

Technická univerzita v Liberci

Hospodářská fakulta

Studijní program: 6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

**Převod jednoduchého účetnictví na podvojené v neziskové organizaci Junák –
středisko Brána Jičín**

**Transformation from single entry bookkeeping to double entry bookkeeping in
nonprofit organization Junak – středisko Brana Jicin**

DP-PE-KFÚ-2007 24

Bohumil Novotný

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Konzultant: Ing. Radomír Novotný

Počet stran: 89

Počet příloh: 1

Datum odevzdání: 11. 5. 2006

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Byl(a) jsem seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 - školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracoval(a) samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci dne 10. května 2007

Bohumil Novotný

.....

PODĚKOVÁNÍ

Na tomto místě bych rád vyjádřil své poděkování paní Ing. Olze Malíkové, Ph.D. za odborné vedení a inspirativní připomínky při zpracování této práce.

Dále chci poděkovat panu Ing. Radomírovi Novotnému za jeho ochotu při konzultování problematických částí této práce .

Poděkování patří rovněž mým rodičům za jejich morální a finanční podporu při studiích.

V Liberci dne 10. května 2007

ANOTACE

Diplomová práce poskytuje ucelený soubor teoretických a praktických poznatků, návrhů a řešení potřebných pro úspěšnou transformaci z jednoduchého na podvojně účetnictví v neziskové organizaci. V úvodní části je vysvětlena organizační struktura a obecné principy neziskové organizace Junák. Dále se pak čtenář seznámí s vymezením obecných hospodářských procesů uvnitř organizace. V dalších částech jsou uvedeny rysy jednoduchého a podvojněho účetnictví, které jsou charakteristické pro neziskovou sféru, především pak pro oblast hospodaření Junáka, a obecná legislativa upravující přechod z jednoduchého na podvojně účetnictví. Práce je zpracována pro organizační jednotku Junáka středisko Brána Jičín. V praktické části této práce je navržen, na základě předešlých poznatků, postup přechodu z jednoduchého na podvojně účetnictví s vypracovanými kroky a doporučeními. V konečné části je pak ukázáno praktické uplatnění tohoto postupu a navržení zlepšujících kroků.

KLÍČOVÁ SLOVA

přechod z jednoduchého na podvojně účetnictví, nezisková organizace, účetnictví, účet, daňové hledisko

SUMMARY

The diploma thesis provides comprehensive set of theoretical and practical findings, suggestions and solutions necessary for successful transformation from single entry bookkeeping to double entry bookkeeping in a non-profit association. Organizational chart and general principles of the non-profit association Junák is illustrated in the preamble. Then, general economical processes inside the association are introduced. In the next parts, there are described characteristics of single entry and double entry bookkeeping significant for non-profit sector, especially for economy of Junák, and the legislation on transformation from single entry to double entry bookkeeping. The thesis is elaborated for Junák středisko Brána Jičín, organizational unit of Junák. The process of transformation from single entry bookkeeping to double entry bookkeeping divided into steps is suggested in the practical part of the thesis, based on the preceding findings and supplied with useful recommendations. In the closing part there is a demonstration of bringing the outlined process into praxis with recommendation of improvements.

KEY WORDS

transformation from single entry bookkeeping to double entry bookkeeping, nonprofit organization, accounting, account, tax aspect

OBSAH

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ	4
PODĚKOVÁNÍ.....	5
ANOTACE	6
SUMMARY	7
OBSAH.....	8
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ	9
Úvod	10
1. Junák – svaz skautů a skautek ČR	11
2. Hospodaření Junáka	15
2.1 Hospodaření Junáka (jako celku)	15
2.2 Hospodaření organizačních jednotek Junáka	16
2.3 Právní předpisy	17
2.4 Vnitřní předpisy	18
3. Charakteristika jednoduchého a podvojného účetnictví	19
3.1 Podstata a význam účetnictví	19
3.2 Charakteristika jednoduchého účetnictví	21
3.2.1 Účetní závěrka	27
3.3 Charakteristika podvojného účetnictví	28
3.3.1 Podvojný zápis	28
3.3.2 Rozvaha	29
3.3.3 Účet	30
3.3.4 Hospodářské procesy v soustavě účtů	31
3.3.5 Účetní knihy	32
3.3.6 Směrná účtová osnova, účtový rozvrh	33
3.3.7 Dlouhodobý majetek	34
3.3.8 Zásoby	38
3.3.9 Finanční účty	40
3.3.10 Zúčtovací vztahy	41
3.3.11 Náklady	47
3.3.12 Výnosy	56
3.3.13 Účetní uzávěrka	59
3.3.14 Účetní závěrka	62
4. Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví – teoretické vymezení	63
4.1 Postup přechodu	64
5. Přechodový můstek mezi systémy JÚ a PÚ, účetní a daň. dopady z něj vyplývající na příkladu neziskové organizace Junák středisko Brána Jičín.....	68
5.1 Návrh přechodu JÚ na soustavu PÚ	68
5.1.1 Schéma prací v jednoduchém účetnictví k 31. 12. 2006	69
5.1.2 Ustanovení o přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojně.....	74
5.2 Praktický přechod z JÚ na PÚ	77
Závěr	86
SEZNAM LITERATURY	88
SEZNAM PŘÍLOH	89

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

apod.	a podobně
atd.	a tak dále
BU	bankovní účet
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČUS	české účetní standardy
D	dal
DIČ	daňové identifikační číslo
FNM	fond národního majetku
IČO	identifikační číslo organizace
JUCE	jednoduché účetnictví
Kč	korun českých
ks	kusů
MD	má dáti
MF ČR	ministerstvo financí České republiky
např.	například
obr.	obrázek
odst.	odstavec
OJ	organizační jednotka
písm.	písmeno
popř.	po případě
PPD	příjmový pokladní doklad
PS	počáteční stav
Sb.	sbírka
SÚ	syntetický účet
tab.	tabulka
tj.	to je
tzv.	tak zvanou
VOJ	vyšší organizační jednotka
VPD	výdajový pokladní doklad
VRJ	výkonná rada Junáka
ZOJ	základní organizační jednotka
%	procento

Úvod

Letošní rok je poslední, kdy se nezisková organizace může připravit na přechod z jednoduchého na podvojný účetnictví, který ji nařizuje zákon. Ty jednotky, které dosud vedou jednoduché účetnictví, v něm mohou pokračovat do 31. prosince 2007. A právě tímto tématem se bude zabývat tato diplomová práce.

V první části práce bude podán celistvý pohled na Junáka svaz skautů a skautek ČR. Bude zde nastíněn vznik, organizační struktura a hlavní úkoly Junáka. Dále jsou zde vymezena pravidla pro hospodaření Junáka nejen jako celku ale i jeho jednotlivých organizačních jednotek. V této části budou zmíněny řády, pravidla a směrnice, které jsou vnitřními hospodářskými předpisy Junáka.

Další části se zabývají charakteristickými rysy obou systémů, jak jednoduchého tak podvojného, účetnictví. Budou zde detailněji předkládány funkce, principy a skladba jednotlivých systémů účetnictví, a to především s přihlédnutím na větší důležitost podvojného, se kterým se účetní jednotky budou muset potýkat poprvé. A také vzhledem k tomu, že podvojný účetnictví je mnohem průkaznější, komplexnější a sděluje důležité informace, které není možné získat z analýzy jednoduchého účetnictví. V jednotlivých částech práce budou především zdůrazněna určitá specifika hospodaření a účtování v neziskových organizacích a to především organizačních jednotek Junáka. A dále bude popsán teoretický princip přechodu z jednoduchého na podvojný účetnictví v neziskové organizaci.

V poslední praktické části jsou aplikovány poznatky z předcházejícího textu. Je zde navržen postup přechodu z jednoduchého na podvojný účetnictví v neziskové organizaci Junák středisko brána Jičín. Dále je zde na praktickém příkladu ukázán přechodový můstek s konkrétními čísly a daty. Na závěr jsou doporučena určitá zlepšení postupu a uvedeny praktické zkušenosti a poznatky, ke kterým se dospělo v rámci přechodu z jednoho účetního systému na druhý.

1. Junák – svaz skautů a skautek ČR

Junák – svaz skautů a skautek ČR je dobrovolné, nezávislé a nepolitické sdružení ve smyslu zákona 83/90 Sb. o sdružování občanů, které zaštiťuje své členy a členky bez rozdílu národnosti, náboženského vyznání, politického přesvědčení, rasy nebo jiných rozdílů. Skautské oddíly působí ve více než tisíci městech a vesnicích po celé naší zemi. Sdružují jak chlapce, tak děvčata od šesti let, ve třech věkových kategoriích. O jejich program se stará několik tisíc dobrovolných vedoucích a činovníků.

Historie

Letopočet 1907 se pokládá za rok zrodu světového skautingu ve Velké Británii. Úspěch skautské myšlenky potvrzuje rychlé pronikání skautingu po Evropě i v zámoří. Roku 1911 vzniká také skauting v Čechách. O rok později získává svůj tradiční název - Junák.

Za druhé světové války byl Junák zrušen. Mnoho skautů však hájilo myšlenky skautingu v ilegálním odboji či za hranicemi protektorátu. Sedm stovek z nich za to zaplatilo životem.

Poválečné nadšení pro skauting přivedlo do Junáka čtvrt miliónu členů. Ti se významně podíleli na hospodářské obnově země výpomocí v zemědělství. Jako ledová sprcha působil obrat v roce 1948. Junácká organizace byla paralyzována, řada činovníků se stala obětí politických procesů a strávila roky v komunistických žalářích. V roce 1950 byl Junák zrušen.

Nakrátko se k novému životu probudila skautská organizace v roce 1968. Budování organizační struktury a rozmach činnosti ukončil rok 1970, kdy byl Junák násilně pohlcen Pionýrskou organizací.

Na přelomu let 1989 a 1990 byla skautská organizace obnovena znovu a rychle se začleňuje do mezinárodních struktur. V souvislosti s rozdělením Československa se dělí i junácká organizace a získává svůj dnešní název Junák - svaz skautů a skautek ČR.

Poslání a principy Junáka

Posláním Junáka je podporovat rozvoj osobnosti mladých lidí, jejich duchovních, mravních, intelektuálních, sociálních a tělesných schopností tak, aby byli po celý život připraveni plnit povinnosti k sobě samým, bližním, vlasti, přírodě a celému lidskému společenství v souladu s principy a metodami, stanovenými zakladatelem skautského hnutí, lordem R. Baden-Powellem a zakladatelem českého skautingu, prof. A. B. Svojsíkem.

Skautské hnutí je založeno na principech povinnosti k Bohu, která je chápána jako povinnost hledat v životě vyšší hodnoty než materiální. Na povinnosti vůči ostatním, která je chápána jako věrnost své vlasti a která je v souladu s úsilím o mír, o vzájemné pochopení a spolupráci mezi lidmi, národy a různými sociálními skupinami a je pojata jako závazek účastnit se na rozvoji společnosti, jako úcta a láska prokazována bližním a přírodě. A dále na povinnosti vůči sobě, chápána jako odpovědnost za rozvoj sebe sama.

Organizační struktura Junáka

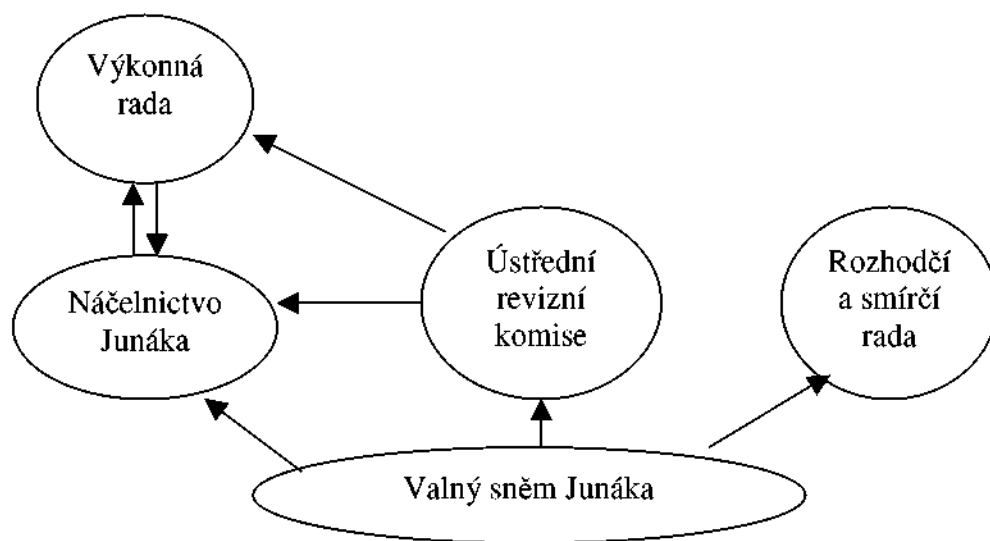
Organizační strukturu Junáka tvoří:

1. Junák (jako celek),
2. vyšší organizační jednotky,
3. základní organizační jednotky,
4. zvláštní organizační jednotky.

1. Junák jako celek

Junáka spravují ústřední orgány, jejichž způsob ustavení, složení, práva a povinnosti určují Stanovy Junáka, zejména v hlavě deváté. Ústředními orgány Junáka je Valný sněm Junáka, který volí Náčelnictvo Junáka v čele s náčelní dívčího kmene a náčelníkem chlapeckého kmene, z Náčelnictva Junáka je následně volena Výkonná rada Junáka v čele se starostou. Na Valném sněmu Junáka je dále volena Ústřední revizní komise Junáka, která dohlíží na činnost Náčelnictva a Výkonné rady, a Rozhodčí a smírčí rada Junáka, která zastává funkci co by nejvyšší soudní instance v Junáku.[7]

Obrázek č. 1 – Organizační struktura Junáka



Zdroj: vlastní zpracování

2. Vyšší organizační jednotky (VOJ)

VOJ jsou organizačními jednotkami ve smyslu § 6 odst. 2 písm. e) Zákona o sdružování občanů a jednají svým jménem od svého vzniku do svého zániku. Jejich právní subjektivita je odvozena od právní subjektivity jejich zakladatele, kterým je Junák jako celek.

Vyšším organizačním jednotkám jsou podřízeny další organizační jednotky. Voj jsou junácké kraje a junácké okresy. Kde junácké kraje odpovídají uspořádání vyšších územních samosprávných celků v ČR a junácké okresy vycházejí z územně správního uspořádání.

Úkolem junáckých krajů je především podporovat skautskou výchovu dětí a mládeže v dané oblasti, zvyšovat její úroveň a kvalitu, poskytovat zázemí pro činnost junáckých okresů i středisek a podporovat jejich vedení, sdružovat, organizovat a řídit okresy, v příslušném kraji registrované a sdružovat, organizovat a řídit střediska v příslušném kraji registrovaná přímo, tj. bez prostřednictví junáckých okresů.[6]

Úkolem junáckých okresů je především podporovat skautskou výchovu dětí a mládeže v dané oblasti, zvyšovat její úroveň a kvalitu, poskytovat zázemí pro činnost ve střediscích a podporovat jejich vedení a sdružovat, organizovat a řídit střediska, v příslušném okrese registrovaná.[6]

3. Základní organizační jednotky

Základní organizační jednotky Junáka jsou organizačními jednotkami ve smyslu § 6 odst. 2 písm. e) Zákona o sdružování občanů, které jednají svým jménem od svého vzniku, mají svoji právní subjektivitu závislou na právní subjektivitě svého zakladatele, kterým je některá z vyšších organizačních jednotek. Jsou základními organizačními jednotkami v tom smyslu, že nezřizují ani nesdružují další organizační jednotky. Sdružují individuální členy Junáka, obvykle seskupené do výchovných jednotek (zpravidla nazývaných oddíly), které však nemají právní subjektivitu a plní úkoly plynoucí z poslání Junáka.[6]

Základními organizačními jednotkami jsou junácká střediska.

Úkolem ZOJ Junáka je především řídit a zajišťovat skautskou výchovu dětí a mládeže v daném místě a garantovat její úroveň a kvalitu, poskytovat materiální a technické zázemí pro činnost ve výchovných jednotkách a podporovat jejich vedení a sdružovat a organizovat členy Junáka, kteří v daném místě působí.[6]

ZOJ jsou označovány plným názvem organizace „Junák – svaz skautů a skautek ČR“ s připojeným označením „středisko“ nebo „přístav“ a vlastním názvem ZOJ. Názvy ZOJ nesmí být vzájemně zaměnitelné. Pokud by název ZOJ byl zaměnitelný s již existujícím názvem, VRJ takový název zamítne. Název ZOJ také obvykle obsahuje místo, kde působí. ZOJ mají přidělena rovněž evidenční čísla.

4. Zvláštní organizační jednotky

Zvláštní organizační jednotky Junáka jsou organizačními jednotkami ve smyslu § 6 odst. 2 písm. e) Zákona o sdružování občanů a jednají svým jménem od svého vzniku, která mají svoji právní subjektivitu závislou na právní subjektivitě svého zakladatele, kterým je Junák jako celek, která nezřizují ani nesdružují další organizační jednotky nadané právní subjektivitou. Jsou založeny na základě zvláštního statutu, který je řádem Junáka schváleným Náčelnictvem Junáka. Ten určí poslání jednotky, strukturu, způsob ustavení, práva a povinnosti jejích orgánů a další náležitosti a plní zvláštní úkoly v souladu se svým statutem a posláním Junáka (jako celku).[6]

Zvláštní organizační jednotkou je např. Hlavní kapitanát vodních skautů, Klub skautských sběratelů nebo Tiskové a distribuční centrum.

2. Hospodaření Junáka

2.1 Hospodaření Junáka (jako celku)

Junák je občanské sdružení ve smyslu zákona (zákon číslo 83/1990 Sb., o sdružování občanů) registrované u Ministerstva vnitra pod číslem VSP/1 – 1366/90-R ze dne 19. 6. 1990 a je právnickou osobou od svého vzniku. Identifikační číslo (IČO) Junáka je dle výpisu z registru ekonomických subjektů 00 409 430. Junák (jako celek) hospodaří podle rozpočtu ústředních orgánů Junáka, který každoročně schvaluje Náčelnictvo Junáka a za hospodaření Junáka (jako celku) je odpovědný statutární orgán.[8]

Výkonná rada Junáka předkládá zpravidla do 6 měsíců, ve výjimečných případech do 9 měsíců po skončení kalendářního roku ke schválení Náčelnictvu Junáka výroční zprávu o hospodaření Junáka (jako celku). V souladu se zákonem (zákon 563/1991 Sb., o účetnictví) Junák (jako celek) vede podvojně účetnictví a zřizuje nejméně jeden běžný účet k zabezpečení platebního styku. Podpisové právo k účtu má vždy statutární orgán a dále

osoby jím pověřené. Hospodaření Junáka (jako celku) podléhá kontrole Ústřední revizní komise Junáka.[8]

2.2 Hospodaření organizačních jednotek Junáka

Organizační jednotky Junáka jsou organizačními jednotkami ve smyslu zákona (zákon číslo 83/1990 Sb., o sdružování občanů v platném znění). Jednají svým jménem od svého vzniku, jejich právní subjektivita je závislá na právní subjektivitě jejich zakladatele. Každá OJ má své vlastní identifikační číslo (IČO) a daňové identifikační číslo (DIČ).

OJ Junáka hospodaří podle svého rozpočtu, který každoročně schvaluje rada OJ. Rada při schvalování rozpočtu dbá na zajištění dlouhodobého rozvoje OJ a za hospodaření OJ je odpovědný její statutární orgán.

OJ se může zavazovat pouze do výše svého čistého majetku. V případě závazku nad výši čistého majetku musí OJ požádat o souhlas svého zakladatele. Poskytnutím souhlasu se zakladatel stává ručitelem. Zakladatel, vyšší OJ, může vydat souhlas se závazkem pouze pokud souvisí se zajištěním a rozvojem činnosti OJ a výše závazku nepřekračuje součet čistého majetku žadatele a jeho zakladatele. U závazků převyšujících tuto částku musí požádat organizační jednotka o souhlas Výkonnou radu Junáka. Pokud se OJ zaváže v rozporu s tímto ustanovením, statutární orgán OJ odpovídá Junáku za škodu, která tím vznikne.[8]

OJ je účetní jednotkou podle zákona (zákon 563/1991 Sb., o účetnictví) a v souladu s tímto zákonem vede jednoduché nebo podvojně účetnictví. Vyšší OJ zřizují nejméně jeden běžný účet k zabezpečení platebního styku. Se souhlasem zakladatele základní OJ běžný účet zřizovat nemusí. Podpisové právo k běžnému účtu má vždy statutární orgán a dále osoby jím pověřené.[8]

2.3 Právní předpisy

Základní právní úprava vyplývá z formy vedeného účetnictví. Ta může být dvojí – jednoduché účetnictví a účetnictví (podvojně).

Do 31. 12. 2003 existovaly v ČR dvě účetní soustavy a to soustava jednoduchého účetnictví a soustava podvojného účetnictví. Od 1. 1. 2004 platí velká novelizace zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve které byl pojem jednoduché účetnictví zrušen. Avšak podle této novelizace existují subjekty, které mohly vést jednoduché účetnictví po přechodnou dobu, a to do 31. 12. 2004. Tyto subjekty jsou občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou a honební společenstva. Tyto subjekty, které vedly jednoduché účetnictví ke dni 31. prosince 2004, mohou vést jednoduché účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,¹ až do 31. 12. 2007 (podle novely zákona 264/2006 Sb., článkem LXIX). Do této doby se na ně vztahují ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jeho prováděcích právních předpisů v původním znění, která upravují účtování v soustavě jednoduchého účetnictví ve znění účinném k 31. prosinci 2003.[2, 1, 8]

Právní úprava pro vedení jednoduchého účetnictví:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění zákona č. 437/2003 Sb.,
- vyhláška č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, (vydáno 7. 11. 2002, účinnosti od 1. 1. 2003),
- Opatření MF ČR č.j. 281, 283/77 411/2000, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.

¹ zákona č. 117/1994 Sb., zákona č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech, zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 353/2001 Sb. a zákona č. 437/2003 Sb.

Právní úprava pro vedení účetnictví:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění zákona č. 437/2003 Sb.,
- vyhláška č. 504/2002 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví (ve znění novely č. 400/2005 Sb.),
- České účetní standardy č. 401 – 414.

2.4 Vnitřní předpisy

Účetní jednotky musí mít i další vlastní – vnitřní – předpisy, kterými se stanovují základní pravidla účetnictví uvnitř samotné jednotky. Některé jsou přímo nařízené zákonem o účetnictví (např. pravidla pro připojování podpisových záznamu) , některá vycházejí z potřeb mít daná rozhodnutí, podle kterých se jednotka dále chová (např. disponování prostředky na bankovním účtu). Ačkoliv tyto předpisy řeší vnitřní záležitosti, jsou důležité i pro vztahy mimo jednotku, zejména při následných kontrolách. Např. finanční úřad při kontrole bude vyžadovat jako první dokumenty právě tyto vnitřní předpisy, ze kterých má následně možnost posuzovat správnost postupu účetní jednotky a vyvozovat konkrétní odpovědnost při porušení právních předpisů.

Nejvyšším vnitřním předpisem, který upravuje oblast hospodaření, jsou Stanovy Junáka. Dále v hierarchii vnitřních předpisů následují řády, směrnice a pokyny.

Obecně připomeňme, že řády jsou schvalovány Náčelnictvem Junáka a poskytují základní a dlouhodobé úpravu vymezené oblasti. Mezi nejdůležitější patří zejména Hospodářský řád Junáka, Revizní řád Junáka a Organizační řád a systemizace Junáka.

Směrnice jsou schvalovány Výkonnou radou Junáka, formálně je vydává starosta Junáka a podrobněji rozpracovávají určité dílčí oblasti, většinou vyplývající z vydaných řádů např.

Směrnice k majetku Junáka, Směrnice k inventarizaci nebo Směrnice k hospodaření ústředních orgánů.

Pokyny většinou mají účinnost na jeden rok, jejich platnost končí tím, že příslušný zpravodaj VRJ vydá pokyn nový.

3. Charakteristika jednoduchého a podvojného účetnictví

3.1 Podstata a význam účetnictví

Úkolem účetnictví je peněžní zachycení hospodářského dění, tedy zachycení přírůstků a úbytků majetku a závazků, popř. dalších skutečností tak, aby věrně, úplně a správně zachycovalo stav majetku, finanční situaci a průběh hospodaření účetní jednotky při splnění náležitostí stanovených zákonem o účetnictví. Získané poznatky slouží také jako podklady pro finanční řízení a rozhodování v budoucnosti.[1]

Účetnictví poskytuje informace pro samotnou účetní jednotku (její činovníky, radu) a pro své okolí (dodavatele, obecní úřad, krajský úřad, dárce, rodiče, smluvní partnery apod.).

Chceme-li charakterizovat účetnictví jako metodu, můžeme to provést vymezením následujících znaků:

- předmětem záznamů v účetnictví jsou jednoznačně určené hospodářské jevy, tedy jen jevy některé. Účetnictví nezachycuje hospodářské jevy, kterým nelze přiřadit hodnotu (ocenit je),
- v účetnictví se zaznamenává stav a pohyb majetkových složek a závazků a zjišťuje se výsledek hospodaření,
- evidence hospodářských jevů se vede z časového hlediska, tj. za určité časové období – účetní období,

- podstatnou účetnictví je zachytit jednotlivé hospodářské jevy – účetní případy vždy na základě písemného záznamu v účetních knihách a pak je zpracovat do přehledů, tj. výkazů (účetní závěrka),
- všechny hospodářské jevy se evidují v peněžních,
- hospodářské jevy se zaznamenávají úplně, nepřetržitě a soustavně po celou dobu trvání právní subjektivity účetní jednotky.

Z uvedených znaků vyplývá, že účetnictví je ucelenou soustavou záznamů a je ve svých funkcích nezastupitelné. Účetnictví dle zákona o účetnictví musí být mimo jiné za považováno **úplné** tehdy, jestliže jsou v účetních knihách zachyceny všechny účetní případy na základě účetních dokladů tak, jak k nim došlo v rámci účetní jednotky za určené účetní období (a to před provedením účetní závěrky). Za **správné** považováno tehdy, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje zákonu o účetnictví a ostatním právním předpisům, ani neobchází jejich účel. Za **průkazné** je považováno to, ve kterém všechny účetní záznamy jsou průkazné (účetní záznamy obsahují náležitosti dle zákona o účetnictví) a účetní jednotka provedla inventarizaci. A dále musí být účetnictví **srozumitelné, přehledné a vedené způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů**.^[1]

Zákon o účetnictví obsahuje obecné základní účetní zásady a principy, které musí být respektovány účetní praxí. Zásady jsou souhrnem pravidel, kterými se řídí účetní jednotky při vedení účetnictví a při sestavování účetní závěrky. Existují určité obecné prvky metody účetnictví, k nimž patří:

- dokladovost – všechny účetní zápisy musí být zdokladované, tedy doložené účetním dokladem,
- podvojný zápis – všechny účetní zápisy musí být zúčtovány na dvou různých účtech jejich opačných stranách stejnou částkou,
- soustavné zápisy – účetnictví je vedeno ode dne vzniku do dne zániku účetní jednotky,
- zápisy se provádějí v časové a věcné souvislosti,
- inventarizace a oceňování – kontrola stavu majetku a závazků a jejich správné ocenění.

Mezi hlavní zásady účetnictví patří **zásada účetní jednotky**, která spočívá ve vymezení účetní jednotky jako relativně uzavřeného celku, za který je vedeno účetnictví a za který je sestavována účetní závěrka. Dále pak **zásada nepřetržitosti trvání účetní jednotky**, ze které vyplývá povinnost vedení účetnictví v období po sobě následujících od vzniku až do zániku účetní jednotky, **Zásada nezávislosti jednotlivých účetních období**, která znamená to, že účetní jednotka zaznamenává účetní případy do období, s nímž časově a věcně souvisí. Tato zásada se může dále dělit a specifikovat – mezi nejdůležitější specifikace této zásady patří tzv. časové rozlišení nákladů a výnosů. **Zásada objektivit účetnictví**, ze které vyplývá, že účetní jednotky musí vést účetnictví úplně, správně a průkazně tak, aby věrně zobrazovalo předmět účetnictví (tedy stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále nákladů, výnosů a výsledku hospodaření). **Zásada bilanční kontinuity**, kde konečné stavy rozvahových účtů v jednom období musí navazovat na počáteční stavy stejných rozvahových účtů na počátku bezprostředně následujícího účetního období. **Zásada ocenění majetku a závazků**, kde správnost a věrnost účetnictví jsou závislé právě na reálném ocenění majetku a závazků. Pro oceňování se používá tzv. historických cen (tedy cen, které platily v období pořízení v souladu s účetními postupy). Zásada **zákazu kompenzace**, což znamená to, že zákonem o účetnictví je zakázáno vzájemné vyrovnávání (kompenzace) aktiv a pasiv, nákladů a výnosů nebo příjmů a výdajů. A **zásada stálosti metod**, kde jsou zákonem o účetnictví, popř. prováděcími předpisy, stanoveny účetní metody. Tyto metody nesmějí být (výjimky upravuje zákon) v průběhu účetního období měněny. Změna je možná pouze na počátku účetního období. Informace o použitých metodách jsou součástí přílohy účetní závěrky.[1]

3.2 Charakteristika jednoduchého účetnictví

Peněžní deník

Základním pro vedení jednoduchého účetnictví je vedení peněžního deníku, který obsahuje veškeré záznamy o pohybu peněz, což znamená evidenci veškerých příjmů a výdajů.

Vedení peněžního deníku je možné několika způsoby. Nejvhodnější je vést peněžní deník v předtištěných sešitech. Jinou možností je vytvořit si vlastní peněžní deník do jakéhokoliv

sešitu s tím, že bude obsahovat veškeré náležitosti. Další možností je vedení peněžního deníku pomocí počítače a to buď v samostatně připraveném souboru vytvořeném např. v tabulkovém procesoru, o čemž platí totéž co o vlastnoručně vyrobeném sešitě, nebo ve speciálním programu určeném pro vedení jednoduchého účetnictví.[1]

Pravou stranu peněžního deníku je možné libovolně upravit. Musí však zůstat zachovány požadavky Opatření MFČR č.j. 281, 283/77 411/2000, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví – a to zejména čl. II odst. 17; čl. V odst. 3; čl VII odst. 5. Pro potřeby Junáka z toho vyplývá minimální obsah peněžního deníku, který má sloupce dle dále uvedených bodů:

- přehled o peněžních prostředcích v hotovosti a o ceninách, rozdělený na příjem a výdaj
- přehled o peněžních prostředcích na bankovních účtech, rozdělený na příjem a výdaj
- přehled o příjmech a výdajích nepodléhajících dani
- přehled o příjmech a výdajích podléhajících dani
- přehled o příjmech a výdajích průběžných položek.[1, 3]

Prvotní doklady

Prvotními doklady se nazývají písemnosti, na základě kterých jsou později vystavovány doklady účetní. Z této obecné definice vyplývá, že jejich forma může být velmi rozmanitá. Prvotním dokladem může být jakýkoliv dokument osvědčující uskutečnění nějaké hospodářské operace a to jak mezi dvěma subjekty (např. koupě zboží) nebo dokonce v rámci účetní jednotky. Mezi typické prvotní doklady patří například paragon, stvrzenka, nájemní smlouva atd. [3]

V orientaci mezi prvotními doklady neusnadňují ani právní předpisy. Neexistuje totiž jeden právní předpis, který by se věnoval výhradně prvotním dokladu a jejich náležitostem. Předpisu, které se nějakým způsobem zmiňují o (prvotních) dokladech je hned několik. Je to například zákon o ochraně spotřebitele, živnostenský zákon a další. Každý však pojímá

prvotní doklady pouze ve svém úhlu pohledu a zobecňovat tato ustanovení je velmi obtížné.[3]

Povinné náležitosti prvotních dokladu, které vyplývají ze zákonů, jsou tedy obsah hospodářské operace (např. identifikace předmětu koupě), peněžní částka nebo informace o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství, datum vystavení prvotního dokladu a identifikace stran hospodářské operace.[3, 1]

Účetní doklad

Jednou z nejdůležitějších písemností v účetnictví jsou bezesporu účetní doklady, které jsou důležitým doplňkem peněžního deníku. Jedná se o písemnosti, které dokumentují vznik a pohyb (přírůstek či úbytek) nákladu, výnosu, majetku a zdrojů krytí. V účetnictví se zaznamenávají skutečnosti výhradně na základě účetních dokladů.[1]

Tab.1 Výčet účetních dokladů a situací

Účetní případ	Typ účetního dokladu
Příjem peněz do pokladny	Příjmový pokladní doklad
Výdaj peněz z pokladny	Výdajový pokladní doklad
Příjmy a výdaje přes běžný účet	Výpis z běžného účtu
Nákup na fakturu	Přijatá faktura
Faktura za účastnický poplatek	Vydaná faktura
Interní operace (odpisy)	Interní doklad

Zdroj: vlastní zpracování

Náležitosti účetních dokladů

Účetní doklady musí splňovat zákonem požadované náležitosti. Ty jsou uvedeny v § 11 zákona č. 563/91 Sb., o účetnictví, kde se praví:

„Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- a) označení účetního dokladu,*
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,*

- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,*
- d) okamžik vyhotovení účetního případu,*
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem dle písmene d),*
- f) podpisový záznam podle § 33a, odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.“²*

Za účetní doklady jsou považovány originální písemnosti (nikoli xerokopie apod.), stejnopisy a průpisy obsahující zákonem stanovené náležitosti.

Kniha pohledávek a závazků

Tato kniha tvoří pomocnou evidenci, zapisují se do ní veškeré závazky (přijaté faktury, závazky ze smluv a pod.) a pohledávky (vydané faktury, pohledávky ze smluv, pohledávky od obyvatelstva a pod.). Evidence může být vedena i na volných listech.

Inventární kniha

Obsahuje seznam majetku, obsah majetku definuje vyhláška 504/2002 Sb. takto:

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem jsou pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla a sbírky bez ohledu na jejich pořizovací hodnotu a dále samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč.[1]

Drobným hmotným majetkem jsou samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých ocenění jedné položky je vyšší než 3 000 Kč a nepřevyšuje 40 000 Kč.[1]

Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva v ocenění jedné položky od 60 000 Kč včetně.[1]

² zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, §11

Drobným nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva, u kterých ocenění jedné položky je vyšší než 7 000 Kč a nepřevyšuje částku 60 000 Kč.[1]

Organizační jednotky mohou dolní hranici ocenění pro určení drobného majetku (7000,- Kč u nehmotného či 3000,- Kč u hmotného) svým rozhodnutím snížit, případně určit takový majetek, který bude považovat za drobný majetek bez ohledu na jeho ocenění.[3]

Finanční majetek

Finanční majetek to jsou zejména cenné papíry, půjčky, majetkové účasti a ceniny, což jsou především poštovní známky a kolky.

Otázka cenin, tj. poštovních známek popř. kolků, je samostatnou kapitolou ve vedení účetnictví malé účetní jednotky jako je středisko. Pokud by se měly doslova dodržet předpisy, tak je nutno o ceninách samostatně účtovat, jsou-li nakupovány do zásoby, což znamená při jejich nákupu o nich účtovat jako o majetku a při jejich spotřebě pak o této znovu účtovat. V praxi se uplatňuje jeden z níže uvedených způsobů. A to ihned je při nákupu použit a současně s jejich nákupem proběhne vedení evidence o jejich použití nebo vedení samostatné pomocné evidence o spotřebě cenin ve vazbě např. na knihu odeslané pošty.[1]

Každý kus majetku musí mít samostatné inventární číslo, které slouží k jeho identifikaci a je použitelné i při kontrole. U dlouhodobého majetku se určuje také způsob jeho odepisování.

Veškerý majetek se eviduje buď v inventární knize nebo na inventárních kartách. Forma jak v knize, tak na jednotlivých kartách je stejná.

Odpisy

Odpisy mají význam pouze u těch středisek, které budou mít takovou činnost, která povede ke zisku tj. bude například za úplaty půjčovat tábořiště, bude zajišťovat někomu reklamu

nebo jinou službu a pod. Způsob daňového odepisování popisují § 26 až 33 zákona 586/1992 Sb. o dani z příjmu. Každý dlouhodobý majetek je nutno zařadit do příslušné skupiny ve smyslu přílohy výše uvedeného zákona a dále zvolit jeden z možných způsobů odepisování tj. buď rovnoměrný nebo zrychlený.

Kniha zásob (karty zásob)

Slouží k evidenci zásob, což jsou z účetního hlediska materiál nebo zboží na skladě, nedokončená výroba a sklad výrobků. Zásobami se rozumí i movité věci s dobou použitelností do 1 roku bez ohledu na pořizovací cenu.

Evidence nepřímých daní

Jedná se o daň z přidané hodnoty a spotřební daň. Vzhledem k vymezení účetní jednotky je velice nepravděpodobné, že by se s tímto případem setkala.

Kniha došlé a odeslané pošty

Organizační jednotka nemá povinnost vést tuto knihu. Pokud není velký pohyb pošty tak se její vedení nedoporučuje. Na druhé straně veškeré úřední dopisy jsou pro život střediska velmi důležité, a proto existuje v praxi vedení evidence o přijaté nebo odeslané poště jako zápis ze střediskové rady s tím, že je uvedeno u došlé pošty, kam je daný dokument založen.

Kniha zápisů z vedení střediska – střediskové rady

Tato evidence není předepsána žádným zákonem ani směrnicí, ale je velmi užitečná pro pořádek a dobré vztahy, jak po stránce organizační, tak i účetní. V této knize se vedou veškeré projednané záležitosti střediska a to také ty, které se týkají hospodaření a následně účetnictví střediska. Zde se jednoznačně objeví, jaké příspěvky se stanovili na rok nad úroveň danou vnitřním předpisem, zde se objeví veškerá schválení likvidačních protokolů, rozhodnutí o zakoupení hmotného majetku atd.[8]

3.2.1 Účetní závěrka

Na konci účetního období musí každá účetní jednotka provést účetní závěrku, což znamená uzavřít peněžní deník, sestavit výkaz o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích. Tento výkaz v případě jednoduchého účetnictví není dán závazně žádným předpisem, ale jeho náplň si určuje sdružení samo a pak je pro všechny závazný.

Pokud se provádějí odpisy hmotného a nehmotného majetku, je zavedení odpisů do účetnictví jednou ze závěrkových operací. Samostatně se vypočtou odpisy ve smyslu toho, jak se hmotný a nehmotný majetek zařazoval a zjištěná hodnota se zapíše na poslední řádek do peněžního deníku s tím, že se uvede pouze ve výdajích a ne v pokladně nebo na běžném účtu.[3]

Neméně důležitou součástí každé závěrky jsou inventury. Musí být provedena inventura pokladní hotovosti, závazků a pohledávek a minimálně jednou za dva roky inventura hmotného a nehmotného majetku. Inventury provádí inventarizační komise určená střediskovou radou a o výsledku inventur sepisuje protokol, který se ukládá jako součást závěrky.[3]

Postup při otevírání a uzavírání účetních knih

Otevřením účetních knih se rozumí ve smyslu § 17 odst. 1 zákona o účetnictví otevření peněžního deníku s převodem počátečních zůstatků peněžních prostředků v hotovosti, prostředků na vkladních knížkách a na účtech u bank a průběžných položek z minulého účetního období (pokud výjimečně nejsou vyrovnány), dále otevření knih pohledávek a závazků a pomocných knih o ostatních složkách majetku a závazků (včetně úvěrů a zákonných rezerv).[1]

Uzavírání účetních knih je činnost, při níž se ve smyslu ustanovení § 17 odst. 1 zákona o účetnictví zjišťují souhrnné částky údajů sledovaných v peněžním deníku, např. peněžní prostředky v hotovosti, na účtech, v bance, příjmy a výdaje celkem a v členění požadovaném pro daňové účely. Dále se zjišťuje základ daně z příjmů a daňová povinnost

za účetní období, uzavřou se knihy pohledávek a závazků a ostatní pomocné knihy majetku a závazků se zřetelným oddělením jednotlivých účetních období, pokud se pokračuje v účetních zápisech i v dalším účetním období a zajišťují se kursové rozdíly u devizových účtů a valutových pokladen a zapíší se jako nepeněžní operace do peněžního deníku (poslední položky).[8, 3]

Na podkladě údajů peněžního deníku, knih pohledávek a závazků a ostatních pomocných knih o složkách majetku a závazků a provedené inventarizace majetku a závazků účetní jednotka sestaví výkaz o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích.

Výsledek hospodaření účetní jednotky za účetní období se zjistí v peněžním deníku jako rozdíl mezi příjmy a výdaji.

U drobných organizací se výsledkem hospodaření pro účely daně z příjmů rozumí rozdíl mezi příjmy a výdaji podléhajícími dani zajištěnými v peněžním deníku, doplněný o příjmy (výnosy) a výdaje (náklady) nepeněžní (např. odpisy). Pro účely tohoto opatření se za příjmy podléhající dani považují příjmy, které jsou předmětem daně bez příjmů osvobozených od daně a bez příjmů podle § 36 zákona o dani z příjmů.[1]

3.3 Charakteristika podvojného účetnictví

3.3.1 Podvojný zápis

Zápisu můžeme říkat podvojný, jestliže byl zaznamenán minimálně na dvou účtech tak, že jednou byl zapsán na straně MD a touž částkou na druhém účtu na straně D. A to bez ohledu na to zda se účetní případ týkal účtů rozvahových nebo výsledkových.

Přitom mohly nastat tyto vztahy:

Tab.2 Účtové vztahy

1. vztah	rozvahový účet	rozvahový účet
2. vztah	výsledkový účet	rozvahový účet
3. vztah	rozvahový účet	výsledkový účet

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě podvojného zápisu má každá položka zaúčtována na účtu svou protipoložku. Příslušné účty označujeme jako souvztažné účty a zápisy téhož účetního případu na dvou opačných stranách účtů se nazývají souvztažné zápisy.

3.3.2 Rozvaha

Při hospodářské činnosti se mění objem, složení i zdroje krytí majetku účetní jednotky. Pro řízení jednotky potřebujeme přesné informace o výši a skladbě majetku a jeho zdrojů krytí, protože jinak bychom nemohli posuzovat, zda je majetek řádně a efektivně využíván, udržován a obnovován a jak účelně jsou voleny zdroje. Tyto informace poskytuje právě přehled aktiv a pasiv nazývaný Rozvaha (balance).[1]

Obr. 2 Znázornění majetku a jeho krytí

Majetek a jeho krytí		
Aktiva	=	Pasiva
1. Dlouhodobý majetek stavby, pozemky stroje, přístroje, zařízení dopravní prostředky inventář 2. Krátkodobý majetek materiál, zboží, výrobky pohledávky peníze v hotovosti peníze na účtu		1. Vlastní zdroje vlastní kapitál 2. Cizí zdroje dlouhodobé bank. úvěry krátkodobé bank. úvěry jiné závazky

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha je tedy přehledem aktiv a pasiv uspořádaných určitým způsobem k určitému okamžiku. Den, k němuž se sestavuje rozvaha, se nazývá rozvahovým dnem. Jednotlivé položky v rozvaze se nazývají rozvahovými položkami.

3.3.3 Účet

Při řízení účetní jednotky, při hospodaření a kontrole potřebujeme informace nejen o stavech aktiv a pasiv, ale i o celkových změnách, které vznikly během účetního období a o jejich příčinách. Tyto informace bychom nezískali záznamem účetních případů přímou změnou rozvahových položek, a proto zachycujeme změn samostatně pro každou rozvahovou položku.

Účet tedy znamená pramen ekonomických informací, označen číselným kódem a názvem. Zaznamenávají se na něm počáteční stav, změny způsobené účetními operacemi a zůstatek.[5]

Druhy účtů

Účty rozepisující položky rozvahy se nazývají rozvahové. Účty nákladů a výnosů se souhrnně označují jako výsledkové. A v neposlední řadě existuje skupina účtů, kterým se říká podrozvahové.[3]

Další významnou skupinou účtů jsou tzv. závěrkové účty (slouží k otevírání a uzavírání účtů).

Při používání rozvahových a výsledkových účtů v praxi se však dochází k potřebě rozlišovat účty, na které účtujeme jen v určitých případech (např., když účtujeme o nákladu za určitý materiál, který potřebujeme vykazovat zvlášť). Pro tyto případy vznikly v účetní teorii specifické soustavy účtů – syntetické a analytické účty.

Syntetické účty tvoří soustavu účtů, na nichž se zachycuje stav a pohyb aktiv, pasiv, nákladů a výnosů pouze souhrnně neboli synteticky, bez bližších podrobností a jen v peněžních jednotkách.

Analytické účty se vedou vždy k určitému syntetickému účtu. Podobu analytických účtů určuje účetní jednotka sama tak, aby mohla vykazovat určité skutečnosti detailněji.

3.3.4 Hospodářské procesy v soustavě účtů

Při činnostech organizační jednotky se vyskytují i účetní případy, které se již nemohou zaznamenat jen na účty rozvahové.

Peněžnímu vyjádření spotřeby se říká náklady a určité druhy příjmů se mohou nazvat výnosy. Rozdíl mezi náklady a výnosy představuje výsledek hospodaření účetní jednotky, kterým může být:

1. zisk – výnosy jsou vyšší než náklady,
2. ztráta – náklady převyšují výnosy,

3. nula – náklady se rovnají výnosům.

Proto činnost účetní jednotky nestačí vyjádřit v účetnictví jen rozvahou. Pro evidenci a zjištění výsledku hospodaření se zřizuje Účet zisku a ztrát. Na tomto účtu se soustřeďují náklady a výnosy. Jejich porovnáním se za účetní období zjišťuje výsledek hospodaření.

Při běžném účtování se používají nákladové a výnosové účty. Tyto účty nemají na začátku účetního období žádný počáteční stav. Konečný stav na těchto účtech se převede na Účet zisku a ztrát a tam se provede sumarizace a zjištění výsledku hospodaření. Proto na začátku nového účetního období nejsou převáděny žádné počáteční stavy nákladů a výnosů. [1, 3]

3.3.5 Účetní knihy

Pro maximální přesnost je zde uvedena citace ze zákona o účetnictví § 13, který se zabývá právě účetními knihami:

„1. Účetní jednotky účtují, pokud tento zákon nestanoví jinak

- a. v deníku (denících), v němž účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,*
- b. v hlavní knize, v níž účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky),*
- c. v knihách analytických účtů, v nichž podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy,*
- d. v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v knihách dle písmen a) a b).*

2. Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují minimálně tyto informace:

- a. zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha,*
- b. souhrnné obraty strany MD a D účtů, alespoň za kalendářní měsíc,*
- c. zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.*

3. *Účetní jednotky nesmějí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy.*³

Hlavní kniha

Hlavní kniha zahrnuje všechny syntetické účty, které účetní jednotka používá. Každý syntetický účet je označen číslem a názvem podle směrné účtové osnovy a obsahuje alespoň údaje o počátečních stavech účtů, o souhrnných obrazech stran MD a D a o konečných zůstatcích účtů.[1]

Hlavní kniha se vede v peněžních jednotkách.

Kniha analytických účtů

Tyto knihy si vytváří každá účetní jednotka sama v účtovém rozvrhu a to v souladu se svými potřebami řízení, s požadavky účetní závěrky a výkaznictví. V knihách analytických účtů se podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy. Knihy analytických účtů se vedou v peněžních jednotkách.

3.3.6 Směrná účtová osnova, účtový rozvrh

Dle § 14, odst. 1 zákona o účetnictví jsou všechny účetní jednotky povinny sestavit směrnou účtovou osnovu. Obsah směrné účtové osnovy je zveřejněn v příloze 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.

Na základě **směrné účtové osnovy** je účetní jednotka povinna sestavit **účtový rozvrh**, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Vznikne-li v průběhu účetního období potřeba nového účtu, přidá jej účetní jednotka do účtového rozvrhu (musí samozřejmě korespondovat se směrnou účtovou osnovou). V průběhu účetního období však nesmí účetní jednotka zrušit žádný z účtů účtového rozvrhu, pokud na něm byl zachycen počáteční stav a nebo pokud na něm bylo účtováno v průběhu účetního období.[3]

³ ZÁKON 563/1991 Sb., o účetnictví, §13

Ve směrné účtové osnově je uplatňován tzv. dekadický systém. Všechny účty jsou zařazeny vždy dle svého charakteru do účtové třídy a do účtové skupiny.

Přehled účtových tříd

Tento přehled účtových tříd se týká neziskových organizací.

- 0 Dlouhodobý majetek,
- 1 Zásoby,
- 2 Finanční účty,
- 3 Zúčtovací vztahy,
- 5 Náklady,
- 6 Výnosy,
- 9 Vlastní jmění, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty.

3.3.7 Dlouhodobý majetek

Základní právní úprava o dlouhodobém majetku vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek se charakterizuje dobou použitelnosti delší než jeden rok. Patří do skupiny stálého majetku a dělí se dále na hmotný a nehmotný.

V rámci kategorie dlouhodobého majetku rozeznáváme dvě velké skupiny:

DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ

- dlouhodobým nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva v ocenění jedné položky od 60 000 Kč včetně;
- drobným nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva, u kterých ocenění jedné položky je vyšší než 7 000 Kč a nepřevyšuje částku 60 000 Kč, který byl pořízen do 31. 12. 2002.

DLOUHODOBÝ HMOTNÝ

- dlouhodobým hmotným majetkem jsou pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla a sbírky bez ohledu na jejich pořizovací hodnotu a dále samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000;
- drobným hmotným majetkem jsou samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých ocenění jedné položky je vyšší než 3 000 Kč a nepřevyšuje 40 000 Kč, který byl pořízen do 31. 12. 2002.

Organizační jednotky mohou dolní hranici ocenění pro určení drobného majetku (7000,- Kč u nehmotného a 3000,- Kč u hmotného) svým rozhodnutím snížit, případně určit takový majetek, který bude považovat za drobný majetek bez ohledu na jeho ocenění.

Problematika drobného majetku podrobněji

Dle platné právní úpravy platí, že se jedná pouze o ten majetek, který byl pořízen do 31. 12. 2002 (a samozřejmě splňuje omezení vstupní ceny). Od 1. 1. 2003 pojem drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek již neexistuje. Drobný majetek nakoupený v roce 2003 a později, již nespadá do těchto majetkových kategorií a účtuje se o něm rovnou do nákladů.[1, 3]

Takovýto majetek se tudíž v rozvaze neobjeví a eviduje se pouze v operativní evidenci. Je třeba ještě připomenout, že pokud si OJ sama snížila vstupní cenu majetku pod tři tisíce vnitřním předpisem, musí ji respektovat i v souvislosti s vymezením drobného dlouhodobého majetku v tomto případě.[1]

Drobný majetek při přechodu z jednoduchého na podvojný účetnictví

Evidence majetku většinou obsahují různé druhy majetku a proto je třeba provést jeho striktní rozdělení dle uvedených kritérií. To platí i o drobném dlouhodobém majetku. Vzhledem k tomu, že většina OJ Junáka nemá drobný dlouhodobý nehmotný majetek, bude pozornost věnována výhradně drobnému dlouhodobému hmotnému majetku.

Účetní jednotka musí tedy před přechodem na podvojný účetnictví projít evidenci drobného majetku a rozdělit jej na dvě skupiny drobného dlouhodobého hmotného majetku evidovaného (tj. zakoupený) do 31. 12. 2002, a drobného dlouhodobého hmotného majetku evidovaného (tj. zakoupený) od 1. 1. 2003.

První skupina obsahuje majetek, který již jednotka eviduje dle nastavených pravidel (tj. majetek v ocenění nad 3 tisíce). Majetek uvedený v této kategorii je součástí účetní evidence, bude v počáteční rozvaze uveden v účtové skupině 02 a to až do doby, kdy dojde k jeho vyřazení z evidence.

Druhá skupina obsahuje majetek, který jednotky sice evidují, ale dle právního stavu tyto majetkové kategorie již neexistují. Nejjednodušší je proto převést evidovaný majetek z této skupiny do operativní evidence.

Výsledný stav drobného majetku musí být takový, že v účetnictví bude existovat skupina drobného dlouhodobého hmotného/nehmotného majetku (účtová skupina 02) a v operativní evidenci bude účetní jednotka evidovat veškerý majetek, u kterého to bude považovat za účelné (například z důvodu hospodárnosti). Do této kategorie může patřit i ten majetek, který není veden v účetní evidenci.[3]

Převod dlouhodobého majetku do počáteční rozvahy a jeho účetní odepisování – postup účtování

K 1. lednu otevrou účetní jednotky účty dlouhodobého majetku takto:

Tab.3 Rozúčtování dlouhodobého majetku

Druh majetku	SÚ	Účtování PS	Hodnota v počáteční rozvaze
Stavby	021	021/961	stejná jako v JUCE
Pozemky	031	031/961	stejná jako v JUCE
Samostatné movité věci a soubory	022	022/961	stejná jako v JUCE
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	028/961 961/088	stejná jako v JUCE, účtují se zároveň oprávky ve shodné výši
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	029	029/961 961/089	stejná jako v JUCE, účtují se zároveň oprávky ve shodné výši

Zdroj: vlastní zpracování

U staveb (021), pozemků (031) a dalšího dlouhodobého majetku (022) se převezme hodnota z jednoduchého účetnictví a ta se převede do podvojného účetnictví.

U drobného majetku je třeba provést rozdělení dle výše popsaného postupu a převedení jejich hodnoty z jednoduchého účetnictví. Při zápisu do počáteční rozvahy se ale zároveň s tím zaúčtují i oprávky ve shodné výši. Tím se u některých docílí nulové hodnoty tohoto majetku na straně aktiv. Majetky jsou poté vedeny v účetnictví do doby jejich úplného vyřazení.

Odepisování dlouhodobého majetku v roce 2007 a v následujících letech

Odepisování dlouhodobého majetku slouží k vyjádření jeho postupného opotřebování. OJ Junáka budou odepisovat formou účetních odpisů, jelikož je účetní odepisování povinné pro všechny účetní jednotky. Pravidla pro účetní odepisování stanoví OJ svým rozhodnutím a daňové odpisy řeší účetní jednotky v souladu s ustanoveními zákona o

daních z příjmů a to v případě nutnosti snížení základu daně. Mezi dlouhodobý majetek, který se neodepisuje, patří pozemky a drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

Výše účetních odpisů je závislá od předpokládané doby používání majetku, musí zohledňovat stáří majetku a skutečnost, že účetní jednotky (OJ Junáka) doposud účetně neodepisovaly, a roční výše odpisů se určí jako podíl účetní vstupní ceny majetku a předpokládaný (odhadnutý) počet let, po které bude účetní jednotka majetek využívat.

Odlišnosti v postupu převodu u účetních jednotek, které uplatňovaly daňové odpisy v předcházejících letech (tj. 2007 a dalších)

V případě, že účetní jednotka v rámci řešení své daňové povinnosti (daň z příjmů právnických osob) uplatnila daňové odpisy ke svému dlouhodobému majetku, musí tuto skutečnost zohlednit při dalším odepisování.[1]

Daňově i účetně lze odepsat majetek jen do výše vstupní ceny. Z toho vyplývá, že pokud daňové odpisy byly již uplatněny, je možné uplatnit v následujících zdaňovacích obdobích pouze zbývající část (opět však v souladu s ustanoveními zákona o daních z příjmů).[3]

Účetní odpisy účetní jednotky účtující v JUCE neuplatňovaly a proto po přechodu v roce 2007 začnou odepisovat z celé vstupní ceny. Postup bude shodný.

3.3.8 Zásoby

Mohlo by se zdát, že OJ Junáka tuto oblast účtování nebudou potřebovat. Není tomu tak, účtování o zásobách je v určitých situacích poměrně nutné a předpisy vyžadované.

Zásoby patří do oběžného majetku (tedy do skupiny majetku, který je považován za většinou krátkodobý a spotřební). Člení se na:

- materiál,
- nedokončenou výrobu,

- polotovary,
- výrobky,
- zboží,
- drobná zvířata a zvířata ve výkrmu.

Za materiál je považována ta skupina majetku, která slouží jako základní či pomocný vstup do nějaké činnosti. Typickým příkladem materiálu je stavební materiál. Dále se za materiál považuje vše, co bylo nakoupeno tzv. do zásoby a nebylo v období do konce kalendářního roku spotřebováno – typicky to může být velká zásoba kancelářského papíru, která byla za zvýhodněnou cenu nakoupena a nebyla dosud spotřebována.[1]

Nedokončená výroba je charakterizována jako výstup výroby, který není ještě tzv. samostatně prodejný. OJ Junáka se tento druh zásob s největší pravděpodobností nebude týkat.[1]

Polotovarem se stává nedokončená výroba v okamžiku, kdy byl polotovár dopracován do stádia, kdy je již samostatně prodejný. Opět se asi nebude OJ Junáka příliš týkat, ale musíme připustit, že s polotovary se běžně obchoduje a je možné je tedy zakoupit za účelem dalšího zpracování a následného prodeje.[1]

Hotový výrobek je výstup určitého výrobního procesu. OJ Junáka se nemusí týkat, ale jsou i taková střediska, které vyrábí určité produkty a následně je prodávají.[1, 3]

Zboží je charakterizováno jako vše, co je nakoupeno za účelem dalšího prodeje. Za zboží tedy můžeme pojmut vše, co jsme nakoupili (např. si nechali vyrobit od externího výrobce) a nyní to budeme prodávat. Typickým zbožím jsou například nakoupené krojové součásti do zásoby, pamětní odznaky, sborníky, almanachy atd.[3]

3.3.9 Finanční účty

Platební styk

Mezi jednotlivými účetními jednotkami vznikají vzájemné dlužnické a věřitelské vztahy v peněžním vyjádření. Jeden subjekt vystupuje ve funkci plátce (dlužník, odběratel), druhý ve funkci příjemce peněžních prostředků (věřitel, dodavatel). Rozeznáváme dva základní způsoby placení hotovostní platební styk a bezhotovostní platební styk.

Účtování v jednoduchém účetnictví

Dle současného právního stavu v účetnictví mohou občanská sdružení a jejich organizační jednotky s právní subjektivitou vést jednoduché účetnictví do konce roku 2007. Po celou dobu přechodného období platí pro jednoduché účetnictví právní stav, který platil ke dni 31. 12. 2003.

K účtování o peněžních operacích slouží výhradně peněžní deník, do kterého se provádějí účetní zápisy na základě účetních dokladů a pokladní kniha slouží pouze k dobrovolné evidenci stavu pokladní hotovosti, není tedy možné do ní účtovat. Pravou stranu peněžního deníku je možné libovolně upravit. Musí však zůstat zachovány požadavky Opatření MFČR č.j. 281, 283/77 411/2000, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví – a to zejména čl.II odst. 17; čl. V odst. 3; čl VII odst. 5. [1, 3]

Účtování v podvojném účetnictví

Peníze v jsou z pohledu podvojného účetnictví součástí finančního majetku, který je v rozvaze vykazován na straně aktiv. Z toho vyplývá, že k účtování o penězích jsou určeny účty v účtové skupině 21 – Peníze a 22 – Účty v bankách. K těmto účtům mohou být vytvořeny i další analytické účty a to v souladu s potřebami účetní jednotky. Čísla účtů jsou uvedena ve směrné účtové osnově vyplývající z Přílohy č. 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.

Ceniny

Kromě pokladní hotovosti jsou složkou finančního majetku i ceniny. Mezi ceniny patří zejména poštovní známky, telefonní karty, stravenky, kolky, dálniční známky apod.

Je nutné účtovat o nákupu cenin na 213 – Ceniny, pokud nebyly kolky vylepeny ihned po nákupu a byly uschovány pro budoucí potřebu. Ceniny jsou tzv. „předplacenou službou“ a jejich spotřeba se následně účtuje do nákladů.

Na účtu Ceniny se účtuje v jednotkách české měny. Evidenci jednotlivých druhů cenin je vhodné vést pomocí analytických účtů podle druhů cenin (kolky, známky, telefonní karty atd.). Dále je možné podrobněji sledovat určitý druh cenin podle jmenovitých hodnot.[3]

3.3.10 Zúčtovací vztahy

Zúčtovacími vztahy můžeme nazvat takové situace, kdy organizační jednotka vystupuje ve vztahu k dalším stranám nebo dalším subjektům. Ze zúčtovacích vztahů vyplývají především pohledávky a závazky. Pohledávka je nárok na (finanční) plnění směrem k nám. Vzniklá na základě určitého právního vztahu (např. obdržení zboží, uzavřená smlouva apod.). Závazek je opakem – je to povinnost zaplatit za odebrané výrobky či služby (tedy opět na základě právního vztahu).[10]

Další část se bude zabírat operacemi, které jsou specifické pro účetní praxi Junáka.

Prostředky na podporu Junáka

Obsahem této podkapitoly je nastínění postupů účtování o prostředcích určených na podporu činnosti Junáka. Jde o problematiku odlišnou od běžného účtování v podnikatelských subjektech. Zvláštní účetní postupy způsobuje i předávání finančních prostředků mezi jednotlivými organizačními jednotkami.

Text vychází z platné právní úpravy, zejména zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Podpůrně lze použít i Českých účetních standardů č. 401 – 414.

Konkrétně zde bude nastíněno účtování provozních dotací, investičních dotací, příspěvků z rozpočtů samosprávných celků (obcí, krajů) a darů.

Základní pojmy

V této oblasti se používají nejrůznější pojmy k označení zejména finančních prostředků, které jsou poskytovány na podporu činnosti nejen nevýdělečných organizací. Uvedme proto základní pojmy a jejich vysvětlení:

Dotace

- peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel (viz § 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech republiky),
- za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění poskytnutá účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizích států a prostředky (viz § 27 vyhlášky č. 504/2002 Sb.),
- za dotaci může být považováno i plnění z rozpočtů samosprávných celků na stanovený účel (viz § 27 vyhlášky č. 504/2002 Sb.).

Grant

- často se s pojmem je možné setkat u příspěvků z nadací, obcí a krajů, a to přesto, že tento pojem nevyjadřuje charakter poskytnutých prostředků

Příspěvek územní samosprávy

- dle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů § 9, odst. 1 h) může obec, resp. dle § 10, odst. 1 i) kraj poskytnout finanční prostředky na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro obec, resp. kraj. [3]

Účtování o dotacích

V této části bude uvedeno účtování o dotacích, které byly poskytnuty přímo ze státního rozpočtu, například prostřednictvím resortního ministerstva nebo agentury, která byla zřízena státem.

Nárok na dotaci se účtuje v okamžiku připsání příspěvku na účet a je třeba analyticky odlišovat druh dotace (popř. poskytovatele) a to na účtu v třídě 3 i 6.

Pro ukázkou zavedeme tyto analytické účty:

346/100 Nároky na dotace a ostatní zúčtování s státním rozpočtem

691/100 Provozní dotace

V následující tabulce je uveden obecný postup při účtování dotace.

Tab.4 Obecné účtování dotace

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Příjem dotace od MŽP	Výpis BU	221	346/100
Zaúčtování nároku na dotaci	Interní doklad + smlouva	346/100	691/100
Zúčtování nákladů	Přijatá faktura, (VPD, výpis BU)	5XX	321 (211, 221)
Vratka přeplatku dotace	Výpis BU	346/100	221
Snížení nároku na dotaci	Interní doklad + dodatek ke. sml.	691/100	346/100

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování o provozních dotacích přeúčtovaných v rámci OJ Junáka

Prostředky, které obdrží organizační jednotky Junáka (tj. kraje, okresy a střediska) prostřednictvím ústředí Junáka, již nejsou poskytovány přímo ze státního rozpočtu, a proto dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech republiky (konkrétně § 14, odst. 2) nemohou být považovány (a také účtovány) jako dotace, nýbrž jako příspěvky. Pro zjednodušení se však nadále bude používat pojem dotace.[3]

Nárok dotace se účtuje v okamžiku uzavření příkazní smlouvy (pokud je příkazní smlouva uzavřena později než došly peníze na účet, pak je třeba účtovat v časové posloupnosti jednotlivých operací). Je třeba analyticky odlišovat druh dotace na nákladových a výnosových účtech a je třeba analyticky odlišovat druh dotace na účtech 378 a 379.

Pro ukázkou zavedeme tyto analytické účty:

378/100 Jiné pohledávky – dotace na vybavení

379/100 Jiné závazky – dotace na vybavení

581/100 Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami – dotace na vybavení

681/100 Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami – dotace na vybavení

V následujících tabulkách je uveden obecný postup při přeúčtování dotací uvnitř struktur Junáka.

Tab.5 Účtování na junáckém okrese (přeúčtovatel dotace pro střediska)

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Zaúčtování nároku na dotace (celkově pro okres)	Interní doklad + příkazní smlouva	378/100	681/100
Příjem dotace od ústředí na účet v bance	Výpis BU	221	378/100
Rozposlání dotace střediskům	Výpis BU	379/100	221
Zaúčtování nároku na dotace nižších jednotek	Interní doklad + příkazní smlouvy	581/100	379/100
Čerpání vlastní dotace okrese	Faktura	5XX	321
Vrácení přeplatků dotace od nižších OJ	Výpis BU	221	379/100
Snížení nároku na dotace nižších jednotek	Interní doklad	379/100	581/100
Vrácení přeplatku dotace na účet ústředí	Výpis BU	378/100	221
Snížení nároku na dotace (celkově pro okres)	Interní doklad + dodatek k přík. smlouvě	681/100	378/100

Zdroj: vlastní zpracování

Tab.6 Účtování na junáckém středisku (konečný příjemce dotace)

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Zaúčtování nároku na dotace	Interní doklad + příkazní smlouva	378/100	681/100
Příjem dotace od okresu na účet v bance	Výpis BU	221	378/100
Čerpání vlastní dotace střediskem	Faktura	5XX	321
Vrácení přeplatku na účet okresu	Výpis BU	378/100	221
Snížení nároku na dotace	Interní doklad + dodatek přík. smlouvě	681/100	378/100

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování o investičních dotacích

Účtování o přijatých dotacích na pořízení či zhodnocení dlouhodobého majetku je odlišné od účtování o provozních dotacích. Podstatnou změnou je to, že investiční dotace se neúčtují výnosovým způsobem (tedy pomocí účtu 691), ale o získané prostředky se navýší vlastní jmění jednotky (účet 901). Skutečnost, zda jsou získané prostředky investičního či neinvestičního charakteru, musí být uvedena v příkazní smlouvě.[3]

U majetku pořízeného z investiční dotace má následně zvláštní režim také jeho odepisování. Je nutné přeúčtovat vždy část odpisu (ta, která byla uhrazena z dotace) z vlastního jmění do výnosů (649).

Tab.7 Účtování investiční dotace

Účetní případ	Doklad	MD	D
Nárok na dotaci	Smlouva + interní doklad	378	901
Příjem peněz na účet	Výpis BÚ	221	378
Použití dotace (stavba budovy)	Faktury dodavatele	042	321
Úhrada faktury dodavateli	Výpis BÚ	321	221
Zařazení budovy do užívání	Interní doklad - na základě kolaudačního rozhodnutí	021	042
Odpisování budovy	Interní doklad	551	081
Částka odpovídající poměrné části odpisů připadající na dotaci se účtuje do výnosů a snižuje se vlastní jmění	Interní doklad - na základě odpisového plánu a karty majetku, kde je uvedena výše dotace použité během pořízování majetku	901	649

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování o příspěvcích z rozpočtu samosprávných celků

Příspěvky z rozpočtu samosprávných celků se rozumí příjmy od krajů, měst a obcí. Každý z těchto subjektů může poskytnuté finanční prostředky nazývat odlišným způsobem (grant, příspěvek na činnost, dotace). Rozhodný pro účtování je však obsah smlouvy o poskytnutí prostředků.[1]

Nárok na příspěvek z rozpočtu samosprávných celků se účtuje v okamžiku připsání příspěvku na účet a je třeba analyticky odlišovat druh příspěvku (popř. poskytovatele) a to na účtu v třídě 3 i 6.

Pro ukázkou zavedeme tyto analytické účty:

348/100 Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem samosprávných celků

691/100 Provozní dotace – příspěvek na provoz kluboven

V tabulce je uveden postup účtování o příspěvcích z rozpočtu samosprávných celků.

Tab.8 Účtování o příspěvcích z rozpočtu samosprávných celků

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Příjem příspěvku od města na účet v bance	Výpis BU	221	348/100
Zaúčtování nároku na příspěvek	Interní doklad + smlouva	348/100	691/100
Zúčtování nákladů	Přijátá faktura, (VPD, výpis BU)	5XX	321 (211,221)
Vratka přeplatku příspěvku	Výpis BU	348/100	221
Snížení nároku na příspěvek	Interní doklad + dodatek ke sml.	691/100	348/100

Zdroj: vlastní zpracování

3.3.11 Náklady

Jedná se o výsledkové účty a až na výjimky se o přírůstcích nákladů účtuje na straně MD. Náklady se účtují na základě VPD (vč. prvotních dokladů), výpisu z BU, přijaté faktury (předpis) a interního dokladu.

Dále bude zacíleno na náklady, které s sebou nesou určitá specifika, ať již účtování či právní úpravy.

Mzdy

Ač je Junák dobrovolnou organizací, přesto se pracovní poměry na některé činnosti objevují, protože je to pro jejich zabezpečení vhodné a potřebné. Tato část práce by měla osvětlit druhy zaměstnávání a problematiku s tím spojenou – smlouvy, daně a registrace k nim, pojištění.

Pracovně-právní dohody o práci⁴

Základním právním předpisem, který upravuje zaměstnávání osob a obdobné vztahy k nim, je zákon 65/1965 Sb., zákoník práce. Základní podoby pracovně právních vztahů jsou pracovní poměr, vztah na základě dohody o provedení práce, vztah na základě dohody o pracovní činnosti.

⁴ zpracování podle právního stavu k 31.12.2006

Dohoda o provedení práce

Dohodu lze uzavřít za předpokladu, že plánovaný rozsah prací není vyšší než 100 hodin za rok. Dohoda nemusí mít písemnou podobu, nicméně její formální uzavření se doporučuje.

Z příjmu se neodvádí sociální a zdravotní pojistné.

Z příjmu se odvádí daň, pokud odměna nepřevýší hrubého Kč 5000,--, odvádí se srážková daň ve výši 15%, nebo pokud odměna převýší hrubého Kč 5000,--, odvádí se zálohová daň ve výši 20%.

Dohoda o pracovní činnosti

Dohodu lze uzavřít za předpokladu, že plánovaný rozsah prací není vyšší než 1/2 zákonné pracovní doby (tedy 20 hodin týdně). Dohoda musí mít písemnou podobu.

Za pracovníka zaměstnaného na základě této dohody je nutné odvádět sociální a zdravotní pojištění a to v případě, že odměna dosáhne nebo přesáhne 400 Kč v měsíci a pokud současně tato dohoda byla uzavřena na dobu delší než 7 kalendářních dní po sobě jdoucích. Zaměstnanec je třeba přihlásit k platbě sociálního i zdravotního pojištění.

Odvody z pracovních vztahů

Jednou z podstatných součástí problematiky zaměstnávání a odměňování za odvedenou práci jsou i povinné odvody, resp. srážky z mezd a odměn.

Za předpokladu, že se nebudeme věnovat pracovnímu vztahu na základě pracovní smlouvy, lze srážky, resp. odvody z hrubých odměn a mezd rozlišit na pojistné sociálního zabezpečení (zákon č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení), pojistné veřejného zdravotního pojištění (zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění) a zálohy, resp. srážka na daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

1) Sociální a zdravotní pojištění

V případě, že u některého právního vztahu je třeba odvádět sociální a zdravotní pojistné, pak je nutné kontaktovat příslušnou Okresní správu sociálního zabezpečení, resp. Okresní pobočku příslušné zdravotní pojišťovny a provést registraci.

Tab.9 Přehled typů právních vztahů a povinných srážek z odměn a mezd

Právní vztah	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Dohoda o provedení práce	NE	NE
Dohoda o pracovní činnosti (pod 400 Kč nebo do 7 dnů)	NE	NE
Dohoda o pracovní činnosti (nad 7 dnů a od 400 Kč výše)	ANO	ANO
Studenti a důchodci – dohoda o pracovní činnosti (pod 400 Kč a 7 dní)	NE	NE
Studenti a důchodci – dohoda o pracovní činnosti (nad 400 Kč a 7 dní)	ANO	ANO

Zdroj: vlastní zpracování

2) Srážka daně z příjmů

V souladu se zákonem o daních z příjmů je třeba z vyplácených mezd za provedenou práci srazit odvod daně z příjmů fyzických osob.

Existuje několik základních způsobů, jak daň určit. Právě podle výše a způsobu vypočtení daně se tyto odvody dělí na daň srážkovou a daň zálohovou.

Daň srážková je jednorázově odvedená částka, kterou nelze započítat na daňovou povinnost pracovníka (v rámci své celoroční daňové povinnosti, když si podává sám daňové přiznání).

Daň zálohová je srážka, která se započítává jako odvod zálohy daně a musí být započtena na roční daňovou povinnost v daňovém přiznání pracovníka.

Daně

Tato část práce je věnována všem druhům daní, které patří do daňového systému ČR. Prvotním cílem je přehledně uvést důležité a podstatné charakteristiky jednotlivých daní a uvést základní a standardní vztahy Junáka a jeho OJ k těmto daním. Určitým druhotným cílem této části je ukázat, že většina daňových titulů má určitý vztah k činnosti Junáka a jeho OJ a to, i když Junák patří mezi tzv. neziskové organizace. [3]

Právní úprava jednotlivých daňových titulů

Daňový systém ČR se skládá z těchto nejvýznamnějších daňových titulů, jak je uvedeno v následující tabulce.

Tab.10 České nejvýznamnější daňové tituly

Název daně	Právní předpis
Daně z příjmů fyzických a právnických osob	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z nemovitostí	zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
Daň dědická	zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí
Daň darovací	
Daň z převodu nemovitostí	
Daň silniční	zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
Daň z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
Daně spotřební	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Zdroj: vlastní zpracování

v daňové problematice je dále důležitý zákon č. 338/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který upravuje daňová řízení (jeho jednotlivé části), daňovou kontrolu, podávání daňových přiznání, opravné prostředky a sankce, které mohou orgány správy daní (finanční úřady, finanční ředitelství) uložit.[1]

Daň z nemovitostí

Zákon o dani z nemovitostí je rozdělen do dvou základních částí – daň z pozemků a daň ze staveb.

A. Daň z pozemků

Předmětem daně jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. **Vynětí z předmětu daně** jsou pozemky v rozsahu půdorysu stavby, které jsou zastavěny stavbami. **Poplatníkem** je vlastník pozemku. V případě, že pozemek je ve vlastnictví České republiky, je poplatníkem ta právnická osoba, která má k pozemku právo trvalého užívání (resp. právo výpůjčky). V případě, že pozemek je ve vlastnictví Pozemkového fondu ČR nebo FNM ČR, je poplatníkem ta osoba, která je nájemcem pozemku. **Osvobozeny** jsou pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností. Osvobození není možné použít, pokud je pozemek používán k podnikatelské činnosti nebo je pronajímán a pokud poplatník uplatní nárok na osvobození od daně z pozemků v daňovém přiznání.[1]

B. Daň ze staveb

Předmětem daně jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající. **Osvobozeny** jsou stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností. Osvobození není možné použít, pokud je stavba používána k podnikatelské činnosti nebo je pronajímána a nebo pokud poplatník uplatní nárok na osvobození od daně z pozemků v daňovém přiznání.[1]

Pokud je OJ Junáka vlastníkem (nebo ve vybraných případech nájemcem nemovitostí), je povinna podat daňové přiznání. Daň z nemovitostí obvykle neplatí, výjimkou je vlastnictví samostatných pozemků bez stavby a dále vlastnictví nemovitostí, které jsou pronajímány.[3]

Daň dědická

Úprava daně dědické vyplývá ze zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí.

Předmětem daně je nabytí majetku děděním. **Poplatníkem** je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, zákona nebo z obou těchto právních důvodů. **Osvobozeno** je nabytí majetku, které je určeno na financování výchovy a ochrany mládeže.[1]

V případě, že OJ Junáka získají majetek děděním na financování své činnosti, pak jsou od daně dědické osvobozeny, daň neplatí a nemusí podávat daňové přiznání.[3]

Daň z převodu nemovitostí

Předmětem daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni při nabytí nemovitosti darováním. **Poplatníkem** je převodce nemovitosti (ten, kdo prodává). Nabyvatel je ručitelem. **Osvobozeny** jsou převody nemovitostí z vlastnictví České republiky, které před převodem byly ve správě Pozemkového fondu ČR.[1]

OJ Junáka zpravidla musí podávat daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí a zaplatit příslušnou daň.

Daň darovací

Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku (a to jinak než smrtí zůstavitele). **Vynětí z předmětu daně** jsou dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, z rozpočtu územních samosprávných celků, státních a jiných veřejných fondů. **Poplatníkem** je nabyvatel daru; při darování do ciziny je poplatníkem dárce. Od daně dědické jsou **osvobozena** bezúplatná nabytí majetku určená na financování výchovy a ochrany mládeže.[1]

OJ Junáka jsou zpravidla od daně darovací osvobozeny, ale musí podávat daňové přiznání.

Pokud získává OJ peníze od obcí a krajů, je třeba důsledně řešit charakter těchto prostředků. V praxi zde často dochází k nepřesné specifikaci a jedinou pomůckou je smlouva. Pokud ze smlouvy vyplývá, že jde o dar, pak se postupuje dle daných daňových

pravidel. Pokud jde o příspěvek z územního rozpočtu, jsou tyto prostředky vyňaty z předmětu daně darovací a právní úprava této daně se na ně nevztahuje.[3]

Dan silniční

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, jsou-li používána k podnikání nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání. **Poplatníkem** je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu nebo zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního vozidla nebo jeho přípojného vozidla.[1]

V případě, že OJ Junáka provádí doplňkovou činnost (nebo podniká) a používá k této činnosti motorové vozidlo, je povinna podat daňové přiznání a zaplatit daň. V jiných případech se silniční daň OJ netýká.[3]

Dan z přidané hodnoty

Předmětem daně jsou veškeré ekonomické činnosti (dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služeb atd.). **Osvobozeny** jsou služby i dodání zboží, pokud souvisejí s ochranou a výchovou dětí a mládeže a osvobození se dále vztahuje i na ekonomické činnosti jinde neosvobozené, pokud jejich obrat nepřesáhne za posledních 12 měsíců částku 1 milión korun.[1]

Pokud OJ Junáka vykonávají standardní činnost, neměla by se jich DPH týkat.[3]

Spotřební daně

Předmětem daně je vymezený okruh komodit a výrobků (láh, pivo, víno, paliva a maziva atd.).

OJ Junáka nevykonávají činnosti, kterými by produkovaly či obchodovaly s vyjmenovanými výrobky či komoditami podléhající spotřebním daním a proto se jich spotřební daně netýkají.[3]

Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů je jednou z důležitých hospodářských otázek, kterou musí řešit všechny organizační jednotky každý rok. Problematika je vzhledem ke znění částí zákona o daních z příjmů PO týkajících se organizací nezaložených za účelem podnikání velmi složitá. Základním předpisem je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Nelze však pominout ani některá pravidla uvedená v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.[1, 3]

Před tím než se dotkneme problematiky daně z příjmů, je nutné se zmínit o otázce činnosti organizace, která je pro stanovení daňových povinností velmi důležitá. V Junáku upravuje tyto záležitosti Hospodářský řád Junáka v bodu 11.[8]

Hlavní činností se rozumí aktivity, pro které byla organizace založena a které má zapsány v základních dokumentech. Stanovy Junáka k tomuto uvádějí v bodu 5 „*Posláním Junáka je podporovat rozvoj osobnosti mladých lidí, jejich duchovních, mravních, intelektuálních, sociálních a tělesných schopností ...*“⁵. Pod hlavní činnost spadají veškeré běžné aktivity související s mladými lidmi, a to ať členy organizace i nečleny. Představit si pod tím můžeme např. schůzky, výpravy, tábory. Důležité je, že Junák má pouze jednu hlavní činnost.[8]

Do **doplňkové činnosti** se řadí takové akce, které nepatří do činnosti hlavní (např. plesy nesouvisející se střediskem) a dále činnosti, které zmiňuje zákon o daních z příjmů (§ 18, odst. 3), tedy příjmy z reklamy a příjmy z nájemného.[8]

Třetí oblastí je pak **podnikání**, které nepatří ani do hlavní, ani do doplňkové činnosti. OJ Junáka mohou podnikat, pouze k tomuto potřebují souhlas Výkonné rady Junáka.[8]

⁵ Stanovy Junáka – svazu skautů a skautek ČR, hlava druhá, str. 1, řádek 16.

Ke každé oblasti příjmů je třeba přiřadit i související výdaje. Porovnáním příjmů a výdajů se dá zjistit hospodářský výsledek dané činnosti.

Ze zákona o dani z příjmů vyplývá, že příjmy z hlavní činnosti jsou předmětem daně za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou nižší. Příjmy z doplňkové činnosti a příjmy z podnikání jsou předmětem daně vždy.[1]

Předmětem daně z příjmů nejsou mimo jiné příjmy z darů, dotací ze státního rozpočtu, příspěvky z rozpočtů krajů a obcí a z úroků z vkladů na běžném účtu. Osvobozenými příjmy od daně jsou kromě jiného členské příspěvky.[1]

Postup pro OJ, které nemusí podávat daňové přiznání

Ty organizační jednotky, které nemají žádné příjmy podléhající dani, případně mají pouze příjmy osvobozené, nemusí podávat daňové přiznání (viz § 38g zákona o dani z příjmu).

Tyto organizační jednotky mohou postupovat dvěma způsoby, buď daňové přiznání ani další hlášení Finančnímu úřadu nepodávají a nebo zaslat Finančnímu úřadu dopis s oznámením, že OJ nemá zdanitelné příjmy vyjma osvobozených a z tohoto důvodu nepodává daňové přiznání za dané zdaňovací období.[1, 3]

Před samotným vyplňováním daňového přiznání je vhodné provést tzv. rozbor výsledku hospodaření. Jedná se většinou o tabulku, která obsahuje náklady a výnosy rozdělené podle typů činností – tj. na hlavní a doplňkovou.[1]

Přehled z hlavní činnosti by měl obsahovat jednotlivé typy příjmů, resp. výnosů, celkovou částku nákladů a výsledek hospodaření z akcí.[3]

Přehled z doplňkové činnosti by měl obsahovat jednotlivé typy příjmů, resp. výnosů, základní rozčlenění výdajů, resp. nákladů, a výsledek hospodaření celkem.[3]

3.3.12 Výnosy

Jedná se o výsledkové účty a až na výjimky se o přírůstcích nákladů účtuje na straně D. Vznik výnosů je většinou spojen s operacemi typu vystavená (vydaná) faktura, příjem do pokladny nebo na účet a předpis nároku (např. dotace).[10]

Dále bude zacíleno na výnosy, které s sebou nesou určitá specifika, ať již účtování či právní úpravy, a které nebyly ještě zmiňovány.

Dary

Darování je právní jednání, kterým vlastník dobrovolně a bezplatně obdarovává (věcí či jiným majetkovým prospěchem) někoho jiného. Právní úprava darování je provedena velmi volně a je jí možné najít v § 628 a násl. občanského zákoníku. [1]

Darovací smlouva není zákonem vyžadována v písemné podobě. Při ústní formě je však velmi obtížné dokazovat, na jaký účel byl dar poskytnut, což je důležité při zpracovávání daňového přiznání k dani darovací. Písemná darovací smlouva se vyžaduje pouze při darování nemovitosti.[1]

Zdaňování darů

Předpisem je zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Pro neziskové organizace platí určitá pravidla pro zdaňování darů. Platí obecné ustanovení o osvobození od daně darovací dle § 19, odst. 3 b) v případě, že jde o finanční dary v úhrnné hodnotě do 20 tisíc Kč za rok. Dále dle § 20, odst. 4 a) jsou od daně darovací osvobozena bezúplatná nabytí majetku právníckými osobami, která jsou určená na financování mj. výchovy a ochrany dětí a mládeže. A dle § 21, odst. 1 d) se podává daňové přiznání k dani darovací do 30 dnů od skončení pololetí příslušného roku.[1]

Pokud OJ nepřijme za kalendářní rok finanční dary do hodnoty 20 tis. Kč, pak nemusí podávat daňové přiznání k dani darovací vůbec.

Pokud OJ přijme za kalendářní rok jakýkoliv nefinanční dar (v jakékoliv hodnotě), pak musí podat daňové přiznání vždy (k nejbližšímu termínu daňového přiznání). V případě souběhu finančních a nefinančních darů se podává daňové přiznání bez ohledu na hodnoty.

OJ musí podat daňové přiznání k 30. červenci a to v případě, že za prvních šest měsíců překročí souhrnná výše finančních darů 20 tisíc Kč. A dále k 30. lednu následujícího roku, pokud souhrnná výše finančních darů přesáhla 20 tisíc korun. Daňové přiznání se podá k 30. lednu následujícího roku i v případě, že souhrnná výše darů za celý rok přesáhla 20 tisíc a v pololetí daňové přiznání podáno nebylo. [3]

Trochu jiným případem je daň darovací v případě darování nemovitosti. Podat daňové přiznání je nutné do 30 dnů ode dne doručení smlouvy o bezúplatné převodu nemovitostí s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí.[3]

Účtování o darech

Předpisem je zákon č. 563/ 1991 Sb., o účetnictví, a vyhláška č. 504/2002 Sb..

Účetní jednotka (v našem případě nevýdělečná organizace) musí sledovat v účetnictví přijímání darů (a to jak finančních, tak nefinančních). K účtování darů se užívá speciální účet 682 – Přijaté příspěvky. Záleží vždy na charakteru daru (finanční, nefinanční).

Tab.11 Obecné předkontace k darům

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Přijetí daru prostřednictvím běžného účtu	Výpis BU	221	682
Přijetí daru v hotovosti	PPD	211	682
Přijetí dřeva na výrobu stanů jako dar	Interní doklad + Darovací smlouva	112	682

Zdroj: vlastní zpracování

Rozdíl mezi darem, sponzoringem a reklamou

Mnohdy dochází ke svévolnému zaměňování pojmů dar – sponzoring (sponzorský dar) – úhrada za reklamu apod., což není správné. Základní rozdíl je v tom, že dar je jednostranný právní úkon bez poskytnutí protihodnoty, zatímco sponzoring a reklama jsou dvoustranným právním aktem s protiplněním. Tento rozdíl je velmi podstatný a jeho dopady jsou zejména v daňové oblasti.[1, 3]

Sponzoring

Sponzoring je novodobý způsob financování podpory určité činnosti (organizace). Nejde však o nic než o dvoustranný právní akt, ve kterém se jedna strana zaváže, že dá peníze (či nějakou jinou věc), když ta druhá strana udělá to, co se domluví (bude nosit na akcích trička daného podnikatele – tj. budou tedy dělat reklamu). Z toho vyplývá, že sponzoring není nic jiného, než forma reklamy.[1, 3]

Daňový pohled na sponzoring

Pohled ze strany dodavatele (středisko poskytující reklamní plochu na střeše klubovny) je takový, že se v tomto případě příjmy (výnosy) ze sponzoringu zahrnou do doplňkové činnosti (reklama). Charakter těchto příjmů je předmětem daně z příjmů právnických osob.[3]

Reklama

Poskytování reklamy má úplně stejné parametry jako sponzoring.

3.3.13 Účetní uzávěrka

Uzavření běžného účetního období zahrnuje posloupnost prací, které zabezpečují správnost a úplnost údajů zaúčtovaných do účetních knih, zajištění věrného zobrazení skutečnosti.

Účetní uzávěrka je komplex prací, prověrek a ověřování správnosti, úplnosti a pravdivosti účetních záznamů, které jsou tím připravovány pro sestavení účetní závěrky. Dále je možno říci, že účetní uzávěrka je systémové uzavření běžných účetních knih do relativně uzavřeného celku účetních informací o stavu a struktuře aktiv a pasiv, nákladů a výnosů a hospodářského výsledku za účetní období.[10]

Posloupnost kroků účetní uzávěrky není právním předpisem stanovena a stanovuje si její účetní jednotka sama.

Přehled prací při účetní uzávěrce může být například následující:

Přípravné práce pro účetní uzávěrku – cílem je připravit účetní informace tak, aby zobrazovaly účetní jednotku a její hospodaření správně, pravdivě a úplně. Provádí se tyto následující činnosti:

- a) Inventarizace majetku a závazků,
- b) zúčtování účetních případů patřících do uzavíraného účetního období, např. zúčtování výsledků inventarizace, vyúčtování kurzových rozdílů, vyúčtování dohadných položek, kontrola a zúčtování poskytnutých a přijatých záloh, kontrola a zúčtování časového rozlišení, kontrola a zúčtování opravných položek a rezerv, včetně vypořádání dotací, grantů a zjištění daňového základu.

- c) kontrola účetních dokladů a záznamů a to především věcná a formální kontrola, účetních dokladů, kontrola hlavní knihy pomocí předvahy a kontrola knih analytických účtů (shody analytických a syntetických účtů).

Uzavření účetních knih, včetně zúčtování účetního zisku nebo ztráty z výkazu zisku a ztráty do rozvahy.[3]

Inventarizace

Inventarizací se rozumí komplex na sebe navazujících prací, jejichž cílem je ověřit, zda stav majetku a závazků účetní jednotky v účetnictví odpovídá skutečnosti. Provedení inventarizace je nezbytné pro kontrolu věcné správnosti účetnictví.

Inventarizace může skončit s výsledky, kdy se stav zachycený v účetnictví shoduje se stavem ve skutečnosti, nebo kdy se stav zachycený v účetnictví neshoduje se stavem ve skutečnosti a byly shledány inventarizační rozdíly – schodek nebo naopak přebytek oproti účetní evidenci.

Kurzové rozdíly

Ke kurzovým rozdílům dochází v případě, že účetní jednotka eviduje ve své pokladně zahraniční měnu, na účtech v bance, případně eviduje pohledávky a závazky v cizí měně. Pak má povinnost provést přepočet hodnoty majetku v cizí měně kurzem vyhlášeným ČNB ke dni uzavírání účetnictví.[1]

Pokud dojde k tomu, že hodnota majetku v cizí měně, která je zaznamenána v účetnictví, se liší od hodnoty zjištěné přepočtem, je třeba o rozdíl účtovat. Konkrétní postupy účtování jsou uvedeny v ČUS č. 404.

Časové rozlišení a dohadné položky

Účetní jednotka má povinnost zaúčtovat veškeré účetní případy do účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí. Pouze v případě, že není možné tuto zásadu dodržet, mohou účetní jednotky dané skutečnosti zaúčtovat do období, ve kterém tyto skutečnosti zjistily.

Dohadné položky se použijí v těch případech, kdy k datu účetní závěrky známe účel nákladu či výnosu a známe období, do kterého náleží, ale není známa jejich přesná částka. Nelze tedy užít účtů časového rozlišení.[1, 3]

.

Kontrola a zúčtování poskytnutých a přijatých záloh

V rámci uzávěrkových prací je třeba provést kontrolu vydaných či přijatých záloh. Zálohou rozumíme vydané prostředky na uskutečnění určitého záměru. Právě uskutečněním záměru, na který byla záloha poskytnuta, dochází také ke vzniku nákladů, popřípadě výnosů.[3]

Daňový základ a výpočet daně

Jak již bylo řečeno, účetnictví poskytuje informace mimo jiné o velikosti výnosů a nákladů účetní jednotky za určité účetní období. Z těchto údajů můžeme vypočítat tzv. účetní výsledek hospodaření. Jedná se o rozdíl výnosů a nákladů. Je tedy logické, že kladný výsledek je zisk a záporný ztrátou, ve výjimečných případech může být výsledek hospodaření nulový.

Zákon o daních z příjmů hovoří o tom, že účetní jednotka upraví svůj účetní výsledek hospodaření o položky, které jsou nedaňového charakteru či o ty, o které umožňuje zákon snížit základ daně. Výše daňového základu nevyplývá z účetních údajů přímo, daňový základ se zjišťuje mimo systém účetnictví.[1, 3]

Problematika transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ je řešena na základě zákona o daních z příjmů.[1, 3]

Kontrola účetních záznamů

Ověřuje se věcná a formální správnost, třídění a číslování dokladů a jejich řádná evidence, správnost předkontace a zaúčtování. V této fázi by již neměl nastávat přílišný pohyb v účetních záznamech a proto je možné provést komplexní kontrolu správnosti, úplnosti a pravdivosti. [3]

Součástí kontroly je také příprava na úschovu a uložení účetních záznamů a písemností.

3.3.14 Účetní závěrka

Účetní závěrka je poslední krok, který je nutné provést v rámci ukončení jednoho účetního období. Podrobně je upravena v § 18 zákona o účetnictví a dále ve vyhlášce a v ČUS č. 402.[1]

Bezprostředně před provedením účetní závěrky je třeba, aby v účetní jednotce proběhla účetní uzávěrka, které byla věnována předcházející část.

Účetní závěrka představuje proces sestavení účetních výkazů, které jsou vyjmenovány právě v zákoně o účetnictví. Tyto výkazy se sestavují k tzv. rozvahovému dni. Rozvahovým dnem je den, kdy účetní jednotka uzavírá účetní knihy.[1, 3]

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku, kterou tvoří rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty a příloha.

V **rozvaze** (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) je určen vyhláškou.[1]

Ve **výkazu zisku a ztráty** jsou uspořádány položky nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty je určen vyhláškou.[1]

Nedílnou součástí účetní závěrky je **příloha**, která je definována v § 29 a 30 vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Důležitým faktem je ustanovení, které říká, že připojením podpisového záznamu statutárního orgánu účetní jednotky na účetní závěrku, je účetní závěrka sestavena a není možné v ní cokoliv dále měnit či do ní doplňovat.[3]

Příloha k účetní závěrce

Příloha se sestavuje popisným způsobem nebo ve formě tabulek k zajištění přehlednosti a srozumitelnosti překládaných informací. V příloze se uvádějí údaje (výčet všech je uveden v § 30 vyhlášky), jimiž se vysvětlují a doplňují informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

Součástí přílohy k účetní závěrce mohou být i další informace podle zvláštních předpisů a podle rozhodnutí účetní jednotky.

4. Přejít z jednoduchého účetnictví na účetnictví – teoretické vymezení

Postup přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví zabezpečí účetní jednotka v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších

předpisů⁶, které upravují účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003.[3]

4.1 Postup přechodu

Před sestavením účetní závěrky účetní jednotka provede inventarizaci veškerého majetku a závazků v podle § 29 a 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tzn., že zjistí skutečné stavy fyzickou inventurou u hmotného majetku, případně u nehmotného majetku, nebo dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru, a tyto stavy zaznamená v inventurních soupisech.[4]

Skutečně zjištěné stavy veškerého majetku a závazků účetní jednotka porovná se stavy v pomocné knize pohledávek a závazků, v pomocné knize o ostatních složkách majetku a pomocné knize o závazcích z pracovně právních vztahů. Pokud stavy majetku a závazků vykázané v pomocných knihách nesouhlasí se skutečnými zjištěnými stavy fyzickou a dokladovou inventurou, upraví se stavy majetku a závazků v pomocných knihách, tak aby odpovídaly skutečným stavům, které byly zjištěny inventarizací.[4]

Účetní jednotky sestaví odpisové plány dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku, který bude odpisován. Stav oprávek stanoví podle stavu opotřebení majetku, a to z výše ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení. Účetní jednotky mohou postupovat podle dále uvedeného postupu. Stanoví předpokládanou dobu odpisování jako součet doby, kdy byl tento majetek zachycen v pomocné knize o ostatních složkách majetku jako dlouhodobý majetek a doby, po kterou budou dále tento majetek používat. Výši oprávek stanoví tak, že částku ve výši ocenění majetku v okamžiku pořízení vynásobí podílem doby, kdy byl majetek užíván a předpokládané doby odpisování. [4]

⁶ zákona č. 117/1994 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 353/2001, zákona č. 575/2002 a jeho prováděcími právními předpisy

Na podkladě směrné účtové osnovy a v návaznosti na rozsah vedení účetnictví účetní jednotka sestaví účtový rozvrh. Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin. V rámci syntetických účtů účetní jednotka vytváří analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů např. podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny. Při sestavení účtového rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy. Při stanovení počátečního stavu fondů se vychází z výše peněžních prostředků (jejich zůstatků), které jsou určeny k použití v souladu s posláním tohoto fondu, tzn. jako součet příslušné části peněžních prostředků na účtech finančních institucí a příslušné části peněžních prostředků v hotovosti. Tato výše se případně podle charakteru fondu upraví o výši pohledávek (např. neuhrazené pohledávky, které mají být zdrojem fondu, poskytnuté zálohy na činnosti, které mají být posláním fondu, apod.) a závazků (např. neuhrazené přijaté faktury, apod.), které souvisí s tímto fondem. [4]

Postup přechodu je dále stanoven v rozsahu účtových skupin. Účetní jednotky převedou inventarizací ověřené stavy majetku a závazků v ocenění obsaženém v pomocných knihách ke dni účetní závěrky jako počáteční stavy podle sestaveného účtového rozvrhu se souvztažným zápisem na účtové skupině 96 - Závěrkové účty takto:

- a) stav dlouhodobého nehmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek,
- b) stav dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- c) stav dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný,

- d) stavy nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtové skupiny 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek,
- e) stav opravek dlouhodobého nehmotného majetku se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku,
- f) stav opravek dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,
- g) finanční majetek se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek a účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek,
- h) stav zásob se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 11 - Materiál, 12 – Zásoby vlastní výroby, 13 - Zboží,
- i) stav oceňovacích rozdílů k nabytému majetku,
- j) stavy pohledávek z obchodních závazkových vztahů, včetně pohledávek z poskytnutých záloh a pohledávek z poskytnutých půjček se uvedou jako počáteční stav účtové skupiny 31 - Pohledávky,
- k) stavy závazků z obchodních závazkových vztahů, včetně závazků z přijatých záloh a závazků z přijatých půjček a úvěrů se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 32 - Závazky nebo účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky,
- l) stavy pohledávek a závazků, které vyplývají z plnění povinností účetní jednotky podle zvláštních právních předpisů se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování,
- m) stav šeků vystavených účetní jednotkou a stav šeků předaných k inkasu se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek,

n) stav závazků z pracovněprávních vztahů se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 33 - zúčtování se zaměstnanci a institucemi,

o) stav peněz v pokladně a stav cenin se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 21 - Peníze,

p) stav peněz na bankovních účtech se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 22 - Účty v bankách,

q) případný nevyrovnaný rozdíl průběžných položek peněžního deníku, týkající se převodů mezi pokladnou a bankovními účty, resp. převodů mezi bankovními účty se uvede jako počáteční zůstatek účtu účtové skupiny 26 - Převody mezi finančními účty,

r) vytvořené rezervy, zachycené v pomocných knihách o ostatních složkách majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtové skupiny 94 - Rezervy,

s) vytvořené fondy, jejichž tvorbu ukládají zvláštní právní předpisy, statut, stanovy apod. jako počáteční zůstatek účtové skupiny 91 - Fondy,

t) rozdíl mezi součtem počátečních stavů na straně aktiv a součtem počátečních stavů na straně pasiv se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 90 - Vlastní jmění.

Pokud by byl součet aktiv menší než součet pasiv (majetek je menší než závazky a jiné zdroje jeho krytí), uvede se rozdíl s přihlédnutím k aktivům, jejichž zdrojem je některý fond, jako počáteční stav účtové skupiny 93 – Výsledek hospodaření jako neuhrazená ztráta z minulých let.[4]

5. Přechodový můstek mezi systémy JÚ a PÚ, účetní a daň. dopady z něj vyplývající na příkladu neziskové organizace Junák středisko Brána Jičín

Jičínský skautský oddíl patří ke třem nejstarším oddílům Svazu junáků – českých skautů, stal se prvním mimopražským oddílem v Čechách a středisko má k dnešnímu dni 112 členů všech věkových kategorií. Jeho historie se začala psát v květnu roku 1912 a přes několikero přerušení trvá až dodnes.

Vzhledem k novele zákona o účetnictví 264/2006 Sb. je možné, aby OJ Junáka účtovala v soustavě jednoduchého účetnictví až do 31.12.2007. Ovšem navzdory této skutečnosti se středisko Brána Jičín rozhodlo uskutečnit přechod na soustavu podvojného účetnictví na přelomu roku 2006/2007.

Úkolem této práce bylo tedy navrhnout postup, který by vedl k úspěšnému uzavření jednoduchého účetnictví a bezproblémovému přechodu na účetnictví podvojně, a následně jeho realizaci.

5.1 Návrh přechodu JÚ na soustavu PÚ

V jednoduchém účetnictví se nehovoří o účetní závěrce, ale o uzavírání účetních knih a sestavování přehledů k poslednímu dni účetního období.

Účetní práce v rámci uzavírání jednoduchého účetnictví v roce 2006 jsou velmi důležité, protože na jejich základě dojde k vytvoření tzv. Počáteční rozvahy, dle které budou k 1. lednu 2007 otevřeny všechny rozvahové účty.

Prakticky to znamená, že to, co je zaznamenáno v soustavě jednoduchého účetnictví na konci roku 2006, je převedeno do účetnictví, v němž budeme nadále účtovat. Nejvíce

záleží na přesném a úplném zjištění stavů veškerého majetku a závazků v jednoduchém účetnictví. Pokud se zde udělá chyba, pak se bude přenášet i do dalších období.

5.1.1 Schéma prací v jednoduchém účetnictví k 31. 12. 2006

V rámci uzavření jednoduchého účetnictví k 31.12. 2006 je třeba provést zejména tyto kroky:

1) Doučtování všech účetních případů v běžném účetním období 2006:

- a) zda jsou všechny účetní případy roku 2006 týkající se peněz zachyceny v peněžním deníku,
- b) nezapomněli jsme zaúčtovat žádnou fakturu či smlouvu do knihy pohledávek a závazků,
- c) nezapomněli jsme zaúčtovat vydanou či přijatou zálohu do knihy pohledávek a závazků,
- d) nezapomněli jsme na žádný účetní záznam mající své místo v dalších účetních knihách (např. majetku, cenin apod.).

2) Inventarizace

Jak bylo uvedeno v předešlých kapitolách, je třeba, aby účetní jednotka zavedla do evidence či zaúčtovala všechny druhy majetku tak, aby bylo dle zjištěných výsledků možno sestavit v novém účetním období zahajovací rozvahu.

Inventarizace je právě tím zásadním nástrojem, který umožní připravit účetnictví na plánovaný přechod. V rámci ní je třeba provést dílčí inventury a ověřit jimi skutečný stav na konci účetního období 2006, který se stane počátečním stavem určitých rozvahových účtů k 1. 1. 2007. Jedná se o:

- a) Fyzická inventura pokladny a dokladová inventura běžného účtu.

Kontrolou se ověří, zda konečný stav v pokladně a v peněžním deníku souhlasí se skutečností. Konečný stav v pokladně se stane počátečním stavem aktivního účtu 211 – Pokladna.

Hodnota běžného účtu na konci období 2006 se stane počátečním stavem aktivního účtu 221 – Účty v bankách.

V případě, že je v peněžním deníku zachycen převod peněz mezi pokladnou a účtem (a naopak), který nebyl zúčtován, tj. nedošlo k vyrovnání obou průběžných položek, pak je třeba zachytit tento stav na účtu 261 – Peníze na cestě. V praxi může dojít pouze ke dvěma následujícím situacím:

Tab.12 Peníze na cestě

Účetní případ v roce 2006	Očekávaný případ v roce 2007	Počáteční stav 261
V roce 2006 došlo k výběru peněz z pokladny - byly vloženy na účet (výpis s přírůstkem peněz přijde až v lednu 2007)	Výpis BU - příjem	Kladný
V roce 2006 došlo k výběru peněz z účtu a byly vloženy do pokladny (výpis s úbytkem peněz přijde až v lednu 2007)	Výpis BU - výdej	Záporný

Zdroj: vlastní zpracování

Účet 261 – Peníze na cestě je třeba otevřít jako aktivní a podle uvedených možností počáteční stav označit příslušným znaménkem.

b) Fyzická inventura cenin

Zjištěný konečný stav v evidenci cenin (knize cenin) se stává počátečním stavem aktivnímu účtu 213 – Ceniny.

c) Dokladová inventura pohledávek

Inventarizační komise musí projít nezaplacené faktury vydané, provést jejich soupis a určit celkovou výši nezaplacených pohledávek, případně navrhnout jejich rozčlenění do skupin do jejich obsahového vymezení. Důležité je nezapomenout zahrnout do pohledávek i vydané zálohy a to zejména činovníkům, které nebyly do

konce roku zúčtovány, a pohledávky za členy, většinou se jedná o nezaplacené členské příspěvky.

Pohledávky budou členěny na základě směrné účtové osnovy (31. a 37 účtová skupina). V té přicházejí v úvahu především tyto účty:

Tab.13 Rozčlenění pohledávek

Číslo účtu	Název účtu
311	Odběratelé
314	Poskytnuté provozní zálohy
315	Ostatní pohledávky
378	Jiné pohledávky

Zdroj: vlastní zpracování

d) Dokladová inventura závazků

Dokladová inventura závazků se udělá obdobně jako dokladová inventura pohledávek. Je nutné projít vlastní závazky, které vyplývají z obchodních vztahů (platby za energie, vodu, plyn a dále závazky k ostatním organizačním jednotkám či k Junáku jako celku nebo k poskytovatelům dotací). Opět nás zajímají pouze nezaplacené závazky do konce roku 2006. Stejně jako u pohledávek nás zajímají i přijaté zálohy, které nebyly do konce roku 2006 zúčtovány. Rozčlenění závazků vychází ze směrné účtové osnovy (32. a 37. účtová skupina). Z té přichází v úvahu především tyto účty:

Tab.14 Rozčlenění závazků

Číslo účtu	Název účtu
321	Dodavatelé
324	Přijaté zálohy
325	Ostatní závazky
379	Jiné závazky

Zdroj: vlastní zpracování

Mimo výše uvedené pohledávky a závazky existuje ještě jedna speciální skupina pohledávek a závazků, které se týkají zúčtování daní, dotací a jiného zúčtování. Je jim vyhrazena účtová skupina 34. V jednoduchém účetnictví se většinou o těchto

záležitostech účtovalo pouze při pohybu peněžních prostředků, ale málokdy jako o pohledávce či závazku. Pokud tedy existují na konci roku 2006 nedoplatky či přeplatky daní nebo grantů od článků územní samosprávy, tak je třeba použít speciálních účtů právě v účtové skupině 34.

Dokladovou inventurou se tedy zjistí nové (dosud nezaúčtované) pohledávky či závazky vyplývající ze vztahů s články územní samosprávy nebo finančními orgány. Určí se charakter těchto pohledávek či závazků a podle zjištěných stavů se zaúčtují počáteční stavy v roce 2007.

Tab.15 Rozčlenění pohledávek a závazků

Číslo účtu	Název účtu
336	Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení a veřej. zdrav. pojištění
341	Daň z příjmů
342	Ostatní přímé daně
346	Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
348	Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků

Zdroj: vlastní zpracování

e) Inventura majetku

Této části je nutné věnovat patřičnou pozornost a to především vzhledem k dané náročnosti. K bezproblémovému zvládnutí a převodu této skupiny je třeba znát a správně zařadit majetek a jeho zachycení v účetnictví.

Základní rozdělení majetku je dle doby použitelnosti na dlouhodobý a krátkodobý (viz předešlé kapitoly). Pro další postup budeme uvažovat pouze o dlouhodobém.

Další dělení dlouhodobého majetku je dle jeho povahy na hmotný a nehmotný. Obě skupiny majetku by měly být zavedeny do účetnictví formou inventárních karet nebo inventárních seznamů a zaúčtovány jako počáteční stavy na příslušné účty v Rozvaze.

Podkladem pro zjištění konečného stavu hmotného a nehmotného majetku je vyhotovení inventárního soupisu, kde je třeba zaznamenat všechny složky tohoto majetku a to ve členění dle směrné účtové osnovy na:

Tab.16 Návrh členění majetku dle evidence v OJ Junáka

Číslo účtu	Název účtu
018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
021	Stavby
022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
031	Pozemky

Zdroj: vlastní zpracování

Jednotlivé majetkové druhy je třeba členit podle jejich hodnoty a podle obsahového vymezení těchto účtů ve vyhlášce a ČUS. Řídit se budeme dle následující rekapitulace:

- drobný dlouhodobý nehmotný majetek – u majetku pořízeného do 31. 12. 2002 převezmeme cenu, ve které je majetek dosud evidován a zahrneme jej na tento účet. Majetek pořízený v letech 2003 a v dalších se nám v počáteční rozvaze neobjeví, protože se v tomto období o něm účtovalo do výdajů a středisko nemá povinnost další evidence. Dle vnitřního předpisu bude středisko nadále sledovat na podrozvahových účtech pouze v operativní evidenci, a to v ceně, kterou převzala z účetnictví,
- stavby – převezmeme cenu, ve které byl majetek doposud evidován. V následujících letech je možné odepisovat,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí – převezmeme cenu, ve které je majetek doposud evidován. V následujících letech je jej možné odepisovat,
- drobný dlouhodobý hmotný majetek – u majetku pořízeného do 31. 12. 2002 převezmeme cenu, ve které je majetek doposud evidován a zahrneme jej do rozvahy. Majetek pořízený v letech 2003 a dalších se v počáteční

rozvaze neobjeví, účetní jednotka jej bude nadále sledovat pouze na podrozvahových účtech, a to v ceně, kterou převzala z účetnictví,

- pozemky – do účetnictví převezmeme cenu, v jaké jsme měli pozemek evidovaný doposud. Pozemky se neodepisují.

Analogicky dostáváme konečný stav majetkových druhů na konci účetního období 2006, které se stávají počátečními stavy na příslušných účtech rozvahy na začátku účetního období 2007.

3) Přípravné práce a kontrola dokladů

- a) formální kontrola náležitostí a uspořádání účetních dokladů a dalších účetních záznamů,
- b) kontrola věcné správnosti účetnictví. Zda je zaúčtováno vše, co je předmětem účetnictví.

4) Uzávěrkové účetní operace

- a) zjištění souhrnných částek údajů sledovaných v peněžním deníku,
- b) zjištění stavů nevyrovnaných pohledávek a závazků,
- c) zjištění stavů majetku v knihách nebo kartách majetku,
- d) zjištění stavů v ostatních účetních záznamech a pomocných knihách.

5) Uzavření účetních knih

- a) zjištění výsledku hospodaření za účetní období 2006,
- b) zjištění základu daně z příjmů a splatné daně,
- c) sestavení Přehledu o majetku a závazcích,
- d) sestavení Přehledu o příjmech a výdajích.

5.1.2 Ustanovení o přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojně

Tuto problematiku můžeme detailněji najít v § 42a vyhlášky 504/2002.

Na základě zjištěných a potvrzených zůstatků v účetních a pomocných knihách v jednoduchém účetnictví se vytvoří počáteční rozvaha. Rozvahu je vhodné sestavit s již předepsanými skupinami majetku dle postupů účtování pro usnadnění práce (používání názvů a čísel účtů) a pomocí počátečního účtu rozvažného se otevřou syntetické účty rozvahy.

Dále budou následovat 3 důležité kroky:

- 1) součet všech jednotlivých složek aktiv,
- 2) součet všech jednotlivých složek pasiv,
- 3) rozdíl součtu aktiv a součtu pasiv.

Tab.17 Zdroj informací v jednoduchém účetnictví

Zdroj informací v jednoduchém účetnictví	Název v rozvaze	Číslo účtu
	AKTIVA	
Konečné stavy v evidenci majetku, resp. inventurní soupisy	Software	013
	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018
	Stavby	021
	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022
	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028
	Pozemky	031
Konečný stav pokladní hotovosti v peněžním deníku	Pokladna	211
Konečný stav v knize cenin	Ceniny	213
Konečný stav na běžném účtu v peněžním deníku	Účty v bankách	221
Konečný stav průběžných položek v peněžním deníku	Peníze na cestě (+/-)	261
Konečné stavy v knize pohledávek a závazků, resp. zápis inventarizační komise	Odběratelé	311
	Poskytnuté provozní zálohy	314
	Ostatní pohledávky	315
	Jiné pohledávky	378
	PASIVA	
Konečné stavy v knize pohledávek a závazků, resp. zápis inventarizační komise	Dodavatelé	321
	Přijaté zálohy	324
	Ostatní závazky	325
	Jiné závazky	379

Zdroj: vlastní zpracování

Kladný rozdíl mezi součtem aktiv a pasiv je počátečním stavem na účtu 901 – Vlastní jmění a zapisí se tedy do počáteční rozvahy na stranu pasiv tak , aby nebyla porušena zásada rovnosti aktiv a pasiv.

Ukázka počáteční rozvahy pouze v účtech:

Tab.18 Počáteční rozvaha po přechodu z JÚ – obecné vymezení

Počáteční rozvaha k 1. 1. 2007		
013 Software		321 Dodavatelé
018 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek		324 Přijaté zálohy
021 Stavby		325 Ostatní závazky
022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí		379 Jiné závazky
028 Drobný dlouhodobý hmotný majetek		901 Vlastní jmění
031 Pozemky		
211 Pokladna		
213 Ceniny		
221 Účty v bankách		
261 Peníze na cestě (+/-)		
311 Odběratelé		
314 Poskytnuté provozní zálohy		
315 Ostatní pohledávky		
378 Jiné pohledávky		
	AKTIVA =	PASIVA

Zdroj: vlastní zpracování

5.2 Praktický přechod z JÚ na PÚ

Při praktickém přechodu se postupovalo dle navrženého schématu. Jako jeden z prvních kroků bylo navržení, schválení a jmenování Inventarizační komise, která měla za úkol přezkoušení a popřípadě opravení věcného a fyzického stavu majetku, závazku a pohledávek.

1) Doučtování všech účetních případů v běžném účetním období 2006:

- a) jsou všechny účetní případy roku 2006 týkající se peněz zachyceny v peněžním deníku?

Inventarizační komise neshledala žádnou závadu a konstatovala, že veškeré účetní operace týkající se peněz jsou zachyceny v peněžním deníku.

- b) nezapomněli jsme zaúčtovat žádnou fakturu či smlouvu do knihy pohledávek a závazků?

Byla shledána jedna závada v knize pohledávek, jedním členem nebyly uhrazeny členské příspěvky a při kontrole se ukázalo, že hospodář tento vztah opomenul.

- c) nezapomněli jsme zaúčtovat vydanou či přijatou zálohu do knihy pohledávek a závazků?

Veškerý vztah vydaných a přijatých záloh byl shledán bez závady.

- d) nezapomněli jsme na žádný účetní záznam mající své místo v dalších účetních knihách (např. majetku, cenin apod.)

Inventarizační komise neshledala žádnou nesrovnalost v dalších účetních knihách.

2) Inventarizace

- a) Fyzická inventura pokladny a dokladová inventura běžného účtu

Fyzická a dokladová inventura pokladny byla provedena inventarizační komisí za přítomnosti hospodáře a vedoucího střediska.

Inventarizační komise dospěla k těmto závěrům:

- bylo účtováno na 27 Příjmových pokladních dokladech a na 23 Výdajových pokladních dokladech, které měly veškeré náležitosti,
- počáteční stav byl k 1. 1. 2006 Kč 1023,5,
- příjmy do pokladny dosáhly částky Kč 97 868,--,
- výdaje z pokladny dosáhly částky Kč 98 421,5,
- konečný stav byl k 31. 12. 2006 Kč 470,--.

Dokladová inventura běžného účtu

Dokladová inventura běžného účtu byla provedena inventarizační komisí, která dospěla k těmto závěrům:

- bylo účtováno o 22 Výpisech z bankovního účtu, veškeré zaúčtování proběhlo správně a mělo veškeré náležitosti,
- počáteční stav byl k 1. 1. 2006 Kč 18 457,61,
- obrat příjmů dosáhl částky Kč 235 453,14,
- obrat výdajů dosáhl částky Kč 135 877,5,
- konečný stav byl k 31. 12. 2006 118 033,25.

Součet průběžných položek

Průběžné položky dosáhly na minusové straně v peněžním deníku obratu Kč 72 500,--.

Průběžné položky dosáhly na plusové straně v peněžním deníku obratu Kč 72 500,--.

Při sečtení obrátů v peněžním deníku docházíme k výsledku nula, tudíž nemáme žádné peníze na cestě a veškeré pohyby mezi pokladnou a bankovním účtem byly zúčtovány.

b) Fyzická inventura cenin

Nebyly zachyceny ani provedeny žádné operace v evidenci cenin.

c) Dokladová inventura pohledávek

Inventarizační komise posla velmi pečlivě veškerý stav a pohyb u vydaných faktur, provedla jejich soupis a určila celkovou výši nezaplacených pohledávek a také navrhla jejich rozčlenění do skupin podle jejich obsahového vymezení.

Inventarizační komise dospěla k následujícím závěrům:

- bylo vydáno celkem 33 faktur za celkovou cenu Kč 76 500,--,
- 30 faktur bylo vydáno za poskytnuté služby (letní tábory) v celkové hodnotě Kč 75 000,--,
- 3 faktury byly vydány za účelem zaplacení členských příspěvků v celkové hodnotě Kč 1 500,--,

- 1 faktura nebyla zaplacená a to na členské příspěvky v hodnotě Kč 500,--,
- dále byla poskytnuta záloha činovníkovi a do konce roku nebyla zúčtována a to v hodnotě Kč 2 100,--.

d) Dokladová inventura závazků

Byla provedena veškerá inventura závazků, ať již formální či věcná. Byl proveden soupis veškerých závazků a byla určena jejich celková výše a dále bylo navrženo jejich rozčlenění do skupin podle jejich obsahového vymezení.

Inventarizační komise dospěla k následujícím závěrům:

- bylo přijato celkem 13 faktur v celkové hodnotě Kč 23 150,--,
- 12 závazků z obchodních vztahů bylo uhrazeno v řádné době,
- 1 faktura přesahuje dobou splatnosti do dalšího roku a to faktura, která vyplývá z obchodních vztahů v celkové hodnotě Kč 3 500,--,
- ve středisku existuje 1 nevypořádaný závazek k ostatním organizačním jednotkám Junáka, a to k Junáku jako celku, a jedná se o dlouhodobý závazek v celkové hodnotě Kč 52 000,--.

Dokladovou inventurou se nezjistily žádné (dosud nezúčtované) pohledávky či závazky vyplývající ze vztahů s články územní samosprávy nebo finančními orgány, jelikož účetní jednotka neměla žádné nedoplatky či přeplatky daní nebo grantů od výše uvedených orgánů.

e) Inventura majetku

Inventarizační komise provedla kontrolu stavu jak u hmotného tak u nehmotného majetku. Podkladem pro zjištění konečného stavu hmotného a nehmotného majetku byly inventurní soupisy. Komise dále posoudila technický stav a možnost dalšího využití majetku a u některého se rozhodla k jeho vyřazení z důvodu značného fyzického opotřebení nebo nepoužitelnosti.

Inventarizační komise rozčlenila střediskový majetek na jednotlivé majetkové druhy dle jejich hodnoty a dle obsahového vymezení a dospěla k těmto závěrům:

- vyřazení 7 druhů majetku v důsledku značného fyzického opotřebení v celkové hodnotě Kč 31 276,--,
- středisko nemá v majetku drobný dlouhodobý nehmotný majetek ani žádný majetek charakteru dlouhodobého nehmotného majetku,
- ve středisku se nenachází žádný majetek, který by spadal do charakteristiky účtu Samostatné movité věci a soubory movitých věcí,
- středisko staví klubovnu a její rozestavěná hodnota je Kč 2 826 534,--,
- ve středisku se nachází majetek pořízený do 31. 12. 2002, který svou charakteristikou spadá do účtu Drobný dlouhodobý hmotný majetek, v celkové hodnotě Kč 120 751,--,
- ve středisku se nachází majetek, který byl pořízen v roce 2003 a dalších letech a který má hodnotu do Kč 40 000,--, v celkové hodnotě Kč 47 336,--,
- ve středisku se dále nachází majetek, který svou charakteristikou nespadá do žádné předcházející skupiny, a to především svou nízkou pořizovací cenou, v celkové hodnotě Kč 25 004,--.

V následujících tabulkách jsou uvedeny seznamy majetku, ke kterým dospěla inventarizační komise.

Tab. 19 Vyřazení majetku – seznam

Inventární číslo	Název majetku	Počet kusů	Celková hodnota v Kč
3693	Sporák plynový	1	500,00
3793	Stanový dílec	8	1 656,00
5996	Stan TEE-PEE	2	2 000,00
6397	Matrace NEA	3	3 120,00
5297	Stan A	5	15 000,00
5595	Kuchyň. linka	1	3 000,00
5696	Plachta na kuchyň	1	6 000,00
Celkem			31 276,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 20 Drobný dlouhodobý hmotný majetek – seznam

Inventární číslo	Název majetku	Počet kusů	Celková evidovaná cena v Kč
2794	Pila motorová	1	7 980,00
6096	Ohřívač Gorenje 55	1	3 375,00
5200	Stan A	20	60 000,00
1500	Křovinořez K 235 R	1	15 990,00
1600	Raft Colorado 450_DRV	1	16 196,00
6100	Stan Sahara	1	6 010,00
5602	Plachta na kuchyň	1	11 200,00
Celkem			120 751,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tab.21 Majetek pořízený po 31. 12. 2002 a cenou nižší než Kč 40 000,-- - seznam

Inventární číslo	Název majetku	Počet kusů	Celková evidovaná cena v Kč
1703	Stan Maunah Atol	3	15 025,00
6504	Křbová kamna	1	24 000,00
6604	Skládací žebřík	1	3 921,00
6704	El. Vrtačka EC55FS	1	4 390,00
Celkem			47 336,00

Zdroj: vlastní zpracování

3) Přípravné práce a kontrola dokladů

- a) Formální kontrola náležitostí a uspořádání účetní dokladů a dalších účetních záznamů.

Byla provedena formální kontrola náležitostí a uspořádání účetních dokladů a dalších účetních záznamů a nebyla shledána žádná nesrovnalost.

- b) Kontrola věcné správnosti účetnictví.

Byla provedena kontrola věcné správnosti účetnictví a bylo shledáno, že bylo zaúčtováno vše, co bylo předmětem účetnictví.

4) Uzávěrkové účetní operace

- a) Zjištění souhrnných částek údajů sledovaných v peněžním deníku.

Tab.22 Počáteční stav účtů peněžních prostředků

Číslo účtu	Název účtu	Počáteční stav v Kč
211	Pokladna	470,00
221	Účty v bankách	118 033,25

Zdroj: vlastní zpracování

- b) Zjištění stavů nevyrovnaných pohledávek a závazků.

Tab.23 Počáteční stav účtů pohledávek a závazků

Číslo účtu	Název účtu	Počáteční stav v Kč
311	Odběratelé	500,00
314	Poskytnuté provozní zálohy	2 100,00
959	Ostatní dlouhodobé závazky	52 000,00
321	Dodavatelé	3 500,00

Zdroj: vlastní zpracování

- c) Zjištění stavů majetku v knihách majetku

Tab.24 Počáteční stav účtů dlouhodobého majetku

Číslo účtu	Název účtu	Počáteční stav v Kč
042	Nedokončený dlouhodobý majetek	2 826 534,00
028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	120 751,00

Zdroj: vlastní zpracování

- d) Zjištění stavů v ostatních účetních záznamech a pomocných knihách

Nebyly zjištěny žádné stavy v ostatních účetních záznamech a pomocných knihách, které by svým charakterem musely být převáděny do účetní evidence dalšího roku.

5) Uzavření účetních knih

- a) Zjištění výsledku hospodaření za účetní období

Součet příjmů = Kč 334344,64,

Součet výdajů = Kč 234299,--,

Výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 2006 = 100045,64.

b) Zjištění základu daně z příjmu a splatné daně

Základ daně je Kč 100 046,.

Splatná daň je Kč 0,--.

c) Sestavení Přehledu o majetku a závazcích a Přehledu o příjmech a výdajích

Inventarizační komisí byly sestaveny oba přehledy a byly předloženy statutárnímu orgánu.

6) Vytvoření počáteční rozvahy

Tab.25 Zdroj informací v jednoduchém účetnictví vyplývající z evidence střediska Brána Jičín

Zdroj informací v jednoduchém účetnictví	Název v rozvaze	Číslo účtu	Částka v Kč
	AKTIVA		
Konečné stavy v evidenci majetku, resp. inventurní soupisy	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042	2 826 534,00
	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	120 751,00
Konečný stav pokladní hotovosti v peněžním deníku	Pokladna	211	470,00
Konečný stav na běžném účtu v peněžním deníku	Účty v bankách	221	118 033,25
Konečné stavy v knize pohledávek a závazků, resp. zápis inventarizační komise	Odběratelé	311	500,00
	Poskytnuté provozní zálohy	314	2 100,00
	PASIVA		
Konečné stavy v knize pohledávek a závazků, resp. zápis inventarizační komise	Dodavatelé	321	3 500,00
	Ostatní dlouhodobé závazky	959	52 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Dále byly provedeny následující kroky:

a) součet všech jednotlivých položek aktiv

Součet veškerých položek aktiv byl Kč 3068388,25.

b) součet všech jednotlivých položek pasiv

Součet položek pasiv byl k 1. 1. 2007 Kč 55500,--.

c) rozdíl součtu aktiv a součtu pasiv

Rozdílem součtu aktiv a pasiv se dospělo k částce Kč 3012888,25.

Zjištěné stavy aktiv, pasiv a jejich rozdílu byly použity v počáteční rozvaze k 1. 1. 2007.

Tab.26 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2007

POČÁTEČNÍ ROZVAHA K 1. 1. 2007

AKTIVA		PASIVA	
<i>Dlouhodobý majetek</i>		<i>Vlastní zdroje</i>	
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	120 751,00 Kč	Vlastní jmění	3 012 888,25 Kč
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	2 826 534,00 Kč	<i>Cizí zdroje</i>	
<i>Krátkodobý majetek</i>		Dodavatelé	3 500,00 Kč
Pokladna	470,00 Kč	Ostatní dlouhodobé závazky	52 000,00 Kč
Účty v bankách	118 033,25 Kč		
Odběratelé	500,00 Kč		
Poskytnuté provozní zálohy	2 100,00 Kč		
Celkem	3 068 388,25 Kč	Celkem	3 068 388,25 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Závěr

Cílem této diplomové práce bylo nejprve provést na teoretickém a poté na praktickém příkladě převod ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojně, seznámit čtenáře s problematikou účetnictví neziskových organizací, s jejich specifickostí a s problematikou přechodu.

Bylo nezbytné charakterizovat hospodářské principy Junáka, teoreticky se seznámit s jednotlivými účetními soustavami a především zanalyzovat jednotlivé účetní procesy, které jsou typické pro neziskovou oblast.

Diplomová práce byla zpracovávána pro organizační jednotku Junáka - Junák středisko Brána Jičín. Ve stěžejní praktické části této práce byl navržen postup přechodu z jednoduchého na podvojně účetnictví, který byl založen na dodržování určitých kroků, které by vedly k úspěšné transformaci účetnictví.

V návrhu postupu se nevyskytl žádný problém, jelikož se vycházelo z předchozích teoretických znalostí. Jedinou problematickou partii bylo složit jednotlivé kroky tak, aby byla zajištěna jejich logická a chronologická posloupnost.

Nejdůležitějším krokem a také nejvíce problematickým je inventarizace v organizační jednotce. Vzhledem k tomu, že se v neziskových organizacích většinou starají o hospodářské procesy lidé, kteří nemají ekonomické nebo účetní znalosti, je velice problematická orientace v účetních dokladech, knihách a operacích. Proto, má-li být transformace účetnictví úspěšná a bezproblémová, by si měla účetní jednotka vymezit dostatek času na kontrolu základních procesů, dokladových náležitostí a správnosti zaúčtování.

Dalším problémem, který by se mohl vyskytnout, je především správné rozčlenění majetku a jeho inventura. Této oblasti by se měla věnovat patřičná pozornost a to především vzhledem k její komplexnosti, šíři a různému členění majetku.

Při fyzickém přechodu, který byl navržen pro Junáka středisko Brána Jičín, se ukázal postup transformace účetních systému jako naprosto dostačující vzhledem k velikosti účetní jednotky a k rozsáhlosti účetní agendy. Při aplikaci tohoto postupu nebylo vyžadováno žádných dalších korektur nebo zásadnějších úprav, což ovšem neznamená, že při aplikaci na jinou organizační jednotku nebo neziskovou organizaci, bude tento postup dostačující. Proto by další účetní jednotky měli brát tento postup a jeho aplikaci jako možný návrh, jak by se mohlo postupovat a upravit si ho s přihlédnutím k jejich aktuálním potřebám a možnostem.

Tato práce pro mne byla velkým přínosem. Nejenže jsem se blíže seznámil s poznatky z oblasti hospodaření neziskových organizací, ale také jsme zde mohl uplatnit své teoretické účetní a ekonomické schopnosti, které jsem se ve škole naučil. Nadále bych chtěl pokračovat v rozšiřování svých znalostí v problematice hospodaření neziskových organizací.

SEZNAM LITERATURY

PUBLIKACE

- [1] Růžičková,R.Neziskové organizace: vznik,účetnictví, daně. 6. vyd. Olomouc: Anag, 2004. ISBN 80-7263-220-5.
- [2] Zákon č.563/91 Sb., o účetnictví
- [3] Stejskal J. a kolektiv, Účetnictví pro organizační jednotky Junáka, 1. vyd. Praha: Tiskové a distribuční centrum, 2004. ISBN 80-86825-05-1.
- [4] ÚZ účetnictví nevýdělečných organizací, Sagit, 2007. ISBN 978-80-7208-621-4.
- [6] Vyhláška MF č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
- [7] Stanovy Junáka
- [8] Hospodářský řád Junáka
- [10] Gillespie,I., Lewis,R., Hamilton, K. Principles of financial accounting. 2 edition.USA: Prentice Hall, 2000.

INTERNET

- [5] Ekaskada .cz [online]. [cit. 24. 3. 2007]. Dostupné z:
<http://www.ekaskada.cz/helpsystem/html/fun_ducetprirad_H.htm>
- [9] Skaut.cz [online]. [cit. 17. 4. 2007]. Dostupné z:
<<http://www.skauting.cz>>

SEZNAM PŘÍLOH

1) Směrná účtová osnova	1
-------------------------------	---