

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta právnická

Katedra veřejné správy

# **BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Příspěvkové organizace**

Plzeň-2012

Předkládá: Jindřich Myška

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Tomáš Louda, CSc.

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jindřich MYŠKA**  
Osobní číslo: **R10B0111P**  
Studijní program: **B6804 Právní specializace**  
Studijní obor: **Veřejná správa**  
Název tématu: **Příspěvkové organizace**  
Zadávací katedra: **Katedra veřejné správy**

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

1. Úvod
2. Charakteristika příspěvkových organizací
3. Příspěvkové organizace, jejich postavení a funkce
4. Financování příspěvkových organizací
5. Účetnictví příspěvkových organizací
6. Město Bezručovice a příspěvkové organizace
7. Uvedení konkrétních příkladů financování a účetnictví příspěvkové organizace
8. Závěr


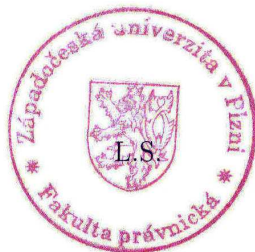
Rozsah grafických prací: **grafické vyjádření vztahů**  
Rozsah pracovní zprávy: **cca 40 stran**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**  
Seznam odborné literatury:  
**viz zvláštní seznam**

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Tomáš Louda, CSc.**  
Katedra veřejné správy

Datum zadání bakalářské práce: **31. března 2011**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2012**



Doc. JUDr. Jan Pauly, CSc.  
děkan



JUDr. Tomáš Louda, CSc.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 1. února 2012

### ***Prohlášení***

Prohlašuji tímto, že jsem bakalářskou práci na téma " Příspěvkové organizace " zpracoval sám pouze s využitím pramenů v práci uvedených.

.....

Jindřich Myška

## Poděkování

Tímto bych rád poděkoval vedoucímu mé práce JUDr. Tomáš Louda, CSc. za cenné připomínky, písemné materiály a odborné rady, kterými přispěl k vypracování této bakalářské práce.

## Obsah

1. Úvod	8
2. Charakteristika příspěvkových organizací	9
2.1 Zřizovací listina	10
3. Příspěvkové organizace, jejich postavení a funkce	11
3.1 Fondy příspěvkových organizací	13
4. Financování příspěvkových organizací	15
4.1 Porušení rozpočtové kázně	16
4.2 Regionální školství	18
5. Účetnictví příspěvkových organizací	20
5.1 Dlouhodobý majetek	20
5.2 Zásoby	26
5.3 Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky	30
5.4 Zúčtovací vztahy	33
5.5 Transfery příspěvkových organizací	34
5.6 Rozvaha $A = P$	35
5.7 Náklady a výnosy hlavní činnosti a hospodářská činnost	37
5.8 Fondy a rozdělení výsledku hospodaření	40
5.9 Závěr roku v příspěvkových organizacích	44
6. Město Bezručice a příspěvkové organizace	45
7. Uvedení konkrétních příkladů financování a účetnictví příspěvkové organizace	50
7.1 Účtovací příklady	51
8. Závěr	57
9. Resumé	58
10. Seznam tabulek	59
11. Seznam obrázků:	60

12. Použitá literatura: .....61

## 1. Úvod

Ve své práci se nejdříve budu zabývat charakteristikou příspěvkových organizací a vymezení jejich zvláštností. Dále se zaměřím na financování příspěvkových organizací a v dalším se pak budu zabývat účetnictvím tohoto typu organizací, které má svá specifika. Tato specifika se dotýkají i směrné účtové osnovy příspěvkových organizací, na jejímž základě si pak konkrétní příspěvkové organizace vytváří vlastní účtový rozvrh podle svých potřeb. Zabezpečení vzdělávání je jedním z nejdůležitějších veřejných statků, které jsou zajišťovány veřejnou správou. Veřejná správa prošla za posledních dvacet let značným vývojem. Stala se silně decentralizovanou, řada kompetencí přešla na nově vzniklé územní samosprávné celky. Ústřední správní orgány plní především funkci metodickou a kontrolní. Tyto změny se dotkly také vzdělávání. Je důležité rozlišovat státní správu a samosprávu ve školství, řada orgánů může však vykonávat v rámci přenesené působnosti státní správu a v rámci své samostatné působnosti samosprávu. Školy a školská zařízení jsou zařazeny v rejstříku škol a školských zařízení, který je spravován Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy ČR. Ministerstvo tak garantuje žákům těchto škol odpovídající vzdělání daného stupně.

V neposlední řadě se budu zabývat financováním, zabezpečením a problémy v současné době ve školství ve městě Bezručice. Jakožto zastupitel obce a člen kontrolního výboru ve městě Bezručice mám zájem o porozumění a hlouběji se dostat do problematiky příspěvkových organizací v našem městě.



## 2. Charakteristika příspěvkových organizací

Historicky jsou příspěvkové organizace socialisticky upravenou formou právně tradičních veřejných ústavů veřejného práva. V českém právním řádu se příspěvkové organizace zmiňují např. ve vyhlášce Ministerstva financí č. 84/1958 Ú. l., o rozpočtovém řádu národních výborů, dále ve vyhlášce vlády č. 78/1960 Sb., o rozpočtovém řádu národních výborů (čl. 15 odst. 2: „Národní výbor může za podmínek stanovených zvláštními předpisy poskytnout organizacím, které plní veřejné úkoly, příspěvek ze svého rozpočtu (příspěvkové organizace).“

V České republice nyní upravuje základy právního postavení příspěvkových organizací zřízenými organizačními složkami státu zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto zákona organizační složky státu zřizují příspěvkové organizace, a to pro takové činnosti v jejich působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Organizačními složkami státu jsou ministerstva a jiné správní úřady státu, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády České republiky, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd České republiky, Grantová agentura České republiky a jiná zařízení, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis. Obdobné postavení jako organizační složka státu má Kancelář Poslanecké sněmovny a Kancelář Senátu<sup>1</sup>. Tyto organizační složky státu nejsou právnickou osobou, ale jsou účetní jednotkou. Státní příspěvkové organizace jsou vnitřní organizační jednotkou organizační složky. Ministerstva a jiné správní úřady vykonávají zřizovatelskou funkci podle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů. Státní příspěvkové organizace jsou právnickými osobami a hospodaří s majetkem státu. Organizační složka vykonávající zřizovatelskou (zakladatelskou) funkci může rozhodnout o zrušení organizace. Organizace zaniká dnem, který organizační složka určí. S majetkem, s nímž organizace hospodařila ke dni svého zániku, hospodaří nadále organizační složka, která o zrušení organizace rozhodla. Závazky, jejichž nositelem byla organizace ke dni svého zániku, přecházejí na stát. Práva

---

<sup>1</sup> Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích

a povinnosti z pracovněprávních vztahů, jejichž nositelem byla organizace ke dni svého zániku, přecházejí na stát. Státní příspěvkové organizace jsou např. Národní divadlo, Národní knihovna, Národní památkový ústav, Český hydrometeorologický ústav aj.

Základní právní úprava vztahu mezi zřizovatelem, územně samosprávným celkem (kraj, obec) a příspěvkovou organizací je dána zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Pro tyto příspěvkové organizace platí stejná pravidla jako pro příspěvkové organizace zřízené organizačními složkami státu. Územní samosprávný celek (dále jen „ÚSC“) může zřídit příspěvkovou organizaci tehdy, když některá z činností, která by jinak spadala do jeho kompetence, je natolik složitá nebo specifická, že je nezbytné, aby byla samostatně řízena. Zákon č. 250/2000 Sb. nestanoví, že ÚSC v těchto případech takovou organizaci zřídit musí, pouze ji zřídit může (je to jeho právo, nikoliv povinnost). Zřízení příspěvkové organizace není obligatorní. Dále ze zákona plyne, že činnosti, pro které mohou být organizace zřízeny, mají mít veřejně prospěšný charakter a mají vést k hospodářskému využití majetku ÚSC. Při své činnosti zpravidla nevytvářejí zisk, i když to neznamená, že zisk vytvářet nemohou. Hlavní činnost nemusí být vždy ztrátová.

## **2.1 Zřizovací listina**

Dle § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků vydá zřizovatel o vzniku příspěvkové organizace zřizovací listinu. Zřizovací listina určuje základní pravidla fungování příspěvkové organizace a vymezuje její činnost, pravomoci a povinnosti a odpovědnost vůči zřizovateli. Zřizovací listina má právně závazný charakter zejména pro příspěvkovou organizaci, která jím byla zřízena. Podle zákona o obcích tuto zřizovací listinu schvaluje zastupitelstvo obce, popř. kraje. Zřizovací listinu nelze měnit metodickými pokyny ani sděleními, či jinými akty. Zřizovací listinu je možno měnit pouze jejími dodatky.

Zřizovací listina musí obsahovat:

- úplný název zřizovatele, je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,
- název a sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo; název musí vylučovat možnost záměny s názvy jiných příspěvkových organizací,

- vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
- označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření (dále jen „svěřený majetek“),
  - vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivním a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení, podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem činnosti organizace, práva a povinnosti spojená s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům a podobně,
  - okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou ji zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,
  - vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.

### **3. Příspěvkové organizace, jejich postavení a funkce**

Příspěvková organizace nemůže svévolně svůj hlavní účel či hlavní činnost rozšiřovat. Rozhodující je vždy znění zřizovací listiny, které určuje, zda organizace vůbec může konkrétní činnost vykonávat, či nikoliv<sup>2</sup>. Vymezení práv ve zřizovací listině je důležité proto, že zřizovatel jako vlastník majetku vymezuje práva uživateli majetku k nakládání s tímto majetkem, popř. jej může i zmocnit k právním úkonům, při kterých dochází i k převodu vlastnického práva k tomuto majetku. Toto vymezení práv a povinností je nezbytné pro fungování příspěvkové organizace, neboť se týká její běžné každodenní činnosti.

---

<sup>2</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku 2011*, Olomouc: ANAG spol. s r.o., ISBN 978-80-7263-664-8, str. 54

### Příspěvková organizace totiž při své činnosti majetek:

a) užívá a v důsledku užívání se majetek opotřebovává a ztrácí hodnotu. Je nutné stanovit pravidla pro jeho využití, údržbu, opravy, evidenci, inventarizaci, likvidaci atd. Příspěvková organizace je nejen uživatelem, ale i správcem tohoto majetku. Veškerá práva a povinnosti plynoucí z právních úkonů s tímto majetkem spojená má vlastník, tedy zřizovatel, a ten musí zabezpečit splnění všech povinností spojených s vlastnictvím majetku.

b) spotřebovává, tj. majetek při běžném použití zaniká a se zánikem majetku zaniká i vlastnické právo k němu. Jednoduchým příkladem jsou zásoby, např. kancelářské potřeby, čisticí prostředky nebo potraviny.

c) zcizuje, tj. provádí právní úkony, které jsou právním důvodem pro převod vlastnictví svěřeného majetku (zcizením se rozumí převod vlastnického práva na jiného). Jedná se např. o prodej zboží nebo materiálu nebo dlouhodobého majetku. Při prodeji uzavírá organizace kupní smlouvu. Jedná se o majetek svěřený, a proto organizace potřebuje svolení od zřizovatele, že tak může učinit a vlastnické právo na kupujícího platně přejde<sup>3</sup>.

Zřizovatel může příspěvkové organizaci dovolit provádění doplňkové činnosti. Cílem doplňkové činnosti je lepší využití hospodářských prostředků a kvalifikovaného personálu. Doplňková činnost nesmí plnění hlavního účelu narušovat. Jednou z podmínek ve zřizovacích listinách bývá, aby doplňková činnost nebyla ztrátová. Pokud by však byla doplňková činnost trvale nebo delší dobu ztrátová, zřizovatelé i management příspěvkové organizace musí zvážit, zda nejde o neúčelné a nevhodné využívání veřejných prostředků. Případná ztráta z doplňkové činnosti je nejen ztrátou účetní, ale většinou i finanční, a je třeba najít finanční zdroje na její pokrytí. Musí se pak nastolit otázka, zda by nebylo účelnější, hospodárnější a efektivnější tyto zdroje využít jiným způsobem.

---

<sup>3</sup> TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, Olomouc: ANAG spol. s r.o., ISBN 978-80-7263-664-8, str. 55

Příspěvkové organizace jsou většinou zřízeny na dobu neurčitou. Určitou dobu lze vyjádřit buď uvedením časového údaje, např. 5 let, nebo omezit datem. Její uplynutí lze vázat např. i na splnění určitého cíle (popř. na vznik určité skutečnosti).

Příspěvková organizace sestavuje rozpočet, musí být vyrovnaný a zahrnovat pouze náklady a výnosy související jen s poskytovanými službami, které jsou předmětem její hlavní činnosti.

### **3.1 Fondy příspěvkových organizací**

Příspěvkové organizace tvoří tyto peněžní fondy:

- rezervní fond – tvoří se ze zlepšeného výsledku hospodaření na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku. Rezervní fond tak slouží pro uplatnění hmotné zainteresovanosti organizace k dosažení lepšího výsledku hospodaření. Zdrojem rezervního fondu mohou být také dary a prostředky nespotřebované do konce kalendářního roku s tím, že takto převedené finanční prostředky se mohou použít pouze na stanovený účel. Kromě těchto prostředků může organizace prostředky rezervního fondu použít na tyto účely:

- ✓ k dalšímu rozvoji své činnosti,
- ✓ k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady,
- ✓ k úhradě případných sankcí uložených jí za porušení rozpočtové kázně,
- ✓ k úhradě své ztráty za předchozí léta.

Příspěvková organizace může také část prostředků rezervního fondu použít k posílení jejího investičního fondu, ale pouze za předchozího souhlasu zřizovatele.

- investiční fond – jak sám název napovídá, vytváří příspěvková organizace tento fond k financování svých investičních potřeb. Zdrojem tohoto fondu jsou odpisy z hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku prováděné podle zřizovatelem schváleného odpisového plánu, pokud zřizovatel nenařídí odvod těchto odpisů zpět do svého rozpočtu, investiční dotace z rozpočtu zřizovatele, investiční příspěvky ze státních fondů, výnosy z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku, jestliže to zřizovatel podle svého rozhodnutí připustí, dary a příspěvky od jiných

subjektů, jsou-li určené nebo použitelné i investičním účelům, výnosy z prodeje majetku ve vlastnictví příspěvkové organizace, převody z rezervního fondu ve výši povolené zřizovatelem.

Investiční fond využívá organizace k přesně specifikovaným účelům, kterými jsou financování investičních výdajů, úhrada investičních půjček a úvěrů, odvody do rozpočtu zřizovatele, pokud byl takový odvod uložen a posílení zdrojů určených k financování údržby a oprav majetku, který příspěvková organizace využívá pro svou činnost; prostředky použité tímto způsobem se z investičního fondu převádějí do výnosů příspěvkové organizace.

- fond odměn – fond odměn se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy. Převod do fondu odměn může organizace provést na základě schválení výše a rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření.

Smyslem tvorby fondu je úhrada odměn zaměstnancům. Přednostně se však hradí případné překročení čerpání prostředků na platy. Pokud je však objem prostředků na platy stanoven závazným ukazatelem, lze tento ukazatel překročit pouze se souhlasem zřizovatele. Na úrovni příspěvkové organizace zřízené obcí je k tomuto kroku oprávněno pouze zastupitelstvo příslušné obce.

- fond kulturních a sociálních potřeb – tento fond je jako jediný z fondů příspěvkové organizace tvořen pravidelnými přiděly, které nejsou vázány na zlepšený výsledek hospodaření nebo investiční potřebu organizace. Fond je vytvářen základním přidělem na vrub nákladů organizace. Základní přiděl činí 1 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, popřípadě na mzdy a náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost a dále na odměny a ostatní plnění za práci vykonávanou v rámci odborného výcviku na produktivních činnostech žákům učilišť. Další příjmy fondu tvoří splátky půjček na bytové účely, náhrada škod a pojistná plnění od pojišťovny vztahující se k majetku pořízenému z fondu, peněžní a jiné dary určené do fondu. U příspěvkových organizací jsou příjmem fondu také příjmy z pronájmu rekreačních a sportovních zařízení, na jejichž provoz příspěvková organizace přispívá z fondu.

Fond je naplňován zálohově v souladu s jeho schváleným rozpočtem. Vyúčtování skutečného základního přidělu se provede na základě účetní závěrky. Fond je tvořen k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb a je určen zaměstnancům v pracovním poměru k příspěvkové organizaci, žákům středních odborných učilišť a učilišť, interním vědeckým aspirantům, důchodcům, kteří při prvním odchodu do starobního důchodu nebo invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně pracovali u příspěvkové organizace, případně rodinným příslušníkům zaměstnanců a jiným fyzickým nebo i právnickým osobám.

Výše tvorby a hospodaření s fondem kulturních a sociálních potřeb stanovila Ministerstvo financí České republiky vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

#### **4. Financování příspěvkových organizací**

Finanční hospodaření státních příspěvkových organizací – státní příspěvkové organizace jsou právnickými osobami a hospodaří s majetkem státu. Financování je založeno na principu, že část výdajů si tyto organizace hradí z příjmů získaných hlavní činností, a na zbytek výdajů mohou příspěvkové organizace dostat příspěvek ze státního rozpočtu, v rámci finančních vztahů stanovených zřizovatelem. Příspěvkové organizace hospodaří s prostředky svých fondů, s peněžitými dary od fyzických a právnických osob, s peněžními prostředky poskytnutými ze zahraničí a s peněžními prostředky poskytnutými ze zahraničí a s peněžními prostředky poskytnutými z rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů, včetně prostředků poskytnutých České republice z rozpočtu Evropské unie.

Jak jsem již uvedl v předchozí kapitole, hospodaření příspěvkové organizace se řídí jejím rozpočtem, který po zahrnutí příspěvku ze státního rozpočtu nebo stanovení odvodu do státního rozpočtu musí být sestaven jako vyrovnaný. Rozpočet by měl zahrnovat pouze náklady a výnosy související jen s poskytovanými službami v hlavní činnosti. Použití prostředků rezervního fondu a peněžních prostředků poskytnutých ze zahraničí se v průběhu roku rozpočtuje. Každá příspěvková organizace musí dbát, aby při plnění úkolů dodržela stanovené finanční vztahy ke státnímu rozpočtu. Plnit úkoly musí co nejhospodárnějším způsobem. Z rozpočtu svého zřizovatele příspěvková organizace získává zejména příspěvek na provoz. Získává i jiné dotace, které mohou být upraveny smlouvou o poskytnutí dotace,

pokud nevyplývají z jiných právních předpisů (např. prostředky na platy a ostatní neinvestiční výdaje). Mezi finanční prostředky, které organizace získá vlastní činností, patří nejen úplata za služby, popř. tržby za prodej zboží, které provádí v rámci své činnosti, ale také výnosy v souvislosti se smluvními vztahy, např. smluvní pokuty (penále) či úroky z prodlení, výhry ze soutěží, úroky z vkladů na bankovních účtech, náhrady od pojišťoven v případě pojistných událostí, přijaté náhrady škody. V rámci vlastní činnosti může organizace získat finanční prostředky i prostřednictvím dotací či příspěvků jiných právnických osob, např. zdravotních pojišťoven či nadací a nadačních fondů. Většina příspěvkových organizací bez příspěvku na provoz v podstatě nemůže fungovat. Výše příspěvku ani postup, jak ji určit, nejsou zákonem dány. Zákon pouze stanoví, že jej zřizovatel organizaci poskytuje v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejích potřeb. Úkolem každého zřizovatele je zabezpečit plnění hlavního účelu činnosti své organizace. Organizace by teda měla mít pokryty náklady, které jsou pro její činnost nezbytné. Zřizovatel však při stanovení výše příspěvku na provoz může zohlednit i výnosy z její vlastní činnosti, popř. plánovaný zisk z činnosti doplňkové, nebo jiné zabezpečené zdroje financování. Pokud zřizovatel by snížil svůj příspěvek na minimum, ztrácí management organizaci motivaci snažit se zajistit vedlejší zdroje financování či maximalizovat doplňkovou činnost. Na druhé straně organizace nemůže požadovat po zřizovateli úhradu veškerých provozních nákladů v rámci příspěvku na provoz, pokud má další finanční zdroje (např. školné v mateřských školách, úhrady od zdravotních pojišťoven ve zdravotnických zařízeních, čtenářské poplatky v knihovnách atd.). Při poskytování příspěvku na provoz je tedy důležité, aby zřizovatel byl dobře obeznámen s možnostmi organizace a na ně navázal případné závazné ukazatele, které organizaci pro hospodaření stanoví.

Organizace může zisk vytvořený při doplňkové činnosti využít i jinak než k financování činnosti hlavní, avšak pouze tehdy, když jí zřizovatel jiné využití tohoto zdroje povolí.

#### **4.1 Porušení rozpočtové kázně**

Zřizovatel může své příspěvkové organizaci uložit odvod do svého rozpočtu. Kdy tak může učinit:

a) plánované výnosy organizace překračují plánované náklady, tj. organizace vykazuje vyšší výsledek hospodaření než plánovaný, přičemž rozdíl mezi náklady a výnosy byl stanoven jako závazný ukazatel rozpočtu.



Zřizovatel může uložit příspěvkové organizace odvod pouze v případě, že výsledek hospodaření byl stanoven jako závazný ukazatel jeho rozpočtu.

b) její investiční zdroje jsou větší, než je jejich potřeba užití podle rozhodnutí zřizovatele.

c) došlo k porušení rozpočtové kázně.

Podle výkladu Ministerstva financí se příspěvková organizace dopustí porušení rozpočtové kázně tím, že:

a) použije finanční prostředky, které obdrží z rozpočtu svého zřizovatele, v rozporu se stanoveným účelem

V tomto případě záleží na zřizovateli, jak přesně vymezí účel, na který leze příspěvek na provoz nebo jiné dotace využít. Pokud zřizovatel vymezí účel pouze obecně (např. na krytí provozních nákladů), může organizace prostředky použít na krytí jakýchkoliv provozních nákladů.

b) převede do svého peněžního fondu více finančních prostředků, než stanoví tento zákon nebo než rozhodl zřizovatel

Porušením rozpočtové kázně je pouze situace, kdy organizace převede do fondu více prostředků, než je zákonná povinnost zřizovatele nebo než rozhodl zřizovatel. Pokud však převede do fondu méně finančních prostředků, než stanoví zákon nebo než rozhodl zřizovatel, porušení rozpočtové kázně se tímto nedopouští.

c) použije prostředky svého peněžního fondu na jiný účel, než stanoví zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, nebo jiný zákon.

d) použije své provozní prostředky na účel, na který měly být použity prostředky jejího peněžního fondu podle zákona č. 250/2000 Sb.

Jedná se o případy, kdy má být čerpán peněžní fond (např. čerpání fondu odměn při překročení prostředků na platy, čerpání investičního fondu při financování investic, čerpání rezervního fondu k úhradě sankcí za porušení rozpočtové kázně atd.), avšak organizace místo finančních prostředků fondu použije provozní finanční prostředky.

e) překročí stanovený nebo přípustný objem prostředků na platy, pokud toto překročení do 31. 12. nekryla ze svého fondu odměn.

Zřizovatel může, na základě písemné žádosti příspěvkové organizace, prominout nebo snížit příspěvkové organizaci odvod za porušení rozpočtové kázně. Při promíjení bude jistě zřizovatel zvažovat všechny okolnosti a zejména i to, zda příspěvková organizace má ve svém rezervním fondu dostatek finančních prostředků na úhradu odvodu za porušení rozpočtové kázně.

Hospodářská činnost – předmět a rozsah musí být uveden ve zřizovací listině ještě před započítáním této činnosti a musí být sledována odděleně od hlavní činnosti.

## **4.2 Regionální školství**

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy zodpovídá na ústřední úrovni zejména za uplatňování státní finanční politiky v oblasti financování školství. Pod pojmem „regionální školství“ rozumíme souhrn právnických osob poskytujících dětem, žákům a studentům vzdělávání a školské služby ve smyslu zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání, ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou škol a školských zařízení zřizovaných ministerstvy obrany, vnitra, spravedlnosti a zahraničních věcí.

Financování škol je založen na principu vícezdrojového financování. Regionální školství je v převážné míře financováno z veřejných rozpočtů: ze státního rozpočtu a z rozpočtů územních samosprávných celků (krajů a obcí). Základní právní rámec financování regionálního školství je tvořen zejména těmito právními předpisy: zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání, ve znění pozdějších předpisů, zákon o státním rozpočtu, zákon č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 492/2005 Sb., o krajských normativech, ve znění pozdějších předpisů a směrnice MŠMT č. j. 28 768/2005-45, kterou se stanoví závazné zásady, podle kterých provádějí krajské úřady rozpis finančních prostředků ze státního rozpočtu přidělovaných podle § 161 odst. 6 školského zákona krajským a obecním školám a školským zařízením.

Kromě prostředků ze státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků získávají školy část prostředků z doplňkové činnosti a z realizace projektů v rámci národních i mezinárodních dotačních titulů. Vedle činnosti, pro kterou byla škola či školské zařízení jako příspěvková organizace zřízena, může vykonávat také doplňkovou činnost, která však musí podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, splňovat tyto znaky:

- a) navazuje na hlavní účel a její okruhy jsou vymezeny zřizovatelem ve zřizovací listině,
- b) je zřizovatelem povolena k tomu, aby příspěvková organizace mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců,
- c) nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace,
- d) sleduje se účetně odděleně,
- e) nesmí být ztrátová a zisk z ní se použije pro hlavní činnost,

Finanční prostředky se člení na tzv. „přímé“ výdaje na vzdělávání, což jsou finanční prostředky státního rozpočtu poskytované školám a školským zařízením. U škol, které zřizují územní samosprávné celky, jsou to: platy, náhrady platů (příp. mzdy a náhrady mezd), odměny za pracovní pohotovost, odměny za práci vykonávanou na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr a odstupné (OON), na výdaje na úhradu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a na úhradu pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, na přiděly do fondu kulturních a sociálních potřeb a ostatní náklady vyplývající z pracovněprávních vztahů, dále výdaje na nezbytné zvýšení nákladů spojených s výukou dětí, žáků a studentů zdravotně postižených, výdaje na učební pomůcky, výdaje na školní potřeby a na učebnice, pokud jsou podle školského zákona poskytovány bezplatně (ONIV) a rovněž výdaje na další vzdělávání pedagogických pracovníků (DVPP), na činnosti, které přímo souvisejí s rozvoje škol a kvalitou vzdělávání, na další nezbytné neinvestiční výdaje zařazené do programu podle zvláštního právního předpisu (např. výuka plavání či získání řidičského oprávnění atd.)

Dalším typem finančních prostředků jsou tzv. „ostatní“ výdaje škol – provozní a investiční. Tyto výdaje jsou hrazené zřizovateli škol (územními samosprávnými celky). Jedná se zejména o „příspěvek na provoz“, kterým se rozumí finanční prostředky určené

na financování neinvestičních výdajů zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria. Povinnost územního samosprávného celku financovat činnost či školského zařízení (příspěvkové organizace) je stanovena zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

## **5. Účetnictví příspěvkových organizací**

### **5.1 Dlouhodobý majetek**

Do kategorie dlouhodobého majetku patří dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek a zvláštní skupinu tvoří drobný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Vymezení dlouhodobého majetku a stanovení výše ceny pro jeho zařazení do této kategorie majetku je uvedeno ve vyhlášce ministerstva financí č. 410/2009 Sb., § 11 a § 14. v těchto paragrafech je rovněž uvedena i klasifikace drobného dlouhodobého majetku (§ 11 odst. 6a) a § 14 odst. 6).

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek je financován výhradně ze zdroje, který je k tomu určen, a tím je u příspěvkových organizací zřízených organizační složkou státu (státní příspěvkové organizace) fond reprodukce majetku a u příspěvkových organizací, jejichž zřizovatelem je územní samosprávný celek investiční fond.

Prostředků fondu reprodukce majetku se běžně používá na financování pořízení a technického zhodnocení nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku, k úhradě dodavatelských úvěrů, přijatých za předem schválených podmínek a také jako doplňkového zdroje pro financování oprav a udržování nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku.

Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem používají prostředků investičního fondu k financování investičních výdajů, k úhradě investičních úvěrů nebo půjček a k odvodu do rozpočtu zřizovatele, pokud takový odvod uloží. Dále mohou investičního fondu použít k posílení zdrojů určených na financování údržby a oprav majetku, který příspěvková organizace používá pro svoji činnost. Takto použité prostředky se z investičního fondu převádějí do výnosů příspěvkové organizace.

Drobný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se při nákupu odpisuje přímo do nákladů.

Peněžní prostředky na pořizování dlouhodobého majetku jsou uloženy na účtu 241 – Běžný účet. Pokud účetní jednotka měla pro finanční prostředky svých fondů otevřen účet 245 – Jiné běžné účty, ve smyslu vyhlášky 410/2009 Sb., § 25 odst. 2 se od 1. 1. 2010 na tomto účtu sleduje stav a pohyb cizích prostředků. Finanční prostředky těchto fondů bude třeba vést na účtu 241 – Běžný účet, s příslušnou analytickou evidencí podle jednotlivých fondů<sup>4</sup>.

Nově byl od 1. 1. 2010 do směrné účtové osnovy zařazen účet 015 – Povolenky na emise a preferenční limity, které byly dosud účtovány na účtu 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. Z účtu 019 je třeba příslušné částky vztahující se k povolenkám a preferenčním limitům v rámci převodového můstku převést na účet 015.

Technické zhodnocení (jeho částka se za kalendářní rok sčítá) dlouhodobého majetku se hradí z prostředků určených na pořizování dlouhodobého majetku vždy, pokud částka na jeho pořízení celkem přesáhne 40 nebo 60 tisíc a je třeba o úhrn těchto částek zvýšit pořizovací cenu příslušného majetku a přepočítat odpisy. V opačném případě se technické zhodnocení hradí z provozních prostředků a účtuje se do nákladů na účet 518 – Ostatní služby. Nemůže být proto součástí tvorby fondu reprodukce majetku nebo investičního fondu.

Od 1. 1. 2010 byla ve směrné účtové osnově rozšířena účtová skupina 0 ještě o dva účty, určené pro evidenci technického zhodnocení v průběhu roku. Jedná se o účet 044 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku a 045 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku. Na konci roku, v rámci účetní závěrky bude tento účet vypořádán. Pokud se nebude jednat o technické zhodnocení, převede se zjištěná částka na účet 518 – Ostatní služby. Zůstatek bude představovat technické zhodnocení, které bude ukončeno v příštím roce a částka se převede na účet 041, 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. V příštím roce se částka převede zpět na uspořádací účet technického zhodnocení a technické zhodnocení se dokončí včetně převodu na příslušný majtkový účet.

---

<sup>4</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 26-27

Způsoby oceňování jednotlivých druhů dlouhodobého majetku jsou uvedeny v § 25 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů a v § 71 vyhlášky č. 410/2009 Sb., je uvedena metoda oceňování souboru majetku.

Vyhláška ministerstva financí č. 410/2009 Sb., (§ 55) rovněž upravuje, co je a co není součástí pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

Výše uvedená vyhláška ministerstva financí v § 55 vymezuje také termíny opravy a údržby. K tomu je třeba poznamenat, že jejich přesné určení není uvedeno v žádném právním předpisu a v praxi dochází často k zaměňování pojmů, jako je oprava, modernizace, rekonstrukce, nástavba, technické zhodnocení apod. Při kontrole stavu majetku je třeba prokázat, zda se jednalo o opravu nebo technické zhodnocení a k tomu je třeba, aby účetní jednotka měla shromážděny důkazní prostředky. Vždy je ověřován stav majetku před (původní stav) a po (nový stav) provedení změny. V některých případech je v důsledku toho nutno využít např. posudku znalce.

Při nákupu staršího dlouhodobého majetku je rozhodující, zda byl funkční před uvedením do používání podle protokolu o převzetí. Pokud musel být tento majetek opraven před uvedením do používání, jedná se o výdaj, který je součástí vstupní ceny, ze které bude majetek odpisován. Pokud byl majetek opraven až po uvedení do používání, jedná se o provozní náklad.

Ve většině příspěvkových organizací se pořízení dlouhodobého majetku realizuje dodavatelským způsobem, výjimečně vlastní činností, bezúplatným nabytím nebo darováním a děděním.

K vyřazení dlouhodobého majetku může dojít jeho prodejem, likvidací v důsledku opotřebení nebo škody, popřípadě bezúplatným převodem.

Při prodeji majetku u příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem musí o možné tvorbě zdrojů investičního fondu z výnosů z prodeje majetku rozhodnout zřizovatel. Příspěvková organizace zřízená organizační složkou státu je povinna do 15 pracovních dnů po připsání částky na její bankovní účet odvést do státního rozpočtu příjmy z prodeje nemovitého majetku České republiky, se kterým hospodaří, s výjimkou příjmů z prodeje nemovitého majetku, který nabyta darem nebo děděním.

Pokud zřizovatel – územní samosprávný celek požaduje odvod peněžních prostředků za prodaný majetek do svého rozpočtu, znamenal by výše uvedený postup účtování vznik nekryté ztráty výsledku hospodaření účetní jednotky. V důsledku toho nelze při nařízeném odvodu použít účtu 553 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku a zúčtovat tvorbu zdrojů, ale zůstatkovou cenu zachytit na vrub účtu 401 – Jmění účetní jednotky, analytický účet pro fond dlouhodobého majetku.

Obdobně v případech, kdy bude příspěvková organizace povinna předat majetek podle právních předpisů, odepíše pořizovací cenu ve prospěch příslušného majetkového účtu a na vrub účtu oprávek, zůstatkovou cenu potom ve prospěch příslušného účtu oprávek a na vrub účtu 401 – Jmění účetní jednotky – analytický účet pro fond dlouhodobého majetku. Opět nelze vypořádání mezi zdroji krytí, neboť by docházelo k vysokým ztrátovým výsledkům hospodaření<sup>5</sup>.

Analytické účty vede účetní jednotka podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku a slouží k jeho bližší identifikaci. Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem vedou analytické účty dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odděleně za majetek zřizovatele svěřený jim do užívání a majetek získaný darem nebo dědictvím.

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek byla ještě rozšířena o nový účet 068 – Termínované vklady dlouhodobé.

Vyhlášku č. 410/2009 Sb., doplňují rozpočtová pravidla – zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů ve znění pozdějších předpisů – která platí v plném rozsahu.

Od 1. 1. 2010 byl zrušen účet 026 – Základní stádo a tažná zvířata, jehož zůstatky se budou evidovat na účtu 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek. Zvířata už samostatně v rozvaze vykazována nebudou. Účet 032 – Umělecká díla a předměty byl přejmenován na Kulturní předměty.

---

<sup>5</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 29-30

Změnou v oblasti dlouhodobého majetku bylo pro rok 2010 ocenění majetku reálnou hodnotou, pokud jej účetní jednotka ještě přede dnem účinnosti vyhlášky č. 410/2009 Sb., určila k prodeji nebo prodávat bude. Znamená to změnu metody ocenění majetku podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o účetnictví a účetní jednotka to musela provést nejpozději do 31. 12. 2010<sup>6</sup>.

Přiblížení účetnictví podnikatelským subjektům si vyžádalo vytvoření nové kategorie ve sféře krytí majetku, které je vyjádřeno ve směrné účtové osnově účtem 401 – Jmění účetní jednotky. Vzhledem k tomu, že pod pojmem jmění jde obvykle o nějaký vklad, došlo i v příspěvkových organizacích k vytvoření jmění, které sice nepředstavuje vklad fyzických nebo právnických osob jako u obchodních společností, ale představuje v tomto případě vklad státního nebo obecních rozpočtů do majetku účetních jednotek. Jmění bylo vytvořeno spojením dvou zdrojů krytí – 901 – Fondu dlouhodobého majetku a 902 – Fondu oběžných aktiv. Zatímco u všech příspěvkových organizací je vytvořen Fond dlouhodobého majetku jako zdroj krytí dlouhodobého majetku v podobě jeho zůstatkové ceny, není u všech těchto účetních jednotek součástí pasiv Fond oběžných aktiv. Příspěvkové organizace se zřizovací listinou ze sedmdesátých a osmdesátých let tento fond vytvořený mají. Jakákoliv analýza tohoto zdroje krytí však není možná, neboť v průběhu let se často měnil režim účtování na tomto fondu. Z toho důvodu je vhodné, aby příspěvkové organizace při převodu těchto dvou fondů zvolily u účtu 401 – Jmění účetní jednotky analytiku, z které bude na první pohled patrné, z jakých zdrojů je účet složen. Analytický účet pro bývalý fond dlouhodobého majetku napomůže ke kontrole investičního okruhu a také ke kontrole účtování o dlouhodobém majetku<sup>7</sup>.

V případě, že příspěvková organizace provede vyúčtování zdrojů krytí, dojde s největší pravděpodobností ke značnému zhoršení výsledku hospodaření, které může mít

---

<sup>6</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 30-32

<sup>7</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 32



za následek složitou finanční situaci účetní jednotky. V těchto případech je nutná domluva se zřizovatelem, jakým způsobem situaci vypořádat<sup>8</sup>.

Ve smyslu § 27 (oceňování jednotlivých složek majetku a závazků) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů se od 1. 1. 2010 oceňuje reálnou hodnotou u vybraných účetních jednotek majetek určený k prodeji. Jako reálná hodnota se použije tržní hodnota, pokud není k dispozici, je třeba využít posudku znalce nebo kvalifikovaného odhadu. Metody ocenění použité při kvalifikovaném odhadu nebo v posudku znalce musí zajistit přiměřené přiblížení se k tržní hodnotě.

K prodeji majetku u příspěvkových organizací nedochází příliš často, a pokud se tak stane, realizuje se prodej až po odsouhlasení zřizovatele. Pokud státní příspěvková organizace prodává nemovitý majetek České republiky, se kterým hospodaří, je povinna do 15 pracovních dnů po připsání částky na její účet příjmy z prodeje odvést do státního rozpočtu (§ 53 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Neplatí to u majetku, který nabyla státní příspěvková organizace darem nebo děděním. Souhlas zřizovatele s prodejem je ale i v těchto případech nezbytný<sup>9</sup>.

Předmětem finančního leasingu může být jen dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který se odpisuje, tzn. nemovitosti, kromě pozemků a samostatné movité věci. Sbírký a umělecké předměty, které se neodpisují, nepřipadají v úvahu. Při odkoupení najaté věci se u kupujícího posuzuje tento majetek jako nově koupený. Podle výše kupní ceny je pak zařazen do dlouhodobého hmotného majetku při ceně nad hranici pro dlouhodobý hmotný majetek a při nižší ceně se zařadí do drobného dlouhodobého hmotného majetku. Akontace může být též formulována jako záloha na zůstatkovou cenu, za níž nájemce odkoupí předmět leasingové smlouvy. Bude – li tato cena vyšší než stanovená hranice pro dlouhodobý hmotný majetek, půjde o zálohu hrazenou z prostředků určených pro dlouhodobý majetek, která

---

<sup>8</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 41

<sup>9</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 52

se zachytí na účtu 052. Zpravidla budou splátky podle leasingové smlouvy provozními náklady, které se účtují na účtu 518 – Ostatní služby<sup>10</sup>.

Od 1. 1. 2010 byl zásadním způsobem rozšířen počet podrozvahových účtů, vedených v knize podrozvahových účtů. Stručné obsahové vymezení podrozvahových účtů je uvedeno v § 49 – 54 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

K vyjádření podmíněných závazků z důvodu užívání cizího majetku jsou ve směrné účtové osnově určeny dva podrozvahové účty. Účet 961 – Krátkodobé podmíněné závazky z leasingových smluv, který obsahuje výši splátek, které účetní jednotka předpokládá uhradí do konce účetního období z titulu uzavřených leasingových smluv a 962 – Dlouhodobé podmíněné závazky z leasingových smluv, který obsahuje výši splátek, které účetní jednotka předpokládá uhradí v následujících účetních obdobích z titulu uzavřených leasingových smluv<sup>11</sup>.

V současné době je možné využívat programy předvstupní pomocí Evropského společenství, a to program PHARE, který je univerzální, program ISPA poskytující finanční pomoc při rozvoji dopravní infrastruktury a zlepšení životního prostředí a program SAPARD podporující zemědělství, obnovu a rozvoj vesnice nebo infrastruktury. Při použití Evropského společenství na nákup dlouhodobého majetku mají jak plátcí, tak i neplátcí DPH nárok na vrácení této daně<sup>12</sup>.

## **5.2 Zásoby**

Zásoby jsou oběžným majetkem účetní jednotky. Tento majetek je určen ke spotřebě, popřípadě také k prodeji. Přitom může být ihned při nákupu vydán do spotřeby, nebo kratší dobu skladován. Podle charakteru činnosti jednotlivých příspěvkových organizací to mohou být např. potraviny, léky, učebnice, čisticí prostředky, a další.

---

<sup>10</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 62-63

<sup>11</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 63

<sup>12</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 68

Do kategorie zásob patří materiál do okamžiku spotřeby (tj. suroviny, pomocné látky, látky, které je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, náhradní díly, obaly pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží a další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění), nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky a zvířata a zboží do okamžiku prodeje<sup>13</sup>.

O nedokončené výrobě, polotovarech vlastní výroby a výrobcích účtují účetní jednotky, které se zabývají doplňkovou činností. Naproti tomu prodej zboží může být součástí hlavní činnosti příspěvkové organizace nebo jiné či doplňkové činnosti. Zisk z prodeje těchto druhů zásob je zdaňován podle zákona o daních z příjmů.

Zásoby se oceňují v souladu s § 25 zákona o účetnictví, a to nakoupené zásoby pořizovacími cenami, zásoby vytvořené vlastní činností včetně přírůstku zvířat vlastními náklady a příchovky zvířat vlastními náklady. Nelze-li je zjistit, ocení se příchovky zvířat reprodukčními pořizovacími cenami, které si účetní jednotka stanoví sama. Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byly zásoby pořízeny včetně nákladů s jejich pořízením souvisejících, zejména přeprava, provize, clo a pojistné. Z vnitroorganizačních služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny aktivuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu. Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností se rozumějí přímé náklady na ně vynaložené, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se k této činnosti vztahuje. Tyto zásoby přicházejí v úvahu jen u zavedené jiné nebo doplňkové činnosti. Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

U zásob stejného druhu lze při jejich vedení na skladě použít ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Vážený aritmetický průměr je nutné počítat nejméně jednou za měsíc. Rovněž může být použito metody FIFO (first in, first out), kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob. V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat jeden nebo druhý způsob oceňování zásob.

---

<sup>13</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 70

Účetní jednotka může ještě pořizovací cenu zásob rozdělit na cenu pořízení a náklady s pořízením související nebo na předem na předem stanovenou cenu zásob a odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady s pořízením související. Při této metodě je třeba zřídit k účtu 112 – Materiál na skladě analytický účet pevných nebo-li stálých skladových cen pořízení, který bude odpovídat souhrnu údajů na skladových kartách, analytický účet cenových rozdílů k nakoupenému materiálu a analytický účet vedlejších pořizovacích nákladů. Nejužívanější bude pravděpodobně metoda ocenění zásob průměrnými cenami. Metoda ocenění pevnými skladovými cenami vyhovuje pro průběžnou inventarizaci skladovaných zásob. Při oddělené evidenci nákladů na pořízení zásob nebo odchylek od skutečné ceny pořízení se tyto náklady, případně odchylky rozpouštějí při spotřebě zásob do nákladů způsobem závazně stanoveným účetní jednotkou<sup>14</sup>.

Pořízení a úbytky zásob lze účtovat podle způsobu A nebo B. Způsob A evidence zásob (průběžný) vyžaduje soustředění všech nákladů vynaložených na pořízení zásob nákupem i vlastní výrobou na účtech zásob. Zásoby se vyúčtují do nákladů v okamžiku jejich skutečné spotřeby na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a v případě jejich prodeje na vrub účtu 544 – Prodaný materiál se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu zásob. Prodej zboží se zaznamená na vrub účtu 504 – Prodané zboží. Výnos z prodeje materiálu se zachytí na účtu 644 – Výnosy z prodeje materiálu se souvztažným zápisem na účtu 311 – Odběratelé.

Principem způsobu B evidence zásob (periodický) je účtováním nakupovaných i aktivovaných zásob přímo do nákladů. O skladových příjemkách a výdejkách se neúčtuje a pohyb zásob během roku je v tomto případě zachycován ve skladové evidenci. Na konci účetního období před uzavíráním účetních knih se počáteční stavy účtů zásob materiálu na skladě zaúčtují do nákladů. Stav zásob dle skladové evidence se zaúčtuje na vrub účtu 112 – Materiál na skladě se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 501 – Spotřeba materiálu. Během roku se o spotřebě a prodeji zásob neúčtuje. Proto je nutné při použití této metody vést běžně skladovou evidenci, ve které se pohyb materiálových zásob sleduje, aby bylo možné

---

<sup>14</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 70-71

průběžně zjistit a prokázat stav zásob během účetního období. Při nákupu a prodeji zboží však tohoto způsobu nelze použít.

Účet 111 – Pořízení materiálu a účet 131 – Pořízení zboží jsou účty kalkulační, které slouží ke zjištění pořizovací ceny materiálu a zboží při způsobu A účtování zásob. Oba účty jsou fakultativní (nepovinné), neboť při způsobu A lze nákupy účtovat přímo na účty zásob (112, 132). Při uzavírání účetních knih nevykazují účty 111 a 131 zůstatek.

Při uzavírání účetních knih se o nepřevzatém materiálu účtuje na účtu 119 – Materiál na cestě a o nepřevzatém zboží na účtu 138 – Zboží na cestě. Nevyfakturované dodávky se zachytí ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní<sup>15</sup>.

Zásoby dané ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů nebo zapůjčené mimo účetní jednotku musí být vedeny na analytických účtech s uvedením místa uložení. Zásoby převzaté účetní jednotkou ke zpracování, vypůjčené, došlé omylem a konsignační zboží se vedou na podrozvahových účtech s uvedením druhu zásob a jejich ocenění. V podrozvahové evidenci připadá v úvahu pro tyto účetní případy účet 903 – Ostatní majetek. Renovace náhradních dílů a úprava zásob prováděná ve vlastní režii se vyúčtuje jako aktivace a náklady na renovaci jsou složkou ocenění náhradních dílů a zásob na skladě.

Účetní jednotka může stanovit svým vnitřním předpisem vždy pro příslušné účetní období normy přirozených úbytků zásob a také rozhodne o druzích materiálů účtovaných přímo do spotřeby.

Vykázaná spotřeba materiálu musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu. Dodržení této podmínky vyžaduje provést případné zaúčtování aktivace nespotřebovaného materiálu k datu účetní závěrky.

Při účtování rozdílů zjištěných při inventarizaci je třeba rozlišovat zjištěné inventarizační rozdíly mezi skutečným stavem zásob a jejich stavem v účetnictví (§ 30 odst. 6 zákona o účetnictví), které u zásob představují manko nebo přebytek, od ztrát v rámci norem přirozených úbytků zásob, které nejsou mankem. U ztrát v rámci norem přirozených úbytků se jedná o technologické a technické ztráty vzniklé např. rozprachem nebo vyschnutím apod.

---

<sup>15</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 71-73

Při způsobu A i B účtování zásob se zjištěné manko nad normu přirozených úbytků zachytí na účtu 547 – Manka a škody a přebytky zásob na účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti. Ztráty do výše norem přirozených úbytků se zaúčtují na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu. Přebytky u zásob vlastní výroby se zaúčtují ve prospěch účtů účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob<sup>16</sup>.

### **5.3 Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky**

Účtová třída 2 se od 1. 1. 2010 zásadním způsobem mění. Vzhledem k tomu, že transformace účetnictví státní správy a samosprávy znamená především přechod rozpočtového vedení účetnictví na akruální princip – tj. vedení nákladů a výnosů, byla celá řada účtů této účtové třídy zrušena. Pro příspěvkové organizace, které akruální princip využívají, již mnoho let tento zásah velkou změnu neznamena. Už v předchozích letech využívaly tyto účetní jednotky z účtové třídy 2 pouze vybrané účty<sup>17</sup>.

V současné době používají příspěvkové organizace druhou účtovou třídu pro účtování na bankovních účtech, účtování o penězích v hotovosti, o cizích finančních prostředcích, ceninách.

Pro potřebu příspěvkových organizací jsou v této třídě zařazeny následující účty (uspořádána podle oddílu A IV aktiv rozvahy – Krátkodobý finanční majetek).

244 – Termínované vklady krátkodobé

245 – Jiné běžné účty

241 – Běžný účet

243 – Běžný účet FKSP

---

<sup>16</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 73-74

<sup>17</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 86

263 – Ceniny

262 – Peníze na cestě

261 – Pokladna

V pasivech rozvahy mohou připadat v úvahu ještě účty 281 – Krátkodobé úvěry a 289 – Jiné krátkodobé půjčky, k jejichž realizaci je však nutný souhlas zřizovatele.

Příspěvková organizace má zpravidla otevřen běžný účet u finančního ústavu pro evidenci o pohybu veškerých peněžních prostředků, tzn. i prostředků finančních fondů, tj. fondu odměn, rezervního fondu, fondu reprodukce majetku nebo investičního fondu s tím, že jejich účelové zaměření sleduje na analytických účtech k účtu 241 – Běžný účet. Odděleně na analytickém účtu sleduje též prostředky určené k financování jiné nebo doplňkové činnosti.

V minulých letech prostředky uvedených finančních fondů sledovaly některé příspěvkové organizace na účtu 245 – Ostatní běžné účty opět s rozlišením na analytických účtech podle jednotlivých fondů. Vzhledem k novému vymezení obsahu toto účtu se na něm od 1. 1. 2010 sledují stavy a pohyby cizích prostředků. Nebudou už na tomto účtu uloženy prostředky fondů, ale budou se analyticky sledovat na účtu 241 – Běžný účet. Na účtu 245 se účtuje o tvorbě a použití sdružených prostředky, o stavu a pohybu sdružených prostředků<sup>18</sup>.

Povinně však i nadále musí mít příspěvková organizace uloženy prostředky na fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP) na samostatném bankovním účtu 243 – Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb podle vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů. Pokud platné finanční předpisy nedovolují účtovat náklady a výnosy spojené s bankovními službami jako použití a tvorbu příslušného fondu, je třeba použít dále uvedených postupů účtování na základě bankovních výpisů z příslušných účtu jako např. u FKSP.

Stav a pohyb peněz v hotovosti, šeků přijatých místo hotových peněz a poukázek k zúčtování (např. poukázky na odběr služby, zboží apod.) se účtuje na účtu 261 – Pokladna.

---

<sup>18</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 86-87

Stav peněz v pokladně nelze nahrazovat stvrzenkami či úpisy. Součástí pokladní hotovosti jsou i nasáčkované výplaty, depozita, pokud nebyly ve výplatní den předány příjemcům. Jednotlivé účetní případy musí být doloženy pokladními doklady. Na analytických účtech se vede stav a pohyb valut, šeků a poukázek k zúčtování v cizí měně podle jednotlivých měn.

Protože provádění pokladních operací není upraveno žádným předpisem, je třeba, aby účetní jednotka vymezila vnitřním předpisem základní zásady pro práci s pokladnou (hmotná odpovědnost, provádění kontrol a inventarizace pokladní hotovosti, limit pokladního zůstatku atd.).

K ceninám patří např. poštovní známky, dálniční známky, kolky, telefonní karty a stravenky do provozoven veřejného stravování. Jejich stav a pohyb se účtuje na účtu 263 – Ceniny. Naproti tomu stravenky ve vlastním závodním stravování jsou přísně zúčtovatelné tiskopisy, které nabývají cenu až při výdeji zaměstnancům a sledují se na podrozvahových účtech. CCS karty také nejsou ceninami, neboť tvoří trvalou zálohu k odběru pohonných hmot. Její platnost trvá po dobu používání vozidla. Ceniny mohou být nakupovány k přímé spotřebě, tzn. bez použití účtu 263 – Ceniny. Pokud by tyto ceniny nebyly spotřebovány do ukončení účetního období, je třeba o jejich zůstatek snížit příslušný náklad.

Ve smyslu rozpočtových pravidel územních rozpočtů je příspěvková organizace oprávněna uzavírat smlouvy o úvěru nebo půjčce pouze se souhlasem zřizovatele za předpokladu, že jejím zřizovatelem je obec nebo kraj. Pokud je zřizovatelem příspěvkové organizace organizační složka státu, není možné přijímat ani poskytovat půjčky a úvěry až na výjimky uvedené v § 62 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>19</sup>.

Poskytnutí úvěru může být uskutečněno dvěma způsoby. Jednak převodem peněžních prostředků přímo na bankovní účet, nebo lze úhrady dodavatelských faktur provádět přímo z úvěrového účtu. Krátkodobé úvěry se zachycují na účtu 281 – Krátkodobé úvěry a dlouhodobé úvěry na účtu 451 – Dlouhodobé bankovní úvěry.

K dočasnému krytí svých potřeb může získat příspěvková organizace zřízená organizační složkou státu od svého zřizovatele návratnou finanční výpomoc k úhradě

---

<sup>19</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 87-89



zhoršeného hospodářského výsledku podle § 54 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb., která musí být vrácena do konce rozpočtového roku, v němž měl být zhoršený hospodářský výsledek uhrazen<sup>20</sup>.

#### **5.4 Zúčtovací vztahy**

Účty pro zachycování zúčtovacích vztahů jsou soustředěny do účtové třídy 3 – Zúčtovací vztahy. Syntetické účty obsažené v této účtové třídě je třeba posuzovat z hlediska § 19 odst. 7 zákona o účetnictví.

Pro účely tohoto zákona se majetek a závazky člení na krátkodobé a dlouhodobé. Dlouhodobým se rozumí takový majetek a závazky, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než jeden rok, ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení.

K účtové skupině 31 – Krátkodobé pohledávky je nutné poznamenat, že zde jsou soustředěny účty pro sledování pohledávek za odběrateli a poskytnutých záloh dodavatelům s výjimkou záloh na dlouhodobý majetek, které se zachycují na účtech účtové skupiny 05.

Nově jsou do směrné účtové osnovy zařazeny účty opravných položek, v účtových skupinách 15 – 19. Ve smyslu přechodných ustanovení vyhlášky č. 410/2009 Sb., § 79 tvorbu opravných položek provedenou účetní jednotky až v účetním období započatém 1. ledna 2011, kromě opravných položek k pohledávkám, které se vytvářejí již od 1. 1. 2010.

Vyhláška č. 410/2009 Sb., vysvětluje v § 65 tvorbu a použití opravných položek. Opravné položky vyjadřují přechodné snížení majetku a v případě pohledávek se tvoří opravná položka ve výši 10 % za každých ukončených 90 dnů po splatnosti pohledávek<sup>21</sup>.

---

<sup>20</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 89-90

<sup>21</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 95-96

Příspěvkové organizace v mnoha případech evidují pohledávky, kde již v okamžiku vzniku pohledávky mají informace o skutečnostech, že pohledávky nebudou uhrazeny včas, popřípadě vůbec ne.

Vzhledem k velkému počtu těchto pohledávek by evidence opravných položek u jednotlivých nezaplacených pohledávek v hlavní knize byla časově velmi náročná, proto se obecně doporučuje, vést zvláštní evidenci, kde bude programově zabezpečeno vyčíslení opravných položek v čase a sumární údaj je potom možné zaúčtovat jedním zápisem v době sestavení účetní závěrky, k rozvahovému dni<sup>22</sup>.

406 – Oceňovací rozdíly při změně metody. Dupočítané opravné položky nelze zaúčtovat do nákladů, došlo by ke zkreslení výsledku hospodaření a byl by porušen aktuální princip, kdy do výsledku hospodaření lze zaúčtovat pouze ty náklady a výnosy, které se věcně a časově k němu vztahují.

Pokud účetní jednotka zjistí, že nedostane žádnou úhradu, zůstatek pohledávky zaúčtuje na účet 557 – Náklady z odepsaných pohledávek. Potom pohledávku převede na podrozvahový účet 911 – Odepsané pohledávky. Dobu vedení odepsané pohledávky na podrozvahovém účtu musí účetní jednotka zakotvit ve vnitřní směrnici.

### **5.5 Transfery příspěvkových organizací**

Ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů se do finančních vztahů mezi organizační složkou státu a jí zřízenou příspěvkovou organizací zahrnují mimo jiné příspěvek na provoz ze státního rozpočtu nebo odvod z provozu do státního rozpočtu a individuální a systémové dotace na financování programů a akcí. Nároky na dotace a jejich vypořádání se zúčtují na účtu 346 – Pohledávky za státním rozpočtem, pokud se jedná o transfer, který je určen na úhradu provozních výdajů a nepodléhá vypořádání.

Transfer se současně zachytí na vrub účtu 671 – Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu. Ve všech ostatních případech se transfery, které podléhají na konci roku nebo v letech příštích vypořádání, zachycují na účtu 374 – Přijaté zálohy na dotace. Stejná je

---

<sup>22</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 96

situace u příspěvkových organizací, jejichž zřizovatelem je územní samosprávný celek, kde ve smyslu § 28 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., příspěvková organizace hospodaří kromě prostředků získaných vlastní činností s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Nároky na dotace nepodléhající vypořádání se zúčtují na účtu 348 – Pohledávky za rozpočtem územních samosprávných celků, se souvztažným zápisem na účtu 672 – Výnosy z nároků na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků. Všechny ostatní transfery se zachycují na výše uvedeném účtu 374 – Přijaté zálohy na dotace.

Při potvrzení nároku na přijaté transfery ze zahraničí, o kterých se v minulosti neúčtovalo, je třeba při vzniku krátkodobé podmíněné pohledávky ve vztahu k poskytovateli transferu použít nejprve podrozvahový účet 939 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí. Pokud účetní jednotka transfer přijme, zruší zápis na podrozvahovém účtu a bude účtovat o předpisu a následném přijetí transferu v hlavní knize. Obdobně tomu bude při vzniku dlouhodobé podmíněné pohledávky.

K syntetickým účtům 671, 672 je třeba vést analytické účty na zachycování dotací na provoz od zřizovatele a zachycování dotací na provoz ze zahraničí<sup>23</sup>.

## **5.6 Rozvaha A = P**

V praxi mohou příspěvkové organizace poskytovat provozní zálohy obvykle formou zálohové faktury. Naopak není nutné jako zálohy evidovat zálohové faktury na předplatné tisku. Na účtu 314 – Krátkodobé poskytnuté zálohy se však účtují vždy měsíční zálohy na dodávky energií v okamžiku jejich inkasování dodavateli. Pokud není spotřeba energie do konce účetního období vyfakturovaná, je třeba v zájmu dodržení věrného zobrazení finanční situace zaúčtovat k datu sestavení účetní závěrky do nákladů na účet 502 – Spotřeba energie výši dosud uhrazených záloh se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 314 – a o výši očekávané spotřeby účtu 389 – Dohadné účty pasivní. V dalším účetním období po došlé faktuře za spotřebovanou energii se zápis o nevyfakturované dodávce stornuje a zaúčtuje se jen částka z faktury přesahující uhrazené zálohy. V případě, že k vyfakturování spotřeby dodavatelem dojde v průběhu účetního období, zachytí se faktura na vrub účtu 502 –

---

<sup>23</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 98-99

Spotřeba energie a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé, zúčtují se částky zaplacených záloh a vypořádá přeplatek nebo nedoplatek.

Do účtové skupiny 34 patří i účty pro zúčtování daní. Pokud příspěvková organizace nebude plátcem daně z přidané hodnoty, tuto daň obsaženou ve fakturaci zahrne do svých nákladů. Bude-li podle platných předpisů plátcem daně z přidané hodnoty, účtuje o ní na účtu 343 – Daň z přidané hodnoty tak, že na vstupu i na výstupu tato daň neovlivňuje výsledek hospodaření. Jestliže příspěvková organizace používá při provozování jiné nebo doplňkové činnosti motorová vozidla, má povinnost platit i silniční daň, kterou zaúčtuje na vrub účtu 531 – Daň silniční a ve prospěch účtu 344 – Jiné daně a poplatky<sup>24</sup>.

Pro dodržení akruálního principu, což znamená, že se o nákladech a výnosech účtuje v období, kterého se věcně týkají, i když vzniknou v jiném účetním období, jsou do účtové osnovy zařazeny přechodné účty aktiv a pasiv. Při použití těchto účtů je splněn požadavek zákona o účetnictví, tj. aby účetnictví zachytilo poptivý obraz majetku a závazků účetní jednotky.

Přechodné účty aktiv a pasiv jsou účty rozvahové, které ale bezprostředně souvisí i s výsledkem hospodaření. Tyto účty podléhají na konci roku dokladové inventuře. Při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Metody časového rozlišení řeší § 69 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Příspěvkové organizace mají povinnost časově rozlišovat náklady a výnosy jak v hlavní tak i v doplňkové činnosti. Pokuty, penále, manka a škody nelze časově rozlišovat.

Zachycování dohadných položek aktivních a pasivních je obdobné jako v případech časového rozlišení s tím rozdílem, že ke známému titulu není k dispozici doklad na přesnou částku nákladu nebo výnosu. Účetní jednotka proto musí odhadnout předpokládanou výši nákladů nebo výnosů, nevyfakturovaných dodávek materiálu, zboží, energie k 31. 12. a počátkem následujícího účetního období tyto zápisy zrušit a zaúčtovat správné údaje podle došlých externích daňových dokladů<sup>25</sup>.

---

<sup>24</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 105-106

<sup>25</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 106-107

## 5.7 Náklady a výnosy hlavní činnosti a hospodářská činnost

Oba typy příspěvkových organizací musí zajistit oddělené sledování nákladů a výnosů hlavní činnosti od nákladů a výnosů hospodářské činnosti.

Od 1. 1. 2010 byla účtová třída 5 – Náklady rozšířena o některé účty, které souvisí s hospodařením územních samosprávných celků, organizačních složek státu a státních fondů, neboť v rámci transformace státní správy a samosprávy přešly i tyto účetní jednotky na aktuální systém vedení účetnictví. Některé nákladové účty byly rozděleny na několik účtů z důvodů zvýšení vypovídací schopnosti účetní závěrky. Pro příklad lze uvést účtovou skupinu 55, která byla rozšířena o účty:

552 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku,

553 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku,

554 – Prodané pozemky,

557 – Náklady z odepsaných pohledávek.

Do směrné účtové osnovy byl nově pro zachycení specifických nákladů zařazen také účet 548 – Tvorba fondů.

Veškeré náklady spojené s oběma druhy činností příspěvkových organizací se účtují v účtové třídě 5 – Náklady. Zachycují se zde prvotní a ve vybraných případech i druhotné (např. na reprezentaci) náklady narůstajícím způsobem od začátku roku.

Obsahová náplň jednotlivých syntetických účtů uvedená v § 33, 34, 35 a 36 vyhlášky č. 410/2009 Sb., není vyčerpávající, a proto se na jednotlivé účty mohou účtovat další náklady, které svou povahou odpovídají ekonomické náplni těchto účtů.

Pokud ve vyúčtováních (fakturách) za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty také částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky (např. soukromé telefonní hovory, přepravné, nájemné, elektrický proud, plyn apod.), lze postupovat dvěma způsoby:

- zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování (faktur) nároky, které mají uhradit zaměstnanci účetní jednotky, částky takových nároků se zaúčtují na příslušné účty v účtové třídě 3 – Zúčtovací vztahy,

- nezjistí-li se tyto částky před zachycením příslušných vyúčtování (faktur), zaúčtují se částky na příslušné účty v účtové třídě 5.

O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zachycené náklady v účtové třídě 5.

K účtům nákladů je ještě třeba připomenout, že příspěvkové organizace budou účtovat na účtu 527 – Zákonné sociální náklady pouze příděl do FKSP, ostatní sociální náklady na zaměstnance (např. osobní ochranné prostředky, náklady na vlastní pracovní nástroje, atd.) budou zachycovat na účtu 528 – Jiné sociální náklady<sup>26</sup>.

Na vrub účtu 541 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení se účtují částky závazků bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.

Na účtu 542 – Jiné pokuty a penále se účtují částky závazků podle příslušných dokladů a podle zvláštních právních předpisů rovněž bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.

Jestliže je část nákladů vynakládaných na hlavní činnost společná s náklady hospodářské činnosti a jsou tudíž co do jejich výše těžko rozlišitelné, pak je možné tyto náklady klíčovat v poměru tržeb docílených v hospodářské činnosti k tržbám docílených v hlavní činnosti.

Tento způsob se použije za předpokladu, že není finančně právním předpisem stanoven jiný postup.

V účtové třídě 6 – Výnosy účtují oba tyto příspěvkových organizací veškeré výnosy spojené s jejich činností, opět narůstajícím způsobem od začátku účetního období.

Podobně jako na účtu 541 se na účtu 641 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení účtuje tento druh pokut, poplatků a sankcí do hospodářského výsledku bez ohledu na to, zda byly

---

<sup>26</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 125-126

zaplacený či nikoliv. Stejně tak na účtu 642 – Jiné pokuty a penále se částky těchto pohledávek účtují bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv. Mezi výnosové účty je ještě zařazen účet 648 – Čerpání fondů, určený pro zachycení čerpání fondů 411, 413, 414 a 416 k úhradě provozních nákladů.

Při provozování hospodářské činnosti se příspěvkové organizace chovají jako podnikatelské subjekty a podléhají odvodu daně z příjmů. Daňová povinnost se účtuje na vrub účtu 591 – Daň z příjmů a ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů.

Daňová povinnost se stanoví na základě dosaženého výsledku hospodaření.

V případě, že se stane příspěvková organizace dle zákona o dani z přidané hodnoty (zákon č. 235/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů) plátcem této daně, má povinnost o této skutečnosti také účtovat. Zároveň má nárok na odpočet daně na vstupu oproti dani vyúčtované na výstupu.

Ve prospěch účtu 343 – Daň z přidané hodnoty se účtuje podle daňových dokladů daňová povinnost účetní jednotky ze splatné DPH za zdaňovací období vůči finančnímu orgánu, a to se souvztažným zápisem na vrub účtu 311 – Odběratelé, 315 – Jiné pohledávky z hlavní činnosti, 377 – Ostatní krátkodobé pohledávky, 335 – Pohledávky za zaměstnanci, resp. na vrub účtů v účtových třídách 0, 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky, nebo při bezúplatném plnění ve prospěch jiných osob. Účtuje se zde i daňový dobropis (snížení daně) a vrubopis (zvýšení daně) při opravě základu daně, podle něhož byl původní závazek vyúčtován<sup>27</sup>.

Na vrub účtu 343 – Daň z přidané hodnoty se účtuje podle daňových dokladů nárok vůči finančnímu orgánu na odpočet DPH ve zdaňovacím období, ve kterém plátce daně na vstupu zaúčtoval, a to se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé, 378 – Ostatní krátkodobé závazky, 454 – Závazky z pronájmu, 455 – Dlouhodobě přijaté zálohy, 459 – Ostatní dlouhodobé závazky. Na vrub tohoto účtu se dále účtuje placení daně finančnímu orgánu, zálohy na daň a nárok na vrácení daně při nadměrném odpočtu.

---

<sup>27</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 126-128

Oby typy příspěvkových organizací vytvářejí podle § 67 vyhlášky č. 410/2009 Sb., rezervy, které jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 zákona o účetnictví. U rezerv podle jiných právních předpisů se postupuje podle těchto předpisů (např. zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů). Tvorba a zvýšení rezervy se účtuje prostřednictvím příslušného účtu nákladů. Použití, snížení nebo zrušení rezervy se účtuje opět prostřednictvím příslušného účtu nákladů. Tituly, na které je dovoleno vytvářet rezervy by měly být součástí vnitřního předpisu.

Obdobně jako třída 5 – Náklady byla rozšířena pro lepší vypovídací schopnost účetní závěrky i třída 6 – Výnosy, např.:

603 – Výnosy z pronájmu,

644 – Výnosy z prodeje materiálu,

645 – Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku,

646 – Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků,

647 – Výnosy z prodeje pozemků,

664 – Výnosy z přecenění reálnou hodnotou,

671 – Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu,

672 – Výnosy z nároků na prostředky státních fondů,

673 – Výnosy z ostatních nároků<sup>28</sup>.

## **5.8 Fondy a rozdělení výsledku hospodaření**

Základní postupy účtování účetních případů na účtech fondů jsou stanoveny Českým účetním standardem č. 704. Ve směrné účtové osnově je pro fondy příspěvkových organizací vyčleněna účtová skupina 41 – Fondy účetní jednotky.

411 – Fond odměn

---

<sup>28</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 128-129



412 – Fond kulturních a sociálních potřeb

413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

414 – Rezervní fond z ostatních titulů

416 – Fond reprodukce majetku

419 – Ostatní fondy

Tvorba a použití výše uvedených fondů je stanoveno zákonem č. 218/200 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro státní příspěvkové organizace a pro příspěvkové organizace, jejichž zřizovatelem je územní samosprávný celek zákonem č. 250/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Ve smyslu těchto předpisů je tvorba fondů u obou typů příspěvkových organizací především vázána na tvorbu zlepšeného výsledku hospodaření.

Na konci účetního období, ke dni sestavení řádné účetní závěrky, může dojít k nekrytí finančních fondů, tj. fondu reprodukce majetku (investičního fondu), fondu odměn a rezervního fondu finančními prostředky. V praxi tato skutečnost může vyplynout při poměření stavu peněžních prostředků na účtu 241 – Běžný účet (analytiky jednotlivých vytvořených fondů), zvýšeného o nezaplacené pohledávky a sníženého o neuhrazené závazky se stavy na jednotlivých finančních fondech. Je třeba ještě oddělit peněžní prostředky hospodářské činnosti a pohledávky a závazky z hospodářské činnosti.

V případě nepokrytí stavu finančních fondů takto zjištěným stavem finančních prostředků, je nutné o vykázaný rozdíl snížit stav fondu reprodukce majetku nebo investičního fondu, avšak jen do výše zúčtovaných odpisů za běžné účetní období. Snížení zúčtovaných odpisů se zachytí na straně MD účtu 416 – Fond reprodukce, investiční fond a na straně D účtu 648 – Čerpání fondů. Tímto účetním postupem zamezí účetní jednotka vzniku záporného výsledku hospodaření za běžné účetní období. Toto opatření vyplývá z ustanovení § 66 odst. 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb.<sup>29</sup>.

Potřeba zahrnout do výpočtů též stavy fondu odměn a rezervního fondu vyplývá z jejich vzájemného propojení s hlavní činností účetní jednotky, zatímco účetní případy

---

<sup>29</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 141-142

související s hospodářskou činností a fondem kulturních a sociálních potřeb je třeba důsledně oddělit.

Z účtů zahrnutých do účtové skupiny 43 – Výsledky hospodaření použijí příspěvkové organizace účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a účet 432 – Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let.

**Fond odměn** je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výši 80 % stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy. Tvorbu fondu odměn provede účetní jednotka po schválení výsledku hospodaření zřizovatelem a přednostně z něj hradí případné překročení prostředků na platy, jehož výše se zjišťuje zvláštním právním předpisem. Dále je fond určen na odměny zaměstnancům.

<b>Příklad – Fond odměn</b>	<b>MD</b>	<b>DAL</b>
1. Vyúčtování nároku na přiděl do fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření (do výše 80 % limitu prostředků na platy nebo přípustného objemu prostředků na platy)	431	411
2. Překročení mzdových prostředků		
a) předpis úhrady překročení (sankce)	549	347, 349
b) použití fondu	411	648
c) úhrada překročení z bankovního účtu	347, 349	241
3. Čerpání fondu na odměny předpis	521	331
4. Použití fondu k úhradě odměn	411	648
5. Výplata odměn	331	241
6. Zdravotní a sociální pojištění	331	336
7. Čerpání rezervního fondu na pojištění	414	648
8. Úhrada pojištění	336	241

**Rezervní fond** se rozděluje na dva tituly. Účet 413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření a 414 – Rezervní fond z ostatních titulů. U rezervního fondu je třeba vést analytiku podle jednotlivých zdrojů tvorby fondu a jejich využití.

Příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je organizační složka státu tvoří rezervní fond (zákon č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů):

- ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- z přijatých peněžních darů
- z dotací na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu EU včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů,

- z dotací na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou ČR svěřeny peněžní prostředky z finančních mechanismů,
- z peněžních prostředků poskytnutých ze zahraničí.

Příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je organizační složka státu používá rezervního fondu:

- k úhradě zhoršeného výsledku hospodaření,
- k úhradě sankcí,
- k úhradě zhoršených výsledků hospodaření před nabytím účinnosti zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- k doplnění fondu reprodukce se souhlasem zřizovatele,
- k překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady<sup>30</sup>.

Příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je územní samosprávný celek tvoří rezervní fond:

- ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- z přijatých peněžních darů
- z dotací na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu EU včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů (pouze nespotřebovaná část těchto prostředků se převádí na konci roku do rezervního fondu, pokud úkol přesahuje kalendářní rok),
- z dotací na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou ČR svěřeny peněžní prostředky z finančních mechanismů (pouze nespotřebovaná část těchto prostředků se na konci roku převádí do rezervního fondu, pokud úkol přesahuje kalendářní rok).

Příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je územní samosprávný celek používá rezervního fondu:

- k dalšímu rozvoji své činnosti,
- k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady,
- k úhradě případných sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně,

---

<sup>30</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 144-145

- k úhradě své ztráty za předchozí léta,
- k posílení investičního fondu se souhlasem zřizovatele<sup>31</sup>.

## 5.9 Závěr roku v příspěvkových organizacích

V zájmu správného průběhu všech uzávěrkových prací je třeba, aby si každá účetní jednotka vypracovala harmonogram uzávěrkových prací. Při jeho zpracování vychází z příslušných pokynů, které vydává koncem roku ministerstvo financí, z termínového kalendáře banky, z opatření v dosud vydaných českých účetních standardech a v neposlední řadě také z předepsaných termínů zřizovatelem. Při uzávěrkových pracích postupují účetní jednotky podle Českého účetního standardu č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih, který je v souladu s § 17 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Vlastnímu uzavírání účetních knih předchází velké množství účetních případů, pro které je zapotřebí připravit podklady, vyhotovit účetní doklady a zachytit je v účetnictví ještě do běžného období. Jde např. o provedení inventarizací majetku a závazků s následným proúčtováním inventarizačních rozdílů, zaúčtování spotřeby pohonných hmot, úroků a poplatků banky, zaúčtování mezd, vypořádání půjček, transferů, zúčtování záloh a další.

Přitom každý z úseků má své specifika např. u dlouhodobého majetku jde o kontrolu proúčtování tvorby zdrojů k profinancovanému majetku, kontrolu provedených převodů peněžních prostředků. Na úseku zásob při způsobu B je třeba zajistit převod počátečních zůstatků a zúčtování stavu zásob podle skladové evidence. Dále pak jde o zaúčtování nevyfakturovaných dodávek, a zásob a zboží na cestě. V oblasti zúčtovacích vztahů se musí uskutečnit řada kontrol ve věci zúčtování záloh, daní, transferů, časového rozlišení, kursových rozdílů, dohadných položek atd. Na účtech účtové třídy 5 a 6 jde mimo jiné o dodržení zásady kompenzací, dobropisů, doměrek a vratek daní a kontrolu odpisů. V účtové třídě 4 je třeba se zaměřit především na správnost tvorby a použití fondů, rezervy a úvěry. Zásadní význam dostala od roku 2010 kniha podrozvahových účtů. Na konci roku je třeba provést kontrolu

---

<sup>31</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 148

jednotlivých podrozvahových účtů tak, aby jejich zůstatky byly v souladu s ustanoveními ve vnitřní směrnici<sup>32</sup>.

## **6. Město Bezručice a příspěvkové organizace**

Zákon č. 284/2002 Sb., kterým se změnil zákon č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, uložil mimo jiné obcím a krajům, které byly zřizovateli předškolního zařízení, školy nebo školského zařízení, které nemělo právní subjektivitu a nebylo organizační součástí jiného zařízení, které právní subjektivitu mělo, zajistit změnu právní formy do 1. ledna 2003. Do té doby byla škola a školské zařízení především organizačními složkami svého zřizovatele a neměly tudíž právní subjektivitu. V praxi měl přechod do právní subjektivity školám přinést:

- větší samostatnost při rozhodování o finančních a rozpočtových záležitostech
- samostatné hospodaření s majetkem v rozsahu, který vymezí zřizovatel ve zřizovací listině
- samostatné rozhodování v pracovněprávních záležitostech
- rozvoj doplňkové činnosti a nakládání s hospodářským výsledkem
- vznik samostatné účetní jednotky.

Obci (od roku 2007 se Bezručice staly městem) se nabízely tři možnosti:

1) Sloučení jedné či více organizačních složek do již existující příspěvkové organizace – příspěvková organizace již existovala a do ní se slučovaly původní organizační složky. Příspěvková organizace by tak přebrala veškerá práva a závazky. Organizační složky by byly rozhodnutím zastupitelstva zrušeny.

2) Vznik nové příspěvkové organizace z jedné organizační složky – obec by zřídila novou příspěvkovou organizaci v souladu s § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Rozhodnutí o zřízení nové

---

<sup>32</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010*, Praha: INTES, ISBN 978-80-904560-0-6, str. 161-162

příspěvkové organizace muselo obsahovat ustanovení, že nová organizace přebírá veškerá práva a povinnosti vztahující se ke konkrétní organizační složce, která byla na základě rozhodnutí zastupitelstva zrušena.

3) Vznik jedné příspěvkové organizace z více organizačních složek – obec by zřídila novou příspěvkovou organizaci s tím, že zastupitelstvo rozhodlo o zrušení více organizačních složek, které do nové příspěvkové organizace splynou. Opět rozhodnutí o zřízení muselo obsahovat ustanovení, že nová příspěvková organizace přebírá veškerá práva a povinnosti vztahující se k dosud existujícím organizačním složkám.

V případě, že zřizovatel školy či školského zařízení nezajistil přeměnu tohoto zařízení na příspěvkovou organizaci, došlo by k porušení zákona č. 564/1990, o státní správě a samosprávě ve školství a správní orgán zahájil správní řízení o vyřazení takového zařízení ze sítě škol. Pokud obec v rámci tohoto řízení nenapravila nedostatky, vydal příslušný správní orgán rozhodnutí o vyřazení ze sítě škol. Dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí zaniklo škole či školskému zařízení oprávnění poskytovat státem uznané vzdělání či výchovu a i nárok na poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu. Obec byla pak povinna zajistit plnění povinné školní docházky žáků vyřazené školy. Pokud jej zajistila u jiné obce, byla nucena hradit výdaje na dojíždějící žáky.

V obci Bezručice k žádnému problému nedošlo a právní forma všech organizací byla nejpozději k 1. lednu 2003 změněna na příspěvkovou organizaci. Zastupitelstvo obce Bezručice se rozhodlo pro druhou možnost řešení a každou organizační složku transformovalo do nové příspěvkové organizace. Rada města po dohodě s řediteli příslušných organizačních složek předložila návrh zastupitelstvu obce na transformaci organizačních složek na příspěvkové organizace. Termín pro vstup do právní subjektivity byl stanoven na 1. leden 2003. Zastupitelstvo obce Bezručice na svém zasedání v roce 2002 zrušilo s účinností k 31. prosinci 2002 organizační složky obce Bezručice, které vykonávaly činnost školy a školského zařízení. Zřídilo s účinností od 1. ledna 2003 příspěvkové organizace obce Bezručice Základní školu Bezručice, Školní 183 a Mateřskou školu, Fučíkova 249. Zastupitelstvo obce schválilo zřizovací listiny příspěvkových organizací obce Bezručice a zmocnilo starostu obce k podpisu zřizovacích listin.

Schválení zřizovacích listin, jejich přílohou byl mimo jiné i přehled majetku, který byl organizaci svěřen k vlastnímu využití, předcházely důkladné inventury všeho majetku

a konečné inventurní seznamy se staly přílohou zřizovacích listin. Bylo potřeba upravit a přesně vymežit okruhy doplňkové činnosti. Standardně byly navrženy a schváleny tyto okruhy:

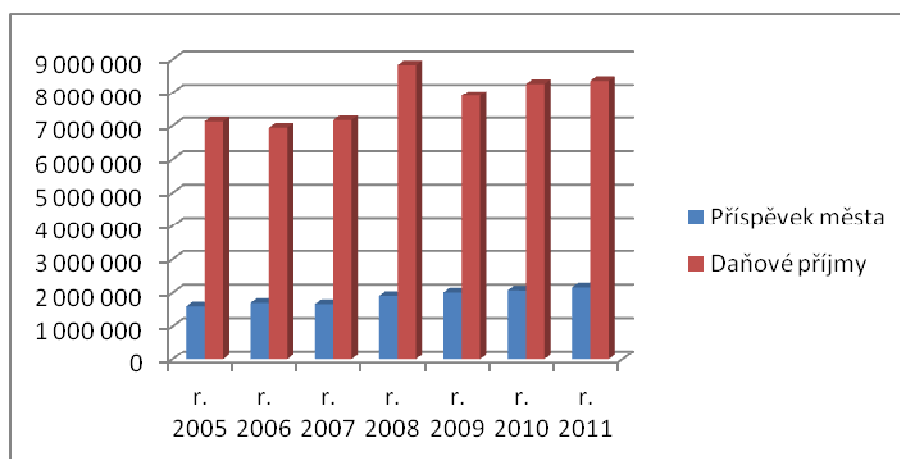
- hostinská činnost
- realitní činnost
- pořádání kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti.

Začátkem roku 2005 se začalo uvažovat o sloučení dvou příspěvkových organizací, a to Základní školy Bezručice a Mateřské školy Bezručice. V Bezručicích se nacházelo ještě pracoviště Základní umělecké školy ve Stříbře (dále jen ZUŠ Stříbro). Město Bezručice se obrátilo se žádostí na město Stříbro o převod odloučených pracovišť ZUŠ Stříbro, a to pobočky Bezručice, náměstí Kryštofa Haranta 30 a pobočky Konstantinovy Lázně, Školní 22, s podmínkou bezúplatného převodu movitého majetku užívaného pobočkou Bezručice. Město Bezručice pronajímalo ZUŠ Stříbro budovu č. p. 30 na náměstí za roční nájemné ve výši 30 000,- Kč. V roce 2004 na základě požadavku ZUŠ Stříbro o snížení nájemného, rada města schválila symbolické roční nájemné ve výši 100,- Kč. Dále bylo zjištěno, že na školním se v pobočce v Bezručicích a Konstantinových Lázních vybere částka přes 100 tisíc Kč. Vedení města Bezručice uvažovalo, že částka za vybrané školné by napomohla zlepšit příjmovou část rozpočtu takto sloučených školních jednotek. K dohodě došlo a formálně vznikla jedna příspěvková organizace Základní škola, Mateřská škola a Základní umělecká škola Bezručice, okres Tachov, Školní 183.

Před sloučením příspěvkových organizací se následně zrodil nápad, který se všem nezalíbil. Přestěhovat Základní uměleckou školu do technických dílen patřících Základní škole Bezručice. Vedení města nesouhlasilo s úhradou vysokých nákladů spojených s provozem Základní umělecké školy v budově č. p. 30. V technických dílnách se některé místnosti již nevyužívaly, a přesto budovu bylo nutné vytápět. Realizace této akce (přestěhování Základní umělecké školy, změny zřizovacích listin, provedení změn do zápisu do rejstříku škol, obchodního rejstříku, změn smluv o výpůjčkách, odvolání ředitelky Mateřské školy Bezručice, inventarizace majetku atd.) měla proběhnout do 31. 8. 2005, než začal nový školní rok. Od 1. 9. 2005 vznikla rozhodnutím zastupitelstva obce organizace Základní škola, Mateřská škola a Základní umělecká škola Bezručice, příspěvková organizace.

Město Bezručice poskytuje škole příspěvek na provoz, především na neinvestiční výdaje spojené s provozem.

Obrázek č. 1: Porovnání daňových příjmů města a příspěvků Základní školy, Mateřské školy a Základní umělecké školy



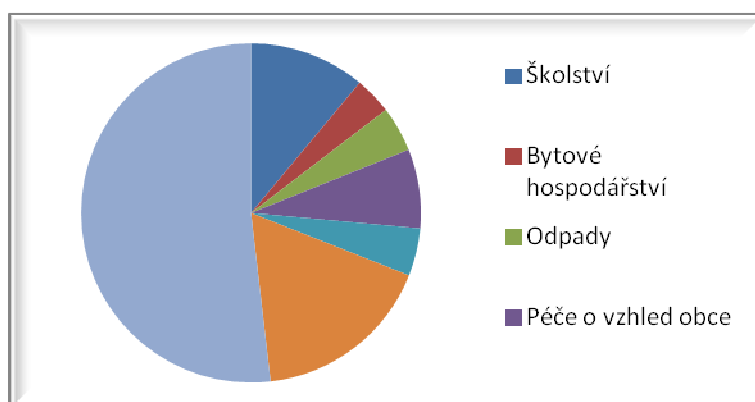
Zdroj: Interní materiály města Bezručice

Město Bezručice poskytuje škole příspěvek na provoz, především na neinvestiční výdaje spojené s provozem. Ze státního rozpočtu je přidělována dotace do rozpočtu kraje na platy zaměstnancům škol. Krajský úřad Plzeňského kraje finanční prostředky přiděluje přímo školám (nikoli prostřednictvím obecních rozpočtů). Celková částka věnována na školství z rozpočtu města je značná. Příčinou je změna vytápění již od roku 2003, kdy byla vybudována nová plynová kotelna za pomoci půjčky a dotace. Dle grafu je zřejmé, že příspěvek na provoz školního zařízení se neustále zvyšoval. A to musím podotknout, i kdy daňové příjmy města klesly. Kritický rok byl z důvodu hospodářské krize nejen pro město Bezručice r. 2009. A přitom příspěvek Základní školy, Mateřské školy a Základní umělecké školy, příspěvková organizace se zvýšil o 200 tis. Kč. Kromě tohoto příspěvku se město podílí i na financování provozu zařízení školských zařízení. Pomocí dotací se změnil zdroj vytápění v mateřské škole, kdy byla vybudována nová kotelna s dvěma kondenzačními kotli na spalování zemního plynu. Projekt na zateplení celého objektu mateřské školy byl také finančně podpořen z Operačního programu Životní prostředí. Projekt řešil výměnu všech oken, dveří a zateplení svislých a vodorovných konstrukcí objektu mateřské školy. Oba



projekty měly společnou myšlenku – úsporu energie. Další projektem byla výměna topných těles a instalace termoregulačních ventilů v celém areálu mateřské školy. Město se podílelo na vybavení základní školy výsledkovou tabulí v tělocvičně, vybavení posilovny a atletického vybavení. Jenom bych se zmínil např. o pořízení nové počítačové učebny, kdy v prostorách této počítačové učebny se v r. 2010 sešli zájemci o výuku zkušebního semestru virtuální univerzity třetího věku.

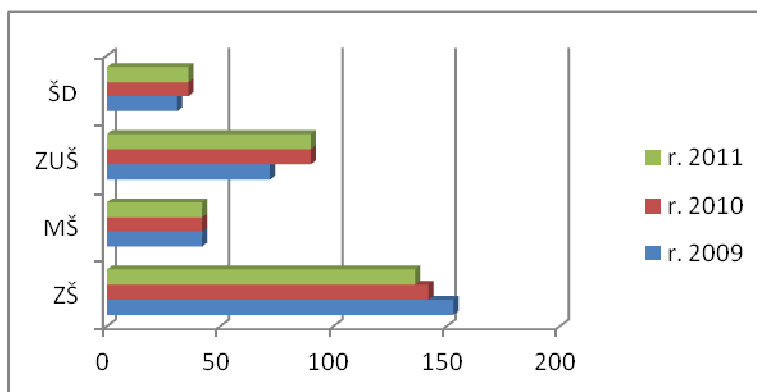
Obrázek č. 2: Výdaje města Bezručice v r. 2011



Zdroj: Interní materiály města Bezručice

Tento graf nám dokazuje, že výdaje města i v r. 2011 jsou nemalé. V r. 2011 se výdaje města na školství vyšplhaly na částku 2 612 187,- Kč z celkových výdajů města, které činily 23 654 293 Kč. Jedná se o 11 % z celkových výdajů města.

Obrázek č. 3: Počty žáků v příspěvkové organizaci



Zdroj: Interní materiály města Bezručice

Další graf nám ukazuje, že počty žáků v mateřské škole jsou stabilní, v základní umělecké škole se navyšuje a ve školní družině se počet žáků v r. 2010 a v r. 2011 nemění. Bohužel v základní škole se snižuje počet žáků.

Příspěvek na školství je uvolňován ministerstvem financí. Tato dotace je určena na částečnou úhradu provozních výdajů základních, mateřských, speciálních základních a mateřských škol, víceletých gymnázií (pokud v nich plní žáci povinnou školní docházku). Objem dotace je stanoven jako součin propočtového ukazatele na dítě/žáka a počtu žáků, který je převzatý z výkonových výkazů pro rok předcházející předcházejícímu školnímu roku. Děti přijaté do mateřské školy k nepravidelné docházce se započítávají 0,5 krát. Žáci základní školy, kteří se vzdělávají individuálně či plní povinnou školní docházku v zahraničí, se započítávají 0,25 krát. Dotace v r. 2009 činila 303 317,- Kč a v r. 2011 260 586,- Kč. Může za to nejen klesající počet žáků v základní škole.

## **7. Uvedení konkrétních příkladů financování a účetnictví příspěvkové organizace**

Příspěvková organizace hospodaří se svěřeným majetkem v rozsahu stanoveném zřizovací listinou. Svěřený majetek musí být vymezen ve zřizovací listině, jako i práva a povinnosti, které organizace má při hospodaření s ním. Město Bezručovice předalo nemovitý majetek do správy příspěvkové organizaci a movitý majetek má příspěvková organizace ve výpůjčce. Dle zákona č. 250/2000 Sb. může příspěvková organizace nabýt majetek v těchto případech:

a) bezúplatným převodem od svého zřizovatele

Zřizovatel může na příspěvkovou organizaci kdykoliv bezúplatně převést svůj vlastní majetek. Nemůže příspěvková organizace nabýt majetek bezúplatným převodem od jiné příspěvkové organizace, jiného ÚSC, než je její zřizovatel, nebo např. od organizační složky státu.

b) darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele

Příspěvková organizace potřebuje k nabytí majetku touto formou písemný souhlas zřizovatele. Dárce může být jakákoliv fyzická či právnická osoba a předmětem daru

prakticky jakýkoliv majetek potřebný k výkonu činnosti příspěvkové organizace. Je i možné aby příspěvková organizace nabyla majetek darem od svého zřizovatele.

c) děděním, bez předchozího písemného souhlasu zřizovatele je příspěvková organizace povinna dědictví odmítnout.

d) jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele

Pokud se majetek převedený do vlastnictví příspěvkové organizace formou bezúplatného převodu od svého zřizovatele stane pro příspěvkovou organizaci nepotřebný, má příspěvková organizace povinnost nabídnout tento majetek přednostně zřizovateli. Zřizovatel musí u každého majetku posuzovat efektivnost, účelnost a hospodárnost nakládání s ním, neboť jde o veřejný prostředek dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů. Příspěvková organizace může majetek nabídnout třetím osobám, pokud zřizovatel majetek odmítne, ale až s jeho předchozím souhlasem<sup>33</sup>.

## 7.1 Účtovací příklady

Tabulka č. 1: Účtování o přijetí svěřeného majetku od zřizovatele

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Budovy – pořizovací cena majetku u zřizovatele	1 300	021	
2	Budovy – oprávky za dobu užívání do okamžiku předání	200		081
3	Budovy – zůstatková cena (je třeba ji dopočítat v návaznosti na odpisový plán a evidenci zřizovatele)	1 100		401
4	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – pořizovací cena majetku u zřizovatele	750	022	
5	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – oprávky za dobu užívání do okamžiku předání (je třeba je dopočítat v návaznosti na odpisový plán a evidenci zřizovatele)	250		082
6	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – zůstatková cena (je třeba ji dopočítat v návaznosti na	500		401

<sup>33</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 69

	odpisový plán a evidenci zřizovatele)			
7	Dlouhodobý nehmotný majetek – pořizovací cena majetku u zřizovatele	100	01x	
8	Dlouhodobý nehmotný majetek – oprávky za dobu užívání do okamžiku předání (je třeba je dopočítat v návaznosti na odpisový plán a evidenci zřizovatele)	20		07x
9	Dlouhodobý nehmotný majetek – zůstatková cena (je třeba ji dopočítat v návaznosti na odpisový plán a evidenci zřizovatele)	80		401
10	Drobný dlouhodobý hmotný majetek – pořizovací cena majetku u zřizovatele	35	028	088
11	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek – pořizovací cena majetku u zřizovatele	20	018	078
12	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek – pořizovací cena majetku u zřizovatele	100	042	401
13	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek – pořizovací cena majetku u zřizovatele	150	041	401
14	Kulturní předměty – pořizovací cena majetku u zřizovatele	350	032	401
15	Pozemky – pořizovací cena majetku u zřizovatele	1 200	031	401

Tabulka č. 2: Účtování o přijetí daru (příklady)<sup>34</sup>

1	Budovy – reprodukční pořizovací cena v okamžiku přijetí daru (věcný dar)	300	021	401
2	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – reprodukční pořizovací cena v okamžiku přijetí daru	200	022	401
3	Zásoby - materiál – reprodukční pořizovací cena v okamžiku přijetí daru	20	112	649

<sup>34</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TĚGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 71*

Tabulka č. 3: Příspěvek na provoz od zřizovatele bez časového rozlišení během roku (příspěvek na provoz nepodléhá vypořádání)<sup>35</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Schválený příspěvek na provoz (celková výše)	2 400	348	672
2	Úhrada (přijetí) prostředků od zřizovatele	200	241	348

Tabulka č. 4: Účtování o přijetí příspěvku na provoz od zřizovatele s časovým rozlišením během roku (příspěvek na provoz nepodléhá vypořádání)<sup>36</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Schválený příspěvek na provoz (celková výše)	2 400	348	
	- část připadající na 1. čtvrtletí	600		672
	- část připadající na 2. a 4. Čtvrtletí	1 800		384
2	Zúčtování časově rozlišeného výnosu ve 2. a 4. čtvrtletí	600	384	672
3	Úhrada (přijetí) prostředků od zřizovatele	200	241	348

Tabulka č. 5: Účtování o přijetí příspěvku na provoz, jeho následném snížení na základě rozhodnutí zřizovatele (finanční příspěvky již byly zřizovatelem poskytnuty)

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Schválený příspěvek na provoz (celková výše)	2 400	348	672
2	Úhrada (přijetí) prostředků od zřizovatele	2 400	241	348
3	Snížení příspěvku na provoz na základě rozhodnutí zřizovatele a uložení odvodu	300	672	349
4	Úhrada (převod) prostředků zřizovateli	300	349	241

<sup>35</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 75*

<sup>36</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 76*

Tabulka č. 6: Účtování o tvorbě rezervního fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Rozdělení výsledku hospodaření:	150	431	
	- do RF	100		413
	- do fondu odměn	50		411

Tabulka č. 7: Účtování o čerpání rezervního fondu k dalšímu rozvoji činnosti příspěvkové organizace<sup>37</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Náklady na rozvoj činnosti PO hrazené (bezhotovostně nebo v hotovosti), a na to na:	15	-	321
	- materiál		501	261
	- služby		518	
	- ostatní provozní náklady		549	
2	Úhrada závazku (faktury) bankovním převodem	15	321	241
3	Účtování o použití RF tvořeného z výsledku hospodaření	15	413	648
4	Účtování o použití RF tvořeného finančními dary	15	414	648

Tabulka č. 8: Účtování o použití rezervního fondu k posílení investičního fondu PO

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Použití RF tvořeného z výsledku hospodaření k posílení IF	280	413	416
2	Použití RF tvořeného finančními dary k posílení IF	20	414	416

Tabulka č. 9: Účtování o tvorbě investičního fondu odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku podle zřizovatelem schváleného odpisového plánu<sup>38</sup>

<sup>37</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 93*

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Odpisy majetku podle ČÚS č. 708: - dlouhodobého nehmotného majetku - dlouhodobého hmotného majetku	15	551	07x 08x
2	Tvorba investičního fondu ve výši odpisů	15	401	416

Tabulka č. 10: Účtování o tvorbě investičního fondu investiční dotací z rozpočtu zřizovatele (dotace je poskytnuta zpětně před zařazením majetku do užívání)<sup>39</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Předpis investiční dotace od zřizovatele	150	348	416
2	Přijetí dotace na bankovní účet	150	241	348

Tabulka č. 11: Účtování o čerpání investičního fondu na financování údržby a oprav majetku příspěvkové organizace<sup>40</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1a.	Náklady na údržbu a opravy majetku hrazené v hotovosti	15	511	261
1b.	Účtování o použití investičního fondu	15	416	648
2.	Náklady na údržbu a opravy majetku hrazené bezhotovostně (přijatá faktura)	30	511	321
3a.	Úhrada závazku (faktury) bankovním převodem	30	321	241
3b.	Účtování o použití investičního fondu	30	416	648

<sup>38</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 101

<sup>39</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 101

<sup>40</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 107

Tabulka č. 12: Účtování o tvorbě fondu odměn ze zlepšeného výsledku hospodaření

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Rozdělení výsledku hospodaření:	150	431	
2	- do rezervního fondu	100		413
3	- do fondu odměn	50		411

Tabulka č. 13: Účtování o čerpání fondu odměn příspěvkové organizace<sup>41</sup>

č.	Text	v tis. Kč	MD	D
1	Náklady na platy a odměny zaměstnancům	80	521	331
2	Úhrada závazku bankovním převodem	80	331	241
3	Účtování o použití fondu odměn	80	411	648

---

<sup>41</sup> MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TÉGL P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC, Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-664-8, str. 111*



## 8. Závěr

Rozvoj a zkvalitňování škol je závislý na finančních možnostech zřizovatele, což je město Bezručice. Podíl výdajů na školství v rozpočtu města Bezručice kolísá kolem 11 %. Přidělované prostředky na provoz umožňují plnění základní funkce škol, ale není možný jejich další rozvoj a zkvalitňování poskytovaných služeb. Finanční prostředky na opravy nebo investice může město získat pouze v rámci dotačních programů ovšem za cenu dalšího zadlužení města, které prostředky na vlastní podíl financování získává z úvěrů. Další výdaje z rozpočtu zřizovatele se projevují ve stále rostoucí ceně plynu, na kterém je závislé vytápění a ohřev vody v celém objektu školy.

Výhodou financování školství je skutečnost, že se jedná o financování vícezdrojové. Školy a školská zařízení získávají finanční prostředky jednak z rozpočtu svého zřizovatele a jednak od státu. Jedná se zejména o příspěvek na provoz těchto zařízení a finanční prostředky určené na opravu a investice. Dále získávají školy finanční prostředky ze státního rozpočtu, a to jednak prostřednictvím normativního přidělování nebo programového přidělování těchto prostředků.

Novela školského zákona stanovuje, že do školské rady nesmí být zvolen zaměstnanec školy a zároveň i zaměstnanec obce. Z tohoto důvodu jsem byl do této funkce zvolen při únorovém zasedání Zastupitelstva města Bezručice jako jeden z členů zastupitelstva. Jako hlavní přínos vytvoření své práce spatřuji v tom, že jsem se mohl hlouběji dostat do problematiky příspěvkové organizace, která byla též poznamenána světovou krizí a taktéž neutichající se situací v naší vládě, která se snaží svým přístupem ke školství mnohé změnit, což mi přineslo mnohá zjištění.

## **9. Resumé**

Development and school improvement depends on financial possibilities of its founder – in this case the town of Bezručice. The share of expenses on education in the town budget fluctuates about 11%. Allocated funds enable to fill the basic functions of schools, but it is not possible to fill their further development and improvement of other services. Financial funds for repairs or other investments can be gained only within grants, but it caused additional debts because the school has to take another loans for financing its own part of reconstruction and repair works. Higher costs are caused also by increasing prices of gas used for heating and warming the water in the whole school.

The advantage of school funding is that school expenses are financed by multiple sources, not just one. Schools and educational institutions receive funding from both – its founder and the state. In particular, it is the contribution for operation of these facilities and funding used for repairs and other investments. Schools receive funding from the state budget through the allocation program resources.

According to the new Education Act the school employee can not be elected as a member of School Board in case he is also the town employee. As a member of the City Council I was elected by the City Council as a member of School Board in February.

I think that the main benefit of my work is that I could get deeper into the issue of contributory organization. It is deeply marked by global crisis and also by the situation in our government that plans to change a lot by proposing a new law. It helped me to understand better the whole situation.

## 10. Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Účtování o přijetí svěřeného majetku od zřizovatele

Tabulka č. 2: Účtování o přijetí daru

Tabulka č. 3: Příspěvek na provoz od zřizovatele bez časového rozlišení během roku (příspěvek na provoz nepodléhá vypořádání)

Tabulka č. 4: Účtování o přijetí příspěvku na provoz od zřizovatele s časovým rozlišením během roku (příspěvek na provoz nepodléhá vypořádání)

Tabulka č. 5: Účtování o přijetí příspěvku na provoz, jeho následném snížení na základě rozhodnutí zřizovatele (finanční příspěvky již byly zřizovatelem poskytnuty)

Tabulka č. 6: Účtování o tvorbě rezervního fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření

Tabulka č. 7: Účtování o čerpání rezervního fondu k dalšímu rozvoji činnosti příspěvkové organizace

Tabulka č. 8: Účtování o použití rezervního fondu k posílení investičního fondu příspěvkových organizací

Tabulka č. 9: Účtování o tvorbě investičního fondu odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku podle zřizovatelem schváleného odpisového plánu

Tabulka č. 10: Účtování o tvorbě investičního fondu investiční dotací z rozpočtu zřizovatele (dotace je poskytnuta zpětně před zařazením majetku do užívání)

Tabulka č. 11: Účtování o čerpání investičního fondu na financování údržby a oprav majetku příspěvkové organizace

Tabulka č. 12: Účtování o tvorbě fondu odměn ze zlepšeného výsledku hospodaření

Tabulka č. 13: Účtování o čerpání fondu odměn příspěvkové organizace

## **11. Seznam obrázků:**

Obrázek č. 1: Porovnání daňových příjmů města a příspěvků Základní škole, Mateřské školy a Základní umělecké školy

Obrázek č. 2: Výdaje města Bezručice v r. 2011

Obrázek č. 3: Počty žáků v příspěvkové organizaci

## 12. Použitá literatura:

1. MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K., TĚGL, P. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku 2011*. Ostrava: Anag, 2011, ISBN 978-80-7263-664
2. NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových příspěvkových organizací od 1. 1 .2010*. Praha: INTES, 2010, ISBN 978-80-904560-0-6
3. PAVLÁSEK, V. *Financování a rozpočtování škol*. Plzeň: Západočeská universita, 2001,ISBN 80-7082-786-6
4. PEKOVÁ, J. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. Praha: Aspi, 2008, ISBN 978-80-7357-351-5
5. SYROVÁTKA, Z. *Financování školství - rozpis rozpočtu, příprava a průběh*. Plzeň: Západočeská univerzita, 2001, ISBN 80-7082-7785-8
6. Věstník Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy České republiky. Praha: Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, 2002, roč. LVIII, sešit 9. Dostupné na www: <http://www.msmt.cz/dokumenty/2009-9>
7. Výroční zpráva o činnosti školy za školní rok 2010/2011
8. Zákon č. 128/2000 Sb., zákon o obcích (obecní zřízení), ve znění zákonů č. 273/2001 Sb., č. 320/2001 Sb., č. 450/2001 Sb., č. 313/2002 Sb., č. 311/2002 Sb., č. 59/2003 Sb., č. 22/2004 Sb., č. 216/2004 Sb., č. 257/2004 Sb., č. 421/2004 Sb., č. 501/2004 Sb., č. 626/2004 Sb., č. 413/2005 Sb., č. 61/2006 Sb., č. 186/2006 Sb., č. 234/2006 Sb., č. 245/2006 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 169/2008 Sb., č. 298/2008 Sb., č. 305/2008 Sb., č. 477/2008 Sb., č. 227/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 326/2009 Sb., č. 347/2010 Sb., č. 424/2010 Sb., č. 246/2011 Sb., č. 364/2011 Sb. a č. 72/2012 Sb.
9. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění zákonů č. 493/2000 Sb., č. 141/2001 Sb., č. 187/2001 Sb., č. 320/2001 Sb., č. 450/2001 Sb., č. 202/2002 Sb., č. 320/2002 Sb., č. 479/2003 Sb., č. 186/2004 Sb., č. 257/2004 Sb., č. 436/2004 Sb., č. 482/2004 Sb., č. 1/2005 Sb., č. 127/2005 Sb., č. 361/2005 Sb., č. 377/2005 Sb., č. 546/2005 Sb., č. 112/2006 Sb., č. 130/2006 Sb., č. 138/2006 Sb., č. 140/2006 Sb., č. 230/2006 Sb., č. 174/2007 Sb., č. 270/2007 Sb., č. 26/2008 Sb., č. 306/2008 Sb., č. 109/2009 Sb., č. 154/2009 Sb., č. 214/2009 Sb., č. 227/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 417/2009 Sb., č. 421/2009 Sb., č. 139/2010 Sb., č. 199/2010 Sb., č. 427/2010 Sb., č. 30/2011 Sb., č. 73/2011 Sb., č. 366/2011 Sb., č. 370/2011 Sb. a č. 465/2011 Sb.
10. Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění zákonů č. 492/2000 Sb., č. 229/2001 Sb., č. 320/2001 Sb., č. 501/2001 Sb., č. 202/2002 Sb., č. 280/2002 Sb., nálezu Ústavního soudu č. 476/2002 Sb., zákonů č. 88/2003 Sb., č. 354/2003 Sb., č. 480/2003 Sb., č. 41/2004 Sb., č. 218/2004 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 359/2005 Sb., č. 22/2006 Sb., č. 140/2006 Sb., č. 342/2006 Sb., č. 296/2007 Sb., č. 139/2008 Sb., č. 274/2008 Sb., č. 457/2008 Sb., č. 153/2009 Sb. a č. 227/2009 Sb.

11. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění ve znění zákonů č. 320/2001 Sb., č. 450/2001 Sb., č. 320/2002 Sb., č. 421/2004 Sb., č. 557/2004 Sb., č. 562/2004 Sb., č. 635/2004 Sb., č. 342/2005 Sb., č. 138/2006 Sb., č. 140/2006 Sb., č. 245/2006 Sb., č. 270/2007 Sb., č. 27/2008 Sb., č. 306/2008 Sb., č. 477/2008 Sb., č. 227/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 421/2009 Sb., č. 458/2011 Sb., č. 465/2011 Sb. a č. 466/2011 Sb.
12. Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění zákonů č. 383/2005 Sb., č. 112/2006 Sb., č. 158/2006 Sb., č. 161/2006 Sb., č. 165/2006 Sb., č. 179/2006 Sb., č. 342/2006 Sb., č. 624/2006 Sb., č. 217/2007 Sb., č. 296/2007 Sb., č. 343/2007 Sb., č. 58/2008 Sb., č. 126/2008 Sb., č. 189/2008 Sb., č. 242/2008 Sb., č. 243/2008 Sb., č. 306/2008 Sb., č. 384/2008 Sb., č. 49/2009 Sb., č. 227/2009 Sb., č. 378/2009 Sb., č. 427/2010 Sb., č. 73/2011 Sb., č. 331/2011 Sb., č. 420/2011 Sb. a č. 472/2011 Sb.
13. Zákon č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, ve znění zákonů č. 190/1993 Sb., č. 256/1994 Sb., č. 139/1995 Sb., č. 132/2000 Sb., č. 258/2000 Sb., č. 3/2002 Sb., č. 284/2002 Sb., č. 181/2003 Sb. a č. 18/2004 Sb.