

Analýza účetnictví neziskových organizací jako základ pro ocenění hospodářských činností

Martina Polínková

Bakalářská práce
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomik

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická

akademický rok: 2009/2010

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina POLÍNKOVÁ**

Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Finanční řízení podniku**

Téma práce: **Analýza účetnictví neziskových organizací jako základ pro ocenění hospodářských činností**

Zásady pro vypracování:

1. Prostudujte odbornou literaturu z dané oblasti.
2. Analyzujte a porovnejte rozdíly mezi účetnictvím jednotlivých neziskových organizací.
3. Navrhněte kalkulace hospodářských činností a zaúčtujte jednotlivé účetní případy.

Rozsah práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

[1] NOVÁKOVÁ, Š. Účetnictví příspěvkových organizací. Praha : Vysoká škola ekonomická, 2002. 96 s. ISBN 8024502860.

[2] PEŠTUKA, J. Účetnictví nevýdělečných organizací. Praha : EUROUNION Praha, s. r. o., 2008. 288 s. ISBN 9788073170677.

[3] STEJSKALOVÁ, I. a kol. Využití účetnictví v řízení neziskových organizací, se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení. 1. vyd. Praha : ASPI, a. s., 2006. 140 s. ISBN 8073571870.

[4] SVOBODOVÁ, J. a kol. Účtová osnova, české účetní standardy – postupy účtování pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. Olomouc : ANAG, 2008. 368 s. ISBN 9788072634439.

[5] SVOBODOVÁ, J. a kol. Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. 1. vyd. Olomouc : ANAG, 2005. 256 s. ISBN 8072632965.

Vedoucí bakalářské práce:

Mgr. Barbora Petřů Puhrová
EXT.

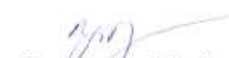
Datum zadání bakalářské práce:

9. října 2009

Termín odevzdání bakalářské práce:

11. prosince 2009

Ve Zlíně dne 6. listopadu 2009


PaedDr. Josef Rydlo
vedoucí katedry




Ing. Eva Heczková, Ph.D.
vedoucí katedry

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹⁾;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí;
- na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²⁾;
- podle § 60³⁾ odst. 1 autorského zákona má Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60³⁾ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně

6.11.2009 

1) zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací;

(1) Vysoká škola nevýdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

2) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

3) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce „Analýza účetnictví neziskových organizací jako základ pro ocenění hospodářských činností“ je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V první části se věnuji charakteristice neziskových organizací, zejména pak organizačních složek státu a příspěvkových organizací. Dále také popisuji obory informační soustavy, a to účetnictví a kalkulace. Následně vymezuji některé položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Praktická část se zabývá komparací účetnictví organizačních složek státu a příspěvkových organizací, návrhy kalkulací hospodářských činností v konkrétní příspěvkové organizaci a současně jsou zde uvedeny účetní případy, které se v této organizaci vyskytují.

Klíčová slova: neziskové organizace, příspěvková organizace, organizační složka státu, účetnictví, kalkulace

ABSTRACT

Bachelor thesis "Analysis of the accounting of non-profit organizations as a basis for the valuation of economic activities" is divided into theoretical and practical part. The first part deals with the characteristics of non-profit organizations, especially organizational units of the state and allowance organizations. Further I describe the fields of information systems, namely accounting and calculations. Then I define certain items of balance sheet and profit and loss account. The practical part deals with comparison of the accounting of organizational units of the state and allowance organizations, proposals of calculation of economic activity in a specific allowance organization and there are also listed accounting cases which occur in this organization

Keywords: non-profit organizations, allowance organization, organizational units of the state, accounting, calculation

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Mgr. Barboře Petřů Puhrové za cenné rady a připomínky a především za poskytnutí materiálů, které mi sloužily k vypracování mé bakalářské práce a dále bych chtěla poděkovat Ing. Evě Heczkové, PhD. za poskytnuté konzultace.

„Abychom zbohatli materiálně, musíme nejprve zbohatnout v mysli.“

Autor neznámý

OBSAH

ÚVOD	10
I. TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NEZISKOVÝ SEKTOR	13
1.1 ORGANIZACE NEZISKOVÉHO SEKTORU	13
1.1.1 Členění podle právní normy	13
1.1.2 Státní a nestátní neziskové organizace	14
1.2 KONKRÉTNÍ FORMY STÁTNÍCH NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	14
1.2.1 Organizační složky státu	15
1.2.2 Příspěvkové organizace územních samosprávných celků.....	15
2 INFORMAČNÍ SYSTÉM ORGANIZACE	17
2.1 ÚČETNICTVÍ	17
2.1.1 Účetnictví neziskových organizací.....	18
2.2 KALKULACE	18
2.2.1 Kalkulace v neziskových organizacích	19
3 VYMEZENÍ A CHARAKTERISTIKA NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY A VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY	20
3.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	20
3.2 ZÁSoby.....	20
3.3 PROSTŘEDKY ROZPOČTOVÉHO HOSPODAŘENÍ	21
3.4 FONDY.....	21
3.5 NÁKLADY A VÝNOSY.....	23
II. ANALYTICKÁ ČÁST	24
4 KOMPARACE ÚČETNICTVÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	25
4.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA	25
4.2 SPECIFIKA ÚČETNICTVÍ ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU A PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ, ROZSAH VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	26
4.2.1 Komparace účetnictví.....	27
4.2.2 Účtová třída 0 - dlouhodobý majetek.....	27
4.2.3 Účtová třída 1 – Zásoby	29
4.2.4 Účtová třída 2 – Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu organizačních složek státu, k rozpočtu územních samosprávných celků a rozpočtové a ostatní finanční účty.....	30
4.2.5 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	31
4.2.6 Účtová třída 4 – Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků	32
4.2.7 Účtová třída 5 – Náklady územních samosprávných celků na hospodářskou činnost a náklady příspěvkových organizací	33
4.2.8 Účtová třída 6 – Výnosy z hospodářské činnosti územních samosprávných celků a z činností příspěvkových organizací.....	33
4.2.9 Účtová třída 9 – fondy, výsledek hospodaření, dlouhodobé úvěry a půjčky, rezervy, závěrkové a podrozvahové účty	34
5 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA TEČOVICE	36

5.1	HOSPODÁŘSKÁ ČINNOST	37
5.1.1	Stravování	38
5.1.2	Tělocvična	41
5.1.3	Pečení koláčků	42
5.2	ZÁKLADNÍ ŠKOLA JAKO ÚČETNÍ JEDNOTKA	43
5.3	DOPORUČENÍ	46
	ZÁVĚR	47
	RESUMÉ	49
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	51
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	53
	SEZNAM TABULEK	54
	SEZNAM PŘÍLOH	55

ÚVOD

Součástí národního hospodářství je kromě ziskového sektoru a sektoru domácností také sektor neziskový. Organizace, které tento sektor tvoří, nebyly založeny za účelem podnikání ani dosažení zisku a jejich hlavním cílem je dosažení přímého užitku, který má podobu veřejné služby. Existenci těchto organizací nelze zpochybňovat. Ať už se jedná o státní neziskové organizace, které vykonávají obzvláště výkon veřejné správy, nebo o nestátní neziskové organizace vykonávající vzájemně nebo veřejně prospěšnou činnost, činnost obou přispívá především k morálnímu bohatství dané země.

Účetnictví neziskového sektoru je specifickou oblastí účetnictví jako celku a liší se od účetnictví podnikatelů i mezi jednotlivými organizacemi uvnitř tohoto segmentu. Odlišnosti vyplývají nejen z rozdílných vyhlášek, kterými se provádějí ustanovení zákona o účetnictví, ale také z ustanovení dalších právních předpisů, jimiž je nutné se při zpracování účetnictví řídit.

Hlavním cílem mé bakalářské práce je na principu nákladových kalkulací ocenit hospodářské činnosti konkrétní příspěvkové organizace a zaúčtovat účetní případy, které se v dané organizaci vyskytují. Tohoto cíle bude dosaženo prostřednictvím prostudování právních předpisů a odborných materiálů a také provedením vlastní analýzy rozdílů účetnictví organizačních složek státu a municipálních příspěvkových organizací.

Teoretická část bakalářské práce je rozdělena na tři kapitoly. První kapitola se zabývá charakteristikou neziskového sektoru a podrobnějším popisem organizačních složek státu a příspěvkových organizací územních samosprávných celků. Ve druhé kapitole věnuji pozornost dvěma oborům informační soustavy, jimiž jsou účetnictví a kalkulace. Pro potřeby této bakalářské práce vymezuji základní pojmy, které s těmito obory souvisí, a popisují oblast jejich působení. V poslední kapitole teoretické části jsou pro bližší objasnění definovány některé položky rozvahy a výkazu zisku a ztrát.

Analytická část práce se dělí na dvě kapitoly. Na základě prostudování příslušných právních předpisů a odborných publikací je v první kapitole provedena komparace účetnictví v organizačních složkách státu a v příspěvkových organizacích územních samosprávných celků. Druhá kapitola analytické části je věnována konkrétní příspěvkové organizaci – Základní škole a Mateřské škole Tečovice. Nejdříve je organizace blíže specifikována a popsána, následně je vymezena její doplňková činnost. V této části jsou také provedeny příslušné nákladové kalkulace vybraných činností. Na závěr jsou v práci

uvedeny konkrétní účetní případy, které se týkají činnosti této organizace. Pro zaúčtování těchto případů jsem využila poznatků, které jsem získala během zpracování této bakalářské práce.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÝ SEKTOR

Podle principu financování lze národní hospodářství rozdělit na ziskový (tržní) sektor a neziskový (netržní) sektor. Neziskový sektor dále členíme na sektor veřejný, sektor soukromý a sektor domácností. [1]

Ziskový a neziskový sektor se podle [1] a [2] liší zejména:

- a) charakterem spotřebovávaných statků a služeb

Ziskový sektor nabízí statky a služby za určitou protihodnotu. Neziskový sektor zajišťuje tzv. veřejné statky, tj. statky, kdy žádného jedince nelze vyloučit ze spotřeby, spotřebitelé navíc za tyto statky neplatí žádnou protihodnotou; jedná se např. o policii, základní vzdělání, ale i pouliční osvětlení

- b) principem rozdělování, kdy v ziskovém sektoru jsou výsledné produkty rozdělovány podle množství, kvality a tržní úspěšnosti, zatímco v neziskovém sektoru jsou produkty rozdělovány podle potřeb

- c) cílovou funkcí

V neziskovém sektoru není hlavní funkcí vytvoření zisku, jako tomu je v ziskovém sektoru, ale přímé dosažení užitku.

Neziskový sektor má za úkol uspokojit řadu lidských potřeb. Působí na příklad v oblasti sociálních služeb a zdraví, ochrany lidských práv, ochrany životního prostředí, rozvoje vědy, vzdělání, výkonu státní správy, obrany státu apod.

1.1 Organizace neziskového sektoru

Organizace, které se uspokojováním již zmíněných potřeb zabývají, se nazývají neziskové organizace. Tyto organizace nebyly založeny za účelem podnikání ani dosahování zisku (přestože je mohou vytvářet) a lze je dělit dle různých hledisek.

1.1.1 Členění podle právní normy

Pojem nezisková organizace není v právním systému České republiky přesně definován, nejbližší je vymezení tohoto pojmu zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. Ten v § 18, odstavci 3 hovoří o poplatnících, kteří nebyli založeni za účelem podnikání a jejichž výčet nalezneme v odstavci 8 stejného paragrafu. Těmito poplatníky jsou:

- zájmová sdružení právnických osob, pokud tato sdružení mají právní subjektivitu,
- občanská sdružení včetně odborových organizací,

- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace, nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce
- školské právnické osoby
- obce,
- organizační složky státu
- kraje
- příspěvkové organizace,
- státní fondy
- subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon [3]

1.1.2 Státní a nestátní neziskové organizace

Státní neziskové organizace zajišťují převážně výkon veřejné správy na úrovni státu, regionu nebo obce. Dále to mohou být organizace, které zabezpečují uspokojování esenciálních lidských potřeb, jako je zdraví, vzdělání apod.

Nestátní (nevládní) neziskové organizace tvořící neziskový soukromý sektor, taktéž nazývaný jako třetí sektor, poskytují služby, které veřejná správa nechce dělat, a pro ziskový sektor nejsou příliš výnosné. Jsou zakládány skupinami občanů, kteří se jejich prostřednictvím snaží vyjádřit postoj vůči nějakému společenskému problému. Jejich hlavní funkcí je přímý užitek. Jsou autonomní vůči státu a finance tyto organizace získávají od soukromých fyzických a právnických osob, i když příspěvek z veřejných financí se nevylučuje. Dělí se na církevní organizace, občanská sdružení, obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy. [1] a [4]

1.2 Konkrétní formy státních neziskových organizací

Protože se v analytické části své bakalářské práce budu zabývat komparací účetnictví organizačních složek státu a příspěvkových organizací územních samosprávných celků, považuji za nutné tyto druhy neziskových organizací blíže specifikovat, aby byla pochopena podstata fungování a účel, pro které byly založeny.

1.2.1 Organizační složky státu

„Organizačními složkami státu jsou ministerstva a jiné správní úřady státu, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády České republiky, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd České republiky, Grantová agentura České republiky a jiná zařízení, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis, dále státní rozpočtové organizace zřízené zvláštním právním předpisem řízené ústředními orgány, okresními úřady a školskými úřady, jakož i Úřad pro ochranu osobních údajů, Úřad pro zahraniční styky a informace a státní organizace Správa úložišť radioaktivních odpadů. Kancelář Poslanecké sněmovny a Kancelář senátu mají obdobné postavení jako organizační složky státu.“ [5]

OSS sestavuje pro svou činnost rozpočet příjmů a výdajů. Veškeré dosažené příjmy jsou příjmy státního rozpočtu a jsou soustředěny na příslušném příjmovém účtu a výdaje jsou výdaji státního rozpočtu a jsou hrazeny z příslušných výdajových rozpočtových účtů. [6]

Organizační složky státu fungují jako limitní organizace, tzn., že mohou čerpat peněžní prostředky z výdajových účtů státního rozpočtu jen do výše limitu. Ten stanovuje správce kapitoly pro provozní výdaje, na platy zaměstnancům a v neposlední řadě také pro individuálně posuzované i systémově určené výdaje.

OSS není právnickou osobou, je však účetní jednotkou a vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. [7]

1.2.2 Příspěvkové organizace územních samosprávných celků

Příspěvkovou organizaci územních samosprávných celků zřizuje kraj nebo obec podle zákona č. 250/2000 Sb. § 27 – 37 *„pro takové činnosti ve své působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu.“* [1, s. 59] Ze zákona dále vyplývá, že zřizovatel o vzniku příspěvkové organizace vydává zřizovací listinu, která má tyto náležitosti:

- úplný název zřizovatele,
- název a sídlo a identifikační číslo příspěvkové organizace,
- vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
- označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření,

- vymezení (majetkových) práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena,
- okruhy doplňkové činnosti u PO ÚSC, popř. okruhy jiné činnosti u PO OSS,
- vymezení doby, na kterou je organizace zřízena. [8]

Tyto údaje a také skutečnosti, jako je vznik, rozdělení, sloučení, splnutí nebo zrušení organizace se zveřejňují v Ústředním věstníku České republiky. Příspěvková organizace se zapisuje do obchodního rejstříku.

Hospodářskou, neboli doplňkovou činnost provozuje příspěvková organizace mimo činnost hlavní. Doplňková činnost pomáhá efektivně využívat své hospodářské možnosti a odbornost zaměstnanců. *„Okruhy doplňkové činnosti navazují na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace a sleduje se odděleně.“* [9]

Podle [1] a [10] hospodaří příspěvkové s peněžními prostředky získanými v rámci hlavní i doplňkové činnosti, s prostředky přijatými od svého zřizovatele v podobě dotací, dále využívají prostředky svých fondů, kterými jsou rezervní fond, fond odměn, investiční fond a fond kulturních a sociálních potřeb. Hospodaření s těmito fondy je blíže specifikováno ve třetí kapitole. Příspěvkové organizace využívají také dary přijaté od fyzických i právnických osob z tuzemska i ze zahraničí. Zisk získaný v rámci provozování doplňkové činnosti může být použit pouze ve prospěch činnosti hlavní.

Základním finančním vztahem k rozpočtu zřizovatele – tedy obce nebo kraje - je příspěvek na provoz. Ten je poskytován *„zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejich potřeb.“* [11, s. 32] Příspěvkové organizaci může zřizovatel nařídit odvod do svého rozpočtu z provozu, pokud plánované výnosy překračují plánované náklady, z investičních zdrojů v případě, kdy jsou větší než jejich potřeba užití nebo při porušení rozpočtové kázně. [11]

2 INFORMAČNÍ SYSTÉM ORGANIZACE

Každá organizace používá pro řízení svých činností informace, které mají různou podobu, jsou např. numerické, psané, vizuální apod. Tyto informace jsou zjišťovány pomocí různých metod a podmínkou pro jejich efektivní využití je spolehlivost a včasnost. Informacemi podniku se zabývá informační soustava, která je tvořena obory kalkulace, rozpočetnictví, statistika, operativní evidence a účetnictví. [1] Protože se v analytické části bakalářské práce věnuji účetnictví a kalkulacím, je mou povinností blíže tyto obory specifikovat.

2.1 Účetnictví

„Účetnictví je speciální ekonomická disciplína, která je vymezena zvláštním právním předpisem, tzn. zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.“ [12, s. 21]

Tímto zákonem se musí řídit a účetními jednotkami podle § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. jsou následující subjekty:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- d) FO, které splňují některou z podmínek danou zákonem, např. jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku, jejich obrat překročil částku 25 000 000 Kč, vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí a další. [7]

Každá účetní jednotka musí vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Podle [1] a [13] plní účetnictví řadu funkcí. Evidenční, neboli registrační funkce je funkcí pasivní a vyplývá z úkolu zachycovat v účetnictví předmět účetnictví, kterým je stav a pohyb majetku a závazků, nákladů a výnosů a výsledek hospodaření. Na tuto funkci navazuje funkce analytická (vyhodnocovací), jež je důsledkem důkladného a podrobného sledování údajů a následné tvorby podkladů pro finanční analýzu. Dalšími důležitými funkcemi jsou funkce kontrolní a informační, účetnictví umožňuje sledovat a kontrolovat účetní operace minulých období a podávat důležité informace, např. týkající se plnění zákonných požadavků.

Podle [7] musí vést účetní jednotka účetnictví v českých korunách a v českém jazyce a je plně zodpovědná za vedení svého účetnictví i v případě, kdy jí pověří jinou fyzickou nebo právnickou osobu. Současně zákon stanovuje dva způsoby vedení účetnictví, a to účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou podle [7] [10] a [14]:

- použít zjednodušený účtový rozvrh,
- zjednodušeně účtovat v účetních knihách,
- snížit počet účetních knih,
- omezit používání účetních metod,
- použít menší rozsah účetní závěrky.

2.1.1 Účetnictví neziskových organizací

Neziskové organizace, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy, organizačními složkami státu, a účetními jednotkami, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, vedou a zpracovávají účetnictví podle následujících předpisů:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro ÚSC, PO, SF a OSS č. 501 – 522
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá platná ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401 – 414

2.2 Kalkulace

„V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, na činnost nebo na jinak naturálně vyjádřenou

jednotku výkonu. Tato naturální jednotka bývá označována jako kalkulační jednice.“ [15, s. 47]

Kalkulace se rozlišují na předběžné a výsledné. Předběžné kalkulace jsou sestavovány před začátkem činnosti. Pro její návrh se využívá různých technických a technicko-hospodářských norem, v tomto případě se jedná o předběžnou kalkulaci normovou nebo je využíváno údajů (převážně nákladů) za minulá období a jedná se o kalkulaci předběžnou propočtovou. Výsledné kalkulace jsou sestavovány po ukončení činnosti na základě skutečně vynaložených nákladů, porovnáním s předběžnými kalkulacemi zajišťují kontrolní funkci. [1]

2.2.1 Kalkulace v neziskových organizacích

Neziskové organizace mohou v omezeném rozsahu provozovat hospodářskou činnost. Podmínkou tohoto provozování je, že musí být ve svém úhrnu zisková. Zisk získaný doplňkovou činností slouží jako zdroj financování hlavní činnosti. Příspěvkové organizace provozují doplňkovou, respektive jinou činnost se souhlasem zřizovatele, jenž stanoví podmínky a rozsah provozu a její okruhy jsou uvedeny ve zřizovací listině. [1]

Hospodářská činnost je sledována a účtována odděleně od činnosti hlavní, a to z důvodu zdanění.

„Většina neziskových organizací účtuje v rámci hospodářské činnosti pouze přímé náklady a stanoví režie jako určité procento z výnosů (což není právě nejvhodnější kritérium, jak již bylo zmíněno). Poté náklady odpovídající vypočítané režii přeúčtují z hlavní činnosti do hospodářské. Právě zde lze velmi dobře použít kalkulaci a mít zároveň přeúčtování nákladů podloženo konkrétním propočtem.“ [15, s. 47]

3 VYMEZENÍ A CHARAKTERISTIKA NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY A VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

Pro vymezení a charakteristiku položek mi sloužily osobní vědomosti získané dosavadním studiem, dále právní předpisy a také odborné publikace.

3.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek (dále jen DM) dělíme na hmotný (DHM), nehmotný (DNM) a finanční (DFM). Jeho charakteristika, členění a vymezení jsou stejné u všech typů organizací. DHM jsou především pozemky, stavby bez ohledu na výši ocenění. Dále jsou to samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok a s pořizovací cenou vyšší než 40 000 korun. Dalšími příklady jsou umělecká díla, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky a základní stádo a tažná zvířata, vše bez ohledu na výši ocenění. DNM tvoří majetek nehmotné povahy, např. software, ocenitelná práva, s pořizovací cenou vyšší než 60 000 korun. DFM jsou zejména cenné papíry a podíly, které organizace nakupuje za účelem dalšího prodeje, přičemž doba držení musí být větší než 1 rok.

Dlouhodobý majetek může být oceněn třemi způsoby:

- Pořizovací cenou při nákupu
- Vlastními náklady při pořízení ve vlastní režii
- Reprodukční pořizovací cenou v případě daru, finančního leasingu nebo inventarizačního přebytku

Pro neziskové organizace účtující podle vyhlášky 505/2002 Sb. je specifické vymezení drobného dlouhodobého majetku, kdy je drobný dlouhodobý nehmotný majetek definován hranicí 7 000 až 60 000 korun a drobný dlouhodobý hmotný majetek omezen hranicí 3000 až 40 000 korun.

3.2 Zásoby

Zásoby organizace jsou tvořeny materiálem, zásobami vlastní výroby a zbožím.

Materiálem se dle vyhlášky č. 505/2002 Sb. rozumí suroviny, pomocné látky, provozní látky, náhradní díly, obaly a obalové materiály a movité věci s dobou použitelnosti kratší než 1 rok.

Zásoby vlastní výroby tvoří nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky a také zvířata. Nedokončenou výrobou se rozumí produkty, které prošly několika

výrobními stupni, tedy již nejsou materiálem, avšak nejsou ani hotovým výrobkem. Polotovary jsou produkty, které neprošly všemi výrobními stupni a do výrobků budou zhotoveny v dalším výrobním procesu. Výrobky jsou produkty vlastní výroby, které jsou určeny k prodeji. Pod pojmem „zvířata“ rozumíme zejména mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, dále kur, ryby, psy apod. [16]

Zboží jsou věci, které účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje. [17]

Oceňování zásob může být dvojího druhu – při pořízení a při výdeji. Zásoby lze pořizovat nákupem v hotovosti nebo na fakturu, v tomto případě používáme pořizovací cenu, která je součtem ceny pořízení a nákladů spojených s pořízením. Dále lze zásoby získat vlastní výrobou, kdy se cena rovná vlastním nákladům a je zde také možnost pořídit zásoby darem při ocenění reprodukční pořizovací cenou. Ocenit zásoby při výdeji lze pomocí aritmetických průměrů nebo např. metodou FIFO.

Zásoby lze účtovat jak způsobem A, kdy pro pořízení používáme pořizovací účty, tak způsobem B a to v případě, kdy se pořízené zásoby účtují rovnou do spotřeby. Při účtování zásob způsobem B je nutné vést dokonalou skladovou evidenci.

3.3 Prostředky rozpočtového hospodaření

Prostředky rozpočtového hospodaření podle [10] tvoří:

- Běžné účty
- Poskytnuté příspěvky a dotace
- Poskytnuté návratné a přechodné finanční výpomoci
- Limity výdajů
- Výdaje územních samosprávných celků
- Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků

3.4 Fondy

Fondy neziskových organizací se dělí na fondy peněžní a majetkové.

Fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) je tvořen 2 % z objemu hrubých mezd a hospodaření s ním je upraveno vyhláškou č. 114/2002 Sb. Tato vyhláška upravuje nejen tvorbu, ale také čerpání z fondu. To má s výjimkou peněžitých darů, půjček a výpomocí nepeněžní charakter a jedná se zejména o příspěvky na rekreaci zaměstnanců, různé kulturní a sportovní akce, stravování apod. Prostředky FKSP jsou vedeny na zvláštním bankovním účtu, v účetnictví účet 243 – Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb.

Dále je nutno zmínit, že účtování FKSP tvoří další okruh typický pro organizační složky státu. [10], [18]

Rezervní fond (RF) je u OSS tvořen převážně z uspořenéých rozpočtových prostředků. U příspěvkových organizací je RF tvořen ze zlepšeného hospodářského výsledku příspěvkové organizace, zdrojem mohou být také tuzemské a zahraniční finanční dary. Fond se používá především na úhradu zhoršeného hospodářského výsledku, dále na úhradu sankcí za porušení rozpočtové kázně a úhradu rozpočtem nezajištěných provozních potřeb. RF může také sloužit k překlenutí dočasného nesouladu nákladů a výnosů a se souhlasem zřizovatele může příspěvková organizace posílit z rezervního fondu fond investiční. [8], [6]

Fond odměn „ je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy.“ Tento fond se používá na úhradu překročení prostředků na platy a dále na vyplácení odměn a prémieí zaměstnancům organizace. [8]

Investiční fond podle [8] slouží k financování investičních potřeb příspěvkové organizace. Tvoří se z odpisů dlouhodobého majetku, z investičních dotací z rozpočtu zřizovatele, dále z investičních příspěvků ze státních fondů, je tvořen také výnosy z prodeje dlouhodobého majetku, pokud zřizovatel s prodejem souhlasil, finančními dary určenými k financování dlouhodobého majetku a z rezervního fondu

Použití je následovné:

- financování investičních výdajů
- úhrada investičních úvěrů nebo půjček
- odvod z odpisů do rozpočtu zřizovatele, pokud takový odvod uložil
- financování údržby a oprav majetku

Fond dlouhodobého majetku (FDM) je v OSS tvořen bezúplatně převzatým dlouhodobým majetkem nebo v případě inventarizačního přebytku. Plnění fondu je také nutné v případě pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem. U příspěvkových organizací FDM „obsahuje tvorbu zdrojů k profinancovanému dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku včetně bezúplatně převzatého nebo darovaného dlouhodobého majetku...“ [19, s. 58]

Fond oběžných aktiv (FOA) u organizačních složek státu i u PO obsahuje bezúplatně převzatá, předaná nebo darovaná oběžná aktiva a materiál získaný z vyřazovaného dlouhodobého hmotného majetku. [19]

3.5 Náklady a výnosy

Nákladem je účetní jednotkou nenávratně vynaložená hodnota. Výnosem se rozumí hodnota, kterou účetní jednotka získá do majetku. Náklad i výnos může být peněžní i nepeněžní. Náklad je snížení ekonomického prospěchu, výnos je naopak jeho zvýšením.

II. ANALYTICKÁ ČÁST

4 KOMPARACE ÚČETNICTVÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Pro komparaci účetnictví neziskových organizací jsem si vybrala dva typy organizací, jmenovitě organizační složky státu a příspěvkové organizace zřízené územně samosprávným celkem (dále jen příspěvková organizace nebo PO), u kterých se na první pohled může zdát, že z důvodu shody právní úpravy, mají stejné i účtování. Tyto organizace se však liší v mnoha ohledech, např. svým posláním nebo vztahy ke zřizovateli, proto i zpracování účetnictví u obou typů organizací má svá specifika.

4.1 Právní úprava

Jak již bylo napsáno v teoretické části, pro všechny účetní jednotky je závazný zákon o účetnictví. Jak organizační složky státu, tak příspěvkové organizace se dále při účtování řídí zvláštním právním předpisem. Tento předpis vydává Ministerstvo financí ČR formou vyhlášky, konkrétně se jedná o vyhlášku č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. K této vyhlášce jsou také vydány České účetní standardy pro územně samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. Standardy popisují účetní metody nebo postupy účtování, přičemž nejsou právním předpisem, tudíž nejsou závazné. Jako příloha č. 4 zmiňované vyhlášky vystupuje Směrná účtová osnova.

Tab. 1 ČÚS pro ÚSC, PO, SF a OSS

Číslo	Název
501	Účty a zásady účtování na účtech
502	Otevírání a uzavírání účetních knih
503	Rezervy
504	Opravné položky
505	Kursově rozdíly
506	Rozdíly zjištěné při inventarizaci
507	Výsledek hospodaření v účetnictví
508	Daňová povinnost
509	Operace s cennými papíry a podíly

510	Deriváty
511	Zvláštní operace s pohledávkami
512	Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek
513	Dlouhodobý finanční majetek
514	Zásoby
515	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
516	Zúčtovací vztahy
517	Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu územních samosprávných celků, k rozpočtu organizačních složek státu a rozpočtové a finanční účty
518	Náklady organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků
519	Náklady organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací
520	Výnosy organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací
521	Fondy
522	Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní závazky

Zdroj: [19]

4.2 Specifika účetnictví organizačních složek státu a příspěvkových organizací, rozsah vedení účetnictví

Specifickou sférou účetnictví OSS je vytváření uzavřených okruhů, jejichž funkcí je snadná revize správnosti účtování. Jedná se o okruh příjmů, okruh výdajů, který dále dělíme na okruh kapitálových, věcných a mzdových výdajů, dále okruh depozit, okruh FKSP a okruh rezervního fondu. Tyto okruhy jsou spojené se specifickými bankovními účty.

Vedení a zpracování účetnictví příspěvkových organizací je velmi podobné jako u podnikatelských subjektů.

Organizační složky státu, jak již bylo zmíněno v kapitole o těchto organizacích, vedou podle zákona účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Z toho vyplývají různé skutečnosti, které jsou vyjmenovány v kapitole o účetnictví. Příspěvkovým organizacím stanoví rozsah vedení účetnictví jejich zřizovatel.

4.2.1 Komparace účetnictví

Jako podklad pro komparaci některých běžných účetních postupů, které se vyskytují v organizačních složkách státu a v příspěvkových organizacích územních samosprávných celků mi sloužily především výše zmiňované právní předpisy. Čerpala jsem však také z odborných publikací, které se danému tématu věnují a z vlastních poznámek, které jsem pořídila během studia na vysoké škole.

4.2.2 Účtová třída 0 - dlouhodobý majetek

Vymezení a charakteristiku dlouhodobého majetku lze nalézt ve třetí kapitole bakalářské práce. Jsou stejné pro všechny typy organizací. Čím jsou však OSS a PO zvláštní, je vymezení drobného majetku, které lze rovněž nalézt v kapitole 3. OSS ani PO nemají právo nakupovat akcie ani jiné cenné papíry, tudíž tyto organizace neúčtují v účtové skupině 06 – dlouhodobý finanční majetek a na syntetickém účtu 043. Další výjimkou je u OSS odepisování majetku. Tyto organizace totiž dlouhodobý hmotný ani nehmotný majetek neodepisují. Jinak je tomu u příspěvkových organizací, ty tvoří k pořízenému dlouhodobému majetku odpisový plán a odpisy účtují na nákladový účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. O částku odpisů je snižován fond dlouhodobého majetku a současně je tvořen fond investiční. Ten je základním zdrojem financování majetku u příspěvkových organizací. O pořizovací cenu majetku se zápisem na vrub tento fond snižuje, současně se zvyšuje stav na účtu 901 – Fond dlouhodobého majetku. Z toho vyplývá, že DM může PO nakupovat jen v případě, že má ve fondu reprodukce majetku dostatek peněžních prostředků. S účtovou třídou 0 je u organizačních složek státu spojen okruh kapitálových výdajů.

Ve většině PO i OSS je majetek pořizován dodavatelským způsobem. U OSS předchází nákupu majetku bankovní oznámení o otevření limitu na kapitálové výdaje. O tomto oznámení se účtuje zápisem 221K – Limity kapitálových výdajů oproti 201 – financování

výdajů OSS. Zaúčtování dodavatelské faktury je stejné u obou organizací – na vrub pořizovacího účtu k příslušnému majetku a ve prospěch účtu 321. Nutno připomenout, že výdaje OSS jsou výdaji státního rozpočtu. OSS proto hradí dodavatelské faktury z bankovního účtu k limitům - v tomto případě se jedná o kapitálový výdaj, takže účtujeme 321/223K. PO hradí faktury z běžného bankovního účtu – 241. Po uhrazení dodavatelské faktury musí OSS i PO naplnit Fond dlouhodobého majetku, toto se děje v pořizovací ceně majetku a u obou organizací probíhá ve prospěch účtu 901. OSS však tento fond plní z účtu 201 a PO z účtu 916 – Investiční fond. Zařazení majetku do užívání probíhá u obou organizací stejně – na vrub příslušného majetkového účtu a ve prospěch příslušného pořizovacího účtu 04x.

Při pořízení majetku darem se účtuje na vrub účtů skupiny 04 a ve prospěch účtu 901. Nezbytné je následné zařazení do užívání účtovým předpisem 01x, 02x nebo 03x oproti 04x. Toto účtování se týká obou organizací.

Dodavatelské pořízení drobného majetku se účtuje na vrub nákladového účtu a ve prospěch účtu 321, zařazení do užívání je účtováno na stranu MD účtu 018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek, respektive 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek a na stranu D účtu 901 – Fond dlouhodobého majetku u OSS a účtů opravek 078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku, respektive 088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému majetku u PO.

Vyřadit majetek lze z důvodu likvidace, v důsledku manka nebo škody, dále darováním nebo prodejem. V OSS se o vyřazení v pořizovací ceně účtuje zápisem na vrub účtu 901 a ve prospěch příslušného majetkového účtu. V PO je o vyřazení účtováno prostřednictvím souvztažného zápisu 07x, 08x/01x, 02x a jelikož se v těchto organizacích majetek odepisuje, zúčtovává i zůstatková cena, a to zápisem na vrub nákladového účtu, jehož přesné číslo záleží na způsobu vyřazení, a zápisem ve prospěch účtu opravek. Přehled těchto nákladových účtů je znázorněn v tabulce č. 2. Současně je nutné upravit zdroje krytí zápisem 901/916. S vyřazováním majetku je v obou organizacích dále spojena řada účetních případů, např. vystavením odběratelské faktury při prodeji majetku, příjmem materiálu z likvidovaného majetku na sklad apod.

Tab. 2 Účty užívané při vyřazení majetku v PO

důvod vyřazení	účet
likvidace zcela neodepsaného majetku	551
prodej	552
manko	548
škoda	548
dar	546

Zdroj: vlastní

4.2.3 Účtová třída 1 – Zásoby

Účtová třída 1 – Zásoby je tvořena skupinami Materiál, Zásoby vlastní výroby a Zboží. Zásoby lze v obou organizacích účtovat jak způsobem A, tak způsobem B a toto účtování je jak v OSS, tak v PO velice podobné. Nejdříve soustředím svou pozornost na metodu A. Pořízení materiálu dodavatelským způsobem je účtováno shodně 111/321. Úhrada faktury probíhá u OSS souvztažným zápisem 321/223, zatímco u PO je faktura hrazena z běžného účtu 241. Materiál je při účtování způsobem A nutné přijmout na sklad, a to souvztažným zápisem 112/111. Výdej materiálu do spotřeby je účtován ve prospěch účtu 112 a zároveň na vrub nákladového účtu, každá organizace využívá však jiného účtu – OSS účtu 410, PO účtu 501. Nepotřebný materiál lze prodat. O prodeji je v obou organizacích účtováno ve prospěch účtu 112, OSS současně účtuje na vrub účtu 201, PO účtuje na vrub nákladového účtu 554. Předpis odběratelské faktury za prodaný materiál probíhá v PO souvztažným zápisem 311/654, v OSS zápisem 315/205. O úhradě faktury se v PO účtuje zápisem 241/311, v OSS je faktura hrazena na příjmový účet, tudíž je účtováno 235/315. S inventarizací zásob je spojeno účtování rozdílů, a to manka nebo přebytku. O manku se účtuje na vrub příslušného nákladového účtu, v OSS se jedná účet 460, v PO účet 548, a ve prospěch účtu 112. Přebytek je účtován na vrub účtu 112 a ve prospěch účtu 649 v PO, respektive 201 v OSS.

Pořízení materiálu způsobem B je účtováno rovnou do spotřeby prostřednictvím nákladového účtu – OSS využívá účtu 410, PO účtu 501. Po celou dobu účetního období je nutné vést dokonalou skladovou evidenci. Na konci roku se prostřednictvím nákladového účtu počáteční stav účtu 112 převede do spotřeby (410, respektive 501/112), pomocí inventarizace se zjistí skutečný stav materiálu na skladu a ten se zaúčtuje opačným zápisem 112/nákladový účet.

Přírůstky zásob vlastní výroby se v OSS způsobem A účtují na vrub účtů 12x se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 201. Vyskladnění se účtuje do nákladů, současně se snižují zásoby – 410/12x. V PO se zásoby vlastní výroby účtují na vrub účtu 12x a ve prospěch příslušného výnosového účtu. Vyskladnění se účtuje na nákladové účty účtové třídy 5.

Zásoby vlastní výroby se během roku způsobem B v účtové skupině 12 neúčtují, účty této skupiny slouží pouze pro zachycení počátečních a konečných stavů na začátku a na konci účetního období.

4.2.4 Účtová třída 2 – Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu organizačních složek státu, k rozpočtu územních samosprávných celků a rozpočtové a ostatní finanční účty

Účtová třída 2 se pro účetnictví OSS a PO značně liší. Společné jsou pro obě organizace pouze účtové skupiny 24 – Ostatní bankovní účty a 26 – Peníze. Zde, jak již z názvu vyplývá, jsou účtovány pohyby v pokladně a na běžném účtu FKSP a dále také ceniny – kolky, poštovní známky apod. PO dále v účtové skupině 24 účtuje o pohybu na běžném účtu (241). Organizační složky státu dále využívají skupiny:

20 – Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu organizačních složek státu,

22 – Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu,

23 – Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků¹.

OSS nemá právo přijímat ani poskytovat úvěry nebo půjčky, vystavovat ani akceptovat směnky. PO mohou poskytovat nebo přijímat úvěry či půjčky pouze po předchozím souhlasu zřizovatele. Ten také může příspěvkové organizaci za určitých podmínek poskytnout návratnou finanční výpomoc. O těchto skutečnostech se účtuje v následujících skupinách:

25 – Krátkodobý finanční majetek,

27 – Návratné finanční výpomoci,

28 – Krátkodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní krátkodobé závazky.

¹ V této účtové skupině OSS využívá pouze účet 235 – Příjmový účet.

S účtovou třídou 2 jsou v OSS spojeny účetní případy týkající se okruhu příjmů a výdajů. Kromě těchto dvou hlavních okruhů je s účtovou třídou 2 spojen i okruh depozit.

Veškeré příjmy OSS jsou příjmy státního rozpočtu, proto se v průběhu roku soustřeďují na účtu 235 – Příjmový účet a nelze z nich hradit výdaje organizace. Předpis rozpočtových příjmů se účtuje jako pohledávka na stranu MD účtu 315 a současně na stranu D účtu 205 či 206. Inkaso příjmů se účtuje souvztažným zápisem 235/315. Na konci roku se příjmový okruh uzavře převedením účtů 205 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti, popř. 206 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku a účtu 235 – Příjmový účet na účet 965 – Saldo příjmů a výnosů.

Výdaje OSS jsou výdaji státního rozpočtu, proto je o nich nutné účtovat na speciálních účtech. Tyto účty tvoří okruh výdajů. Každému výdaji v organizační složce státu předchází stanovení limitu a zaslání limitního oznámení bankou. Toto limitní oznámení se účtuje na vrub účtu 221 – Limity výdajů v analytickém členění podle toho, zda se jedná o limit na kapitálové, věcné nebo mzdové výdaje a ve prospěch účtu 201 – Financování výdajů organizačních složek státu. Všechny výdaje jsou následně během účetního období hrazeny z účtu 223 – Bankovní účty k limitům organizačních složek státu, kde je rovněž nutno uplatňovat analytickou evidenci dle druhu výdaje. Na konci roku dochází k uzavření výdajového okruhu prostřednictvím převedení konečného stavu účtů 201 – financování výdajů OSS, 221 – limity výdajů, 223 – bankovní účty k limitům OSS v analytické evidenci pro provozní, kapitálové a mzdové výdaje a 4xx – nákladové účty na účet 964 – Saldo výdajů a nákladů.

4.2.5 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

S účtovou třídou 3 – zúčtovací vztahy jsou v obou organizacích spojeny převážně dodavatelsko-odběratelské vztahy, vztahy se zaměstnanci a vztahy s různými institucemi, např. sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění apod.

V rámci pohledávek a závazků jsou také řešeny poskytnuté a přijaté provozní zálohy. OSS může poskytovat zálohy maximálně na dobu 3 měsíců. Účtování poskytnuté provozní zálohy je víceméně podobné v obou organizacích. Rozdílné je akorát číslo účtu, který se používá pro bankovní účty organizací a z kterého je záloha, jež má účet 314, placena – u OSS je to účet 223 – Bankovní účty k limitům organizačních složek státu a u PO účet 241 – Běžný účet. Poskytnutí zálohy se tedy účtuje na vrub účtu 314 a ve prospěch účtu 223, respektive 241, její probíhá souvztažným zápisem 321/314.

Neméně důležitá je skupina 34. Prostřednictvím účtů této skupiny jsou zúčtovávány v obou organizacích daně. V příspěvkových organizacích jsou zde účtovány i případy spojené s příspěvky a dotacemi na provoz nebo na dlouhodobý majetek, přechodné výpomoci z rozpočtu zřizovatele apod.

Účtová třída 3 dále obsahuje přechodné účty aktivní i pasivní a opravné položky. Mezi přechodné účty patří především náklady, výnosy, příjmy a výdaje příštích období a dále dohadné účty aktivní i pasivní. OSS používají časové rozlišení jen pro svou hospodářskou činnost. Zajímavostí u PO je skutečnost, že do přechodných účtů patří také kursové rozdíly z přepočtu stavu pohledávek a závazků v cizí měně na konci účetního období. Ty se účtují rozvahově, kursová ztráta zápisem na vrub účtu 386, kursový zisk zápisem ve prospěch účtu 387. V průběhu roku se kursové rozdíly v PO účtují na příslušný nákladový, respektive výnosový účet. Opravnými položkami se v rámci příspěvkové organizace rozumí pouze zákonné opravné položky, tj. opravné položky k pohledávkám, a to pouze těm, které vznikly v rámci hospodářské činnosti. Jejich tvorba se účtuje na vrub účtu 559 – Tvorba zákonných opravných položek a ve prospěch účtu 391 – Opravná položka k pohledávkám.

4.2.6 Účtová třída 4 – Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků

Jak již z názvu účtové třídy vyplývá, účtování zde se týká pouze OSS a ÚSC. Účtová třída 4 se dělí na šest účtových skupin, které nejsou dále rozdělené na jednotlivé účty. Proto skupinový účet představuje souhrn účetních případů podobného charakteru. Další zajímavostí je skutečnost, že jsou náklady účty rozpočtového hospodaření, tzn., že mají na začátku i na konci roku nulový stav, pohyby na účtu jsou během roku sledovány v rozvaze na straně aktiv a na konci roku jsou účty uzavírány v rámci výdajového okruhu.

Tab. 3 Náklady OSS

název položky	účet
materiální náklady	410
služby a náklady nevýrobní povahy	420
cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám	430
mzdové a ostatní osobní náklady	440
dávky sociálního zabezpečení	450

manka a škody	460
úroky	471
penále a poplatky	472
kursové ztráty	473
finanční náklady	474

Zdroj: vlastní

4.2.7 Účtová třída 5 – Náklady územních samosprávných celků na hospodářskou činnost a náklady příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace – na rozdíl od organizačních složek státu – účtují veškeré náklady stejně jako podnikatelé na syntetické účty účtové třídy 5. Tyto účty, rozlišené analytickou evidencí pro hlavní a hospodářskou činnost, mají na začátku období nulový stav a účtuje se na ně narůstajícím způsobem. Na konci účetního období se všechny nákladové účty uzavírají na účet 963 – Účet výsledku hospodaření.

OSS zde účtuje jen v případě, že provozuje hospodářskou činnost, např. provozuje stravovací zařízení pro zaměstnance.

Příspěvkové organizace účtují nejčastěji o spotřebě materiálu (účet 501 oproti 112, 321 nebo 261), spotřebě energií (502), dále o mzdách zaměstnanců (účet 521 oproti 331, 524 oproti 336 a 527 oproti 912) o odpisech majetku (551 oproti oprávkovému účtu) a jsou také používány při vyřazování majetku, jak je uvedeno v tabulce č. 2. Náklady organizace jsou pro její potřeby složitě analyticky členěny a musí být také rozlišeny ve smyslu hlavní a doplňkové činnosti.

4.2.8 Účtová třída 6 – Výnosy z hospodářské činnosti územních samosprávných celků a z činností příspěvkových organizací

V účtové třídě 6 jsou účtovány veškeré výnosy příspěvkových organizací. Na začátku období je počáteční stav nulový a výnosy jsou účtovány narůstajícím způsobem. Na konci roku jsou konečné stavy převedeny na účet 963 – Účet výsledku hospodaření.

OSS v této skupině účtují pouze za předpokladu provozování hospodářské činnosti.

Příspěvkové organizace musí z důvodu zdanění analyticky rozlišovat výnosy z hlavní a doplňkové činnosti. Nejvýznamnějším výnosem z hlavní činnosti příspěvkových

organizací je zaúčtování nároku na dotace. Mezi výnosy z doplňkové činnosti patří např. výnosy z pronájmu prostor a poskytování stravování cizím strávníkům.

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

Fondy neziskových organizací se dělí na majetkové a peněžní. Do majetkových fondů patří fond dlouhodobého majetku (účet 901) a fond oběžných aktiv (účet 902). V PO je fond DM tvořen při pořízení majetku dodavatelským způsobem, a to zápisem na vrub účtu 916 – Investiční fond a ve prospěch účtu 901. Opačným zápisem se účtuje úprava zdrojů krytí majetku při odepisování. Fond DM je také tvořen v obou organizacích darovaným majetkem, o kterém se účtuje na vrub příslušného majetkového účtu a ve prospěch účtu fondu DM. Fond oběžných aktiv je v obou organizacích tvořen bezúplatně nabytým oběžným majetkem, účtuje se o něm na vrub majetkového účtu a ve prospěch účtu 902.

Příspěvková organizace tvoří následující peněžní fondy:

- 912 - Fond kulturních a sociálních potřeb
- 914 - Rezervní fond
- 916 - Investiční fond
- 911 - Fond odměn

Tvorba rezervního fondu a fondu odměn se účtuje na vrub účtu 931 a ve prospěch účtu příslušného fondu. Příděl do FKSP se účtuje na stranu MD účtu 527 – Zákonné sociální náklady a současně na stranu D účtu 912. Zdrojem investičního fondu jsou zejména odpisy dlouhodobého majetku, jeho tvorba se účtuje na vrub účtu 901 a ve prospěch účtu 916.

Organizační složky státu tvoří na rozdíl od PO peněžní, respektive finanční fondy pouze dva - fond rezervní a fond kulturních a sociálních potřeb. Jak již bylo zmíněno v kapitole o specifikách účetnictví organizačních složek státu, účtování o těchto fondech tvoří uzavřené okruhy, které jsou spjaty se zvláštními bankovními účty. Tvorba rezervního fondu se účtuje na vrub účtu 225 – Běžné účty finančních fondů a ve prospěch účtu 914. Použití fondu je účtováno opačným zápisem. Příděl do FKSP se účtuje stejně jako u PO do nákladů, avšak na stranu MD účtu 420 – Služby a náklady nevýrobní povahy a na stranu D účtu 912. Převod finančních prostředků z účtu 223 – Bankovní účty k limitům organizačních složek státu na účet 243 – Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb probíhá prostřednictvím účtu 262 – peníze na cestě.

Z fondu kulturních a sociálních potřeb, jak je popsáno v kapitole 3, lze poskytovat dary nebo půjčky zaměstnancům, příspěvky na sociální a kulturní potřeby apod. Z tohoto fondu je možné také hradit nakoupený materiál i dlouhodobý majetek. Účtování je podobné u obou typů organizací. Půjčka zaměstnanci je účtována souvztažným zápisem 335/243, uhrazení faktury za materiál nebo dlouhodobý majetek prostředky z FKSP 321/243. Při pořízení dlouhodobého majetku z FKSP je nutné vytvořit zdroj k profinancovanému majetku, to je v tomto případě účtováno na vrub účtu 912 a ve prospěch účtu 901.

Organizační složky státu nemohou poskytovat ani přijímat půjčky či úvěry, vystavovat ani přijímat směnky. Příspěvková organizace takto může činit jen s předchozím souhlasem zřizovatele. Z tohoto pohledu není poskytováním půjček myšleno půjčování finančních prostředků zaměstnancům z FKSP. Ani jedné z organizací se netýká syntetický účet 953 – Vydané dluhopisy. Z výše zmíněného vyplývá, že OSS ani PO (za běžných podmínek) nepoužívají účty 951 – Dlouhodobé bankovní úvěry, 953 – Vydané dluhopisy a 958 – Dlouhodobé směnky k úhradě.

Příspěvkové organizace mohou v rámci své hospodářské činnosti vytvářet zákonné rezervy, tj. rezervy na opravy dlouhodobého majetku. Tato tvorba se účtuje na nákladový účet 556 a současně ve prospěch účtu 941. Čerpání nebo rozpuštění rezerv se účtuje na vrub účtu 941 a ve prospěch výnosového účtu 656.

5 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA TEČOVICE

Název školy, sídlo	Základní škola a Mateřská škola Tečovice, příspěvková organizace Tečovice 112 763 02 Zlín 4
IČ	750 236 79
Zřizovatel	Obec Tečovice, okres Zlín IČ 00568741 Tečovice 185 763 02 Zlín 4 právní forma-obec
Hlavní účel	základní vzdělávání a výchova zajišťování předškolní výchovy mimoškolní výchova poskytování školního stravování
Statutární orgán	ředitelka školy Mgr. Barbora Petru Puhrová

Školství v Tečovicích má mnohaletou tradici a sahá až do 17. století. Usnesením zastupitelstva ze dne 20. 9. 2002 byla zrušena Základní škola a Mateřská škola v Tečovicích jako organizační složka obce a zároveň byla schválena právní subjektivita základní školy. Jako příspěvková organizace obce Tečovice vystupuje Základní škola Tečovice od 1. ledna 2003. Tímto dnem se součástí školy staly také mateřská škola, školní družina a školní jídelna. V roce 2005 byl změněn název organizace na „Základní škola a Mateřská škola Tečovice, příspěvková organizace.“ Škola v Tečovicích je neúplnou základní školou s 1. až 5. ročníkem o jedné třídě, navštěvují ji především děti z Tečovic, ale také z dalších blízkých obcí, jako je Lhotka, Sazovice nebo Chlum. Výhodou školy je menší počet žáků ve třídách a tudíž domácí prostředí, které ústí v individuální přístup. V rámci integrace žáků s různou formou postižení jsou žáci učeni toleranci, ohleduplnosti a pochopení potřeb ostatních. Každá z učeben je vybavena moderním nábytkem a žákům slouží i kout pro práci na počítači. To vše společně s moderním přístupem k učení vede žáky k samostatné a tvůrčí práci. Mateřská škola v rámci dvou tříd poskytuje předškolní vzdělávání. Školní družina doplňuje výchovné a vzdělávací cíle školy, navštěvuje ji v ranním či odpoledním provozu více než čtyřicet dětí. Školní jídelna poskytuje stravování

dětem jak ze základní, tak z mateřské školy a v rámci doplňkové činnosti slouží také cizím strávníkům. V rámci výuky i odpočinku lze využívat i oddělenou tělocvičnu a přilehlé hřiště. [9]

Podle [9] škola hospodaří s těmito prostředky:

- Neinvestiční dotace MŠMT
- Příspěvek na provoz od obce
- Výnosy z vlastní činnosti
- Investiční dotace
- Prostředky získané doplňkovou činností
- Ostatní zdroje, např. dary

5.1 Hospodářská činnost

Základní škola v Tečovicích kromě své hlavní činnosti provozuje také tzv. doplňkovou činnost. Doplňková činnost, jak již bylo popsáno v druhé kapitole, má znaky podnikatelské činnosti. Jejím účelem je efektivní využití materiálního a personálního vybavení organizace. Mezi základní znaky patří ziskovost a dále návaznost na hlavní činnost organizace. V účetnictví je nutno sledovat hospodářskou činnost odděleně, a to prostřednictvím analytické evidence účtů.

Předmětem doplňkové činnosti na Základní škole a Mateřské škole Tečovice je podle [20]:

- Vydavatelská a nakladatelská činnost
- Pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti
- Výroba kartáček a konfekčního zboží, deštníků a dalších výrobků zpracovatelského průmyslu
- Realitní činnost – pronájem prostor
- Hostinská činnost – stravování cizích strávníků, pečení koláčků

Externí pracovníci jsou odměňováni na základě dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti, zaměstnanci školy mají poměr hospodářské činnosti k doplňkové činnosti upraven v pracovním úvazku.

Pro ocenění doplňkové činnosti se používá kalkulační vzorec, který musí minimálně obsahovat přímé a režijní náklady. Přímé náklady tvoří materiál, přímé mzdy včetně zákonného pojištění, režijními náklady jsou především náklady na spotřebu energie.

5.1.1 Stravování

Škola poskytuje v rámci své hlavní činnosti stravování žákům mateřské i základní školy a dále zaměstnancům organizace. V rámci doplňkové činnosti škola nabízí v podobě obědů stravování občanům. Stávající kalkulace, které má organizace k dispozici, jsou podle mého názoru nedostačující, proto jsem pro potřeby školy navrhla kalkulace jak obědů, tak také svačin. Z nákladové kalkulace obědů budu také vycházet pro stanovení ceny cizím strávníkům.

Cena jídla zahrnuje materiální náklady, osobní náklady, tj. mzdové náklady včetně zákonných pojištění a režijní náklady, které jsou tvořeny spotřebou elektrické energie, plynu, mzdami pracovníků správy apod.

Při stanovení kalkulace se vychází ze skutečného počtu jednotlivých druhů jídel za rok 2008 a k tomu vykázaných nákladů.

	<u>počty jídel</u>	<u>spotřeba potravin</u>	
Svačiny	7 200 ks	58 320 Kč	10,9 %
Obědy	22 700 ks	476 700 Kč	89,1 %

Spotřeba potravin za rok 2008 celkem je 535 020 Kč.

Mzdové náklady kuchyně činily za rok 2008 321 400 Kč. Zákonné pojištění, tzn. zdravotní pojištění a pojištění sociálního zabezpečení, činí 34 % z hrubých mezd, což je 109 276 Kč. Zákonný příděl do FKSP je 2 % z objemu hrubých mezd, tzn. 6 428 Kč. Osobní náklady kuchyně celkem činí 437 104 Kč. Osobní náklady kuchyně na jednotlivá jídla se vypočtou jako procento z celkových osobních nákladů.

Tab. 4 Kalkulace osobních nákladů školní kuchyně

	osobní náklady v Kč	počet jídel	osobní náklady na 1 jídlo v Kč
svačina	47 646,64	7200	6,62
oběd	389 457,36	22700	17,16

Zdroj: vlastní

Výrobní režie za rok 2008 činila 132 011 Kč. Pomocí procentuálního vyjádření počtu obědů a svačin opět vyjádříme částky pro jednotlivé druhy jídla.

Tab. 5 Kalkulace výrobní režie

	výrobní režie v Kč	počet jídel	výrobní režie na 1 jídlo v Kč
svačina	14389,89	7200	2,00
Oběd	117621,11	22700	5,18

Zdroj: vlastní

Výpočet správní režie vychází z osobních nákladů. Celkové osobní náklady za organizaci jsou 5 196 199,60 Kč a osobní náklady kuchyně činí 437 104 Kč. Pokud vynásobíme stem podíl osobních nákladů kuchyně a celkových osobních nákladů za organizaci, získáme procentuální vyjádření tohoto podílu. Výsledek je 8,41 %. Toto procento vyjadřuje poměr, jakým se správní pracovníci podílí na běhu kuchyně. Osobní náklady těchto pracovníků činí 353 477,60 Kč. 8,41 % z této částky je 29 734,51 Kč. K částce připočteme věcné náklady správy vynaložené na chod kuchyně 16 890,00 Kč. Výsledná částka činí 46 624,51 Kč. Nyní je nutné celkovou správní režii přepočítat na jednotlivá jídla.

Tab. 6 Kalkulace správní režie

	správní režie v Kč	počet jídel	správní režie na 1 jídlo v Kč
svačina	5082,32	7200	0,71
oběd	41542,20	22700	1,83

Zdroj: vlastní

Výslednou kalkulaci nákladů na stravování nalezneme v tabulce č. 7.

Tab. 7 Výsledná kalkulace nákladů

	náklady v Kč	
	svačina	oběd
potraviny	8,10	21,00
osobní náklady	6,62	17,16
vlastní náklady výkonu	14,72	38,16
výrobní režie	2,00	5,18
správní režie	0,71	1,83
úplné vlastní náklady	17,42	45,17

Zdroj: vlastní

Cizím strážníkům bylo v roce 2008 vydáno celkem 1 913 obědů a tento počet činí z celkového počtu obědů uvařených v roce 2008 8, 43 %. Toto procento použijeme pro přepočet nákladů do hospodářské činnosti.

Tab. 8 Přepočet nákladů do hospodářské činnosti

	celkem za obědy v Kč	
	celkem za obědy v Kč	hospodářská činnost
potraviny	476 700,00	40 185,81
osobní náklady	389 457,36	32 831,26
výrobní režie	117 621,11	9 915,46
správní režie	41 542,20	3 502,01
celkem	1 025 320,66	86 434,53

Zdroj: vlastní

Zisk kalkulovaný pro potřeby ocenění oběda pro cizí strážníky činí 5 %, cenu oběda znázorňuje tabulka č. 9. Když vynásobíme cenu obědu a počet obědů pro cizí strážníky, získáme výnosy získané hospodářskou činností. Celkové náklady na tuto činnost jsou vyčísleny v tabulce č. 8. Výpočet výsledku hospodaření za hospodářskou činnost je znázorněn v tabulce č. 10.

Tab. 9 Kalkulace ceny oběda pro cizí strážníky

	částka
ÚVN oběda	45,17
kalkulovaný zisk 5 %	2,26
cena	47,43
cena po zaokrouhlení	48,00

Zdroj: vlastní

Tab. 10 Výsledek hospodaření

výnosy celkem	91 824,00 Kč
náklady celkem	- 86 434,53 Kč
hospodářský výsledek	5 389,47 Kč

Zdroj: vlastní

5.1.2 Tělocvična

ZŠ a MŠ Tečovice nabízí ke stálému i jednorázovému pronájmu tělocvičnu, která může sloužit k různým účelům, především pak k pořádání sportovních akcí. Místnost lze však také využít k přechodnému ubytování, dále pro pořádání kulturních a charitativních akcí apod. Smluvní cena je 150 Kč/hod, odvíjí se od kalkulace nákladů.

Pro přepočítání energetických nákladů na jednu hodinu provozu tělocvičny byl použit poměr podlahové plochy tělocvičny k podlahové ploše školy.

Tab. 11 Podlahová plocha a energetické náklady

	m²	spotřeba energie
škola jako celek	1252,0	553867 Kč
tělocvična	134,4	?

Zdroj: vlastní

Pro výpočet energetických nákladů spotřebovaných v tělocvičně musíme nejprve zjistit, jaké jsou energetické náklady na 1 m². Toho dosáhneme pomocí následujícího vzorce č. 1.

$$\text{energetické náklady na m}^2 = \frac{\text{celkové roční energetické náklady}}{\text{podlahová plocha školy}} \quad (1)$$

Po dosazení a zaokrouhlení na jedno desetinné místo činí výsledek 442,4 Kč. Vynásobením tohoto čísla počtem metrů čtverečních tělocvičny, což je 134,4 dostaneme celkové energetické náklady tělocvičny. Výsledná částka je zaokrouhlená na celá čísla a činí 59 459 Kč.

Průměrný počet hodin provozu tělocvičny je 2400, z čehož vyplývá, že energetické náklady na jednu hodinu provozu tělocvičny jsou 24,80 Kč.

Celkové osobní náklady správních pracovníků organizace činí 353 477, 60 Kč. Protože z žádných podkladů, které jsem měla k dispozici, nevyplývá počet hodin strávených správou a úklidem tělocvičny, rozhodla jsem se přepočítat náklady také na základě podlahové plochy. Správní režie na provoz tělocvičny činí celkem 37 945 Kč. Vydělením počtem hodin provozu získáme správní režii na jednu hodinu provozu tělocvičny 15,80 Kč. Celkové režijní náklady na 1 hodinu provozu tělocvičny tak činí 40,60 Kč.

5.1.3 Pečení koláčků

Škola nabízí v rámci své doplňkové činnosti také pečení svatebních koláčků. Materiál na výrobu si zákazníci mohou koupit sami, tudíž není předmětem kalkulace, nebo je pro vyřízení objednávky pořizován a do kalkulace započítáván.

Tab. 12 Suroviny potřebné pro výrobu 250 ks koláčků

množství	měrná jednotka	surovina
1,25	kg	polohrubá mouka
20,00	dkg	cukr moučka
420,00	ml	mléko
8,35	dkg	droždí
1,70	ks	máslo
1,70	ks	Hera
5,00	ks	žloutek
2,00	ks	Vejce
		Sůl
5,00	ks	tvaroh
17,00	dkg	cukr moučka
3,00	ks	žloutek

Zdroj: vlastní

V kalkulaci položka „materiál“ vystihuje vynaložené náklady na spotřebované suroviny. Na základě dohody o provedení práce je vyplácena hodinová mzda 120 Kč. Celkový čas strávený pečením koláčků je cca. 5 hodin a zahrnuje zadělání těsta den předem, dále přípravu a samotné pečení. Režijní náklady činí především spotřeba energie a vody a uvedená částka vychází z poskytnutých podkladů. Uvedené částky jsou v českých korunách.

Náklady	1. varianta	2. varianta
Materiál	210	0
Mzdy	600	600
Vlastní náklady	810	600
Režijní náklady	60	60
Úplné vlastní náklady	870	660

5.2 Základní škola jako účetní jednotka

Základní škola a Mateřská škola Tečovice, příspěvková organizace, se stejně jako ostatní příspěvkové organizace zřízené územně samosprávným celkem řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), vyhláškou 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“), také Českými účetními standardy č. 501 až 522, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ČÚS) a vnitřními směnicemi. Organizace účtuje v plném rozsahu, zásoby - potraviny jsou účtovány způsobem A. Čisticí prostředky a drobné vybavení školní jídelny jsou účtovány přímo na účet 501 – Spotřeba materiálu. Vedením účetnictví je pověřena externí účetní, která při zpracování dat používá prostředky výpočetní techniky a využívá komplexní účetní a ekonomický systém FIS 3000 autorské firmy Compex, spol. s r.o. Účetní zápisy jsou vedeny v českém jazyce a splňují zákonné požadavky, tzn., jsou úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a zaručující trvanlivost účetních záznamů. [9]

Deníky podle druhu dokladů:

- Deník vystavených faktur
- Deník došlých faktur
- Pokladní deník

Organizace sestavuje dle zákona účtový rozvrh, jenž vychází ze směrné účtové osnovy, která je přílohou vyhlášky. Účtový rozvrh zahrnuje účty, jež jsou nezbytné pro zaúčtování veškerých účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Analytické, syntetické a podrozvahové účty jsou stanoveny tak, aby odpovídaly požadavkům ČÚS a současně potřebám účetní jednotky.

V následující tabulce č. 13 jsou znázorněny konkrétní účetní případy, které se v organizaci vyskytují.

Tab. 13 Účetní případy v ZŠ a MŠ Tečovice, příspěvkové organizaci

číslo	doklad	účetní případ	Kč	MD	D
1	ID	nárok na dotaci od zřizovatele	91 000	348	691
2	ID	nárok na dotaci od MŠMT	961 250	348	691
3	VPD	nákup učebních pomůcek	348	501	261
4	VPD	nákup kancelářských potřeb	205	501	261
5	FAP	zpracování mezd	3 374	518	321
6	FAP	mazání výtahu	440	511	321
7	ID	spotřeba potravin za září 09	57 220	501	112
8	ID	stravné a školné za září celkem	83 801	316	602
9	VPD	nákup toneru	3 292	501	261
10	VPD	zhotovení fotografií	3 160	518	261
11	VPD	Potraviny	12 791	112	261
12	PPD	stravné a školné za září	37 613	261	316
13	FAP	Nábytek	9 092	501	321
14	FAP	doprava a montáž nábytku	2 415	501	321
15	ID	zařazení nábytku do užívání	11 507	028	088
16	VPD	Seminář	1 870	518	261
17	FAV	pronájem TV	1 125	311	602
18	FAP	učební pomůcky	905	501	321
19	FAP	účetní práce	6 000	518	321
20	FAP	Záloha plyn	31 830	314	321
21	VBÚ	úhrada FAP za zpracování mezd	3 374	321	241
22	FAP	seminář	400	518	321

23	FAP	telefonní služby	355	518	321
24	VBÚ	zdravotní pojištění za září 09	45 288	336	241
25	VBÚ	sociální zabezpečení za září 09	96 752	336	241
26	VBÚ	výplata mezd	275 858	331	241
27	VBÚ	zálohová daň	22 405	342	241
28	FAP	správa internetových stránek	660	518	321
29	VBÚ	úhrada FAP za účetní práce	6 000	321	241
30	FAP	Potraviny	4 335	112	321
31	VBÚ	úhrada FAV za pronájem TV	1 125	241	311
32	VBÚ	úhrada FAP za seminář	400	321	241
33	FAP	Pečivo	1 058	112	321
34	FAP	předplatné Rodina a škola	330	501	321
35	VBÚ	provozní dotace od obce	91 000	241	348
36	FAP	Učebnice	240	501	321
37	VBÚ	uhrazené stravné a školné za září	36 732	241	316
38	VBÚ	úhrada FAP za potraviny	4 335	321	241
39	VBÚ	úhrada FAP za časopis Rodina a škola	330	321	241
40	FAP	metodické materiály	644	501	321
41	VBÚ	úhrada FAP za mazání výtahu	440	321	241
42	FAP	oprava kotle	6 433	511	321
43	VBÚ	dotace MŠMT	961 250	241	348
44	VBÚ	Úrok	9,25	241	644
45	VBÚ	poplatky za služby bance	1 076	549	241
53	ID	odpis majetku	1 750	551	082

54	ID	převod odpisu	1 750	901	916
mzdy za říjen 09					
46		Hrubá mzda celkem	327 546	521	331
47		zdravotní pojištění placené zaměstnanci	14 971	331	3361
48		sociální zabezpečení hrazené zaměstnanci	21 228	331	3362
49		zálohová daň	22 585	331	342
50		srážková daň	131	331	342
51		zdravotní pojištění hrazené organizací	29 444	524	336
52		sociální zabezpečení hrazené organizací	74 117	524	336

Zdroj: vlastní

5.3 Doporučení

Navrhuji Základní škole a Mateřské škole Tečovice, příspěvkové organizaci, zaměřit svou pozornost na problematiku týkající se hospodářské činnosti, především podrobněji upravit pracovní úvazky zaměstnanců tak, aby bylo zřejmé, jaká část osobních nákladů se vztahuje k hospodářským činnostem a vytvořit vnitřní směrnici zahrnující potřebné informace a odpovídající kalkulace. Zajištěním těchto návrhů bude mít příspěvková organizace větší přehled o nákladech hospodářské činnosti, bude schopna lépe určit požadované výnosy, a tím zajistit zisk v dostatečné výši. Zároveň za pomoci kalkulací bude organizace schopna lépe přeúčtovat příslušné účetní případy a tím přesně vymezit náklady a výnosy, kterých se týká daň z příjmů.

ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci jsem se věnovala komparaci účetnictví neziskových organizací. Protože je však účetní problematika tohoto specifického sektoru národního hospodářství velice obsáhlá, věnovala jsem se pouze porovnání účetnictví organizačních složek státu a municipálních příspěvkových organizací. To vychází ze stejných právních předpisů. Základní právní normou je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Některá ustanovení tohoto zákona se provádí vyhláškou č. 505/2002 Sb. a dále se tyto organizace řídí Českými účetními standardy a svými vnitřními směrnici. Při komparaci účetnictví jsem zjistila, že je účetnictví těchto organizací nepřímo upravováno i jinými právními normami, zejména rozpočtovými zákony a zákonem o daních z příjmů.

Rozdílnost účetnictví OSS a PO je dána především faktem, kým jsou organizace zřizovány. Tato skutečnost ovlivňuje mnoho účetních postupů i případů, zejména v účtové třídě 0, 2, 4, 5 a 6.

Při komparaci jsem zjistila, že oblast účtování majetku je v OSS mnohem jednodušší. Protože tyto organizace hospodaří s prostředky státu, veškerý majetek získaný svojí činností tak nabývají pro stát. Příspěvkové organizace hospodaří s majetkem svěřeným od svého zřizovatele a také s majetkem vlastním. Tato skutečnost vede k mnoha složitým operacím. Za prvé je nutné sledovat majetek odděleně podle vlastnictví a za druhé je nutné při pořízení majetku rozlišit, z jakých zdrojů byl pořízen. Tyto podmínky je často velmi komplikované dodržet, např. v případech, kdy je majetek pořizován z více zdrojů. Zjednodušením této problematiky by mohlo být přesnější vymezení majetkových práv příspěvkových organizací.

Nadměrná administrativní náročnost v příspěvkových organizacích v oblasti účetnictví je také spojena s nutností odlišit operace týkající se hospodářské činnosti. Zatímco výnosy jsou jasně dány doklady, náklady na hospodářskou činnost je často velmi těžké vymezit, zvláště v případě, kdy jsou tyto náklady společné jak hlavní, tak doplňkové činnosti. Pro stanovení výše se používá systému složitých kalkulací. Tyto úkony slouží pro správné stanovení daně z příjmů právnických osob, zjednodušení by tedy mohlo nastat prostřednictvím změn v zákoně o daních z příjmů.

Příspěvková organizace musí dbát o precizní analytickou evidenci. Složitost této problematiky vyplývá zejména ze způsobu financování organizace, dále z vlastnických vztahů k majetku organizace a z provádění doplňkové činnosti. Tyto okruhy jsou upraveny

nejen zákonem o účetnictví, vyhláškou a ČÚS, ale především zákonem o dani z příjmů a zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Jasnější právní úprava by tak mohla vést ke zjednodušení účetních a administrativních postupů.

Primárním cílem mé bakalářské práce bylo na principu nákladových kalkulací ohodnotit hospodářskou činnost konkrétní příspěvkové organizace, a to Základní školy a Mateřské školy Tečovice. Toho bylo dosaženo prostřednictvím návrhů kalkulací v analytické části práce. Kalkulace, které škola dříve využívala, byly zjednodušující a nepodávaly přesný obraz o vynaložených nákladech. Mé návrhy mohou škole posloužit jako podklad pro stanovení ceny. Zároveň pro potřeby přeúčtování nákladů na účty hospodářské činnosti podávají věrný obraz o veškerých vynaložených nákladech spojených s danou činností.

RESUMÉ

Accounting of non-profit sector is a specific area of accounting as a whole, and differs from accounting of the entrepreneurs and also between organizations within this segment. Differences arise not only from variance in regulations implementing the law on accounting, but also from the provisions of other legislation which are necessary to follow during the accounting treatment.

The theoretical part of the bachelor thesis is divided into three chapters. The first chapter deals with the characterization of the non-profit sector and a more detailed description of the organizational units of the state and allowance organizations of the local authorities. In the second chapter, I pay attention to two fields of information system, namely accounting and calculations. For the purposes of this thesis I define the basic concepts related to these fields and describe their area of operation. In the last chapter of the theoretical part for the purpose more clarification there are defined some items of the balance sheet and profit and loss account.

The analytical part of the work is divided into two chapters. On the basis of studying the laws and professional publications, in the first chapter there is made comparison of accounting in organizational units of the state and allowance organizations of the local authorities. The second chapter is devoted to specific allowance organization - Basic School and Nursery School Tečovice. At first, the organization is further specified and described, subsequently there is defined its economic activity. In this section there are also designed cost calculations of selected activities. Finally there are given actual accounting cases related to the activities of this organization. For entering these cases I used the knowledge that I gained during the processing of this thesis.

The accounting of organization units of the state and municipal allowance organizations is based on the same legislation. The basic legal norm is Act No. 563/1991 Coll. about accounting. Certain provisions of this Act shall be carried out by Decree No 505/2002 Coll. and these organizations also follow Czech accounting standards and its internal guidelines. When I was conducting a comparison of accounting, I found that it is indirectly modified by many other laws, particularly the budget law and the law on income tax. This extensively confused and very complicated legislation causes high administrative demand which is at expense of company own activity.

Variance of accounting of organizational units of the state and allowance organizations of local authorities is given mainly by the fact, by who are the organizations established. This affects many accounting practices and cases, especially in account class 0, 2, 4, 5 and 6.

The primary objective of my thesis was on the principle of cost calculations to evaluate the economic activity of the specific allowance organizations Primary School and Nursery School Tečovice. This was achieved through designing cost calculations in the analytical part of the work. I suggest Basic School and Nursery School Tečovice, allowance organization, to focus its attention on issues related to economic activity, particularly to adjust the working-time employees in detail so as to make clear what proportion of personnel costs are related to economic activities and to create an internal directive, including the necessary information and corresponding calculations. By ensuring these suggestions the allowance organization will have a greater overview of the costs of economic activity, will be able to better determine the required income, thereby ensuring a sufficient level of profit. At the same time by using of calculations, the organization will be able to reaccount the events and thus accurately determine costs and yields, which relates to income tax.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] REKTOŘÍK, J. a kol. *Organizace neziskového sektoru. Základy ekonomiky, teorie a řízení*. 1. vyd. Praha : EKOPRESS, 2001. 178 s. ISBN 8086119416.
- [2] DUBEN, R. *Neziskový sektor v ekonomice a společnosti*. 1. vyd. Praha : CODEX Bohemia s.r.o., 1996. 376 s. ISBN 8085963191.
- [3] Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [4] ŠKARABELOVÁ, S. Vymezení pojmu nestátní nezisková organizace. In ŠKARABELOVÁ, S. *Definice neziskového sektoru : Sborník příspěvků z internetové diskuse CVNS*. Brno : Centrum pro výzkum neziskového sektoru, 2005. s. 24-28. Dostupný z WWW:
<http://www.e-cvns.cz/soubory/Definice_neziskoveho_sektoru.pdf>. ISBN 80-239-4057-0.
- [5] JAKUBSKÝ, R. *Organizační složka státu*. [online]. [cit. 2009-11-3]. Dostupný z WWW:
<<http://www.daneaucetnictvi.com/ucetnictvi/organizacni-slozka-statu.htm>>.
- [6] Zákon č. 218/2000 Sb. ze dne 27. června 2000 Rozpočtová pravidla, ve znění pozdějších předpisů.
- [7] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [8] Zákon č. 250/2000 Sb. ze dne 7. Července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.
- [9] Interní materiály organizace
- [10] RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 7. vyd. Brno : ANAG, 2005. 216 s. ISBN 8072632825.
- [11] TURONĚ, J. Příspěvkové organizace : a rozdíly mezi státními příspěvkovými organizacemi a příspěvkovými organizacemi zřízenými ÚSC. *Poradce Veřejné Správy*. 2008, č. 1, s. 29-36.
- [12] SVOBODOVÁ, J. *Abeceda účetnictví 2008 : pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozš. vyd. Olomouc : ANAG, 2008. 503 s. ISBN 978-80-7263-457-6 (kroužková vazba).

- [13] NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací (po novele zákona o účetnictví)*. 1. vyd. Praha : INTES, 2004. 243 s. ISBN 80-239-2423-0.
- [14] Účetnictví vedené v plném a zjednodušeném rozsahu. [online]. [cit. 2009-12-2]. Dostupný z WWW:
<http://etext.czu.cz/php/skripta/kapitola.php?titul_key=49&idkapitola=4>
- [15] STEJSKALOVÁ, I. a kol. *Využití účetnictví v řízení neziskových organizací, se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení*. 1. vyd. Praha : ASPI, a.s., 2006. 140 s. ISBN 8073571870.
- [16] Vyhláška č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů.
- [17] JAKUBSKÝ, R. Zboží. [online]. [cit. 2009-11-4]. Dostupný z WWW:
<<http://www.daneauctnictvi.com/ucetnictvi/zbozi.htm>>.
- [18] Vyhláška č. 114/2002 Sb. ze dne 27. března 2002 o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.
- [19] SVOBODOVÁ, J. a kol. *Účtová osnova, české účetní standardy – postupy účtování pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. Olomouc : ANAG, 2008. 368 s. ISBN 9788072634439.
- [20] Zřizovací listina

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČÚS	České účetní standardy
D	Strana Dal
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FDM	Fond dlouhodobého majetku
FAP	Faktura přijatá
FAV	Faktura vydaná
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
FO	Fyzická osoba
FOA	Fond oběžných aktiv
ID	Interní doklad
MD	Strana Má dáti
OSS	Organizační složka státu
PO	Příspěvková organizace
PO OSS	Příspěvková organizace organizační složky státu
PO ÚSC	Příspěvková organizace územních samosprávných celků
PPD	Příjmový pokladní doklad
RF	Rezervní fond
SF	Státní fondy
ÚSC	Územní samosprávný celek
VBÚ	Výpis z bankovního účtu
VPD	Výdajový pokladní doklad

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 ČÚS pro ÚSC, PO, SF a OSS.....	25
Tab. 2 Účty užívané při vyřazení majetku v PO.....	29
Tab. 3 Náklady OSS	32
Tab. 4 Kalkulace osobních nákladů školní kuchyně.....	38
Tab. 5 Kalkulace výrobní režie.....	39
Tab. 6 Kalkulace správní režie	39
Tab. 7 Výsledná kalkulace nákladů	39
Tab. 8 Přepočet nákladů do hospodářské činnosti.....	40
Tab. 9 Kalkulace ceny oběda pro cizí strážníky	40
Tab. 10 Výsledek hospodaření.....	40
Tab. 11 Podlahová plocha a energetické náklady.....	41
Tab. 12 Suroviny potřebné pro výrobu 250 ks koláčků.....	42

SEZNAM PŘÍLOH

P I Směrná účtová osnova

P II Zřizovací listina

PŘÍLOHA P I: SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

Účtová třída 0 -Dlouhodobý majetek

Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

013 - Software

014 - Ocenitelná práva

018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 - Stavby

022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

025 - Pěstitelské celky trvalých porostů

026 - Základní stádo a tažná zvířata

028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 - Pozemky

032 - Umělecká díla a předměty

Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek

061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem

062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem

063 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti

064 - Majetek převzatý k privatizaci

065 - Majetek převzatý k privatizaci v pronájmu

066 - Půjčky osobám ve skupině

067 - Ostatní dlouhodobé půjčky

069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 - Oprávky k softwaru

074 - Oprávky k ocenitelným právům

078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku

079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 - Oprávky ke stavbám

082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům

088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku

089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

Účtová skupina 11 - Materiál

111 - Pořízení materiálu

112 - Materiál na skladě

119 - Materiál na cestě

Účtová skupina 12 - Zásoby vlastní výroby

121 - Nedokončená výroba

122 - Polotovary vlastní výroby

123 - Výrobky

124 - Zvířata

Účtová skupina 13 - Zboží

131 - Pořízení zboží

132 - Zboží na skladě

139 - Zboží na cestě

Účtová třída 2 - Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu organizačních složek státu, k rozpočtu územních samosprávných celků a rozpočtové a ostatní finanční účty

Účtová skupina 20 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu organizačních složek státu

201 - Financování výdajů organizačních složek státu

202 - Poskytnuté dotace organizačním složkám státu

203 - Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím

204 - Poskytnuté dotace ostatním subjektům

205 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu

206 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu

Účtová skupina 21 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu územních samosprávných celků

211 - Financování výdajů územních samosprávných celků

212 - Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu

213 - Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím

214 - Poskytnuté dotace ostatním subjektům

215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků

216 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku územních samosprávných celků

217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků
218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků
Účtová skupina 22 - Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu
221 - Limity výdajů
223 - Bankovní účty k limitům organizačních složek státu
224 - Běžné účty státních fondů
225 - Běžné účty finančních fondů
Účtová skupina 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků
231 - Základní běžný účet
232 - Vkladový výdajový účet
235 - Příjmový účet
236 - Běžné účty peněžních fondů
Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty
241 - Běžný účet
243 - Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb
245 - Ostatní běžné účty
246 - Vklady v zahraniční měně v tuzemských bankách
247 - Účty spravovaných prostředků
248 - Souhrnné účty
249 - Účty pro sdílení daní, cel a dělené správy
Účtová skupina 25 - Krátkodobý finanční majetek
251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
253 - Dlužné cenné papíry k obchodování
256 - Ostatní cenné papíry
259 - Pořízení krátkodobého finančního majetku
Účtová skupina 26 - Peníze
261 - Pokladna
262 - Peníze na cestě
263 - Ceniny
Účtová skupina 27 - Návrtné finanční výpomoci
271 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty
272 - Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty
273 - Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím
274 - Poskytnuté přechodné výpomoci podnikatelských subjektům
275 - Poskytnuté přechodné výpomoci ostatním organizacím
277 - Poskytnuté přechodné výpomoci fyzickým osobám
Účtová skupina 28 - Krátkodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní krátkodobé závazky
281 - Krátkodobé bankovní úvěry
282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)

283 - Vydané krátkodobé dluhopisy

289 - Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci)

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

Účtová skupina 31 - Pohledávky

311 - Odběratelé

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy

315 - Pohledávky za rozpočtové příjmy

316 - Ostatní pohledávky

317 - Pohledávky zaniklé ČKA

318 - Pohledávky z výběru daní a cel

Účtová skupina 32 - Závazky

321 - Dodavatelé

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté zálohy

325 - Ostatní závazky

326 - Závazky zaniklé ČKA

327 - Přijaté zálohy daní

328 - Závazky z výběru daní a cel

329 - Závazky ze sdílených daní a cel

Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

341 - Daň z příjmů

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

345 - Ostatní daně a poplatky

346 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem

347 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků se státním rozpočtem

348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků

349 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků

Účtová skupina 35 - Pohledávky za účastníky sdružení

358 - Pohledávky za účastníky sdružení

Účtová skupina 36 - Závazky k účastníkům sdružení a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů

367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů
368 - Závazky k účastníkům sdružení
Účtová skupina 37 - Jiné pohledávky a závazky
371 - Pohledávky v zahraničí
372 - Pohledávky tuzemské
373 - Pohledávky z pevných termínových operací a opcí
375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů
378 - Jiné pohledávky
379 - Jiné závazky
Účtová skupina 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv
381 - Náklady příštích období
383 - Výdaje příštích období
384 - Výnosy příštích období
385 - Příjmy příštích období
386 - Kursové rozdíly aktivní
387 - Kursové rozdíly pasivní
388 - Dohadné účty aktivní
389 - Dohadné účty pasivní
Účtová skupina 39 - Opravné položky k zúčtovacím vztahům, vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty
391 - Opravná položka k pohledávkám
395 - Vnitřní zúčtování
396 - Spojovací účet při sdružení
Účtová třída 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků
Účtová skupina 41 - Materiální náklady
410 - Materiální náklady
Účtová skupina 42 - Služby a náklady nevýrobní povahy
420 - Služby a náklady nevýrobní povahy
Účtová skupina 43 - Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám
430 - Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám
Účtová skupina 44 - Mzdové a ostatní osobní náklady
440 - Mzdové a ostatní osobní náklady
Účtová skupina 45 - Dávky sociálního zabezpečení
450 - Dávky sociálního zabezpečení
Účtová skupina 46 - Manka a škody
460 - Manka a škody
Účtová skupina 47 - Ostatní náklady
471 - Úroky
472 - Penále a poplatky
473 - Kursové ztráty

474 - Finanční náklady

Účtová třída 5 - Náklady územních samosprávných celků na hospodářskou činnost a náklady příspěvkových organizací

Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

Účtová skupina 51 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

Účtová skupina 52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Ostatní daně a poplatky

Účtová skupina 54 - Ostatní náklady

541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

542 - Ostatní pokuty a penále

543 - Odpis pohledávky

544 - Úroky

545 - Kursové ztráty

546 - Dary

548 - Manka a škody

549 - Jiné ostatní náklady

Účtová skupina 55 - Odpisy, prodaný majetek, rezervy a opravné položky

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

553 - Prodané cenné papíry a podíly

554 - Prodaný materiál

556 - Tvorba zákonných rezerv

559 - Tvorba zákonných opravných položek

Účtová skupina 59 - Daň z příjmů

591 - Daň z příjmů

595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy z hospodářské činnosti územních samosprávných celků a z činnosti příspěvkových organizací

Účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a za zboží

601 - Tržby za vlastní výrobky

602 - Tržby z prodeje služeb

604 - Tržby za prodané zboží

Účtová skupina 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob

611 - Změna stavu zásob nedokončené výroby

612 - Změna stavu zásob polotovarů

613 - Změna stavu zásob výrobků

614 - Změna stavu zvířat

Účtová skupina 62 - Aktivace

621 - Aktivace materiálu a zboží

622 - Aktivace vnitroorganizačních služeb

623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy

641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

642 - Ostatní pokuty a penále

643 - Platby za odepsané pohledávky

644 - Úroky

645 - Kursové zisky

648 - Zúčtování fondů

649 - Jiné ostatní výnosy

Účtová skupina 65 - Tržby z prodeje majetku, rezervy a opravné položky

651 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

652 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

653 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

654 - Tržby z prodeje materiálu

655 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

656 - Zúčtování zákonných rezerv

659 - Zúčtování zákonných opravných položek

Účtová skupina 69 - Příspěvky a dotace na provoz

691 - Příspěvky a dotace na provoz

Účtová třída 7 a 8 - Vnitroorganizační účetnictví

Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.

Účtová třída 9 - Fondy, výsledek hospodaření, dlouhodobé úvěry a půjčky, rezervy, závěrkové a podrozvahové účty

Účtová skupina 90 - Majetkové fondy a zvláštní fondy

901 - Fond dlouhodobého majetku

902 - Fond oběžných aktiv

903 - Fond hospodářské činnosti

909 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

904 - Fond privatizace

905 - Ostatní fondy

Účtová skupina 91 - Finanční a peněžní fondy

911 - Fond odměn

912 - Fond kulturních a sociálních potřeb

914 - Fond rezervní

916 - Fond reprodukce majetku

917 - Peněžní fondy

918 - Jiné finanční fondy

Účtová skupina 92 - Zvláštní fondy organizačních složek státu

921 - Státní fondy

922 - Ostatní zvláštní fondy

924 - Fondy EU

Účtová skupina 93 - Výsledek hospodaření organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací a převod zúčtování příjmů a výdajů územních samosprávných celků

931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

932 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

933 - Přebod zúčtování příjmů a výdajů minulých let

Účtová skupina 94 - Rezervy spojené s hospodářskou činností územních samosprávných celků a příspěvkových organizací

941 - Rezervy zákonné

Účtová skupina 95 - Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní dlouhodobé závazky

951 - Dlouhodobé bankovní úvěry

953 - Vydané dluhopisy

954 - Závazky z pronájmu

955 - Dlouhodobé přijaté zálohy

958 - Dlouhodobé směnky k úhradě

959 - Ostatní dlouhodobé závazky

Účtová skupina 96 - Závěrkové účty

961 - Počáteční účet rozvahový

962 - Konečný účet rozvahový

963 - Účet výsledku hospodaření

964 - Saldo výdajů a nákladů

965 - Saldo příjmů a výnosů

Účtové skupiny 97 - 99 - Podrozvahové účty

971 - 998 - Podrozvahové účty

999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

PŘÍLOHA P II: ZŘIZOVACÍ LISTINA

Z ř i z o v a c í l i s t i n a

I.

Obec Tečovice, okres Zlín
IČO: 00568741
Tečovice, č. 185, 763 02 Zlín 4

na základě usnesení Zastupitelstva obce č. 29 ze dne 20.9.2002

z ř i z u j e

podle § 84 odst. 2 písm. e) zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), podle zákona č. 564/1990 Sb. o státní správě a samosprávě ve školství ve znění pozdějších předpisů a podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, dnem 1. 1. 2003

příspěvkovou organizaci
s názvem:

Z á k l a d n í š k o l a T e č o v i c e,
okres Zlín
IČO: 75023679

Zřízená organizace sdružuje základní školu, mateřskou školu, školní družinu, školní jídelnu a přebírá veškerá práva a povinnosti stávající Základní školy Tečovice a Mateřské školy Tečovice, které byly jako organizační složky obce na základě rozhodnutí zastupitelstva dnem 31. 12. 2002 zrušeny.

Sídlem zřízené organizace je: Tečovice č. 112, 763 02 Zlín 4.

II.

Hlavní účel a tomu odpovídající činnosti

Základní vzdělávání a výchova ve smyslu § 5 zákona č. 29/1984 Sb., o soustavě základních škol, středních škol a vyšších odborných škol (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 291/1991 Sb., o základní škole, ve znění pozdějších předpisů, zajišťování předškolní výchovy ve smyslu ustanovení § 3 zákona č. 76/1978 Sb., o školních zařízeních, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 35/1992, o mateřské škole ve znění pozdějších předpisů, mimoškolní výchovy ve smyslu ustanovení § 20 zákona č. 76/1978 Sb., o školských zařízeních, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 87/1992 Sb., o školních družinách, ve znění pozdějších předpisů a poskytování školního stravování podle § 39 zákona č. 76/1978 Sb., o školských zařízeních, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 48/1993 Sb., o školním stravování ve znění pozdějších předpisů.

III.

Statutární orgán

Statutárním orgánem zřízené organizace je ředitel školy, kterého jmenuje obec podle ustanovení § 14 zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, ve znění pozdějších předpisů. Ředitel školy jménem organizace vystupuje, jedná a podepisuje všechny závazné právní dokumenty organizace.

IV.

Vymezení nemovitého majetku zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává do správy k jejímu vlastnímu hospodářskému využití

Zřizovatel nepředává příspěvkové organizaci žádný nemovitý majetek. Organizace má ve výpůjčce nebytové prostory v domě č.p. 112 a č.p. 390 a dále pozemky v areálu školy, jejichž parcelní čísla, výměry a grafické znázornění je přílohou smlouvy o výpůjčce. Zřizovatel svoluje, aby organizace uvedené nemovitosti za úplatu pronajímala.

V.

Vymezení majetkových práv příspěvkové organizace ke svěřenému movitému majetku zřizovatele

Organizace hospodaří s peněžními prostředky zřizovatele, které jsou určeny na její provoz, v souladu s platnými předpisy

Organizace nakládá s movitým majetkem (dlouhodobý hmotný a drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek), který jí zřizovatel bezúplatně převedl do vlastnictví a jehož soupis tvoří inventurní seznam majetku ke dni 31.12.2002.

Dbá o hospodárné využití předaného majetku a zabraňuje vzniku škod. Za případné vzniklé škody odpovídá zřizovateli. Vyřazení a likvidaci nepotřebného majetku provádí podle zásad schválených zřizovatelem.

Organizace může do svého vlastnictví přijímat dary od fyzických a právnických osob.

VI.

Okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel

1. pronájem nebytových prostor a pozemků, pronájem movitých věcí
2. podle možností a podmínek při dodržení hygienických a bezpečnostních předpisů poskytování stravovacích služeb pro veřejnost za úplatu
3. pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí vč. lektorské činnosti
4. publikační činnost.

Doplňkové činnosti nesmí narušovat plnění hlavní činnosti organizace a nesmí na ni být vynakládány prostředky určené na její provoz.

VII.

Vymezení doby, na kterou se organizace zřizuje

Příspěvková organizace je zřízena od 1.1.2003 na dobu neurčitou.

Zřizovací listina byla schválena na zasedání Zastupitelstva obce Tečovice dne 20.9.2002 usnesením č. 29.

Ing. Josef Pospíšil
starosta obce

razítko obce


Jindřich Václavěk
místostarosta obce

Dodatek ke zřizovací listině ze dne 20.9. 2002

V souladu se Živnostenským zákonem č. 455/1991 Sb. a s Nařízením vlády ČR č. 140/2000 Sb. se upřeshňují názvy živností následovně :


1. Realitní činnost
2. Hostinská činnost
3. Pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí vč. lektorské činnosti
4. Vydavatelská a nakladatelská činnost
5. Výroba kartáčnického a konfekčního zboží, deštníků a dalších výrobků zpracovatelského průmyslu

Dodatek ke Zřizovací listině byl schválen na 4. zasedání Zastupitelstva obce Tečovice dne 20.1.2003.


Ing. Josef Pospíšil
starosta obce

razitko obce




Jindřich Václavěk
místostarosta obce

Dodatek č. 2 ke zřizovací listině ze dne 20. 9. 2002

Obec Tečovice, okres Zlín
IČO : 00568741
Tečovice 185
763 02 Zlín 4

Na základě 19. usnesení Zastupitelstva obce Tečovice ze dne 14. 12. 2005

m ě n í

podle zák. č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon) název příspěvkové organizace Základní škola Tečovice, okres Zlín, příspěvková organizace na:

Základní škola a Mateřská škola Tečovice, příspěvková organizace

Dodatek ke Zřizovací listině byl schválen na 19. zasedání Zastupitelstva obce Tečovice dne 14. 12. 2005.

V Tečovicích 15. 12. 2005

Ing. Josef Pospíšil
Starosta obce


Jindřich Václavěk
místostarosta

razitko obce

