejší opravy kopírovacího stroje v částce tisíců až desetitisíců korun, se v této dílčí doplňkové činnosti dostane organizace velice snadno do ztráty. Navrhovaným zvýšením ceny za 1 kus kopie by se tomuto problému mělo zabránit.

Účetní systém

Z hlediska účetního systému jsem si vědom, že organizace Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč je vytížena dodržováním veškerých právních norem, předpisů a nařízení ze strany zřizovatele, ale i přesto organizaci doporučuji soustředit se na maximální, ale současně i co nejhospodárnější využití svých zdrojů, zejména v oblasti doplňkové činnosti. Jak již bylo zmíněno v charakteristice školy, jednou z jejích součástí je i školní jídelna, která poskytuje své služby pouze v činnosti hlavní, ale mohla by je rozšířit i do činnosti doplňkové - pro tzv. cizí stráváky. Pokud je součástí organizace ubytovací zařízení, v případě OA a HŠ Třebíč je to Domov mládeže, poskytuje školní jídelna celodenní stravování. Organizaci se tedy nabízí prostor k potenciálnímu rozšíření doplňkové činnosti. Zásadní je pro organizaci ale informace, zda by tato činnost byla rentabilní a zda by o tuto službu byl adekvátní zájem. Organizace si v tento moment dokáže vyčíslit své náklady ke stravování a do konečné ceny by následně promítla zvolené % marže. Bylo by tedy vhodné zpracovat např. marketingový mix, jehož výstup by byl základem pro rozhodování v otázce rozšíření doplňkové činnosti.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se zabývá klíčováním nákladů organizace Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč. V první části práce byla rozebrána teoretická východiska, která vymezují prostředí vybraných účetních jednotek, příspěvkových organizací a jejich právní úpravu, financování a hospodaření. Dále se teoretická část věnuje především charakteristikám nákladů, výnosů, příjmů a výdajů, a daňové problematice příspěvkových organizací.

Ve druhé části práce je rozebrána doplňková činnost Obchodní akademie a Hotelové školy Třebíč. Rozebrány jsou kalkulace pronájmů, kurzů a kopírování. Do roku 2010 organizace v oblasti klíčování nákladů k doplňkové činnosti využívala procentuální přiřazování nákladů dle poměru výnosů k dané činnosti, ale na základě kontrolního zjištění zřizovatele z roku 2011 tento způsob přiřazování přestala používat a zavedla do praxe přiřazování nákladů dle skutečnosti zjištěné na konci roku. Dle zjištění kontrolního orgánu není procentuální přiřazování nákladů objektivní, neodráží skutečný výsledek hospodaření a není schopno zachytit ztrátovost doplňkové činnosti v daném roce. Obchodní akademie a Hotelová škola Třebíč tedy od roku 2011 používá pro stanovení těchto nákladů tzv. "věcný" přístup, dle kterého se náklady přiřazují podle částek skutečně spotřebovaných.

Organizaci se daří naplňovat základní předpoklad pro fungování doplňkové činnosti a všechny její dílčí části jsou ziskové. Předložené návrhy by však organizaci měly zajistit detailnější přehled o své doplňkové činnosti, o kontrole nákladových položek, které se k ní vztahují, a současně přispět k udržení kvality služeb v rámci doplňkové činnosti tím, že se žádná z jejích částí nedostane do ztráty.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

BACHMANN, Pavel. *Management neziskové organizace*. 1. vyd. Hradec Králové: Gaudeamus, 2011, 280 s. ISBN 9788074351303.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Účetnictví veřejného sektoru: distanční studijní opora*. 1. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2013, 136 s. ISBN 978-80-87314-51-7.

BUCHTA, Miroslav. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008, 168 s. ISBN 978-80-7395-072-9.

HYRŠLOVÁ, Jaroslava a Jiří KLEČKA. *Ekonomika podniku*. 2. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2010, 346 s. ISBN 978-80-86730-54-7.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TÉGL. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku*. 2. aktualiz. vyd. Ostrava: ANAG, 2011, 191 s. ISBN 978-807-2636-648.

MÁČE, Miroslav, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech*. 1. vyd. Praha: Grada, 2012, 632 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2011, 254 s. ISBN 9788072636754.

MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Příspěvkové organizace ...: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2011*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2011, 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4.

POPESKO, Boris, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

REKTOŘÍK, Jaroslav, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2010, 188 s. ISBN 978-80-86929-54-5.

STEJSKALOVÁ, Irena. *Účetnictví příspěvkových organizací: distanční studijní text*. 2. vyd. Praha: Oeconomica, 2008, 75 s. ISBN 9788024513522.

STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností : s příklady z praxe*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 248 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

SYNEK, Miloslav, Danuše PROKÚPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Manažerská ekonomika: aplikace v příkladech*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 978-80-247-3494-1.

URBANCOVÁ, Alžběta a kol. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB - TU Ostrava, 2009, 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.

Internetové zdroje

NÁRODNÍ AKADEMIE REGIONÁLNÍHO MANAGEMENTU: Portál na podporu rozvoje obcí ČR. [online]. [cit. 2015-02-02]. Dostupné z: www.rozvojobci.cz/news/samosprava.

TESTY Z ÚČETNICTVÍ: Slovníček účetních pojmů. [online]. [cit. 2015-03-02]. Dostupné z: <http://www.testyzucetnictvi.cz/slovnicek-ucetnich-pojmu.php?pojem=vydaj>.

MANAGEMENT MANIA. Business encyklopedie. [online]. [cit. 2015-04-02]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/vydaj>

BUSINESSVIZE: Finance. [online]. [cit. 2015-03-02]. Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/financni-analyza/trzby-obrat-vynosy-prijmy-a-zisk-zakladni-pojmy-ktere-se-pletou>

Zákony a vyhlášky

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2015/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-710-pro-20155>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20563~2F1991&rpp=15#local-content>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40374&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20563~2F1991&rpp=15#local-content>

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=74907&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20563~2F1991&rpp=15#local-content>

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=49567&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20563~2F1991&rpp=15#local-content>

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=62694&fulltext=z~C3~A1kon~C3~ADk~20pr~C3~A1ce&rpp=15#local-content>

Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=49297&fulltext=z~C3~A1kon~20o~20kraj~C3~ADch&nr=129~2F2000&rpp=15#local-content>

Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=49296&fulltext=z~C3~A1kon~20o~20kraj~C3~ADch&rpp=15#local-content>

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=51644&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20320~2F2001&rpp=15#local-content>

Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58471&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20320~2F2001&rpp=100#local-content>

Zákon č. 562/2004 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím školského zákona. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58472&fulltext=z~C3~A1kon~20~C4~8D.~20320~2F2001&rpp=100#local-content>

Zákon č. 563/2004 Sb., o pedagogických pracovnících a o změně některých zákonů. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58473&fulltext=563~2F2004&rpp=100#local-content>

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=69690&fulltext=vyhl~C3~A1~C5~A1ka~20~C4~8D.~20410&rpp=100#local-content>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Dostupné

z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=54043&fulltext=vyhl~C3~A1~C5~A1ka~20~C4~8D.~20500&rpp=100#local-content>

Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=71786&nr=270~2F2010&rpp=100#local-content>

Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech). Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=69601&nr=383~2F2009&rpp=100#local-content>

Prováděcí vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=53266&nr=114~2F2002&rpp=100#local-content>

Prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=58202&nr=416~2F2004&rpp=100#local-content>

Nařízení č. 211/2010 Sb., o soustavě oborů vzdělání v základním, středním a vyšším odborném vzdělání. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=71286&nr=211~2F2010&rpp=100#local-content>

Nařízení č. 75/2005 Sb., o stanovení rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické a přímé pedagogicko-psychologické činnosti pedagogických pracovníků. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=59748&nr=75~2F2005&rpp=100#local-content>

Jiné zdroje

Interní dokumenty OA a HŠ Třebíč, 2014

Interní dokumenty -- zpráva o činnosti školy 2013/2014

Směrnice o provádění jiné/doplňkové činnosti č.1/2012

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: České účetní standardy	22
Tabulka č. 2: Pronájmy – celkový přehled za rok 2014	36
Tabulka č. 3: Rozpis režijních nákladů – firma ABC, rok 2014	37
Tabulka č. 4: Rozpis režijních nákladů – paní ABD, rok 2014	39
Tabulka č. 5: Rozpis režijních nákladů – organizace ABE, rok 2014	40
Tabulka č. 6: Rozpis režijních nákladů – organizace ABF, rok 2014	41
Tabulka č. 7: Rozpis nákladů Automat – budova OA	42
Tabulka č. 8: Rozpis režijních nákladů – Barmanský kurz	44
Tabulka č. 9: Rozpis režijních nákladů – Dílčí kvalifikace	45
Tabulka č. 10: Rozpis režijních nákladů – Kurz matematiky	46
Tabulka č. 11: Rozpis režijních nákladů – kopírování	48
Tabulka č. 12: Rozpis nákladů – Vyšší odborná škola	50
Tabulka č. 13: Rozpis nákladů – Jazyková škola	51
Tabulka č. 14: Daň z příjmů OA a HŠ Třebíč	51
Tabulka č. 15: Stanovení orientační sazby za 1 m ²	55
Tabulka č. 16: Orientační odhad kopírování pro rok 2015	57

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Členění národního hospodářství podle způsobu financování 11

SEZNAM ZKRATEK

OA – Obchodní akademie

HŠ – Hotelová škola

OSS – Organizační složky státu

SF – Státní fondy podle rozpočtových pravidel

ÚSC – Územní samosprávné celky

DSO – Dobrovolné svazky obcí

Regionální rada – Regionální rady regionů soudržnosti

PO – Příspěvková organizace

ZP – Zdravotní pojišťovna

ČÚS – České účetní standardy

DČ – Doplnková činnost

SE – Syntetická evidence

AE – Analytická evidence

FKSP – Fond kulturních a sociálních potřeb

OOPP – Ostatní ochranné a pracovní pomůcky

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1 – Účtový rozvrh OA a HŠ Třebíč, rok 2014

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU			
018		Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	0010		DDNM vlastní - provozní			
			0011		DDNM svěřený - provozní			
			0021		DDNM svěřený - učební pomůcky			
			0025		DDNM vlastní - projekt EU			
			0026		DDNM vlastní - projekt EU OA			
021		Stavby	0200		Budovy pro služby obyvatelstvu			
022		Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	0031		SMV svěřený maj - provoz			
028		Drobný dlouhodobý hmotný majetek	0010		DDHM provozní - svěřený majetek			
			0020		DDHM učební pomůcky - svěřený majetek			
			0030		DDHM učební pomůcky - svěřený z projektu ESF			
			0110		DDHM provozní - vlastní majetek			
			0120		DDHM učební pomůcky - vlastní majetek			
			0130		DDHM provozní - vlastní z projektu EU			
			0131		DDHM provozní - vlastní z projektu EU OA			
			0140		DDHM učební pomůcky - vlastní z projektu EU			
			0141		DDHM učební pomůcky - vlastní z projektu EU OA			
			0142		DDHM učební pomůcky - vlastní z proj. ŠABLONY OA			
			031		Pozemky	0300		Pozemky - zahrady, pastviny, louky, rybníky
						0400		Pozemky - zastavěná plocha
						0500		Pozemky - ostatní pozemky
			042		Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	0510		Nedokončený DHM - stroje, přístř., zařízení, inventář
045		Uspořádací účet technického zhodnocení DHM	0001		Uspořádací účet technického zhodnocení DHM			
078		Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	0010		Oprávký DDNM - vlastní - provoz			
			0011		Oprávký DDNM - svěřený - provoz			
			0021		Oprávký DDNM - svěřený - učební pomůcky			
			0025		Oprávký DDNM - vlastní - projekt EU			
			0026		Oprávký DDNM - vlastní - projekt EU OA			
081		Oprávký ke stavbám	0200		Oprávký k budovám pro služby obyvatelstvu			
082		Oprávký k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	0031		Oprávký k SHMV svěřený majetek - provoz			
088		Oprávký k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	0010		Oprávký DDHM vlastní maj. - provoz			
			0011		Oprávký DDHM svěřený maj. - provoz			
			0020		Oprávký DDHM vlastní maj. - učeb. pomůcky			
			0021		Oprávký DDHM svěřený maj. - učeb. pomůcky			
			0030		Oprávký DDHM svěřený maj. - učeb. pom. projekt ESF			
			0130		Oprávký DDHM vlastní maj. - provoz projekt EU			
			0131		Oprávký DDHM vlastní maj. - provoz projekt EU OA			
			0140		Oprávký DDHM vlastní maj. - učeb. pom. projekt EU			
			0141		Oprávký DDHM vlastní maj. - učeb. pom. projekt EU OA			
			0142		Oprávký DDHM vlastní maj. - UP proj. ŠABLONY OA			
			111		Pořízení materiálu	0003		Potraviny - ŠJ Borovina
0013		Potraviny - Náměšť						
0023		Potraviny - recepce						
112		Materiál na skladě	0003		Potraviny - ŠJ Borovina			
			0013		Potraviny - Náměšť			
			0015		Cukrářský materiál			
			0016		Kadeřnický materiál			
			0020		Ostatní materiál			
			0023		Potraviny - recepce			
194		Opravné položky k odběratelům	0001		Opravné položky k odběratelům			
			0002		Opravné položky k odběratelům OA			
241		Běžný účet	0010		Provozní prostředky			
			0011		Provozní prostředky - OA			
			0012		Provozní prostředky - Projekt ESF			

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU			
241		Běžný účet	0020		Prostředky FRM			
			0021		Prostředky FRM - OA			
			0030		Prostředky rezervního fondu			
			0031		Prostředky rezervního fondu - OA			
			0040		Prostředky fondu odměn			
			0041		Prostředky fondu odměn - OA			
			0818		Provozní prostředky v EUR			
			243		Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	0010		Prostředky FKSP
						0011		Prostředky FKSP - OA
			261		Pokladna	0110		Pokladna provozních prostředků - Sirotní
0111		Pokladna provozních prostředků - Borovina						
0112		Pokladna provozních prostředků - Náměšť						
0113		Pokladna provozních prostředků - Bráfova						
0860		Valutová pokladna - EUR						
262		Peníze na cestě	0011		Peníze na cestě			
			0012		Převody mezi bankovními účty			
311		Odběratelé	0001		Odběratelé - hlavní činnost			
			0090		Odběratelé - DČ			
			0091		Odběratelé - DČ OA			
314		Krátkodobé poskytnuté zálohy	0001		Zálohy na elektřinu			
			0002		Zálohy na vodné a stočné			
			0003		Zálohy na plyn			
			0110		Poskytnuté zálohy na školní akce			
			0120		Ostatní zálohy			
			0130		Zálohy na předplatné			
315		Pohledávky z hlavní činnosti	0003		Ostatní pohledávky - žáci			
			0004		Ostatní pohledávky žáci - stravné praxe			
			0010		Pohledávky - stravné			
			0011		Pohledávky - za opotřebení obuvi			
			0012		Pohledávky - poplatek správní řízení			
			0090		Refundace mezd - pohledávka			
			0001		Dodavatelé hl.č.			
321		Dodavatelé	0002		Dodavatelé potravin			
			0830		Dodavatelé FKSP			
			0001		Krátkodobé přijaté zálohy			
324		Krátkodobé přijaté zálohy	0020		Zálohy na školní akce			
			0021		Zálohy na LVZ a LVK			
			0022		Zálohy na školní akce - zahraniční			
			331		Zaměstnanci	0001		Zaměstnanci
335		Pohledávky za zaměstnanci	0340		Půjčky FKSP			
			0341		Pohledávky FKSP - podíl hrazený zaměstnancem			
			0501		Ostatní pohledávky za zaměstnanci			
			0510		Zálohy na drobné výdaje			
			0511		Zálohy stálé			
			0520		Zálohy na cestovné			
336		Sociální zabezpečení	0100		Závazky ze sociálního zabezpečení			
337		Zdravotní pojištění	0100		Závazky ze zdravotního zabezpečení			
341		Daň z příjmů	0101		Daň z příjmů			
342		Jiné přímé daně	0101		Daň z příjmu ze závislé činnosti			
			0111		Srážková daň			
346		Pohledávky za vybranými ústředními vládními instit	0301		Pohledávky za SR - přímé náklady			
			0305		Pohledávky za SR - jmenovitě programy MŠMT			
348		Pohledávky za vybranými místními vládními instituc	0310		Pohledávky za zřiz. - provoz			
			0410		Pohledávky za ÚSC - ostatní			
349		Závazky k vybraným místním vládními institucím	0310		Závazky ke zřizovateli - provoz			
			0380		Závazky ke zřizovateli - odvod z odpisů			
374		Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	0120		na účet hl. č. - ze SR			

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU
374		Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	0121		na účet hl. č. - ze SR - neinvestiční
377		Ostatní krátkodobé pohledávky	0140		Ostatní krátkodobé pohledávky - FKSP
378		Ostatní krátkodobé závazky	0101		Ostatní krátkodobé závazky
			0102		Ostatní krátkodobé závazky OA
			0112		Odvod zákonného pojištění Kooperativa
			0130		Srážky půjček a spoření
			0131		Srážky půjček a spoření OA
			0140		Ostatní krátkodobé závazky - FKSP
381		Náklady příštích období	0001		Náklady příštích období - dodavatelско-odběratelsk
383		Výdaje příštích období	0001		Výdaje příštích období
384		Výnosy příštích období	0001		Výnosy příštích období - dodavatelско-odběratelské
			0010		Výnosy příštích období - ostatní
385		Příjmy příštích období	0001		Příjmy příštích období
388		Dohadné účty aktivní	0001		Dohadné účty aktivní
			0002		Dohadné účty aktivní - čerpání transferu od ÚSC
			0003		Dohadné účty aktivní - Leonardo 134046
			0004		Dohadné účty aktivní - čerpání transferu EU školám
			0005		Dohadné účty aktivní - Leonardo 134053
			0006		Dohadné účty aktivní - Zvýšení platů ped.prac.RgŠ
			0007		Dohadné účty aktivní - Zvýšení platů pracovníků RgŠ
389		Dohadné účty pasivní	0001		Dohadné účty pasivní
395		Vnitřní zúčtování	0001		Vnitřní zúčtování
401		Jméni účetní jednotky	0300		Bezúplatně převody
			0901		Fond dlouhodobého majetku
			0902		Fond oběžných aktiv
411		Fond odměn	0300		Stav k 1.1.
			0310		Tvorba z hospodářského výsledku
			0320		Ostatní tvorba fondu
412		Fond kulturních a sociálních potřeb	0100		Stav k 1.1.
			0112		Základní příspěvek
			0190		Ostatní tvorba fondu
			0230		Použití fondu - rekreace
			0245		Použití fondu - kultura, tělovýchova, sport
			0260		Použití fondu - peněžní dary
413		Rezerv.fond tvořený ze zlepšeného výsl.hospodaření	0500		Stav k 1.1.
			0510		RF tvořený ze zlepšeného výsl.hospodaření
			0511		Ostatní tvorba fondu
			0651		Použití RF na ost.výdaje nezajiš.v rozpočtu zřiz.
414		Rezervní fond z ostatních titulů	0500		Stav k 1.1
			0550		Peněžní dary - neúčelové
			0655		Čerpání fondu - čerpání darů
			0665		Čerpání nespotř. dotací z EU a mezinár. smluv
416		Fond reprodukce majetku (investiční fond)	0300		Stav k 1.1.
			0314		Odpisy DHM
			0350		Dary a příspěv. od jiných subjektů na poř. DHM
			0415		Čerp. - financ.investic - stroje a zař.
			0475		Čerp. - posíl. zdrojů údržby a oprav majetku
			0491		Čerp. - převody do rozp. zřizovatele
431		Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	0000		Výsl. hosp. DČ
			0300		Výsl. hosp. hl.č.
472		Dlouhodobě přijaté zálohy na transfery	0001		Přijaté zálohy na transfery ze SR - neinvestiční
			0030		Přijaté zálohy na transfery ze zahraničí - L.134046
			0031		Přijaté zálohy na transfery ze zahraničí - L.134053
			0032		Přijaté zálohy na transfery ze zahraničí - Erasmus+
491		Počáteční účet rozvahy	0000		Počáteční účet rozvahy
501		Spotřeba materiálu	0081		DČ-Materiál a ND pro ICT,kopírky a tiskárny
			0091		DČ-Kancelářský papír

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU
501		Spotřeba materiálu	0122		DČ-Čistící,desinfekční a hygienické prostředky
			0170		DČ-Všeobecný materiál ostatní
			0311		Potraviny pro žáky
			0312		Potraviny pro zaměstnance
			0321		Pohonné hmoty dopravní prostředky
			0326		Pohonné hmoty ostatní stroje
			0329		Mazadla
			0331		Oděv žáci,ochranné pom.pro odb.výcvik-mimo zaměst.
			0332		Ložní prádlo
			0334		Prádlo ostatní
			0351		Knihovna
			0352		Odborná literatura-nezařazená do knihovny
			0353		Tisk včetně předplatného
			0360		Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek
			0361		Jiný DDHM učební pomůcky - ostatní
			0370		Materiál pro opravy a údržbu nemovitostí
			0381		Materiál a ND pro ICT,kopírky a tiskárny
			0382		Materiál pro opravy a údržbu mov. věcí (mimo AU381
			0391		Kancelářský papír
			0393		Kancelářský materiál ostatní
			0394		Tiskopisy
			0400		Materiál pro výuku kromě mat. pro odb.výcvik
			0410		Kadeřnický materiál pro PV - Bo
			0411		Kadeřnický materiál pro PV - Na
			0412		Materiál pro cvičnou restauraci a kuchyň
			0413		Potraviny pro cvičnou restauraci a kuchyň
			0414		Cukrářský materiál
			0415		Aranžérský materiál
			0416		Materiál pro zajištění služeb - rauty
			0417		Laboratorní práce
			0418		Laboratorní práce - HT
			0419		Ostatní materiál pro odborný výcvik
			0421		Prací prášky a prostředky do myček
			0422		Čistící,desinfekční a hygienické prostředky
			0430		Materiál pro propagaci
			0460		Léky a zdrav. materiál vč. příručních lékárníček
			0470		Všeobecný materiál ostatní
			0471		Materiál k výstavkám,soutěžím,závěreč.zk.
502		Spotřeba energie	0010		DČ-Voda a stočné
			0030		DČ-Plyn
			0040		DČ-Elektrická energie
			0310		Voda (vodné i stočné)
			0330		Plyn
			0340		Elektrická energie
511		Opravy a udržování	0011		DČ-Údržba a opravy spojené s běžným užíváním
			0050		DČ-Opravy ICT
			0311		Údržba a opravy spojené s běžným užíváním
			0321		Motorová vozidla
			0325		Mechanizace, stroje a přístroje
			0330		Opravy mov. majetku mimo oprav tech. a ICT
			0350		Opravy ICT
			0351		Renovace toneru
512		Cestovné	0311		Cestovné tuzemské-vzdělávání pedagogů
			0312		Cestovné tuzemské-ostatní akce
			0314		Cestovné zahraniční-ostatní akce
513		Náklady na reprezentaci	0310		Náklady na reprezentaci
518		Ostatní služby	0020		DČ- Poštovní a doručovatelské služby

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU
518		Ostatní služby	0090		DČ-Komunální odpad
			0270		DČ-Ostatní služby neuvedené
			0311		Nájemné nemovitostí kromě pozemků
			0312		Nájemné pozemků
			0313		Nájemné HW (kopírky, tiskárny)
			0314		Nájemné ostatní
			0315		Nájemné - sportovní zařízení
			0320		Poštovní a doručovatelské služby
			0331		Telefonní poplatky-pevná síť
			0332		Telefonní poplatky-mobilní síť
			0340		Internet, datové spoje
			0352		Přepravné ostatní
			0370		Praní a opravy prádla dodavatelsky
			0381		Stravování dodavatelsky-žáci
			0390		Komunální odpad
			0391		Biologický rozložitelný odpad
			0392		Nebezpečný odpad
			0401		Revize a odborné prohlídky kominů
			0402		Revize a odborné prohlídky plyn
			0403		Revize a odborné prohlídky el. zařízení
			0404		Revize a odborné prohlídky has.přístř.,hydrantů
			0405		Revize a odborné prohlídky vytáhů
			0408		Revize ostatní
			0410		Ostraha, vrátnice
			0440		Služby v oblasti BOZP a PO
			0450		Právní služby
			0460		Poradenská činnost-daňová, účetní atd.
			0490		Náklady na SW služby-údržba, support,užívání
			0491		Služba ochrany el. pošty
			0500		Náklady na služby spojené s propagací
			0510		Poplatky bance
			0511		Bankovní poplatky - účet v EUR
			0520		Náklady na akce organizované školou
			0521		Jízdné, autobus.přeprava - žáci
			0522		Přepravné, ubyt. - ped.dozor
			0523		Startovné, vstupné, parkovné, bazén
			0524		Přeprava,pobyt.nákl. Leonardo
			0570		Ostatní služby neuvedené
			0610		Lékařské prohlídky žáků a studentů
521		Mzdové náklady	0011		DČ-Mzdové náklady kromě OON-platy pedagogové
			0012		DČ-Mzdové náklady kromě OON-platy nepedagogové
			0041		DČ-Ostatní osobní náklady - pedagogové
			0311		Mzdové náklady kromě OON-platy pedagogové
			0312		Mzdové náklady kromě OON-platy nepedagogové
			0341		Ostatní osobní náklady - pedagogové
			0342		Ostatní osobní náklady - nepedagogové
			0370		Náhrady mezd za dočasnou pracovní neschopnost
			0401		Odstupné, odchodné pedagogové
			0430		PPŽ a odměny vl.zam.za vyhr.soutěže.org jinými org
524		Zákonné sociální pojištění	0010		DČ-Pojistné na veřejné zdravotní pojištění
			0020		DČ-Pojistné na sociální pojištění
			0310		Pojistné na veřejné zdravotní pojištění
			0320		Pojistné na sociální pojištění
525		Jiné sociální pojištění	0310		Povinné úrazové pojištění zaměstnanců
527		Zákonné sociální náklady	0010		DČ-Zákonné soc. náklady-povinný příspěvek do FKSP
			0310		Zákonné soc. náklady-povinný příspěvek do FKSP
			0321		Náklady na vzdělávání pedagogové
			0322		Náklady na vzdělávání nepedagogové

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU
527		Zákonné sociální náklady	0323		Náklady na konference a ostatní účastnické poplatky
			0330		Náklady na OOP - pracovněprávní vztah
			0340		Náklady na zdravotní prohlídky
			0350		Náklady na stravování zaměstnanců
538		Jiné daně a poplatky	0311		Poplatky za užívání dálnic a rychlostních silnic
			0313		Správní poplatky
549		Ostatní náklady z činnosti	0311		Pojištění majetku
			0313		Pojištění aut havarijní a povinné ručení
			0314		Pojištění odpovědnosti za škodu
			0320		Odměny a související náklady se státní maturitou
			0350		Technické zhodnocení majetku do 40 tis. Kč
551		Odpisy dlouhodobého majetku	0020		DČ-Odpisy dlouhodobého hmotného majetku
			0320		Odpisy dlouhodobého hmotného majetku
556		Tvorba a zučtování opravných položek	0311		Opravné položky k pohledávkám
557		Náklady z vyřazených pohledávek	0311		Náklady z vyřazených pohledávek pro nedobytnost
558		Náklady z drobného dlouhodobého majetku	0310		Nábytek
			0321		Výpočetní technika-PC, notebooky, monitory
			0322		Telefonní přístroje
			0323		Tiskárny, kopírky a skenery
			0326		Informační a telek. technika - ostatní
			0341		Výpočetní technika-PC,notebooky,monitory-uč.pomůck
			0350		DDHM ostatní - učební pomůcky
			0360		Ostatní DDHM
			0381		DDNM - Software
563		Kurzové ztráty	0310		Kurzové ztráty
591		Daň z příjmů	0311		Daň z příjmů - srážková daň z úroku
			0312		Daň z příjmů - srážková daň z úroku účet v EUR
602		Výnosy z prodeje služeb	0102		DČ-Výnosy za kopírování
			0104		DČ-Výnosy z prodeje služeb-vzdělávací kurzy
			0105		DČ-Výnosy z prodeje služeb-pronájem
			0311		Výnosy z prodeje služeb - stravování žáci
			0312		Výnosy z prodeje služeb-stravování zam.vč.FKSP
			0321		Výnosy z prodeje služeb-ubytování žáci
			0350		Výnosy z prodeje služeb-školné
			0370		Kadeřnické služby - Bo
			0371		Kadeřnické služby - Na
			0372		Cukrářské práce
			0373		Restaurace (PP žáků)
			0374		Ostatní služby - rauty, studená kuch.
			0375		Aranžérské, grafické služby
			0376		Recepce
			0401		Platby žáků na akce školy - LVZ, LVK, exkurze
			0403		Ostatní
			0404		Výnosy z prodeje služeb - vzdělávací kurzy
			0406		Výnosy ŠJ za osobní a věcné náklady
603		Výnosy z pronájmu	0012		DČ-Pronájem nemovitostí - tělocvična
			0013		DČ-Pronájem nemov. kromě pozem. a těl.-krátkodobé
			0014		DČ-Pronájem nemov. kromě pozem. a těl.-dlouhodobé
609		Jiné výnosy z vlastních výkonů	0320		Jiné výnosy z vlastních výkonů
648		Čerpání fondů	0311		Použití RF-k dalšímu rozvoji své činnosti-vi zdroj
			0312		Použití RF-k dalšímu rozvoji své činnosti-dary
			0321		Použití IF na opravy a udržování nemovitého majetk
649		Ostatní výnosy z činnosti	0322		Přijaté náhrady od ost.subjektů kromě pojišťoven
			0360		Ostatní výnosy z činnosti
			0361		Ostatní výnosy z činnosti - za půjčení lyží
			0362		Ostatní výnosy z činnosti - za opotřebení OOPP

Účtový rozvrh

SU	řádek PAP	Popis SU	AU	řádek PAP	Popis AU
649		Ostatní výnosy z činnosti	0363		Náhrady za ztrátu - zák. knížky, omluvného listu
			0366		Ostatní výnosy z činnosti - správní řízení
662		Úroky	0310		Úroky z běžných účtů
			0311		Úroky - účet v EUR
			0310		Kurzové zisky
669		Ostatní finanční výnosy	0310		Ostatní finanční výnosy
672		Výnosy vybraných místních vládních inst. z transfere	0311		Příspěvek od zřizovatele na běžný provoz
			0312		Příspěvek od zřizovatele mimořádný
			0320		Výnosy územních rozp. z transferů - ost. ÚSC
			0330		Výnosy územních rozp. z transferů - státní rozpočet
			0331		Výnosy územních rozp. z transferů - Zvýš. platů ped. prac. RgŠ
			0332		Výnosy územních rozp. z transferů - Zvýš. platů prac. RgŠ
			0360		Projekty z EU
0361		Projekty z EU - EU peníze středním školám			
901		Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek	0001		Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek OA
			0002		Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek - vlastní OA
902		Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek	0001		Jiný DDHM svěřený majetek
			0004		Jiný DDHM svěřený majetek - DČ
			0005		Hasicí přístroje - svěřený majetek
			0011		Učební pomůcky - svěřený majetek
			0012		Učební pomůcky svěřený majetek - projekt ESF
			0101		Jiný DDHM vlastní majetek
			0105		Hasicí přístroje - vlastní majetek
			0111		Učební pomůcky - vlastní majetek
			0140		Učební pomůcky vlastní majetek - projekt EU
			0141		Jiný DDHM /vlastní/ - projekt EU OA
0142		Jiný DDHM /vlastní/ - projekt ŠABLONY OA			
911		Vyřazené pohledávky	0010		Odepsané pohledávky z dopl. činnosti OA
			0310		Odepsané pohledávky - stravné
			0311		Odepsané pohledávky - opoř. obuvi
			0312		Odepsané pohledávky - správní řízení
			0313		Odepsané pohledávky - pachatel Erik Šabata
			0314		Odepsané pohledávky - odběratelé
941		Dlouhodobé podm. pohl. z nástrojů spolufin. ze zah	0001		Dlouh. podm. pohl. ze vztahu k prostř. EU-L.134053
			0002		Dlouh. podm. pohl. ze vztahu k prostř. EU-L.134046
			0003		Dlouh. podm. pohl. ze vztahu k prostř. EU-Erasmus+
965		Kr. podm. záv. z dův. užív. ciz. maj. na zákl. sml. o výp.	0001		Kr. podm. záv. z dův. užív. ciz. maj. na zákl. sml. o výp.
966		Dl. podm. záv. z dův. užív. ciz. maj. na zákl. sml. o výp.	0001		Dl. podm. záv. z dův. užív. ciz. maj. na zákl. sml. o výp.
968		Dl. pod. záv. z dův. už. ciz. maj. n. jeho převz. z jin. dův.	0001		Dl. pod. záv. z dův. už. ciz. maj. n. jeho převz. z jin. dův.-Reálná firma
			0002		Dl. pod. záv. z dův. už. ciz. maj. n. jeho převz. z jin. dův.-VOŠ
			0003		Dl. pod. záv. z dův. už. ciz. maj. n. jeho převz. z jin. dův.-Maturity
			0004		Dl. pod. záv. z dův. už. ciz. maj. n. jeho převz. z jin. dův.-Kopírky fy Kapucín
999		Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům	0901		k SU 901
			0902		k SU 902
			0911		k SU 911
			0941		k SU 941
			0965		k SU 965
			0966		k SU 966
			0968		k SU 968