

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Účetní specifika a financování veřejné výzkumné
instituce**

Nikola Horníková

© 2018 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Nikola Horníková

Podnikání a administrativa

Název práce

Účetní specifika a financování veřejné výzkumné instituce

Název anglicky

Specifics of Accounting and Finance of Public Research Institution

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických východisek popsat hospodaření nestátních neziskových organizací, jejich zdroje a metody financování a popsat specifika účtování těchto organizací. Vybraná problematika bude následně prakticky aplikována na konkrétních příkladech.

Metodika

Postup zpracování bakalářské práce vychází z předpokladu systematického zpracování teoretických východisek v části literární rešerše. Literární rešerše bude zpracována na základě samostatného studia tematicky zaměřené odborné literatury metodou kompilace, komparace a dedukce. Zpracováním literární rešerše se zpřesní cíl bakalářské práce, jehož dosažení bude předmětem vlastní práce.

Ve vlastní práci bude na základě analyticko-syntetických postupů posouzen způsob financování a účtování specifických účetních případů vybrané účetní jednotky v rozpočtovém roce. Zjištěné výstupy budou v závěru práce vyhodnoceny a budou předloženy návrhy na zlepšení vybraných okruhů.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

příspěvková organizace, tvorba rozpočtu, účetní výkazy, hospodaření, fondy, transfery

Doporučené zdroje informací

- BOUKAL, P. Nestátní neziskové organizace (teorie a praxe). Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1650-9.
- HAMERNÍKOVÁ, B. Financování ve veřejném a neziskovém nestátním sektoru, Praha: Eurolex Bohemia, 2000. ISBN 80-902752-3-0.
- MÁČE, M. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-3637-2.
- MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K. Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku: komentář zákona č. 250/2000 Sb. včetně účetních souvztažností, majetek svěřený a vlastní, přijímání darů, porušení rozpočtové kázně, fondy. Olomouc: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-664-8.
- MCCARTHY, J. H., SHELMON, N. E., MATTIE, J. A. a M. J. GROSS. Financial and accounting guide for not-for-profit organizations. 8th ed. Hoboken, N.J.: Wiley, c2012. ISBN 11-180-8366-0.
- MORÁVEK, Z. a D. PROKŮPKOVÁ. Příspěvkové organizace. Praha: Wolters Kluwer, 2014-. ISBN 978-80-7478-833-8.
- PELIKÁNOVÁ, A. Sbíрка souvztažností pro nestátní neziskovky. Praha: Grada, 2016. ISBN: 978-80-271-0340-9.
- ŠTEKER, K. a M. OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-2710-048-4.
- TETŘEVOVÁ, L. Veřejná ekonomie. Praha: Professional Publishing, 2008. ISBN 978-80-86946-79-5.
- WENCLOVÁ, J. a T. WENCEL. Ekonomika a účetnictví veřejných výzkumných institucí. Praha: Academia, 2013. ISBN 978-80-200-2269-1.
-

Předběžný termín obhajoby

2017/18 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Mgr. Hana Vostrovská

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 29. 8. 2017

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2017

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 09. 03. 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Účetní specifika a financování veřejné výzkumné instituce" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 8. 3. 2018

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala své vedoucí práce paní Ing. Mgr. Haně Vostrovské za vstřícní přístup, průběžnou kontrolu, cenné rady a připomínky, které mi pomohly ke zpracování této bakalářské práce. Dále bych ráda poděkovala paní Marianě Daňkové a paní Jiřině Linkové z Ústavu molekulární genetiky za ochotu, praktické rady a především za poskytnutí všech potřebných materiálů.

Účetní specifika a financování veřejné výzkumné instituce

Abstrakt

Bakalářská práce se věnuje účetním specifikům a financování veřejné výzkumné instituce. Jejím cílem je podat ucelený přehled o způsobu účtování fondů, dlouhodobého majetku a financování konkrétní veřejné výzkumné instituce. Teoretická část práce popisuje princip fungování neziskového sektoru, Akademie věd České republiky, historii a vznik veřejných výzkumných institucí, jejich hospodaření, financování a specifika účtování. Praktická část představuje Ústav molekulární genetiky a jeho vývoj v pětiletém období. Dále se práce zaměřuje na financování dané instituce, praktické příklady účtování fondů a dlouhodobého majetku.

Klíčová slova: veřejná výzkumná organizace, účetnictví, financování, hospodaření, fondy, dlouhodobý majetek

The Specifics of Accounting and Financing of a Public Research Institution

Abstract

This bachelor thesis interprets the specifics of accounting, and financing of public research institutions. The aim of the thesis is to give a complete overview of fund accounting, accounting for fixed assets, and funding of public research institutions. The focus of the theoretical part is the non-profit sector, the Czech Academy of Sciences, and the history, and founding of public research institutions, with regards to their economy, financing, and specifics of accounting. The practical part then presents the Institute of Molecular Genetics, and its development in the five year period. It also focuses on the financing of the institution using practical examples of fund accounting and accounting for fixed assets.

Keywords: public research institution, accountancy, financing, economy, funds, fixed assets

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Charakteristika neziskového sektoru.....	13
3.2 Veřejné výzkumné instituce	15
3.3 Akademie věd České republiky	16
3.4 Historie a vznik veřejných výzkumných institucí a Akademii věd České republiky	17
3.5 Legislativní vymezení veřejných výzkumných institucí.....	18
3.6 Specifika veřejných výzkumných institucí	21
3.7 Hospodaření veřejných výzkumných institucí	24
3.8 Účetnictví veřejných výzkumných institucí.....	26
3.9 Dlouhodobý majetek veřejných výzkumných institucí.....	29
3.10 Financování veřejných výzkumných institucí.....	30
4 Vlastní práce	32
4.1 Ústav molekulární genetiky	32
4.1.1 Organizační struktura Ústavu molekulární genetiky	32
4.2 Vývoj Ústavu molekulární genetiky	33
4.3 Financování Ústavu molekulární genetiky.....	34
4.3.1 Účtování zdrojů financování.....	35
4.4 Účtování o fondech	36
4.4.1 Rezervní fond.....	37
4.4.2 Sociální fond	38
4.4.3 Fond účelově učených prostředků	39
4.4.4 Fond reprodukce majetku	41
4.5 Dlouhodobý majetek	42
5 Zhodnocení	45
6 Závěr.....	46
7 Seznam použitých zdrojů	47
8 Přílohy	50
Příloha 1: Vybrané závazné pseudosyntetiky platné pro VVI zřízené Akademií věd ČR.....	50

Seznam použitých zkratk

AV ČR - Akademie věd České republiky

FAP - faktura přijatá

FRM - fond reprodukce majetku

FÚUP - fondu účelově určených prostředků

GA ČR - Grantová agentura České republiky

MŠMT - Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

SPO - státní příspěvkové organizace

TA ČR - Technologická agentura České republiky

VBÚ - výpis z běžného účtu

VÚD - vnitřní účetní doklad

VVI - veřejné výzkumné instituce

zákon o VVI - zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích

ZoÚ - zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

1 Úvod

Většina ekonomicky vyspělých zemí ve svém národním hospodářství rozeznává jak organizace preferující dosahování zisku, tak organizace, které nemají za hlavní cíl dosažení zisku, ale přímého užitku. Pojem neziskové organizace zahrnuje široké spektrum organizací, vyskytujících se v nejrůznějších ekonomických oblastech. Jedním ze subjektů neziskového sektoru jsou veřejné výzkumné instituce, které mají jako hlavní předmět činnosti výzkum. Tyto instituce vznikly transformací ze státní příspěvkové organizace. Změnila se hlavně možnost hospodařit se svým majetkem. Progresivní chod veřejných výzkumných institucí závisí nejen na kvalitním řízení ze strany managementu dané instituce, ale také na veřejných prostředcích, neboť platí, že veřejné výzkumné instituce jsou na veřejných prostředcích značně závislé. Zřizovatelem většiny veřejných výzkumných institucí je Akademie věd České republiky. Veřejné výzkumné instituce jsou díky své právní úpravě do jisté míry specifické hlavně v oblasti financování a účtování o fondech.

Tato bakalářská práce se věnuje problematice veřejných výzkumných institucí, způsobu jejich financování a účetním specifikům. Zdroje veřejné výzkumné instituce se člení na institucionální a účelové prostředky, které jsou poskytovány především z veřejných rozpočtů. Na rozdíl od jiných účetních jednotek účtuje veřejná výzkumná instituce nejen dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ale také dle zákona č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích. Právě na tyto odlišnosti a specifika práce upozorňuje, neboť chybí materiál, který by tuto problematiku kompletně shrnul.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických východisek popsat hospodaření nestátních neziskových organizací, jejich zdroje a metody financování a popsat specifika účtování těchto organizací. Vybraná problematika bude následně prakticky aplikována na konkrétních příkladech.

2.2 Metodika

Bakalářská práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. Teoretická část je zaměřena na historii, vznik, hospodaření, účtování a financování veřejných výzkumných institucí. Pro psaní teoretické části je využita metoda kompilací tematických informací získaných z odborné literatury, právních norem a odborných článků.

Poznatky získané v teoretické části práce jsou aplikovány v praktické části práce. Praktická část práce obsahuje charakteristiku konkrétní veřejné výzkumné instituce a její vývoj v pětiletém období z pohledu personálního rozvoje organizace, vývoje hospodářského výsledku a financování. Při vypracovávání je použita metoda analýzy časových řad na základě sběru dat z výročních zpráv organizace. Další částí vlastní práce jsou praktické příklady účtování o fondech a dlouhodobém majetku instituce, které byly zpracovány metodou syntézy získaných interních informací a dedukce. Při zpracování praktické části práce byly využity vnitřní směrnice, účetní výkazy dané instituce, výstupy z účetního programu iFIS a další interní dokumenty.

V závěru práce je pomocí syntézy získaných informací a následné dedukce zhodnoceno financování a správnost účtování dané veřejné výzkumné instituce a jsou vytvořena doporučení na získání dalších finančních prostředků.

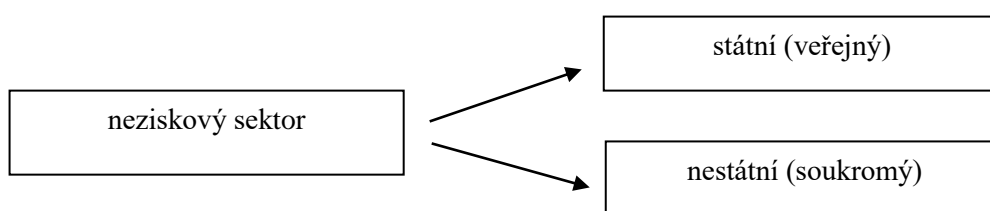
3 Teoretická východiska

Protože se práce zaměřuje právě na problematiku VVI, obsahuje její teoretická část základní charakteristiku neziskového sektoru a Akademie věd ČR. Práce se orientuje především na zařazení vědeckých výzkumných institucí v rámci národního hospodářství, jejich vzniku, legislativě, hospodaření, financování. Dále jsou popsána specifika veřejných výzkumných institucí z hlediska financování a účetnictví.

3.1 Charakteristika neziskového sektoru

Hospodářství určité země je dle Streckové (1998) členěno dle různých kritérií. Mezi nejdůležitější patří kritéria odvětví, vlastnictví, prostoru a způsobu financování. Klíčovým kritériem je způsob financování. Podle tohoto kritéria se hospodářství rozděluje na ziskový a neziskový sektor. Hranici mezi ziskovým a neziskovým sektorem tvoří účel, pro který byla organizace zřízena (Boukal, 2009). Ziskový sektor seskupuje subjekty, u kterých je prvotním cílem dosahovat zisku. Neziskový sektor pak sdružuje subjekty, které nemají za hlavní cíl dosažení zisku. Neziskový sektor je pak dále členěn na neziskový veřejný sektor a neziskový soukromý sektor, jak je vyobrazeno na obrázku 1 (Tetřevová, 2008).

Obrázek 1: Rozdělení neziskového sektoru



Zdroj: Tetřevová, 2008

Drucker (1994) neziskový veřejný sektor definuje jako soubor subjektů, které jsou zakládány za účelem dosažení přímého užitku. Například u vysoké školy je tímto přímým užitek poskytnuté vzdělání. Příklady oblastí působení neziskových organizací a jejich užitek jsou uvedeny v tabulce 1. Rozhodujícím znakem je jejich financování z veřejných financí. Zakladateli organizací, které patří do tohoto sektoru, jsou stát, státní orgány, obce a města. Ty financují neziskové subjekty veřejnými prostředky bez očekávání dosažení zisku, protože jsou zainteresovány na daném přímém užitku. Neziskové organizace mohou

také vytvářet zisk a podnikat, ale zisk musí být použit na rozvoj neziskové organizace (Pelikánová, 2016).

Tabulka 1: Přehled oblastí působení neziskových organizací

Sociální služby	sociální služby pro staré a zdravotně postižené občany
	sociální služby pro děti, mládež a rodiny
	sociální služby vyloučeným osobám a komunitám
	ambulantní péče
	ústavní péče
	speciální primární péče
	poskytování léčivých přípravků a prostředků zdravotnické techniky
	lázeňská péče
	péče v dětských ozdravovnách
	zdravotnická doprava
	ochrana veřejného zdravotnictví
	záchytné protialkoholní a detoxikační stanice a ochranná léčba
	předškolní vzdělávání
	základní školství
	střední školství
	vysoké a vyšší odborné školství
	speciální a jiné školství
	volnočasové aktivity
	tělovýchovné a sportovní aktivity
	stravování žáků a studentů
	ubytování žáků a studentů
	pedagogicko-psychologické poradny
	pedagogická centra ústavní výchovy
	politika zaměstnanosti
	civilní služba
	profesionální umění
	neprofesionální umění
	knihovny
	muzea, galerie
	památková péče, kulturní dědictví
	regionální a národnostní kultura
	církev
	veřejná osobní silniční doprava
	veřejná osobní drážní doprava
	plavba a služby vodní dopravy
	letecká doprava

Obrana	vojenská obrana
	letecká záchranná a pátrací služba
	bezpečnost a veřejný pořádek
	integrováný záchranný systém
	archivnictví
	azylová zařízení
	ochrana obyvatelstva
	spoje, poštovní služby
	telekomunikační služby
	ochrana přírody a krajiny
	technická ochrana životního prostředí
	vodní hospodářství
	zásobování energiemi
Informační služby	portál veřejné správy

Zdroj: Vlastní zpracování dle Pelikánové (2016)

Neziskový soukromý sektor rovněž znám jako třetí sektor, je souborem subjektů, které jsou též zakládány s hlavním cílem dosáhnout přímého užitku. Na rozdíl od veřejného sektoru, ale nejsou financovány z veřejných rozpočtů, ale ze soukromých financí. Zakladateli nestátních neziskových organizací jsou soukromé subjekty, které vkládají finanční prostředky, ne kvůli dosažení zisku, ale protože jsou zainteresovány na jiném užitku. Subjekty patřící do tohoto sektoru mohou však také získat příspěvky z veřejných financí (Boukal, 2009). Mezi soukromé neziskové organizace patří např. spolky, nadace nebo církve. Tyto organizace mohou být jak obecně prospěšné (ochrana duchovních hodnot, lidských práv), tak i dobročinné (podpora konkrétní skupiny potřebných osob) (Pelikánová, 2016).

3.2 Veřejné výzkumné instituce

Součástí neziskového sektoru jsou i veřejné výzkumné instituce (dále jen VVI), které jsou hlavním aktérem ve veřejném výzkumném systému a promyšleným nástrojem pro vlády usilující o podporu výzkumu a inovace ve svých ekonomikách. VVI zůstává klíčovou, především pro svou vědeckou činnost, jež významně ovlivňuje šíření inovací a ekonomickou výkonnost země. Struktury, funkce a výkony VVI jsou v jednotlivých zemích různorodé a jejich aktivity se liší podle jejich poslání a typu (OECD, 2011).

Zákonem č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích (dále jen zákon o VVI), se upravuje způsob zřízení, vznik, činnost, způsob zrušení a zánik VVI. VVI je v zákoně o VVI definována jako právnická osoba, jejímž hlavním předmětem činnosti je výzkum včetně zajišťování infrastruktury vymezený zákonem č. 130/2002 Sb. o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací.

Hlavní činností VVI je zajistit výzkum, ten je financován zejména z veřejných peněz. VVI je zřizována, není tedy nikým vlastněna. Zřízena může být buď státem (Akademie věd ČR, ministerstvo, jiný ústřední orgán státní správy), nebo územním samosprávným celkem. Z ministerstev může být zřizovatelem např. Ministerstvo zemědělství, Ministerstvo životního prostředí (Wencel, Wenclová, 2013). VVI se zakládá zřizovací listinou a zapisuje se do rejstříku VVI, jenž je veden Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy ČR (dále jen MŠMT). Majetek vložený zřizovatelem je nutné používat k realizaci hlavní činnosti (Merlíčková Růžičková 1999).

VVI může být charakterizována jako samosprávná, tj. v některých záležitostech rozhoduje VVI sama za sebe. Mezi nejdůležitější orgány této instituce patří rada instituce, která má značné pravomoci a která je volena vědeckými pracovníky. VVI má vlastní vnitřní předpisy, vede samostatnou personální a mzdovou politiku. VVI má rovněž plnou právní subjektivitu vlastní majetek a nakládá s ním. Na rozdíl od státní příspěvkové organizace má veřejná výzkumná organizace více pravomocí a volnosti při svém vedení, to s sebou však nese více rizik a zodpovědnosti. Závazkové vztahy při realizaci činnosti VVI se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Oficiální název výzkumné instituce musí obsahovat označení „veřejná výzkumná instituce“ nebo jeho zkratku „v. v. i.“ (Adámková, 2009).

3.3 Akademie věd České republiky

Akademie věd České republiky (dále jen AV ČR) je organizace sdružující vědecké ústavy v České republice, především v oblasti výzkumu. Do roku 1989 byla známa pod názvem Československá akademie věd a její ústavy byly rozpočtovými organizacemi. V roce 1993 byl vydán zákon č. 283/1992 Sb., o Akademii věd ČR. Na základě tohoto zákona vznikla AV ČR, ústavy ve formě rozpočtových organizací byly zachovány. Později se však

přeměnily na státní příspěvkové organizace a poté na VVI. AV ČR nemá právní subjektivitu, je tedy organizační složkou státu. Má vlastní kapitolu ve státním rozpočtu. Jejimi zdroji příjmu mohou být kromě zdrojů z rozpočtu také dary. (Zákon o AV ČR).

V současné době AV ČR sdružuje 53 veřejných výzkumných institucí, zaměstnává přes 8000 zaměstnanců a spolupracuje s dalšími externisty. Jejím hlavním posláním je uskutečňovat výzkum v širokém spektru přírodních, technických, humanitních a sociálních věd. AV ČR jako organizační složka státu výzkum neuskutečňuje, tuto činnost provádějí její jednotlivá pracoviště. Do AV ČR plynou prostředky ze státního rozpočtu a ty jsou postupně rozdělovány jednotlivým pracovištím (Výroční zpráva AV ČR, 2016).

Nejvyšším samosprávným orgánem je Akademický sněm složený ze dvou třetin zástupci všech ústavů a dále reprezentantů vysokých škol, státní správy, podnikatelských kruhů a jiných význačných osobností. Výkonným orgánem AV ČR je Akademická rada v čele s předsedou AV ČR. Vědecká rada se zabývá především vědní politikou AV ČR (Zákon o AV ČR).

3.4 Historie a vznik veřejných výzkumných institucí a Akademie věd České republiky

Do konce roku 2006 měla pracoviště AV ČR podobu státních příspěvkových organizací (dále jen „SPO“) zřizovaných organizační složkou státu AV ČR. Toto postavení představovalo specifickou právní formu „existence“. Ústavy neměly rovnoprávné postavení na trhu výzkumu a vývoje, což ztěžovalo jejich účast ve výzkumných programech EU. SPO majetek nevlastnila, měla pouze právo s ním hospodařit (majetek SPO vlastnil stát). Zde byl zásadní problém v případě větších veřejných zakázek od státu nebo mezinárodních zakázek, kde je ekonomická samostatnost naprosto zásadním aspektem. Je důležité mít možnost ručit svým majetkem, a to v případě SPO tehdy nebylo možné. Další nevýhodou SPO byla také skutečnost, že pokud to nestanovil zvláštní zákon, zřizovatel nemohl měnit strukturu příspěvkové organizace, nemohl slučovat ani rozdělovat stávající organizace, ani zřizovat nové (Wencl, Wenclová, 2013).

Po dlouhých přípravách a diskuzích jak v akademické obci, tak i v politické rovině byl vládou ČR přijat zákon o VVI, který zavedl nový typ právnické osoby – VVI do českého právního řádu. Zákon o VVI byl přijat dne 28. 7. 2005 a nabyl účinnosti dnem svého vyhlášení 13. 9. 2005. Zákon o VVI v § 31 odst. 1 stanovil, že všechna stávající pracoviště AV ČR se dnem 1. ledna 2007 změní z SPO na VVI a budou zapsány do rejstříku VVI, vedeného MŠMT (Wencl, Wenclová, 2013).

V AV ČR proběhla během prvního pololetí roku 2006 příprava návrhů nových zřizovacích listin pracovišť AV ČR jako VVI. MŠMT všechna pracoviště AV ČR ke dni 1.1. 2007 zapsalo do rejstříku VVI. Aktuální hodnota movitého i nemovitého majetku, který přešel do vlastnictví VVI k 1.1. 2007, činila v pořizovacích cenách 16,8 mld. Kč, což představovalo 98,75 % veškerého majetku, s nímž jako SPO hospodařila pracoviště AV ČR (Wencl, Wenclová, 2013).

3.5 Legislativní vymezení veřejných výzkumných institucí

Základními předpisy týkajícími se výzkumu a vývoje v České republice jsou:

- zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích,
- zákon č. 283/1992 Sb., o Akademii věd České republiky,
- zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů,

Dalšími důležitými předpisy upravujícími fungování ekonomiky veřejných výzkumných institucí jsou zejména:

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.,
- zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb.,
- zákoník práce č. 262/2006 Sb.,
- zákon o auditorech č. 93/2009 Sb.,
- zákon o finanční kontrole č. 320/2001 Sb.
- vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Základním právním předpisem je zákon č. 341/2005 Sb., o VVI. Tento zákon upravuje způsob řízení, činnost, vznik, způsob zrušení a zánik instituce a přeměnu SPO zabývající se výzkumem na VVI. Dále řeší postavení a působnost zřizovatele a jmenování orgánů pověřených správou instituce. V zákoně jsou vymezeny i specifické úpravy pravidel hospodaření, zásady tvorby a čerpání veřejných prostředků, tvorba a užití fondů. Zákon je rozdělen na jednotlivé části podle předmětu úpravy.

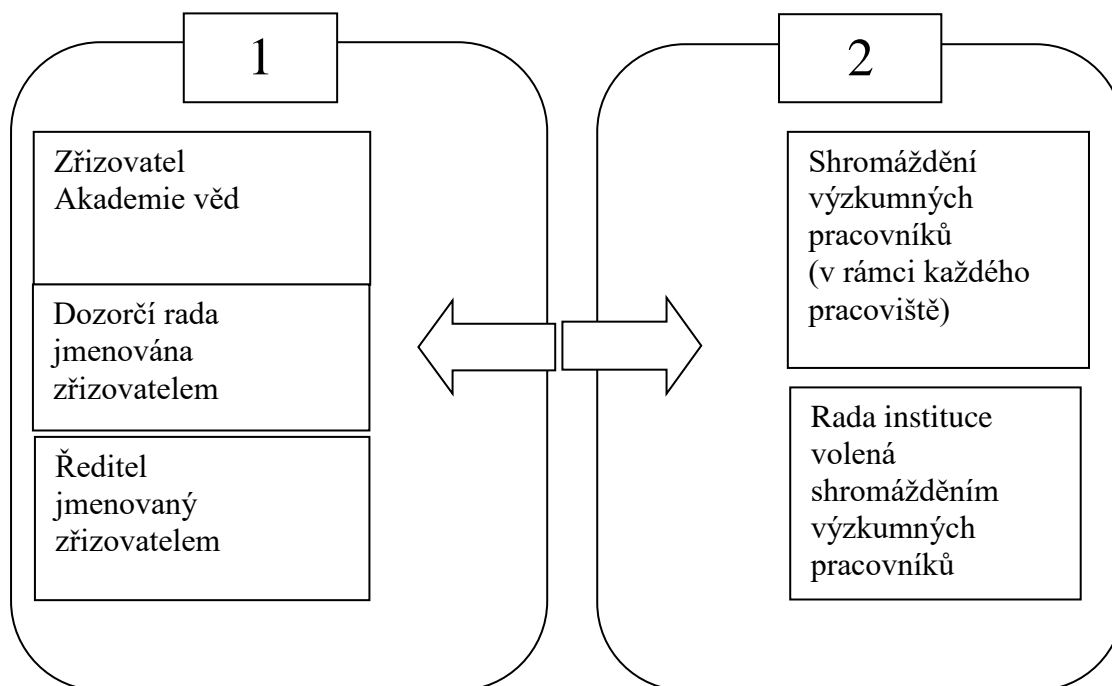
Zákon o VVI v 2 § odst. 6 ukládá organizaci, aby se ve všech závazkových vztazích řídila zákonem č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích. Zákon o účetnictví a daňové zákony vymezují veřejnou výzkumnou instituci jako neziskovou organizaci a odkazují ji ke stejnému ekonomickému vzorci, jaký používají např. veřejné vysoké školy. Zákoník práce udává instituci rámec pro odměňování pracovníků a upravuje cestovní náhrady. Zákon o finanční kontrole určuje proces schvalování a následné kontroly čerpání veřejných prostředků. Všechna pracoviště Akademie věd se řídí zákonem o podpoře výzkumu a vývoje. Důležitá jsou ustanovení, která nařizují oddělené účtování institucionálních a účelových prostředků. Pracoviště Akademii věd se řídí zákonem o AV ČR, stanovami, směrnicemi a dalšími předpisy a pokyny orgánů AV ČR.

V § 2 zákona o VVI je stanoveno, že veřejná výzkumná instituce je právnickou osobou, tedy i samostatnou účetní jednotkou s výzkumem, včetně zajišťování infrastruktury jako hlavním cílem činnosti. Zákon rozlišuje zřízení, vznik podobně jako zrušení a zánik. V § 3 až § 14 jsou poměrně podrobně popsány skutečnosti týkající se těchto ustanovení. Den vydání zřizovací listiny je okamžikem zřízení. Veřejná výzkumná instituce vzniká dnem, ke kterému je zapsána do rejstříku.

Působnost zřizovatele je vymezenou v § 15 zákona o VVI. Zákon charakterizuje tuto formu organizace jako subjekt s prvky samosprávného řízení nezávislého na svém zřizovateli, není tedy v běžných způsobech hospodaření podřízen svému zřizovateli, ale zodpovídá sám za sebe. Před přeměnou na veřejnou výzkumnou instituci ručil za závazky státní příspěvkové organizace vzniklé v souvislosti s provozováním její hlavní činnosti zřizovatel, po přeměně za ně odpovídá veřejná výzkumná instituce sama.

Řídící orgány jsou vymezeny v § 16 až § 19 zákona o VVI. V uvedených paragrafech je popsána charakteristika pravomocí a odpovědností vrcholných orgánů, mezi které patří ředitel, rada instituce a dozorčí rada, jak ukazuje obrázek 2.

Obrázek 2: Orgány veřejné výzkumné instituce



Zdroj: Wencel, Wenclová (2013)

Statutárním zástupcem veřejné výzkumné instituce je ředitel, jeho funkční období je vymezeno na dobu 5 let. Samosprávnost zajišťuje ředitel a rada instituce. Management organizace řídí VVI, vliv zřizovatele se prosazuje pouze přes radu instituce a dozorčí radu. Dozorčí rada vykonává dohled nad činností a hospodařením VVI (Stuchlíková, Komrsková, 2013).

V § 20 zákona o VVI jsou uvedeny vnitřní předpisy, zejména volební řád rady instituce, organizační řád, jednací řád rady instituce, vnitřní mzdový předpis, pravidla pro hospodaření s fondy a jednací řád dozorčí rady. Zákon definuje pouze nezbytný rozsah vnitřních norem.

Protože je tato právní forma závislá na veřejné podpoře, vztahují se na ni vybraná ustanovení zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole. VVI obsahuje řídicí a kontrolní

mechanismy, které musí být zavedeny v procesech zajišťování předmětu její činnosti. Jsou organizovány tak, aby mohla být poskytnuta přiměřená jistota dosahování stanovených cílů, programových cílů a záměrů, efektivnosti a účinnosti činností, spolehlivosti informačního systému a dodržování právních a ostatních předpisů (Stuchlíková, Komrsková, 2013).

3.6 Specifika veřejných výzkumných institucí

Dle Adámkové (2009) lze u VVI vysledovat tři hlavní specifika a to:

- vazba na zřizovatele,
- hospodaření na základě fondů,
- oddělené sledování nákladů a výnosů organizace z pohledu hlavní, další a jiné činnosti.

Prvním specifikem je vazba na zřizovatele, což znamená hlavně vazbu rozpočtu na zřizovatele. Zřizovatelem VVI je AV ČR, ta tedy poskytuje finance na provoz. Veřejná výzkumná instituce je jmenovitě uvedena v rozpočtu zřizovatele a ten kryje její finanční potřeby na základě rozpočtu, který je schvalován a projednáván Akademickým sněmem. Působnost zřizovatele je vymezena podle § 15 zákona o VVI. Přestože zákon nedovoluje přímé zásahy do činnosti instituce, ve spojení s působností dozorcí rady, která je kontrolním orgánem zřizovatele, umožňuje dostatečnou kontrolu nad majetkem, který zřizovatel do instituce vložil a nad dodržením účelu, ke kterému ji zřídil (Adámková, 2009).

Druhým specifikem je hospodaření na základě fondů. Fondy obsahují zdroje, které jsou účelově určené a které nejsou vlastním jměním. Zákon o VVI v § 23 definuje, které fondy musí instituce tvořit. Jedná se o tyto fondy:

- rezervní fond,
- fond reprodukce majetku,
- fond účelově určených prostředků,
- sociální fond.

Rezervní fond je definován v §24 zákona o VVI. Primárně je tvořen z dosaženého zisku v běžném účetním období po zdanění, případně může být tvořen dary. Zdrojem rezervního fondu jsou finanční prostředky nejméně ve výši 5 % ze zisku instituce a peněžní dary kromě darů účelově určených. VVI může prostředky z fondu použít:

- k úhradě ztráty,
- k úhradě sankcí,
- ke krytí současného nedostatku peněžních prostředků,
- k úhradě nákladů na hlavní činnosti nezajištěných výnosy,
- k doplnění FRM po schválení radou instituce,
- k jiným dalším výdajům, které zřizovatel schválí a dozorčí rada.

Fond reprodukce majetku (dále jen FRM) je peněžní fond určený ke shromažďování prostředků na pořízení a obnovu majetku. Fond je vymezen v § 25 zákona o VVI. Může být tvořen finančními prostředky ve výši odpisů, přidělem ze zisku, peněžními dary určenými na pořízení či technické zhodnocení dlouhodobého majetku, výnosy z prodeje dlouhodobého majetku, dotacemi, a peněžními prostředky rezervního fondu. Fond lze primárně použít na pořízení nového dlouhodobého majetku, na financování oprav či technické zhodnocení.

Sociální fond je definován v § 27 zákona o VVI. Pro tvorbu pravidel hospodaření se sociálním fondem lze využít vyhlášku č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb. Podle této vyhlášky lze definovat doporučenou strukturu vnitřních pravidel hospodaření sociálního fondu. Zdroje sociálního fondu tvoří zejména:

- základní přiděl na vrub nákladů ve výši 2 % z ročního objemu nákladů veřejné výzkumné instituce zúčtovaných na mzdy, náhrady mzdy a o odměny za pracovní pohotovost,
- splátky půjček ze sociálního fondu,
- náhrady škod a pojistná plnění od pojišťovny vztahující se k majetku, který byl pořízen ze sociálního fondu,
- peněžní a jiné dary určené do sociálního fondu,
- příjmy z pronájmu rekreačních a sportovních zařízení, na jejichž provoz přispívá instituce ze sociálního fondu,

- přiděl ze zlepšeného hospodářského výsledku.

Z prostředků fondu lze také poskytovat půjčky na bytové účely, stravování, rekreaci, kulturu, tělovýchovu, sport, penzijní připojištění, příspěvek odborové organizaci a podobně (Wencl, Wenclová, 2013).

Fond účelově určených prostředků (dále jen FÚUP) je tvořen především proto, aby prostředky, které nemohly být v roce poskytnutí efektivně využity, byly převedeny do následujících let. Důchodová zpráva k zákonu o veřejných výzkumných institucích k tvorbě tohoto fondu výslovně uvádí: „Cílem opatření je zabránit tomu, aby přidělené prostředky, které z předvídaných důvodů (odložená zahraniční služební cesta, přesunutí dosud neuskutečněné aktivity na následující kalendářní rok, nedodržení termínu dodávky objednaného zboží nebo zařízení apod.) nebylo možné v daném roce použít v souladu s jejich určením, byly ke konci roku nehospodárně utraceny.“ Do fondu tedy mohou být přesunuty peněžní prostředky, které byly instituci poskytnuty, ale které nemohly být z objektivních důvodů v daném roce využity, a to v souladu s § 26 odst. 2 zákona maximálně do výše 5 % objemu účelově určených veřejných prostředků (Wencl, Wenclová, 2013).

Třetím specifikem je oddělené sledování nákladů a výnosů organizace z pohledu hlavní, další a jiné činnosti. Hlavní činnost VVI je vymezena ve zřizovací listině. Stanovení podmínek pro provádění jiné než výzkumné činnosti je důležité nejen proto, aby byl zachován původní účel zřízení veřejných výzkumných institucí, ale také proto, aby byl dodržen charakter neziskové organizace, tj. že nebyla zřízena za účelem podnikání a dosahování zisku. VVI může kromě své hlavní činnosti provádět i činnosti, které nejsou výzkumem, tyto činnosti však musí být uvedeny ve zřizovací listině. Smějí být hrazeny z veřejných finančních prostředků určených na podporu výzkumu, pokud však jsou na konci účetního období ztrátové, instituce je nucena je ukončit.

Další činností se rozumí činnost prováděná na základě požadavku od organizačních složek státu nebo územních samosprávných celků ve veřejném zájmu a podporovaná z veřejných finančních prostředků podle zvláštních předpisů (Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek).

Jinou činností je činnost hospodářská prováděná za účelem dosažení zisku, tato činnost se blíží činnosti podnikatelské. Není podporována z veřejných prostředků a je realizována na tržní bázi. Každá další činnost smí být realizována pouze za účelem účelnějšího využití majetku a lidských zdrojů a nesmí v žádném případě ohrozit činnost hlavní. Obvykle obě tyto činnosti navazují na hlavní činnost veřejné výzkumné instituce a využívají tak jejich poznatků (Adámková, 2009).

3.7 Hospodaření veřejných výzkumných institucí

V § 21 - 30 zákona o VVI je definováno, řízení hospodaření organizací, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání.

Dle § 21 zákona o VVI je VVI povinna využívat majetek k realizaci hlavní činnosti, tedy k výzkumu. Kromě hlavní činnosti může instituce provozovat také jinou činnost. K této jiné činnosti může majetek využívat jen za podmínek stanovených zákonem o VVI. Výsledek hospodaření VVI je tvořen součtem výsledku hospodaření v hlavní činnosti a výsledku hospodaření v další a jiné činnosti po zdanění. Pokud je na konci účetního období výsledkem hospodaření v další nebo jiné činnosti ztráta, VVI takovou další nebo jinou činností neprodleně ukončí. Zisk po zdanění VVI využívá nejprve k úhradě případné ztráty z minulých let a dále prostřednictvím fondů k podpoře hlavní činnosti.

VVI dle § 22 zákona o VVI sestavuje vyrovnaný rozpočet na kalendářní rok a střednědobý výhled rozpočtu na nejméně 2 další roky. VVI do svého rozpočtu a jeho střednědobého výhledu zahrnuje náklady a výnosy související s hlavní, další a jinou činností. Rozpočet a střednědobý výhled rozpočtu VVI zveřejňuje nejpozději do 30 dnů ode dne schválení radou instituce. Výnosy VVI jsou zejména finanční prostředky z:

- podpory výzkumné organizace na základě jí dosažených výsledků nebo projektů výzkumu, vývoje a inovací z veřejných prostředků podle zvláštního právního předpisu (§ 2 odst. 2 písm. e) a f) zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací, ve znění pozdějších předpisů),
- podpory hlavní nebo další činnosti z jiných než veřejných prostředků,
- majetku,

- přijatých darů a dědictví,
- dotací a dalších činností z veřejných prostředků,
- jiné činnosti.

VVI dle § 22 zákona o VVI dělí náklady na tři druhy. Prvním druhem jsou náklady na hlavní činnost, tj. náklady spojené s výzkumem např. nákup laboratorního vybavení. Dalším druhem jsou náklady na další činnost. Ta navazuje na hlavní činnost ve veřejném zájmu a je podporována též z veřejných prostředků. Třetí druh nákladů se týká činnosti jiné. Tato činnost je provozována za účelem dosažení zisku, přesto musí souviset s výzkumem instituce.

Dle § 28 zákona o VVI zřizovatel vloží do VVI na základě zřizovací listiny majetek potřebný k zajištění účelu, pro který je VVI zřízena, popřípadě na ni převede závazky, související s vkládaným majetkem, nejvýše však do výše 20 % hodnoty tohoto vkládaného majetku. VVI se však nesmí, stát společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, vkládat do jiné právnické osoby prostředky z poskytnuté podpory nebo dotace nebo ohrozit svou hlavní činnost.

Dle § 29 zákona o VVI je VVI zařazena mezi jiné právnické osoby, jejichž hlavní činností není podnikání. VVI vede účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb. a podle úzce navazující vyhlášky č. 504/2002 Sb., která upravuje některé účetní postupy neziskových organizací. O způsobilých nákladech projektů výzkumu, vývoje a inovací vede VVI oddělenou evidenci. VVI je povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Dle § 30 zákona o VVI instituce vypracovává výroční zprávu, kterou po schválení radou instituce zveřejňuje, a to nejpozději do 6 měsíců po skončení hodnoceného období. Hodnoceným obdobím je kalendářní rok. VVI zveřejňuje výroční zprávu prostřednictvím jejího uložení ve sbírce listin rejstříku VVI, a zároveň prostřednictvím veřejné informační sítě. Výroční zpráva obsahuje:

- informace o složení orgánů VVI a jejich činnosti či o jejich změnách,
- informace o změnách zřizovací listiny,
- hodnocení hlavní činnosti,
- hodnocení další a jiné činnosti,

- informace o opatření k odstranění nedostatků v hospodaření a zprávu, jak byla splněna opatření k odstranění nedostatků uložena v předchozím roce,
- stanoviska dozorčí rady,
- další skutečnosti požadované zvláštním právním předpisem (§ 21 zákona č. 563/1991 Sb.)

3.8 Účetnictví veřejných výzkumných institucí

Stejně jako v případě většiny právnických osob se účetnictví VVI řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen ZoÚ). Účetnictví je vedeno jako podvojně, je dodržován aktuální princip a princip věrného a poctivého zobrazení. Nicméně VVI má oproti ostatním ekonomickým subjektům svá specifika. Předpisem, který podrobněji upravuje účetnictví VVI, jsou podle § 36 zákona o účetnictví České účetní standardy č. 401 až 414. Dále je pro VVI povinný audit, což znamená zvýšenou kontrolu nad hospodařením VVI a nutnost od začátku nastavit korektivní pravidla pro ekonomiku VVI, vnitřní směrnice apod. (Wencel, Wenclová, 2013).

U VVI je požadavek na důsledné účetní oddělení nákladů a výnosů z hlavní činnosti, další a jiné činnosti, tento požadavek se vztahuje zejména k pravidlům přístupnosti veřejné podpory. VVI musí být schopna prokázat, že prostředky získané z veřejných zdrojů na podporu výzkumu využívá v souladu se zákonem a nenarušuje jimi tržní prostředí (Wencel, Wenclová, 2013).

Požadavek na oddělenou evidenci uznaných nákladů v rámci institucionální podpory a účelové a mimorozpočtové podpory vyžaduje zákon o podpoře výzkumu a vývoje a musí jej dodržovat každá osoba, která takovou podporu obdrží. Je nutností sledovat nejen náklady kryté veřejnými prostředky, ale i náklady, které je příjemce povinen krýt neveřejných, tedy svých zdrojů (Wencel, Wenclová, 2013).

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem pramení především z potřeby zajistit důvěryhodnost VVI. Výrok auditora je zprávou pro zřizovatele VVI (AVČR) a veřejnost, že hospodaření VVI je v pořádku, vložený majetek není nijak ohrožen, je využíván

v souladu se zřizovací listinou a auditorem posuzovaná instituce je v pořádku (Wencel, Wenclová, 2013).

Základní zásady, které vymezují prostor pro ekonomiku VVI:

- věrný a poctivý obraz účetnictví,
- předpoklad nepřetržitého pokračování v činnosti,
- bilanční kontinuita,
- stálost používaných účetních metod,
- správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné účetnictví. (ZoÚ)

Na zákon o účetnictví úzce navazuje vyhláška č. 504/2002 Sb. (prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví), která upravuje některé účetní postupy v neziskových organizacích, tedy i ve VVI, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví (Šafránek, Svobodová, 2012). Obsahem vyhlášky č. 504/2002 Sb. je zejména rozsah, způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování, a obsahové vymezení položek rozvahy, výsledovky a přílohy, směrná účtová osnova a účetní metody.

Vyhláška podrobněji rozvádí některé obecně platné postupy se zaměřením na neziskové organizace. VVI sestavuje v rámci účetní závěrky tři výkazy: rozvahu, výkaz zisku a ztráty (tzv. výsledovku) a přílohu. Výkazy se sestavují v celých tis. Kč a nulové položky se neuvádějí. U rozvahy je samozřejmost, že se aktiva musí rovnat pasivům, hospodářský výsledek ve výsledovce se musí shodovat s výsledkem v rozvaze. Výkazy se oproti podnikatelským subjektům zčásti liší. Především je dána jedna forma výkazu zisku a ztráty a nesestavuje se výkaz o vlastním kapitálu. Součástí příloh jsou příslušné tabulky dokreslující stav hospodaření VVI (Šafránek, Svobodová, 2012).

Zákon o účetnictví v § 14 uvádí, že účetní jednotka účtuje s použitím směrné účtové osnovy. Vyhláška č. 504/2002 Sb. uvádí pouze účtové skupiny – tj. první dvě čísla ze syntetických účtů. Pro VVI platí další závazné členění účtové osnovy až na úroveň syntetických účtů, v některých případech k tomu zřizovatel stanoví (AV ČR) i některé povinné analytické účty. Analytické účty v účetnictví podrobněji rozvádějí účty syntetické, které jsou používány pro standardní zaúčtování dle zákona, vyhlášky či standardů. Tím vznikne seznam povinných účtů v různé podrobnosti členění. V rámci AV ČR se tento

seznam nazývá termínem „pseudosyntetiky“. Jako příklad se uvádí skupina 50 – spotřebované nákupy viz tabulka číslo 2.

Tabulka 2: Skupina 50 – spotřebované nákupy

5011	spotřeba paliva
5012	spotřeba pohonných hmot
5013	spotřeba materiálu, ochranných pomůcek
5014	nákup drobného hmotného majetku
5015	knihy, časopisy
5018	ostatní materiálové náklady
502	spotřeba energie
5031	vodné
5032	pára
5033	plyn
504	prodané zboží

Zdroj: Vlastní zpracování dle Wenclová, Wencel (2013)

České účetní standardy (dále jen ČÚS) představují metodický návod, jenž není v některých případech stoprocentně v souladu se zákonem o VVI. Přehled ČÚS pro účetní jednotky je vypsán v tabulce 3. Správnost postupu určuje síla právní moci jednotlivých předpisů. Zákon je primárním zdrojem informací, dalšími zdroji jsou vyhláška a ČÚS. VVI v některých případech nedodržují ustanovení ČÚS, protože vyšší právní předpis stanoví jinak. Například se jedná o účtování investiční dotací. ČÚS č. 413 ukládá účtovat tyto dotace na účet 901 – Vlastní jmění, nicméně AV ČR stanovila odlišně způsob účtování na účet 916 –FRM, jak ukládá zákon o VVI (Šafránek, Svobodová, 2012).

Tabulka 3: Přehled Českých účetních standardů

Číslo	Název
401	Účty, účtování na účtech a vnitroorganizační účetnictví
402	Otevírání a uzavírání účetních knih a účetní závěrka
403	Inventarizační rozdíly
404	Kurzové rozdíly
405	Deriváty
406	Cenné papíry, podíly a směnky
407	Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti
408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
409	Dlouhodobý majetek

410	Zásoby
411	Zúčtovací vztahy
412	Náklady a výnosy
413	Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky

Zdroj: vyhláška č. 504/2002 Sb.

Zdroje financování v případě VVI lze rozdělit na provozní a investiční dotace a granty. Při předpisu dotace se účtuje na stranu MD účtu 346 – Nároky na dotace. U provozní dotace následně na stranu DAL účtu 691 - Provozní dotace. V případě investiční dotace SPO účtují na stranu DAL účtu 901 – Vlastní jmění dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., VVI ale účtuje na stranu DAL účtu 916 - FRM dle zákona o VVI. Takto vzniká jeden ze čtyř pro VVI povinných fondů.

Dalším povinným fondem, dle zákona o VVI, je sociální fond. Zákonný příděl do sociálního fondu VVI účtuje na stranu MD účtu 527 - Zákonné sociální náklady a na stranu DAL účtu 912 – Sociální fond. Fond účelově určených prostředků tvoří VVI z nevyužité provozní nebo investiční dotace. V případě tvorby z provozní dotace účtuje na stranu MD účtu 549 - Jiné ostatní náklady, v případě tvorby z investiční dotace na stranu MD účtu 916 - FRM, na straně DAL je v obou případech účet 915 - FÚUP. Rezervní fond je poslední fond, který VVI tvoří. Rezervní fond je tvořen přidělem ze zisku na stranu MD účtuje instituce na účet 931 -Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a na stranu DAL účtu 914 – Rezervní fond (Wenclová, Wencel, 2013).

3.9 Dlouhodobý majetek veřejných výzkumných institucí

Majetkem je vše, co instituce používá ke své činnosti, a to co není majetkem je pak spotřebním materiálem. Dlouhodobý majetek je soubor movitých i nemovitých věcí, majetkových práv a majetkových hodnot, jejichž doba použitelnosti je delší než rok. Aby do majetku nebylo evidováno vše s dobou použitelnosti delší než jeden rok, je nutné, aby instituce měla zavedená kritéria. Ve většině případů toto kritérium bývá pořizovací cena. VVI nejčastěji používají evidenci (kategorizaci) majetku v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb. (vnitřní směrnice o majetku Ústavu molekulární genetiky, 2015).

Dlouhodobý majetek se pořizuje zejména koupí, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím (včetně darování) a převodem podle právních předpisů.

Dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání. Uvedením do používání se rozumí dokončení pořizovaného majetku, zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených příslušnými právními předpisy, např. stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními nebo hygienickými. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení (vnitřní směrnice o majetku Ústavu molekulární genetiky, 2015).

Vyřazením majetku VVI vyjadřuje, že daný majetek již není užitečný a že nemá v úmyslu jej dále používat. Vyřadit majetek lze prodejem, likvidací, nebo darováním jiné organizaci (vnitřní směrnice o majetku Ústavu molekulární genetiky, 2015).

VVI musí zvyšovat výnosy organizace o částku rovnající se odpisům majetku pořízeného z veřejných prostředků, aniž by se zároveň zvyšovaly příjmy organizace. Vyhláška 504/2002 Sb. popisuje tento způsob odepisování v § 38 ods. 9.

Majetek VVI je při auditu asi nejsledovanější částí. Proto by VVI měla jeho stav mít stále pod kontrolou. K tomu se využívá kontrolní vazba vycházející z principu rovnosti pasiv a aktiv. V praxi se tento princip nazývá investiční okruh. Zůstatková cena dlouhodobého majetku by se měl rovnat vlastnímu jmění (Wencel, Wenclová, 2013).

3.10 Financování veřejných výzkumných institucí

Zdroje financování se člení na **institucionální a účelové**. Pro potřeby AV ČR došlo ještě k internímu rozdělení účelových prostředků na účelové (přidělené přímo od AV ČR) a mimorozpočtové (získané od mimoakademických poskytovatelů). AV ČR stanoví institucím závazné členění zdrojů finančních prostředků na činnost VVI. K tomuto účelu slouží články a zdroje. Článek určuje primárně typ poskytovatele. Přehled článků lze nalézt v tabulce číslo 4. Zdroj určuje původ finančních prostředků z pohledu státního rozpočtu, jak je možné vidět v tabulce číslo 5 (Rozpočet a financování AV ČR, 2014).

Tabulka 4: Přehled článků

00	Zahraníční granty, dary a ostatní prostředky rezervního fondu
01	Granty GA AV
02	Program Nanotechnologie pro společnost
03	Granty GA ČR
04	Projekty ostatních poskytovatelů
05	Dotace na činnost
06	Programy podpory projektů mezinárodní spolupráce AV ČR
07	Zakázky hlavní činnosti
08	Režijní náklady
09	Výzkumné záměry, podpora výzkumných organizací, podpora činností
10	Technologická agentura ČR

Zdroj: Vlastní zpracování dle Rozpočet a financování AV ČR (2014)

Tabulka 5: Přehled zdrojů

0	Rozpočtové – institucionální (dotace AV ČR na činnost nebo výzkumný záměr)
1	Rozpočtové – účelové (dotace AV ČR na přímé náklady vybraných programů)
2	Mimorozpočtové (jakékoliv jiné zdroje)

Zdroj: Vlastní zpracování dle Rozpočet a financování AV ČR (2014)

Rozlišení článků a zdrojů je nutné zejména kvůli potřebě členit náklady a výnosy podle původu peněz a nutnosti vykazovat čerpání prostředků jednotlivým poskytovatelům. Institucionální prostředky jsou tedy finanční prostředky ze státního rozpočtu určené k financování výzkumných záměrů a nákladů spojených s činností VVI. Tyto prostředky jsou sledovány v článcích 5, 6, 8 a 9. Účelové prostředky jsou finanční prostředky účelové podpory hrazené z přidělených účelových prostředků prostřednictvím AV ČR jakožto kapitoly státního rozpočtu. Jedná se například o prostředky poskytnuté prostřednictvím Grantové agentury AV ČR. Mimorozpočtové prostředky jsou prostředky účelové podpory získané od jiných poskytovatelů. Těmito poskytovateli mohou být například Grantová agentura ČR (dále jen GA ČR), Technologická agentura ČR (TA ČR) nebo zahraniční granty (projekty získané z EU) (Wencel, Wenclová, 2013).

4 Vlastní práce

Vlastní část práce se zabývá představením Ústavu molekulární genetiky, hodnocením vývoje ústavu v pětiletém období, v počtu zaměstnanců, hospodářském výsledku, financování. Dále jsou zde rozebrána specifika účtování fondů a majetku s praktickými příklady.

4.1 Ústav molekulární genetiky

Ústav molekulární genetiky (dále jen ÚMG) je veřejná výzkumná instituce. Zřizovatelem tohoto ústavu je AV ČR. ÚMG se zaměřuje na základní i aplikovaný výzkum v oblasti molekulární biologie, imunologie a v dalších oblastech. Od r. 2007 ÚMG sídlí v krčském areálu AV ČR a částečně v areálu BIOCEV ve Vestci. Sídlo v krčském areálu je vidět na obrázku číslo 3. Momentálně na ústavu působí celkem 28 výzkumných skupin, z nichž většina je lokalizována na pracovišti v Krči. (ÚMG, 2017)

Obrázek 3: Sídlo Ústavu molekulární genetiky

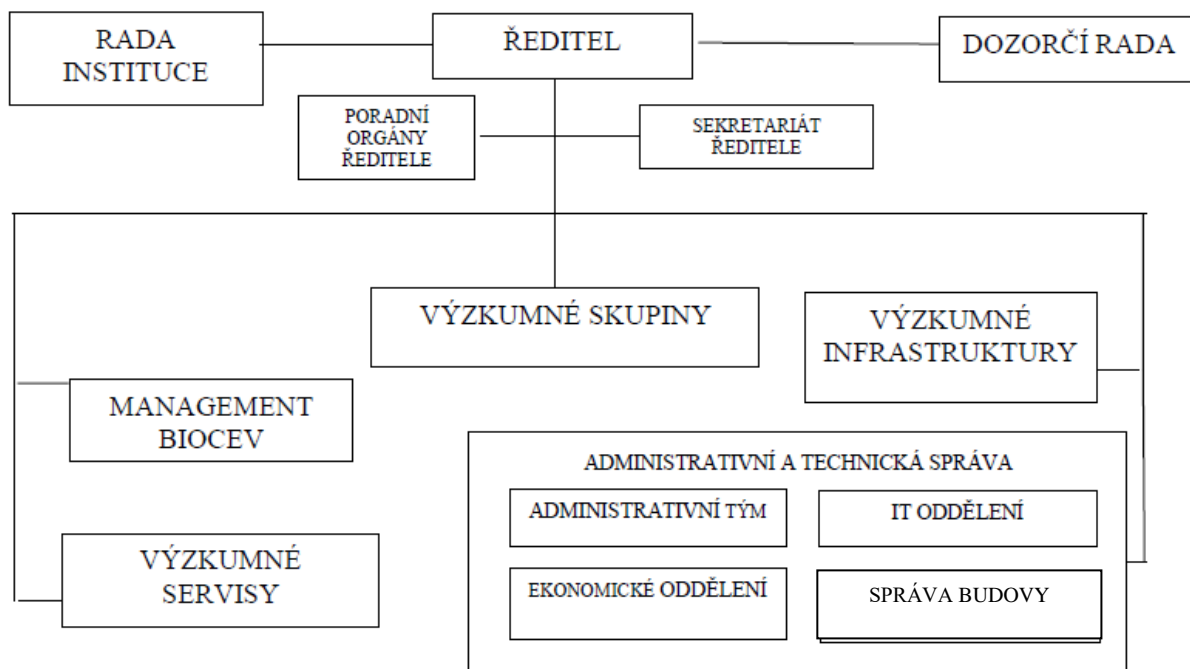


Zdroj: Ústav molekulární genetiky, 2016

4.1.1 Organizační struktura Ústavu molekulární genetiky

Hlavními orgány této instituce jsou ředitel, zástupce ředitele, rada instituce a dozorčí rada. Podrobnou organizační strukturu ÚMG najdeme vyobrazenou na obrázku číslo 4.

Obrázek 4: Organizační struktura ÚMG



Zdroj: Vlastní zpracování dle interního zdroje ÚMG

4.2 Vývoj Ústavu molekulární genetiky

Tabulka 6: Zaměstnanci ÚMG

	2012	2013	2014	2015	2016
Počet zaměstnanců	443	469	504	550	565
Průměrná měsíční mzda v Kč	34 135	36 914	37 828	39 473	38 212

Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy ÚMG (2012-2016)

V tabulce číslo 6 je vidět vývoj počtu zaměstnanců a průměrné měsíční mzdy v ústavu během 5 let. Počet zaměstnanců se zvyšuje, k největšímu posunu došlo mezi roky 2014 a 2015. Zvýšení počtu zaměstnanců a z toho pramenící přibývání vědeckých skupin, je zapříčiněno rozvojem ÚMG. Mzda zaměstnanců ÚMG také rostla až do roku 2015. Mírný pokles mzdy je vidět mezi roky 2015 a 2016. Mzda je závislá na množství finančních zdrojů a na vzdělání zaměstnance. Mzda zaměstnanců ÚMG se skládá z tarifní mzdy, která je zaměstnanci přiřazena podle dosaženého vzdělání, a osobního ohodnocení, které určuje

vedoucí vědecké skupiny podle množství finančních zdrojů určených přímo pro jeho vědeckou skupinu. To ovlivňuje změnu průměrné měsíční mzdy.

Tabulka 7: Výsledek hospodaření ÚMG (v tis. Kč)

	2012	2013	2014	2015	2016
Náklady celkem	435 982	482 430	514 713	660 732	740 413
Výnosy celkem	435 982	482 431	514 719	664 966	745 785
Výsledek hospodaření po zdanění	1,14	0,9	-446	3220	5372

Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy ÚMG (2012-2016)

V tabulce číslo 7 se nachází vývoj nákladů, výnosů a hospodářského výsledku ústavu za období 5 let. ÚMG se hospodařilo lépe v letech 2015 a 2016 vykazuje vyšší hospodářský výsledek. V roce 2014 měla instituce výsledek hospodaření po zdanění ve ztrátě, výsledek hospodaření před zdanění ale činil 6 380 Kč. Daň z příjmu za rok 2014 činí 233 430 Kč, což je o 219 830,- Kč méně, než bylo předpokládáno a zaúčtováno v souladu s platnými účetními předpisy. Tím dochází k faktickému snížení vykázané ztráty na částku 277 053,- Kč. Výsledek hospodaření v roce 2014 byl po odsouhlasení Rady ÚMG uhrazen z rezervního fondu. Výsledky hospodaření z let 2012, 2013, a 2015 byly po odsouhlasení Rady ÚMG převedeny do rezervního fondu. Výsledek hospodaření za rok 2016 byl po odsouhlasení Rady ÚMG rozdělen do rezervního a sociálního fondu.

4.3 Financování Ústavu molekulární genetiky

Tabulka 8: Přehled financování ÚMG

Struktura finančních zdrojů	2012		2013		2014		2015		2016	
	v %	v mil. Kč	v %	v mil. Kč	v %	v mil. Kč	v %	v mil. Kč	v %	v mil. Kč
Státní	72,4	315,5	75,5	364,1	75	386,2	75,2	500,3	68,7	512,2
Nestátní	27,6	120,5	24,5	118,4	25	128,5	24,8	164,7	31,3	233,6
Státní: institucionální	48,6	123,2	36,8	134	34,2	132	32,2	161	39,9	204,5
účelové	2,8	8,9	0	1	0	0	0	0	0	0
z ostatních resortů	48,6	153,4	62,9	229,0	65,8	254,2	67,8	339,3	60,1	307,7
Celkem v mil. Kč	436		482,5		514,7		665		745,8	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy ÚMG (2012-2016)

V tabulce číslo 8 je ukázán vývoj financování ÚMG v pětiletém období. V tabulce je jasně vidět struktura financování. Většina zdrojů financování je poskytnuta ze státního rozpočtu. Během pěti let se část veřejných zdrojů pohybuje kolem 70 % a nestátních kolem 30 %. Nejvíce získaných veřejných zdrojů pochází od ostatních resortů, tzn. prostředky nejsou poskytovány AV ČR, ale GA ČR, TA ČR, ministerstvy (MŠMT) a ostatními poskytovateli. Institucionální prostředky představují prostředky ze státního rozpočtu určené k financování výzkumných záměrů a nákladů spojených s činností VVI. Finanční zdroje z neveřejných zdrojů jsou převážně tvořeny dary soukromých poskytovatelů. Výše získaných zdrojů se každý rok mění, nejvíce finančních zdrojů získalo ÚMG v roce 2015 a 2016.

4.3.1 Účtování zdrojů financování

Nároky na dotaci se účtují na stranu MD účtu 346 - Nároky na dotace, dále jsou rozlišovány tzv. **pseudosyntetikami**, což je povinné členění účtů v rámci AV ČR. Například provozní dotace od ústředních institucí mají přiřazené členění 34611 a investiční dotace od ústředních institucí 346113, ústřední institucí je například GA ČR, TA ČR. Pseudosyntetiky velmi pečlivě rozdělují účty podle druhu dotace a druhu poskytovatele dotace.

Tabulka 9: Účtování zdrojů financování

Č.	Doklad	Text	MD	DAL
Provozní dotace				
1.	VÚD	Nárok na provozní dotaci	346	691
2.	VBÚ	Přijetí dotace na bankovní účet	221	346
Investiční dotace				
1.	VÚD	Nárok na investiční dotaci	346	916
2.	VBÚ	Přijetí dotace na bankovní účet	221	346

Zdroj: Vlastní zpracování

Provozní dotace se účtují na stranu DAL účtu 691 - Provozní dotace a investiční dotace na stranu DAL účtu 916 – Fond reprodukce majetku. Následně instituce účtuje o přijetí dotace na bankovní účet na stranu MD účtu 221 – Bankovní účet a na stranu DAL účtu 346 - Nároky na dotace. Účtování nároku na dotaci a přijetí dotace lze názorně vidět v tabulce číslo 9.

4.4 Účtování o fondech

VVI účtuje podle zákona o VVI o čtyřech fondech. Na obrázku číslo 5 je vidět, že všechny fondy jsou součástí rozvahové položky A.I.2. - Fondy. Položka výkazu zisku a ztráty B.IV.9. - Zúčtování fondů (účet – 648), kterou lze vidět na obrázku číslo 6, obsahuje výnosy do výše nákladů při použití prostředků fondů uváděných v položce pasiv A.I.2. – Fondy. Na vrub nákladů se účtují náklady hrazené na vrub fondů vytvářených organizací. Ve prospěch účtů 648 se účtuje snížení fondů tak, aby byla zachována věcná a časová správnost. Použití fondů se účtuje vždy výsledkově.

Číslo účtů fondů:

- rezervní fond – účet 914,
- fond reprodukce majetku – účet 916,
- fond účelově určených prostředků – účet 915,
- fond sociální – účet 912.

Obrázek 5: Rozvaha, položka A.I.2. - Fondy

Ústav molekulární genetiky AV ČR, v.v.i., Vídeňská 1083, 142 20 PRAHA 4, Česká republika

Rozvaha
Sestaveno k 31.12.2016
(v tis. Kč, s přesností na celá čísla)

Zpracováno v souladu s
vyhláškou č. 504/2002 Sb.
ve znění pozdějších předpisů

IČO					
68378050					
Číslo	Název	Položka	Číslo řádku	Stav	
				k 01.01.2016	k 31.12.2016
	AKTIVA CELKEM		082	2 662 873	3 017 113
	A.Vlastní zdroje celkem		083	2 580 603	2 558 473
	<i>1.Jmění celkem</i>		<i>084</i>	2 577 382	2 553 100
	1.Vlastní jmění		085	2 552 593	2 530 092
	2.Fondy	912 SF + 914 RF + 915 FUIP + 916 FKJ	086	24 789	23 008

Zdroj: Interní zdroj ÚMG

Obrázek 6: Výkaz zisků a ztrát, položka B.IV.9. – Zúčtování fondů

	IV. Ostatní výnosy	048	196 676
	5. Smluvní pokuty, úroky z prodlení, ost.pokuty a penále	049	40
	6. Platby za odepsané pohledávky	050	
	7. Výnosové úroky	051	0
	8. Kurzové zisky	052	
	9. Zúčtování fondů	053	23 951
	10. Jiné ostatní výnosy	054	172 684

Zdroj: Interní zdroj ÚMG

4.4.1 Rezervní fond

ÚMG o rezervním fondu účtuje jen v případě přidělu finančních prostředků ve výši nejméně 5 % ze zisku běžného období po zdanění, nebo při úhradě ztráty. Rozdělení zisku se účtuje na základě rozhodnutí Rady instituce o rozdělení zisku, nebo úhradě ztráty.

Tabulka 10: Účtování o rezervním fondu

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
1.	VÚD	Tvorba rezervního fondu ze zisku roku 2012	1 140	931	914
2.	VÚD	Tvorba rezervního fondu ze zisku roku 2013	900	931	914
3.	VÚD	Úhrada ztráty z roku 2014 z rezervního fondu	446 000	914	932
4.	VÚD	Tvorba rezervního fondu ze zisku roku 2015	3 220 000	931	914
5.	VÚD	Tvorba rezervního fondu ze zisku roku 2016 (60 % ze zisku)	3 223 200	931	914

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce číslo 10 je názorně vidět, jak ÚMG účtuje o tvorbě fondu přidělem ze zisku v letech 2012, 2013, a 2015 a v roce 2016, kdy došlo k rozdělení zisku mezi rezervní fond a sociální fond. Dále je v tabulce číslo 10 zaúčtováno použití fondu v případě ztráty, kterou ÚMG zaznamenalo v roce 2014. V roce 2012-2013 byly do rezervního fondu převedeny malé částky, to v důsledku výsledku hospodaření. Zvýšení rezervního fondu o podstatně

větší částky instituce zaznamenala v roce 2015-2016, výsledek hospodaření byl značně vyšší. V tabulce se nachází účet 931 - Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení a účet 932 - Nerozdělený zisk/ Neuhrazená ztráta. Jelikož je pro instituci rezervní fond pasivum, při tvorbě fondu se jeho hodnota zvyšuje na straně DAL, v případě jeho použití na úhradu ztráty se jeho hodnota naopak snižuje na straně MD.

4.4.2 Sociální fond

Sociální fond se tvoří povinně dle zákona o VVI z ročního objemu nákladů VVI zúčtovaných na mzdy, náhrady mzdy, odměn ve výši 2 % a lze tvořit i přídělem ze zisku.

Tabulka 11: Účtování o tvorbě sociálního fondu

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
1.	VÚD	Zákonný příděl do sociálního fondu (2%) v roce 2016	2 148 800	527	912
2.	VÚD	Příděl do sociálního fondu ze zisku v roce 2016	4 049 620	931	912

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce číslo 11 je vidět praktický příklad účtování zákonného přídělu v roce 2016 a dle odsouhlasení Rady instituce předpis přídělu z hospodářského výsledku z roku 2016. Sociální fond je pasivní účet, jeho hodnota je tedy navyšována na straně DAL.

Tabulka 12: Účtování o čerpání sociálního fondu

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
		Přijata faktura za Multisport karty	18 600	527	
		Pohledávka za zaměstnancem (ÚMG neplatí celou částku benefitu)	9 070	335	
2.	VÚD	Čerpání sociálního fondu na Multisport karty	18 600	912	648
3.	VBÚ	Úhrada faktury za Multisport karty	28 870	321	221
4.	VÚD	Srážka pohledávky ze mzdy zaměstnance	9 070	331	335

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce číslo 12 je vidět praktický příklad účtování čerpání ze sociálního fondu z měsíce dubna roku 2017. ÚMG poskytuje svým zaměstnancům jako jeden z možných benefitů MultiSport kartu. Jako první účtuje přijatou fakturu za Multisport karty, a to na stranu MD nákladového účtu 527 - Zákonné sociální náklady, a protože ÚMG zaměstnancům neplatí celou hodnotu Multisport karty, zároveň vzniká pohledávka za zaměstnancem účtovaná na stranu MD účtu 335 - Pohledávky za zaměstnanci. Na straně DAL vzniká závazek vůči dodavateli Multisport karet. Následuje zaúčtování čerpání ze sociálního fondu. Aby byla zachována věcná a časová správnost, je zaúčtováno snížení fondu na stranu MD účtu 912 – Sociální fond a stranu DAL účtu 648 -Zúčtování fondů. Dále pohledávka bude stržena ze mzdy zaměstnancům, který tento benefit využívají. Nakonec následuje uhrazení faktury z bankovního účtu ÚMG.

4.4.3 Fond účelově určených prostředků

Fond účelově určených prostředků je tvořen především z důvodu, aby prostředky, které nemohly být v roce poskytnutí využity, byly převedeny a efektivně využity v následujícím roce. Může být tvořen pouze do výše 5 % z poskytnuté dotace.

Tabulka 13: Účtování o fondu účelově určených prostředků

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
Nespotřebované prostředky v běžném roce					
1.	VÚD	Tvorba fondu FÚUP	54 280	549	915
Použití prostředků z fondu následující rok					
2.	FAP	Přijatá faktura za laboratorní materiál	5 500	501	321
3.	VÚD	Čerpání fondu ve výši skutečně fakturované částky	5 500	915	648
4.	VBÚ	Úhrada faktury za laboratorní materiál	5 500	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

V Tabulce číslo 13 je praktický příklad účtování, kde je zdrojem FÚUP nevyčerpaná provozní dotace z roku 2016 poskytnuta Garantovou agenturou ČR. Tvorba fondu

z provozní dotace jde na vrub nákladů, převod probíhá na konci roku, tj. k 31.12. Pasivní účet 915 - FÚUP se navýší na straně DAL, na MD je účtováno na nákladový účet 549 - Tvorba FÚUP. Čerpáním fondu v roce 2017 se sníží stav na účtu 915 - FÚUP na straně MD a na straně DAL bude výnosový účet 648 – Zúčtování fondů ve výši dle vynaložených nákladů. ÚMG čerpá fond nákladem, v tomto případě ÚMG nakoupilo laboratorní materiál, proto ve stejné výši musí být na účtu zúčtování fondů (N=V). FÚUP vytvořený z této dotace byl během roku 2017 zcela vyčerpán, nejvíce na mzdové náklady a materiální náklady.

Tabulka 14: Účtování o fondu účelově určených prostředků

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
Nespotřebované prostředky v běžném roce					
1.	VÚD	Tvorba fondu FÚUP	106 790	916	915
Použití prostředků z fondu následující rok					
2.	FAP	Přijatá faktura za mikroskop	52 730	042	321
3.	VÚD	Čerpání fondu ve výši skutečně fakturované částky	52 730	915	916
4.	VBÚ	Úhrada faktury za mikroskop	52 730	321	221
5.	VÚD	Uvedení mikroskopu do užívání	52 730	022	042
6.	VÚD	Čerpání zdrojů	52 730	916	915

Zdroj: Vlastní zpracování

Tvorba FÚUP z investiční dotace již nemůže být účtována do nákladů, jako tomu bylo v případě nevyčerpané provozní dotace. Tvorba FÚUP z nevyčerpané investiční dotace účtuje ÚMG na vrub účtu 916 – FRM a na stranu DAL účtu 915 – FÚUP. V tabulce číslo 14 je ukázán praktický příklad účtování FÚUP z nevyčerpané investiční dotace poskytnuté TA ČR v roce 2016. Nejprve je zaúčtována faktura za pořízení mikroskopu. Čerpání fondu se účtuje ve výši fakturované částky na stranu MD účtu 915 – FÚUP a na stranu DAL účtu 916 – FRM. Následuje úhrada faktury za mikroskop. Po převedení mikroskopu do užívání, zaúčtuje instituce snížení účtu 916 – FRM na stranu MD a navýší stav účtu 901 – Vlastní jmění na straně DAL.

4.4.4 Fond reprodukce majetku

Fond reprodukce majetku je peněžní fond určený ke shromáždění prostředků na obnovu a pořízení majetku. Tvorba fondu je vázaná na přiděl ze zisku a na finanční prostředky přímo související s majetkem, tím se rozumí odpisy, výnosy z podeje majetku, dotace z veřejných prostředků. V případě ÚMG je téměř jako jediná tvorba fondu využívána dotace.

Tabulka 15: Účtování o fondu reprodukce majetku

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
1.	VÚD	Předpis dotace na pořízení DHM	5 000 000	346	916
2.	VBÚ	Přijetí dotace na účet v bance	5 000 000	221	346
3.	FAP	Přijatá faktura za laboratorní přístroj	1 050 000	042	321
4.	VBÚ	Úhrada faktury za laboratorní přístroj	1 050 000	321	221
5.	VÚD	Čerpání fondu z dotace	1 050 000	916	901
6.	VÚD	Uvedení lab. přístroje do užívání	1 050 000	022	042

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce číslo 15 je ukázán praktický příklad tvorby fondu z investiční dotace poskytnuté od GA ČR. Přijetí dotace účtuje na účet 346 – Dotace na stranu MD a na straně DAL navýší účet 916 – FRM. Dotace je přijata na bankovní účet a lze ji použít na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Účtuje se o přijetí faktury, úhradě faktury a následně o zaúčtování čerpání fondu z dotace. Na straně MD se sníží účet 916 – FRM o hodnotu pořízeného laboratorního přístroje a na straně DAL o tuto hodnotu zvýšíme hodnotu účtu 901 – Vlastní jmění. Nakonec je laboratorní přístroj převeden do užívání.

4.5 Dlouhodobý majetek

Evidence majetku v ÚMG zabezpečuje ekonomické oddělení v souladu s vyhl. č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení ZoÚ. Majetek je označen inventárními čísly. Podle pořizovací ceny a doby použitelnosti se majetek rozlišuje na:

- dlouhodobý hmotný majetek (DHM), použitelnost delší než rok, vstupní cena nad 40 000,- Kč
- dlouhodobý nehmotný majetek (DNM), použitelnost delší než rok, vstupní cena nad 60 000,- Kč
- dlouhodobý finanční majetek (DFM), cenné papíry s dobou splatnosti delší než rok
- drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM), použitelnost delší než rok, vstupní cena nad 5 000,- Kč
- drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM), použitelnost delší než rok, vstupní cena nad 7 000,- Kč.

Předpis účtování pořízení majetku byl ukázán již v kapitole účtování fondů, konkrétně v sekci věnované FRM. Specifikem ÚMG je, že veškerý svůj majetek pořizuje pouze z dotací, tzn. z prostředků FRM. V případě bezúplatného nabytí dlouhodobého majetku by na straně MD bylo účtováno přímo na příslušný majetkový účet a na straně DAL by byl navýšen účet 901 – Vlastní jmění. Majetková účetní vyhotoví na základě faktury tzv. Zařazovací protokol a zajistí na něm podpisy odpovědných osob. Poté na základě zařazovacího protokolu zařadí majetek do účetnictví v programu iFIS. Majetek je možno vyřadit na návrh jejich uživatele na předepsaném formuláři, podepsaném vedoucím oddělení a členy likvidační komise a bude následně ekologicky zlikvidován příslušnou firmou. V případě ÚMG je majetek vyřazován převážně v důsledku opotřebení, velké poruchovosti, velké technické zaostalosti nebo v důsledku poškození. Vyřazení se provádí na základě Protokolu o likvidaci dlouhodobého majetku.

Tabulka 16: Účtování o vyřazení dlouhodobého majetku

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
Dlouhodobý majetek je odepsán					
1.	VÚD	Vyřazení mikroskopu z evidence ve vstupní ceně	52 730	082	022
Dlouhodobý majetek není zcela odepsán					
1.	VÚD	Odpis mikroskopu za část běžného období	2636,5	551	082
2.	VÚD	Snížení vlastního jmění o hodnotu odpisu	2636,5	901	649
3.	VÚD	Doúčtování zůstatkové ceny	2636,5	551	082
4.	VÚD	Snížení vlastního jmění o hodnotu zůstatkové ceny	2636,5	901	649
5.	VÚD	Vyřazení mikroskopu z evidence ve vstupní ceně	52730	082	022

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce číslo 16 je ukázán předpis vyřazení dlouhodobého majetku. ÚMG vyřazuje ze své evidence mikroskop, který je zastaralý, opotřebený. Jedná se o předpis vyřazení v případě, že byl již mikroskop zcela odepsán, a tedy se o hodnotu vstupní ceny mikroskopu sníží účet 022 - Samostatné movité věci na straně DAL. Na straně MD bude účtováno na účet 082 - Oprávky k samost. mov. věcem. V případě, že mikroskop je poruchový a není zcela odepsán je účtováno o odpisu za část běžného období na stranu MD účtu 551 – Odpisy a na stranu DAL účtu 082 - Oprávky k samost. mov. věcem. Následuje snížení účtu 901 – Vlastní jmění na straně MD o hodnotu odpisu, na straně DAL bude účtováno na výnosový účet 649 – Zúčtování poměrné části odpisů majetku poř. z dotace, aby se náklady rovnaly výnosům. V ÚMG je doúčtování zůstatkové ceny účtováno též na stranu MD účtu 551 – Odpisy, ale je zde přiřazená pseudosyntetika 5513 - Zůst.cena likvidovaného majetku pořiz. z dotace, na stranu DAL je účtováno o účtu 082 - Oprávky k samost. mov. věcem. Po doúčtování zůstatkové ceny je nutné o tuto hodnotu opět snížit vlastní jmění a vyřadit mikroskop v hodnotě vstupní ceny z evidence dlouhodobého majetku.

V souladu s ustanoveními zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví - část 4 § 28, odpisuje ÚMG hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek prostřednictvím účetních odpisů. Protože je všechen majetek pořizován z dotací, účtuje ÚMG pouze o účetních odpisech.

Tabulka 17: Odpisové skupiny ÚMG

Roční odpisová sazba	Odpisová skupina	Doba odpisování
2 %	1 a 2 (budovy, stavby, haly)	50 let
10 %	3 a 5 (mimo VT) (energetické stroje, přístroje)	10 let
25 %	5 (pouze VT)	4 roky
10 %	4 (pracovní stroje a zařízení)	10 let
10 %	7 (inventář)	10 let
20 %	6 (auta)	5 let
25 %	8 (software)	4 roky

Zdroj: Vlastní zpracování dle Vnitřní směrnice ÚMG

Tabulka 18: Účtování o odpisech dlouhodobého majetku

Č.	Doklad	Text	Částka v Kč	MD	DAL
1.	VÚD	Odpis mikroskopu	5 273	551	082
2.	VÚD	Snížení vlastního mění o hodnotu odpisu	5 273	901	649

Zdroj: Vlastní zpracování

Stanovené doby odpisování vystihují životnost jednotlivých skupin majetku viz. tabulka číslo 17. Pravidelné odpisy se účtují na účet 551 – Odpisy na stranu MD a souvztažně na účet 082 – Oprávky k samost. mov. věcem na stranu DAL. Následuje snížení účtu 901 – Vlastní jmění na straně MD o hodnotu odpisu, na straně DAL bude účtováno na výnosový účet 649 – Zúčtování poměrné části odpisů majetku poř. z dotace, aby se náklady rovnaly výnosům, jak je ukázáno v tabulce číslo 18.

5 Zhodnocení

Na základě analýzy financování v pětiletém období a účtování vybraných účetních případů Ústavu molekulární genetiky lze shrnout následující hlavní principy a úskalí v těchto oblastech.

ÚMG je poměrně mladý ústav, založený teprve v roce 2007. Jeho vývoj ve sledovaném pětiletém období (2012-2016) je značně progresivní. Postupně zvyšuje počet zaměstnanců (ve sledovaném období téměř o 120), rostoucí tendenci bylo možné zaznamenat i ve vývoji mezd. Výsledek hospodaření má též progresivní vývoj. V roce 2016 ÚMG dosáhl již zisku 5 372 000,- Kč. Tak jako podstatná část ostatních VVI je ÚMG z velké části závislý na dotacích z veřejných prostředků. Největším zdrojem tohoto financování jsou zdroje z ostatních resortů. Ostatními resorty se rozumí zejména GA ČR, TA ČR, MŠMT, případně ostatní ministerstva. Účtování zdrojů financování je v VVI odlišné od ostatních neziskových organizací, zejména v případě investičních dotací, které jsou přímo účtovány do fondu reprodukce majetku.

Při vedení účetnictví vychází VVI v základě ze ZoÚ, klíčové však pro ni jsou zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích a vyhláška č. 504/2002 Sb. Nejvíce odlišností ve vedení účetnictví ve srovnání s podnikatelskými subjekty se nachází v oblasti účtování o dotacích a fondech. Při porovnání vedení účetnictví VVI a ostatních subjektů (zejména podnikatelských) je v první řadě patrné, že obě skupiny používají odlišnou prováděcí vyhlášku. Jiná je také směrná účtová osnova, ta v případě VVI obsahuje tzv. pseudosyntetiku.

VVI účtuje podle zákona o VVI o čtyřech fondech. V případě rezervního fondu ÚMG účtuje tvorbu fondu ze zisku, nebo úhrada ztráty z fondu. V případě sociálního fondu přispívá zaměstnanci především na zaměstnanecké benefity, jako je například Multisport karta. ÚMG tvoří převážně fond účelově určených prostředků v situacích, kdy dotace nebyla zcela vyčerpána. Fond reprodukce majetku je tvořen z investičních dotací. Dlouhodobý majetek ÚMG eviduje podle vnitřní směrnice. Specifické je zde účtování snížení vlastního jmění při odepisování majetku. Jelikož veškerý svůj majetek pořizuje z investičních dotací, účtuje ÚMG pouze o účetních odpisech.

6 Závěr

Tato práce se věnuje specifikům účtování a financování veřejných výzkumných institucí se zaměřením na konkrétní ústav – Ústav molekulární genetiky. Veřejná výzkumná instituce tvoří nedílnou součást neziskového sektoru. Jejich prostřednictvím stát zabezpečuje své povinnosti v oblasti vědy a výzkumu. Zřízení takové organizace je tedy prospěšné pro celou společnost. V České republice jsou veřejné instituce financovány prostřednictvím dotací institucionálních, účelových a dotací z ostatních resortů.

Ústav molekulární genetiky je nejvíce závislý na veřejných prostředcích získaných od ostatních resortů. Nejvíce těchto prostředků jim poskytuje GA ČR, TA ČR, MŠMT. Institucionální dotace tvoří druhou největší skupinu prostředků poskytovaných ÚMG z veřejných zdrojů. Institucionální dotace jsou přiřazovány ze státního rozpočtu. Jako další zdroje financování lze ÚMG navrhnout, pokusit se o získání zahraniční dotace, zejména dotace z fondů Evropské unie. Konkrétně by se vědci z ÚMG mohli ucházet o prestižní granty Evropské výzkumné rady – ERC Consolidator Grants 2018. Grant je určen na podporu konsolidace výzkumných týmů a programů a žádat o něj mohou výzkumníci, kteří dokončili PhD studium v rozmezí 7 – 12 let. Dalším možným zdrojem finančních prostředků by mohly být patenty za výsledky výzkumu. Jelikož je ÚMG poměrně mladý ústav a výzkum trvá většinou několik let, patentů má zatím jen malé množství.

Během zpracování práce bylo zjištěno že ÚMG postupuje dle ZoÚ, zákona o VVI, vyhlášky č. 504/2002 Sb. a jeho účtování je v souladu s těmito právními předpisy. VVI je povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Ke každé výroční zprávě je tedy přiložena zpráva nezávislého auditora. To dokládá, že účetnictví ÚMG je v souladu s právními předpisy a že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o stavu organizace.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje

ADÁMKOVÁ, Petra. Právní regulace financování školství, vědy a výzkumu. Brno: Tribun EU, 2009. Knihovnicka.cz. ISBN 978-80-7399-677-2.

BOUKAL, Petr. *Nestátní neziskové organizace: (teorie a praxe)*. V Praze: Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1650-9.

DRUCKER, Peter Ferdinand. *Řízení neziskových organizací: praxe a principy*. Praha: Management Press, 1994. ISBN 80-85603-38-1.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG, 1999. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-675-4.

PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0339-3.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Public research institutions: mapping sector trends*. OECD, c2011. ISBN 978-92-64-11950-5.

STRECKOVÁ, Yvonne. *Teorie veřejného sektoru*. Brno: Masarykova univerzita, 1998. ISBN 80-210-1737-6.

STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia 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*. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-774-4.

SVOBODOVÁ, Jaroslava a Zdeněk ŠAFRÁNEK. *Účtová osnova, české účetní standardy: postupy účtování pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (nevýdělečné organizace)*. Olomouc: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-728-7.

TETŘEVOVÁ, Liběna. *Veřejná ekonomie*. Praha: Professional Publishing, 2008. ISBN 978-80-86946-79-5.

WENCLOVÁ, Jana a Tomáš WENCEL. *Ekonomika a účetnictví veřejných výzkumných institucí*. Praha: Academia, 2013. ISBN 978-80-200-2269-1.

Internetové zdroje

Akademie věd České republiky. *Výroční zpráva AV ČR 2016*. [online]. Praha: AV ČR, 2016 [cit. 2017-08-28]. Dostupné z:

http://www.avcr.cz/opencms/export/sites/avcr.cz/.content/galerie-souboru/vyrocnizpravy/Vyrocnizprava_2016_schvalena_L_AS.pdf

Akademie věd České republiky. *Rozpočet a financování AV ČR*. [online]. Praha: AV ČR, 2014 [cit. 2017-08-28]. Dostupné z: <http://data.ekonomicke.avcr.cz/rozpocet-a-financovani-zalozka/clanky-a-zdroje/>

Ústav molekulární genetiky. [online]. Praha: ÚMG, 2017 [cit. 2017-10-21]. Dostupné z: <https://www.img.cas.cz/o-ustavu/fotogalerie-a-video/>

Právní normy

Zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích. [online]. [cit. 2018-01-25].

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

Zákon č. 283/1992 Sb., o Akademii věd ČR. [online]. [cit. 2018-01-25]. Dostupné z:

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-283>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [online]. [cit. 2018-01-27]. Dostupné z:

<https://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

Vyhláška č. 504/2002 Sb. [online]. [cit. 2018-01-27]. Dostupné z:

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-504>

Seznam tabulek

Tabulka 1: Přehled oblastí působení neziskových organizací.....	14
Tabulka 2: Skupina 50 – spotřebované nákupy.....	28
Tabulka 3: Přehled Českých účetních standardů.....	28
Tabulka 4: Přehled článků.....	31
Tabulka 5: Přehled zdrojů.....	31
Tabulka 6: Zaměstnanci ÚMG.....	33
Tabulka 7: Výsledek hospodaření ÚMG (v tis. Kč).....	34
Tabulka 8: Přehled financování ÚMG.....	34
Tabulka 9: Účtování zdrojů financování.....	35
Tabulka 10: Účtování o rezervním fondu.....	37
Tabulka 11: Účtování o tvorbě sociálního fondu.....	38
Tabulka 12: Účtování o čerpání sociálního fondu.....	38
Tabulka 13: Účtování o fondu účelově určených prostředků.....	39
Tabulka 14: Účtování o fondu účelově určených prostředků.....	40
Tabulka 15: Účtování o fondu reprodukce majetku.....	41
Tabulka 16: Účtování o vyřazení dlouhodobého majetku.....	43
Tabulka 17: Odpisové skupiny ÚMG.....	44
Tabulka 18: Účtování o odpisech dlouhodobého majetku.....	44

Seznam obrázků

Obrázek 1: Rozdělení neziskového sektoru.....	13
Obrázek 2: Orgány veřejné výzkumné instituce.....	20
Obrázek 3: Sídlo Ústavu molekulární genetiky.....	32
Obrázek 4: Organizační struktura ÚMG.....	33
Obrázek 5: Rozvaha, položka A.I.2. – Fondy.....	36
Obrázek 6: Výkaz zisků a ztrát, položka B.IV.9. – Zúčtování fondů.....	37

8 Přílohy

Příloha 1: Vybrané závazné pseudosyntetiky platné pro VVI zřízené Akademií věd ČR

Pseudosyntetiky	Název analytického účtu
022	Samostatné movité věci
042	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
082	Oprávkky k samost. mov. věcem
221	Peněžní prostředky na účtech
3211	Dodavatelé domácí
3212	Dodavatelé zahraniční
3311	Mzdy - zaměstnanci
3359	Pohledávky za zaměstnanci
34611	Provozní dotace od ústředních institucí
34612	Provozní dotace od místních institucí
34613	Provozní dotace od zahraničních poskytovatelů
34621	Investiční dotace od vládních institucí
34622	Investiční dotace od místních institucí
34623	Investiční dotace od zahraničních poskytovatelů
5013	Spotřeba materiálu, ochr. pom.
527100	Příděl do sociálního fondu daňově uznatelná část
527110	Příděl do sociálního fondu daňově neuznatelná část
527210	Příspěvek do PF ze SF
527220	Příspěvek na životní pojištění ze SF
527230	Příspěvky do PF placené mimo SF
527240	Sociální výpomoci ze SF
54931	Tvorba FÚUP - účelové prostředky (poskytnuté zřizovatelem)
54932	Tvorba FÚUP - institucionální prostředky (poskytnuté zřizovatelem)
54933	Tvorba FÚUP - prostředky od jiných poskytovatelů

54934	Tvorba FÚUP - ostatní
5511	Odpisy majetku pořízeného z dotace
5513	Zúst.cena likvidovaného majetku pořiz. z dotace
64811	Zúčtování RF - peněžní dary
64812	Zúčtování RF - ostatní
6482	Zúčtování FRM
64831	Zúčtování FÚUP - účelové převedené z min. roku-přidělené zřizovatelem
64832	Zúčtování FÚUP - institucionální převedené z min. roku-přidělené zřizovatelem
64833	Zúčtování FÚUP - prostředky od jiných poskytovatelů
64834	Zúčtování FÚUP - účelově určené prostředky ze zahraničí
64835	Zúčtování FÚUP - účelově určené peněžní dary
6484	Čerpání mzdových prostředků ze SF
6495	Zúčtování poměrné části odpisů majetku poř. z dotace
69111	PD institucionální - výzkumný záměr, podpora VO a podpora činností pracovišť AV
691120	PD institucionální - dotace na činnost
691121	PD institucionální - Program podpory projektů mezinár.spolupráce
691130	PD institucionální - ostatní dotace (EHP/Norsko apod.)
691210	PD účelové - granty GA AV
691220	PD účelové - program Nanotechnologie pro společnost
691310	PD mimorozpočtové - granty GA ČR
691320	PD mimorozpočtové - projekty ostatních resortů
691321	PD mimorozpočtové - granty TA ČR
691330	PD mimorozpočtové - dotace na GA ČR od příjemců účelové podpory VaV (spolupříjemci)
691340	PD mimorozpočtové - dotace na proj. ost. resortů od příjemců účel. podpory VaV (spolupříjemci)
691341	PD mimorozpočtové - granty TA ČR (spolupříjemci)
691350	PD mimorozpočtové - ostatní
901	Vlastní jmění

9121	SF - tvorba
912221	SF - penzijní připojištění
912222	SF - odměny
912223	SF - životní pojištění
912224	SF - sociální výpomoci
9141	RF Příděl finančních prostředků ze zisku běžného účetního období po zdanění (nejméně 5 %)
9142	RF Peněžní dary, s výjimkou darů účelově určených
9151	FÚUP - Účelově určené peněžní dary (s výjimkou darů určených na pořízení a technické zhodnocení dlouh.majetku)
9152	FÚUP - Účelově určené peněžní prostředky ze zahraničí
9153	FÚUP - Účelově určené veřejné prostředky nepoužité efektivně v rozpočtovém roce (max.5% na projekt)
91531	FÚUP - Účelově určené veřejné prostředky nepoužité efektivně v rozpočtovém roce (max.5% na projekt) NIV
91532	FÚUP - Účelově určené veřejné prostředky nepoužité efektivně v rozpočtovém roce (max.5% na projekt) IV
9162	FRM ze zisku
9164	FRM z darů určených na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku
9165	FRM z prostředků rezervního fondu
9166	FRM z prostředků přijatých na sdružení prostředků k pořízení dlouhodob. majetku
9167121	FRM z dotace institucionální - výzkumný záměr, podpora VO a podpora činností pracovišť AV
9167122	FRM z dotace institucionální - dotace na činnost
9167131	FRM z dotace účelové - granty GA AV
916721	FRM z dotace mimorozpočtové - granty GA ČR
916722	FRM z dotace mimorozpočtové - projekty ostatních resortů
9167221	FRM z dotace mimorozpočtové - granty TA ČR
916723	FRM z dotace mimorozpočtové - ostatní
9168	FRM - dotace minulých let čerpání z FÚUP
931	Výsl. hosp. ve schval. řízení
932	Nerozd. zisk, neuhraz. ztráta minulých let