

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Analýza hospodaření neziskové organizace

Bc. Šárka Tichá

Diplomová práce
2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Šárka Tichá**
Osobní číslo: **E14546**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a management podniku**
Název tématu: **Analýza hospodaření neziskové organizace**
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

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

Cílem práce bude zhodnotit hospodaření vybrané příspěvkové organizace, poukázat na problémy subjektů tohoto typu a navrhnout opatření k jejich řešení.

Osnova:

- Uvedení do problematiky hospodaření příspěvkových organizací.
 - Komparace hospodaření příspěvkových organizací s podnikatelskými subjekty.
 - Analýza hospodaření (členění nákladů a výnosů, fondy, finanční analýza).
 - Závěry a doporučení.
-

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

DAFFLON, Bernard. Local public finance in Europe: balancing the budget and controlling debt. Northampton, MA: Edward Elgar, 2002, xiii, 302 p. ISBN 1840648783.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 2. rozš. vyd. Praha: Grada, 2013, 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.

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

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TĚGL. Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku 2011: sbírka souvztažností s výkladem. 2. aktualiz. vyd. Ostrava: ANAG, 2011, 191 s. Účetnictví (Anag). ISBN 978-807-2636-648.

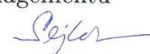
NOVÁKOVÁ, Štěpánka. Účetnictví příspěvkových organizací v roce 2014: sbírka souvztažností s výkladem. 1. vyd. Praha: INTES, 2014, 190 s. ISBN 978-80-904560-2-0.

VODÁKOVÁ, Jana. Nástroje ekonomického řízení ve veřejném sektoru. Praha: Wolters Kluwer, 2013, 208 s. ISBN 9788074783364.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. František Sejkora, Ph.D.

Ústav podnikové ekonomiky a managementu



Datum zadání diplomové práce: 4. září 2016

Termín odevzdání diplomové práce: 28. dubna 2017

doc. Ing. Romana Provozničková, Ph.D.

děkanka



L.S.

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu



V Pardubicích dne 4. září 2016

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 28. 4. 2017

Bc. Šárka Tichá

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Františku Sejkorovi PhD. za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování diplomové práce. Dále bych ráda poděkovala Mgr. Jindřichu Synkovi, řediteli SOŠ a SOU Stavební Kolín, za poskytnuté informace a rady. A v neposlední řadě bych ráda poděkovala Libuši Tiché, vedoucí ekonomického oddělení SOŠ a SOU Stavební a zároveň mamince, za interpretaci poskytnutých informací a neocenitelnou pracovní příležitost.

ANOTACE

Tato diplomová práce se zabývá porovnáním ziskového a neziskového sektoru, od založení po účtování a financování až po zrušení. V praktické části je zhodnoceno hospodaření příspěvkové organizace SOŠ a SOU Stavební Kolín. Je porovnána výše přidělených transferů v návaznosti na využití kapacity školy, provedeno porovnání růstu průměrného platu, výše fondů a finanční analýza v období 2012-2016.

KLÍČOVÁ SLOVA

Hospodaření příspěvkové organizace, finanční analýza, účetnictví, neziskový sektor, střední škola

TITLE

Analysis of the economic contributory organization

ANNOTATION

This thesis presents a comparison of the profit and nonprofit sector, from creations to accountancy and financing to dissolution. In the practical part is evaluated the economy of the contributory organization SOŠ a SOU Stavební Kolín. It compares the amount of the allocated transfers in relation to the capacity utilization of high school, a comparison of the growth of the average salary, the amount of funds and financial analysis in the season 2012-2016.

KEYWORDS

Economy of the contributory organization, financial analysis, accountancy, nonprofit sector, high school

OBSAH

| | |
|--|--|
| Úvod | 10 |
| 1 Vymezení příspěvkových organizací..... | 11 |
| 1.1 ZALOŽENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ..... | 12 |
| 1.1.1 Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem | 13 |
| 1.1.2 Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu..... | 14 |
| 1.2 ZMĚNY V PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍCH | 15 |
| 1.3 ZÁNİK PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ | 16 |
| 2 Financování a fondy příspěvkových organizací..... | 18 |
| 2.1 ROZPOČET PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ..... | 18 |
| 2.2 DOPLŇKOVÁ ČINNOST..... | 19 |
| 2.3 DARY A BEZÚPLATNÉ PŘEVODY | 20 |
| 2.4 FINANČNÍ PROSTŘEDKY Z EVROPSKÉ UNIE | 21 |
| 2.5 FONDY PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ | 22 |
| 2.5.1 Rezervní fond..... | 22 |
| 2.5.2 Fond investic..... | 24 |
| 2.5.3 Fond odměn..... | 25 |
| 2.5.4 Fond kulturních a sociálních potřeb..... | 25 |
| 2.6 FINANCOVÁNÍ ZISKOVÉHO SEKTORU | 27 |
| 3 Účetnictví příspěvkových organizací | 29 |
| 3.1 MAJETEK PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ..... | 29 |
| 3.2 TRANSFERY | 30 |
| 3.3 ÚČTOVÁNÍ FONDŮ | 31 |
| 3.4 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE A DANĚ | 32 |
| 3.4.1 Daň z příjmů právnických osob | 32 |
| 3.4.2 Daň z příjmů fyzických osob | 34 |
| 3.4.3 Nepřímé daně..... | 35 |
| 3.5 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA | 36 |
| 3.6 ÚČETNICTVÍ A DANĚ ZISKOVÉHO SEKTORU | 37 |
| 3.7 SHRNTÍ ROZDÍLŮ MEZI ZISKOVOU A NEZISKOVOU SFÉROU..... | 39 |
| 4 SOŠ a SOU Stavební Kolín..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 4.1 CÍLE, VIZE A STRATEGICKÉ PLÁNOVÁNÍ | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 4.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 4.3 PRŮMĚRNÝ PLAT | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 4.4 STUDENTI | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 4.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 5 Financování a fondy SOŠ a SOU Stavební Kolín | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.1 FINANCOVÁNÍ SOŠ A SOU STAVEBNÍ KOLÍN..... | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 5.1.1 Transfery od zřizovatele..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.1.2 Transfery od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.1.3 Doplnková činnost | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.1.4 Ostatní financování..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.2 FONDY SOŠ A SOU STAVEBNÍ KOLÍN | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 5.2.1 Rezervní fond ze zlepšeného výsledku hospodaření | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.2.2 Rezervní fond tvořený z ostatních titulů..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 5.2.3 Fond kulturních a sociálních potřeb..... | Chyba! Záložka není definována. |
| 6 Finanční analýza SOŠ a SOU Stavební Kolín | Chyba! Záložka není definována. |
| 6.1 ZADLUŽENOST..... | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 6.2 RENTABILITA..... | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 6.3 LIKVIDITA | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| 6.4 AUTARKIE HLAVNÍ ČINNOSTI | CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA. |
| Zhodnocení a doporučení | Chyba! Záložka není definována. |
| Závěr | Chyba! Záložka není definována. |
| Použitá literatura | Chyba! Záložka není definována. |
| Seznam příloh..... | Chyba! Záložka není definována. |

SEZNAM TABULEK

| | |
|--|--|
| Tabulka 1: Komparace rozdílů příspěvkových organizací a podnikatelských subjektů | 40 |
| Tabulka 2: Vývoj průměrného platu 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 3: Vývoj počtu studentů 2012-2016 | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 4: Účelové členění nákladů a výnosů v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 5: Výše transferu na opravy (UZ 12) 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 6: Výše transferu na provoz (UZ 8) 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 7: Výše transferu na stipendia (UZ 4) 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 8: Výše transferu Přímé náklady na vzdělávání (UZ 33353) 2012-2016 v Kč . | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 9: Náklady a výnosy doplňkové činnosti 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 10: Rozdělení poskytnutého transferu na projekt CPTO v Kč ... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 11: Transfer Snížení energetické náročnosti budov v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 12: Rezervní fond ze zlepšeného výsledku hospodaření 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 13: Rezervní fond z ostatních titulů 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 14: Fond kulturních a sociálních potřeb 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 15: Příklad účtování na FKSP | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 16: Výpočet celkové zadluženosti 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 17: Rentabilita tržeb doplňkové činnosti 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 18: Pohotovostní a hotovostní likvidita 2012-2016 v Kč..... | Chyba! Záložka není definována. |
| Tabulka 19: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v tis. Kč | Chyba! Záložka není definována. |

SEZNAM ILUSTRACÍ

| | |
|--|--|
| Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle Pestoffa | 11 |
| Obrázek 2: Vývoj průměrného platu 2012-2016 v Kč | Chyba! Záložka není definována. |
| Obrázek 3: Vývoj počtu studentů 2012-2016..... | Chyba! Záložka není definována. |

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

| | |
|--------|--|
| a.s. | Akciová společnost |
| CPTO | Cestou přírodovědných a technických oborů |
| ČR | Česká republika |
| DČ | Doplňková činnost |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| EAT | Zisk po zdanění |
| EBIT | Zisk před zdaněním |
| EET | Elektronická evidence tržeb |
| EU | Evropská unie |
| FES | Fakulta ekonomicko-správní |
| FKSP | Fond kulturních a sociálních potřeb |
| HČ | Hlavní činnost |
| HV | Hospodářský výsledek |
| IT | Informační technologie |
| k.s. | Komanditní společnost |
| MŠMT | Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy |
| NOZ | Nový občanský zákoník |
| OSS | Organizační složka státu |
| PAP | Pomocný analytický přehled |
| PO | Příspěvková organizace |
| ROS | Rentabilita tržeb |
| Sb. | Sbírka zákonů |
| SOS | Střední odborná škola |
| SOU | Střední odborné učiliště |
| SP | Sociální pojištění |
| s.r.o. | Společnost s ručením omezeným |
| SRPŠ | Sdružení rodičů a přátel školy |
| ÚSC | Územní samosprávný celek |
| UZ | Účelový znak |
| v.o.s. | Veřejná obchodní společnost |
| ZP | Zdravotní pojištění |

ÚVOD

Tato diplomová práce se zabývá hospodařením vybrané příspěvkové organizace. Vybranou příspěvkovou organizací je Střední odborná škola a Střední odborné učiliště Stavební v Kolíně, které bylo zvoleno z důvodu, že autorka zde již třetím rokem pracuje jako hlavní účetní, tudíž má k dispozici nejen interní doklady organizace, ale i vnitřní pohled na hospodaření organizace, se kterou je dobře obeznámena.

Nejprve je uvedena problematika ziskové a neziskové sféry a také je poukázáno na nejvýznamnější rozdíly v podnikání v jednom nebo druhém typu. Jsou porovnány dva druhy příspěvkových organizací, a to příspěvkové organizace zřízené státem nebo územním samosprávným celkem. Je probráno jejich založení, změny a zrušení, které je porovnáno se ziskovým sektorem zastoupeným především podnikáním nebo obchodními korporacemi. Za důležitý bod se u příspěvkových organizací považuje financování a fondy, které povinně tvoří. Tento rozbor je obsažen v následující kapitole, na níž navazuje kapitola věnující se účetnictví a daním příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem. Daňový systém se obecně považuje za velice obsáhlý, proto je probrán pouze okrajově, slouží spíše ke komparaci s neziskovým sektorem. Na konci porovnání ziskového a neziskové sektoru jsou vyzdvíženy nejvýznamnější rozdíly.

Cílem práce je zhodnotit hospodaření SOŠ a SOU Stavební Kolín, poukázat na problémy subjektů tohoto typu a navrhnout opatření k jejich řešení. Zhodnocení hospodaření je provedeno pomocí zhodnocení výše získaných transferů ve zvoleném období. Dále je hodnoceno čerpání a tvorba fondů, mezi které patří fond odměn, fond investic, oba druhy rezervních fondů a fond kulturních a sociálních potřeb. Následně je z účetních výkazů provedena finanční analýza, která zhodnotí zadluženost, rentabilitu, likviditu a soběstačnost organizace. Období, použito pro zhodnocení hospodaření organizace, je zvoleno od roku 2012 do roku 2016. Délka tohoto období byla zvolena tak, aby bylo možno posoudit jednotlivé změny, ať v legislativě či efektivitě doplňkové činnosti, ale také v počtu přijatých studentů a výše získaných transferů souvisejících právě s počtem studentů. Jednotlivé zjištěné aspekty jsou zhodnoceny v poslední kapitole, jenž se zaměří na doporučení a návrhy, které by mohly vyřešit zjištěné problémy organizace a navrhnout jejich řešení.

1 VYMEZENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Príspevkové organizace jsou součástí národního hospodářství, které se dělí na dva základní sektory, a to sektor ziskový a sektor neziskový, jak je vyobrazeno na obrázku 1 pod textem.



Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle Pestoffa

Zdroj: Halásek 1994 *Chyba!*

Nenalezen zdroj odkazů.

Ziskový sektor je obvykle v soukromém vlastnictví a jeho hlavním cílem je, jak vyplývá i z názvu, dosažení zisku. Ziskový sektor může být i ve veřejném vlastnictví, ale takových případů je v dnešní době omezené množství, jedná se například o Českou poštu nebo České lesy.

Neziskový sektor se také dělí na soukromé a veřejné vlastnictví, v tomto sektoru je ovšem inverzní počet subjektů jednotlivého druhu vlastnictví, v menším množství se vyskytují subjekty v soukromém vlastnictví, které je zastoupeno především sportovními kluby, spolky a jednotky. Větším počtem jsou zastoupeny organizace ve veřejném vlastnictví, které mohou být založeny státním orgánem nebo územní samosprávou, což bude probráno podrobněji v podkapitole založení příspěvkové organizace. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Neziskové organizace nejsou, jak již vyplývá z názvu, založeny za účelem zisku a jeho přerozdělení mezi vlastníky, ale obvykle za účelem produkce užitku nebo dobročinnosti. Před zahájením platnosti nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb. z roku 2014 (dále jen NOZ) se neziskové organizace dělily na dvě základní skupiny: nestátní (nevládní) neziskové

organizace a příspěvkové organizace. Nový občanský zákoník z roku 2014 nově upravuje veřejnou prospěšnost a dále upravuje druhy nevládních nestátních organizací, mezi které se řadí: spolky, obecně prospěšné organizace, ústavy, nadace, nadační fondy a evidované právnické osoby. Veřejná prospěšnost je upravena v par. 146–150 NOZ, **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.** kde vymezuje poslání veřejně prospěšné organizace, čímž by mělo být obecné blaho a zakládá rejstřík veřejně prospěšných osob, do kterého se může organizace po splnění podmínek nechat zapsat. Příspěvkové organizace jsou posledním typem neziskových organizací a mohou být zřízeny státem nebo územním samosprávním celkem. Nejčastěji se příspěvkové organizace zakládají v oblastech školství, zdravotnictví, kultury a památkové péče, dopravě, sociálních službách. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Základní rozdíly mezi ziskovou a neziskovou sférou tedy spočívají především v nakládání s hospodářským výsledkem (ziskové organizace hospodářský výsledek rozdělují mezi vlastníky a neziskové organizace při dosažení zisku jej převádí do dalšího účetního období do fondů a mohou ho použít na financování ztráty, rozvoje dalšího podnikání. Dalším rozdílem je poslání založení, zisková organizace je založena za účelem zisku a nezisková za účelem plnění svého poslání což obvykle bývá služba veřejnosti. Posledním rozdílem je marketing, marketing ziskové organizace se zaměřuje na zákazníka a marketing neziskové organizace se zaměřuje na klienty a dárcy. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

1.1 Založení příspěvkových organizací

Jak již bylo řečeno v předchozím textu, založit příspěvkovou organizaci může buďto organizační složka státu (dále jen OSS), podle zákona č. 219/2000 Sb. o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, čímž vzniká státní příspěvková organizace Nebo zřídí příspěvkovou organizaci územní samosprávný celek (dále jen ÚSC), což upravuje zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Příspěvkové organizace obvykle nepoužívají žádnou zkratku vyjadřující, že se jedná o příspěvkovou organizaci, jako je tomu u obchodních korporací. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pro porovnání vzniku organizací v ziskové a neziskové sféře budou krátce popsány druhy podnikání vznikající v ziskové sféře a jejich vznik, na které naváže kapitola zakládání PO, který tato práce popíše detailněji. Co se týče zakládání obchodní korporace nebo podnikání (které spadají do ziskové sféry) jsou upraveny obchodním a živnostenským zákoníkem. Podnikání neboli živnost se dělí na dva druhy: ohlašovací a koncesované. Ohlašovací živnosti se dále dělí

na řemeslné, vázané a volné. Ohlašovací živnosti, jak již vyplývá i z názvu, jsou specifické tím, že živnostenské oprávnění vzniká splněním podmínek pro založení živnosti a jejím ohlášením, není nutné čekat na vystavení živnostenského oprávnění. Podmínky pro založení živnosti jsou všeobecné a zvláštní. Mezi všeobecné podmínky pro provozování živnosti patří: dosažení věku 18 let, způsobilost k právním úkonům a bezúhonnost. Zvláštními podmínkami provozování živnosti je obvykle odborná způsobilost, která je u každé živnosti (řemeslné, vázané, volné nebo koncesované) stanovena v příslušné příloze 1-5 zákona č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání. Odborná způsobilost je stanovena jako vzdělání nebo dosažená praxe v oboru nebo je kombinací obojího. Koncesované živnosti na rozdíl od živností ohlašovacích vznikají až po vydání koncesní listiny a je pro jejich založení uvedena řada zvláštních podmínek. Další formou podnikání je podnikání v zemědělství, pro které není třeba vlastnit živnostenské oprávnění, ale stačí registrace na obecním úřadu. Dalším druhem je činnost autorů anebo nezávislé podnikání (hudebníci, spisovatelé aj.). Posledním druhem podnikání, které se neváže na živnostenské oprávnění, je podnikání podle zvláštních právních předpisů (daňoví poradci, auditori, znalci, tlumočníci aj.) a váže se k nim obvykle státní zkouška. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Druhým významným typem podnikání v ziskové sféře jsou obchodní korporace, mezi které se řadí obchodní společnosti a družstva. Společnostmi jsou veřejná obchodní společnost (v.o.s.), komanditní společnost (k.s.), společnost s ručením omezeným (s.r.o.), akciová společnost (a.s.), evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Jednotlivé druhy založení společností upravuje zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích. K provozování podnikání musí mít každá společnost vydané živnostenské oprávnění jako je tomu u živností. Jednotlivé společnosti mohou mít určený minimální počet zakládajících společníků (např. v.o.s. nebo k.s.) nebo určený základní kapitál nutný ke vzniku společnosti (s.r.o. nebo a.s.). Všechny informace potřebné k založení společnosti jsou sepsány do společenské smlouvy nebo zakládající listiny (pro každou společnost je v zákoně uveden název této smlouvy). Každá ze společností vzniká zápisem do obchodního rejstříku. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

V následujícím textu bude probráno založení obou druhů příspěvkových organizací.

1.1.1 Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem

Pro identifikaci zřizovatele je územní samosprávný celek dle Ústavy České republiky obec, která představuje základní samosprávný celek, nebo kraj, který představuje vyšší samosprávný celek. Tyto příspěvkové organizace se zřizují primárně pro neziskové neboli veřejnoprospešné činnosti, mezi které se nejčastěji řadí školství, zdravotnictví, kultura, doprava a další. **Chyba!**

Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.

Príspevková organizace se zakládá zřizovací listinou, která upravuje její činnost, pravomoci, povinnosti a odpovědnosti vůči zřizovateli. Zřizovací listinu schvaluje zastupitelstvo obce nebo kraje, které poté podává návrh na zápis do obchodního rejstříku. Zřizovací listina může být buďto podrobná, kdy jsou taxativně popsány jednotlivé konkrétní situace anebo obecná, která odkazuje na metodické pokyny, které upravují jednotlivé situace. Povinnými náležitostmi zřizovací listiny jsou dle Maderové a Voltnerové (str. 48-49): *„úplná a přesná identifikace zřizovatele, název, sídlo a IČ zřizované příspěvkové organizace, vymezení hlavního účelu a předmětu činnosti, označení statutárních orgánů a způsob jednání jménem organizace, vymezení svěřeného majetku, vymezení práv, tak aby organizace mohla hospodařit se svěřeným majetkem a plnit hlavní účel, okruhy doplňkové činnosti a doba, na kterou je příspěvková organizace zřízena.“* **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.** Hlavní účel a hlavní činnost příspěvkové organizace by na sebe měly navazovat a odkazovat. Hlavní činnost lze upravovat a měnit pouze změnou nebo doplněním zřizovací listiny, což je plně v kompetenci zřizovatele. Hlavní činnost bývá primárně zakládána jako nezisková, což však neznamená, že příspěvková organizace nemůže dosahovat zisku. Statutární orgán bývá obvykle jednočlenný a bývá jím ředitel, ale zákon o rozpočtových pravidlech nevymezuje název ani počet statutárních orgánů. Jmenování statutárního orgánu provádí zřizovatel příspěvkové organizace. Jelikož majetek, který příspěvková organizace užívá je pouze svěřený do jejího užívání, je třeba upravit práva k nakládání s tímto majetkem, aby příspěvková organizace mohla plnit účel svého založení. Další náležitostí může být vymezení doplňkové činnosti. Doplňková činnost navazuje na hlavní činnost a slouží k lepšímu využití hospodářských prostředků a kvalifikovaného personálu ovšem nesmí narušovat plnění hlavní činnosti. Doplňková činnost by na rozdíl od hlavní činnosti neměla být ztrátová, ovšem není to výslovně zakázáno jako v zákoně zřizujícím státní příspěvkové organizace. Podmínkou pro vedení doplňkové činnosti je její oddělené sledování v účetnictví. Poslední náležitostí je doba, na kterou je příspěvková organizace zřízena. Ta může být neurčitá (což bývá obvyklejší případ) nebo doba určitá, která může být vyjádřena časovým údajem, datem nebo splněním cíle, na který je založena. Informace ze zřizovací listiny, rozdělení, sloučení, splnutí nebo zrušení organizace musí zřizovatel publikovat v Ústředním věstníku České republiky a to do 15 dnů od vzniku události. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Zřizovatel provádí kontrolu hospodaření příspěvkové organizace. Příspěvková organizace vzniká rozhodným dnem ve zřizovací listině a zapisuje se do obchodního rejstříku. První zápis

provádí zřizovatel a následné změny (sídla, statutárního orgánu, hlavní nebo doplňková činnost aj.) může provádět i příspěvková organizace sama. Mají samostatnou právní subjektivitu. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

1.1.2 Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu

Pro identifikace zřizovatele je organizační složka státu zastupována orgány státní správy nebo institucemi, mezi které patří: ministerstva a jiné správní úřady státu, soudy, státní zastupitelství a další. Příspěvkové organizace zřízené OSS působí zejména v těchto odvětvích národního hospodářství: veřejná správa, obrana, bezpečnost, justice, vzdělávání, věda a výzkum, zdravotnictví, sociální služby nebo kultura. Příklady příspěvkových organizací zřízených organizační složkou státu jsou: dětské domovy, dětská diagnostická centra, fakultní nemocnice, psychiatrické léčebny, výzkumné ústavy, muzea, galerie, divadla a další. Tyto příspěvkové organizace mohou být založeny ze zákona nebo právě organizační složkou státu. Novou organizaci lze zřídit pouze za podmínek, které stanovuje zvláštní právní předpis, což platí i pro změnu, zánik, splynutí nebo sloučení organizací. Zřizovatelskou funkci provádí správní úřad, pokud zde není tak vykonává funkci zřizovatele příslušný ústřední správní úřad. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Tyto příspěvkové organizace také nevlastní vlastní majetek, ale hospodaří se svěřeným majetkem státu. Na základě smluvního ujednání s organizační složkou státu nakládají s majetkem vlastním jménem, což může být smluvně omezeno jen na vymezené úkony. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Jak již bylo řečeno v předchozí kapitole, mohou i tyto organizace vést doplňkovou činnost, v tomto případě nazývanou jinou činností. Ta nesmí být, dle zákona č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech, ztrátová. Musí být vedena odděleně, a pokud je i nadále ztrátová musí být zařízeno její ukončení. Organizační složky státu nemají na rozdíl od příspěvkových organizací zřizovaných těmito složkami právní subjektivitu. Za závazky související s hlavní činností ručí stát. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

1.2 Změny v příspěvkových organizacích

Jak již bylo popsáno v kapitolách o založení příspěvkových organizací, některé změny mohou do obchodního rejstříku zapisovat samy příspěvkové organizace. Mezi tyto změny se počítají například změny statutárních orgánů, změny sídel, změny v hlavních nebo doplňkových činnostech. To ovšem neplatí pro PO zřízené OSS, které nemohou bez svolení

zřizovatele měnit svojí hlavní činnost. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Splynutí, sloučení nebo jiné změny se provádějí pouze na podnět zřizovatele, který tyto změny dále schvaluje. Mohou se slučovat nebo splývat pouze příspěvkové organizace téhož zřizovatele. V rozhodnutí o splynutí nebo sloučení uvede zřizovatel rozsah majetku, který přechází na novou příspěvkovou organizaci a rozhodný den, kdy ke splynutí dochází. Dále musí být tato změna zanesena do obchodního rejstříku. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pro celistvý pohled na rozdíly mezi ziskovou a neziskovou sférou bude krátce popsáno, jaké změny mohou provádět podniky v ziskové sféře. Podnikatel (dle živnostenského oprávnění nebo zvláštního oprávnění aj.) zodpovídá sám za sebe a může provádět změny na základě svého rozhodnutí zápisem do obchodního rejstříku, jedná se o nejjednodušší případ. Obchodní korporace mohou provádět změny prostřednictvím svých statutárních orgánů, což jsou zástupci organizace (společníci, jednatelé, představenstvo aj.). Za zmínku rovněž stojí zvláštní druh plné moci – prokura. Jedná se o plnou moc, kterou podnikatel zmocňuje prokuristu k úkonům potřebným k chodu podniku nebo závodu. Prokurista nesmí zcizit nebo zatížit nemovité věci, smí pouze v případě, pokud je mu k tomuto úkonu udělena tzv. rozšířená prokura. Prokurista jakožto i ostatní změny v podnikání aj. se zapisují do obchodního rejstříku. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

1.3 Zánik příspěvkových organizací

Zrušit příspěvkovou organizaci může stejně jako založit pouze její zřizovatel. Může se jednat o zrušení příspěvkové organizace, která byla založena na dobu určitou – tudíž uplynutím této doby, nebo splněním cíle, pro který byla příspěvková organizace založena. Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, který upravuje PO zřízené ÚSC nevynechává žádné další důvody pro zánik PO. Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech, který upravuje PO zřízené OSS, vymezuje ještě jeden důvod zrušení PO a to pokud skončí hospodaření běžného období příspěvkové organizace ztrátou, která není uhrazena ze zlepšeného hospodářského výsledku, rezervního fondu, z rozpočtu kapitoly zřizovatele nebo ze zlepšeného hospodářského výsledku následujícího roku, zruší zřizovatel do konce roku příspěvkovou organizaci. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Príspevková organizace je zrušena rozhodným dnem, který stanoví zřizovatel a je vymazána z obchodního rejstříku. Zřizovatel může, pokud je poslán příspěvkové organizace pro společnost nezbytné, tuto funkci plnit sám jako ÚSC nebo založit jinou právnickou osobu. V rozhodnutí o zrušení PO musí být údaje o přechodu majetku zpět na zřizovatele. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Zrušení podniků v ziskové sféře je poměrně odlišnější od zrušení příspěvkových organizací. Živnostenské oprávnění zaniká smrtí podnikatele, uplynutím doby, na kterou bylo zřízeno, zánikem právnické osoby (obchodní korporace) nebo rozhodnutím živnostenského úřadu. Živnostenský úřad může rozhodnout o zrušení živnostenského oprávnění především z důvodu neplnění podmínek pro živnostenské oprávnění (bezúhonnost ale i neplnění zvláštních podmínek). Dále může být pro zrušení podnikání žádost podnikatele o zrušení nebo pozastavení živnostenského oprávnění. Co se týče obchodních korporací a družstev je důležité rozlišit pojmy zrušení a zánik. Obchodní korporace zaniká dnem výmazu z obchodního rejstříku, kterému předchází proces zrušení. Zrušení obchodní korporace je buďto dobrovolné nebo nedobrovolné. Dobrovolné zrušení bývá z důvodu uplynutí doby, na kterou byla obchodní korporace zřízena, splněním účelu, pro který byla založena, nebo rozhodnutím příslušného orgánu např. o fúzi. Jedním z mnoha důvodů pro nedobrovolné zrušení obchodní korporace může být situace nesplnění dostatečného počtu statutárních orgánů. Pro příklad je vhodné použít komanditní společnost, která má statutární orgán komplementáře, který ručí za závazky společnosti neomezeně, ovšem ve společnosti musí být zastoupen také komanditista, který ručí do výše svých nesplacených vkladů. Oba musí být ve společnosti zastoupeni ale alespoň jeden a jeden, pokud jeden z nich zemře a jeho místo nepřejde dědickým nebo jiným právem na jiného, je to důvod pro zrušení společnosti. Nedobrovolné zrušení se dále dělí na zrušení s likvidací a bez likvidace. Obchodní korporace, která je zrušená s likvidací musí tuto skutečnost zapsat do obchodního rejstříku. Dále musí korporace uspokojit své závazky vůči partnerům (státu, zaměstnancům, dodavatelům, věřitelům). Je ustanoven správce, který za tuto činnost zodpovídá. Ne vždy se podaří uspokojit všechny závazky společnosti. Obchodní korporace zaniká ukončením likvidace a následným výmazem z obchodního rejstříku. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pro potřeby této práce bude nadále analyzováno hospodaření PO zřízené ÚSC, protože analyzovaná organizace odpovídá tomuto typu.

2 FINANCOVÁNÍ A FONDY PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky, které získala vlastní činností a peněžními prostředky získanými z rozpočtu zřizovatele. Další možností financování příspěvkových organizací jsou dotace ze zahraničí nebo doplňková činnost. Příspěvková organizace může dále sestavovat tak zvané provozní záměry k jednotlivým akcím, které projdou schvalováním Rady kraje, která peněžní prostředky přidělí nebo zamítne. Jedná se často o havarijní stavy přístrojů nebo opravy sociálního zařízení. Ze zlepšeného hospodářského výsledku nebo dalších možností, které určí zákon, mohou příspěvkové organizace tvořit fondy (fond odměn, rezervní fond, fond investic a další). Tyto možnosti financování budou popsány v následujících podkapitolách.

2.1 Rozpočet příspěvkových organizací

Zřizovatel příspěvkové organizace sestavuje každé rozpočtové období (kalendářní rok) rozpočet, který vyjadřuje finanční plán financování činností územního samosprávného celku. Obvykle se rozpočet sestavuje jako vyrovnaný, pouze ve výjimečných případech se sestavuje jako schodkový nebo přebytkový. Obsahuje plánované příjmy a výdaje územního samosprávného celku. Zřizovatel sestavuje svůj rozpočet v návaznosti na rozpočtový výhled, do kterého se zahrnují návrhy rozpočtů zasláné od jednotlivých zřízených příspěvkových organizací. Návrh rozpočtu PO obsahuje předpoklad výdajů na následující období, podložené výdaji minulého období. Zřizovatel tento návrh zapracuje do svého rozpočtu, poté zveřejní návrh rozpočtu na dobu nejméně 15 dnů předem před jeho projednáváním na zasedání výboru Regionální rady regionu soudržnosti. Rozpočet zřizovatele je dle §12 rozpočtová skladba, zákona č. 250/2000 Sb. O rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, rozdělen do následujících oddílů: **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

- a) *výkonné orgány územního samosprávného celku a svazku obcí při hospodaření podle rozpočtu,*
- b) *právnícké osoby zřízené nebo založené v působnosti územního samosprávného celku při svém hospodaření,*
- c) *právnícké osoby zřízené v působnosti svazku obcí,*
- d) *další osoby, které mají být příjemci dotací nebo příspěvků z rozpočtu.* **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Po schválení rozpočtu zřizovatele obdrží schválené rozpočty i jeho příspěvkové organizace. Peněžní prostředky jsou účelně vázány a jsou obvykle vázány na rozpočtové období (kalendářní rok). Pokud příspěvková organizace přidělené peněžní prostředky nevyužije, vrátí je zřizovateli v co nejkratším termínu. Obdržené peněžní prostředky musí být použity pouze k účelu, ke kterému byly přiděleny, jinak se jedná o rozpočtovou nekázeň. Další důvody porušení rozpočtové kázně mohou být: převedení do peněžního fondu většího objemu peněz, nežli stanoví zřizovatel nebo zákon; překročení stanoveného objemu peněžních prostředků na platy; použití peněžních prostředků fondů na jiné účely, nežli je dáno zákonem a další. Při zjištění porušení rozpočtové kázně je příspěvková organizace povinna odvést do rozpočtu zřizovatele výši neoprávněných výdajů. Zřizovatel na základě žádosti příspěvkové organizace může toho plnění prominout. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Příspěvkové organizace od svého zřizovatele obvykle dostávají peněžní prostředky na provoz organizace, který je často vyšší na začátku účetního období a zbývající měsíce je jeho výše shodná. Další dotací příspěvkových organizací bývá dotace na platy. Jelikož se jedná o platy nikoliv mzdy, je jejich výše závislá na tabulkovém zařazení zaměstnanců. Výše dotace na platy závisí na velkém množství faktorů, který závisí na konkrétním druhu příspěvkové organizace. Mezi další účelové dotace lze počítat například dotace na nájemné, opravy, stipendia, zahraniční spolupráci, protidrogovou prevenci, sportovní soutěže, hodnocení žáků a škol nebo školní psychology. U účelových dotací je důležité rozlišovat, zda se jedná o dotaci neinvestičního nebo investičního charakteru. Pokud příspěvková organizace použije investiční dotaci na neinvestiční akce nebo opačně jedná se opět o rozpočtovou nekázeň. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pro tyto účely je tedy vhodné rozlišení investic od neinvestic. Investiční prostředky obvykle slouží pro pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku nebo jeho technické zhodnocení. Dle prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb. se o dlouhodobý hmotný majetek jedná po překročení hranice 40 000 Kč a o dlouhodobý nehmotný majetek po překročení částky 60 000 Kč, pokud nemá příspěvková organizace v interních směrnících od zřizovatele upraveny hranice jinak. Neinvestiční prostředky se tedy týkají spotřebního materiálu a služeb. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.2 Doplnková činnost

Příspěvková organizace nezískává veškeré finanční prostředky pouze z rozpočtu zřizovatele, ale některé její služby mohou být zpoplatněné. Jedná se například o tržby za prodej zboží nebo služeb, které provádí v rámci své činnosti nebo výnosy v souvislosti

se smluvními vztahy (pokuty a penále, úroky z prodlení), úroky z vkladů na běžných účtech, přijaté náhrady od pojišťoven a další. Tato hlavní činnost však, jak již bylo řečeno v první kapitole, nemá dosahovat zisku, protože se jedná o neziskovou organizaci a má sloužit k pokrytí nákladů na její provoz. Proto mají příspěvkové organizace možnost takzvané doplňkové činnosti, která naopak od hlavní činnosti má končit kladným hospodářským výsledkem. Doplňková činnost slouží k lepšímu využití hospodářských prostředků a kvalifikovaného personálu, měla by navazovat na hlavní činnost. Doplňková činnost musí být v účetnictví vedena naprosto odděleně, aby byl zřetelný hospodářský výsledek jednotlivých činností. V praxi se dá použít analytických účtů, samostatné řady účetních dokladů a oddělené agendy.

Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.

Doplňková činnost nesmí být vedena na úkor hlavní činnosti, proto pokud by došlo ke kolizi hlavní a doplňkové činnosti, nesmí být dána přednost doplňkové činnosti ani, pokud by to bylo pro organizaci ekonomicky výhodné. Zda zřizovatel organizaci povolí vedení doplňkové činnosti je uvedeno ve zřizovací listině, popřípadě později v jejím dodatku. Příspěvková organizace musí mít k vedení dalších činností odpovídající živnostenské oprávnění. Pokud skončí doplňková činnost záporným hospodářským výsledkem je na zřizovateli posoudit, zda se nejedná o nevhodné využívání veřejných prostředků a nebylo by hospodárnější tuto činnost zrušit. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.3 Dary a bezúplatné převody

Další možností financování příspěvkových organizací jsou peněžité a nepeněžité dary od fyzických a právnických osob nebo bezúplatné převody. Co se týče darů příspěvkové organizaci, směrnice č. 48 Středočeského kraje od roku 2015 určuje povinnost příspěvkové organizace podat žádost zřizovateli, zda může peněžní nebo nepeněžní dar přijmout. Od roku 2015 jej příspěvková organizace přijímá do svého vlastnictví, a ne do vlastnictví zřizovatele - v tomto případě Středočeského kraje, jako to bylo v dřívějších dobách. Pro přijetí darů musí být podepsány dvě kopie darovací nebo sponzorské smlouvy a ty zaslat s žádostí o přijetí zřizovateli. Poté jsou tyto dary načteny do rezervního fondu z ostatních titulů a jsou čerpány dle účelu, na který jsou poskytnuty.**Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Bezúplatný převod se nejčastěji provádí mezi příspěvkovými organizacemi v rámci jednoho zřizovatele, ale není to podmínkou. Při bezúplatném převodu se nejčastěji převádí dlouhodobý nebo drobný hmotný majetek a rozlišuje se, zda je plně nebo částečně odepsaný. Jednotlivé

příspěvkové organizace do stanoveného dne uveřejní seznam nepotřebného majetku, který zřizovatel vyvěsí na své internetové stránky, a do stanoveného dne se mohou ostatní příspěvkové organizace přihlásit, zda mají o nějakou položku ze seznamu zájem. Jelikož se jedná o bezúplatný převod, nepřevádí se na žádnou stranu žádné peněžní prostředky, pouze hmotné statky. Jedinou výjimkou mohou být zbylé pohonné hmoty při převodu automobilu, které se dodatečně vyfakturují. Bezúplatný převod může být tedy považován jako další druh tentokrát nepeněžního financování příspěvkových organizací. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.4 Finanční prostředky z Evropské unie

Posledním zdrojem, odkud může příspěvková organizace získávat peněžní prostředky, jsou dotace nebo transfery z Evropské unie. Dají se dělit na dotace ze státního rozpočtu nebo státních finančních aktiv a dotace ze zahraničí. Obvykle se jedná o kombinovanou verzi dotace, kdy často 85 % finančních prostředků pochází ze zahraničí a 15 % je spolufinancování z rozpočtu České republiky. Není ovšem neobvyklá ani ta situace, kdy celá částka dotace pochází jen ze zahraničí, například dotace Erasmus pochází jen ze zahraničního Domu zahraničních služeb. Tyto dotace jsou udíleny na jednotlivé předem zdokumentované projekty, jejichž průběh je sledován pomocí monitorovacích zpráv, které jsou odevzdávány v daných termínech a na jejichž základě je poskytnuta další finanční záloha. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

U dotací z EU je také důležitý účelový charakter dotace. Ta může být investičního nebo neinvestičního charakteru a podle toho musí být využita, jinak se jedná o rozpočtovou nekázeň a v některých případech může být požadováno vrácení i 100 % poskytnuté dotace a mohou být příspěvkové organizaci uděleny i sankce za rozpočtovou nekázeň. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Některé dotace z EU bývají rozdělené na přímé a nepřímé náklady. Přímé náklady jsou poskytovány na základě předem stanoveného položkově členěného rozpočtu a výše jejich čerpání se musí dokládat. Nepřímé náklady jsou vyčíslené jako určité procento přímých nákladů a jejich čerpání se nemusí dokládat. Každá monitorovací zpráva podléhá přísné kontrole nákladů, na jejímž základě je poskytnuta další finanční záloha. Pokud kontrola náklady shledá jako neoprávněné, nejsou tedy uznány a musí je v plné výši organizace hradit ze svých zdrojů. U projektů s dobou trvání delší, než jeden rok dochází k časové nesouslednosti použití a inkasování finančních prostředků, což může zapříčinit platební neschopnost organizace. Je důležité v účetnictví sledovat odděleně dlouhodobé a krátkodobé dotace (buďto na účtu 374 – krátkodobé přijaté zálohy na transfery, nebo na účtu 472 – dlouhodobé přijaté zálohy na

transfery). Pokud je ve smlouvě o projektu uvedena konečná částka, která bude organizaci poskytnuta, je tato částka zaúčtována na podrozvahové evidenci (účty třídy 9), odkud je při jednotlivých zálohových platbách odúčtovávána. Pokud se konečná částka projektu změní, je toto vyrovnáno při ukončení projektu. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Důležité je také zmínit dobu archivace, která je delší nežli u běžných účetních dokladů – běžné účetní doklady se archivují 5 let, účetní doklady související s dotacemi z EU mnohdy až 10 let nebo mají přesně určený rok, do kdy musí být archivovány.

Každý projekt musí mít závazně zpracovanou metodiku účtování. Problémem je častý nesoulad zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví s metodickými příručkami pro účtování projektů, kdy zákon o účetnictví a jeho provádějící vyhlášky by měly mít vždy přednost.

2.5 Fondy příspěvkových organizací

Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů vymezuje čtyři druhy peněžních fondů, které může příspěvková organizace zřízená územním samosprávným celkem tvořit. Jedná se o rezervní fond, fond investic, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP). Zůstatky obsažené v těchto fondech se na konci účetního období (obvykle kalendářní rok) převádějí do následujícího účetního období, tudíž se nepřevádějí do rozpočtu zřizovatele. Zřizovatel může PO, v rámci metodických pokynů, uložit pokyny k tvorbě a čerpání fondů, ty však nesmí být v rozporu se zákonem. Jednotlivé fondy nemusí být vedeny na speciálních bankovních účtech, ale musí být v účetnictví analyticky odděleny. V následujícím textu budou jednotlivé fondy probrány podrobněji. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.5.1 Rezervní fond

Rezervní fond je tvořený především zlepšeným hospodářským výsledkem (ziskem), který je schválen zřizovatelem pro rozdělení do fondů (obvykle do fondu odměn a rezervního fondu). V praxi tento postup probíhá následovně, na konci účetního období dosáhne příspěvková organizace zisku, který se v novém období převede na účet hospodářského výsledku ve schvalovacím řízení a zároveň zašle příspěvková organizace zřizovateli návrh na rozdělení hospodářského výsledku do fondů. V průběhu roku proběhne zasedání, kdy zřizovatel rozhodne, zda s návrhem souhlasí a vyrozumí o tomto rozhodnutí příspěvkovou organizaci, která při obdržení souhlasu, přeúčtuje zůstatek na účet rezervního fondu. Rezervní fond může být dále tvořen peněžními dary, v tomto případě se jedná o rezervní fond z ostatních titulů. Jak již bylo probráno v kapitole financování PO bezúplatným převodem a dary, k získání peněžních

i nepeněžních darů musí být sepsána darovací smlouva a od roku 2015 musí přijetí daru schválit zřizovatel. Organizace přijímá nově dar do svého vlastnictví, a ne jako dříve do vlastnictví zřizovatele. Tyto dary mohou být v darovací smlouvě určeny k danému účely a pro ten musí být použity, jinak se jedná opět o nekázeň a dar musí být navrácen, protože zřizovatel kontroluje čerpání rezervního fondu. Pokud v darovací smlouvě není určen účel použití daru, je jeho čerpání na rozhodnutí organizace. Zákon č. 250/2000 Sb. definuje ještě jeden způsob tvorby rezervního fondu, a to nevyčerpané dotace z EU. Jedná se o dotace, které byly poskytnuty na jiné období, nežli je kalendářní rok nebo nebyly v tomto období spotřebovány, celý zůstatek se převádí do rezervního fondu, odkud se tyto prostředky následující účetní období čerpají. Nespotřebované dotace převáděné do rezervního fondu nesmí být investičního charakteru (investiční peněžní prostředky se převádí do fondu investic, viz dále) a musí být vedeny odděleně (analytické oddělené účtů). Pokud organizace vykazuje více nespotřebovaných dotací z EU, je vhodné zavést analytické oddělení účtů pro jednotlivé dotace. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pokud není v darovací smlouvě definován účel použití peněžních prostředků, dá se zůstatek rezervního fondu (mimo nespotřebovaných dotací z EU) použít na další rozvoj své činnosti organizace; k dočasnému časovému překlenutí nesouladu mezi náklady a výnosy; k úhradě případných sankcí uložených organizace za porušení rozpočtové kázně nebo k úhradě ztráty minulých let. Další rozvoj činnosti organizace lze chápat vše, čímž dochází ke zkvalitnění činnosti nebo rozšíření možností organizace, tudíž se může jednat o pořízení nového drobného majetku, pořízení nového software a podobně. Za další rozvoj však nelze považovat drobné opravy a údržby nebo uvedení majetku do provozuschopného stavu. Za další rozvoj nelze považovat ani platby penále ani pokut. Překlenutí nesouladu mezi náklady a výnosy může být také řešeno použitím peněžních prostředků z rezervního fondu, toto překlenutí však může být pouze dočasné a příspěvková organizace musí bezodkladně peněžní prostředky fondu navrátit. Již několikrát bylo probráno porušení rozpočtové kázně možnost navrácení dotací nebo dokonce sankcionování příspěvkové organizace, pro tyto účely může být rezervní fond také použit. Rezervní fond nemůže být použit na úhrady ostatních penál, pokut a sankcí, pouze těch, které vznikají v důsledku rozpočtové nekázně. A poslední možnost použití rezervního fondu je úhrada ztráty z minulých let, ta však může být uhrazena až po schválení zřizovatelem. Rezervní fond může být dále použit jako posílení fondu investic, ale pouze se souhlasem zřizovatele. Pro toto použití se opět nemohou použít účelové peněžní prostředky a nespotřebované dotace z EU. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Každá příspěvková organizace v rámci zavádění konsolidované účetní závěrky zřizovatele obdrží závazný účtový rozvrh, který obsahuje i analytické účty, a proto je důležité dodržovat závaznou analytiku. Je důležité podotknout, že tyto fondy se neúčtují klasicky na strany MD a D ale analyticky je rozdělena tvorba a čerpání fondu více viz kapitola účetnictví PO. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.5.2 Fond investic

Fond investic tvoří příspěvková organizace v průběhu roku z odpisů, investičního příspěvku zřizovatele, investičních dotací ze státních fondů nebo veřejných rozpočtů, příjmů z prodeje dlouhodobého majetku, darů, které jsou určeny pro investiční účely nebo převodů z rezervního fondu, které schválí zřizovatel. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

První položkou, ze které se tvoří fond investic jsou odpisy. Příspěvkové organizace používají účetní nikoliv daňové odpisy, pro které sestavují roční odpisový plán, který schvaluje zřizovatel. Jelikož jsou tyto fondy definované jako peněžní fondy, měly by být zdroje, ze kterých jsou tvořené finančně kryté, v případě odpisů tedy příspěvkem na provoz. Ovšem je možná ta situace, že ke dni řádné účetní závěrky je zjištěna situace, kdy příspěvková organizace není schopná krýt provozními prostředky ztrátu způsobenou odpisy, je tedy možné ke dni řádné účetní závěrky provést odúčtování nekryté části fondu investic tvořenou odpisy.

Další položkou tvorby fondu investic je investiční dotace od zřizovatele, která může být účelně nebo obecně charakterizovaná a může být časově omezená. Totéž platí i pro investiční dotace ze státních fondů. Dalším zdrojem tvorby může být prodej majetku, a to buď svěřeného organizaci, s jehož prodejem musí zřizovatel poskytnout písemný souhlas, nebo majetek ve vlastnictví organizace, ten však přímo do svého vlastnictví nabývá organizace jen v ojedinělých případech. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Fond investic slouží příspěvkové organizaci k financování investičních potřeb. Investice byly již definovány dříve jako pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku nad stanovenou hranici. Dále může být fond investic se souhlasem zřizovatele čerpán k úhradě investičních úvěrů nebo půjček. Toto se používá při pořízení investic, které jsou hrazeny pomocí investičního úvěru nebo půjčky, pak splátky těchto půjček jsou výdajem fondu. Zřizovatel může organizaci uložit odvod do jeho rozpočtu, pokud peněžní prostředky v investičním fondu překračují potřeby organizace a může toto provést kdykoliv bez ohledu na to, z jakých zdrojů je fond investic tvořen (zda nejsou obsaženy i účelové investiční dotace a dary) a zda jsou pokryty účetní odpisy. Tím by se příspěvková organizace mohla dopustit

rozpočtové nekázně, která byla zmíněna již několikrát. Poslední možností čerpání fondu investic je posílení zdrojů určených na financování údržby a oprav majetku, který příspěvková organizace používá pro svou činnost. Může se jednat o majetek nehmotný nebo hmotný a není rozlišena ani cenová hranice tudíž se může jednat jak o majetek dlouhodobý, tak drobný. Dále není určeno ani, zda majetek, na který budou čerpány investiční prostředky, musí být ve vlastnictví organizace nebo zřizovatele, jedinou podmínkou je, aby organizace majetek, na který bude čerpat prostředky fondu investic, používala pro svou činnost. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.5.3 Fond odměn

Fond odměn se tvoří stejně jako rezervní fond ze zlepšeného hospodářského výsledku. Jak již bylo řečeno u rezervního fondu, organizace podá návrh na rozdělení hospodářského výsledku a zřizovatel toto schválí nebo upraví. Zákon č. 250/2000 Sb. stanovuje, že do fondu odměn může být převedeno maximálně 80 % zlepšeného hospodářského výsledku, tudíž minimálně 20 % musí být přerozděleno do rezervního fondu. Další limit, který zákon stanovuje, je že příděl do fondu odměn nesmí přesáhnout 80 % stanoveného objemu prostředků na platy. Nejedná se však o vynaložené osobní platové náklady organizace ale o částku uvedenou v rozpočtu organizace, která je přidělená na platy. V praxi se ovšem nestává, že by organizace dosahovaly tak vysokých zisků, že by musely toho kritérium brát v potaz. Dalším zdrojem tvorby jsou účelové peněžité dary na platy a odměny. Tvorba fondu odměn není povinná, závisí na rozhodnutí zřizovatele. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Čerpání fondu odměn může být provedeno na dva účely, hradí se z něj odměny zaměstnanců nebo případné překročení peněžních prostředků na platy. Je důležité charakterizovat co je to odměna. Dle §134 odměna, zákoníku práce č. 262/2006 Sb. je odměna charakterizována následovně: „*Za úspěšné splnění mimořádného nebo zvlášť významného pracovního úkolu může zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci odměnu.*“ **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.** Odměna není nárokovou složkou platu, tudíž zaměstnavatel nemá povinnost jí zaměstnanci udělit a musí zvážit, zda se jedná o hospodárné nakládání s veřejnými prostředky. Další možností využití fondu odměn je úhrada překročené části peněžních prostředků na platy. Tato situace musí být uhrazena přednostně, ale nemělo by k ní docházet a organizace by měla čerpat peněžní prostředky na platy pouze do výše, ve které jí byly poskytnuty. Z fondu odměn však není možné hradit sociální a zdravotní

pojištění, což je nutné kontrolovat. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.5.4 Fond kulturních a sociálních potřeb

Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen zálohově (měsíčně) z objemu hrubých platů. V této částce však nesmí být zahrnuty platy plynoucí z jiných nežli zřizovatelem určených peněžních prostředků na platy, náhrady platů (náhrada za nemoc) a odměny (FKSP se netvoří z platů z evropských projektů a z dohod konaných mimo hlavní pracovní poměr, pokud není určeno jinak). V loňském roce byla tvorba FKSP stanovena jako 1,5 % z objemu hrubých platů. V předchozích letech byla hodnota 1 % a v současné době proběhlo zvýšení této částky na 2 %. Jak již bylo řečeno, tento fond je tvořen zálohově a konečná výše musí korespondovat s rozpočtem organizace na příslušný rok, jinak může opět nastat situace rozpočtové nekázně při přečerpání prostředků na platy nebo nadměrné tvorbě FKSP. Dalším příjmem fondu může být peněžní a jiný dar, který je určen přímo tomuto fondu (obdobně jako u rezervního fondu) nebo náhrady škod a pojistná plnění, která se vztahují k majetku porízenému z tohoto fondu. Další příjmy fondu stanovuje Ministerstvo financí vyhláškou. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Jak již vyplývá z názvu fondu, je určen k zabezpečování sociálních a kulturních potřeb zaměstnanců příspěvkové organizace, jejich rodinným příslušníkům nebo dalším osobám uvedeným v zákoně. Existují dva způsoby čerpání FKSP. První možností je, že se na začátku účetního období vypočte na základě rozpočtu jednotná částka na každého zaměstnance, kterou si může čerpat na předem vymezené účely. Jelikož se jedná o sociální peněžní fond, musí být zachována podmínka rovnosti zaměstnanců, což znamená, že ani výše úvazku nehraje roli ve výši přídělů čerpání zaměstnance a všichni zaměstnanci musí dostat možnost čerpání rovným dílem. Účely, na které může zaměstnanec čerpat svůj příděl, jsou uvedeny ve vyhlášce č. 114/2002 Sb. o FKSP a jedná se především o kulturní, sportovní a tělovýchovné akce a na dopravu na ně; vzdělávací kurzy; výměnné zahraniční rekreace; dovolenou, lázeňské a rekreační pobyty; vitamínové prostředky a vybrané druhy očkování a další účely uvedené ve vyhlášce. Další možností čerpání fondu FKSP je při sestavování rozpočtu FKSP jeho celé přidělení na stravování v rámci organizace. Vypočte se jednotná částka, kterou organizace zaměstnancům přispívá na oběd v rámci závodního stravování. Tato varianta je více využívaná, je s ní méně práce a poskytuje vyšší stupeň rovnosti zaměstnanců. Existuje ještě varianta, kdy jsou peněžní prostředky fondu použity na nákup vybavení kulturních a sociálních pomůcek

nebo na nákup majetku, sloužící pro tyto účely zaměstnancům.**Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Z fondu FKSP se dále hradí penzijní připojištění nebo doplňkové penzijní spoření. Částka, kterou může zaměstnavatel zaměstnanci přispívat, není dána, ale je limitována maximálním procentem a to 90 % z částky, kterou se zaměstnanec zavázal hradit. Obvykle je vnitřní směrnici stanovena podmínka pracovního poměru na dobu neurčitou. Je možné přispívat i na soukromé životní pojištění a to maximálně 50 % částky, kterou se zaměstnanec zavázal hradit.

Zaměstnanci, který prokázal mimořádnou aktivitu při požáru nebo živelné události a při dalších mimořádných událostech; při pracovních výročí 20 a každých 5 let trvání pracovního poměru u zaměstnavatele (nezapočítávají se dohody konané mimo hlavní pracovní poměr); při životních výročí 50 let a každých 5 let věku; při odchodu do starobního nebo invalidního důchodu a při dalších událostech uvedených ve vyhlášce, může zaměstnavatel zaměstnanci z fondu FKSP poskytnout peněžní nebo nepeněžní dary. Tyto dary však nesmí přesáhnout 15 % základního přídelu fondu. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Z prostředků fondu lze poskytnout zaměstnancům bezúročné půjčky, a to buďto sociální půjčky a výpomoci nebo půjčky na bytové účely. V obou případech musí být tato situace zašitěna písemnou smlouvou. U půjčky na bytové účely nesmí částka půjčky přesáhnout 100 000 Kč a u půjčky na sociální výpomoci částku 50 000 Kč. Pokud dojde k ukončení pracovního poměru, musí být půjčka splacena nejpozději do šesti měsíců od skončení pracovního poměru. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Tato vyhláška také stanovuje povinnost vést peněžní prostředky FKSP na samostatném bankovním účtu. Ostatní fondy mohou být uloženy na souhrnném bankovním účtu a odděleny pouze analyticky v účetnictví, ale tento fond musí mít vlastní bankovní účet. Bankovní poplatky nejsou nákladem FKSP, ale hradí se z provozních prostředků organizace. Další důležitou poznámkou je, že se nejedná pro zaměstnance o peněžní plnění, tudíž by neměli peněžní prostředky z fondu dostat přímo do ruky, ale mělo by jim být uhrazeno divadelní představení, vitamíny, rekreace a podobně. Důležité je také podotknout, že na poskytnutí příspěvku z fondu není právní nárok, což znamená, že si přídel nemohou zaměstnanci právně vymáhat. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

2.6 Financování ziskového sektoru

Jak již bylo zmíněno na začátku, ziskový sektor se od neziskového liší právě účelem, za kterým je prioritně založen, a to tvorba zisku. Proto by jeho hospodaření nemělo končit záporným hospodářským výsledkem, který signalizuje, že společnost není schopna pokrýt ani náklady na provoz a měla by přehodnotit výši marže nebo celkově účelnosti svého podnikání. Majoritní podíl ve financování ziskového sektoru tedy hrají tržby z prodeje výrobků a služeb. Společnost provádí před předáním návrhu výrobku nebo služby kalkulace zohledňující ceny vstupů výrobku, které může porovnávat s konkurencí, aby zjistila, zda je schopná nabízet na trhu výrobky podobné nebo nižší ceny nežli konkurence, aby na tom netratila, co se týče nákladů na výrobek nebo službu. Poté k výrobním nákladům na jednotlivý výrobek nebo službu přidá marži, která tvoří rozdíl mezi prodejní a nákupní cenou výrobku.

Ziskový sektor může být také financován z dotací ze státního rozpočtu nebo Evropské unie. Pro příklad se jedná o dotace na zateplení – Zelená úsporám, kterou mohou získat i nepodnikatelské subjekty – domácnosti, pokud splní podmínky uvedené v podmínkách pro udělení dotace. Dalšími možnostmi mohou být dary, ovšem v ziskové sféře se spíše praktikuje dávání darů nežli přijímání, protože za určitých podmínek uvedených v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu, může být částka daru osvobozena od daně z příjmu.

Pokud shrneme druhy financování, u neziskových organizací majoritní podíl tvoří dotace a příspěvky od zřizovatele, minoritní podíl tvoří příjmy z darů, doplňkové činnosti, dotací EU a další. U organizací ziskové sféry jsou tyto poměry inverzního charakteru. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Príspevková organizace vede účetnictví ve zjednodušeném nebo plném rozsahu na základě rozhodnutí zřizovatele. Tuto skutečnost uvádí také v účetní závěrce, kterou vyhotovuje čtvrtletně a odesílá ke schválení zřizovateli. Účetní jednotka vede účetnictví ode dne svého vzniku do dne svého zániku. Kromě dodržování nařízení zřizovatele musí dodržovat závazné normy, týkající se vedení účetnictví, mezi které patří: zákon č. 56/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 410/2009 Sb., prováděcí vyhláška k účetnictví a České účetní standardy. Je povinná dodržet časové rozlišení nákladů a výnosů a dodržet princip opatrnosti. Pro vyšší přehlednost účtuje obvykle o zásobách metodou A – přes sklad. Mimo jiné se při účtování používá oddělení přes tzv. oddíly a paragrafy (od a pa), které rozlišují použití přidělených peněžních prostředků na více středisek, pokud je příspěvková organizace má. Může se jednat například o oddělení střediska střední školy, učiliště a kuchyně. Každá organizace totiž dostává peněžní prostředky odděleně na jednotlivá střediska. Jak již bylo řečeno, má příspěvková organizace povinnost vést doplňkovou činnost odděleně, pro tyto účely jsou vyčleněny analytické účty od čísla 60 a dále je vhodné oddělit doplňkovou činnost dalším číslem (je možné použít vymyšlený účelový znak atd.), aby organizace byla pomocí účetního programu schopna vykázat hospodářský výsledek za hlavní a za doplňkovou činnost odděleně. Tato kapitola se bude zabývat účetnictvím a účetními specifiky příspěvkových organizací, nebude poskytovat celý výklad účetnictví, pouze bude poukázáno na specifika. Na závěr kapitoly bude provedena celková komparace ziskového a neziskového sektoru národního hospodářství a bude poukázáno na nejvýraznější rozdíly.

3.1 Majetek příspěvkových organizací

Jak již bylo řečeno v rozboru zřizovací listiny, příspěvková organizace má především svěřený majetek od zřizovatele a pouze výjimečně majetek v soukromém vlastnictví. Na základě vyhlášky č. 410/2009 Sb. je majetek příspěvkové organizace rozdělen na dlouhodobý, drobný a majetek pod stanovenou hranici. Dlouhodobý hmotný majetek je charakterizován již v rozdělení investičních a neinvestičních peněžních prostředků, jedná se o majetek, jehož pořizovací hodnota přesáhne 40 000 Kč a doba použitelnosti je vyšší než jeden rok. Rozděluje se odepisovaný a neodepisovaný majetek. Mezi neodepisovaný dlouhodobý majetek se řadí například pozemky, cenné předměty z drahých kovů, sbírky a další majetek určený vyhláškou nebo zákonem o účetnictví. Dlouhodobý nehmotný majetek je charakteristický svou nehmotnou povahou, jedná se o software, know-how, licence, patenty a další majetek přesahující hodnotu 60 000 Kč a dobu použitelnosti jednoho roku. Příspěvková

organizace používá účetní nikoliv daňové odpisy. Tyto druhy majetku jsou obvyklé i v podnikatelské sféře, proto nebudou detailněji probírány. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Co již není tak obvyklé v podnikatelské sféře, je další rozdělení majetku na drobný a majetek pod stanovenou hranici. O drobný dlouhodobý hmotný majetek se jedná, pokud částka pořízeného majetku přesáhne hodnotu 3 000 Kč, ale nepřesáhne hodnotu 40 000 Kč, pokud není ve směrnici pro jednotlivé příspěvkové organizace stanoveno jinak. Tento majetek se odepisuje jednorázově na účet 088 – oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku. Obdobná situace je s drobným dlouhodobým nehmotným majetkem, který představuje především programové vybavení a další nehmotný majetek, jehož pořizovací hodnoty se pohybují v intervalu 7 000 – 60 000 Kč a odepisuje se jednorázově na účet 078 – oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku. Poslední specifikací je určení majetku pod stanovenou hranici, to znamená pod hranici 3 000 Kč u hmotného majetku a pod hranici 7 000 Kč u nehmotného majetku. Zřizovatel může směrnicí upravit i spodní hranici tohoto majetku. Jedná se o majetek evidovaný na podrozvahové evidenci (účtech třídy 9), který má dobu použitelnosti vyšší nežli jeden rok. Tuto skutečnost musí posoudit technickohospodářský pracovník. V praxi se jedná například o nářadí, varné konvice, lampy, větráky a další majetek, který není charakterizován jako spotřební a má dobu použitelnosti vyšší nežli jeden rok. Majetek příspěvková organizace eviduje na inventárních kartách a vyřazení probíhá účetně shodně jako u podnikatelských subjektů, jen musí být záznam od likvidační komise, že s likvidací souhlasí. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Speciální metodika se týká pořizování dlouhodobého majetku z evropských projektů. V metodických příručkách projektů je totiž uvedeno, že majetek pořízený z peněžních prostředků projektu musí být odepsaný do doby ukončení projektu a pokud je daný projekt například na tři roky, jedná se tedy o kolizi projektové metodiky a zákona o účetnictví. Tato metoda odepsání dlouhodobého majetku ihned se nazývá křížové financování, kdy se musí do nákladů a výnosů dostat použitá částka na nákup majetku během doby trvání projektu. Odpisy se totiž účtují do nákladů, a pokud by byl projekt již ukončený, ale účetní jednotka by měla v nákladech stále náklady projektu, mohla by se dostávat do ztráty, i přestože by s ohledem na peněžní prostředky a krytí této částky v minulých letech, ve ztrátě nebyla. Proto se používá systém křížového financování, i přestože to není účetně úplně správně. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.2 Transfery

Již v kapitole financování příspěvkové organizace bylo uvedeno, že příspěvková organizace je financována z více zdrojů. Například u PO střední školy je financována zřizovatelem – krajem a ministerstvem školství. Mezi další zdroje se řadí získané projekty ze zahraničí nebo transfery od města a podobně. Účtování transferů je shodné jako v podnikatelské sféře, ovšem je důležité dodržet závaznou účetní analytiku od zřizovatele. Každý transfer má obvykle přiřazen svůj účelový znak, který se používá pro identifikaci transferu, například transfer na provoz organizace má účelový znak s číslem 8. Účelový znak obsahuje 1–6 číslic, díky kterým ho je možné identifikovat. Číselník účelových znaků zpracovává ministerstvo financí a jejich kompletní výčet je dostupný na internetových stránkách. V účetnictví následuje hned po analytickém účtu, ale používá se pouze v nákladových a výnosových účtech, aby bylo možné u jednotlivých transferů sledovat náklady a výnosy odděleně a vyčíslit hospodářský výsledek za jednotlivé transfery. Ten by měl být roven nule, protože transfer se buďto celý spotřebuje nebo se jeho nedočerpaná část vrátí zpátky poskytovateli. Účelový znak se používá i v komunikaci mezi příspěvkovou organizací a poskytovatelem, jedná se o jakýsi číselný název transferu, který se používá v avízu o převodu peněžních prostředků a ve specifickém symbolu při přijetí a zasílání transferu. Účetní zápis může vypadat následovně, příspěvková organizace čerpá peněžní prostředky na nákup učebních pomůcek z dotace ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy: 501 03 33353 (účelový znak transferu) /321 a 388/ 672 00 33353. Tímto je zajištěno čerpání transferu a jeho odlišení od ostatních peněžních prostředků. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.3 Účtování fondů

V kapitole financování a fondy PO byly rozebrány 4 druhy fondů, které může PO vytvářet, a to rezervní fond, fond investic, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Na konci této kapitoly bylo zmíněno, že tyto fondy se neúčtují klasicky na strany MD a D, ale speciálně určenou metodikou od zřizovatele. Účty, na které jsou tyto fondy účtovány, se nacházejí v účtové skupině 4, tudíž se jedná o pasivní účty, na kterých se přírůstky vyskytují na straně D a úbytky na straně MD. Ovšem metodika zřizovatele ukládá povinnost účtování tvorby (příbytků) na sudé analytické účty a čerpání na liché analytické účty. Dále je stanoveno koncové číslo analytického účtu, které znázorňuje, z čeho byla tvorba nebo čerpání provedena – například u rezervního fondu, zda se jedná o účelové dary, neúčelové dary, nespotebovaná účelová dotace a další. V praxi to vypadá následovně, účet rezervního fondu z ostatních zdrojů je 414, analytický účet pro tvorbu je například 414 **20** ale pro rozlišení tvorby například

z účelových darů se použije analytika 414 21. Dalším specifickým v účtování fondů je, že kromě fondu FKSP nemusí být vedeny na jednotlivých bankovních účtech, ale analyticky musí být odděleny a souhlasit s částkami na účtech skupiny 4 aby souhlasily jednotlivé okruhy a vazby v účetnictví. V praxi toto vypadá následovně, běžný účet je veden například na účtu 241 05 a účty jednotlivých fondů na účtech 241 51-55, celkově částka účtu 241 souhlasí s fyzickou částkou na bankovním účtu, ale zůstatky 241 51 (bankovní účet rezervního fondu) a 414 (rezervní fond z ostatních zdrojů) nesouhlasím. Proto musí být provedeno, obvykle jednou za čtvrtletí, vyrovnání rozdílů. Probíhá pouze účetním přesunutím peněžních prostředků mezi analytickými účty 241 (bankovní účet) aby konečně zůstatky fondů souhlasily se zůstatky na bankovních účtech. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.4 Příspěvkové organizace a daně

Příspěvková organizace je jako každá jiná organizace působící na území České republiky povinna účastnit se daňové politiky. Daňový systém České republiky je rozdělen do přímých a nepřímých daní. Mezi přímé daně se řadí daně z příjmu (od roku 2014 se do této kategorie kromě daní z příjmu fyzických a právnických osob řadí také daně darovací a dědické), daň silniční, daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitosti. Nepřímé daně čítají jen dvě daně, a to spotřební daň a daň z přidané hodnoty.

Při rozhodných událostech jako je darování, dědění, převod nebo prodej nemovitosti se příspěvkové organizace týká daňová povinnost plynoucí z těchto skutečností. Pokud příspěvková organizace vlastní osobní automobily a využívá je k podnikatelské (ziskové např. doplňkové) činnosti, stává se poplatníkem silniční daně. Daň z nemovitých věcí (z pozemku a ze staveb) platí buďto příspěvková organizace za svěřené nemovitosti nebo vlastního majetku nebo je tato daň hrazena centrálně z rozpočtu zřizovatele. Dále se tato kapitola bude věnovat krátce dani z příjmů fyzických osob, kterou organizace odvádí za své zaměstnance, poté se bude věnovat dani z příjmů právnických osob a okrajově nepřímým daním. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.4.1 Daň z příjmů právnických osob

Příspěvková organizace se řadí do právnických osob, kterých se týká daň z příjmů podle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Předmětem jsou příjmy z veškerých činností a nakládání s majetkem. U nepodnikatelských subjektů jako je například příspěvková organizace, jsou předmětem především příjmy z činností, které jsou vedeny za účelem dosažení zisku. Zákon o daních z příjmů uvádí, které z **příjmů nejsou předmětem daně** a které příjmy

jsou osvobozeny. Příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou především příjmy z nabytí akcií, příjmy získané s vydáním pohledávky, pokud má osoba dostatečné oprávnění, příjmy plynoucí z dostatečného zadostiučinění priznaného Evropským soudem pro lidská práva a další příjmy uvedené v §18 Zákona o daních z příjmu. Je patrné, že tyto příjmy se příspěvkové organizace příliš netýkají a pokud, tak pouze ve velmi výjimečných případech. Příspěvkových organizací se týká §18a Zvláštní ustanovení o předmětu daně veřejně prospěšných poplatníků Zákona o daních z příjmů, který stanovuje příjmy, které **nejsou předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků**. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

- a) *příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,*
- b) *dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,*
- c) *podpora od Vinařského fondu,*
- d) *výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,*
- e) *úplata, která je příjmem státního rozpočtu za*
 - a. *převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi,*
 - b. *nájem a prodej státního majetku,*
- f) *příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.* **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Tyto příjmy se u příspěvkové organizace posuzují za celé zdaňovací období, a to podle jednotlivých druhů činností. Je třeba sledovat, za jaké ceny je prováděná činnost realizována, zda za ceny, které jsou vyšší nebo nižší než související výdaje. Pokud je činnost realizována za ceny, kdy příjmy převyšují výdaje, pak tyto příjmy jsou předmětem daně. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Další skupinou jsou příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou **osvobozeny**. Tyto příjmy uvádí §19 a §19b zákona o daních příjmu a patří mezi ně například příjmy ze státních fondů, stanovené zvláštními předpisy (například příjmy z fondu životního prostředí, dopravní infrastruktury a další), příjmy z kostelních sbírek, členské příspěvky dle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin uvedených v zákoně. V §19 a 19b je uveden taxativní

výčet všech osvobozených příjmů. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů. Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pokud jsou k příjmům přiřazeny výdaje, které s nimi souvisí, je tedy provedeno rozčlenění příjmů a výdajů na příjmy, které jsou předmětem daně a které nejsou předmětem daně, je provedeno odečtení osvobozených příjmů, je možné od základu daně odečíst ještě položky snižující základ daně. Tyto položky jsou uvedeny v §20 Základ daně a položky snižující základ daně Zákona o daních z příjmu a příspěvkových organizací se jako veřejně prospěšných organizací týká odstavec 7, který stanovuje, že „*veřejně prospěšný poplatník s výjimkou obce, kraje, poskytovatele zdravotních služeb, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby a profesní komory a poplatníka založeného za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, kteří nejsou organizací zaměstnavatelů, může základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané touto úsporou na dani ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Obecně prospěšná společnost a ústav musí prostředky získané touto úsporou použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelských činností. V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.*“ **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Pokud příspěvkové organizaci i přes toto odečtení vznikne daňová povinnost, je daněna daní z příjmů právnických osob, která je v současné době 19 %. Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů. Příspěvková organizace může uplatit ještě slevy na dani, které se týkají zaměstnání zdravotně postižených zaměstnanců. Za zaměstnání osoby s lehčím zdravotním postižením je možné odečíst 18 000 Kč a za zaměstnání osoby s těžším zdravotním postižením se daň snižuje o 60 000 Kč. Z toho vyplývá, že příspěvkové organizace daň z příjmů právnických osob odvádějí jen výjimečně. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.4.2 Daň z příjmů fyzických osob

Příspěvkové organizace se jako každého zaměstnavatele týká také daň z příjmů fyzických osob, kterou odvádí z mezd svých zaměstnanců. V současné době je sazba daně z příjmu fyzických osob 15 % a odvádí se buďto zálohově nebo srážkově. Srážková daň se týká dohod konaných mimo hlavní pracovní poměr (od roku 2014 pouze dohody o provedení práce) a bude odvedena pouze za podmínek, pokud poplatník (zaměstnanec) nepodepsal u zaměstnavatele prohlášení k dani a součet příjmů z dohod o provedení práce u jednoho zaměstnavatele

nepřesáhne 10 000 Kč. V ostatních případech je odváděna daň zálohová. Jak již vyplývá z názvu, zálohová daň tvoří pouze zálohu na daň, a proto je v březnu (při sestavování daňového přiznání daňovým poradcem v červnu) prováděno konečné vyúčtování (daňové přiznání), ve kterém se zohledňují ostatní příjmy a je porovnávána vypočtená částka se zaplacenou zálohou. Příjem, ze kterého je odváděna srážková daň, je zdaněn definitivně a do daňového přiznání se neuvádí. Je vhodné, aby organizace vedla v účetnictví obě daňové sazby odděleně, alespoň na analyticky oddělených účtech. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.4.3 Nepřímé daně

Co se týče nepřímých daní, nebývá obvyklé aby, příspěvková organizace platila spotřební daň. Spotřební dani podléhá prodej minerálních olejů, lihu, piva, vína a jeho meziproduktů a tabákových výrobků. Z tohoto výčtu vyplývá, že jejich prodejem se nemůže příspěvková organizace zabývat, protože není založena za účelem dosažení zisku, a tyto produkty jsou prodávány právě za účelem dosažení zisku.

Druhou z nepřímých daní je daň z přidané hodnoty (dále jen DPH). Předmětem této daně je dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby, pořízení zboží z členského státu EU nebo dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Povinnost k dani z přidané hodnoty mají všechny fyzické i právnické osoby, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti. Mezi tyto osoby se řadí i osoby, které nejsou založeny za účelem podnikání (zisku), ale provozují ekonomické činnosti – například příspěvkové organizace. Plátcem DPH se stává osoba, jejíž obrat za 12 bezprostředně po sobě jdoucích měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Do obratu se zahrnují zdanitelná plnění, plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovány příležitostně, a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet. Základem daně je tedy vše, co plátcem obdržel za zdanitelná plnění. V současné době existují 3 sazby DPH a to základní, snížená a druhá snížená sazba. Základní sazba DPH 21 % a uplatňuje se na většinu zboží a služeb. První snížená sazba DPH 15 % se uplatňuje na teplo, chlad, ubytovací, zdravotnické a další služby a zboží uvedené v příloze č. 2 a 3 zákona o DPH. A poslední druhá snížená sazba DPH 10 % se používá teprve od roku 2015 a uplatňujeme ji na zboží uvedené v příloze 3a zákona o DPH. V této příloze se nachází především léky, knihy, kojenecká výživa a potraviny pro malé děti. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Příspěvkových organizací se týká především §51 plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Tento paragraf uvádí výčet činností, které jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet a jedná se o: poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční a pojišťovací činnosti, převod a nájem pozemků, staveb a bytů,

výchova a vzdělávání, zdravotnické služby, sociální pomoc, provozování loterií a další. Příspěvková organizace musí tedy každoročně hlídat svůj obrat a položky, které se do obratu zahrnují, zda nepřesáhnou rozhodnou částku. Pokud přesáhnou, je důležité rozčlenění do tří uvedených kategorií. Pokud použije plátce zdanitelná plnění v rámci svých ekonomických činností, tak v činnostech s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet pouze v poměrné výši. Tato poměrná výše je vypočtena na základě poměrného koeficientu, zaokrouhlenému na procento nahoru. Základ daně se upraví o osvobozená plnění a poměrnou výši zdanitelných plnění, krácená koeficientem a porovná se DPH na vstupu s DPH na výstupu. Pokud je DPH na vstupu vyšší, nežli na DPH na výstupu vzniká organizaci pohledávka za finančním úřadem, tudíž je jí DPH navraceno a opačně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí nebo měsíc na základě dosaženého obratu. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

3.5 Účetní závěrka

Účetní závěrce předchází nespočet přípravných prací, mezi které lze řadit inventarizaci majetku, pohledávek, závazků a zaúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů. Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku čtvrtletně k datu určenému zřizovatelem. Pomocí programu vybraného zřizovatelem (například MUZO) zasílá účetní závěrku ke kontrole zřizovateli. Účetní závěrka se povinně skládá z rozvahy, výkazu zisků a ztrát, přílohy a pro vybrané organizace i výkazu pomocného analytického přehledu (PAP). Výkaz PAP předávají organizace, jejichž aktiva v jednom nebo dvou po sobě jdoucích účetních období přesahují částku 100 mil. Kč. Další náležitostí účetní závěrky je excelový FD formulář dotací, kde účetní jednotka rozkládá čerpání jednotlivých dotací. Jedná se o částky, které do data mezitímní nebo řádné účetní závěrky přišly na bankovní účet organizace, jakou částku dotace již vyčerpala a kolik zbývá. Případně se uvádějí i navracené částky nebo poskytnuté půjčky od zřizovatele nebo jiných zdrojů. Konečná částka vykázaná v čerpání v FD tabulce musí korespondovat s účtem číslo 672. Součástí účetní závěrky mohou být i výkazy o peněžních tocích (cash flow) a výkaz o změnách vlastního kapitálu. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.****Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Jelikož územní samosprávné celky postupně přechází na konsolidovanou účetní závěrku, to znamená účetní závěrka za konsolidovanou skupinu nebo celek. Cílem je tedy sestavit účetní závěrku za celou skupinu jako za jeden celek a podat věrný a poctivý obraz jejího hospodaření. Konsolidovaná účetní závěrka může sloužit k porovnání mezi jednotlivými územními samosprávnými celky a při sloučení jednotlivých závěrek za kraje i k jednotnému pohledu na celou republiku. Aby mohla být konsolidace úspěšně provedena, musí být jednotná účetní

metodika v průběhu účetního období ve všech zúčastněných organizacích. Proto zřizovatel jednotlivé příspěvkové organizace metodicky řídí a je důležité dodržovat účetní metodiku včetně rozdělení analytických účtů podle pokynů zřizovatele, aby se při sestavování závěrky načetly všechny případy do správných řádků u všech organizací. Ne vždy je však poskytnuta metodika na všechny účetní případy, proto není ještě konsolidace dokončena a probíhají pouze přípravné práce na ni.

3.6 Účetnictví a daně ziskového sektoru

Pro dokreslení rozdílů bude v této kapitole poukázáno na nejvýraznější rozdíly v účetnictví a daních ziskového a neziskového sektoru (který je zastupován příspěvkovou organizací). Co se týče účetnictví, je důležité, zda účetní jednotka vede účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. O PO rozhodne zřizovatel, jak již je uvedeno na začátku této kapitoly. Účetní jednotka, může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu podle § 1f zákona o účetnictví, pokud: **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

a) není plátcem daně z přidané hodnoty,

b) její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,

c) hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč a

d) je současně

- spolkem, pobočným spolkem,
- odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
- organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
- církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností,
- honebním společenstvem,
- obecně prospěšnou společností, nadačním fondem, ústavem,
- společenstvím vlastníků jednotek, nebo bytovým a sociálním družstvem. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Účetní jednotky na základě směrné účtové osnovy (která obsahuje účtové skupiny a syntetické účty) sestavují účtový rozvrh, který obsahuje účty potřebné k zaúčtování všech

účetních případů – vytvoří analytické účty, dle svého uvážení. Účtování probíhá na základě stanovených směrnic organizace, které upravují mimo jiné i rozdělení majetku. Může vést daňové nebo účetní odpisy (nebo oba druhy). **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Shodně jako příspěvkové organizace, musí i ziskové organizace sestavovat účetní závěrku, a to v řádném nebo mimořádném termínu. Řádným termínem je rozvahový den, ke kterému účetní jednotka uzavírá účetní knihy (k poslednímu dni účetního období), v ostatních případech sestavují rozvahu mimořádnou. Účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Dále obchodní společnosti sestavují přehled peněžních tocích (cash flow) a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Výkaz cash flow nemusí sestavovat účetní jednotky uvedené v zákoně o účetnictví (§1a písmeno b-d), jedná se především o banky, pojišťovny a další. Malé a mikro účetní jednotky nejsou také povinny sestavovat výkaz cash flow ani výkaz o změnách vlastního kapitálu. Účetní jednotky, pokud se nejedná o dceřiné společnosti, nikomu svou účetní závěrku neposílají ke kontrole jako PO. Výjimkou jsou účetní jednotky, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem podle §20 Ověřování účetní závěrky auditorem Zákona o účetnictví, a to jsou: **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

- a) *velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,*
- b) *střední účetní jednotky,*
- c) *malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot*
 - *aktiva celkem 40 000 000 Kč,*
 - *roční úhrn čistého obratu 80 000 000 Kč,*
 - *průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,*
- d) *ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 hodnoty uvedené v písmeni c) bodech 1 až 3.* **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Dalším rozdílem je, že její zaměstnanci jsou odměňováni pomocí mezd nikoliv platů, jako je to u zaměstnanců státních organizací, krajů, příspěvkových organizací aj. Mzda slouží jako ohodnocení práce, je stanovena pomocí složitosti, odpovědnosti a namáhavosti práce, nikoliv

podle zařazení do platových tabulek. Příspěvková organizace má přesně stanovené částky, které a ze kterých peněžních prostředků může použít na platy a na odvody na sociálním a zdravotním pojištění, pokud toto poruší, jedná se o porušení rozpočtové kázně. V ziskové sféře, kdy podniky a podnikatelé hospodaří se svými peněžními prostředky nikoliv přidělenými nebo svěřenými, je rozhodnutí o výši mzdy na jejich uvážení, musí však dodržet podmínku minimální mzdy, která je pro rok 2016 stanovena ve výši 9 900 Kč. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Nejvýraznějším rozdílem je zdanění ziskového sektoru. Co se týče daní z příjmu fyzických osob, rozdíl mezi platem a mzdou ve zdanění není, tudíž tato problematika je shodná. Pokud se jedná o příjmy z podnikání, může podnikatel uplatit buďto skutečné výdaje nebo uplatní výdaje paušálem, podle druhu svého podnikání, uvedeným v zákoně o daních z příjmu fyzických osob. Poté odečte od příjmů výdaje, čímž získá základ daně, který může očistit o výši ztráty z minulých let a nezdanitelné části základu daně mezi které patří: životní pojištění, penzijní pojištění, dary, úroky z úvěrů a další. Vypočte daň z příjmu fyzických osob, která je v současné době 15 %, odečte slevy na dani, které jsou shodné jako u zaměstnanců (jedná se o slevu na poplatníka, děti, invaliditu nebo nepracující manželku) a získá daňovou povinnost, kterou porovná se zaplacenými zálohami na dani. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Daně z příjmu právnických osob jsou v předchozím textu rozebrány poměrně detailně, jen s tím rozdílem, že u ziskového sektoru jsou předmětem daně veškeré příjmy, o to je to jednodušší, proto nebude dále probírána.

Co se týče nepřímé daně z přidané hodnoty, plátcem se stává osoba, jejíž obrat za 12 bezprostředně po sobě jdoucích měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Do obratu se zahrnují zdanitelná plnění, plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, pokud nejsou doplňkovou činnostmi uskutečňovány příležitostně, a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet. Základem daně je tedy vše, co plátce obdržel za zdanitelná plnění. Zdanitelné období je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí, kdy musí být podáno finančnímu úřadu daňové přiznání. Pokud má účetní jednotka obrat za předešlý kalendářní rok vyšší nežli 10 milionů Kč, stává se povinně měsíčním plátcem DPH. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Další nepřímou daní týkající se ziskového sektoru je spotřební daň, díky které stát reguluje ceny některých komodit, mezi které se řadí například tabák a tabákové výrobky, lihoviny, víno, minerální oleje a další. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně jsou provozovatelé daňových skladů a poplatníci jsou kupující stejně, jako je tomu u DPH. Správu spotřební daně řídí Celní úřad ČR. Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek. Plátcí, kterým vznikla povinnost daň přiznat

a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

To jsou nejvýraznější rozdíly ve vedení účetnictví a zdaňování ziskového a neziskového sektoru. V další kapitole budou pro vyšší přehlednost tyto rozdíly uvedeny v tabulce.

3.7 Shrnutí rozdílů mezi ziskovou a neziskovou sférou

Tato kapitola se bude věnovat souhrnnému popsání rozdílů mezi příspěvkovou organizací (zastupující neziskovou sféru) a podnikatelských subjektů (zastupujících ziskovou sféru), které byly podrobně probrány v předchozích kapitolách. Pro větší přehlednost budou tyto rozdíly uvedeny v tabulce 1 pod textem.

Tabulka 1: Komparace rozdílů příspěvkových organizací a podnikatelských subjektů

| | Příspěvková organizace | Podnikatelské subjekty |
|---|--|---|
| Cíl | Veřejná prospěšnost nebo dobročinnost | Dosažení zisku |
| Založení | Ze zákona (OSS) Zřizovací listina | Společenská smlouva, zakladatelská listina, stanovy dle formy podnikání |
| Založení upravuje | Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech Zákon č. 219/2000 Sb. o majetku ČR a jejím vystupování v právních vztazích Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů | Zákon č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání Zákon č. 513/1991 Sb. obchodní zákoník |
| Vlastnictví | Převážně veřejné | Převážně soukromé |
| Nakládání s hospodářským výsledkem | Rozdělení do fondů, úhrada ztráty, rozvoj činnosti | Rozdělení mezi vlastníky |
| Odměňování zaměstnanců | Platy | Mzdy |
| Příjmy | Dotace z rozpočtu zřizovatele, dary, vlastní činnost, dotace z EU | Tržby, získané dotace, dary |

| | | |
|------------------------|---|--|
| Obor podnikání | Školství, zdravotnictví, kultura, doprava aj. | Výroba a prodej zboží, poskytování služeb za účelem dosažení zisku |
| EET | NE | ANO |
| Datová schránka | ANO | Obvykle ano |
| Marketing | Zaměření na klienty a dárce | Zaměření na zákazníky |
| Rozhodování | Zřizovatel PO | Statutární zástupce |
| Účetnictví | Řídí se zákonem o účetnictví a provádějícími vyhláškami a Českými účetními standardy Jednotná striktní metodika od zřizovatele | Řídí se zákonem o účetnictví a provádějícími vyhláškami a Českými účetními standardy |
| Zdanění | Většina činností osvobozena | Běžné |
| Zrušení | Z rozhodnutí zřizovatele | S likvidací, v insolvenčním řízení atd. |

Zdroj: Vlastní zpracování

Dalším výše neprobraným rozdílem je zřizování datových schránek. Datová schránka slouží jako elektronické úložiště speciálního typu zřízené podle zákona č. 300/2008 Sb., které je určeno k doručování elektronických dokumentů mezi orgány veřejné moci a fyzickými a právnickými osobami. Od června 2016 musí mít datovou schránku zřízeny i příspěvkové organizace. Dále je datová schránka povinná pro orgány veřejné moci (Státní orgány, územní samosprávné celky, státní fondy, zdravotní pojišťovny, Český rozhlas, Česká televize, samosprávné komory zřízených zákonem), právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, právnické osoby zřízené zákonem (vysoké školy), podnikající fyzické osoby (daňový poradce, advokát, insolvenční správce). Ostatní podnikající i nepodnikající fyzické osoby mohou na svou žádost založit datovou schránku také. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Jelikož se krácení daňových povinností stalo v ČR téměř běžnou praxí, byla v roce 2016 zavedena elektronická evidence tržeb, která má zprůhlednit příjmy jednotlivých podnikatelů. Pro zlepšení podmínek podnikatelů (nezatěžování poctivých podnikatelů daňovými kontrolami, omezení administrativy spojené s kontrolami, možnost využití evidovaných dat pro další účely), férovější podmínky zaměstnance (ochrana a stabilita a férovější výpočet pro budoucí sociální plnění) a lepší fungování státu (zefektivnění daňových kontrol, lepší výběr daní).

V praxi se jedná o systém, kdy podnikatel obdrží v hotovosti transakci od zákazníka, tuto transakci ohlásí datovou zprávou Finanční správě, od které obdrží potvrzení s unikátním kódem, který je poté vytištěn na účtence, kterou předá zákazníkovi, který si může toto ověřit na webové aplikaci Finanční správy. Povinnost evidovat tržby mají podnikající fyzické osoby a právnické osoby s podnikatelskou činností. Jedná se o ty tržby, které byly provedeny v hotovosti, platební kartou, šekem, směnkou nebo stravenkou a jedná se o tržby pocházející z podnikatelské činnosti. Jednotlivé druhy podnikání jsou rozděleny do fází, kdy se do evidence tržeb musí zapojit. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

- *v 1. fázi – od 1. prosince 2016 - ubytovací a stravovací služby,*
- *ve 2. fázi – od 1. března 2017 - maloobchod a velkoobchod,*
- *ve 3. fázi – od 1. března 2018 - ostatní činnosti vyjma těch ve 4. fázi, například svobodná povolání, doprava, zemědělství,*
- *ve 4. fázi – od 1. června 2018 - vybraná řemesla a výrobní činnosti. **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.***

I přestože příspěvkové organizace provozují i doplňkovou činnost, která je čistě ziskovou činností, jsou z povinnosti evidovat tržby vyjmuty. „Evidovanou tržbou nejsou tržby příspěvkové organizace, a to bez ohledu na to, zda se jedná o tržby z podnikatelské činnosti či nikoliv. Evidenční povinnost se tedy na tržby příspěvkových organizací nevztahuje vůbec.“ **Chyba! Nenalezen zdroj odkazů.**

Předchozí kapitoly provedly komparaci založení, vzniku, změn, zániku, hospodaření, účetnictví a daní ziskových a neziskových subjektů národního hospodářství. Byly probrány i rozdíly v povinnostech zřizování datových schránek a nově fungující elektronické evidence tržeb. Dále se tato práce bude zabývat vybranou příspěvkovou organizací, kterou je Střední odborná škola Stavební a Střední odborné učiliště Stavební v Kolíně. Tato společnost bude představena a následně bude provedena její finanční analýza.