

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta financí a účetnictví

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2013

Bc. Eva Pulcová

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE
FAKULTA FINANCÍ A ÚČETNICTVÍ

Katedra finančního účetnictví a auditingu

Hlavní specializace: **Účetnictví a finanční řízení podniku**



Bc. Eva Pulcová

**ÚČETNÍ REFORMA STÁTNÍ SPRÁVY A
SAMOSPRÁVY V KONKRÉTNÍCH
PODMÍNKÁCH PŘÍSPĚVKOVÉ
ORGANIZACE MŠMT**

DŮM ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Štěpánka Nováková, CSc.

2013

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že diplomovou práci na téma *Účetní reforma státní správy a samosprávy v konkrétních podmínkách příspěvkové organizace MŠMT Dům zahraničních služeb* jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v seznamu zdrojů.

V Kačici dne

.....
Bc. Eva Pulcová

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce doc. Ing. Štěpánce Novákové, CSc. za odborné připomínky, cenné rady a věnovaný čas při zpracování této diplomové práce. Zároveň bych chtěla poděkovat Ing. Ivě Tatarkové ředitelce Domu zahraničních služeb, za povolení psaní diplomové práce, Ing. Martině Rašnerové vedoucí ekonomického odboru, Ing. Mileně Veselé rozpočtářce a ostatním kolegyním ekonomického odboru za vřelé přijetí do pracovního kolektivu a za pomoc při zpracovávání této práce. Dále děkuji svým blízkým za veškerou podporu během celého studia.

Abstrakt

Diplomová práce je psaná z oblasti veřejného sektoru a je rozdělena do dvou částí na teoretickou část, která se zabývá charakteristikou veřejného sektoru, hospodařením organizačních složek státu konkrétně Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, které je zřizovatelem Domu zahraničních služeb, reformou ve veřejné správě a začleněním příspěvkové organizace. Druhá část je praktická, která se zaměřuje na konkrétní příspěvkovou organizaci, kterou je Dům zahraničních služeb. Obsahově je cílena na účetnictví, vliv účetní reformy veřejného sektoru a analýzu hospodaření Domu zahraničních služeb.

Klíčová slova

státní správa, reforma ve státní správě, příspěvková organizace, účetnictví, hospodaření příspěvkové organizace, fondy příspěvkové organizace

Abstract

The diploma thesis concerns with public sector theme and it is divided into two parts, the theoretical part and the practical part. The theoretical part deals with public sector characteristic, management organizational units of the State - in particular the Ministry of Education, Youth and Sports which is the founder of the House of Foreign Services. Furthermore, it deals with the public administration reform and integration of state-founded institution. The second practical part focuses on particular state-founded institution the Centre for International Services. The content of the diploma thesis points at following issues: accounting, the impact of the accounting reform and the analysis of management of the Centre for International Services.

Key words

state administration, state administration reform, state-founded institution, accounting, management of state-founded institution, funds of state-founded institution

OBSAH

ÚVOD	1
1 STÁTNÍ SPRÁVA A SAMOSPRÁVA.....	3
1.1 Organizační složky státu	4
1.1.1 Správce kapitoly	4
1.1.2 Státní rozpočet	4
1.1.2.1 Rozpočtový proces	6
1.1.3 Státní závěrečný účet	8
1.1.4 Hospodaření organizačních složek státu	8
2 MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY – ZŘIZOVATEL DOMU ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB	9
2.1 Organizační struktura MŠMT	10
2.1.1 I. Skupina pro ekonomické záležitosti.....	11
2.1.2 II. Skupina pro vzdělávání.....	11
2.1.3 III. Skupina pro vysoké školství a výzkum	11
2.1.3.1 30 – Odbor vysokých škol	12
2.1.4 IV. Skupina pro řízení operačních programů EU	12
2.1.5 VI – Skupina legislativy a strategie	13
2.1.5.1 64 – Odbor mezinárodních vztahů.....	13
2.1.5.2 641 – Oddělení pro záležitosti Evropské unie	14
2.1.5.3 621 – Oddělení metodiky veřejných zakázek (Odbor správní a právní)	14
2.2 Přímé řízení organizace	15
2.3 Ostatní přímé řízení organizace.....	15
2.4 Školící a konferenční objekty.....	16
3 REFORMA ÚČETNICTVÍ VE VYBRANÝCH ÚČETNÍCH JEDNOTKÁCH.....	17
3.1 První fáze reformy.....	18
3.2 Harmonogram reformy v letech 2011 – 2013	19
3.2.1 Odpisování majetku.....	19
3.2.2 Pomocný analytický přehled	20
3.2.2.1 Důvod vzniku Pomocného analytického přehledu	21
3.2.3 Schvalování účetní závěrky	21
3.3 Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor – IPSAS	22
3.4 Předpoklad reformy veřejných financí.....	23
3.4.1 Transparentnost veřejných financí	23
4 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	25
4.1 Finanční vztahy	25
4.2 Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu.....	26
4.3 Výsledek hospodaření	27
4.3.1 Zlepšený výsledek hospodaření.....	27
4.3.2 Zhoršený výsledek hospodaření	27
4.4 Odvod z odpisů.....	28
4.5 Základní jmění účetní jednotky.....	28
4.6 Peněžní fondy příspěvkové organizace	28
4.7 Jiná činnost	29
4.8 Poskytování dotací	29

4.9	Kontrola.....	29
4.9.1	Porušení rozpočtové kázně	30
4.10	Právní předpisy.....	31
4.10.1	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.....	31
4.10.2	Vyhláška č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů.....	31
4.10.2.1	Účetní závěrka.....	31
4.10.2.2	Odpisování majetku	32
4.10.3	Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.....	33
4.10.4	Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.....	33
4.10.5	České účetní standardy pro vybrané účetní jednotky.....	34
5	DŮM ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB.....	35
5.1	Národní agentura pro evropské vzdělávací programy.....	36
5.2	Ubytovací zařízení Rezidence Dlouhá 17	43
5.2.1	Analýza hospodaření jiné činnosti - Rezidence Dlouhá 17 ...	43
6	ANALÝZA HOSPODAŘENÍ DOMU ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB	47
6.1	Vnitroorganizační směrnice	47
6.2	Účetní evidence	48
6.3	Základní jmění účetní jednotky	48
6.4	Peněžní fondy v Domu zahraničních služeb	49
6.4.1	Tvorba a použití rezervního fondu	49
6.4.1.1	413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření.....	49
6.4.1.2	414 - Rezervní fond z ostatních titulů.....	50
6.4.2	Tvorba a použití fondu reprodukce majetku	50
6.4.3	Tvorba a použití fondu odměn	51
6.4.4	Tvorba a použití fondu kulturních a sociálních potřeb (FKSP)	52
6.5	Transfery v Domu zahraničních služeb.....	52
6.5.1	Účtování dotací od roku 2013	53
6.5.2	Dotace od zřizovatele	53
6.5.3	Dům zahraničních služeb v roli konečného příjemce.....	55
6.5.3.1	Rezervní fond z ostatních titulů	57
6.5.4	Dům zahraničních služeb v roli zprostředkovatele	58
6.6	Majetek Domu zahraničních služeb	59
6.6.1	Dlouhodobý nehmotný majetek	59
6.6.2	Dlouhodobý hmotný majetek	60
6.6.3	Dlouhodobý finanční majetek	60
6.6.4	Technické zhodnocení	61
6.6.5	Podmínka tvorby fondu reprodukce majetku	61
6.7	Novela v odpisování v Domě zahraničních služeb	62
6.8	Pomocný analytický přehled v Domě zahraničních služeb.....	63
6.9	Analýza hospodaření v letech 2009 – 2011 v hlavní činnosti.....	66
6.9.1	Struktura aktiv	66
6.9.1.1	Dlouhodobá aktiva	67

	6.9.1.2	Oběžná aktiva.....	68
	6.9.1.3	Drobný dlouhodobý majetek.....	69
	6.9.2	Struktura pasiv.....	70
	6.9.3	Struktura nákladů.....	73
	6.9.4	Struktura výnosů.....	75
	6.9.5	Výsledek hospodaření	76
	6.10	Problémy při analýze hospodaření	77
7		ZÁVĚR.....	79
8		ZDROJE	82
9		SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK.....	86

ÚVOD

Spolu s názvem naší země je spojen pojem národní hospodářství, který vyjadřuje subjekty na daném trhu, vztahy mezi nimi a činnosti, které jednotlivé subjekty vytváří. Národní hospodářství je bráno jako celek za Českou republiku, ve kterém působí tři různé subjekty, kterými jsou stát, domácnosti a podniky. Fungování národního hospodářství je založeno na provázanosti vazeb těchto tří subjektů a jejich chování. Národní hospodářství je možné různě členit, např. podle jednotlivých odvětví (průmysl, zemědělství, doprava aj.), podle sektorů (primární, sekundární, terciární, kvadrální).

Jedním z důležitých členění národního hospodářství je členění na veřejný a soukromý sektor. Rozdělení poskytování jednotlivých statků a služeb na trhu mezi tyto dva sektory je založeno na několika možných pohledech. Soukromý sektor je zpravidla založen za účelem dosažení zisku. Některé poskytované služby či statky na trhu zajišťuje veřejný sektor, protože soukromý sektor nemá dostatečné kapacity na pokrytí celého trhu a poskytování by bylo nedostatečné, nebo by činnost mohla být poskytována neefektivně.

Veřejný sektor je z pohledu financování v poslední době velice diskutabilní. Problémem je rozdělení finančních prostředků mezi jednotlivé subjekty veřejného sektoru a také kontrola a transparentnost hospodaření a vynakládání s prostředky. Veřejný sektor je financován z našich prostředků a není mi lhostejné, jakým způsobem jsou prostředky vynakládány. U podnikatelských subjektů je patrný cíl, kterého se organizace snaží dosáhnout a zpravidla je jím dosažení výsledku hospodaření. U veřejného sektoru je cílů několik, které se mnohdy ale neváží na finanční ukazatele, ale může jimi být např. zajištění potřebných a nutných služeb obyvatelstvu. Snahou je, aby vynakládání prostředků bylo účelné, hospodárné a efektivní, ale zároveň splňovalo stanovený cíl.

Během mého studia jsem se setkala z velké části pouze s účetnictvím soukromého sektoru a tak bylo pro mne výzvou dozvědět se o účetním výkaznictví veřejného sektoru. Ve své bakalářské práci jsem charakterizovala příspěvkovou organizaci, zřizovanou územním samosprávným celkem Středočeským krajem – Střední školu služeb a řemesel Stochov, která se snažila a

stále snaží získat peněžní prostředky na svoji činnosti z Evropských fondů, protože zřizovatel neposkytoval dostatečnou výši financí.

Pro svoji diplomovou práci jsem zvolila příspěvkovou organizaci, kterou zřizuje organizační složka státu Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy – **Dům zahraničních služeb**, který se zabývá zajištěním a plněním úkolů v oblasti školských, vzdělávacích a dalších styků se zahraničím a administrací evropských vzdělávacích programů. Organizace nabízí mnoho dotačních programů, které mohou využít jak jednotlivci, tak i organizace v rámci soukromého a veřejného sektoru. Dotace, které Dům zahraničních služeb nabízí, jsou ze státního rozpočtu od zřizovatele, z Evropských fondů a z Finančních mechanismů.

První část práce je teoretická a je zaměřena na charakteristiku státní správy a samosprávy. Do první části je zařazeno hospodaření organizačních složek státu, které jsou součástí státní správy. Mezi organizační složky státu patří Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, zřizovatel Domu zahraničních služeb. Charakterizovala jsem jednotlivé vazby mezi zřizovatelem a jeho přímo řízenou příspěvkovou organizací.

Mezníkem mezi teoretickou a praktickou částí je reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách. V této části je popsán smysl reformy a její jednotlivé kroky. Praktické části předchází teoretické vysvětlení příspěvkových organizací a jejich hospodaření. Tato část je provázána se změnami, které byly provedeny účetní reformou, a odkazuje na praktickou část.

Praktická část diplomové práce je zaměřena na konkrétní příspěvkovou organizaci – **Dům zahraničních služeb**. V praktické části vysvětluji činnost Domu zahraničních služeb a části, která pod účetní jednotku spadá – Národní agenturu pro evropské vzdělávací programy. V diplomové práci analyzuji hospodaření jiné činnosti Domu zahraničních služeb, která byla zahájena 1.4.2009, provoz Rezidence Dlouhá 17, která poskytuje ubytovací a stravovací služby. Účetní pohled na Dům zahraničních služeb je zaměřen na fondy organizace, majetek a na vliv reformy účetnictví. Závěrem praktické části je analýza hospodaření Domu zahraničních služeb, která nahlíží na strukturu aktiv a pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření.

1 STÁTNÍ SPRÁVA A SAMOSPRÁVA

Účetní systém v České republice je řízen v podobě zákonů, pravidel, vyhlášek, které definují hospodaření s rozpočtovými prostředky a jsou závazné jak pro organizační složky státu a jimi zřízené organizace, tak pro územní samosprávné celky a jimi zřízené organizace. Jednotlivé zákony stanovují pro výše jmenované subjekty způsob hospodaření a kontrolu nad hospodařením.

Na základě stanovených zákonů (např. zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů), vyhlášek (např. vyhláška č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů), směrné účtové osnovy a českých účetních standardů reguluje Ministerstvo financí účetní systém v České republice. Z předávaných závazných účetních výkazů zřizovateli od zřizovaných organizací, kterými jsou Rozvaha, Výkaz zisků a ztráty, Příloha, Finanční výkazy o plnění rozpočtu, Výkaz o peněžních tocích a Výkaz o změně kapitálu pro účetní jednotky ve státní sféře, a na základě informací od jednotlivých subjektů, sestavuje Ministerstvo financí státní rozpočet republiky, v členění na jednotlivé kapitoly, kde např. kapitola 333 je vyčleněna pro Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy.

Aby stát mohl dostát veškerým svým závazkům z poskytování statků a služeb, které v rámci veřejného sektoru zajišťuje, je veřejný sektor rozdělen na státní správu, samosprávu a další ostatní organizace, které nebyly založeny za účelem dosahování zisku, ale plní roli státu.

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jsou podle § 18, odst. 8 považovány tyto organizace: *„zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení, včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované cirkve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu, obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy a subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon,“* [21, § 18, odst. 8] za organizace, které nejsou založeny za účelem podnikání.

Za státní správu jsou považovány:

- organizační složky státu (ministerstva a jiné správní úřady státu),
- organizační složky,
- vnitřní organizační jednotky určené vedoucím organizačních složek státu,
- příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu.

Samospráva se rozděluje na:

- územní samosprávné celky (kraje, obce),
- organizační složky územních samosprávných celků,
- příspěvkové organizace zřizované územním samosprávným celkem.

1.1 *Organizační složky státu*

1.1.1 Správce kapitoly

S organizačními složkami státu je používán pojem správce kapitoly. Státní rozpočet je rozdělen do několika kapitol a odpovědnost za hospodaření s prostředky státního rozpočtu nese správce kapitoly, který nakládá a hospodáří s majetkem státu a zároveň jedná jménem státu. Každá kapitola je dle názvu zpravidla určena konkrétní organizační složce státu, nebo je kapitola určena konkrétní organizaci, která bude hospodařit s prostředky v rámci dané kapitoly.

Pro představu uvádím příklady kapitol státního rozpočtu:

301 – Kancelář prezidenta republiky,

304 – Úřad vlády České republiky,

312 – Ministerstvo financí,

333 – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy,

347 – Komise pro cenné papíry.

1.1.2 Státní rozpočet

Struktura veřejných rozpočtů je tvořena:

- státním rozpočtem,
- rozpočty státních fondů,
- územními rozpočty územních samosprávných celků.

Státní rozpočet, který je rozdělen do kapitol státního rozpočtu, je řízen hospodařením vlády ČR a jednotlivá odpovědnost je konkretizována zákonem č. 504/2012 Sb. o státním rozpočtu České republiky na rok 2013¹. Státní rozpočet představuje finanční vztahy, které zabezpečují financování některých funkcí státu v rozpočtovém roce. K tomuto účelu soustřeďuje státní rozpočet rozpočtové příjmy. Číselné označení kapitol se váže na strukturu státního rozpočtu. Proces schvalování státního rozpočtu, členění jednotlivých kapitol, používání rozpočtových prostředků a další vychází ze zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů. V zákoně je také uvedeno, kdy dochází k tzv. rozpočtovému provizoriu, do kterého se stát dostane v případě, že nemá schválen státní rozpočet na další kalendářní rok, tedy k 1. lednu rozpočtového roku. Pokud by toto období nastalo, je důležité, aby se organizační složky státu a jimi zřizované organizace řídily při vynakládání prostředků pravidly určenými pro období rozpočtového provizoria.

¹ Zákon o státním rozpočtu pro rok 2012: zákon č. 455/2011 Sb. o státním rozpočtu České republiky na rok 2012, dostupné na stránkách Ministerstva financí: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakon_o_sr.html>

Obrázek č. 1 - Náhled přehledu výdajů státního rozpočtu dle kapitol na rok 2013

Příloha č. 3 k zákonu č. 504/201

CELKOVÝ PŘEHLED VÝDAJŮ STÁTNÍHO ROZPOČTU PODLE KAPITOL

v Kč

Číslo kapitoly	Kapitola	Výdaje celkem
301	Kancelář prezidenta republiky	334 403 000
302	Poslanecká sněmovna Parlamentu	1 085 936 000
303	Senát Parlamentu	511 818 000
304	Úřad vlády České republiky	709 025 000
305	Bezpečnostní informační služba	1 111 104 000
306	Ministerstvo zahraničních věcí	5 834 939 000
307	Ministerstvo obrany	42 053 375 000
308	Národní bezpečnostní úřad	299 897 000
309	Kancelář veřejného ochránce práv	93 824 000
312	Ministerstvo financí	15 795 925 000
313	Ministerstvo práce a sociálních věcí	512 308 754 000
314	Ministerstvo vnitra	52 292 118 000
315	Ministerstvo životního prostředí	14 918 434 000
317	Ministerstvo pro místní rozvoj	14 071 331 000
321	Grantová agentura České republiky	3 309 429 000
322	Ministerstvo průmyslu a obchodu	27 352 958 000
327	Ministerstvo dopravy	45 844 967 000
328	Český telekomunikační úřad	614 599 000
329	Ministerstvo zemědělství	44 134 753 000
333	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy	140 411 693 000
334	Ministerstvo kultury	8 889 694 000
335	Ministerstvo zdravotnictví	6 455 837 000
336	Ministerstvo spravedlnosti	21 349 417 000
343	Úřad pro ochranu osobních údajů	159 064 000
344	Úřad průmyslového vlastnictví	158 422 000

Zdroj: Webové stránky Ministerstva financí:

<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakon_o_sr_75434.html>, [on-line, 1.5.2013]

1.1.2.1 Rozpočtový proces

Rozpočtový proces se skládá z několika etap, kde každá z nich tvoří důležitou součást.

Řízení rozpočtu se skládá z etapy:

- sestavení rozpočtového výhledu

- **sestavení rozpočtu** – východiskem pro přípravu rozpočtu by měly být jasné definice fiskálních či finančních cílů, makroekonomická politika aj. Postup sestavení vychází v kombinaci v přístupu shora dolů a zdola nahoru, kde postupně dochází k průběžnému zpřesňování. Návrh rozpočtu je sestaven do 31.8. vládou a je předán do poslanecké sněmovny.
- **schválení a úpravy rozpočtu** – probíhají v poslanecké sněmovně, kde při prvním čtení jsou podávány návrhy a dohodnuty změny. Druhé čtení slouží pro pozměňování a domlouvání peněžní výše na jednotlivé kapitoly. Třetí čtení slouží již jen ke gramatickým úpravám. V případě, že se rozpočet dostane do třetího čtení poslaneckou sněmovnou, je na státní rozpočet na následující rok pohlíženo jako na schválený. Chybí již jen podpis předsedy vlády a prezidenta republiky. Tento proces musí proběhnout do 31.12., jinak by byla republika v rozpočtovém provizoriu.
- **hospodaření podle rozpočtu**
- **průběžná kontrola** – kontrola hospodaření jednotlivých kapitol a organizací
- **konečné vyhodnocení hospodaření** – součástí konečného vyhodnocení je finanční vypořádání. U dotací nebo návratné finanční výpomoci se rozumí finančním vypořádáním doložení přehledu čerpání a použití peněžních prostředků a vrácení případných nepoužitých prostředků do státního rozpočtu. Zpravidla se provádí vypořádání za období rozpočtového roku. U programového financování jsou termíny určeny v rozhodnutí o poskytnutí dotace. U dotací, které jsou spolufinancované z EU, se finanční vypořádání provádí k 31.12. roku, ve kterém došlo k ukončení projektu.

Státní rozpočet je schvalován jako zákon a je vydán ve sbírce zákonů. Jako jediný zákon není po třetím čtení poslaneckou sněmovnou předáván ke schválení senátu.

1.1.3 Státní závěrečný účet

Informace o rozpočtovém hospodaření všech organizací za daný rok jsou zpracovány do státního závěrečného účtu. Pod státním závěrečným účtem jsou zpracované jednotlivé závěrečné účty kapitol a po jeho vypracování je návrh státního závěrečného účtu předán Poslanecké sněmovně. Státní závěrečný účet obsahuje údaje o rozpočtovém hospodaření územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí, přehled o stavu fondů organizačních složek státu aj. Státní závěrečný účet je v Poslanecké sněmovně projednán a v elektronické podobě zveřejněn.

1.1.4 Hospodaření organizačních složek státu

V rámci rozpočtu kapitoly mají organizační složky státu na své hospodaření stanovené prostředky státního rozpočtu. Při hospodaření vychází organizační složka státu ze stanovených ukazatelů, které dodržuje a dbá na to, aby dosahovala rozpočtem stanovených příjmů, a zároveň aby její činnosti a úkoly byly plněny nejhospodárnějším způsobem.

Prostředky, se kterými organizační složka státu hospodáří:

- s příjmy stanovenými rozpočtem,
- s mimorozpočtovými příjmy:
 - fondy organizační složky státu,
 - zisk z hospodářské činnosti,
 - dary,
 - prostředky ze zahraničí.

2 MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY – ZŘIZOVATEL DOMU ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

Užívaná zkratka: MŠMT

Adresa: Karmelitská 7

118 12 Praha 1

IČ: 000 229 85

www.msmt.cz



Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále MŠMT), je orgánem státní správy, ve které vykonává funkci organizační složky státu. MŠMT řídí ministr, který je také členem vlády ČR. Zákon č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy ČR, ve znění pozdějších předpisů, upravuje působnost MŠMT.

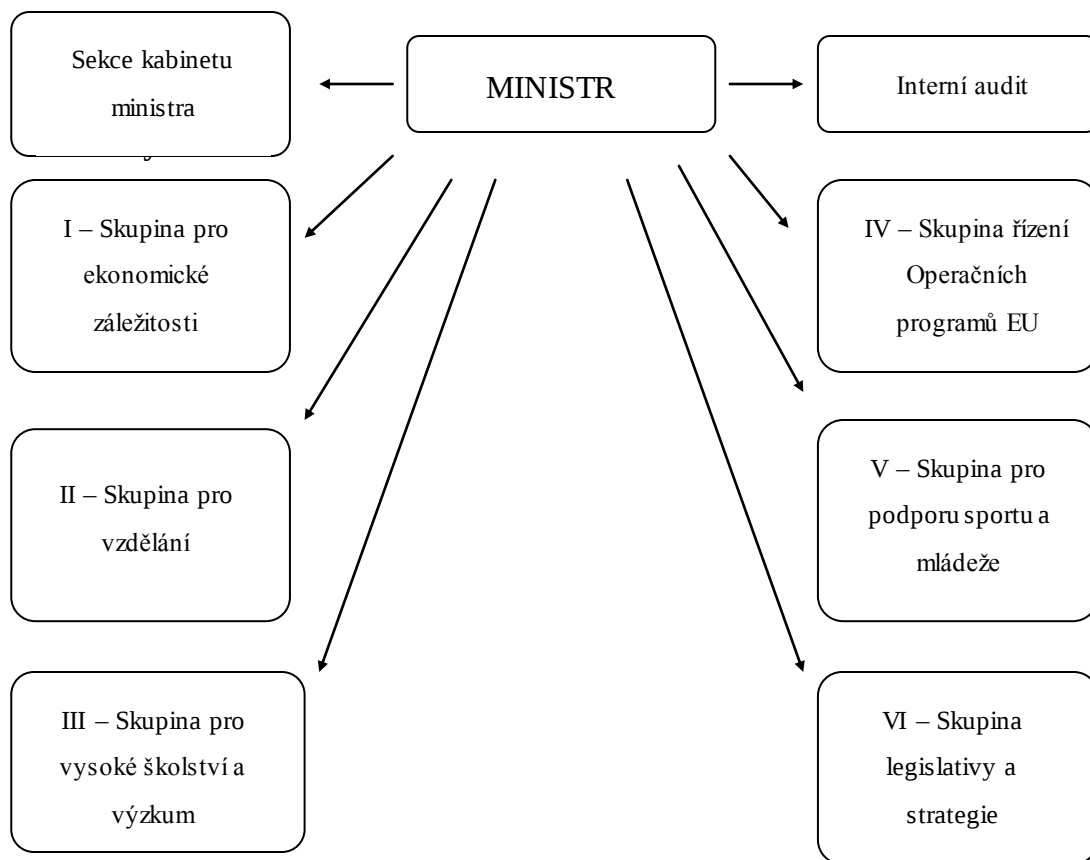
Dle § 7 výše uvedeného zákona je MŠMT představeno jako: „*Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, které je ústředním orgánem státní správy pro předškolní zařízení, školská zařízení, základní školy, střední školy a vysoké školy, pro vědní politiku, výzkum a vývoj, včetně mezinárodní spolupráce v této oblasti a pro vědecké hodnosti, pro státní péči o děti, mládež, tělesnou výchovu, sport, turistiku a sportovní reprezentaci státu.*

MŠMT koordinuje činnosti ministerstev jiných ústředních orgánů státní správy a profesních komor v oblasti systému uznávání odborné kvalifikace podle zvláštního zákona a v oblasti získávání kvalifikace v systému dalšího vzdělávání podle zvláštního právního předpisu.

Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy je podřízena Česká školní inspekce.“ [27]

2.1 Organizační struktura MŠMT

Organizační struktura MŠMT je uvedena ve zjednodušené formě v následujícím diagramu:



Zdroj: Vlastní tvorba

Dle organizační struktury MŠMT je patrné, že vedoucí funkci celého MŠMT zastává ministr, pod kterým jsou přímo jednotlivé odbory a oddělení zastávající činnosti pro kabinet ministra. Dále je organizace rozdělena do šesti velkých skupin, které představují činnosti, které ministerstvo vykonává. Tyto skupiny jsou dále členěny na jednotlivé sekce, odbory a oddělení. Pro funkční činnost organizační struktury jsou uvnitř stanoveny pravomoci a odpovědnosti jednotlivých odborů a oddělení.

Organizace ministerstva je rozdělena do šesti skupin vzájemně propojených odborů a oddělení, ve kterých jsou vyznačeny vazby na Dům zahraničních služeb:

- I. Skupina pro ekonomické záležitosti,
- II. Skupina pro vzdělávání,
- III. Skupina pro vysoké školství a výzkum,
- IV. Skupina pro řízení operačních programů EU,
- V. Skupina pro podporu mládeže a sportu,
- VI. Skupina legislativy a strategie.

2.1.1 I. Skupina pro ekonomické záležitosti

Skupina pro ekonomické záležitosti čítá pod sebou několik důležitých odborů pro fungování úřadu. Jedná se o Odbor hospodářské správy, Odbor souhrnného rozpočtu a rozborové činnosti, **Odbor hlavního účetního a svodného výkaznictví, Odbor správce rozpočtu**, Odbor investic. Jednotlivé odbory jsou důležitým kontaktním článkem pro organizace zřizované MŠMT, pro které zřizované organizace zpracovávají různé výstupy z jejich činnosti. Jednotlivé odbory plní funkci vůči zřizovaným organizacím metodického a koncepčního orgánu.

2.1.2 II. Skupina pro vzdělávání

V rámci této skupiny naleznou uživatelé na webových stránkách informace o předškolním, základním, středním a vyšším odborném vzdělávání. K jednotlivým stupňům vzdělávání jsou zveřejněny podklady k právním předpisům, školskému zákonu, akreditaci, vzdělávání pedagogů, informace k dotacím a grantům, ke speciálnímu školství aj.

2.1.3 III. Skupina pro vysoké školství a výzkum

V rámci této skupiny je oddělení zabývající se mezinárodní spoluprací. V oddělení jsou vykonávány činnosti v rámci přípravy, sjednávání a koordinace plnění závazků vyplývajících z mezinárodní spolupráce a spolupráce s neziskovými organizacemi zabývajícími se mezinárodní spoluprací. Oddělení také vykonává kontrolní činnosti v rámci odboru pro výzkum a vývoj. Mezinárodní spolupráce je zajišťována agendou programů COST CZ, EUPRO II, EUREKA CZ/EUROSTARS, KONTAKT II, INGO II, GESHER – MOST, a pro mnohostrannou spolupráci COST, EUREKA, EUROSTARS, EMBC, VKI. **Dům**

zahraničních služeb se setkal s programem EUPRO v rámci projektu **Grant Věda – OK10001**, jehož cílem bylo vysílání expertů na zahraničních vědecké pobyty a tím zajištění předpokladu pro zvýšení kvality účasti ČR v programech mezinárodní spolupráce. Finanční prostředky byly čerpány po dobu trvání projektu a to od roku 2010 do roku 2012. Za každý rok bylo čerpání prostředků schvalováno oponentním řízením.

2.1.3.1 30 – Odbor vysokých škol

Odbor vysokých škol se zabývá pro oblast vysokých škol v České republice koncepcí a realizací politik, která spočívá ve zpracovávání a realizaci strategických plánů a dokumentů převážně z výzkumné, vzdělávací, vědecké, vývojové, umělecké oblasti a dalších tvůrčích oblastí pro rozvoj vysokých škol. Odbor 30 se zabývá kontrolou kvality a jejím vyhodnocováním, tvorbou a vyhodnocováním politiky na financování vysokých škol. Další důležitou činností odboru je tvorba podmínek pro zapojování vysokých škol do harmonizace Evropského vysokoškolského vzdělávacího procesu.

S koncepcí vysokoškolského vzdělávání a ve spolupráci s **Domem zahraničních služeb** řídí programy **CEEPUS, LLP, Aktion, a Visegrádský fond**.²

2.1.4 IV. Skupina pro řízení operačních programů EU

V této sekci jsou zveřejněny dotační tituly ministerstva. Dotace jsou rozděleny do následujících skupin:

- vzdělávání,
- výzkum a vývoj,
- mládež,
- sport a tělovýchova,
- prevence sociálně patologických jevů,
- zahraniční rozvojová spolupráce – stipendia,

² Čerpáno z Dodatku č. 91 k Organizačnímu řádu MŠMT, Webové stránky MŠMT dostupné na < <http://www.msmt.cz/ministerstvo/organizacni-struktura>>, [on-line, 20.3.2013]

- Evropský fond regionálního rozvoje (OP VaVpl – Operační program Výzkum a vývoj pro inovace),
- Evropský sociální fond (OP VK – Operační program pro vzdělávání a konkurenceschopnost).

Dům zahraničních služeb v souvislosti s touto skupinou koordinuje v rámci operačního programu OP VK projekt **Kompetence II – PIAAC** (Program for the International Assessment of Adult Competencies), který je v DZS realizován od 1.10.2011. Projekt je zaměřen na přípravu a realizaci mezinárodního výzkumu PIAAC a poté na zveřejňování zjištěných výsledků. Hlavním zaměřením tohoto mezinárodního výzkumu je realizovat v období let 2010 až 2013 zhodnocení úrovně základních dovedností potřebných pro úspěch v běžném životě i na pracovním trhu u skupiny dospělých ve věku 16 až 65 let. Mapování znalostí probíhá při každodenním osobním a pracovním životě. Výsledky budou použity pro budoucí plánování a rozhodování pro zlepšování kvality, výběru vzdělávací politiky a politiky zaměstnanosti. V mezinárodním výzkumu jsou zapojeny kromě České republiky také Austrálie, Norsko, Polsko, Německo, Kypr, Japonsko, Spojené státy americké, Španělsko, Velká Británie, Finsko a další.

2.1.5 VI – Skupina legislativy a strategie

V rámci této skupiny působí Sekce koordinace politik a mezinárodních záležitostí. Tato sekce je odpovědná za koncepce a strategie státní vzdělávací politiky. V rámci své činnosti spolupracují na vnitřní činnosti úřadu a přímo řízených organizacích. Sekce zajišťuje pro ministerstvo v záležitostech mezinárodních vztahů a evropských záležitostí koordinaci, návrhy a kontrolu plnění mezinárodních smluv. Sekce je odpovědná za řízení evropských agend, do kterých se zahrnují i evropské vzdělávací programy v rámci MŠMT.

2.1.5.1 64 – Odbor mezinárodních vztahů

Odbor 64, zajišťuje pro MŠMT koordinaci mezinárodních vztahů v oblasti vzdělávání, mládeže a sportu. Činností odboru je zastupování MŠMT na mezinárodních jednáních, příprava smluv a jejich sjednávání, kontrola plnění,

příprava koncepčních materiálů ke strategickým směrům rozvoje. Odbor má pravomoc k plnění závazků v bilaterálních mezinárodních smlouvách, která spočívá zejména ve vysílání a přijímání osob ke studijním pobytům, pořádání přednáškových pobytů a odborných kurzů, dále má pravomoci k vydávání rozhodnutí pro přidělení stipendií, vedení databáze členství nevládních organizací v mezinárodní spolupráci, vedení nákladů na vyslání, aj. Další činností odboru je koncipování a realizace stipendijních programů MŠMT. Odbor zajišťuje přípravu zaměstnanců na vyslání na zahraniční pracovní cesty.

Jedním z důležitých úkolů je spolupodílení se na metodickém řízení **Domu zahraničních služeb** s výjimkou organizační části Domu zahraničních služeb – Národní agentury pro evropské vzdělávací programy.

2.1.5.2 641 – Oddělení pro záležitosti Evropské unie

Oddělení má na starosti koordinaci aktivit v oblasti vzdělávání, které vyplývají jako povinnosti ze členství v Evropské unii. Zajišťuje prováděnou koordinaci a účast České republiky v systému **Evropských škol** (včetně zastupování ČR v Nejvyšší Radě Evropských škol), účast v **Programu celoživotního učení** a v ostatních komunitárních programech v oblasti vzdělávání, zapojení do **Finančních mechanismů Norských fondů a fondů EHP** a **Programu švýcarsko-české spolupráce**. Tyto programy vykonává, koordinuje a řídí za MŠMT **Dům zahraničních služeb**.

Oddělení se spolupodílí na řízení organizační části Domu zahraničních služeb - **Národní agentury pro evropské vzdělávací programy**.

2.1.5.3 621 – Oddělení metodiky veřejných zakázek (Odbor správní a právní)

Oddělení 621 se zabývá metodickou podporou a řízením veřejných zakázek dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, dále metodickým řízením vnitřních směrnic přímo řízených a ostatních přímo řízených organizací ministerstvem. Zpracovává přehledy o veřejných zakázkách za přímo řízené a ostatní přímo řízené organizace, účastní se

hodnotících komisí ve výběrových řízeních za ministerstvo a jím řízených organizací.

V rámci odboru 621 pracuje VI/2 - Sekce koordinace politik a mezinárodních záležitostí. Tato sekce pro ministerstvo zajišťuje, koordinuje a odpovídá za koordinaci evropských agend, jejichž součástí jsou evropské vzdělávací programy v rámci MŠMT.

Sekce metodicky řídí **Dům zahraničních služeb**, včetně **Národní agentury pro evropské vzdělávací programy**.³

2.2 Přím o řízené organizace

MŠMT přímo řídí 74 organizací⁴. Jedná se zpravidla o dětské domovy, diagnostické ústavy, výchovné ústavy, mateřské, základní a střední školy pro žáky se zdravotním postižením. Seznam všech přímo řízených organizací je na webových stránkách Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy.

2.3 Ostatní přím o řízené organizace

MŠMT je správním úřadem pro ostatní přím o řízené organizace, kterými jsou:

- **Dům zahraničních služeb**,
- Národní ústav pro vzdělávání, školské poradenské zařízení a zařízení pro další vzdělávání pedagogických pracovníků,
- Národní pedagogické muzeum a knihovna J. A. Komenského,
- Národní institut pro další vzdělávání,
- Pedagogické centrum pro polské národnostní školství v Českém Těšíně,
- Národní technická knihovna,
- Fulbrightova komise v České republice,

³Čerpáno z Dodatku č. 91 k Organizačnímu řádu MŠMT, Webové stránky MŠMT dostupné na <<http://www.msmt.cz/ministerstvo/organizacni-struktura>>, [on-line, 20.3.2013]

⁴Čerpáno z MŠMT, Webové stránky MŠMT dostupné na <<http://www.msmt.cz/ministerstvo/seznam-pro-s-kontakty>>, [on-line, 24.3.2013], (publikováno 27.1.2012)

- Národní institut dětí a mládeže,
- Antidopingový výbor ČR,
- Vysokoškolské sportovní centrum MŠMT,
- Centrum pro zjišťování výsledků vzdělávání – CERMAT.

2.4 *Školící a konferenční objekty*

MŠMT má ve své správě školící a konferenční objekty:

- **Rezidenci Dlouhá 17, ubytovací zařízení DZS, Praha,**
- Zasedací sál MŠMT, Karmelitská 7, Praha,
- Učební středisko MŠMT, Richtrovy boudy, Krkonoše,
- Hamerka NIDM, Horská Kvilda,
- Chatu Medvedica NIDM, Tatranská Štrba, Slovensko.

3 REFORMA ÚČETNICTVÍ VE VYBRANÝCH ÚČETNÍCH JEDNOTKÁCH

Veřejný sektor prochází za poslední dobu řadou podstatných změn, které ovlivňují státní správu a samosprávu. Konkrétním cílem reformy je stanovení a nastavení podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných konsolidovaných informací za účetnictví státu, které vypovídá o hospodářské situaci České republiky. Reforma veřejného sektoru je rozdělena do několika postupných fází, aby bylo zajištěno splnění stanovených cílů.

Hlavními cíli účetní reformy jsou:

- vykazování na akruálním principu,
- změna směrné účtové osnovy a účetních výkazů,
- organizační změny ve struktuře řízení státní správy a samosprávy,
- zahájení odpisování u vybraných účetních jednotek,
- účtování o opravných položkách k majetku (s výjimkou pohledávek), rezervách, časovém rozlišení a dohadných účtech,
- ocenění majetku reálnou hodnotou,
- ocenění majetku ve výši 1,-- Kč,
- rozlišování krátkodobých a dlouhodobých pohledávek a závazků,
- možnost sestavit konsolidovaný výkaz účetnictví za Českou republiku.

Hlavním důvodem vzniku účetní reformy ve veřejném sektoru je povinnost vůči Evropské unii v účetním výkaznictví, která musí splňovat vykazování na akruálním principu účetnictví. Tato podmínka nebyla plně před účetní reformou veřejného sektoru v České republice splněna. Účetnictví veřejného sektoru se tak přibližuje účetním metodám, které jsou uplatňovány v podnikatelské sféře.

Pro spolehlivé a správné zjištění účetních dat pro konsolidaci byla vydána novela zákona o účetnictví a dalších souvisejících předpisů. S reformou účetnictví ve vybraných účetních jednotkách je podstatné uvědomit si, že Česká republika

nikdy nebyla a nebude samostatnou účetní jednotkou, která by za sebe vedla účetnictví. Z této podmínky vyplývá, že Česká republika sestavuje účetní závěrku jako individuální, ale sestavuje konsolidované účetní výkazy. Zároveň nebudou vlivem této reformy rušeny některé účetní jednotky, na úrovni správců kapitol a zároveň nebude vznikat žádná účetní jednotka (organizační složka státu), která by měla v pravomoci vedení účetnictví za ostatní účetní jednotky. Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví §1 odst. 4, byl pověřen subjekt, který sestaví účetní výkazy za stát z poskytnutých dat od účetních jednotek, které jsou zahrnuty do konsolidačního celku za ČR. Hlavní těžiště leží na individuálních účetních závěrkách organizací, které předávají data pro konsolidace. Nastavení pravidel pro předání výkazů musí splňovat podmínky věrného zobrazení, významnosti, srovnatelnosti, opatrnosti, úplnosti, dávání přednosti obsahu nad formu proto, aby vytvoření účetnictví státu bylo efektivním zjištěním správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu.

Dle zákona o účetnictví předávají své účetní záznamy pro potřebu sestavení účetnictví za stát vybrané účetní jednotky, mezi které zákon řadí organizační složky státu, příspěvkové organizace, státní fondy, územní samosprávné celky, zdravotní pojišťovny, dobrovolné svazky obcí aj.

Hlavním cílem konsolidovaných výkazů za stát je podání spolehlivých a věrných informací uživatelům o finanční situaci za daný celek.

3.1 *První fáze reformy*

V první fázi reformy dochází ke změně u územních samosprávných celků, kde jsou místo okresních úřadů (které byly následně reformou zrušeny) uzákoněny vyšší územní samosprávné celky – kraje. Krajům byly dány kompetence od nejvyšších orgánů státní správy a tím zastávají střední místo v žebříčku řízení. Nad územními samosprávnými celky je stát, který jim poskytuje z rozpočtu peněžní prostředky a podílí se tak na jejich financování. Stát jim také poskytuje právní ochranu, určuje právní rámec a zároveň vykonává kontrolní činnost.

V této fázi reformy byl navrácen obcím majetek, se kterým může obec dle vlastního uvážení nakládat a hospodařit. Obce hospodaří dle vlastního rozpočtu. V první fázi účetní reformy zůstalo obcím vykazování výsledku hospodaření na základě peněžní báze, tedy porovnání příjmů a výdajů a nikoliv na akruální bázi porovnáním nákladů a výnosů. Tento problém je patrný u ocenění majetku obcí. Obce majetek neodpisují, protože neporovnávají náklady a výnosy pro zjištění výsledku hospodaření. Tímto krokem ale zůstává v ocenění aktiv nadhodnocený majetek, který je řešen další fází reformy veřejné správy.

Pro úspěšné dokončení reformy bylo zapotřebí zajistit pro veřejný sektor změny v legislativním rámci. Došlo k vydání nového zákona o účetnictví, k vydání nových vyhlášek. České účetní standardy byly rozšířeny pro příspěvkové organizace, územní samosprávné celky a organizační složky státu. Byly nastaveny nové směrné účtové osnovy, nové části a vzory účetní závěrky, nové metody, postupy účtování a předávání účetních záznamů.

Změna směrné účtové osnovy byla provedena mezi rokem 2009 a 2010. K této změně byl k Českému účetnímu standardu č. 702 – Otevírání a uzavírání knih přiložen převodový můstek pro překlopení účtů do nové směrné účtové osnovy.

3.2 *Harmonogram reformy v letech 2011 – 2013*

Ministerstvo financí ve snaze pomoci účetním jednotkám podalo pomocnou ruku ve formě založení nového oddělení v rámci Odboru Účetnictví a audit. Oddělení zároveň zodpovídá dotazy z různých agend k jednotlivým problémům a vydává jejich databázi. Dále připravuje metodické materiály a pořádá metodická setkání.

3.2.1 Odpisování majetku

Jedna z dalších fází reformy v roce 2011 ovlivnila převážně municipální jednotky.

Důležitým krokem byla změna metody odpisování. Došlo k zahájení odpisování majetku u účetních jednotek, které doposud neodpisovaly. První

použití metody odpisování pro jednotky, které doposud neodpisovaly (týká se převážně obcí), bylo stanoveno nejpozději k ovlivnění účetní závěrky k 31.12.2011. Změna odpisování u příspěvkových organizací, které k novele Českého účetního standardu č. 708 již odpisovaly, je uvedena dále v diplomové práci v kapitole 6.7 Novela v odpisování v Domě zahraničních služeb.

3.2.2 Pomocný analytický přehled

Novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 6, jsou určeny osoby s povinností předávat účetní záznamy do Centrálního systému účetních informací státu. Pro předání dat jsou nastaveny požadavky a pravidla pro jejich odevzdání.

Pravidla pro přenos dat jsou stanovena ve vyhlášce č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek. Vyhláška nastavuje proces, kterým budou data do Centrálního systému účetních informací státu předávána, v jakém formátu, do jakého termínu, nastavení způsobu komunikace a rozsahu předávaných dat. Pro vybrané účetní jednotky vyplývá povinnost ze zákona podávat ty účetní záznamy, které slouží pro sestavení účetní závěrky za stát.

Tabulka č. 1 - Povinnost předávání výkazu Pomocného analytického přehledu

Typ vybrané účetní jednotky	Kritérium v roce 2012
Organizační složka státu	všechny
Státní příspěvková organizace	aktiva celkem (netto) k 31.12.2010 a zároveň k 30.9.2011 jsou vyšší než 100 mil. Kč
Státní fondy a Pozemkový fond ČR	všechny
Kraj	všechny
Regionální rada regionů soudržnosti	všechny
Obec	počet obyvatel k 1.1.2011 je 3000 a více obyvatel
Příspěvková organizace zřízená obcí nebo krajem	aktiva celkem (netto) k 31.12.2010 a zároveň k 30.9.2011 jsou vyšší než 100 mil. Kč

Zdroj: Vlastní tvorba

Tato povinnost odevzdávání platí i pro Dům zahraničních služeb, který splňuje parametr předávání výkazu PAP, kterým bylo překročení hodnoty 100

mil. Kč netto objemu aktiv v letech 2010 a 2011. Odevzdávání PAP za Dům zahraničních služeb je popsáno dále v diplomové práci v kapitole 6.8.

Od roku 2013 budou povinně předávat všechny státní příspěvkové organizace a bude docházet k postupnému snižování hranic kritérií pro širší zahrnutí účetních jednotek, které budou povinny PAP odevzdávat.

Pro předávání dat do Centrálního systému účetních informací státu byl nastaven statistický výkaz Pomocný analytický přehled (dále PAP). Předávání výkazu je čtvrtletní a odevzdávání je nastaveno do 30. následujícího měsíce po čtvrtletí. Rok 2012 je považován za zkušební rok pro předávání výkazu PAP. V průběhu prvního pololetí si mohly účetní jednotky nezávisle zkusit předání statistického výkazu PAP za první čtvrtletí roku 2012. Zkušební (pilotní) podání výkazu PAP za první čtvrtletí nebylo pro účetní jednotky povinné. Výkazy za pilotní provoz mohly účetní jednotky odevzdávat mezi 11.6. až 8.7.2012. První oficiální povinné předání dat bylo nastaveno do 31. července roku 2012 a to za období prvního pololetí roku 2012, kterého se již vybrané účetní jednotky, které splňovaly kritérium pro odevzdání dat, musely zúčastnit. Účetní jednotky mohly ještě během srpna podávat opravy výkazu.

3.2.2.1 Důvod vzniku Pomocného analytického přehledu

PAP je součástí velké účetní reformy veřejných financí. Důvodem jeho zavedení je zajištění potřebnosti a povinnosti České republiky s monitoringem a řízením veřejných financí. Z nastavených povinností se sledují některá analytická členění u vybraných účtů, typy přírůstků a úbytků aktiv a pasiv, k vybraným položkám se sledují údaje podle partnerů.

3.2.3 Schvalování účetní závěrky

S novelou zákona o účetnictví nastala pro vybrané účetní jednotky nová povinnost, která se týká schvalování účetní závěrky, kde jsou nastaveny způsoby součinnosti osob, kterých se schvalování nově týká.

3.3 *Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor – IPSAS*

Při sestavování novely zákona o účetnictví a ostatních předpisů bylo přihlíženo k Mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor – IPSAS, k Mezinárodním účetním standardům (IAS/IFRS) pro podnikatele a k Evropskému systému národních a regionálních účtů (ESA 95).

Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor, zkratkou IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), jsou standardy, které by měly sloužit pro účetní výkaznictví národních vlád, regionální samosprávy, pro místní vlády a vládní organizace. Hlavním cílem IPSAS je zkvalitnění účetního výkaznictví pro veřejný sektor, tak jako je tomu u soukromého sektoru u mezinárodních standardů – IAS/IFRS, které přispívají k lepší informovanosti o účetních závěrkách, zdrojích, financování, transparentnosti, odpovědnosti a ke snaze sblížit jednotlivá národní výkaznictví. IPSAS vydává Mezinárodní rada pro účetní standardy pro veřejný sektor, zkratkou IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), která byla založena za účelem vytvoření kvalitních mezinárodních standardů pro veřejný sektor. Standardy pro veřejný sektor vycházejí z mezinárodních standardů pro soukromý sektor (IFRS) a jsou veřejnému sektoru přizpůsobovány a doplňovány o jejich zvláštní specifika.

Cílem Rady IPSASB je vydání Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor, které budou sloužit při sestavování účetních závěrek, které povedou ke zlepšení mezinárodní harmonizace a sblížování výkaznictví veřejného sektoru. IPSASB vydává také ostatní dokumenty, které budou využívány jako návody a příručky, které budou obsahovat zkušenosti, rady a řešení konkrétních problémů.

Problém při harmonizaci účetního výkaznictví na úrovni národních politik spočívá v různých politikách, nastavených pravidlech, zákonech jednotlivých států, které se mnohdy velice liší. V dnešní době není prozatím možné porovnávat jednotlivé národní účetní systémy. Příkladem velkého problému je např. systém zdanění u jednotlivých národních politik.

Povinnost vykazování podle IPSAS je nastavena podmínkami a pravidly jednotlivých států. V současné době je nízká míra závaznosti vykazování veřejného sektoru podle mezinárodních standardů. Přesto Rada doufá, že bude docházet k rozšiřování tohoto vykazování, aby docházelo k postupné harmonizaci. V České republice se prozatím ve standardech pro veřejný sektor mezinárodní standardy IPSAS nevyskytují.

V podnikatelské sféře se vyskytují problémy při sjednocení vykazování, kterými jsou např. oceňovací metody, metody vykazování apod. U sjednocení vykazování veřejného sektoru se vyskytují obtížnější problémy vykazování, kterými jsou různé národní politiky, jednotlivé oblasti, které jsou velice specifické, např. sociální dávky, které nemají oporu v IFRS a nemohou z nich tedy vycházet a standard musí být vytvořen zcela nový.

Mezinárodní standardy pro veřejný sektor jsou vydávány v anglickém jazyce. Pro Českou republiku zajišťuje překlad mezinárodních standardů pro veřejný sektor Nejvyšší kontrolní úřad.

3.4 *Předpoklad reformy veřejných financí*

Sestavení konsolidovaných výkazů za Českou republiku, je v současné době předpokládáno na účetní závěrku roku 2013, tzn. předání konsolidovaných výkazů v roce 2014.⁵

3.4.1 Transparentnost veřejných financí

K 30. dubnu 2013 byl spuštěn publikační portál dat ze Státní pokladny na stránkách Ministerstva financí. Portál je prozatím základní verzí specializovaného informačního portálu MONITOR. Do portálu je možné nahlédnout na webové adrese: <<http://monitor.statnipokladna.cz>>. Data jsou určena pro odbornou i laickou veřejnost. Důvodem spuštění portálu je vyšší transparentnost veřejných

⁵ Čerpáno: MF - odbor Účetnictví a audit, Aktuální fázování účetnictví států 2011 - 2012, Webové stránky MF, dostupné na:

<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc_rozfazovani_vytvoreni_ucetnictvi.html>, [on-line, 5.4.2013], (publikováno 09.11.2011)

rozpočtů a možnost zjištění údajů o hospodaření na všech úrovních státní správy a samosprávy. Portál je prozatím spuštěn v základní verzi a bude čtvrtletně aktualizován a doplňován o připomínky a návrhy uživatelů. V pokročilejších aktualizacích bude možné generovat detailnější data a mezi sebou srovnávat.⁶

⁶Čerpáno: MF, Webové stránky MF, dostupné na:

<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_78581.html >, [on-line, 1.5.2013]

4 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Příspěvkové organizace jsou důležitou součástí veřejného sektoru a do veřejné sféry se dostaly v rámci reformy účetnictví. Jsou zakládány zpravidla jako neziskové, dostávají tedy tzv. "příspěvek" na svůj provoz. Příspěvkové organizace nalezneme v oblasti kultury, školství, zdravotnictví, výzkumu a dalších.

Příspěvkové organizace můžeme členit podle jejich zřizovatele, který je organizačně právní formou v rámci státní samosprávy nebo státní správy. Rozdělujeme je tedy jako příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu nebo zřízené územními samosprávnými celky.

Zřízení příspěvkové organizace je spojeno s charakteristickým rysem této právní formy a to s otázkou rozmanitosti a důležitosti hospodaření peněžních prostředků, které je upraveno zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje střednědobý výhled státního rozpočtu, státního závěrečného účtu, hospodaření **organizačních složek států a příspěvkových organizací, které jsou jimi zřizované**. Dále zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, který je účinný pro **územní samosprávné celky**, jako jsou obce, kraje a **jimi zřízené příspěvkové organizace**.

4.1 *Finanční vztahy*

Příspěvková organizace hospodaří dle výše uvedených zákonů:

- s prostředky, které jsou získané vlastní činností,
- s prostředky, které poskytne zřizovatel (příspěvek na provoz, dotace na investice, ostatní účelové dotace),
- s prostředky z hospodářské nebo jiné činnosti,
- s příspěvky a dary,
- s prostředky, které jsou získány v rámci projektu či programu spolufinancovaného z rozpočtu Evropské unie,
- s prostředky ze zahraničí,
- s prostředky vlastních fondů.

S peněžními prostředky jsou příspěvkové organizace povinny hospodařit efektivně, účelově a účelně. Při své činnosti je organizace povinna vynakládat prostředky co nejhospodárněji.

Ze své pozice stanovuje zřizovatel finanční vztahy příspěvkovým organizacím a to v podobě příspěvku na provoz, který poskytuje zřizovatel v případě, že rozpočtové náklady převyšují rozpočtové výnosy, odvodu z provozu do státního rozpočtu, který je příspěvkové organizaci stanoven, pokud její rozpočtované výnosy převyšují rozpočtované náklady. Příspěvek na provoz může být zřizovatelem vázán na splnění ukazatelů během roku. Při své činnosti organizace zpravidla nedosahuje zisku, protože poskytuje činnosti za nižší ceny, než které potřebuje pro svůj provoz, nebo jsou služby bezplatné. Proto je organizaci poskytován příspěvek. V případě, že by organizace byla schopná sama pokrýt své náklady svými výnosy, nebyl by důvod pro evidenci organizace jako příspěvkové.

Dále patří mezi stanovené finanční vztahy mezi zřizovatelem a jeho příspěvkovou organizací:

- dotace na financování programů a akcí (individuální nebo systémové),
- poskytnutí návratné finanční výpomoci,
- nařízení odvodu z odpisů,
- poskytnutí dotace, která slouží na úhradu provozních výdajů, které jsou kryty z rozpočtu Evropské unie včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů,
- dotace na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou České republice svěřeny peněžní prostředky z Finančních mechanismů.

4.2 *Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu*

Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu jsou samostatné účetní jednotky, které účtují o majetku, pohledávkách, závazcích a tvorbě výsledku hospodaření. Hospodaření příspěvkové organizace se řídí jejím

rozpočtem, který organizaci schvaluje zřizovatel v rámci přípravy a schvalování státního rozpočtu.

4.3 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je u příspěvkové organizace tvořen z hlavní činnosti a ze zisku, který vznikl v jiné činnosti.

4.3.1 Zlepšený výsledek hospodaření

V případě dosažení zlepšeného výsledku hospodaření musí dle zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů, účetní jednotka přednostně uhradit zhoršený výsledek hospodaření z minulých let, který byl z let před účinností novely zákona, nebo z roku bezprostředně předcházejícího. Zřizovatel může účetní jednotce nařídit odvod z výsledku hospodaření do státního rozpočtu. Účetní jednotka po schválení výsledku hospodaření zřizovatelem provede v následujícím roce rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do fondů.

4.3.2 Zhoršený výsledek hospodaření

Dle novely zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, v případě, že hospodaření příspěvkové organizace za běžný rok dosáhne zhoršeného výsledku hospodaření, projedná zřizovatel s příspěvkovou organizací jeho vypořádání, které musí proběhnout do konce následujícího roku po roce, ve kterém bylo zhoršeného výsledku hospodaření dosaženo.

Úhrada zhoršeného výsledku hospodaření je provedena z rezervního fondu příspěvkové organizace nebo z rozpočtu zřizovatele (v případě, že účetní jednotka nemá dostatek peněžních prostředků v rezervním fondu). V případě, že není dostatek peněžních prostředků ani v kapitole rozpočtu zřizovatele, je úhrada provedena ze zlepšeného výsledku hospodaření v následujícím účetním období. Pokud by k úhradě zhoršeného výsledku hospodaření do konce následujícího účetního období po roce, ve kterém bylo tohoto výsledku dosaženo nedošlo, zřizovatel v následujícím roce po roce, ve kterém mělo k úhradě dojít, zruší příspěvkovou organizaci. Pokud by činnost, kterou příspěvková organizace

zajišťovala, bylo nutné dále provozovat, zajistí zřizovatel provoz organizační složkou státu.

4.4 *Odvod z odpisů*

Příspěvkové organizaci může být nařízen odvod z odpisů zřizovatelem, a to v případech, kdy zřizovatel nepočítá s dalším rozvojem účetní jednotky a její činnost postupně omezuje. Odvod z odpisů může být stanoven v případě uvažování o zrušení organizace anebo v případě, pokud potřeby příspěvkové organizace na reprodukci dlouhodobého majetku výrazně nedosahují výše odpisů. Odvod z odpisů může být nařízen pouze v běžném roce, kde byly zdroje z odpisů vytvořeny.

4.5 *Základní jmění účetní jednotky*

Vlivem reformy účetnictví veřejného sektoru došlo k 1.1.2010 ke sloučení účtů 901 – Fond dlouhodobého majetku a 902 – Fond oběžných aktiv do účtu 401 – Základní jmění. Více informací je uvedeno dále v diplomové práci v kapitole 6.3 Základní jmění účetní jednotky.

4.6 *Peněžní fondy příspěvkové organizace*

Příspěvková organizace tvoří:

- rezervní fond,
- fond reprodukce majetku,
- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb.

Aby mohla příspěvková organizace tvořit fondy ze zlepšeného výsledku hospodaření, musí mít nejdříve uhrazen zhoršený výsledek hospodaření z minulých let. Po jeho případné úhradě jsou přidělovány prostředky do peněžních fondů. Výše tvorby fondů je omezena procentuálně zákonem a je provedena až po odsouhlasení dosaženého výsledku hospodaření zřizovatelem. Zůstatky fondů jsou převáděny do následujícího roku k 31.12. Tvorba a použití peněžních fondů je dále popsána v kapitole 6.4 Peněžní fondy v Domě zahraničních služeb.

4.7 Jiná činnost

Pokud příspěvková organizace provozuje jinou činnost, musí ji sledovat odděleně od hlavní činnosti. V případě, že příspěvková organizace u jiné činnosti k 30. září daného roku vykazuje ztrátu, musí statutární orgán podniknout taková opatření, aby do konce účetního období nebyla jiná činnost ztrátová. Pokud by příspěvková organizace tuto podmínku nedodržela a na konci roku by byla jiná činnost ztrátová, pak dojde k ukončení jiné činnosti a nesmí být následující rok, ve kterém byla jiná činnost ztrátová, v činnosti pokračováno.

4.8 Poskytování dotací

Ze státního rozpočtu jsou poskytovány pro právnické či fyzické osoby na stanovený účel tzv. dotace. Dotace může být poskytnuta před realizací nebo po realizaci daného projektu a to buď jednorázově, zálohově nebo limitním způsobem. Po rozhodnutí poskytovatele je na základě písemné žádosti dotace poskytnuta. Na dotaci nevzniká žádný právní nárok. Rozhodnutí o dotaci obsahuje např. označení poskytovatele a příjemce, výši poskytované částky, výši částek u dotací, které jsou spolufinancované částí z EU a částí z Národního fondu a ostatní náležitosti. Příjemci je dotace poskytována na bankovní účet.

Důležité je stanovení účelu dotace a stanovení lhůt, za kterých má být stanoveného účelu dosaženo. V závislosti na následující podmínku je důležité při žádosti o dotaci promyslet účel dotace, zda chceme zažádat o dotaci na provoz, nebo na investice. V rozhodnutí lze některá práva a povinnost měnit, nelze ale změnit ve stanoveném rozhodnutí účel, na který byla dotace poskytnuta.

Dotace jsou poskytovány formou individuálních dotací nebo programového financování.

4.9 Kontrola

Součástí řídicího a kontrolního systému je kontrola, která je důležitým ochranným nástrojem pro řízení veřejných prostředků. Finanční kontrola je uzákoněna v zákoně č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o

změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

U příjemců dotací je v rámci finanční kontroly vykonávána veřejnoprávní kontrola.

4.9.1 Porušení rozpočtové kázně

Již ze samotného jednání konkrétní účetní jednotky může vyplynout nesrovnalost a případné následné porušení rozpočtové kázně. Nesrovnalost obsahově převládá nad porušením rozpočtové kázně. Nesrovnalost vzniká již samotným chybným postupem. *„Zjednodušeně lze konstatovat, že každé porušení rozpočtové kázně je nesrovnalostí, ne každá nesrovnalost je však porušením rozpočtové kázně.“* [33, odst. nesrovnalost]

Jednotlivá porušení rozpočtové kázně jsou popsána v zákoně o rozpočtových pravidlech. Mezi nejzákladnější porušení rozpočtové kázně patří:

- *„neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem,*
- *porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace, která přímo souvisí s účelem, na který byla dotace poskytnuta.“* [17, § 44]

Za neoprávněné použití peněžních prostředků se rozumí jejich výdej, který je v rozporu s povinností stanovenou právním předpisem, rozhodnutím aj. Jedná se o výdej peněžních prostředků, kdy by docházelo ke změně účelu, na který byly peněžní prostředky určeny, a také se za neoprávněné použití považuje nemožnost prokázání, jak a za jakým účelem byly peněžní prostředky použity.

Za zadržení peněžních prostředků se považuje případ, kdy není dodržena povinnost vrácení peněžních prostředků do státního rozpočtu ve stanoveném termínu.

Při porušení rozpočtové kázně je u konkrétní organizace postupováno stanovením data (okamžiku), ke kterému došlo k porušení rozpočtové kázně,

následnému vyčíslení porušení rozpočtové kázně a také ke stanovení výše sankce za dané porušení. Sankce je vyčíslena formou penále, které je určeno 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení.

4.10 Právní předpisy

4.10.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon o účetnictví byl vlivem účetní reformy veřejného sektoru a vytvořením účetnictví za stát aktualizován a doplněn. Do zákona byly doplněny některé pasáže, které se vztahují na vybrané účetní jednotky. Zákon upravuje nově informace k zajištění předávání informací pro účetnictví státu, např. § 23b, který se týká ročních účetních výkazů za Českou republiku.

4.10.2 Vyhláška č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Vyhláškou č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jsou uvedena některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky. Vyhláška vymezuje účetní závěrku, její způsob a rozsah sestavení, uspořádání a obsahové vymezení jednotlivých položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, vymezuje podrozvahové účty, určuje označení a obsah nákladů, výnosů, výsledku hospodaření. Stanovuje povinnou směrnou účtovou osnovu a závazný vzor jednotlivých částí účetní závěrky. Ve vyhlášce nalezneme také jednotlivé metody pro způsob ocenění, postupy odpisování, tvorbu a použití opravných položek a rezerv.

4.10.2.1 Účetní závěrka

Povinnou součástí účetní závěrky jsou:

- *„rozvaha,*
- *výkaz zisku a ztráty,*
- *příloha,*
- *přehled o peněžních tocích,*
- *přehled o změnách vlastního kapitálu.* “[16, § 3]

Výkazy jsou sestavovány účetní jednotkou v české měně a zaokrouhlovány na dvě desetinná místa. Vyhláška dále definuje podobu výkazů, uspořádání položek a obsahově některé položky výkazů vymezuje.

Třetí část vyhlášky se zabývá některými účetními metodami. Vymezuje náklady, které souvisejí s pořízením dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek, cenných papírů a určuje, které náklady jsou součástí a které naopak součástí ocenění jednotlivých druhů majetku nejsou. Vyhláška se zabývá postupem tvorby a použití opravných položek, tvorbou a použitím rezerv, metodou časového rozlišení, metodou kursových rozdílů aj.

Ve čtvrté části vyhlášky jsou uvedena pravidla pro sestavení směrné účtové osnovy stanovením syntetických a analytických účtů do účtového rozvrhu.

4.10.2.2 Odpisování majetku

Účetní jednotka dle § 66 vyhlášky vymezuje odpisování majetku. Dle stanoveného ocenění vyplývajícího z § 25 zákona o účetnictví, odpisuje účetní jednotka majetek určený k odpisování v průběhu jeho používání, tedy po celou dobu jeho používání. Dle tohoto ustanovení účetní jednotka odpisuje majetek dle stanoveného odpisového plánu do stanovené hladiny významnosti. Dům zahraničních služeb využívá doporučenou hladinu významnosti stanovenou na 5 % zůstatkové ceny odpisovaného majetku. Po odepsání majetku na stanovenou hladinu významnosti upraví účetní jednotka odpisový plán, podle kvalifikovaného odhadu dalšího využívání a prodlouží dobu používání dotčeného majetku a rozloží zůstatkovou cenu na určenou dobu dalšího užívání.

Dle § 66 odpisování majetku, bodu 9), musí účetní jednotka poprvé provést změnu odpisování u dlouhodobého majetku v účetní závěrce, která je sestavená k 31.12.2011. Výše této změny metody při účtování neovlivní výši výsledku hospodaření, ale bude účetně promítnuta do vlastního kapitálu, do položky Oceňovací rozdíl při změně metody.

Účetní jednotky, které před změnou metody již majetek odpisovaly, se řídí článkem II., bodem 3), vyhlášky 435/2010 Sb., se kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., a u majetku, který byl již odpisován, výše uvedený bod 9) vyhlášky

u tohoto majetku nepoužijí a změnu metody promítnou k 1.1.2013 a budou dále postupovat podle Českého účetního standardu č. 708. Postup Domu zahraničních služeb je uveden dále v diplomové práci v kapitole 6.7 Novela v odpisování v Domě zahraničních služeb.

4.10.3 Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla „upravuje:

- a) *tvorbu, funkce a obsah střednědobého výhledu státního rozpočtu a státního závěrečného účtu,*
- b) *příjmy a výdaje státního rozpočtu,*
- c) *státní finanční aktiva a pasiva,*
- d) *finanční hospodaření organizačních složek státu, zařízení státu majících obdobné postavení jako organizační složka státu, Bezpečnostní informační služby a příspěvkových organizací zřízených organizačními složkami státu,*
- e) *finanční kontrolu,*
- f) *podmínky zřizování státních fondů,*
- g) *způsob řízení státní pokladny a řízení státního dluhu,*
- h) *hospodaření s prostředky soustředěnými v Národním fondu.“ [16, § 1]*

4.10.4 Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů, se řídí územní samosprávné celky, za které jsou považovány kraje a obce. Zákon stanovuje územním samosprávným celkům pravidla pro hospodaření, obsah a funkce jejich rozpočtu. Zákonem se také řídí dobrovolné svazky obcí.

Druhá část zákona se zabývá hospodařením územních samosprávných celků. Za nástroje hospodaření se považuje rozpočet a rozpočtový výhled, který slouží pro střednědobé plánování. Rozpočtem se považuje finanční plán, podle kterého územní samosprávný celek hospodaří a využívá ho pro své řízení.

Třetí část zákona je zaměřena na rozpočtový proces, resp. sestavení rozpočtu územním samosprávným celkem.

Ve čtvrté části zákona jsou definované druhy organizací územních samosprávných celků, kterými jsou příspěvkové organizace, které územní samosprávný celek zřizuje, a jsou právnickou osobou, která zpravidla nedosahuje při své činnosti zisku. V § 27 zákona č. 250/2000 Sb., nalezneme zřizování, změny a zrušení příspěvkových organizací. Následující paragrafy zákona pojednávají o hospodaření těchto příspěvkových organizací, o zakládání fondů a ostatní informace.

4.10.5 České účetní standardy pro vybrané účetní jednotky

Vybrané účetní jednotky se řídí při svém hospodaření podle Českých účetních standardů pro vybrané účetní jednotky. V současné době jsou vydány tyto standardy:

- Český účetní standard č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech,
- Český účetní standard č. 702 - Otevírání a uzavírání účetních knih,
- Český účetní standard č. 703 - Transfery,
- Český účetní standard č. 704 - Fondy účetní jednotky,
- Český účetní standard č. 705 - Rezervy,
- Český účetní standard č. 706 - Opravné položky a vyřazení pohledávek,
- Český účetní standard č. 707 - Zásoby,
- Český účetní standard č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku,
- Český účetní standard č. 709 - Vlastní zdroje,
- Český účetní standard č. 710 - Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 709 a č. 710 byly zveřejněny ve Finančním zpravodaji 6/2012 ze dne 10. října 2012 a účetní jednotky je používají v účetním období začínajícím 1. lednem 2013.

České účetní standardy pro vybrané účetní jednotky jsou zveřejněny na stránkách Ministerstva financí, www.mfcr.cz, které je také vydává.

5 DŮM ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB

Dům zahraničních služeb

Příspěvková organizace

Užívaná zkratka: DZS

Na Poříčí 4/1035, 110 00 Praha 1

IČ: 613 868 39, DIČ: CZ613 868 39

www.dzs.cz



Dům zahraničních služeb (dále DZS) je ostatní přímo řízenou příspěvkovou organizací Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Cílem a úkolem DZS je zajištění a plnění úkolů v oblasti školských, vzdělávacích a dalších styků se zahraničím a administrace evropských vzdělávacích programů. Dům zahraničních služeb může nabídnout různé granty na mezinárodní vzdělávací programy, zprostředkovat studijní pobyt v zahraničí, zajistit konzultaci a odbornou pomoc pro jednotlivce ale i pro organizace k úspěšnému zapojení se do vzdělávacích programů, zajištění mezinárodní spolupráce jak v Evropě, tak mimo Evropu, poskytnout publikace a informační materiály, propagovat české školství v zahraničí, zajistit konference, semináře, školení či poradenství v oblastech školství. Dům zahraničních služeb je určen žákům a studentům, vysokým školám, pracovníkům ve vzdělání, vzdělávacím institucím a institucím státní správy.

Dům zahraničních služeb je rozdělen do několika odborů, které jsou rozděleny do případných oddělení, které zajišťují politiku, činnosti a cíle Domu zahraničních služeb a Národní agentury pro evropské vzdělávací programy.

V Domě zahraničních služeb fungují a vzájemně spolupracují tyto odbory:

- Koordinační odbor,
- Ekonomický odbor,
- Odbor primárního vzdělávání,

- Odbor odborného vzdělávání,
- Odbor bilaterálních a multilaterálních vztahů,
- Odbor terciárního vzdělávání,
- Odbor celoživotního vzdělávání.

5.1 *Národní agentura pro evropské vzdělávací programy*

Součástí Domu zahraničních
služeb

www.naep.cz



Užívaná zkratka: NAEP

Národní agentura pro evropské vzdělávací programy (dále NAEP) je součástí Domu zahraničních služeb. Hlavním úkolem NAEP je koordinace evropských vzdělávacích programů mezinárodní spolupráce.

Národní agentura NAEP vznikla s novou řadou Programu celoživotního učení, který byl zahájen v roce 2007 a trvá do letošního roku 2013. Za tento program a ostatní programy v oblasti vzdělávání v rámci ČR je NAEP zodpovědná. Agentura je také prostředníkem při poskytování prostředků do určitých oblastí z Evropské unie.

Dalším cílem je rozšiřovat, koordinovat a vytvářet informační základnu o možnostech v Programu celoživotního učení a o vzdělávacích programech Evropské unie za pomoci pořádání konferencí, informačních seminářů, poskytování informací a konzultací k jednotlivým programům. NAEP vydává informační materiály a propaguje české školství v zahraničí.

Granty jsou určeny mateřským, základním, středním, středním odborným, vyšším odborným školám, gymnáziím, vysokým školám, univerzitám, uměleckým školám. Pro ostatní uživatele nabízí NAEP další vzdělávací a průřezové aktivity. NAEP zprostředkovává stipendijní programy, spolupracuje s MŠ, ZŠ, SŠ, VŠ, pomáhá získat granty z EU na mezinárodní vzdělávací

programy, podává informace ke grantům a pořádá konference, semináře a školení se zaměřením na vzdělání.

Národní agentura koordinuje tyto programy⁷:

➤ **Program celoživotního učení:**

- **Comenius** – program se specializuje na předškolní a školní vzdělávání. Grantovými prostředky podporuje mezinárodní spolupráci mateřských, základních a středních škol v Evropě a podporuje také spolupráci jejich zřizovatelů. Žákům starším 15 let umožňuje účastnit se studijních pobytů, stáží či kurzů. Žákům a učitelům nabízí možnost poznávat odlišné kultury, životní styly a školské systémy.
 - **Partnerství Comenius Regio** – umožňuje spolupráci a výměnu zkušeností úřadům s působností ve školním vzdělávání, školám a dalším organizacím z partnerských zemí.
 - **Individuální mobilita žáků** – umožňuje školám vysílat žáky na studium v jiné evropské zemi.
 - **Další vzdělávání pedagogických pracovníků** – prostředky na účast učitelů a dalších pracovníků na vzdělávacích akcích nebo stínování svých kolegů v zahraničí.
 - **Asistentský pobyt Comenius** – pobyt slouží pro získání praxe pro studenty nebo čisté absolventy pedagogických oborů na zahraniční hostitelské škole.
- **Erasmus** – program je zaměřen na mobilitu a spolupráci vysokoškolského vzdělávání v Evropě a také na spolupráci vysokoškolských institucí s podniky. Erasmus podporuje spolupráci vysokoškolských institucí formou intenzivních programů, multilaterálních sítí a projektů. Erasmus nabízí možnosti

⁷ Více informací o jednotlivých programech a podmínkách na webových stránkách Národní agentury pro evropské vzdělávací programy: <www.naep.cz>, na webových stránkách Domu zahraničních služeb: <www.dzs.cz>.

vysokoškolského a odborného vzdělávání v členských zemích EU a ESVO. Podmínkou je, aby vysoká škola vlastnila listinu Erasmus University Charter, která opravňuje instituci k účasti na aktivitách programu. Studentům jsou nabídnuty jak zahraniční studijní pobyty, tak možnost pracovních stáží.

- **Leonardo da Vinci** – program je zaměřen na mezinárodní spolupráci v oblasti odborného vzdělávání a přípravy. Projekty mohou realizovat nejen školy a vzdělávací organizace, ale i malé a střední podniky, profesní asociace, neziskové organizace, úřady státní, veřejné nebo městské správy a další. Přínos z projektu je nejen pro samotné účastníky (přispívá k profesnímu a osobnostnímu rozvoji účastníka), ale i pro zapojené organizace (v možnostech porovnávání a ověřování pracovních postupů používaných v zahraničí, které mohou vést k zavedení nových inovačních postupů a metod). Přínosem je možnost integrace získaných poznatků a zkušeností do vzdělávacích plánů a systému odborného vzdělávání. Mezi aktivity programu patří:
 - **Projekty mobility** – zahraniční pracovní stáže a odborné praxe osob v počátečním odborném vzdělávání, osob na trhu práce, expertů z oblasti odborného vzdělávání a přípravy.
 - **Projekty partnerství** – spolupráce na odborných tématech, výměna zkušeností a praxe.
 - **Multilaterální projekty/Přínosy inovací** – příprava a testování nových vzdělávacích materiálů, inovačních postupů a metod.
 - **ECVET** – je evropský systém kreditů pro odborné vzdělávání a přípravu, který přispívá k přenosu a uznání znalostí, dovedností a kompetencí získaných v průběhu pracovní nebo studijní stáže doma či v zahraničí. Program slouží pro zvyšování odbornosti pracovníků, k podpoře celoživotního učení, definování stáží v ČR nebo

v zahraničí, přístup do sítě spolupracujících škol a podniků podle oborů aj. Více informací na www.ecvet.cz, www.ecvet-projects.eu.

- **Grundtvig** – cílem programu je přispění k úspěšnosti motivace dospělých k celoživotnímu učení a pomoc čelit společenskému problému stárnoucí populace v Evropě. Program pro svoji úspěšnost využívá širokou evropskou spolupráci. Pořádané workshopy přispívají k rozvoji jednotlivých účastníků a i k rozvoji zapojených organizací. V rámci programu jsou pořádány i studijní cesty ve formě stáží v zahraničí.
- **SVES** – program je určený na podporu evropské spolupráce v oblasti všeobecného a odborného vzdělávání prostřednictvím týdenních studijních návštěv.
- **Průřezový program:**
 - **Evropská jazyková cena Label** – je ocenění výjimečných aktivit projektů a osobností v oblasti jazykového vzdělávání. Ocenění mohou získat organizace, jejichž aktivity v rámci vzdělávání jsou inovativní a inspirativní pro ostatní.
 - **Studijní oddělení** – pomáhá realizovat vysokoškolské studium nebo studijní, vědecké a výzkumné pobyty cizinců – stipendistů na veřejných vysokých školách v ČR. Cizinci mohou získat stipendium vlády ČR poskytované v rámci zahraniční rozvojové spolupráce k dosažení vysokoškolského vzdělání nebo stipendium v oblasti školství ke studijním, vědeckým a výzkumným pobytům.
 - **Study in Czech Republic** – aktivita zaměřená na propagaci českého vysokého školství v zahraničí. Cílem je představit zahraničním studentům nabídku vysokoškolského studia v České republice a podpořit české vysoké školy v jejich mezinárodních aktivitách.

- **Eurydice** – je evropská informační síť, jejímž cílem je usnadňovat evropskou spolupráci v oblasti vzdělávání. Síť shromažďuje, sleduje, zpracovává a následně šíří spolehlivé a snadno srovnatelné informace o vzdělávacích systémech a o vzdělávací politice v celé Evropě. Mezi hlavní výstupy sítě patří také EURYPEDIA, on-line encyklopedie evropských vzdělávacích systémů.
- **Jean Monnet** – program, který je zaměřen na podporu výuky, výzkumu a diskuse v oblasti studií evropské integrace. Vysoké školy mohou získat grant na podporu své výukové aktivity, která zvyšuje znalost a povědomí o vývoji Evropské unie mezi akademickými pracovníky, studenty a občany na celém světě. Příkladem může být poznávací cesta do Evropské unie.
- **Diseminační projekty:**
 - Inclusion,
 - QALLL.
- **Erasmus Mundus** – v rámci programu je podporována mobilita studentů a akademických pracovníků a spolupráce vysokých škol. Díky programu mohou vysoké školy navázat a realizovat v rámci „sítě“ výměnu studentů a pracovníků.
- **Tempus** – program podporuje modernizaci a reformu vysokého školství v partnerských zemích EU prostřednictvím spolupráce vysokých škol. Hlavním cílem je předávání znalostí.
- **eTwinning** – jedná se o aktivitu, která podporuje mezinárodní spolupráci učitelů a žáků ZŠ, MŠ a SŠ na dálku s využitím informačních a komunikačních technologií. Výhoda programu spočívá v možnosti zapojení všech typů škol. Příkladem je i škola pro děti se specifickými poruchami učení.
- **Euroguidance** – cílem projektu je podpora a rozvoj poradenství, převážně kariérového. Jednou z klíčových aktivit je Národní cena kariérového poradenství, při níž se oceňují a zveřejňují příklady dobré praxe a jsou

vedeny diskuse o stavu kariérového poradenství v ČR. Více informací na www.euroguidance.cz.

- **Norské fondy a fondy EHP** – Program na spolupráci škol a stipendia. Norské fondy a fondy EHP se zaměřují na podporu mobility studentů a pracovníků ve vzdělávání a na posilování mezinárodní spolupráce mezi vzdělávacími institucemi České republiky, Islandu, Lichtenštejnska a Norska. V současné době se čeká na vyjádření v pokračování programu. První fáze byla mezi roky 2004 až 2009 a byla ukončena v roce 2010. V roce 2012 probíhaly přípravné činnosti na druhou fázi programu.
- **SCIEX-NMS^{ch} Švýcarska** – Fond na stipendia – je součástí Programu švýcarsko-české spolupráce, který má za úkol snížení hospodářských a sociálních rozdílů v rámci rozšíření Evropské unie. Podpora v rámci Fondu na stipendia SCIEX-NMS^{ch} je určena doktorandům a post-doktorandům působících na českých vysokých školách a výzkumných institucích. Více informací na ww.sciex.cz a www.sciex.ch.
- **Program podpory českého kulturního dědictví v zahraničí** – program je realizován na základě usnesení vlády č. 414/2012 a zahrnuje v sobě program Krajanského vzdělávacího programu a program pro Lektoráty českého jazyka a literatury. V rámci programů jsou do zahraničí vysíláni učitelé ke krajanským komunitám. Krajané se účastní kurzu češtiny v Dobrušce a kurzu metodiky výuky češtiny v Praze.
- **European Schoolnet (EUN)** – je organizace, která podporuje využití moderních technologií ve výuce, která sdružuje více než 30 evropských zemí zastoupených pověřenými národními agenturami nebo přímo ministerstvy školství. Základní a střední školy se mohou zapojovat do evropských programů, projektů, kampaní a soutěží a sdílet svoje učební materiály a inovativní metody výuky. Více informací na www.eun.org.
- **CEEPUS** – je výměnným programem spolupráce mezi zapojenými univerzitami ze zemí střední Evropy a západního Balkánu, Rumunska, Bulharska a Moldavska. Více informací na www.ceepus.info.
- **AKTION** – program podporuje meziuniverzitní spolupráci ve vědě, vzdělávání a mobilitě v terciární sféře. Prostředky mohou české veřejné

vysoké školy získat na spolupráci formou projektu společně s oprávněnými vysokoškolskými pracovišti v Rakousku. Do podpory se mohou zapojit všechny vědní programy.

- **Akademická informační agentura (AIA)** – informuje o možnostech vzdělávání českých občanů (zejména vysokoškolských studentů, postgraduátů a pedagogů) v zahraničí. Stipendia jsou poskytována na základě mezinárodních smluv do téměř 40 zemí světa. Více informací na www.zahranici-stipendium.cz.
- a další možnosti **spolupráce**.

5.2 *Ubytovací zařízení Rezidence Dlouhá 17*

ubytovací zařízení Domu zahraničních služeb

Rezidence Dlouhá 17

Dlouhá 17, 110 00 Praha 1

www.rezidencedlouha17.cz



Rezidence Dlouhá 17 je ubytovacím zařízením Domu zahraničních služeb. Ubytovací služby, které Rezidence Dlouhá 17 nabízí, jsou zejména určeny pro hosty MŠMT a pro organizace, které MŠMT zřizuje. Mezi hosty patří často čeští a zahraniční spolupracovníci českých škol a univerzit, studenti a pedagogičtí pracovníci. Ubytovací služby jsou také určeny pro veřejnost a turisty.

Rezidence nabízí také možnost využití konferenčních prostor pro semináře, konference a jiné pracovní schůzky.

5.2.1 **Analýza hospodaření jiné činnosti - Rezidence Dlouhá 17**

Ubytovací zařízení prošlo rozsáhlou rekonstrukcí od července roku 2008 do ledna roku 2009. Vzhledem ke zvolené marketingové strategii a pracovnímu přístupu zaměstnanců vede rekonstrukce ke zvyšování využití ubytovací kapacity a také k dosažení hospodářského výsledku.

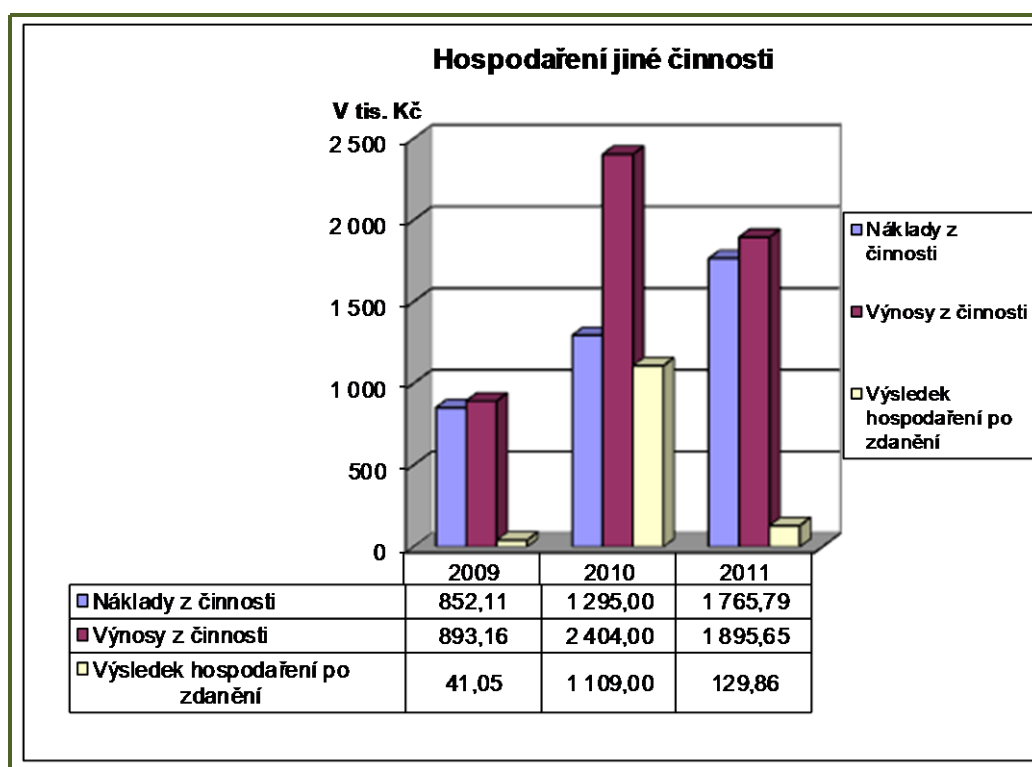
Rezidence Dlouhá 17 poskytuje ubytovací služby v rámci hlavní činnosti pro hosty resortu školství. Od 1.4.2009 byla zahájena jiná činnost, jejímž předmětem jsou ubytovací a stravovací služby v Rezidenci Dlouhá 17, které jsou nabízeny v době, kdy kapacita objektu není v rámci hlavní činnosti naplněna. Protože zřizovatel Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy využívá služeb Rezidence, poskytuje v rámci rozpočtu na kmenovou činnost Domu zahraničních služeb část dotace na provoz Rezidence. Náklady z jiné činnosti kryje Rezidence ze svých tržeb z prodeje služeb. Jiná činnost musí dosahovat dle novely zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech zlepšeného výsledku hospodaření, jinak

by ji zřizovatel musel zrušit. Jinou činnost sleduje účetní jednotka v účetnictví odděleně za pomoci střediska pro Rezidenci Dlouhá 17.

Činnost Rezidence je řízena metodickým pokynem náměstkyně Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy pro ostatní přímo řízené organizace. Příkazem ministryně je také upraveno přijímání zahraničních hostů a delegací MŠMT.

Dům zahraničních služeb je čtvrtletním plátcem DPH za Rezidenci Dlouhá 17 z jiné činnosti.

Obrázek č. 2 – Hospodaření jiné činnosti v tis. Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka č. 2 - Výsledek hospodaření z jiné činnosti za roky 2009 až 2011 v tis. Kč

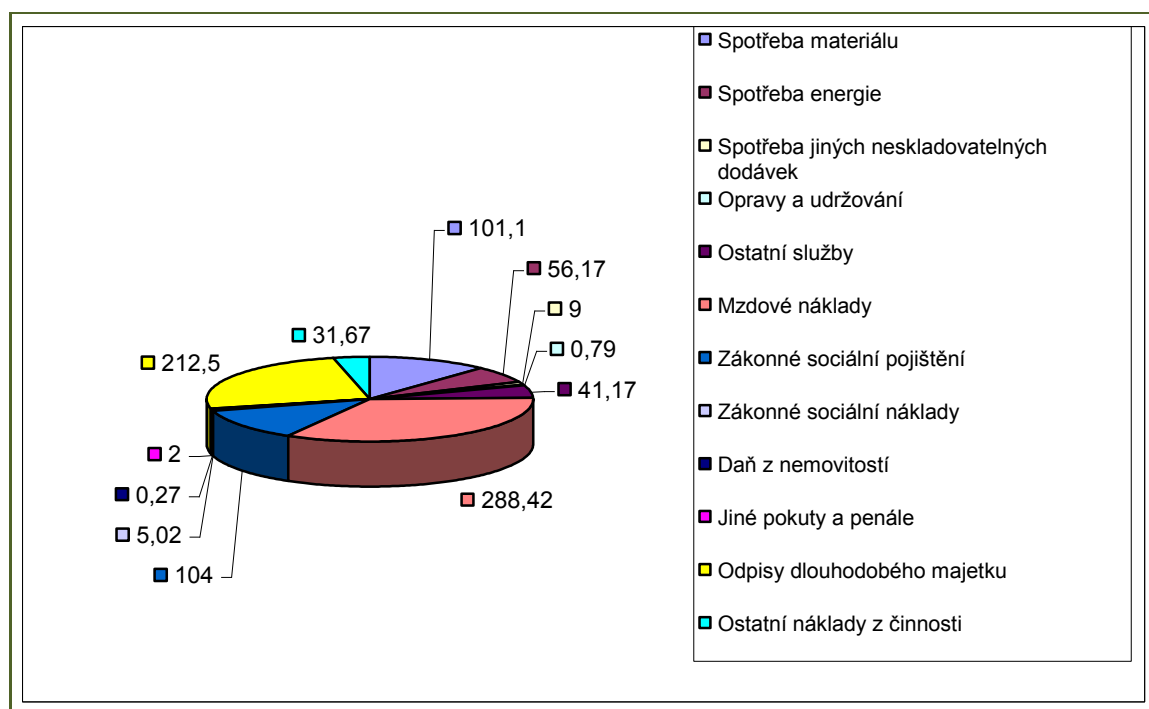
	2009	2010	2011
Výsledek hospodaření	41,05	1 109,00	129,86

Zdroj: Vlastní tvorba

Dle názorného grafu zobrazujícího hospodaření jiné činnosti a výsledku hospodaření je patrné zahájení jiné činnosti v dubnu roku 2009, kde zisk dosáhl cca 41 tis. Kč. Za rok 2010 dosáhla Rezidence poměrně vysokého výsledku hospodaření z jiné činnosti vlivem vysokých tržeb z poskytovaných služeb. V roce 2011 byl zisk z jiné činnosti oproti roku 2010 nižší z důvodu vyššího využití kapacity v rámci hlavní činnosti a vyššímu nárůstu mzdových prostředků, které musely být hrazeny z jiné činnosti, protože nebylo v rozpočtu na provoz Rezidence v rámci kmenové činnosti poskytnuto dostatečné množství peněžních prostředků. Nicméně Rezidence využívá volné kapacity s maximálním úsilím a daří se jí dosahovat výsledku hospodaření.

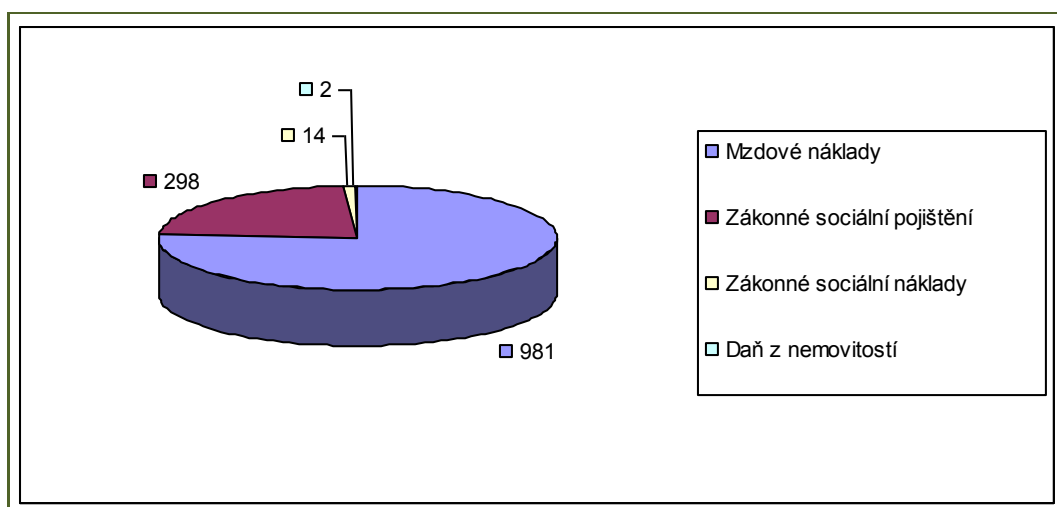
Výnosy tvoří v roce 2011 a 2010 pouze tržby z prodeje služeb. V roce 2009 jsou do výnosů zahrnuty také ostatní provozní výnosy. Struktura nákladů za jinou činnost je zobrazena v následujících grafech.

Obrázek č. 3 - Struktura nákladů za rok 2009 v tis. Kč



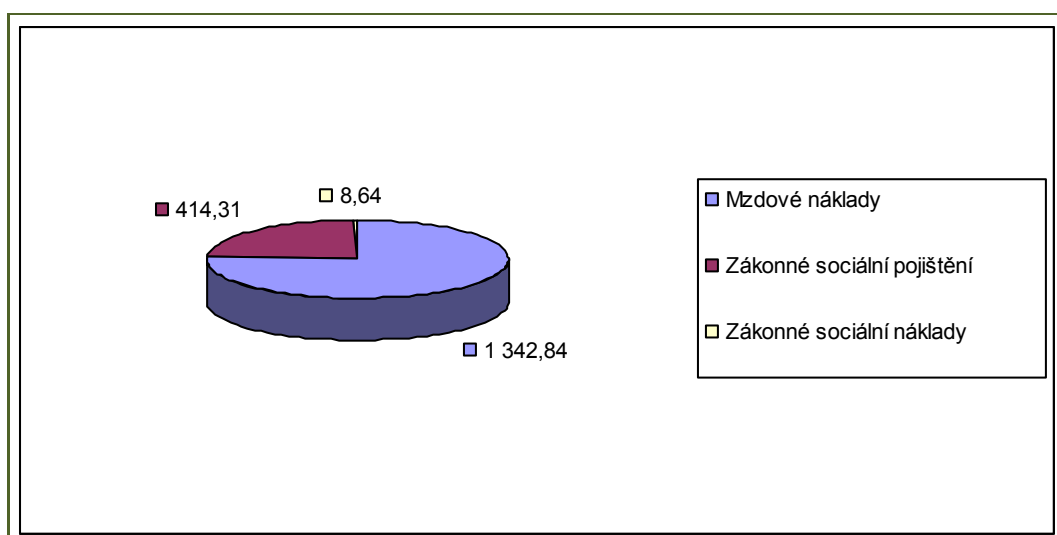
Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek č. 4 - Struktura nákladů za rok 2010 v tis. Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek č. 5 - Struktura nákladů za rok 2011 v tis. Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

6 ANALÝZA HOSPODAŘENÍ DOMU ZAHRANIČNÍCH SLUŽEB

Dům zahraničních služeb při svém hospodaření dodržuje zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů. Zřizovatelem Domu zahraničních služeb je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy.

Dle § 54, zákona č. 218/2000 Sb., hospodaří Dům zahraničních služeb s příspěvkem na provoz, s dotacemi na financování jednotlivých programů a akcí, s dotacemi na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu Evropské unie včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů a dále také s dotacemi, které slouží na úhradu provozních výdajů, které vyplývají z mezinárodních smluv, ze kterých jsou svěřeny peněžní prostředky z Finančních mechanismů.

6.1 *Vnitroorganizační směrnice*

Dům zahraničních služeb má nejen pro vedení správného a úplného účetnictví nastaveny vnitroorganizační směrnice. Vnitroorganizační směrnice upravují jak chod budovy, fungování jednotlivých agend, projektů, administraci programů, nastavení procesu výběrového řízení apod., tak jsou vytvořeny i směrnice, které se týkají účetních záznamů. Je nesmírně důležité mít nastavené směrnice, podle kterých se během účetního období postupuje a slouží jako podklad pro jednotlivé pracovníky, ale i pro kontrolní orgány. Směrnice k účetnictví jsou velice často podkladem pro veřejnoprávní kontrolu. Protože Dům zahraničních služeb hospodaří s prostředky ze státního rozpočtu, mají vnitroorganizační směrnice a správné nastavení procesů v účetnictví velký význam. Z účetních směrnic Domu zahraničních služeb uvádím pro příklad některé vypracované směrnice, podle kterých se postupuje, např. se jedná o Směrnici k evidenci majetku, Pravidla pro oběh a zpracování účetních dokladů, Účtový rozvrh, Evidenci objednávek aj. Směrnice jsou pravidelně aktualizovány, aby splňovaly povinnosti zákonů a vyhlášek.

6.2 *Účetní evidence*

Protože Dům zahraničních služeb administruje více projektů, bylo nutné nastavení správného procesu pro evidenci konkrétních položek na konkrétní projekty, programy a pro jejich správnou evidenci a možnou kontrolu. Pro zajištění identifikovatelnosti jednotlivých nákladů a výnosů jsou používána střediska a zakázky. Výjimečně jsou střediska a zakázky používány i u majetkových účtů. Jejich použití je nutné např. při odlišitelnosti rezervního fondu z ostatních titulů, konkrétního závazku na účtu dodavatelů, konkrétní přijaté platby na bankovní účet apod. Střediska jsou vytvářena a přiřazována ke konkrétním jednotlivým projektům, které jsou výše v diplomové práci jmenované a také např. podle zdroje financování středisek, kterým může být zdroj od zřizovatele, z Evropské unie nebo Finančních mechanismů. Zakázka vymezuje konkrétní účel daného nákladu, např. jestli se jedná o cestovní náklady externího či interního zaměstnance, školení, kurzové rozdíly, bankovní poplatky, kancelářský materiál a další. Tato účetní evidence je důležitá pro kontrolu výše a struktury čerpání na jednotlivé projekty, jako podklad pro zprávy předávané na MŠMT nebo Evropské komisi a pro kontrolu čerpání ze stran odpovědných pracovníků odborů, které nesou odpovědnost za jednotlivé programy.

6.3 *Základní jmění účetní jednotky*

S reformou účetnictví veřejného sektoru došlo mezi roky 2009 a 2010 k přejmenování základních dvou fondů a jejich přesunutí do základního kapitálu účetní jednotka. Z účtu 901 – Fond dlouhodobého majetku a z účtu 902 – Fond oběžných aktiv vznikl nově od roku 2010 účet 401 – Jmění účetní jednotky. Jmění účetní jednotky představuje zdroj krytí majetku organizace. Snahou je vyjádřit základní jmění jako u podnikatelských subjektů, kde se vyskytuje základní kapitál. Rozdílem je ovšem „stálost“ tohoto účtu. Základní kapitál se u podnikatelských subjektů mění minimálně, resp. ve výjimečných případech, např. snížení či zvýšení základního jmění. U příspěvkových organizací se bude jmění účetní jednotky pohybovat.

Dům zahraničních služeb využil vhodné analytiky a člení si účet 401 – Jmění účetní jednotky na 401 – Jmění účetní jednotky, 401/901 – Jmění účetní jednotky (bývalý Fond dlouhodobého majetku), 401/902 – Jmění účetní jednotky oběžných aktiv (bývalý Fond oběžných aktiv) a na 401/903 – Dotace – INSPROFIN 916.

6.4 Peněžní fondy v Domu zahraničních služeb

Reforma účetnictví veřejného sektoru v převodovém můstku mezi roky 2009 a 2010 znamenala pro peněžní fondy jejich převedení z účtové třídy 9 do účtové třídy 4 a jsou součástí vlastního kapitálu, který se skládá ze jmění účetní jednotky, fondů účetní jednotky a výsledku hospodaření.

6.4.1 Tvorba a použití rezervního fondu

Rezervní fond je od reformy veřejných financí rozdělen od 1.1.2010 na dva tituly na účet 413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření a účet 414 – Rezervní fond z ostatních titulů.

6.4.1.1 413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

Rezervní fond tvoří DZS ze zlepšeného výsledku hospodaření a to v neomezené výši. Příděl do rezervního fondu je vyčíslen po schválení zlepšeného výsledku hospodaření zřizovatelem. Dále je fond tvořen z přijatých peněžních darů.

Rezervní fond se používá k případné úhradě zhoršeného výsledku hospodaření, k úhradě sankcí, k případnému odvodu za porušení rozpočtové kázně a výši penále.

Tabulka č. 3 – Účtování rezervního fondu

Text	MD	D
Příděl ze zlepšeného hospodářského výsledku	431	413
Čerpání fondu k činnosti organizace	413	648

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

648 – Čerpání fondů

6.4.1.2 414 - Rezervní fond z ostatních titulů

Fond je tvořen ke konci kalendářního roku převedenými prostředky poskytnutými ze zahraničí v případě, že prostředky nejsou v kalendářním roce vyčerpány a mohou být převedeny a použity jako zdroj financování v následujících letech. Podmínkou pro tento převod je, že prostředky budou použity na stanovený účel. Na financování jsou tyto prostředky využity přednostně. V rezervním fondu jsou tyto prostředky sledovány odděleně členěním na střediska. Jedná se o dotace, které jsou na úhradu provozních výdajů a jsou zároveň kryty z rozpočtu Evropské unie, včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů a o dotace na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou České republice svěřeny peněžní prostředky z Finančních mechanismů.

Fond je využíván k překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady u dotací z Evropské unie a Finančních mechanismů.

Účtování o rezervním fondu z ostatních titulů je popsáno dále v diplomové práci v kapitole 6.5.3 – Dům zahraničních služeb v roli konečného příjemce.

6.4.2 Tvorba a použití fondu reprodukce majetku

Fond reprodukce majetku tvoří DZS z odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a přidělem ze zlepšeného výsledku hospodaření.

Prostředky ve fondu reprodukce majetku využívá DZS jako zdroj na financování pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a na jeho technické zhodnocení.

Tabulka č. 4 – Ukázka části účtování fondu reprodukce majetku

Text	MD	D
Odpisy majetku	551	08x
Tvorba fondu reprodukce majetku ve výši odpisů	401	416
Použití fondu reprodukce majetku při nákupu dlouhodobého majetku	416	401

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

08x – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

401 – Jmění účetní jednotky

416 – Fond reprodukce majetku

551 – Odpisy k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku

6.4.3 Tvorba a použití fondu odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření a je přednostně využíván na případné překročení prostředků na platy. Využití fondu na překročení mzdových prostředků bylo v roce 2011.

Tabulka č. 5 – Účtování fondu odměn

Text	MD	D
Příděl ze zlepšeného hospodářského výsledku	431	411
Použití fondu k úhradě překročení limitů na prostředky na platy	411	648

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

411 – Fond odměn

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

648 – Čerpání fondů

6.4.4 Tvorba a použití fondu kulturních a sociálních potřeb (FKSP)

Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen 1 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů. Tvorba fondu jde na vrub nákladů každý měsíc. K fondu kulturních a sociálních potřeb je zřízen zvláštní bankovní účet a je účetně evidován na 243 – Bankovní účet FKSP. Rozdíl mezi účtem 412 – Fond kulturních a sociálních potřeb a 243 – Bankovní účet FKSP je způsoben tvorbou FKSP z prosincových mezd, kdy fond je vytvořen v prosinci k účetní závěrce, ale přiděl na bankovní účet je proveden až v lednu po zúčtování mezd.

Tabulka č. 6 – Účtování přidělu z mezd do FKSP

Text	MD	D
Příděl z mezd do FKSP	527	412

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

412 – Fond kulturních a sociálních potřeb

527 – Zákonné sociální náklady

6.5 Transfery v Domu zahraničních služeb

Za transfer je dle Českého účetního standardu pro vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery, považováno „poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary. Za transfer se nepovažuje poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, poplatky a obdobné dávky, pokuty, penále, odvody a obdobné platby a také dotace zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku jím zřizované příspěvkové organizaci.“[8, odst. 3.1. bod a)]

Dům zahraničních služeb hospodaří se dvěma druhy transferů, u jednoho vystupuje v roli zprostředkovatele a u druhého typu v roli konečného příjemce. Pro evidenci transferů využívá účetní software a také pomocnou operativní evidenci. Rozdělení dotací podle role, ve které Dům zahraničních služeb vystupuje, je důležité pro účtování, které je v těchto dvou případech rozdílné a vychází s Českého účetního standardu pro vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery.

6.5.1 Účtování dotací od roku 2013

Aby i mezitímní účetní závěrky, které Dům zahraničních služeb předkládá jednou za čtvrtletí, podávaly věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, finanční situace a zároveň mohly být používány pro potřeby konsolidovaných výkazů za Českou republiku, provádí se ke každé mezitímní účetní závěrce úprava výnosů dle výše čerpání nákladů. Tento krok je prováděn z důvodu správné vypovídací schopnosti a nezkreslování výsledku hospodaření v mezitímních účetních závěrkách.

Změna při účtování dotací je nastavena od 1.1.2013 a využívá se pro účelově určené dotace od zřizovatele a pro dotace, u kterých je Dům zahraničních služeb konečným příjemcem.

6.5.2 Dotace od zřizovatele

Dům zahraničních služeb od svého zřizovatele dostává **dotaci na provoz**. V rámci kmenové činnosti dostává Dům zahraničních služeb finanční prostředky na vlastní provoz budovy, zajištění informačních a poradenských služeb v rámci Akademické informační agentury, zajištění podpory studia cizinců na veřejných vysokých školách v ČR, administraci Programu podpory českého kulturního dědictví, provoz ubytovny Rezidence Dlouhá 17 a další.

Tabulka č. 7 – Účtování dotace na provoz

Text	MD	D
Předpis pohledávky ke státnímu rozpočtu	346	671
Přijetí prostředků na úhradu provozních výdajů	241	346

Zdroj: Vlastní tvorba z interní směrnice Domu zahraničních služeb

Legenda:

241 – Bankovní účty

346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi

671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

Dům zahraničních služeb dostává od zřizovatele **určené účelové dotace**. Jedná se o **účelové dotace** na projekty v rámci Národní agentury pro evropské vzdělávací programy, kterými jsou projekty eTwinning, Euroguidance, Tempus, Erasmus Mundus aj., dále o **ostatní účelové prostředky** např. na projekty CEEPUS, Aktion, Evropské školy a o **ostatní prostředky** na projekty EHP/Norsko, Program Švýcarsko-české spolupráce, Grant Věda, PIAAC a další.

Tabulka č. 8 – Účtování účelových dotací

Text	MD	D
Přijatá záloha na účelově určenou dotaci	241	374/472
Čerpání různých druhů nákladů v průběhu čtvrtletí	5xx	2xx/3xx
K mezitímní účetní závěrce předpis pohledávky dle čerpání nákladů	346	671
K řádné účetní závěrce dotvoření předpisu pohledávky do výše čerpání nákladů za dané období	346	671
Zúčtování přijaté zálohy s nárokem	374/472	346
Vrácení nespotřebované části účelově určené dotace	374/472	241

Zdroj: Vlastní tvorba z interní směrnice Domu zahraničních služeb

Legenda:

241 – Bankovní účty

2xx,3xx – Různé druhy aktivních účtů

346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi

374 – Krátkodobě přijaté zálohy na transfery

472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery

5xx – Různé druhy nákladů

671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

6.5.3 Dům zahraničních služeb v roli konečného příjemce

Konečný příjemce je Dům zahraničních služeb v případě, kdy danému příjemci poskytne dotaci na základě svého rozhodnutí.

V roli konečného příjemce vystupuje Dům zahraničních služeb u transferů, které jsou poskytnuty z Evropské unie. Jedná se o transfery, které podléhají finančnímu vypořádání v jiném účetním období, než ve kterém je transfer poskytnut a tím je považován za zálohu. V druhém případě se jedná o transfery, které finančnímu vypořádání nepodléhají, např. dotace programu LLP – Program celoživotního učení.

Z důvodu konsolidace účetních výkazů za Českou republiku, vychází Dům zahraničních služeb při účtování transferů z podmínek stanovených zřizovatelem a zálohy rozlišuje na krátkodobé a dlouhodobé. Za dlouhodobou zálohu je považována dotace, která bude vypořádána za období delší než jeden rok. Při sledování dotací, které jsou přijaté z operačních programů nebo Finančních mechanismů, vychází Dům zahraničních služeb z podmínky jednotnosti sledování zálohy na dotaci a považuje ji za dlouhodobou po celou dobu trvání projektu. V současné době se jedná o projekt PIAAC, který je poskytnut z Operačního programu pro vzdělávání a konkurenceschopnost.

Dům zahraničních služeb využívá při účtování transferů podmíněné pohledávky, které vznikají a jsou zanášeny do účetnictví na základě příslušné formy rozhodnutí, kterým může být např. podpis smlouvy. Podmíněnou pohledávku eviduje Dům zahraničních služeb z důvodu evidence předpokládané pohledávky nebo příjmu v následujícím období, které již na základě rozhodnutí vzniklo. Podmíněnou pohledávku snižuje Dům zahraničních služeb postupně podle výše přijatých záloh na transfer, které mohou být i v několika splátkách.

Tabulka č. 9 - Účtování o podmíněných pohledávkách

Text	MD	Dal
Vznik podmíněné pohledávky na základě příslušné formy rozhodnutí (např.: podpis smlouvy s Evropskou komisí)	941	999
Zánik příslušné podmíněné pohledávky za Evropskou komisí po přijetí části transferu (snižováno o přijaté transfery, které mohou být spláceny i ve více splátkách)	999	941

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

941 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky

999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

V uvedené tabulce je zjednodušené účtování dotace v Domě zahraničních služeb v roli konečného příjemce s povinností vypořádání.

Tabulka č. 10 - Účtování dotace s povinností vypořádání

Text	MD	D
Příjem zálohy transferu	241	372/472
Čerpání nákladů daného projektu během roku	5xx	2xx, 3xx
K mezitímní účetní závěrce odhad čerpání dle výše nákladů	388	671
K řádné účetní závěrce dotvoření odhadu do výše 100 % nároku dle daného rozhodnutí	388	671
Převod nespotřebovaných peněžních prostředků do rezervního fondu	671	414
Použití nespotřebovaných prostředků z transferu	414	671
Vypořádání transferu po ukončení projektu – zúčtování dohadu - vznik pohledávky	346	388
Zúčtování zálohy	374/472	346
Příjem doplatku transferu	241	346

Zdroj: Vlastní tvorba z interní směrnice Domu zahraničních služeb

Legenda:

2xx, 3xx – Různé účty aktiv

241 – Bankovní účty

346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi

372 – Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

- 388 – Dohadné účty aktivní
- 414 – Rezervní fond z ostatních titulů
- 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery
- 5xx – Různé nákladové účty
- 671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

6.5.3.1 Rezervní fond z ostatních titulů

Při nespotřebování poskytnutých finančních prostředků do konce roku, ve kterém byly prostředky přijaty, je nespotřebovaná část převedena v účetní závěrce k 31.12. do rezervního fondu z ostatních titulů. Jedná se o prostředky, které vyplývají ze zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, dle § 54 odst. 1, bodů e), f), kterými jsou dotace z rozpočtu Evropské unie a dotace z Finančních mechanismů vyplývající z mezinárodních smluv na provozní výdaje. Využití rezervního fondu z ostatních titulů je v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech.

Pro potřeby evidence se nevyčerpané prostředky převedené do rezervního fondu z ostatních titulů sledují odděleně podle středisek, ke kterým peněžní prostředky patří. Peněžní prostředky v uvedeném fondu tvoří zdroj financování, který je použit v následujících letech a může být použit jen na stanovený účel. V příštím roce jsou prostředky využity do čerpání projektů přednostně.

Tabulka č. 11 - Předpis účtování rezervního fondu z ostatních titulů

Text	MD	D
Převod nespotřebovaných finančních prostředků z transferu v běžném období	671	414
Použití nespotřebovaných prostředků z transferu převedených do RF v následujícím období	414	671

Zdroj: Vlastní tvorba z interní směrnice Domu zahraničních služeb

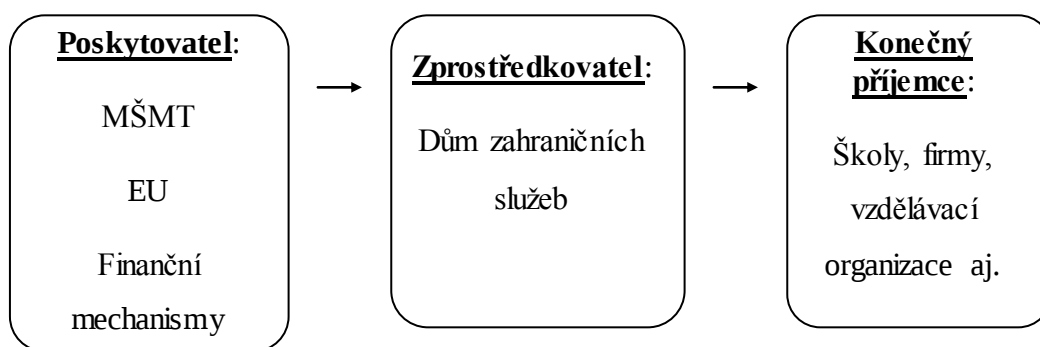
Legenda:

- 414 – Rezervní fond z ostatních titulů
- 671 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

Výsledkem zúčtování nespotřebovaných prostředků do rezervního fondu z ostatních titulů je nulový výsledek hospodaření v daném roce. Náklady na daný projekt se rovnají výnosům, resp. účtu 671 – Výnosům z transferů + případným dalším výnosům, které mohou s projektem vznikat např. připsané úroky.

6.5.4 Dům zahraničních služeb v roli zprostředkovatele

Jako zprostředkovatel vystupuje Dům zahraničních služeb u průtokových transferů, které obdrží a poskytne dále konečnému příjemci. O výši rozhoduje Dům zahraničních služeb v přenesené působnosti. Pro Dům zahraničních služeb (v roli zprostředkovatele) je poskytovatelem dotace zřizovatel (MŠMT), Evropská unie nebo je dotace poskytnuta z Finančních mechanismů.



V roli zprostředkovatele vystupuje Dům zahraničních služeb např. u projektů Erasmus, Leonardo da Vinci, Gruntvig, Comenius a další. Pro Dům zahraničních služeb je poskytovatelem v těchto typech programů Evropská unie, do budoucna by to mohly být i Finanční mechanismy. Dům zahraničních služeb účtuje i v tomto případě o podmíněných pohledávkách, jako je uvedeno v předchozí kapitole. Pro podrobnější evidenci grantů je využívána operativní evidence, ze které jsou promítány zůstatky do účetního softwaru organizace jednou měsíčně.

Pro evidenci dlouhodobých závazků je využíván dle ČÚS č. 703 – Transfery účet 458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí. Na tento účet se účtuje ve prospěch v případě přijetí zálohy (příp. doplatku) grantu z Evropské komise pro konečné příjemce. Na vrub účtu je účtováno při výplatě grantu konečnému příjemci. Případný zůstatek na účtu 458 -

Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí je při konečném zúčtování Evropské komisi vrácen.

6.6 Majetek Domu zahraničních služeb

V souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., a zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví eviduje, účtuje a odpisuje Dům zahraničních služeb majetek vedený v pomocné evidenci a účetním softwaru. Dům zahraničních služeb účtuje o dlouhodobém, o drobném dlouhodobém a o ostatním majetku. Postup účtování, evidence a oceňování majetku je upravená vnitřní směrnicí, která vychází a je v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

6.6.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje majetek, který je nehmotné povahy a jeho pořizovací cena je od 60 000,-- Kč výše a doba použitelnosti je vyšší než jeden rok. V evidenci účetní jednotky se vyskytuje jako dlouhodobý nehmotný majetek pouze software. Při nákupu dlouhodobého majetku je zároveň účtováno použití účtu 416 - Fond reprodukce majetku na stranu Má dáti a na str. Dal je použit účet 401 – Jmění účetní jednotky. Při odpisování majetku dochází ke tvorbě fondu reprodukce majetku a to ve výši odpisů, který se zaúčtuje na vrub účtu 401 – Jmění účetní jednotky a ve prospěch účtu 416 – Fond reprodukce majetku.

Dále Dům zahraničních služeb účtuje o drobném dlouhodobém nehmotném majetku, oproti podnikatelské sféře, který je účtován na účet 018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek. Jako drobný dlouhodobý nehmotný majetek eviduje účetní jednotka softwary a licence. Drobný majetek je odpisován jednorázově do nákladů na účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku a evidován na majetkovém účtu 018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek souvztažně s účtem 078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku. Na majetkovém a oprávkovém účtu je drobný majetek evidován do okamžiku vyřazení. Za drobný dlouhodobý nehmotný majetek je v Domě zahraničních služeb považován nehmotný majetek od 7 000,-- Kč do 60 000,-- Kč.

6.6.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Za dlouhodobý hmotný majetek považuje Dům zahraničních služeb majetek, který je hmotné povahy a jeho pořizovací cena dosahuje 40 000,-- Kč (neplatí pro neodpisovaný majetek) a doba použitelnosti je delší než jeden rok. Dlouhodobý hmotný majetek je evidován v účtové skupině 02x a neodpisovaný v účtové skupině 03x. Největší podíl na bilanční sumě dlouhodobých aktiv mají stavby. Celkem má Dům zahraničních služeb ve vlastnictví a odepisuje tři budovy – budovu Domu zahraničních služeb Na Poříčí, budovu Rezidence Dlouhá 17 a jeden byt v Klánovicích. Významnější položkou dlouhodobého hmotného majetku jsou samostatné movité věci, které tvoří automobily, počítače, tiskárny, apod. Za neodpisovaný majetek eviduje účetní jednotka pozemky a kulturní předměty, kterými jsou např. obrazy.

Dům zahraničních služeb účtuje o drobném dlouhodobém hmotném majetku na účtu 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek, oproti podnikatelské sféře a k němu příslušné oprávkky na 088 – Oprávkky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku. Princip účtování je stejný jako u dlouhodobého drobného nehmotného majetku a dochází také k jednorázovému odpisu na účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku. Za tento majetek účetní jednotka považuje majetek, který dosahuje hranice stanovené vyhláškou, tedy od 3 000,-- Kč včetně do 40 000,-- Kč. Jako drobný dlouhodobý hmotný majetek eviduje účetní jednotka např. nábytek, dataprojektory, externí disky, notebooky, počítače + příslušenství, elektroniku aj.

V podrozvahové evidenci eviduje Dům zahraničních služeb ostatní dlouhodobý majetek, u kterého je pro evidenci nastavena hranice významnosti u hmotného majetku od 2 000,-- Kč do 3 000,-- Kč a u nehmotného od 2 000,-- Kč do 7 000,-- Kč od roku 2013. Tento majetek účtuje Dům zahraničních služeb rovnou do nákladu na účet 501 – Spotřeba materiálu u hmotného majetku resp. na 518 – Ostatní služby u nehmotného majetku.

6.6.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek Dům zahraničních služeb neeviduje.

6.6.4 Technické zhodnocení

Dům zahraničních služeb účtuje o technickém zhodnocení, za které se považuje rekonstrukce, modernizace, nástavba, přístavba dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Pro dlouhodobý nehmotný majetek je využíván účet 044 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku a pro hmotný majetek účet 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku. V případě, že výdaj na technické zhodnocení nepřekročí stanovenou hranici u hmotného majetku částku 40 000,-- Kč a u nehmotného majetku částku 60 000,-- Kč a zároveň se nejedná o drobný dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek, je výdaj účtován přímo do nákladů na účet 501 – Spotřeba materiálu u hmotného majetku, resp. 518 – Ostatní služby u nehmotného majetku.

S novelou vyhlášky č. 410/2009 Sb. se u technického zhodnocení zhodnotí předpoklad překročení stanovené hranice i v následujících obdobích. V předchozích letech se posuzovala stanovená hranice pouze za účetní období. V případě, že je tento předpoklad dodržen, pak je výdaj na technické zhodnocení, který hranici doposud nedosahuje, k účetní závěrce převeden z účtu 044 resp. 045 na pořizovací účty dlouhodobého majetku 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek resp. 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, kde je evidován do doby zařazení do užívání. Uspořádací účty 044 a 045 musejí mít k účetní závěrce nulový zůstatek.

6.6.5 Podmínka tvorby fondu reprodukce majetku

Podle § 66 odst. 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, je vybraná účetní jednotka povinna zajistit finanční zdroje ve výši tvorby fondu. Pokud by vybraná účetní jednotka tuto podmínku nesplnila, postupuje podle jmenovaného paragrafu, který udává účetní jednotce povinnost k datu řádné účetní závěrky zajistit krytí fondu reprodukce majetku peněžními prostředky. Pokud by se tak nestalo, musí účetní jednotka snížit o tento rozdíl fond výsledkově. Vysvětlení k nezajištění krytí finančními prostředky doloží účetní jednotka k účetní závěrce.

6.7 *Novela v odpisování v Domě zahraničních služeb*

Novelou Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, která je součástí reformy veřejného sektoru, bylo nastaveno odpisování majetku jednotek veřejného sektoru. Nastavení správné metody odpisování a účtování majetku vede k zajištění správného, průkazného a úplného vedení účetnictví. Pro Dům zahraničních služeb dle stanovených podmínek standardu a vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platí změna v odpisování nejpozději k 1.1.2013.

Dům zahraničních služeb provedl úpravu průběhu odpisování v roce 2012 dle pokynů zřizovatele. Dle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, odpisuje příspěvková organizace dlouhodobý majetek, **po celou dobu používání majetku**, a to maximálně do výše jeho ocenění. Dle Českého účetního standardu č. 708 odst. 4.11. při sestavení odpisového plánu zohledňuje účetní jednotka skutečnosti, které nastanou k okamžiku vyřazení, kterou je např. nastavení hladiny významnosti pro zaúčtování zůstatkové ceny. Podle standardu se má za významnou hranici výše ocenění 5 %, pokud si účetní jednotka nestanoví jinak. Dům zahraničních služeb si stanovil hladinu významnosti stejnou s účetním standardem.

Další úpravou byl postup podle vyhlášky 435/2010 Sb., (novela k vyhlášce 410/2009 Sb.) a podle českého účetního standardu č. 708, kterým bylo provedení kategorizace majetku nejpozději k 1.1.2013, kterým se dle standardu myslí zařazení majetku do jednotlivých odpisových skupin podle přílohy č. 1 Českého účetního standardu č. 708. Pro příspěvkové organizace je nastaven v kapitole státního rozpočtu č. 333, kterým je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, rovnoměrný způsob odpisování. Pro Dům zahraničních služeb tato novela neznamenal žádnou změnu, protože účetní jednotka již podle rovnoměrného způsobu odpisovala.

Protože Dům zahraničních služeb před novelou standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku již odpisoval, postupuje se v dalším kroku podle bodu 7. 3. standardu, postup u účetních jednotek, které používaly metodu

odpisování před účinností tohoto standardu. Z bodu vyplývá postup pro vyčíslení výše oprávek po zakategorizování majetku, tak jako by byla použita doba odpisování stanovená standardem. V případě, že jsou skutečně vykazované oprávky oproti zjištěným oprávkám dle standardu vyšší, pak účetní jednotka o tomto rozdílu neučtuje. V případě, že by skutečně vykázané oprávky byly nižší oproti vypočteným oprávkám dle standardu, zaúčtuje tento rozdíl účetní jednotka dle následujícího účtovacího předpisu.

Tabulka č. 12 - Doučtování rozdílu mezi výší oprávek

Text	MD	D
Doučtování oprávek při změně metody	406	07x/08x
Vyčíslení oprávek násobených transferovým podílem	403	401

Zdroj: Vlastní tvorba

V případě, že příspěvková organizace pořídila majetek, který je odpisován, zcela nebo částečně z investičního transferu, zaúčtuje tento rozdíl násobeným transferovým podílem na Má dáti účtu 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a na str. Dal účtu 67x – Výnosy z transferu.

Legenda:

401 – Jmění účetní jednotky

403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku

406 – Oceňovací rozdíl při změně metody

07x/08x – Oprávky k příslušnému majetku

Dům zahraničních služeb po kategorizaci jednotlivého majetku do skupin podle přílohy č. 1 standardu č. 708 vyčísлил rozdílné oprávky pouze u budov, kde je v odpisovém plánu doba odpisování v letech kratší, než má stanovený standard.

6.8 Pomocný analytický přehled v Domě zahraničních služeb

Dům zahraničních služeb splnil stanovenou hranici obratu hodnoty netto aktiv za rok 2010, 2011 a musel začít od roku 2012 předávat statistický výkaz - Pomocný analytický přehled. Pro nastavení povinností, které souvisejí s předáním výkazu PAP, byl vydán Příkaz ředitelky, který se vztahoval na implementaci PAP

v DZS. Dům zahraničních služeb využívá pro zajištění povinností účetní software, který zohledňuje nové požadavky, které se týkají zjišťování údajů pro PAP. Potřebné „kódy“ pro zjištění daného pohybu či partnera byly nastaveny přímo v účtovém rozvrhu, u syntetických a analytických účtů, kde podle obsahového vymezení mohly být jednoznačně přiřazeny. V ostatních případech jsou „kódy“ přiřazovány a zadávány při zpracovávání účetních dokladů.

Obrázek č. 6 – Ukázka části výkazu PAP Domu zahraničních služeb za 1. čtvrtletí 2013

Pomocný analytický přehled Část I: Počáteční a koncové stavy a obraty na vybraných rozvahových účtech Dům zahraničních služeb, Na Poříčí 1035/4, 110 00 Praha 1, Příspěvková organizace, IČ: 61386839 Sestaveno k 31.03.2013				
AKTIVA / PASIVA	PS [01]	± MD [02]	± D [03]	KS [04]
012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	0.00	0.00	0.00	0.00
013 Software	2 003 161.00	0.00	0.00	2 003 161.00
014 Ocenitelná práva	0.00	0.00	0.00	0.00
015 Povolenky na emise a preferenční limity	0.00	0.00	0.00	0.00
018 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	2 559 404.35	36 300.00	0.00	2 595 704.35
019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek:	0.00	0.00	0.00	0.00
01901901 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku podle § 11 odst. 6b vyhlášky č. 410/2009 Sb.	0.00	0.00	0.00	0.00
01901909 Jiný ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	0.00	0.00	0.00	0.00
021 Stavby:	309 963 405.74	0.00	0.00	309 963 405.74
02102101 Byty a bytové budovy	96 569 899.10	0.00	0.00	96 569 899.10
02102102 Nebytové budovy	213 393 506.64	0.00	0.00	213 393 506.64
02102103 Technická rekultivace	0.00	0.00	0.00	0.00
02102109 Ostatní stavby	0.00	0.00	0.00	0.00
022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	15 378 697.26	98 180.00	0.00	15 476 877.26
02202201 Dopravní prostředky	2 757 014.21	0.00	0.00	2 757 014.21
02202202 Stroje, přístroje, zařízení, inventář a soubory movitých věcí	12 621 683.05	98 180.00	0.00	12 719 863.05
025 Pěstelské celky trvalých porostů	0.00	0.00	0.00	0.00
028 Drobný dlouhodobý hmotný majetek	28 494 584.30	0.00	0.00	28 494 584.30
029 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek:	0.00	0.00	0.00	0.00
02902901 Ložiska uhlí, ropy a zemního plynu	0.00	0.00	0.00	0.00
02902902 Ložiska kovových nerostů	0.00	0.00	0.00	0.00
02902903 Ložiska nekovových nerostů	0.00	0.00	0.00	0.00
02902904 Dospělá zvířata a jejich skupiny	0.00	0.00	0.00	0.00
02902905 Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku podle § 14 odst. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb.	0.00	0.00	0.00	0.00
02902909 Jiný nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	0.00	0.00	0.00	0.00
031 Pozemky	64 723 350.00	0.00	0.00	64 723 350.00
032 Kulturní předměty:	65 317.00	0.00	0.00	65 317.00
03203201 Kulturní předměty - sbírky muzejní povahy a další umělecká díla	0.00	0.00	0.00	0.00
03203202 Kulturní předměty - kulturní památky v ocenění 1 Kč (viz par. 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví)	0.00	0.00	0.00	0.00
03203209 Kulturní předměty - ostatní	65 317.00	0.00	0.00	65 317.00
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek:	0.00	0.00	0.00	0.00
04101200 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	0.00	0.00	0.00	0.00
04101300 Software	0.00	0.00	0.00	0.00
04101400 Ocenitelná práva	0.00	0.00	0.00	0.00
04101500 Povolenky na emise a preferenční limity	0.00	0.00	0.00	0.00
04101901 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku podle § 11 odst. 6b vyhlášky č. 410/2009 Sb.	0.00	0.00	0.00	0.00
04101909 Jiný nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0.00	0.00	0.00	0.00
042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek:	283 880.00	0.00	98 180.00	185 700.00
04202101 Byty a bytové budovy	0.00	0.00	0.00	0.00
04202102 Nebytové budovy	0.00	0.00	0.00	0.00
04202103 Technická rekultivace	0.00	0.00	0.00	0.00
04202109 Ostatní stavby	0.00	0.00	0.00	0.00
04202201 Dopravní prostředky	0.00	0.00	0.00	0.00
04202202 Stroje, přístroje, zařízení, inventář a soubory movitých věcí	118 680.00	0.00	98 180.00	20 500.00
04202500 Pěstelské celky trvalých porostů	0.00	0.00	0.00	0.00
04202901 Ložiska uhlí, ropy a zemního plynu	0.00	0.00	0.00	0.00
04202902 Ložiska kovových nerostů	0.00	0.00	0.00	0.00
04202903 Ložiska nekovových nerostů	0.00	0.00	0.00	0.00
04202904 Dospělá zvířata a jejich skupiny	0.00	0.00	0.00	0.00
04202905 Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku podle § 14 odst. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb.	165 200.00	0.00	0.00	165 200.00

Zdroj: Účetní výkazy Domu zahraničních služeb k mezitímní závěrce za 1. čtvrtletí 2013

K vybraným položkám musí Dům zahraničních služeb sledovat partnera aktiva/pasiva.

Obrázek č. 7 – Ukázka části výkazu PAP dle partnerů Domu zahraničních služeb za 1. čtvrtletí 2013

Část X: Počáteční a koncové stavy a obraty na vybraných rozvahových účtech v členění podle jednotlivých partnerů aktiva / pasiva Dům zahraničních služeb, Na Poříčí 1035/4, 110 00 Praha 1, Příspěvková organizace, IČ: 61386839 Sestaveno k 31.03.2013					
C. aktiva / pasiva a	Partner aktiva / pasiva b	PS [01]	Σ MD [02]	Σ D [03]	KS [04]
241	45317054	270 427 893.03	142 461 804.49	228 519 069.11	184 370 628.41
241	48136450	27 231 814.38	70 854 257.42	40 617 854.57	57 468 217.23
245	45317054	257 809.37	757 605.99	516 573.18	498 842.18
245	48136450	22 208 537.95	0.00	190 311.22	22 018 226.73
346	00022985	0.00	24 434 391.16	9 675 840.00	14 758 551.16
346	4D	0.00	8 422 502.35	8 422 502.35	0.00
347	00022985	2 000.00	533 024.05	531 024.05	0.00
374 374 02	00022985	30 970 403.00	0.00	49 708 232.00	80 678 635.00
374 374 02	4D	18 944 707.77	9 536 601.76	182 317.65	9 590 423.66
378 378 09	00023205	45.00	0.00	0.00	45.00
378 378 09	00027383	0.00	10 935.00	10 935.00	0.00
378 378 09	00216208	105.00	0.00	0.00	105.00
378 378 09	00303640	30.00	0.00	0.00	30.00
378 378 09	00378216	30.00	0.00	0.00	30.00
378 378 09	00466964	0.00	0.00	15.00	15.00
378 378 09	111	211 998.62	4 047 597.85	4 559 765.08	724 165.85
378 378 09	25443381	60.00	0.00	0.00	60.00
378 378 09	26424398	1 620.00	0.00	2 520.00	4 140.00
378 378 09	41195043	1 275.00	0.00	525.00	1 800.00
378 378 09	41832591	0.00	0.00	60.00	60.00
378 378 09	45245053	-3 510.00	0.00	0.00	-3 510.00
378 378 09	45796092	630.00	0.00	0.00	630.00
378 378 09	48036242	-27 914.00	11 240.00	0.00	-39 154.00
378 378 09	49393651	30.00	0.00	0.00	30.00
378 378 09	61385247	0.00	0.00	60.00	60.00
378 378 09	61859869	0.00	17 695.00	60 292.00	42 597.00
378 378 09	62427938	0.00	804.00	0.00	- 804.00
378 378 09	63180359	0.00	2 024.70	0.00	-2 024.70
378 378 09	AL	45.00	0.00	30.00	75.00
378 378 09	AT	30.00	0.00	0.00	30.00
378 378 09	AU	30.00	0.00	0.00	30.00
378 378 09	BE	30.00	0.00	15.00	45.00
378 378 09	CN	15.00	12 713.00	40 865.00	28 167.00
378 378 09	DE	90.00	0.00	60.00	150.00
378 378 09	DK	45.00	0.00	90.00	135.00

Zdroj: Účetní výkazy Domu zahraničních služeb k mezitímní závěrce za 1. čtvrtletí 2013

6.9 Analýza hospodaření v letech 2009 – 2011 v hlavní činnosti

6.9.1 Struktura aktiv

Aktiva Domu zahraničních služeb jsou rovnoměrně rozčleněna mezi dlouhodobá a krátkodobá aktiva.

6.9.1.1 Dlouhodobá aktiva

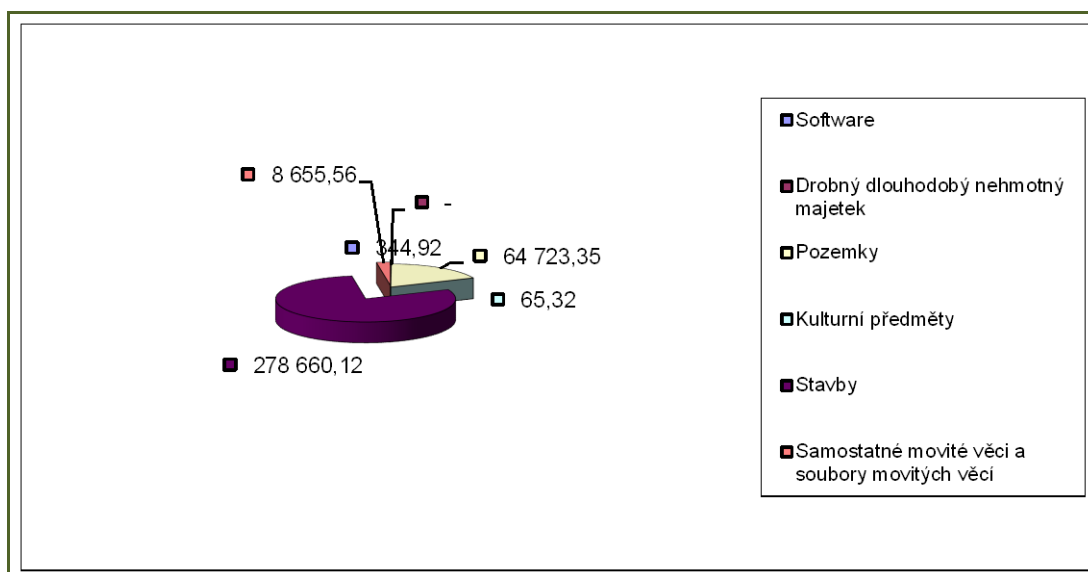
Tabulka č. 13 – Dlouhodobá aktiva v tis. Kč v netto hodnotě

	2009	2010	2011
Stálá aktiva	354 297,00	351 425,00	352 449,27
Dlouhodobý nehmotný majetek	91,00	322,00	344,92
Software	91,00	442,00	344,92
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	-120,00	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek	354 206,00	351 103,00	352 104,35
Pozemky	64 723,00	64 723,00	64 723,35
Kulturní předměty	71,00	65,00	65,32
Stavby	280 152,00	277 306,00	278 660,12
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	9 260,00	9 009,00	8 655,56
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	0,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní tvorba

Největší hodnotu dlouhodobých aktiv tvoří budovy, přibližně 80 % celkových dlouhodobých aktiv, mezi která patří budova Domu zahraničních služeb, budova Rezidence Dlouhá 17 a jeden byt v Klánovicích, který Dům zahraničních služeb pronajímá. Hodnota budov je uvedena v tabulce ve výši netto hodnoty (pořizovací cena + technická zhodnocení, ponížená o oprávky). Druhou největší položku tvoří pozemky, které se hodnotově dlouhodobě nezměnily. Na celkové hodnotě dlouhodobých aktiv tvoří minimální položky samostatné movité věci a soubory movitých věcí, software a kulturní předměty. Struktura a hodnota stálých aktiv v letech 2009 a 2011 zůstala přibližně stejná.

Obrázek č. 8 – Dlouhodobý majetek v roce 2011 v tis. Kč v netto hodnotě



Zdroj: Vlastní tvorba

6.9.1.2 Oběžná aktiva

Tabulka č. 14 – Oběžná aktiva v tis. Kč

	2009	2010	2011
Oběžná aktiva	298 552,00	297 335,00	396 969,64
Zásoby	35,00	22,00	22,13
Materiál na skladě	35,00	22,00	22,13
Krátkodobé pohledávky	6 992,00	3 811,00	71 040,12
Odběratelé	4 136,00	169,00	372,32
Krátkodobé poskytnuté zálohy	2 012,00	2 818,00	2 482,27
Pohledávky za zaměstnanci	200,00	0,00	0,00
Daň z přidané hodnoty	0,00	11,00	0,00
Jiné daně a poplatky	18,00	0,00	0,00
Náklady příštích období	173,00	143,00	259,40
Příjmy příštích období	0,00	0,00	26,78
Dohadné účty aktivní	33,00	313,00	67 607,67
Ostatní krátkodobé pohledávky	420,00	357,00	291,68
Krátkodobý finanční majetek	291 525,00	293 502,00	325 907,39
Jiné běžné účty	8 108,00	11 935,00	16 398,04
Běžné účty	281 861,00	280 178,00	307 915,43
Běžný účet FKSP	833,00	1 146,00	1 349,20
Ceniny	0,00	169,00	57,26
Peníze na cestě	632,00	-45,00	-2,00
Pokladna	91,00	119,00	189,46

Zdroj: Vlastní tvorba

Struktura oběžných aktiv se skládá ze zásob, krátkodobých pohledávek a krátkodobého finančního majetku. Mezi zásoby Domu zahraničních služeb patří pouze materiál, který tvoří malou položku na celkové sumě aktiv.

Významná změna u oběžných aktiv je v krátkodobých pohledávkách u položky odběratelů mezi roky 2009 a 2010, kde došlo k výraznému snížení hodnoty. Důvodem snížení je odpis nedobytných pohledávek. Podstatnou změnu mezi roky 2010 a 2011 zaznamenala položka dohadných účtů aktivních, kde došlo k několikanásobnému nárůstu. Důvodem byla změna účtování metodiky dotací, kdy se v roce 2011 proúčtoval odhad čerpání do rozvahových účtů na základě přijatých záloh poskytnutých z Evropské unie, které budou následující období vypořádány. Tímto krokem byl ovlivněn účet na str. Má dáti 388 – Dohadné účty aktivní a na straně Dal pasivní účet 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery.

Poslední významnou položku z oběžných aktiv tvoří z finanční části stav běžných účtů, který tvoří v letech 2009 a 2010 cca 97 % celkových oběžných aktiv. Důvodem pro vysoký zůstatek peněžních prostředků na finančních účtech účetní jednotky je velké množství financovaných grantů a na ně přijatých záloh.

6.9.1.3 Drobný dlouhodobý majetek

Drobný dlouhodobý majetek se při zařazení majetku odpisuje jednorázově do nákladů a pořizovací cena je rovna oprávkám, proto je drobný dlouhodobý majetek ve výše uvedené tabulce uveden v netto hodnotě, tedy výše pořizovací ceny se rovná výši oprávek a hodnota je v rozvaze nulová.

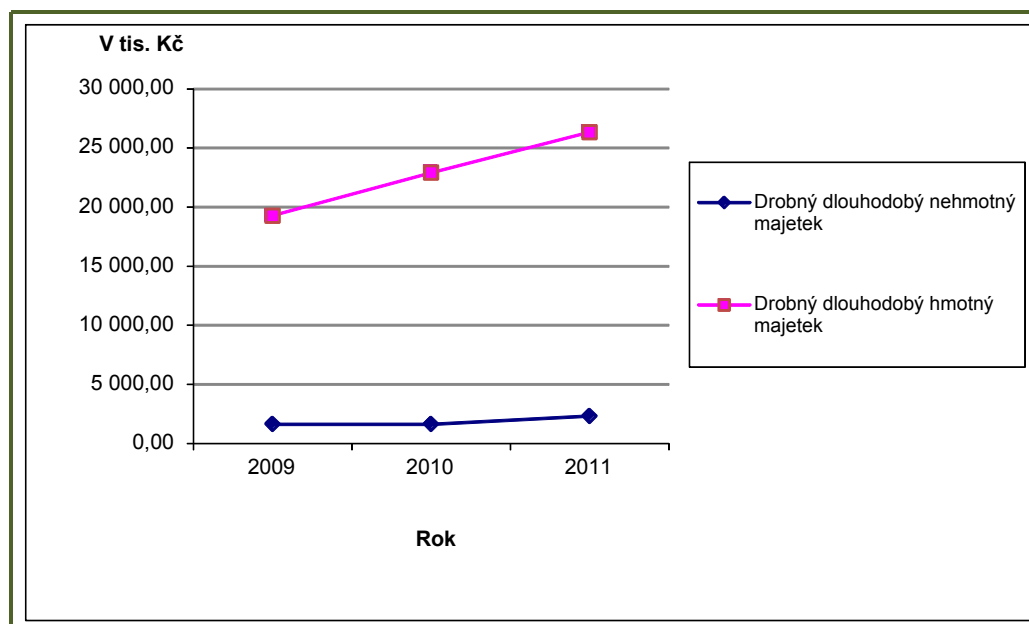
Uvádím doplňující informace o výši drobného dlouhodobého majetku v brutto hodnotě:

Tabulka č. 15 - Drobný dlouhodobý majetek v tis. Kč

	2009	2010	2011
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	1 613,68	1 624,00	2 303,04
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	19 256,27	22 895,00	26 328,27

Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek č. 9 - Vývoj hodnoty drobného dlouhodobého majetku v letech 2009 – 2011
v tis. Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

6.9.2 Struktura pasív

Tabulka č. 16 – Vlastní zdroje v tis. Kč

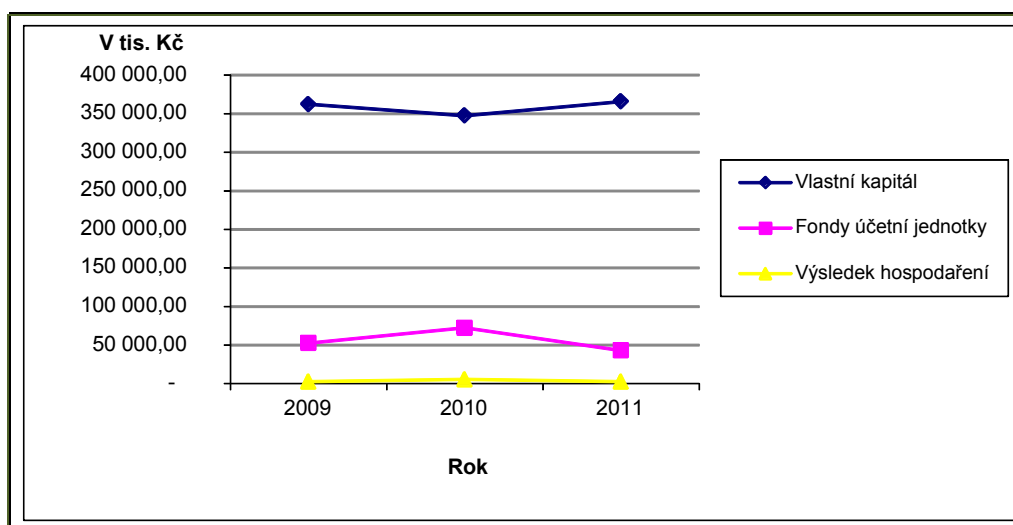
	2009	2010	2011
Vlastní zdroje	417 245,00	425 231,00	411 449,62
Vlastní kapitál	362 276,00	347 454,00	365 850,29
Jmění účetní jednotky	362 276,00	358 945,00	358 900,68
Kurzové rozdíly	0,00	-11 491,00	6 949,61
Fondy účetní jednotky	52 521,00	72 327,00	43 006,35
Fond odměn	584,00	584,00	555,57
Fond kulturních a sociální potřeb	798,00	1 206,00	1 333,44
Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	4 763,00	921,00	2 679,88
Rezervní fond z ostatních titulů	40 284,00	60 201,00	24 643,19
Fond reprodukce majetku	6 092,00	9 415,00	13 794,27
Výsledek hospodaření	2 448,00	5 450,00	2 592,98
Výsledek hospodaření běžného účetního období	353,00	5 450,00	2 592,98
Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta z minulých let	2 095,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní tvorba

Vlastní zdroj financování je rozdělen mezi vlastní kapitál, fondy účetní jednotky a výsledek hospodaření. Vlastní kapitál se skládá ze jmění účetní jednotky, které vzniklo od účetní reformy v roce 2010. V roce 2009 se jedná o sečtené původní účty 901 – Fond dlouhodobého majetku a 902 – Fond oběžných aktiv. Jmění účetní jednotky tvoří podstatnou část vlastního kapitálu.

Položka fondy účetní jednotky tvoří na celkových pasivech přibližně 10 % a na vlastních zdrojích to je cca 15 %.

Obrázek č. 10 – Vývoj vlastního kapitálu v letech 2009 až 2011 v tis. Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

Protože příspěvkové organizace nejsou zřizovány a zakládány za účelem zisku, tvoří výsledek hospodaření na vlastním kapitálu necelé jedno procento a výsledek hospodaření není předmětem hodnocení výkonnosti podniku.

Tabulka č. 17 – Cizí kapitál v tis. Kč

	2009	2010	2011
Cizí zdroje	235 604,00	223 529,00	337 969,29
Dlouhodobé závazky	0,00	0,00	232 847,50
Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	0,00	0,00	232 847,50
Krátkodobé závazky	235 604,00	223 529,00	105 121,79
Dodavatelé	1 010,00	316,00	441,96
Krátkodobé přijaté zálohy	155,00	335,00	384,33
Zaměstnanci	41,00	42,00	0,00
Jiné závazky vůči	2 837,00	4 032,00	5 523,93

zaměstnancům			
Zúčtování s institucemi SP a ZP	1 637,00	2 200,00	2 966,55
Jiné přímé daně	427,00	764,00	1 049,80
Daň z přidané hodnoty	75,00	0,00	24,49
Závazky ke státnímu rozpočtu	6,00	0,00	0,00
Přijaté zálohy na transfery	0,00	0,00	64 552,88
Výdaje příštích období	48 440,00	42 560,00	20 062,09
Výnosy příštích období	241,00	0,00	0,00
Dohadné účty pasivní	1 005,00	1 643,00	10 081,13
Ostatní krátkodobé závazky	179 730,00	171 637,00	34,63

Zdroj: Vlastní tvorba

Cizí kapitál se skládá z dlouhodobých a krátkodobých cizích zdrojů.

Dlouhodobé zdroje jsou v rozvaze od roku 2011 a tvoří je dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí. Tato změna má za důsledek rozdělení zdrojů, které v letech 2009 a 2010 bylo přibližně na 65 % vlastních zdrojů a 35 % cizích zdrojů. V roce 2011 došlo k rozdělení zdroje financování přibližně na 50 % mezi vlastní a cizí kapitál. Na účtu 458 - Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí se jedná o závazky, které vznikají z titulu grantů, ve kterých figuruje Dům zahraničních služeb jako zprostředkovatel. Poskytovatel těchto grantů je Evropská unie nebo Finanční mechanismy a Dům zahraničních služeb je zprostředkovává konečným příjemcům.

Tabulka č. 18 - Pohyb na účtu 458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

Text	MD	D
Příjem zálohy z EK na grant pro konečné příjemce	241	458
Příjem doplatku z EK na grant pro konečné příjemce		
Výplata zálohy konečným příjemcům	458	241
Konečné vyúčtování grantu – výplata doplatku		
Zúčtování grantu s EK	458	372
Vratka konečného zúčtování do EK	372	241

Zdroj: Vlastní tvorba

Legenda:

241 – Běžné účty,

372 – Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí,

458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí.

Krátkodobé cizí zdroje zaznamenaly změnu v roce 2011 u přijatých záloh na transfery, která je způsobena změnou metody účtování dotací, která je popsána výše v diplomové práci v kapitole 6.9.1.2 – Oběžná aktiva.

6.9.3 Struktura nákladů

Tabulka č. 19 – Struktura nákladů v tis. Kč

Název položky	Účet	2009	2010	2011
NÁKLADY CELKEM		154 654,54	654 422,00	662 103,92
Náklady z činnosti		152 900,71	652 604,00	660 510,76
Spotřeba materiálu	501	13 162,98	13 865,00	14 235,18
Spotřeba energie	502	1 846,57	2 285,00	1 797,80
Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	503	54,82	124,00	195,97
Opravy a udržování	511	977,00	852,00	593,35
Cestovné	512	9 909,38	12 094,00	14 237,21
Náklady na reprezentaci	513	21,88	18,00	45,81
Ostatní služby	518	34 786,83	32 150,00	40 781,21
Mzdové náklady	521	52 996,87	45 587,00	43 514,31
Zákonné sociální pojištění	524	16 664,66	14 570,00	13 616,23
Zákonné sociální náklady	527	1 173,59	792,00	751,27
Jiné sociální náklady	528	767,73	799,00	760,91
Daň z nemovitostí	532	2,24	18,00	1,22
Jiné daně a poplatky	538	9,16	0,00	3,33
Jiné pokuty a penále	542	2,50	1 068,00	0,00
Tvorba fondů	548	108,00	0,00	0,00
Odpisy dlouhodobého majetku	551	4 932,59	4 578,00	4 363,21
Tvorba a zúčtování opravných položek	556	5,12	784,00	0,00
Náklady z odepsaných pohledávek	557	0,00	2 754,00	0,00
Ostatní náklady z činnosti	549	15 478,79	520 266,00	525 613,75
Finanční náklady		1 753,83	1 818,00	1 593,16
Kurzové ztráty	563	1 753,83	1 818,00	1 593,16

Zdroj: Vlastní tvorba

Struktura nákladů dle syntetických účtů, které v účetnictví Dům zahraničních služeb využívá, je patrná z výše uvedené tabulky. Konkrétní níže uvedené typy nákladů jsou v účetnictví odděleny používáním analytických účtů:

- **spotřeba materiálu** - kancelářské potřeby, materiálové vybavení pro konference a semináře, ostatní dlouhodobý hmotný majetek, autopotřeby pro služební automobily, drobný dlouhodobý hmotný majetek, který je od

roku 2012 účtován na účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku,

- **spotřeba energie** - spotřeba elektrické energie, pohonných hmot, plynu,
- **spotřeba jiných neskladovatelných dodávek** – vodné,
- **opravy a udržování** - opravy a udržování majetku např. oprava výtahu, střechy, budovy, toalet, služebních automobilů,
- **cestovné** - jedná se o cestovní náklady na ubytování, valutové vybavení a cestovné, které se na externí zaměstnance od roku 2012 účtuje na účet 518 – Ostatní služby a je odděleno analyticky,
- **náklady na reprezentaci** - jedná se o náklady spojené s reprezentací Domu zahraničních služeb, které nejsou spojeny s konkrétním projektem, např. nákup občerstvení,
- **ostatní služby** - služby spojené s provozem budovy – nájemné, výdaje za úklid a ostrahu, pravidelné revize; dále telekomunikační služby, poštovné, kurýrní služby, přepravné, překladatelské služby, pronájem prostor při konferencích, tisk a propagace, právní služby, stočné, ostatní služby, drobný dlouhodobý nehmotný majetek, který je od roku 2012 účtován na účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku,
- **mzdové náklady** - mzdové náklady na pracovní poměry a na ostatní osobní náklady (OON) – dohody o provedení práce a pracovní činnosti,
- **zákonné sociální náklady** – tvorba FKSP, sociální náklady vynaložené na školení zaměstnanců, hygienické potřeby, příspěvek na stravování, zdravotní preventivní prohlídky,
- **tvorba fondů** - tvorba fondu k prodeji dlouhodobého majetku v roce 2011,
- **odpisy dlouhodobého majetku** - odpisy budovy Domu zahraničních služeb, Rezidence Dlouhá 17 a bytu v Klánovicích,
- **tvorba a zúčtování opravných položek** - opravné položky k pohledávkám,
- **ostatní náklady z činnosti** - cestovní pojištění osob, zákonné pojištění vozidel, pojištění majetku, haléřové vyrovnání k Rezidenci Dlouhá 17, bankovní poplatky, které jsou od roku 2012 účtovány na účet 518 – Ostatní služby.

Patrná změna nastala mezi rokem 2009 a 2010 u účtu 549 – Ostatní náklady z činnosti. Razantní navýšení účtu je důvodem změny metodiky účtování dotací. Vazba účtu je spojena i s navýšením výnosů v roce 2010 na účet 649 – Ostatní výnosy z činnosti a v roce 2011 na účtu 671 – Výnosy ústředních rozpočtů z transferu.

6.9.4 Struktura výnosů

Tabulka č. 20 – Struktura výnosů v tis. Kč

Název položky	Účet	2009	2010	2011
VÝNOSY CELKEM		157 117,65	658 763,00	662 416,11
Výnosy z činnosti		5 787,45	534 944,00	15 319,53
Výnosy z prodeje služeb	602	4 345,07	3 819,00	2 824,17
Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	646	108,00	0,00	0,00
Čerpání fondů	648	330,49	11 419,00	11 343,07
Ostatní výnosy z činnosti	649	1 003,89	519 706,00	1 152,29
Finanční výnosy		1 577,23	878,00	1 614,32
Úroky	662	50,78	378,00	137,29
Kurzové zisky	663	1 526,45	500,00	1 477,03
Výnosy z transferů		149 752,97	122 941,00	645 482,26
Výnosy ústředních rozpočtů z transferů	671	149 752,97	122 941,00	645 482,26

Zdroj: Vlastní tvorba

Struktura výnosů dle syntetických účtů je patrná z výše uvedené tabulky. V Domě zahraničních služeb vzniká pouze pár základních výnosových účtů, na které se účtují tyto druhy výnosů:

- **výnosy z prodeje služeb** - výnosy z ubytování na Rezidenci Dlouhá 17,
- **výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků** - prodej dlouhodobého majetku v roce 2011,
- **čerpání fondů** - zúčtování fondu reprodukce majetku, fondu odměn a rezervního fondu,
- **ostatní výnosy z činnosti** - nájemné bytu v Klánovicích, poskytnuté transfery z EU v roce 2010,
- **výnosy ústředních rozpočtů z transferů** - poskytnuté transfery z MŠMT, EU a Finančních mechanismů.

Patrná velká změna ve výnosech byla v roce 2010 u účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti. V tomto roce byla zavedena nová metodika účtování dotací, která se promítla na účtu 649 a od roku 2011 se dotace evidují na účtu 671 – Výnosy ústředních rozpočtů z transferů. Vazba účtu je spojena s nákladovým účtem 549 – Ostatní náklady z činnosti.

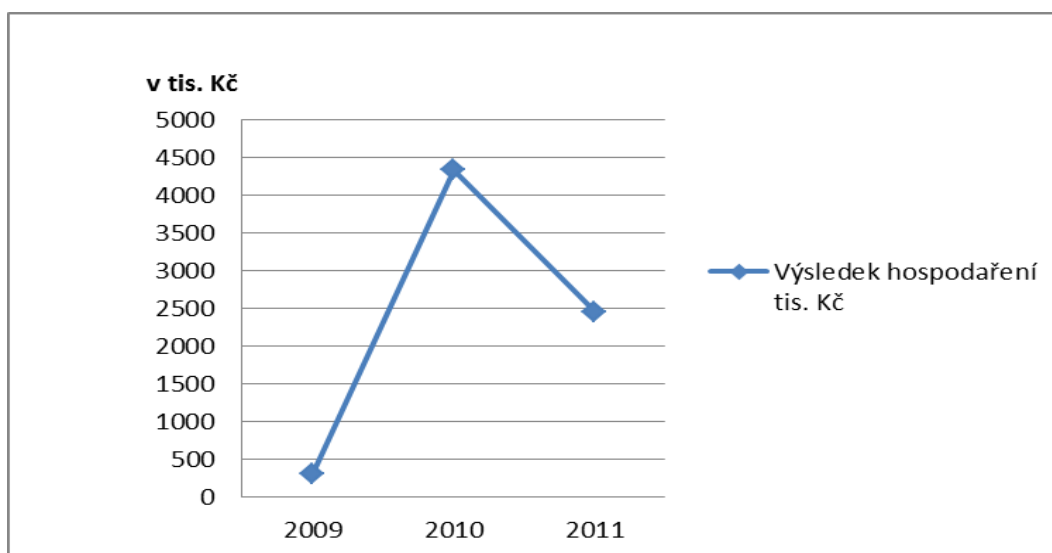
6.9.5 Výsledek hospodaření

Tabulka č. 21 - Výsledek hospodaření z hlavní činnosti v tis. Kč

	2009	2010	2011
Výsledek hospodaření z hlavní činnosti	312,19	4 341,00	2 463,11

Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek č. 11 – Vývoj výsledku hospodaření v tis. Kč v letech 2009 - 2011



Zdroj: Vlastní tvorba

Z výše uvedeného grafu je patrné kolísání výsledku hospodaření mezi roky 2009 až 2011. Jedná se pouze o výsledek hospodaření z hlavní činnosti. V roce 2012 výsledek hospodaření ještě poklesl. Nelze odhadnout předpoklad vývoje výsledku hospodaření na následující rok a zároveň to není pro organizaci důležitým ukazatelem, protože organizace není založena za účelem zisku a výsledek hospodaření není pro ni ukazatelem výkonnosti, jako je to u podnikatelských subjektů. Výše výsledku hospodaření se odvíjí z velké části od rozpočtových možností, které jsou nastaveny zřizovatelem. Při hospodaření musí

Dům zahraničních služeb respektovat novelu zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, a při dosažení zhoršeného výsledku hospodaření postupovat dle výše uvedené kapitoly v diplomové práci 4.3.2 – Zhoršený výsledek hospodaření.

6.10 *Problémy při analýze hospodaření*

Při porovnávání struktury výnosů a nákladů za roky 2009 – 2011 jsem se setkala s problémem přejmenování směrné účtové osnovy a následně účtového rozvrhu Domu zahraničních služeb. Porovnání analýzy hospodaření mezi roky nebylo možné pouze podle čísla účtu dle účtového rozvrhu, ale musela jsem porovnat také obsahovou náplň syntetických účtů. Změna názvů a čísel účtů ve směrné účtové osnově byl jedním z kroků účetní reformy veřejného sektoru, která byla promítnuta v Domě zahraničních služeb mezi rokem 2009 a rokem 2010. Pro porovnatelnost údajů jsem údaje z Výkazu zisku a ztráty za rok 2009 přiřadila k letům 2010 a 2011 podle obsahové náplně a tímto krokem není možná srovnatelnost s Výkazem zisku a ztráty za rok 2009 podle syntetických účtů.

Tabulka č. 22 - Ukázka některých změn v účtovém rozvrhu mezi roky 2009 a 2010

Název účtu	Syntetický účet	
	2009	2010
Nákladové úroky	544	562
Výnosové úroky	644	662
Kurzové ztráty	545	563
Kurzové zisky	645	663
Dary	546	543
Odpis pohledávky (v roce 2010 název Náklady z odepsaných pohledávek)	563	557
Tvorba a zúčtování opravných položek	viz. níže	556
Tvorba opravných položek	559	viz. výše
Zúčtování opravných položek	659	viz. výše
Výnosy (tržby) z prodeje služeb	602 (Tržby...)	602 (Výnosy...)
Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	651	viz. níže

Výnosy z prodeje ... majetku	viz. výše	645 (...z prodeje dl. nehmotného), 646 (...z prodeje dl. hmotného majetku bez pozemků), 647 (... z prodeje pozemků)
Dotace na provoz	659 (příspěvky a dotace na provoz)	671 (Výnosy ústředních rozpočtů z transferů)

Zdroj: Vlastní tvorba

Změny ve směrné účtové osnově nastaly i u aktiv a pasiv, kde se změna dotkla převážně fondů a jejich převedení z účtové třídy 9 – Fondy, výsledek hospodaření, dlouhodobé úvěry a půjčky, rezervy, závěrkové a podrozvahové účty do účtové třídy 4 - Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování.

Druhým problémem při porovnávání účetních výkazů byla přesnost výše, za kterou se v tu dobu výkazy odevzdávaly. Za rok 2009 byly odevzdány v tis. Kč na dvě desetinná místa. Účetní výkazy za rok 2010 byly odevzdány v tis. Kč. Účetní výkazy za rok 2011 byly již odevzdávány v Kč s přesností na dvě desetinná místa, tak jako je tomu i dnes. Pro možnost srovnání jsem zvolila výši aktiv a pasiv, nákladů a výnosů v tis. Kč na dvě desetinná místa.

7 ZÁVĚR

Cílem mé diplomové práce bylo seznámení se s příspěvkovými organizacemi, jejich hospodařením a vlivem účetní reformy ve vybraných jednotkách, která v současné době ve veřejném sektoru probíhá. Účetní reforma je zaměřena na veřejný sektor a nastavuje nová pravidla pro účetní výkaznictví vybraných účetních jednotek, kterými jsou nejen příspěvkové organizace, ale také obce, kraje a neziskové organizace. Vliv účetní reformy je pro každý typ vybrané účetní jednotky rozdílný. Cílem mé práce bylo promítnout konkrétní změny, které z reformy vyplývají pro příspěvkové organizace, na reálné účetní jednotce – **Domu zahraničních služeb**, který je příspěvkovou organizací zřízenou Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy.

Účetní reforma veřejných financí činí zásadní krok v odpisování majetku, se kterým vybrané účetní jednotky začaly odpisovat majetek a zároveň své účetní výkazy sestavují na aktuální bázi. Důsledkem reformy u vybraných účetních jednotek, které doposud neodpisovaly a vykazovaly na peněžní bázi, je dosažení vysokého záporného výsledku hospodaření. Pro Dům zahraničních služeb, příspěvkovou organizaci, která před novelou standardu odpisovala, nemá účetní reforma v tomto kroku veliký dopad. Organizace byla s tímto krokem povinna provést kategorizaci majetku a vyčíslit oprávky.

V roce 2011 začal Dům zahraničních služeb vypracovávat další povinný výkaz, kterým je Pomocný analytický přehled, který slouží pro předávání dat do Centrálního systému účetnictví státu. Protože Dům zahraničních služeb využívá pro sledování dat pro výkaz PAP účetní software, bylo pro něj největším krokem správné nastavení kódů k účtovému rozvrhu.

Dům zahraničních služeb je příspěvkovou organizací, která za zřizovatele zastává a vykonává služby spojené se vzděláváním pro žáky od základních škol až po vzdělávání třetí generace. Při plnění cíle porovnávání analýzy hospodaření Domu zahraničních služeb v letech 2009 – 2011 jsem se setkala s vysokými hodnotami dotací a nákladů na jednotlivé programy a projekty, které slouží na jejich správné zajištění a fungování. S jednotlivými programy je v rozvaze patrná

vysoká náročnost na správnou evidenci majetku, pohledávek a závazků. Protože na zajištění fungování jednotlivých programů dostává Dům zahraničních služeb dotaci přímo od zřizovatele a také hospodaří s transfery ze zahraničí z Evropské komise a z Finančních mechanismů, je nesmírně důležitá provázanost jednotlivých odborů a oddělení, které mají na starosti řízení konkrétních projektů a programů s ekonomickým odborem, který zpracovává a eviduje aktiva a pasiva, náklady a výnosy k jednotlivým projektům, provádí úhrady faktur a sleduje jednotlivá čerpání projektů. Důležitost této vazby plyne z povinnosti vést správné a úplné účetnictví za účetní jednotku. S tím je spojeno zajištění správného a přesného sledování čerpání dotací, které je úzce provázáno s rozpočtem organizace. Dle mého názoru je správně u účetní jednotky nastaveno používání středisek a zakázek k jednotlivým projektům či programům, které plní důležitou roli pro účetní evidenci a identifikovatelnost aktiv a pasiv, nákladů a výnosů ke konkrétním programům.

Nesmírná důležitost je kladena v účetní jednotce nejen na kvalitní účetní software, který dokáže splnit specifické požadavky účetní jednotky, tak na pečlivost zaměstnanců, na nastavení pravidel a podmínek fungování organizace a na vzájemnou komunikaci.

Reforma účetnictví veřejného sektoru s sebou přináší jak pozitivní tak negativní stránky. Kladně hodnotím záměr reformy, kterým je sjednocení účetního výkaznictví, jako je tomu u podnikatelských subjektů. Možnost porovnávat mezi sebou různé typy vybraných účetních jednotek. Zohledňuji také potřebu státu vykazat konsolidovaný výkaz účetnictví za Českou republiku a vyčíslit její hospodaření. Ve stavu před účetní reformou by sčítání položek u vybraných účetních jednotek bylo nesmyslné a údaje by nepodávaly věrný a poctivý obraz. Zároveň si ale myslím, že nastavení principu účtování u vybraných účetních jednotek jako u podnikatelských subjektů a vykazování výsledku hospodaření, nesplňuje správnou vypovídací schopnost údajů. Některé vybrané účetní jednotky mají specifický předmět své činnosti a v porovnání je s jinou organizací, nevidím žádný reálný zjitelný cíl. Příspěvková organizace je odkázaná na politiku a nastavení pravidel svého zřizovatele. Aby organizace

mohla plnit svoji roli a cíle, poskytuje jí zřizovatel dotace, u kterých rozhoduje o výši a o konkrétních aktivitách na které ji příspěvek poskytne. Proto může mít účetní jednotka nastavené politiky velice dobře, ale bohužel nebude „sklízet“ takové ovoce, jaké by si představovala.

Při mé analýze hospodaření Domu zahraničních služeb jsem si uvědomila změny v účetním výkaznictví, které se rok od roku pozměňují, ruší či vznikají nové. Účetní reforma stále probíhá a nelze plně zhodnotit, zda má převážně pozitivní nebo spíše negativní důsledky. Problém shledávám v jejím provedení, u kterého jsou nedomyšlené dopady a důsledky na jednotlivé vybrané jednotky a dochází k nejednoznačnému vysvětlení důležitých kroků reformy. Byly nastaveny termíny, které nejsou se současnou legislativou a stavem reformy možné splnit.

Účetní jednotka ve státní sféře je organizací, která prochází mnoha změnami a v budoucnu nás jich mnoho čeká a doufáme, že budou pro účetní výkaznictví přínosné.

8 ZDROJE

Knižní zdroje:

- [1] NOVÁKOVÁ, Štěpánka, Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách, I. díl – Účetnictví příspěvkových organizací 2. přepracované vydání, Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica 2013, ISBN 978-80-245-1923-4, 167 s.
- [2] NOVÁKOVÁ, Štěpánka, Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách, II. díl – Účetnictví organizačních složek státu a obcí, 2. přepracované vydání, Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica 2013,
- [3] NOVÁKOVÁ, Štěpánka, Účetnictví státní správy a samosprávy, 1. vydání, Vysoká škola ekonomická v Praze – Nakladatelství Oeconomica 2006, ISBN 80-245-1068-5, 231 s.
- [4] STEJSKALOVÁ, Irena, Účetnictví příspěvkových organizací, Vysoká škola ekonomická v Praze – Nakladatelství Oeconomica 2008, 2. doplněné vydání, ISBN 978-80-245-1352-2, 78 s.
- [5] SVOBODOVÁ, Jaroslava a kolektiv, ÚČTOVÁ OSNOVA A ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY pro některé vybrané účetní jednotky, Olomouc ANAG, 2013, ISBN 978-80-7263-777-5, 559 s.

Právní předpisy:

- [6] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [7] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 702 - Otevírání a uzavírání účetních knih, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [8] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery, dostupné na:

- <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [9] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 704 - Fondy účetní jednotky, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [10] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 705 - Rezervy, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [11] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 706 - Opravné položky a vyřazení pohledávek, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [12] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 707 – Zásoby, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [13] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [14] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 709 - Vlastní zdroje, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]
- [15] Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 - Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek. dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75995.html>, [on-line 12.2.2013]

- [16] Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_vf_pravpred_platna_leg_vyhlaskey2011_66550.html>,[on-line 15.1.2013]
- [17] Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů, dostupné na :
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakony_1155.html> , [on-line 10.1.2013]
- [18] Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakony_10487.html> , [on-line 15.2.2013]
- [19] Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, dostupné na:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakony_1542.html> ,[on-line 5.2.2013]
- [20] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dostupné na:< <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>> , [on-line 2.2.2013]
- [21] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dostupné na: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>> , [on-line 6.5.2013]

Internetové zdroje

- [22] Webové stránky Domu zahraničních služeb: <www.dzs.cz>
- [23] Webové stránky Národní agentury pro evropské vzdělávací programy: <www.naep.cz>
- [24] Webové stránky Programu česko-švýcarské spolupráce (SCIEX-NMSch Švýcarska): <www.sciex.cz>
- [25] Webové stránky Ministerstva financí: <www.mfcr.cz>

- [26] Webové stránky Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy:
<www.msmt.cz>
- [27] Webové stránky Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy:
<<http://www.msmt.cz/ministerstvo>> [on-line, 19.3.2012]
- [28] Webové stránky Rady pro mezinárodní standardy pro veřejný sektor, IPSASB - <<http://www.ifac.org/public-sector>>
- [29] Webové stránky Mezinárodních standardů pro veřejný sektor, IPSAS –
<www.ipsas.org>
- [30] Webové stránky Nejvyššího kontrolního úřadu <www.nku.cz>, Příručka
mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor pro rok 2008

Ostatní zdroje

- [31] Interní materiály Domu zahraničních služeb
- [32] Příručka a metodika k Pomocnému analytickému přehledu
- [33] Seminář pro Dům zahraničních služeb, příspěvková organizace, Rozpočtová
pravidla, lektorka Blanka Štefánková, ze dne 26.3.2013
- [34] Směrnice Domu zahraničních služeb – Postupy v účetnictví DZS při
úctování o dotacích, grantech a příspěvcích
- [35] Směrnice Domu zahraničních služeb – Postupy úctování a evidence majetku
- [36] Školení Novinky v účetní legislativě od 1.1.2012 pro vybrané účetní
jednotky, Institut certifikace účetních, a.s., lektor Ing. Michal Svoboda, ze
dne 22.10.2012
- [37] Školení PAP – Pomocný analytický přehled – první pomoc na poslední
chvilí, ODBORCONSULT-D, lektor Ing. Markéta Grünerová, MFČR, ze
dne 19.7.2012
- [38] Účetní materiál Domu zahraničních služeb – Účtový rozvrh v letech 2009,
2010, 2011
- [39] Účetní výkazy Domu zahraničních služeb za roky 2009, 2010, 2011

9 SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK

Seznam obrázků:

Obrázek č. 1 - Náhled přehledu výdajů státního rozpočtu dle kapitol na rok 2013	6
Obrázek č. 2 – Hospodaření jiné činnosti v tis. Kč	44
Obrázek č. 3 - Struktura nákladů za rok 2009 v tis. Kč.....	45
Obrázek č. 4 - Struktura nákladů za rok 2010 v tis. Kč.....	46
Obrázek č. 5 - Struktura nákladů za rok 2011 v tis. Kč.....	46
Obrázek č. 6 – Ukázka části výkazu PAP Domu zahraničních služeb za 1. čtvrtletí 2013.....	65
Obrázek č. 7 – Ukázka části výkazu PAP dle partnerů Domu zahraničních služeb za 1. čtvrtletí 2013	66
Obrázek č. 8 – Dlouhodobý majetek v roce 2011 v tis. Kč v netto hodnotě	68
Obrázek č. 9 - Vývoj hodnoty drobného dlouhodobého majetku v letech 2009 – 2011 v tis. Kč.....	70
Obrázek č. 10 – Vývoj vlastního kapitálu v letech 2009 až 2011 v tis. Kč.....	71
Obrázek č. 11 – Vývoj výsledku hospodaření v tis. Kč v letech 2009 - 2011	76

Seznam tabulek:

Tabulka č. 1 - Povinnost předávání výkazu Pomocného analytického přehledu ..	20
Tabulka č. 2 - Výsledek hospodaření z jiné činnosti za roky 2009 až 2011 v tis. Kč	44
Tabulka č. 3 – Účtování rezervního fondu	49
Tabulka č. 4 – Ukázka části účtování fondu reprodukce majetku.....	51
Tabulka č. 5 – Účtování fondu odměn	51
Tabulka č. 6 – Účtování přidělu z mezd do FKSP	52
Tabulka č. 7 – Účtování dotace na provoz	54
Tabulka č. 8 – Účtování účelových dotací	54
Tabulka č. 9 – Účtování o podmíněných pohledávkách	56
Tabulka č. 10 - Účtování dotace s povinností vypořádání	56
Tabulka č. 11 - Předpis účtování rezervního fondu z ostatních titulů	57
Tabulka č. 12 - Doučtování rozdílu mezi výší oprávek.....	63

Tabulka č. 13 – Dlouhodobá aktiva v tis. Kč v netto hodnotě	67
Tabulka č. 14 – Oběžná aktiva v tis. Kč.....	68
Tabulka č. 15 - Drobný dlouhodobý majetek v tis. Kč	69
Tabulka č. 16 – Vlastní zdroje v tis. Kč	70
Tabulka č. 17 – Cizí kapitál v tis. Kč	71
Tabulka č. 18 - Pohyb na účtu 458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí.....	72
Tabulka č. 19 – Struktura nákladů v tis. Kč v letech 2009 až 2011	73
Tabulka č. 20 – Struktura výnosů v tis. Kč v letech 2009 až 2011	75
Tabulka č. 21 - Výsledek hospodaření z hlavní činnosti mezi roky 2009 až 2011 v tis. Kč.....	76
Tabulka č. 22 - Ukázka některých změn v účtovém rozvrhu mezi roky 2009 a 2010.....	77