

Vysoká škola ekonomická

Fakulta financí a účetnictví

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2016

Veronika Korotvičková

Vysoká škola ekonomická

Fakulta financí a účetnictví

Katedra finančního řízení a auditingu

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Dotace v účetnictví obce
na příkladu obce Velké Hamry**

Autor bakalářské práce: Veronika Korotvičková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michal Svoboda

Rok obhajoby: 2016

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „*Dotace v účetnictví obce na příkladu obce Velké Hamry*“ jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v příloženém seznamu.

V Praze dne

Veronika Korotvičková

Poděkování:

V první řadě bych chtěla poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Michalu Svobodovi, za jeho ochotu a odborné rady.

Také bych chtěla poděkovat Ing. Janě Štancíkové, vedoucí oddělení účetní evidence na Krajském úřadě pro Liberecký kraj, za její vstřícnost a rady týkající se teorie účtování dotací.

V poslední řadě musím poděkovat zaměstnancům Městského úřadu Velké Hamry, především tajemnici Ing. Martině Vackové a pracovníkům účetního oddělení, za poskytnuté materiály.

Abstrakt:

Jak napovídá sám název, tato bakalářská práce se zabývá problematikou účtování dotací ve veřejném sektoru, konkrétně obcí. V teoretické části se nejprve seznámíme s charakteristikou obce, jejím vznikem a postavením ve veřejném sektoru. Dále se tato část věnuje financování obce, jejími možnými příjmy na fungování. Poslední kapitola teoretické části neboli účtování dotací už přímo souvisí s názvem práce a je velice důležité ji pochopit, protože na tuto kapitolu navazuje praktická část, ve které se řeší konkrétní reálné dotace.

Klíčová slova:

Dotace, obce, veřejný sektor, financování, účetnictví

Použité zkratky:

ČÚS	Český účetní standard
EU	Evropská unie
DM	dlouhodobý majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
TP	transferový podíl
SR	státní rozpočet
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
SVČ	samostatně výdělečná činnost
ESF	evropský sociální fond
FS	fond soudržnosti
MD	má dáti
D	dal

Obsah

1 Úvod	5
2 Obce v ČR.....	6
2.1 Charakteristika obce	6
2.2 Vznik současné územní samosprávy	6
2.3 Postavení obce ve veřejném sektoru	8
2.4 Působnost obcí	9
3 Financování obcí.....	11
3.1 Vymezení příjmů.....	11
3.2 Dotace.....	12
3.2.1 Charakteristika dotací	12
3.2.2 Druhy dotací	13
3.2.3 Dotace z fondů EU.....	14
4 Účtování dotací	15
4.1 Definice transferu.....	15
4.2 Základní pojmy	16
4.2.1 Poskytovatel	16
4.2.2 Příjemce.....	16
4.2.3 Zprostředkovatel	16
4.2.4 Ne/průtokový transfer	16
4.2.5 Ne/investiční transfer.	17
4.2.6 Transfer s/bez vypořádání	17

4.4 Postupy účtování	17
4.4.1 Podrozvahové účtování	17
4.4.2 Účtování bez vypořádání.....	18
4.4.3 Účtování s vypořádáním.....	20
4.4.4 Účtování zprostředkovatele	23
4.5 Transferový podíl	23
5 Praktická část	25
5.1 Město Velké Hamry	25
5.2 Financování města.....	26
5.3 Dotace ve Velkých Hamrech	27
5.3.1 Dotace č. 1 – poskytnutá	27
5.3.2 Přijaté daně	28
5.3.3 Dotace č. 2 - přijatá s vypořádáním v běžném období.....	29
5.3.4 Dotace č. 3 - přijatá s vypořádáním v následujícím období	30
5.3.5 Dotace č. 4 - přijatá investiční s vypořádáním v následujícím období	33
5.3.6 Dotace č. 5 - zprostředkovaná	35
6 Závěr	36
Seznam použité literatury	37
Seznam grafů a tabulek.....	39
Seznam příloh.....	39

1 Úvod

Dotace v účetnictví obce na příkladu obce Velké Hamry. Tímto tématem se budeme zabývat na následujících stránkách a již ze samotného názvu, bychom mohli odvodit hlavní cíl práce, což je: vysvětlení a pochopení účtování dotací.

Práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. Členění teoretické části je koncipováno od nejobecnějších informací, které je potřebné znát vzhledem k souvislostem s následujícími méně obecnými informacemi, které poté využijeme v praktické části.

V první kapitole si tedy vysvětlíme, co to vůbec obec je, proč je pro nás občany a stát důležitá. Jak vznikla, jaké je její postavení ve veřejném sektoru a s tím související i její pravomoci.

Na to hned navážeme druhou kapitolou, která řeší financování obcí. Aby obec mohla vykonávat svojí svěřenou činnost a mohla fungovat, musí mít k dispozici dostatek potřebných příjmů. A tady už se setkáváme s, pro nás velmi důležitým, pojmem dotace. Vysvětlíme si, o jaký typ příjmů se jedná, jaké druhy dotací máme a na jakou činnost (projekt) se mohou vztahovat.

Ve třetí kapitole přichází čas na vysvětlení účtování dotací, což je naším hlavním cílem. Problematikou dotací se pouze zabývá Český účetní standard č. 703 a je zde snaha tento standard převést do srozumitelnější podoby. Zabýváme se jak účtováním s pohledu příjemce, tak i poskytovatele a zprostředkovatele. Pro potřeby kompletního pochopení, jsme museli i nahlédnout do Českého účetního standardu č. 708, ve kterém je řešen transferový podíl.

Toť vše z teoretické části a následuje část praktická, jež je klíčovou kapitolou této práce. To, co jsme si vysvětlili v předchozí kapitole, aplikujeme do konkrétních dotací a porovnáme, jak odlišné je účtování v praxi od teorie. Smlouvy, rozhodnutí a účetní zápisy těchto dotací byly získány od Městského úřadu Velké Hamry. Aby byla tato část pro nás co nejvíce přínosná, uvedeme si příklady pěti dotací, kde každá má trochu jiný charakter a je o ní jinak účtováno.

2 Obce v ČR

2.1 Charakteristika obce

Zákon 128/2000 Sb. o obcích § 1, 2 charakterizuje obec takto: „*Obec je základním územním samosprávným společenstvím občanů; tvoří územní celek, který je vymezen hranicí území obce.*“, „*Obec je veřejnoprávní korporací, má vlastní majetek. Obec vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající. Obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů; při plnění svých úkolů chrání též veřejný zájem.*“

Z těchto definic můžeme vymezit tři základní znaky obce: území, občané a samospráva na území obce, kterou se budeme zabývat v kapitole 2.4.

Z druhé definice je obec chápána jako veřejnoprávní korporace, z čehož plyne její postavení vůči okolí. Je: „*reprezentantem veřejných zájmů*“ na svém území a při tom zohledňuje místní tradice. Je: „*samostatným ekonomickým subjektem*“, může vstupovat do právních vztahů, pod svým jménem a na vlastní odpovědnost. V neposlední řadě může být považována za nositele veřejné moci, protože mezi její pravomoci je také zřizování obecní policie. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 137)

2.2 Vznik současné územní samosprávy

Územní samospráva má v ČR bohatou historii již od roku 1848. Do roku 1945 se skládala z obcí, okresů, poté od roku 1945-1949 pouze národními výbory, které ale v roce 1948 byly připojeny ke státní správě. Jejich majetek byl znárodněn, jejich rozpočet se stal součástí státního rozpočtu. A tím skončila územní samospráva na našem území. Hlavními problémy veřejné správy v tehdejší komunistickém režimu byly: „*poměrně vysoká míra centralizace rozhodování, poměrně velké kompetence států, převaha malých obcí, v nichž hrozí nebezpečí alokační neefektivnosti u rozpočtových výdajů, nízká odborná úroveň pracovníků výkonných orgánů veřejné správy.*“

Tím pádem po Sametové revoluci v roce 1989 bylo tedy nutné komplexně přeorganizovat systém státní moci a obnovit tak územní samosprávu. A tak začala v Československé republice: *„reforma veřejné správy a územní samosprávy.“* (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 100)

Cílem reformy je především:

- *„obnova územní samosprávy a její oddělení od státní správy a moci“;*
- rozdělení kompetencí v rámci decentralizace;
- zvýšení informovanosti občanů;
- zkvalitnění a zefektivnění výkonu veřejné správy;
- zvýšení účinnosti veřejné kontroly a občanské kontroly;
- *„snížení přerozdělovacích procesů přes státní rozpočet“;*

(PEKOVÁ, 2011, str. 333)

- tvorba pravidel pro činnost územní samosprávy;
- *„vytvoření smíšeného modelu obecní a krajské samosprávy“;*
- zvyšování vzdělanosti pracovníků ve veřejné správě, což by mělo přispět k jejímu lepšímu fungování;
- reforma týkající se veřejných financí, tzn.: *„dotace a rozpočtové určení daní, zvážení míry daňové pravomoci územní samosprávy, zvýšení efektivnosti veřejných výdajů.“*

Většinu zmiňovaných cílů reformy se podařilo splnit. Vzniklo nové uspořádání a fungování veřejné správy. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 100)

Územní samospráva byla obnovena v roce 1990 přijetím Ústavy ČR a poté, o deset let později, byl vydán i Zákon 128/2000 Sb. o obcích zajišťující zákonné fungování a řízení obcí. Už přijetím Ústavy bylo: *„potvrzeno právo občanů na územní samosprávu.“* (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 100) *„Obce se staly základním územním samosprávným celkem. V roce 1997 byl schválen zákon o vytvoření 14 krajů jako vyšších územních samosprávných celků“*, které začaly fungovat až od roku 2001. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 126) Územní samospráva rozdělená na základní a vyšší celky se nazývá jako *„dvoustupňová územní samospráva.“* (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 100)

2.3 Postavení obce ve veřejném sektoru

Než se lépe seznámíme s postavením obce ve veřejném sektoru, jejími vlastnostmi, právy a předpoklady pro fungování, musíme si nejprve vysvětlit, co to vůbec veřejný sektor je.

Veřejný sektor je částí: „*národního hospodářství, která zabezpečuje veřejné statky pro obyvatelstvo na neziskovém principu, která je proto financována*“ ze státního rozpočtu. „*Veřejný sektor řídí a organizuje veřejná správa*“, která je dělena na státní správu a územní samosprávu. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 32 a 81) A právě územní samospráva, která je tvořena **obcemi**, městy a kraji, nás zajímá.

„*Územní samospráva je forma veřejného vládnutí a veřejné správy*“, to znamená částečnou nezávislost vůči státu. Aby tato nezávislost fungovala, musejí být vytvořeny a schváleny potřebné zákony, které vymezují vznik, funkci, strukturu, atd. územní samosprávy.

Také je důležité, aby jednotlivé články územní samosprávy samostatně rozhodovaly o svém majetku, příjmech, rozpočtu a tím tyto úkoly nespádaly pod stát. Předání určitého rozsahu státní moci na nestátní subjekt je: „významný projev demokratizace společnosti.“ (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 123 a 131) I tak nadále existuje vztah mezi územní samosprávou a státem. Stát poskytuje obcím a městům odborné rady a pomoc při zlepšení vzdělání členů správních orgánů, financuje její činnost ze státního rozpočtu a s tím souvisí i nutný dozor nad jejím hospodařením. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 153)

Územní samospráva se dělí na základní, což jsou obce a města, a vyšší neboli kraje. Obec se stává stále důležitějším článkem ve veřejné sféře, díky rozdělení kompetencí a přenesení úkolů ze státu na ni. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 119)

2.4 Působnost obcí

Jedním ze základních znaků územní samosprávy je: „*samospráva veřejných záležitostí v hranicích obce, tzn. působnost.*“ V ČR vymezuje funkce neboli působnost obce Zákon 128/2000 Sb. o obcích. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 119) Než se ale dále začnu zabývat jednotlivými druhy působnosti, je důležité si vymezit pojem působnost a pravomoc. Petr Průcha (2002, str. 12) vymezil tyto pojmy takto: „*Působnost bývá charakterizována jako okruh svěřených úkolů. Uvnitř tohoto okruhu pak subjekt působnosti realizuje svoji pravomoc, již se rozumí soubor instrumentů, nástrojů k plnění svěřených úkolů.*“

Působnost obcí se dělí na samostatnou a přenesenou. Samostatná působnost je základní, je pro obce prioritní. Je jistým znakem určité autonomie. Obec má právo na rozhodování a řízení svého území, ale také odpovědnost nést následky svých rozhodnutí. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 130 a 131)

Do samostatné působnosti patří pravomoci jako např.:

- rozvoj a úprava území obce,
- tvorba a schvalování rozpočtu obce,
- rozhodování o výši nákladů obecního úřadu a odměn členů zastupitelstva,
- přijetí úvěru, poskytnutí půjčky nebo dotace,
- založení obchodní společnosti nebo příspěvkové organizace, u které také rozhoduje o jejím zániku,
- založení obecní policie,
- vydávání obecně závazných vyhlášek.

O těchto věcech rozhoduje především zastupitelstvo obce. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 139 a 140)

Patří sem také tvorba sociálních podmínek, které souvisí s místními tradicemi a zajišťují spokojenost svých občanů (bydlení, ochrana zdraví, dopravní spojení, dostatek informovanosti, kvalitní vzdělání, kulturní rozvoj a veřejný pořádek). (REKTOŘÍK a kol., 2002, str. 22)

V samotném Zákoně o obcích v § 8 se píše: „*Pokud zvláštní zákon upravuje působnost obcí a nestanoví, že jde o přenesenou působnost obce, platí, že jde vždy o samostatnou působnost.*“

Dalším druhem působnosti obce je přenesená působnost. Takto je nazývána proto, že stát svěří část svých úkolů obcím, které mají nejbližší občanům a vědí, co občané očekávají, co požadují od státu. Přenesená působnost je oproti samostatné působnosti rozdílná a záleží zde na rozhodnutí státu, jaké další pravomoci obci svěří. Čím více je svěřených pravomocí, tím plyne více finančních prostředků ze státního rozpočtu do rozpočtu obce. (REKTOŘÍK a kol., 2002, str. 22) Získáním těchto prostředků je činnost orgánů obce podřízena a kontrolována státní správou. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2012, str. 134)

„*V přenesené působnosti obce vykonávají státní správu v rozsahu stanoveném zákony. Jedná se např. o výkon státní správy na úseku hospodaření s byty, školství, dopravy a silničního hospodářství, obrany státu, zemědělství, všeobecné vnitřní správy, energetiky, kultury atd.* (REKTOŘÍK a kol., 2002, str. 22)

Tím, že se obec zabývá nejen svojí samostatnou působností, ale i navíc přenesenou ze strany státu, jsou často orgány obcí označovány jako: „*orgány veřejné správy a územní samosprávy*“. (PEKOVÁ, PILNÝ, JETMAR, 2008, str. 95)

3 Financování obcí

Z předchozí kapitoly můžeme jednoduše obec chápat jako určité území ve státě, které si občané, lidé žijící v něm, spravují sami. Aby tato vlastní územní samospráva mohla vzniknout a řádně fungovat, je nutné vytvořit základní předpoklady pro její činnost, mezi které patří existence vlastních či získaných cizích příjmů. O jejich řádném využití rozhoduje zastupitelstvo obce. Základní orgán, který zodpovídá za hospodaření obce, za plnění úkolů, které jí zákonem byly svěřeny (samostatná působnost) a které jí stát přidělil (přenesená působnost).

3.1 Vymezení příjmů

Pro vymezení konkrétních příjmů je důležité, rozčlenit je do jednotlivých skupin podle druhu a charakteristických rysů, které nám napoví, z čeho a odkud obec finanční prostředky mohla získat. (BAKEŠ, MARKOVÁ, 1991, str. 14)

Existuje mnoho členění příjmů, Zákon 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů § 7 je například člení do těchto skupin:

- *„příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,*
- *příjmy z výsledků vlastní činnosti,*
- *příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou podle tohoto nebo jiného zákona příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila,*
- *příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je obec pověřena podle zvláštních zákonů, zejména ze správních poplatků z této činnosti, příjmy z vybraných pokut a odvodů uložených v pravomoci obce podle tohoto zákona nebo zvláštních zákonů, pokud není dále stanoveno jinak,*
- *výnosy z místních poplatků podle zvláštního zákona,*
- *výnosy daní nebo podíly na nich podle zvláštního zákona,*
- *dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,*
- *dotace z rozpočtu kraje,*

- *prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy, např. z jimi ukládaných pokut a jiných peněžních odvodů a sankcí, jestliže jsou podle zvláštních zákonů příjmem obce,*
- *přijaté peněžité dary a příspěvky,*
- *jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů obce.“*

Ze zmíněných příjmů jsou příjmy daňového a poplatkového charakteru jednou z nejvýznamnějších skupin. Jejich celý nebo částečný výnos je určen do rozpočtu obce. Celý výnos je ponechán obci z místních a správních poplatků a z daně z nemovitých věcí, již se nacházejí na území obce. U ostatních daní je přenechán určitý podíl. Jsou označovány jako sdílené daně. (MARKOVÁ, 2000, str. 75 a 76)

Druhou významnou skupinou jsou příjmy získané formou dotací, které tvoří více jak čtvrtinu celkových zdrojů obcí. A právě tato skupina příjmů je pro účely této bakalářské práce ta nejdůležitější.

3.2 Dotace

Nejprve si vysvětlíme, co jsou vůbec dotace. Čím jsou charakteristické, jaké jsou jejich druhy, odkud je lze získat a za jakých podmínek. Až poté, v další kapitole, si vysvětlíme postup jejich účtování.

3.2.1 Charakteristika dotací

Prozatím nám pro vysvětlení bude stačit, když budeme dotace chápat jako nedaňové a nenávratné příjmy, které nejen obce, ale i kraje, získávají z potřeby finanční podpory, což je znakem jisté solidarity, ale také díky určitým činnostem, které stát či jiné i zahraniční organizace podporují. Tudíž nevznikají ze zákonné povinnosti, ale z konkrétních rozhodnutí o jejich přidělení. Dotace jsou ve většině případů získány ze státního rozpočtu, státních fondů a ze strukturálních fondů Evropské unie. (MARKOVÁ, 2000, str. 98)

Pro zabezpečení systému dotací je v místních financích požadováno:

- *„nezávislost v rozhodování o použití dotace příjemcem;*
- *příjmová dostatečnost, doplnit finanční prostředky v územních rozpočtech;*
- *spravedlnost v rozdělování;*
- *plánovatelnost, alespoň ve střednědobém horizontu;*
- *jednoduchost kritérií pro poskytování dotace;*
- *motivace územní samosprávy na dobrém hospodaření;*
- *využívání i cílených grantů.“*

(PEKOVÁ, 2004, str. 291, 292)

3.2.2 Druhy dotací

Dotace můžeme dělit na běžné a kapitálové. Běžné neboli pravidelné se každým rokem opakují, zatímco kapitálové jsou výjimečné, jednorázové. Jsou většinou využívány k financování dlouhodobých potřeb. Dále je můžeme rozčlenit na účelové a neúčelové.

Účelové dotace se poskytují na konkrétní činnosti. Jejich účel, který je předem dán, musí být dodržen, jinak příjemce musí získané peněžní prostředky vrátit. Mezi běžné účelové dotace patří ty, které obec použije na zajištění úkolů přenesené působnosti. Za to kapitálové účelové dotace slouží k financování investiční výstavby (výstavba školy), k financování investic, které svým významem přesahují danou lokalitu (silnice) a k realizaci jistých programů stát. Vidíme tedy, že jsou poskytovány především na vzdělávání, zlepšení bydlení a údržbu místní komunikace. (MARKOVÁ, 2000, str. 103) Tyto dotace mohou být ze strany poskytovatele podmíněny tím, že příjemce se podílí na financování pořízené investice vlastními zdroji. Buď je stanoven rovnocenný podíl na spolufinancování anebo je stanoveno procento z celkové výše investice. Princip spolufinancování se využívá v rámci dotací ze strukturálních fondů Evropské unie na rozvojové projekty. *„Kalkulace účelových dotací poskytovaných obcím je nejčastěji založena na normách standardů a stanovení určitých druhů nákladů, ukazatele průměrných nákladů potřebných na zajištění určité služby.“*

Neúčelové (obecné) dotace jsou zpravidla nepodmíněné. Není zde vymezen jejich účel použití. Příjemce je může použít podle svého uvážení, což posiluje pravomoc a odpovědnost zastupitelstva obce za jejich hospodaření. Nastává zde ale větší riziko neefektivního použití dotace, kvůli neuváženému rozhodování. Neúčelové dotace patří ve většině případů do skupiny běžných dotací a jsou především využívány na zajištění lokálních veřejných statků. (PEKOVÁ, 2004, str. 294-6)

3.2.3 Dotace z fondů EU

Díky vstupu České republiky do Evropské unie se krajům, obcím a jimi zřizovaným organizacím naskytly další možnosti k získání peněžních prostředků. Tyto zdroje příjmů mohou mít charakter jak kapitálových, tak běžných dotací, ale zpravidla pro všechny platí, že jsou přísně účelové. (PROVAZNÍKOVÁ, 2007, str. 134) Finanční podporu lze získat na projekty, které jsou zaměřené na oblast: „*Rozvoj dopravy a dopravní infrastruktury, Ochrana životního prostředí, Rozvoj měst a obcí, Přeshraniční spolupráce, Rozvoj cestovního ruchu, Rozvoj lidských zdrojů, Zlepšování kvality služeb poskytovaných veřejnou správou a samosprávou, Podpora podnikání, Rozvoj vědy a výzkumu, atd.*“ (TAUER, ZEMÁNKOVÁ, ŠUBRTOVÁ, 2009, str. 27)

4 Účtování dotací

Už víme, co to jsou dotace. Ale pro potřeby účtování o nich si musíme vymezit pojem transfer. Transfer je skupina možných příjmů i výdajů, která obsahuje i námi zmíněné dotace. Takže vyjmenováním jednotlivých účtů a vysvětlením postupů účtování transferů si zároveň objasníme účtování dotací.

Téměř celá tato kapitola je vypracována díky informacím z ČÚS č. 703, který je zaměřen právě na problematiku transferů.

4.1 Definice transferu

ČÚS č. 703 tedy definuje transfer takto: „*transferem se rozumí 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 (...).*“

Pro lepší pochopení si trochu zjednodušeně ještě vymezíme dva pojmy proti sobě: Transfer x dotace. Transfer je tok/přenos peněz, pouhý převod z účtu na účet. Dotace je také přenos peněz, který ale navíc obsahuje různá specifika. Mezi ně patří, že k přenosu dochází díky podané žádosti a sepsání smlouvy. Jsou s tím i spojeny konkrétní podmínky týkající se použití získaných peněz. Patří sem otázky, např. na co je použit, kdy je použit, zda dochází k vyúčtování.

Tudíž pojem transfer je mnohem širší a je nadřazen pojmu dotace.

4.2 Základní pojmy

4.2.1 Poskytovatel

„Poskytovatelem je subjekt, který poskytuje transfer jeho příjemci na základě svého rozhodnutí nebo dohody s příjemcem, včetně organizační složky státu poskytující předfinancování transferu zejména z rozpočtu Evropské unie z příslušné kapitoly státního rozpočtu, nebo na základě jiného právního předpisu.“ (Český účetní standard č. 703, bod 3.1. b))

4.2.2 Příjemce

„Příjemcem je subjekt, který přijímá transfer jako konečný příjemce s cílem zejména úhrady závazku nebo pořízení aktiva.“ (Český účetní standard č. 703, bod 3.1. c))

4.2.3 Zprostředkovatel

„Zprostředkovatelem se rozumí vybraná účetní jednotka, která přijímá a poskytuje průtokový transfer.“ (Český účetní standard č. 703, bod 3.1. e))

Jako příklad můžeme dát kraj (poskytovatel), který posílá příspěvkové organizaci (příjemce) peníze přes obec (zprostředkovatel).

4.2.4 Ne/průtokový transfer

„Průtokový transfer je transfer, o jehož výši rozhoduje účetní jednotka v rámci výkonu státní správy v přenesené působnosti nebo u kterého jeho poskytovatel určil příjemce a výši transferu, a účetní jednotka je povinna poskytnout jej příjemci.“

(Český účetní standard č. 703, bod 3.1. d))

Průtokový transfer můžeme také chápat jako transfer, který příjemce získá od zprostředkovatele a ne přímo od poskytovatele. Názorný příklad jsme si uvedli výše, u popisu zprostředkovatele.

V ostatních případech jde o neprůtokový transfer.

4.2.5 Ne/investiční transfer.

„Investiční transfer je transfer, který je určen k financování dlouhodobého majetku příjemce, který tento dlouhodobý majetek pořizuje, s výjimkou drobného dlouhodobého majetku.“

(Český účetní standard č. 703, bod 3.1. f))

Dochází zde k časovému rozlišení přijatého transferu na pořízení DM a přiřazení adekvátního výnosu k příslušnému nákladu plynoucího zejm. z užívání DM, např. k odpisu. Výši tohoto adekvátního výnosu vypočítáme přes transferový podíl, kterým se budeme zabývat zvlášť v samostatné kapitole.

Neinvestiční transfery jsou všechny ostatní a jejich přijetí je zobrazeno hned ve výnosech.

4.2.6 Transfer s/bez vypořádání

Většina transferů je tzv. s vypořádáním, což znamená, že peněžní prostředky jsou poskytnuty *„před splněním povinnosti jejich vyúčtování nejpozději (však) k okamžiku provedení finančního vypořádání.“* (Český účetní standard č. 703, bod 3.4.) Před vyúčtováním se o nich účtuje jako o zálohách, jejichž velikost většinou neodpovídá konečné hodnotě transferu. Teoreticky k vypořádání transferu dochází k poslednímu dni roku, ale v praxi vypořádání může být kdykoliv, záleží, jak stanoví smlouva.

Transfer bez vypořádání znamená, že o transferu se účtuje hned jako o závazku či pohledávce, tudíž v budoucnu nemůže být zpochybněna jeho výše.

4.4 Postupy účtování

Pro upřesnění, názvy všech použitých účtů v této kapitole si můžeme dohledat v příloze č. 1 Směrná účtová osnova.

4.4.1 Podrozvahové účtování

Nejprve si vysvětlíme účtování na podrozvahových účtech pomocí ČÚS č. 701. V tomto standardu (bod 5.1.) je psáno: *„Takovéto účty se používají v případech, kdy dané skutečnosti jsou předmětem účetnictví, avšak podmínky pro zápis do hlavní knihy nejsou dosud splněny.“*

Mezi zmíněné podmínky patří okamžik schválení rozhodnutí či podpis smlouvy o budoucím přijatém nebo poskytnutém transferu. Jedná-li se o zahraniční transfer, účtuje příjemce už při podání žádosti.

Použijeme účty podmíněných pohledávek v případě příjemce nebo účty podmíněných závazků v případě poskytovatele.

999		916 nebo 956		915 nebo 955	
1)	2)		1)	2)	

Popis účetních případů:

- 1) zaúčtování u poskytovatele
- 2) zaúčtování u příjemce

Zná-li již příjemce či poskytovatel výši, okamžik nebo lhůtu transferu, je nutné provést zápis v hlavní knize, který se provádí soustavně se zápisem v knize podrozvahových účtů.

Například při účtování o pohledávce zaniká povinnost účtovat o podmíněné pohledávce.

4.4.2 Účtování bez vypořádání

4.4.2.1 Poskytovatel

V případě tohoto typu transferu poskytovatel zaúčtuje hned po podpisu smlouvy, či rozhodnutí o poskytnutí dotace do hlavní knihy vznik závazku vůči příjemci a poté, po poskytnutí transferu, dochází k odtoku peněz na účet příjemce.

571, 572 nebo 575		345, 347 nebo 349		223, 224, 231 nebo 241	
1)		2)	1)		2)

Popis účetních případů:

- 1) vznik závazku
- 2) úhrada transferu

4.4.2.2 Příjemce

Analogicky, jako u poskytovatele, i tady příjemce zaúčtuje hned po podpisu smlouvy, či rozhodnutí o přijetí dotace vznik pohledávky.

U příjemce hodně záleží na tom, zda se jedná o neinvestiční nebo investiční transfer.

1. V případě neinvestičního transferu příjemce zaúčtuje proti pohledávce vybraný výnosový účet, a pokud část transferu souvisí s jiným účetním obdobím, než je běžné, zaúčtuje tuto část na účet výnosy příštího období.
2. U investičního transferu je to trochu komplikovanější. Nejdřív příjemce zaúčtuje na účet transfery na pořízení dlouhodobého majetku. Přímo do výnosů transfer vstoupí až díky používání majetku a vybraným souvisejícím nákladům. Více o této problematice v podkapitole Transferový podíl.

Nakonec se zaúčtuje přítok peněz.

<u>344, 346 nebo 348</u>		<u>671, 672 nebo 675</u>		<u>403</u>		<u>384</u>	
1)	2)		1a)		1b)		1a)

<u>223, 223, 224, 231 nebo 241</u>	
2)	

Popis účetních případů:

- 1- a) vznik pohledávky u neinvestičního transferu
- b) vznik pohledávky u investičního transferu
- 2) příjem transferu

4.4.3 Účtování s vypořádáním

4.4.3.1 Poskytovatel

Rozdíl oproti účtování u transferu bez vypořádání je ten, že poskytovatel nejprve zaúčtuje poskytnutou zálohu na transfer proti odtoku peněz.

Až při vypořádání zaúčtuje náklad. Jedná-li se o vypořádání v běžném účetním období, kdy je také transfer poskytnut, zaúčtuje proti nákladu účet závazkový. Poté následuje zúčtování zálohy se závazkem. V této chvíli nám může vznikat buď doplatek či přeplatek. Pokud závazkový účet není nulový, dochází k doplatku. Při přeplatku zase není účet zálohy nulový.

Může ale nastat i situace, kdy k vypořádání dochází až v následujících období, tím pádem si poskytovatel nemusí být jist celé výše transferu a je lepší na konci běžného období použít spíše dohadný účet než závazkový. Při vypořádání poskytovatel nejprve zaúčtuje mezi sebou dohadný účet se závazkem, který nám udává skutečnou výši transferu, a zároveň doúčtuje náklad tak, aby hodnota dohadného účtu byla nulová a nákladové účty se rovnaly závazkovým. Dále zúčtování zálohy a řešení doplatku či přeplatku je shodné s odstavcem výše.

373 nebo 471		223, 224, 231 nebo 241		571, 572 nebo 575	
1)	4)	5b)	1)	2a)/b)	3b)
	5b)		5a)	3a)	

345, 347 nebo 349		389	
4)	2a)	3)	2b)
5a)	3)		

Popis účetních případů:

1) úhrada zálohy

2 - a) vznik závazku, vypořádání v běžném období

- b) tvorba dohadného účtu, vypořádání v následujícím období

3) zúčtování dohadného účtu se závazkem

- 3 - a) doúčtování nákladu, pokud je závazek vyšší
 - b) doúčtování nákladu, pokud je dohadný účet vyšší(operace 3 nejsou při vypořádání v běžném období)
- 4) zúčtování zálohy se závazkem
- 5 - a) úhrada doplatku
 - b) příjem přeplatku

4.4.3.2 Příjemce

U příjemce začínáme podobně jako u poskytovatele, nejprve se zaúčtuje tok peněz a s tím spojené přijaté zálohy.

Dále je to ale opět trochu složitější. Nejen, že musíme rozlišit, zda je vypořádání v běžném období, kdy je transfer přijat, či v následujících období, ale také zda se jedná o neinvestiční či investiční transfer.

1. Vypořádání v běžném období

Jako u transferu bez vypořádání příjemce zaúčtuje pohledávku proti výnosovému účtu nebo účtu transfery na pořízení dlouhodobého majetku.

Poté nadchází zúčtování zálohy s pohledávkou a i tady může vzniknout doplatek či přeplatek. Pokud pohledávkový účet není nulový, dochází k doplatku. Při přeplatku není účet zálohy nulový.

2. Vypořádání v následujících období

Stejně jako u poskytovatele, při vypořádání v následujících období si příjemce nemusí být jist přesnou výší transferu, tudíž je lepší použít dohadné položky. Příjemce tedy zaúčtuje na dohadný účet místo na pohledávkový. Při vypořádání příjemce nejprve zaúčtuje mezi sebou tento dohadný účet s pohledávkou, která nám udává skutečnou výši transferu, a zároveň doúčtuje na výnosovém účtu, nebo na účtu transfery na pořízení dlouhodobého majetku tak, aby hodnota dohadného účtu byla nulová a výnosový účet nebo účet transfery na pořízení dlouhodobého majetku se rovnal pohledávce po transferu. Postup zúčtování zálohy a řešení doplatku či přeplatku je shodné s odstavcem výše.

223, 224, 231 nebo 241		374 nebo 472		344, 346 nebo 348	
1)	5b)	4)	1)	2a. a)/a. b)	4)
5a)		5b)		3)	5a)

671, 672 nebo 675		403		388	
3b)	2a. a)	3b)	2a. b)	2b. a)/b. b)	3)
	2b. a)		2b. b)		
	3a)		3a)		

Popis účetních případů:

1) příjem zálohy

2 - a. a) vznik pohledávky u neinvestičního transferu, vypořádání v běžném období

- a. b) vznik pohledávky u investičního transferu, vypořádání v běžném období

- b. a) tvorba dohadného účtu u neinvestičního transferu, vypořádání v následujícím období

- b. b) tvorba dohadného účtu u investičního transferu, vypořádání v následujícím období

3) zúčtování dohadného účtu se pohledávkou

3 - a) doúčtování výnosu, pokud je pohledávka vyšší

- b) doúčtování výnosu, pokud je dohadný účet vyšší

(operace 3 nejsou při vypořádání v běžném období)

4) zúčtování zálohy s pohledávkou

5 - a) příjem doplatku

- b) úhrada přeplatku

4.4.4 Účtování zprostředkovatele

U tohoto, konkrétně řečeno průtokového, transferu zprostředkovatel nejprve přijme peněžní prostředky od poskytovatele a poté je pošle dál konečnému příjemci. Tím by se účty měly vynulovat.

Při účtování transferů u zprostředkovatele se používají pouze rozvahové účty, tudíž nám tyto peněžní prostředky vůbec neovlivní hospodářský výsledek.

223, 224, 231 nebo 241		375 nebo 475	
1)	2)	2)	1)

Popis účetních případů:

1) příjem peněz

2) výdaj peněz

4.5 Transferový podíl

Podle ČÚS č. 708, bod 3.1. e) transferový podíl je: „*podíl přijatého investičního transferu k pořizovací ceně tohoto majetku; v případě technického zhodnocení dlouhodobého majetku, který je odpisován, se k okamžiku zařazení tohoto technického zhodnocení do užívání nově stanoví transferový podíl jako podíl dosud časově nerozlišeného výše přijatého investičního transferu nařízení příslušného dlouhodobého majetku i na jeho technické zhodnocení, k pořizovací ceně zvýšené o technické zhodnocení a snížené o výši oprav a opravných položek k tomuto majetku k okamžiku zařazení tohoto technického zhodnocení do užívání.*“

Z definice jsme zjistili, jak se transferový podíl počítá:

TP = investiční transfer/pořizovací cena

Ale k čemu vůbec slouží? Proč je pro nás důležitý?

Pro vysvětlení použijeme ČÚS č. 709. Při popisu účtování příjemce jsme narazili na syntetický účet transfer na pořízení dlouhodobého majetku, který figuruje pouze u investičních transferů. A pomocí transferového podílu dokážeme přesně vypočítat alikvotní výši, která má být z tohoto účtu rozpuštěna do výnosů za dané účetní období. U neinvestičních transferů příjemce zaúčtuje výnos z transferu hned při podpisu smlouvy nebo vypořádání, ale zde u investičních transferů příjemce účtuje o výnosu, až když vznikají náklady vyplývající z užívání DM. Tyto náklady snižují ocenění dlouhodobého majetku a patří mezi ně například účet: 551 - Odpisy, 547 – Manka a škody, 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek, 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek, 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek.

Výši výnosu tedy příjemce vypočítá jako násobek součtu nákladů, třeba náklady na opravy DHM, souvisejících s hmotným majetkem, který byl pořízen z investičního transferu, a TP.

Pozor, pokud by se jednalo o snížení či zrušení opravné položky, příjemce zaúčtuje obráceně, protože se jedná o zvýšení ocenění dlouhodobého majetku.

403		671 nebo 672	
1)	2)	2)	1)

Popis účetních případů:

- 1) rozpuštění alikvotní výše do výnosů
- 2) dopad snížení či rozpuštění opravné položky

5 Praktická část

5.1 Město Velké Hamry

Město Velké Hamry se nachází na severu Čech, na okraji Jizerských hor a „*rozkládá se po obou stranách řeky Kamenice, která jím protéká.*“ (O městě. *Velké Hamry* [online]) Město vzniklo v roce 1914, kdy se osady Hoření Hamr a Dolení Hamr sloučily v jednu obec. „*V roce 1926 byla obec povýšena na městys a v roce 1968 na město.*“ (Tamtéž) Město se skládá ze čtyř částí, Velké Hamry I, Svárov, Velké Hamry II (Hamrska) a Bohdalovice.

Město vykonává úkony jak ve své samostatné působnosti tak přenesené. „*Při výkonu samostatné působnosti (samospráva) se město řídí pouze zákony a obecně závaznými právními předpisy vydanými ústředními orgány k jejich provedení.*“ (Tamtéž) Kvůli těmto působnostem jsou v obci zřízeny odbory stavební, finanční, sociálně-správní a technické služby.

Od 1. 1. 2003 je zřizovatelem 3 příspěvkových organizací, Mateřská škola Velké Hamry, Základní škola Velké Hamry, Základní škola Velké Hamry II. Město spadá pod okres Jablonec nad Nisou a pod správu Libereckého kraje, od kterého získává buď samo město nebo jeho příspěvkové organizace dotace.

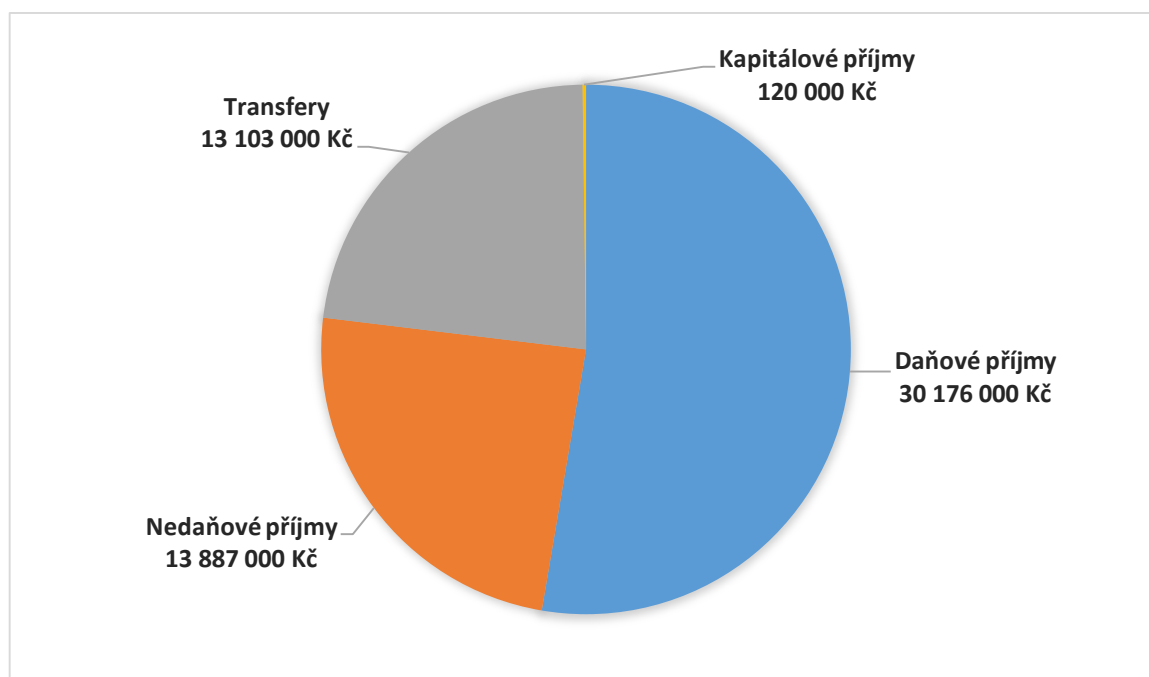
Zajímavostí města je muzeum obnovitelných zdrojů energie. Toto muzeum je vytvořeno v místní vodní elektrárně, která byla postavena roku 1907 a dodnes je zcela funkční. Návštěvníci se zde mohou seznámit s tvorbou a využitím nejen vodní energie, ale také solární, větrné a biomasy. Nachází se zde mnoho exponátů, jako jsou například různé typy turbín, zmenšenina vodního kola, různé typy žárovek, budíků a ukazatelů. Největší kuriozitou, kterou si mohou návštěvníci i vyzkoušet, je tvorba energie na rozsvícení žárovky pomocí speciálního kola. (Muzeum energie Velké Hamry. *Jedtesdetmi.cz* [online].)

Dalším známým a oblíbeným místem, nejen pro turisty ale i pro zdejší obyvatelstvo, je hora Muchov. Je to nejnápadnější hora v okolí, z níž můžeme vidět na okolní vesnice, Jizerské Hory, Krkonoše i Český ráj. Kamenitá cesta na vrchol byla vytvořena ještě před první světovou válkou. Místní pověsti vypráví o jizerskohorském duchovi Muhu, podle kterého je jméno hory odvozeno, a o ukrytém pokladu ve skalách pod vrcholem. (Turista. *Velké Hamry* [online].)

5.2 Financování města

Příjmy Velkých Hamrů, jako každé obce či města, si můžeme rozdělit do čtyř skupin. Podle Vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, máme příjmy daňové, nedaňové, kapitálové a příjmy z transferů.

Graf č. 1 – Příjmy obce v roce 2015



Zdroj: Vlastní zpracování

Z grafu můžeme vidět, že na celkových příjmech města 57 286 000 Kč zde mají největší zastoupení příjmy daňové, jejichž podíl činí 52,7%. Tyto příjmy jsou tvořeny především sdílenými daněmi, ale také poplatky vybranými obcí.

Pro naše potřeby je nejdůležitější ale skupina přijatých transferů. Její podíl na celkových příjmech činí 22,9%. Jak jsme si ale vysvětlili v předchozí kapitole, mezi transfery kromě dotací patří také různé příspěvky, granty, atd. Nás ale zajímají pouze dotace, které v roce 2015 činí dohromady 10 597 544,16 Kč, což je podíl 18,5%. Přesněji si můžeme ještě tyto přijaté dotace rozdělit na neinvestiční 4 554 879,17 Kč a investiční 6 042 664,89 Kč.

5.3 Dotace ve Velkých Hamrech

V této podkapitole se budeme zabývat vybranými dotacemi města Velké Hamry. Uvedeme si o nich základní informace a ukážeme si, jak o nich bylo zaúčtováno a eventuálně navrhneme jiné řešení. Dotace se týkají roku 2015, pro finanční vypořádání je to buď běžný, nebo následující rok. Budeme se především zabývat dotacemi přijatými, ale ukážeme si i příklad dotace poskytnuté a zprostředkované.

5.3.1 Dotace č. 1 – poskytnutá

Toto je jediný příklad dotace, kde město Velké Hamry figuruje jako poskytovatel. Tato dotace je poskytnuta z rozpočtu města pro Mateřské a dětské centrum Maják a smlouva o jejím poskytnutí je uzavřena 28. 4. 2015.

Jedná se o účelovou dotaci na realizaci stimulačního kurzu pro předškoláky v programu Maxík. Celková výše dotace činí 37 700 Kč a musí být vyčerpána do 31. 12. 2015. Použití dotace musí být doloženo formou závěrečného vyúčtování a kopiemi účetních dokladů (faktury). Nevyčerpanou část dotace je příjemce povinen vrátit poskytovateli.

Tabulka č. 1 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů - chybné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
5. 5. 2015			
Úhrada poskytnuté dotace	37 700	572	231

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Velké Hamry zaúčtovaly tuto dotaci pouze jedním zápisem, což je ale chybné. Nejen, že neúčtovaly na podrozvahových účtech, ale v samotné smlouvě se píše, že má dojít k závěrečnému vyúčtování. Takže by mělo být zaúčtováno jako o poskytnuté dotaci s vypořádáním, jehož postup jsme si vysvětlili v předchozí kapitole.

Tabulka č. 2 - Správné zaúčtování

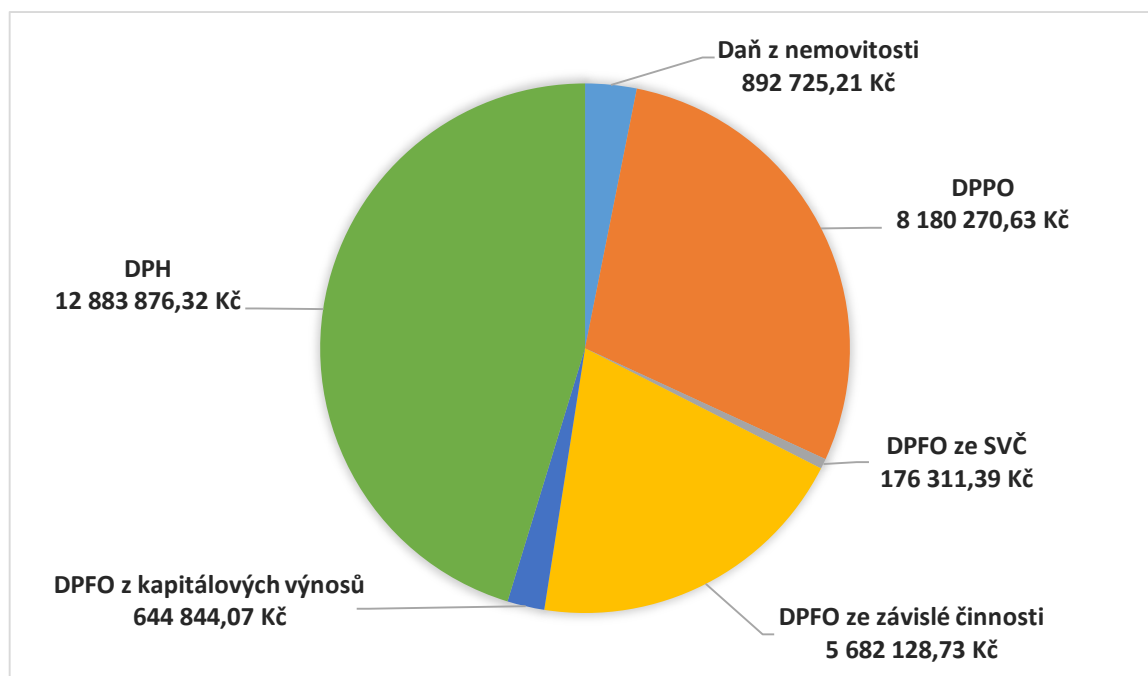
Popis účetního případu	Částka	MD	D
X. X. 2015			
PODR – Schválení dotace	37 700	999	916
5. 5. 2015			
Úhrada zálohy	37 700	373	231
PODR – Zrušení zápisu na podrozvaze	37 700	916	999
31. 12. 2015			
Vypořádání – vznik závazku	37 700	572	345
Zúčtování zálohy se závazkem	37 700	345	373

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3.2 Přijaté daně

Jako druhý příklad máme přijaté daně od finančního úřadu. Daně nejsou přímo dotací, patří mezi příjmy, které se nazývají nezpochybnitelné. Tento příklad jsme vybrali proto, že se o těchto daních účtuje stejným způsobem jako o přijaté dotaci bez vypořádání, pouze s rozdílem použití jiných syntetických účtů.

Graf č. 2 – Přijaté sdílené daně



Zdroj: Vlastní zpracování

Celkem přijaté sdílené daně obce činí 28 460 156,35 Kč a výčet jednotlivých typů a jejich výši, jak se podílely na celkové hodnotě, vidíme v grafu. Postup účtování je u všech stejný, pouze je rozdíl jaký výnosový účet se použije. U DPH účet 682, DPPO účet 682, dani z nemovitosti 686 a DPFO účet 681, na které si účtování ukážeme.

Tabulka č. 3 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – správné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
8. 1. 2015			
Přijetí DPFO	271 757,52	319	681
Zúčtování pohledávky se sdílených daní	271 757,52	231	319
22. 1. 2015			
Přijetí DPFO	391 322,08	319	681
Zúčtování pohledávky se sdílených daní	391 322,08	231	319

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Z tabulky vidíme, že sdílené daně obce získávají dvakrát v každém měsíci.

5.3.3 Dotace č. 2 - přijatá s vypořádáním v běžném období

Naší další dotací je přijatá neinvestiční dotace ze státního rozpočtu ČR, která je určena na projekt Asistent prevence kriminality.

Tento projekt vede ke snižování kriminality, omezování příležitosti k páchání trestné činnosti, zvyšování rizika dopadení pachatele a s tím souvisí, že přispívá ke zvyšování pocitu bezpečí občanů. Dotace je poskytnuta na bankovní účet kraje nebo hl. města Prahy a je poukázána konečnému příjemci, takže se jedná o průtokovou dotaci, kde zprostředkovatelem jsou krajské úřady. Na projekt jsou získány prostředky v hodnotě 430 000 Kč, rozhodnutí o přidělení je dne 19. 5. 2015, k finančnímu vypořádání musí dojít do 31. 12. 2015 a nevyužité peněžní prostředky se musí vrátit na účet krajského úřadu do 15. 12. 2015 s avízem o vrátce části dotace.

Podmínkou u této dotace je nutný vlastní podíl příjemce a to 10% z celkových nákladů projektu.

Tabulka č. 4 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů - chybné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
17. 6. 2015			
PODR – Schválení dotace	430 000	942	999
Přijetí dotace	430 000	231	672
14. 12. 2015			
PODR – Zrušení zápisu na podrozvaze	430 000	999	942
Vrácení nevyčerpané dotace	8 000	672	231

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Velké Hamry zaúčtovaly tuto dotaci zcela chybně. Zaprvé se podrozvahový účet 942 měl nahradit účtem 915 kvůli změnám ve směrné účtové osnově a zadruhé se v rozhodnutí opět píše o vypořádání, takže by se mělo účtovat jako o přijaté dotaci s vypořádáním v běžném období.

Tabulka č. 5 - Správné zaúčtování

Popis účetního případu	Částka	MD	D
X. X. 2015			
PODR – Schválení dotace	430 000	915	999
17. 6. 2015			
Přijetí zálohy	430 000	231	374
PODR – Zrušení zápisu na podrozvaze	430 000	999	915
14. 12. 2015			
Vypořádání – vznik pohledávky	422 000	348	672
Zúčtování zálohy s pohledávkou	422 000	374	348
Vrácení nevyčerpané dotace	8 000	374	231

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3.4 Dotace č. 3 - přijatá s vypořádáním v následujícím období

Vychovávejme s příkladem. To je náš další příklad přijaté dotace s vypořádáním v následujícím období. Tato dotace je navíc plně financována z prostředků evropského sociálního fondu prostřednictvím programu Lidské zdroje a zaměstnanost a státního rozpočtu.

ESF: „podporuje (...) projekty, jako např. rekvalifikace nezaměstnaných, speciální programy pro osoby se zdravotním postižením, děti, mládež, etnické menšiny a další znevýhodněné skupiny obyvatel, tvorba inovativních vzdělávacích programů pro zaměstnance, rozvoj institucí služeb zaměstnanosti, rozvoj vzdělávacích programů apod. (Informace o fondech. Ministerstvo pro místní rozvoj ČR [online])

Projekt se zaměřuje na zvýšení kvalifikace a v návaznosti na to zaměstnat pět romských obyvatelů na pozici pracovníka v odpadovém hospodářství a pomocný zedník. Rekvalifikace byly úspěšně ukončeny a účastníci obdrželi certifikovaná osvědčení.

Náklady projektu činí celkem 1 513 479,8 Kč, což 1 286 457,83 je příspěvek z ESF a 227 021,97 Kč je ze SR. Peněžní prostředky jsou získány ve čtyřech platbách, které jsou zaslány až po odeslání a zkontrolování průběžných monitorovacích zprávách a závěrečné zprávy. Realizace projektu proběhla od 01. 12. 2014 do 30. 11. 2015 a k finančnímu vypořádání došlo až 8. 2. 2016.

Tím, že se jedná o dotaci z fondů EU, tak jsou zde stanovena kritéria pro přidělení dotace:

Kritérium č. 1 – projekt vede k vytváření pracovních míst

Kritérium č. 2 – projekt vede k podpoře pracovního uplatnění

Kritérium č. 3 – komplexnost, provázanost a vhodnost aktivit projektu, individuální přístup ke klientovi a zkušenosti žadatele

Tabulka č. 6 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů - chybné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
30. 12. 2014			
PODR – Schválení dotace	1 513 480	942	999
Přijetí 1. platby z EU	385 937,34	231	374
Přijetí 1. platby ze SR	68 106,6	231	374
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	454 043,94	999	942
Odhad čerpání dotace	48 696	388	672
6. 5. 2015			
Přijetí 2. platby z EU	218 241,77	231	374
Přijetí 2. platby ze SR	38 513,25	231	374
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	256 755,02	999	942
13. 10. 2015			
Příjem dotace z EU	337 103,32	231	672
Příjem dotace ze SR	59 488,83	231	672

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Poslední platba ve výši 390 529,26 Kč byla přijata až v dubnu 2016 a účetní oddělení o ní a o konečném vypořádání ještě neúčtovalo. Proto tato tabulka a tím i způsob, jak o dotaci Velké Hamry účtovaly, není kompletní. Ale i tak už můžeme vidět, že postup není zcela správný, např. podrozvahový účet 942 měl být v roce 2015 nahrazen účtem 915. V následující tabulce si tedy ukážeme, jak by se o této dotaci mělo účtovat od začátku až do konce.

Tabulka č. 7 - Správné zaúčtování

Popis účetního případu	Částka	MD	D
X. X. 2014			
PODR – Schválení dotace	1 513 480	942	999
30. 12. 2014			
Přijetí 1. platby z EU	385 937,34	231	472
Přijetí 1. platby ze SR	68 106,6	231	472
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	454 043,94	999	915
Odhad čerpání dotace	48 696	388	672
6. 5. 2015			
Přijetí 2. platby z EU	218 241,77	231	472
Přijetí 2. platby ze SR	38 513,25	231	472
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	256 755,02	999	915
13. 10. 2015			
Přijetí 3. platby z EU	337 103,32	231	472
Přijetí 3. platby ze SR	59 488,83	231	472
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	396 592,15	999	915
31. 12. 2015			
Odhad čerpání dotace	1 449 224,37	388	672
8. 2. 2016			
Vypořádání - Zúčtování dohadného účtu s pohledávkou	1 497 920,37	348	388
Zúčtování záloh s pohledávkou	1 107 391,11	472	348
PODR – Zrušení zápisu na podrozvaze	406 088,89	999	915
X. 4. 2016			
Přijetí poslední platby	331 949,87	231	348
Přijetí poslední platby	58 579,39	231	348

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Pokud sečteme všechny platby, zjistíme, že konečná suma projektu činí 1 497 920,37 Kč. Tím, že jsou ale platby získány později než jsou uskutečněny výdaje na projekt, tak nevzniká žádný přeplatek.

5.3.5 Dotace č. 4 - přijatá investiční s vypořádáním v následujícím období

Následující dotace částečně souvisí s předchozí dotací. Jedná se zde o dotaci na projekt Zkvalitnění nakládání s odpady ve městě Velké Hamry, která je poskytnuta z EU, z fondu soudržnosti.

FS podporuje: „projekty (...) se zaměřením na dopravní infrastrukturu většího rozsahu (např. transevropské sítě), ochranu životního prostředí a na oblast energetické účinnosti a obnovitelných zdrojů energie.“ (Informace o fondech. Ministerstvo pro místní rozvoj ČR [online])

U dotací získaných z EU platí, že část dotace je buď z prostředků SR nebo je zde příjemcovo spolufinancování. To platí u tohoto příkladu, Velké Hamry se musí podílet 15% z celkových výdajů. Výše podpory činí 2 655 813,95 Kč a je určena na investiční i neinvestiční výdaje. Investiční v hodnotě 2 415 37,64 Kč a neinvestiční v hodnotě 240 176,31 Kč. Neinvestiční výdaje zahrnují zpracování dokumentace pro získání dotace, organizace výběrového řízení a dodávka plastových kontejnerů. Pro naše potřeby se budeme pouze zabývat částí investiční, která je určena na pořízení svozového auta.

Rozhodnutí o poskytnutí dotace je ze dne 11. 11. 2014 a k finančnímu vypořádání došlo až 15. 2. 2016.

Tabulka č. 8 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů - chybné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
8. 12. 2014			
PODR – Schválení dotace	2 415 637,64	942	999
Přijetí zálohy	1 699 999,78	231	374
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	1 699 999,78	999	942
Odhad čerpání dotace	715 637,86	388	403
30. 3. 2015			
PODR – Zrušení zápisu na podrozvaze	715 637,86	999	942
Vypořádání – vznik pohledávky	1 699 999,78	374	403
Přijetí zbytku dotace	715 637,86	231	388

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka č. 9 - Správné zaúčtování

Popis účetního případu	Částka	MD	D
X. X. 2014			
PODR – Schválení dotace	2 415 637,64	942	999
8. 12. 2014			
Přijetí zálohy	1 699 999,78	231	472
PODR – Zrušení části zápisu na podrozvaze	1 699 999,78	999	942
31. 12. 2014			
Odhad čerpání dotace	715 637,86	388	403
30. 3. 2015			
Přijetí zálohy	715 637,86	231	374
PODR – Zrušení zbylého zápisu na podrozvaze	715 637,86	999	915
31. 12. 2015			
Odhad čerpání dotace	1 699 999,78	388	403
15. 2. 2016			
Vypořádání - Zúčtování dohadného účtu s pohledávkou	2 415 637,64	348	388
Zúčtování záloh s pohledávkou	2 415 637,64	472, 374	348

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka č. 10 - Rozpuštění alikvotní výše účtu 403

Popis účetního případu	Částka	MD	D
1. 1. 2015			
Zařazení svozového vozu do užívání	2 841 927	022	231
31. 3. 2015			
Odpis vozu za 1. čtvrtletí	31 577	551	082
Rozpuštění SÚ 403 v alikvotní výši	26 840,45	403	672

Zdroj: Vlastní zpracování

Komentář: Svozový vůz byl zařazen do užívání v lednu 2015 a od tohoto měsíce začal být odpisován. Velké Hamry účtují o odpisech svozového vozu každé čtvrtletí, takže v této tabulce je znázorněno řešení pouze za první tři měsíce. Odpisy svozového auta se vypočítají rovnoměrným způsobem přes dobu použitelnosti, která se rovná 270 měsíců. Takže si odpis vypočítáme, že hodnotu svozového auta vydělíme celkovým počtem měsíců a vynásobíme třemi. Tím, že byl tento majetek pořízen díky investiční dotaci, je nutné také vypočítat a následně zaúčtovat o rozpuštění SÚ 403 v alikvotní výši. Nejprve je nutné si vypočítat hodnotu transferového podílu, vydělíme částku přijaté dotace pořizovací cenou auta a vyjde nám 0,85 neboli 85%. Toto číslo nám udává, že auto bylo pořízeno z 85% z dotace a z 15% z vlastních zdrojů. Nakonec zjistíme, kolik je 85% z vypočítané hodnoty odpisu a to se rovná naší hledané hodnotě SÚ 403, která má být rozpuštěna do výnosů.

5.3.6 Dotace č. 5 - zprostředkovaná

Naším posledním příkladem je zprostředkovaná dotace. Jedná se o neinvestiční dotaci ze státního rozpočtu ČR v rámci dotačního programu na podporu aktivit v oblasti primární prevence rizikového chování. Poskytnuté peněžní prostředky jsou určeny příspěvkové organizaci Velkých Hamrů – Základní škola Velké Hamry. Peněžní prostředky v hodnotě 49 800 Kč jsou poukázány dne 19. 2. 2015 na účet zřizovatele a k jejich vyúčtování má dojít do 31. 12. 2015.

Tabulka č. 11 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů - správné

Popis účetního případu	Částka	MD	D
20. 2. 2015			
Příjem dotace	49 800	231	375
4. 3. 2015			
Přeposlání dotace	49 800	375	231

Zdroj: Vlastní zpracování

Závěrečný komentář: U většiny našich vybraných dotací můžeme vidět, že účetní zápisy ve Velkých Hamrech nejsou téměř vůbec shodné s tím, jak by se o dotacích mělo účtovat podle ČÚS č. 703. Můžeme si klást otázku, jak je tedy možné, že účetní závěrka Velkých Hamrů je vždy schválena.

To si vysvětlíme například na tabulce č. 1 a č. 2, kdy město dotaci poskytovalo. Podíváme-li se na konečné stavy všech použitých účtů, zjistíme, že v obou případech jsou stavy stejné. Takže způsob účtování Velkých Hamrů nijak chybně neovlivní hodnotu výsledku hospodaření nebo sumu rozvahy. Z tohoto hlediska účetní závěrka mohla být schválena.

Avšak chybí zde jaké si mezi zápisy, např. vypořádání nebo účtování o zálohách, v tabulce č. 1 vůbec není účet 373, 345. To, že se nepoužijí některé účty, způsobí, že pokud by si obec vyjela obratovou předvahou, tak u těchto účtů budou ve sloupci počáteční zůstatek účtů, obrat MD, obrat D a konečný zůstatek účtů samé nuly. Kdyby někdo hledal informace o dotacích pouze přes tyto účty, bude to vypadat, že obec žádnou dotaci neposkytla.

Obratová předvaha tedy neposkytuje poctivé informace, které slouží k pochopení účetních operací, a to může mít za následek i zkreslení interpretace ostatních účetních výkazů.

6 Závěr

Již v úvodu jsme se seznámili s hlavním cílem práce, vysvětlit a zejména pochopit účtování dotací. Splnění daného cíle nebylo vůbec jednoduché, protože jsme se mohli o této problematice dočíst pouze v Českých účetních standardech, konkrétně v ČÚS č. 701, 703 a 708. Především ČÚS č. 703, ze kterého jsme nejvíc čerpali, není napsán příliš srozumitelně pro člověka účetně neznalého. Takže jsme se pokusili ve třetí kapitole standard přepsat a převést ho do formy, která je oku pro pochopení vhodnější a názornější. Tato forma se nazývá „šibenice“ a používá se zejména při výuce účetnictví.

Řádné splnění cíle bylo nutné k pochopení celé bakalářské práce, ale také kvůli následující praktické části, ve které využíváme právě poznatky z předchozí kapitoly. Tato část je postavena na informacích a materiálech od města Velké Hamry.

I přestože město získává několik dotací ročně, nejen ze SR ale i z fondů EU, při studiích účetních zápisů vybraných dotací bylo zjištěno, že zápisy takřka vůbec neodpovídají pravidlům ČÚS č. 703. Město Velké Hamry např. nerozlišovalo, zda se jedná o dotaci s vypořádáním či bez a plno účtů ani nepoužívalo. Bylo tedy nutné tyto dotace přepracovat, aby odpovídaly standardu. Pro názornost je tedy u každé dotace ukázán původní způsob zaúčtování a proti tomu již nově vypracovaný.

Kvůli této nesrovnalosti bylo vypracovávání praktické části docela obtížné, ale přínosnost, kterou jsme od této části už od začátku očekávali, je nakonec významná.

Seznam použité literatury

Knižní publikace

- PEKOVÁ, Jitka, PILNÝ, Jaroslav a JETMAR, Marek. *Veřejný sektor - řízení a financování*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. 485 s. ISBN 978-80-7357-936-4.
- PRŮCHA, Petr a kol. *Jak řídit kraj, město a obec: rukověť územní samosprávy. Díl I, Právo, normotvorba, veřejný pořádek*. Brno: Masarykova univerzita, 2002. 126 s. ISBN 8021029555.
- PEKOVÁ, Jitka. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 587 s. ISBN 978-80-7357-614-1.
- PEKOVÁ, Jitka, PILNÝ, Jaroslav a JETMAR, Marek. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2008. 712 s. ISBN 978-80-7357-351-5.
- BAKEŠ, Milan a MARKOVÁ, Hana. *Finance měst a obcí*. Praha: Linde, 1991. 64 s.
- MARKOVÁ, Hana. *Finance obcí, měst a krajů*. Praha: Orac, 2000. 190 s. Příručky pro praxi a studium veřejné správy. ISBN 80-86199-23-1.
- PEKOVÁ, Jitka. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004. 375 s. ISBN 80-7261-086-4.
- NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2006. 231 s. ISBN 80-245-1068-5.)
- REKTOŘÍK, Jaroslav a kol. *Jak řídit kraj, město a obec: rukověť územní samosprávy. Díl II, Finance, rozpočty, účetnictví, veřejná kontrola*. Brno: Masarykova univerzita, 2002. 135 s. ISBN 80-210-2954-4.
- PROVAZNÍKOVÁ, Romana. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 280 s. Finanční řízení. Finance. ISBN 978-80-247-2097-5.
- TAUER, Vladimír, ZEMÁNKOVÁ, Helena a ŠUBRTOVÁ, Jana. *Získejte dotace z fondů EU: tvorba žádosti a realizace projektu krok za krokem: metodika, pravidla, návody*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2009. 160 s. ISBN 978-80-251-2649-3.

Právní předpisy

- Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 - Transfery
- Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku
- Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 709 – Vlastní zdroje
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
- Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě

Internetové zdroje

- Informace o фондах. *Ministerstvo pro místní rozvoj ČR* [online]. Praha: Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, © 2012 [cit. 2016-04-18]. Dostupné z: <http://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/Informace-o-fondech-EU>
- O městě. *Velké Hamry* [online]. [cit. 2016-04-22]. Dostupné z: <http://www.velke-hamry.cz/>
- Muzeum energie Velké Hamry. *Jedtesdetmi.cz* [online]. [cit. 2016-04-22]. Dostupné z: <http://www.jedtesdetmi.cz/muzeum-energie-velke-hamry-5396/>
- Turista. *Velké Hamry* [online]. [cit. 2016-04-22]. Dostupné z: <http://www.velke-hamry.cz/>

Interní zdroje města Velké Hamry

Seznam grafů a tabulek

Graf č. 1 – Příjmy obce v roce 2015	27
Graf č. 2 – Přijaté sdílené daně	29
Tabulka č. 1 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – chybné	28
Tabulka č. 2 - Správné zaúčtování	29
Tabulka č. 3 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – správné	30
Tabulka č. 4 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – chybné	31
Tabulka č. 5 - Správné zaúčtování	31
Tabulka č. 6 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – chybné	32
Tabulka č. 7 - Správné zaúčtování	33
Tabulka č. 8 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – chybné	34
Tabulka č. 9 - Správné zaúčtování	35
Tabulka č. 10 - Rozpuštění alikvotní výše účtu 403	35
Tabulka č. 11 - Zaúčtování podle Velkých Hamrů – správné	36

Seznam příloh

Příloha 1: Směrná účtová osnova	41
---------------------------------------	----

Směrná účtová osnova**Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek**

Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkum a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Povolenky na emise a preferenční limity
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Kulturní předměty
- 035 - Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji
- 036 - Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji

Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

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

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- 063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 067 - Dlouhodobé půjčky

068 - Termínované vklady dlouhodobé

069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 - Oprávky k software

074 - Oprávky k ocenitelným právům

078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku

079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 - Oprávky ke stavbám

082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí

085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku

089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby a opravné položky

Účtová skupina 11 - Materiál

111 - Pořízení materiálu

112 - Materiál na skladě

119 - Materiál na cestě

Účtová skupina 12 - Zásoby vlastní výroby

121 - Nedokončená výroba

122 - Polotovary vlastní výroby

123 - Výrobky

Účtová skupina 13 - Zboží a ostatní zásoby

131 - Pořízení zboží

132 - Zboží na skladě

138 - Zboží na cestě

139 - Ostatní zásoby

Účtová skupina 14 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám

142 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem dlouhodobým

144 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů

146 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení

149 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám

Účtová skupina 15 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku

151 - Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

- 152 - Opravné položky k software
- 153 - Opravné položky k ocenitelným právům
- 154 - Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům
- 156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
- 157 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 16 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 161 - Opravné položky k pozemkům
- 162 - Opravné položky ke kulturním předmětům
- 163 - Opravné položky ke stavbám
- 164 - Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí
- 165 - Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku
- 168 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová skupina 17 - Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku

- 171 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem
- 172 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem
- 173 - Opravné položky k dluhovým cenným papírům držným do splatnosti
- 175 - Opravné položky k dlouhodobým půjčkám
- 176 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku
- 177 - Opravné položky k pořízovanému dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová skupina 18 - Opravné položky k zásobám

- 181 - Opravné položky k materiálu
- 182 - Opravné položky k nedokončené výrobě
- 183 - Opravné položky k polotovarům vlastní výroby
- 184 - Opravné položky k výrobkům
- 185 - Opravné položky ke zboží
- 186 - Opravné položky k ostatním zásobám

Účtová skupina 19 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám
--

- 191 - Opravné položky k směnkám a inkasu
- 192 - Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti
- 193 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým
- 194 - Opravné položky k odběratelům
- 195 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 196 - Opravné položky k pohledávkám ze správy daní a obdobných pohledávek
- 198 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení
- 199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

Účtová třída 2 - Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky

Účtová skupina 22 - Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů

222 - Příjmový účet organizačních složek státu

223 - Zvláštní výdajový účet

224- Běžné účty státních fondů

225 - Běžné účty fondů organizačních složek státu

227 - Účet hospodaření státního rozpočtu

Účtová skupina 23 - Bankovní účty územních samosprávných celků

231 - Základní běžný účet územních samosprávných celků

236 - Běžné účty fondů územních samosprávných celků

Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty

241 - Běžný účet

243 - Běžný účet FKSP

244 - Termínované vklady krátkodobé

245 - Jiné běžné účty

247 - Účty spravovaných prostředků

248 - Souhrnné účty

249 - Účty pro sdílení daní a pro dělenou správu

Účtová skupina 25 - Krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování

253 - Dluhové cenné papíry k obchodování

256 - Jiné cenné papíry

Účtová skupina 26 - Peníze

261 - Pokladna

262 - Peníze na cestě

263 - Ceniny

Účtová skupina 28 - Krátkodobé úvěry a půjčky

281 - Krátkodobé úvěry

282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)

283 - Krátkodobé závazky z vydaných dluhopisů

289 - Jiné krátkodobé půjčky

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

Účtová skupina 31 - Krátkodobé pohledávky

311 - Odběratelé

- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy
- 315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti
- 316 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé
- 317 - Krátkodobé pohledávky z postoupených úvěrů
- 319 - Pohledávky z přerozdělovaných daní

Účtová skupina 32 - Krátkodobé závazky
--

- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Krátkodobé přijaté zálohy
- 325 - Závazky z dělené správy
- 326 - Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé

Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
--

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Sociální zabezpečení
- 337 - Zdravotní pojištění
- 338 - Důchodové spoření

Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování
--

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Jiné přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 344 - Jiné daně a poplatky
- 345 - Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce
- 346 - Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi
- 347 - Závazky k vybraným ústředním vládním institucím
- 348 - Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi
- 349 - Závazky k vybraným místním vládním institucím

Účtová skupina 35 - Pohledávky a závazky ze správy daní

- 351 - Přijaté zálohy daní
- 352 - Pohledávky ze správy daní
- 353 - Přeplatky na daních
- 354 - Závazky z vratek nepřímých daní
- 355 - Zúčtování z přerozdělování daní

356 - Pohledávky z exekuce a ostatní nakládání s cizím majetkem

357 - Závazky z exekuce a ostatního nakládání s cizím majetkem

358 - Ostatní pohledávky ze správy daní

359 - Ostatní závazky ze správy daní

Účtová skupina 36 - Pohledávky a závazky ze správy daní

361 - Krátkodobé pohledávky z ručení

362 - Krátkodobé závazky z ručení

363 - Pevné termínové operace a opce

364 - Závazky z neukončených finančních operací

365 - Pohledávky z finančního zajištění

366 - Závazky z finančního zajištění

367 - Pohledávky z vydaných dluhopisů

368 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů

Účtová skupina 37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky
--

373 - Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery

374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery

377 - Ostatní krátkodobé pohledávky

378 - Ostatní krátkodobé závazky

Účtová skupina 38 - Účty příštích období a dohadné účty

381 - Náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

Účtová skupina 39 - Vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty
--

395 - Vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 - Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování

Účtová skupina 40 - Jmění účetní jednotky a upravující položky
--

401 - Jmění účetní jednotky

402 - Fond privatizace

403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku

404 - Agregované příjmy a výdaje minulých let

405 - Kursové rozdíly

406 - Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody

407 - Jiné oceňovací rozdíly

408 - Opravy minulých let

Účtová skupina 41 - Fondy účetní jednotky

411 - Fond odměn

412 - Fond kulturních a sociálních potřeb

413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

414- Rezervní fond z ostatních titulů

416 - Fond reprodukce majetku, investiční fond

419 - Ostatní fondy

Účtová skupina 43 - Výsledky hospodaření

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

432 - Výsledek hospodaření předcházejících účetních období

Účtová skupina 44 - Rezervy

441 – Rezervy

Účtová skupina 45 - Dlouhodobé závazky

451 - Dlouhodobé úvěry

452 - Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé

453 - Dlouhodobé závazky z vydaných dluhopisů

455 - Dlouhodobé přijaté zálohy

456 - Dlouhodobé závazky z ručení

457 - Dlouhodobé směnky k úhradě

458 - Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

459 - Ostatní dlouhodobé závazky

Účtová skupina 46 - Dlouhodobé pohledávky

462 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé

464 - Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů

465 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy

466 - Dlouhodobé pohledávky z ručení

468 - Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

469 - Ostatní dlouhodobé pohledávky

Účtová skupina 47 - Dlouhodobé zálohy na transfery

471 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery

472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery

475 – Dlouhodobé zprostředkování transferů

Účtová skupina 49 - Závěrkové účty a zvláštní zúčtování

491 - Počáteční účet rozvažný

492 - Konečný účet rozvažný

493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období

499 - Zúčtování na základě zvláštních předpisů

Účtová třída 5 - Náklady

Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

506 - Aktivace dlouhodobého majetku

507 - Aktivace oběžného majetku

508 - Změna stavu zásob vlastní výroby

Účtová skupina 51 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

516 - Aktivace vnitroorganizačních služeb

518 - Ostatní služby

Účtová skupina 52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Jiné sociální pojištění

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Jiné sociální náklady

Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Jiné daně a poplatky

539 - Vratky z nepřímých daní

Účtová skupina 54 - Ostatní náklady

541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

542 - Jiné pokuty a penále

543 - Dary a jiná bezúplatná předání

544 - Prodaný materiál

547 - Manka a škody

548 - Tvorba fondů

549 - Ostatní náklady z činnosti

Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy a opravné položky

551 - Odpisy dlouhodobého majetku

552 - Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek

553 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek

554 - Prodané pozemky

555 - Tvorba a zúčtování rezerv

556 - Tvorba a zúčtování opravných položek

557 - Náklady z vyřazených pohledávek

558 - Náklady z drobného dlouhodobého majetku

Účtová skupina 56 - Finanční náklady

561 - Prodané cenné papíry a podíly

562 - Úroky

563 - Kurzové ztráty

564 - Náklady z přecenění reálnou hodnotou

569 - Ostatní finanční náklady

Účtová skupina 57 - Náklady na transfery

571 - Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery

572 - Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery

575 - Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů

Účtová skupina 58 - Náklady ze sdílených daní a poplatků

581 - Náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob

582 - Náklady ze sdílené daně z příjmů právnických osob

584 - Náklady ze sdílené daně z přidané hodnoty

585 - Náklady ze sdílených spotřebních daní

586 - Náklady z ostatních sdílených spotřebních daní a poplatků

Účtová skupina 59 - Daň z příjmů

591 - Daň z příjmů

595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

Účtová skupina 60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží

601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků

- 602 - Výnosy z prodeje služeb
- 603 - Výnosy z pronájmu
- 604 - Výnosy z prodaného zboží
- 605 - Výnosy ze správních poplatků
- 606 - Výnosy z místních poplatků
- 607 - Výnosy ze soudních poplatků
- 609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

Účtová skupina 63 - Výnosy z daní a poplatků
--

- 631 - Výnosy z daně z příjmů fyzických osob
- 632 - Výnosy z daně z příjmů právnických osob
- 633 - Výnosy ze sociálního pojištění
- 634 - Výnosy z daně z přidané hodnoty
- 635 - Výnosy ze spotřebních daní
- 636 - Výnosy z majetkových daní
- 637 - Výnosy z energetických daní
- 638 - Výnosy z daně silniční
- 639 - Výnosy z ostatních daní a poplatků

Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 - Jiné pokuty a penále
- 643 - Výnosy z vyřazených pohledávek
- 644 - Výnosy z prodeje materiálu
- 645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
- 646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
- 647 - Výnosy z prodeje pozemků
- 648 - Čerpání fondů
- 649 - Ostatní výnosy z činnosti

Účtová skupina 66 - Finanční výnosy

- 661 - Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kursové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 669 - Ostatní finanční výnosy

Účtová skupina 67 - Výnosy z transferů
--

- 671 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

672 - Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů

675 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů

Účtová skupina 68 - Výnosy ze sdílených daní a poplatků

681 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů fyzických osob

682 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů právnických osob

684 - Výnosy ze sdílené daně z přidané hodnoty

685 - Výnosy ze sdílených spotřebních daní

686 - Výnosy ze sdílených majetkových daní

688 - Výnosy z ostatních sdílených daní a poplatků

Účtová třída 7 a 8 - Vnitropodnikové účetnictví

Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.

Účtová třída 9 - Podrozvahové účty

Účtová skupina 90 - Majetek účetní jednotky

901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek

902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek

905 - Vyřazené pohledávky

906 - Vyřazené závazky

909 - Ostatní majetek

Účtová skupina 91 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů

911 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů

912 - Krátkodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů

913 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů

914 - Krátkodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů

915 – Ostatní krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů

916 - Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů

Účtová skupina 92 - Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou

921 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou

922 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou

923 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce

924 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce

925 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

926 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

Účtová skupina 93 a 94 - Další podmíněné pohledávky

931 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku

932 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku

- 933 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 934 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 939 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 941 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 942 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 943 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 944 - Krátkodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 945 - Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 947 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 948 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

Účtová skupina 95 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů
--

- 951 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů
- 952 - Dlouhodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů
- 953 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů
- 954 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů
- 955 – Ostatní dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů
- 956 - Ostatní dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů

Účtová skupina 96 - Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku

- 961 - Krátkodobé podmíněné závazky z operativního leasingu
- 962 - Dlouhodobé podmíněné závazky z operativního leasingu
- 963 - Krátkodobé podmíněné závazky z finančního leasingu
- 964 - Dlouhodobé podmíněné závazky z finančního leasingu
- 965 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 967 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů
- 968 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů

Účtová skupina 97 a 98 - Další podmíněné závazky
--

- 971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 973 - Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 974 - Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 975 - Krátkodobé podmíněné závazky z přijatého kolaterálu
- 976 - Dlouhodobé podmíněné závazky z přijatého kolaterálu
- 978 - Krátkodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní

979 - Dlouhodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moc zákonodárné, výkonné nebo soudní

981 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových

982 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových

983 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních

984 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních

985 - Krátkodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

986 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

Účtová skupina 99 - Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva a vyrovnávací účty
--

991 - Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva

992 - Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva

993 - Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva

994 - Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva

999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům