

Problematika dlouhodobého majetku v příspěvkové organizaci

Andrea Kloudová

Bakalářská práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Andrea Kloudová**
Osobní číslo: **M14479**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Problematika dlouhodobého majetku v příspěvkové organizaci**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši problematiky dlouhodobého majetku a směrnic v příspěvkové organizaci.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou příspěvkovou organizaci.
- Analyzujte dlouhodobý majetek příspěvkové organizace a její směrnici.
- Na základě analýzy vypracujte vnitropodnikovou směrnici pro dlouhodobý majetek.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6. aktual. vyd. Praha: Grada, 2014, 128 s. ISBN 978-80-247-5172-6.

MAŠKOVÁ, Jana. Dlouhodobý majetek a jeho odpisy. Praha: Barbora Mašková, 2016, 206 s. ISBN 978-80-905950-5-7.

MORÁVEK, Zdeněk a Danuše PROKUPKOVÁ. Příspěvkové organizace 2016-2017. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 328 s. ISBN 978-80-7552-310-5.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. Dlouhodobý majetek ÚSC, DSO a příspěvkových organizací. Praha: Acha obec účtuje, 2017, 377 s. ISBN 978-80-905420-5-1.

ZIETLOW, John, Jo Ann HANKIN and Alan G. SEIDNER. Financial Management for Nonprofit Organizations: Policies and Practices. New Jersey: John Wiley and Sons, 2011, 624 s. ISBN 1118046277.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **15. prosince 2017**
Termín odevzdání bakalářské práce: **14. května 2018**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejména § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor,
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

V bakalářské práci se zabývám problematikou dlouhodobého majetku v příspěvkových organizacích. Tato práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. Teoretická část obsahuje informace o příspěvkových organizacích, které jsou zřizované územními samosprávnými celky. Zaměřuje se zejména na teorii dlouhodobého majetku a shrnuje základní informace o tvorbě vnitřních účetních směrnic v příspěvkových organizacích. Praktická část se soustředí na příspěvkovou organizaci Ředitelství silnic Zlínského kraje a konkrétně se zaměřuje na dlouhodobý majetek v účetnictví. Následuje analýza stávající vnitropodnikové účetní směrnice pro dlouhodobý majetek. Hlavním výsledkem práce je vypracovaný návrh vnitropodnikové směrnice.

Klíčová slova: analýza, dlouhodobý majetek, legislativa, účetnictví, vnitřní účetní směrnice

ABSTRACT

In my bachelor thesis, I deal with the issue of fixed assets in allowance organizations. The work is divided into two parts, a theoretical part and a practical part. The theoretical part contains characteristics of allowance organizations that are established by local authorities. It is focused on the theory of long-term assets and summarizes basic facts about creating internal accounting directives in allowance organizations. The practical part contains basic information about allowance organization called Ředitelství silnic Zlínského kraje and the main goal of this part is to capture fixed assets accounting. Then follows the analysis of actual internal directive for long-term assets. The main result of this thesis is a draft of internal accounting directive.

Keywords: analysis, long-term assets, legislation, accounting, internal accounting directives

Poděkování

Ráda bych tímto poděkovala Ing. Márii Kunčikové a Mgr. Evě Kolářové, PhD. za odborné rady a připomínky při psaní mé bakalářské práce.

Děkuji také mé rodině a všem, kteří mě v době studia podporovali.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	13
1.1 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	14
1.2 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	16
2 DLOUHODOBÝ MAJETEK PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	19
2.1 DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK.....	19
2.2 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK.....	20
2.3 DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK.....	22
2.4 DLOUHODOBÝ MAJETEK VEDENÝ V PODROZVAZE.....	22
2.5 POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	23
2.6 OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	24
2.6.1 Pořizovací cena	25
2.6.2 Reprodukční pořizovací cena	26
2.6.3 Vlastní náklady.....	26
2.6.4 Reálná hodnota.....	26
2.6.5 Ocenění majetku ve výši 1 Kč	26
2.6.6 Převzetí ocenění od jiné vybrané účetní jednotky.....	27
2.7 ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	27
2.8 INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU	27
2.9 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	29
2.9.1 Daňové a účetní odpisy	29
2.9.2 Způsoby odpisování	30
2.10 VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	31
3 VNITŘNÍ PŘEDPISY	32
3.1 PODSTATA A VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	33
3.2 STRUKTURA A HLAVNÍ ZÁSADY PRO VYPRACOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	34
II PRAKTICKÁ ČÁST	36
4 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	37
5 DLOUHODOBÝ MAJETEK PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	41
5.1 POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	41
5.2 ZAŘAZENÍ A EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	41
5.3 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	42
5.4 INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU	44
5.5 VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	45
6 ZDROJE FINANCOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	46
6.1 FOND INVESTIC.....	46
7 ANALÝZA DLOUHODOBÉHO MAJETKU ORGANIZACE	50

7.1	ODEPSANOST DLOUHODOBÉHO MAJETKU PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	53
7.2	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA DLOUHODOBÉHO MAJETKU	54
7.3	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	55
8	ANALÝZA SMĚRNICE PRO DLOUHODOBÝ MAJETEK	57
8.1	FORMÁLNÍ NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE.....	57
8.2	OBSAHOVÉ NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE.....	57
8.3	NÁVRH ÚPRAV VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE PRO DLOUHODOBÝ MAJETEK	60
8.4	ZHODNOCENÍ.....	62
9	ZÁVĚR.....	64
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	66
	SEZNAM OBRÁZKŮ	68
	SEZNAM TABULEK.....	69
	SEZNAM PŘÍLOH.....	70

ÚVOD

Tématem bakalářské práce je „Problematika dlouhodobého majetku v příspěvkové organizaci.“ Příspěvkové organizace jsou součástí neziskové sféry. Jsou to organizace patřící do vládního sektoru, jejichž prostřednictvím Česká republika a územní samosprávné celky zabezpečují plnění svých funkcí. Práce je zaměřena na příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky. Územní samosprávný celek zřizuje příspěvkové organizace pro takové činnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu.

Cílem bakalářské práce je na základě získaných informací z literární rešerše a analýzy stávající vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek provést aktualizaci stávající směrnice vybrané příspěvkové organizace. Podnětem pro zpracování bakalářské práce byla potřeba příspěvkové organizace revidovat směrnici pro dlouhodobý majetek.

Práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. Teoretická část obsahuje charakteristiku neziskových organizací a členění těchto organizací, pravidla hospodaření příspěvkových organizací územních samosprávných celků a členění dlouhodobého majetku. Další část je věnována vnitřním předpisům obecně, jejich účelu, struktuře a náležitostem. Povinností každé účetní jednotky je tvorba a aktualizace vnitropodnikových směrnic. Tyto směrnice rozvádějí právní normy, usměrňují činnosti v organizaci, napomáhají zamezení nejasností, usnadňují práci zaměstnanců a vedení organizace. Aktualizace se provádí každoročně, vždy k začátku nového účetního období, při organizačních změnách, při změně platných právních předpisů a také při změně ve způsobu realizace některých činností.

Praktická část navazuje na problematiku řešenou v předchozí části. Nejprve je představena příspěvková organizace Ředitelství silnic Zlínského kraje, základní účel, předmět činnosti a vymezení majetkových práv a povinností. Dále se práce zabývá pořízením, evidencí, odpisy, inventarizací a vyřazením dlouhodobého majetku vybrané příspěvkové organizace. Je zpracována analýza dlouhodobého majetku organizace za období 2015 až 2017 včetně rozboru zdrojů financování tohoto majetku. V další části je provedena analýza současného stavu vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek, která se zaměřuje na kontrolu formální a obsahové stránky směrnice.

Výsledkem bakalářské práce je aktualizovaná směrnice pro dlouhodobý majetek vybrané příspěvkové organizace, která je právně aktuální, rozpracovaná do takových podrobností, aby zamezovala nejasnostem a zároveň usnadňovala práci zaměstnancům organizace.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou dlouhodobého majetku v příspěvkové organizaci zřízené územním samosprávným celkem.

Hlavním cílem bakalářské práce je na základě analýzy stávající směrnice pro dlouhodobý majetek vypracovat návrh nové vnitropodnikové směrnice vybrané příspěvkové organizace. Analýza bude zaměřena na kontrolu formálních a obsahových náležitostí.

Vedlejším cílem této práce je usnadnění práce účetních v příspěvkové organizaci. Problematika účetnictví příspěvkových organizací je velmi složitá a rozsáhlá, dochází neustále ke zpříšňování pravidel a zvyšování rozsahu práce.

Teoretická část práce je zpracována formou literární rešerše, která shrnuje jednotlivé literární prameny týkající se hospodaření příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem. Je zde popsána především problematika dlouhodobého majetku a směrnic v příspěvkové organizaci zřízené územním samosprávným celkem. Podklady pro teoretickou část práce jsou čerpány zejména z odborné literatury, z aktuálních znění zákonů, vyhlášek a předpisů.

V praktické části je nejdříve charakterizována konkrétní příspěvková organizace. Informace jsou čerpány zejména ze Zřizovací listiny příspěvkové organizace. Dále je v praktické části využita teoretická metoda – analýza. Dochází k analýze dlouhodobého majetku za období 2015 až 2017, zdrojem informací jsou především účetní výkazy organizace. Následně je provedena analýza stávající vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek příspěvkové organizace, jsou podrobně zkoumány jednotlivé články směrnice s využitím získaných teoretických poznatků. Při tvorbě nového návrhu směrnice jsou také uplatněny informace získané pozorováním přímo v organizaci. Návrh nové podoby vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek je zpracován pomocí syntézy.

TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Pojem nezisková organizace není jednoznačně vymezen v žádném platném právním předpisu. V § 17 a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je definován pouze pojem veřejně prospěšný poplatník: „*Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním*“ (Běhounek, 2017, s. 32).

Neziskové organizace působí v oblastech vzdělávání, kultury a zdravotnictví. Jejich činnosti jsou pro společnost velmi důležité. Neziskové organizace jsou náročné z hlediska finančního managementu například díky více zúčastněným stranám, finančnímu cíli, personálu a financování (Zietlow, Hankin a Seidner, 2011, s. 35).

Mimo hlavní činnost, pro kterou je organizace založena, může nezisková organizace vykonávat vedlejší výdělečné činnosti, avšak zisk po zdanění z těchto činností musí použít jen pro rozvoj a podporu hlavní činnosti.

Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 1-3) popisují charakteristické znaky neziskových organizací:

- příspěvkové organizace jsou právnické osoby (s výjimkou organizačních složek státu),
- nejsou zakládány za účelem podnikání, dosahování zisku,
- slouží k vytváření veřejných statků a služeb pro obyvatelstvo,
- zisk slouží k rozvoji organizace a její činnosti.

Neziskové organizace lze dělit podle různých kritérií např.:

1. Podle právně organizační normy členíme neziskové organizace na:

- organizace založené dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- organizace založené podle ostatních zákonů platných pro neziskové organizace.

2. Podle kritéria zakladatele členíme neziskové organizace na:

- organizace založené veřejnou správou,
- organizace založené fyzickou nebo právnickou osobou,

- veřejnoprávní instituce (např. veřejná vysoká škola).

3. Podle vykazování účetních informací a vedení účetnictví rozlišujeme neziskové organizace:

- účtující dle Vyhlášky MF ČR 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,
- účtující dle Vyhlášky MF ČR č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 SB., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

1.1 Příspěvkové organizace

Podle zřizovatele rozlišujeme dva typy příspěvkových organizací. Prvním typem jsou příspěvkové organizace zřízené státem zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Druhým typem jsou příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 6-7).

Ve své práci se budu zaměřovat na příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky.

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů je základní právní úpravou, kde je popsán vztah mezi zřizovatelem a jím zřízenou příspěvkovou organizací. Jeho použití souvisí i s dalšími právními předpisy, zejména se zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích a zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích. Dále se na příspěvkové organizace vztahuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (Maderová Voltnerová, 2011, s. 6-7).

Územní samosprávné celky zřizují ve své působnosti příspěvkové organizace zpravidla pro neziskové činnosti, jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Zřizování, změny a zrušení příspěvkových organizací náleží do pravomocí zastupitelstva kraje. Příspěvkové organizace se zapisují do obchodního rejstříku, tato povinnost přísluší zřizovateli.

Vznik těchto organizací je podmíněn vydáním zřizovací listiny, která musí obsahovat zákonem předepsané náležitosti:

- úplný název zřizovatele,
- název, sídlo, identifikační číslo příspěvkové organizace,
- vymezení hlavního účelu a předmětu činnosti,
- statutární orgány,
- okruhy doplňkové činnosti,
- vymezení předávaného majetku, práv a povinnosti se svěřeným majetkem,
- vymezení doby zřízení organizace (Peterová, 2014, s. 31).

Právní úprava a výkaznictví příspěvkových organizací je upraveno:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zákon o účetnictví je jednotný právní předpis upravující oblast účetnictví pro všechny typy účetních jednotek,
- vyhláškou MF ČR č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky. Tato vyhláška stanoví rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících informací v příloze, dále pak směrnou účtovou osnovu, účetní metody a závazné vzory účetní závěrky,
- vyhláškou MF ČR č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
- vyhláškou MF ČR č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu na technické a smíšené formy účetních záznamů,
- V § 36 odst. 1 zákona o účetnictví je stanovena povinnost vybraných účetních jednotek postupovat vždy podle Českých účetních standardů. V českých účetních standardech č. 701–710 pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., jsou stanoveny zejména bližší popisy účetních metod a postupy účtování (Maderová Voltnerová, 2013, s. 6).

1.2 Hospodaření příspěvkových organizací územních samosprávných celků

Finanční hospodaření a pravomoci zřizovatele příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem jsou vymezeny v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Příspěvková organizace hospodaří s majetkem:

- svěřeným – majetek předaný zřizovatelem na základě zřizovací listiny,
- pronajatým – řešeno samostatnými smlouvami,
- vypůjčeným – řešeno samostatnými smlouvami o výpůjčce,
- vlastním – v některých případech může příspěvková organizace majetek i vlastnit (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 19).

Účetní jednotka majetek předaný k hospodaření eviduje na svých majetkových účtech, účtuje o něm a účetně jej odepisuje. Zřizovatel tento majetek zachycuje v operativní evidenci (Havlan a Janeček, 2013, s. 41).

Do svého vlastnictví může příspěvková organizace nabýt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena, a to:

- bezúplatným převodem od svého zřizovatele,
- darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele,
- děděním; bez předchozího písemného souhlasu zřizovatele je příspěvková organizace povinna dědictví odmítnout,
- jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele.

Pokud se stane majetek, který příspěvková organizace nabyla do svého vlastnictví, pro ni trvale nepotřebný, nabídne ho přednostně bezúplatně zřizovateli k využití dalším příspěvkovým organizacím.

Mezi hlavní finanční zdroje příspěvkových organizací patří peněžní prostředky získané vlastní činností (hlavní i doplňkové). Příspěvkové organizace dále hospodaří s peněžními prostředky z rozpočtu zřizovatele, s prostředky fondů organizace, dary přijatými od fyzických a právnických osob, dále pak s peněžními prostředky poskytnutými z Národního fondu a dotací na úhradu provozních výdajů z rozpočtu Evropské unie.

V některých případech stanovených zákonem může zřizovatel své příspěvkové organizaci uložit odvod do svého rozpočtu. Jedná se o následující případy, kdy:

- plánované výnosy překračují plánované výdaje, a to jako závazný ukazatel rozpočtu,
- investiční zdroje organizace jsou větší, než je jejich potřeba,
- organizace porušila rozpočtovou kázeň.

Příspěvkové organizace tvoří peněžní fondy, které pro organizaci představují vlastní zdroj financování významný pro její další budoucí rozvoj. Jedná se o rezervní fond, fond investic, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Tvorba a použití fondů vyplývá z rozpočtových pravidel (Peterová, 2014, s. 31-34).

Fond odměn je tvořen zlepšeným výsledkem hospodaření, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % objemu prostředků na platy. Slouží ke hrazení odměn zaměstnancům dané organizace a případného překročení stanoveného objemu prostředků na platy.

Fond kulturních a sociálních potřeb slouží k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb zejména zaměstnanců v pracovním poměru. FKSP je tvořen dle zásad vymezených v § 33 zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb. Je tvořen základním přidělem na vrub nákladů příspěvkové organizace z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů. Jde o jediný fond, který nelze tvořit ze zlepšeného výsledku hospodaření. Slouží k poskytování peněžních a nepeněžních příspěvků, ale také na nákup dlouhodobého hmotného majetku ke zlepšení kulturního a sociálního prostředí zaměstnanců.

Fond investic slouží k financování investičních potřeb organizace, tj. na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku. Nejčastěji je tvořen peněžními prostředky ve výši odpisů z dlouhodobého majetku, investičního příspěvku zřizovatele, investičními dotacemi ze státních fondů a jiných veřejných rozpočtů, příjmů z prodeje dlouhodobého majetku a peněžních darů. Fond investic je možné po povolení zřizovatele tvořit převodem prostředků z rezervního fondu.

V § 31 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů je uvedeno:

„Fond investic příspěvkové organizace se používá

- a) na pořízení a technické zhodnocení hmotné a nehmotného dlouhodobého majetku, s výjimkou drobného hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,*

- b) k úhradě investičních úvěrů nebo půjček,*
- c) k odvodu do rozpočtu zřizovatele, pokud takový odvod uložil,*
- d) k navýšení peněžních prostředků určených na financování údržby a oprav majetku, který příspěvková organizace používá pro svou činnost.“*

Rezervní fond – tvorba a užití rezervního fondu je vymezena v § 30 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Rezervní fond se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku, sníženého o případné převody do fondu odměn. Rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do rezervního fondu a do fondu odměn schvaluje zřizovatel. Zdrojem rezervního fondu mohou být též peněžní dary a prostředky.

Rezervní fond, s výjimkou účelově určených peněžních darů a prostředků, používá příspěvková organizace:

- a) k dalšímu rozvoji své činnosti,
- b) k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady,
- c) k úhradě případných sankcí uložených jí za porušení rozpočtové kázně,
- d) k úhradě své ztráty za předchozí léta,
- e) k posílení fondu investic, pokud zřizovatel udělí souhlas (Rozpočet a financování, 2017, s. 298-299).

2 DLOUHODOBÝ MAJETEK PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Do kategorie dlouhodobý majetek patří dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek a zvláštní skupinu tvoří drobný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je tento majetek vymezen a jsou stanoveny ceny pro jeho zařazení (Nováková, 2014, s. 5-6).

2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Podle § 11 vyhlášky č. 410/2009 se za dlouhodobý nehmotný majetek považuje majetek, jehož doba použitelnosti je delší jak jeden rok a jeho ocenění převyšuje částku 60 000 Kč s výjimkou povolenek na emise, ostatního dlouhodobého nehmotného majetku a drobného dlouhodobého nehmotného majetku. V níže uvedené tabulce č. 1 jsou uvedeny položky dlouhodobého nehmotného majetku s uvedením čísla účtu, na který jsou zaúčtovány a výše ocenění.

Tab. 1. Dlouhodobý nehmotný majetek (Účetnictví, 2017, s. 69, vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Účet	Název účtu	Ocenění
A.I.1.	012	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	nad 60 000 Kč
A.I.2.	013	Software	nad 60 000 Kč
A.I.3.	014	Ocenitelná práva	nad 60 000 Kč
A.I.4.	015	Povolenky na emise a preferenční limity	bez ohledu na výši ocenění
A.I.5.	018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek - účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení dolní hranice	od 7 000 do 60 000 Kč
A.I.6.	019	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	bez ohledu na výši ocenění

Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč.

Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek se eviduje na účtu 041 a obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek do doby zařazení.

Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji se sleduje na účtu 035, tento majetek se oceňuje reálnou hodnotou.

Za dlouhodobý nehmotný majetek se nepovažují zejména: znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat.

„Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého nehmotného majetku“ (Účetnictví, 2017, s. 69-70).

2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Podle § 14 vyhlášky č. 410/2009 se za dlouhodobý hmotný majetek považuje zpravidla majetek, jehož doba použitelnosti je delší jak jeden rok a jeho ocenění převyšuje částku 40 000 Kč s výjimkou staveb, zvířat, ložisek nerostů a pozemků. V níže uvedené tabulce jsou uvedeny položky dlouhodobého hmotného majetku s uvedením čísla účtu, na který jsou zaúčtovány a výše ocenění.

Tab. 2. Dlouhodobý hmotný majetek (Účetnictví, 2017, s. 70-71, vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Účet	Název účtu	Ocenění
A.II.1.	031	Pozemky	bez ohledu na výši ocenění
A.II.2.	032	Kulturní předměty	bez ohledu na výši ocenění
A.II.3.	021	Stavby	bez ohledu na výši ocenění
A.II.4.	022	Samostatné hm. movité věci a soubory hm. movitých věcí	nad 40 000 Kč
A.II.5.	025	Pěstitelské celky trvalých porostů	bez ohledu na výši ocenění
A.II.6.	028	Drobný hmotný dlouhodobý majetek - účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení dolní hranice	od 3 000 do 40 000 Kč
A.II.7.	029	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	
		a) zvířata	bez ohledu na výši ocenění
		b) ložiska nerostu	bez ohledu na výši ocenění
		c) technické zhodnocení, které není vykázáno na SÚ 025 a 032 (vyjma 031)	nad 40 000 Kč
		d) věcná břemena k pozemku a stavbě	nad 40 000 Kč

Účet 031 Pozemky obsahuje pozemky, pokud nejsou zásobami. Tato položka nevykazuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek v položkách Stavby, Pěstitelské celky trvalých porostů a Ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Účet 032 Kulturní předměty obsahuje zejména movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty, umělecká díla a obdobné věci, a to včetně souborů tohoto majetku.

Účet 021 Stavby obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti:

- a) stavby, včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle jiných právních předpisů,
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace,
- d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky,
- e) nemovité kulturní památky,
- f) technické zhodnocení staveb, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč,
- g) technické zhodnocení nemovité kulturní památky,
- h) právo stavby, pokud není zásobou.

Účet 022 Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné hmotné movité věci nebo souboru majetku převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů, pokud se nejedná o předměty kulturní hodnoty nebo kulturní památky.

Účet 028 Drobný dlouhodobý hmotný majetek obsahuje hmotné movité věci, popřípadě soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením.

Za drobný dlouhodobý hmotný majetek se považují:

- a) předměty z drahých kovů, bez ohledu na výši pořizovací ceny,
- b) věci pořízené formou finančního leasingu, nepřevyšující částku 40 000 Kč,

c) věci bezúplatně převzaté, nepřevyšující částku 40 000 Kč,

c) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, u kterých ocenění nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

Za dlouhodobý hmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji se eviduje na účtu 036. Tento majetek se oceňuje reálnou hodnotou.

Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek evidovaný na účtu 042 obsahuje zejména pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

„Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku“ (Účetnictví, 2017, s. 70-71).

2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem nesmí na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech pořizovat akcie či jiné cenné papíry. Mohou přijímat cenné papíry jako protihodnotu za své pohledávky, ale pouze s předchozím písemným souhlasem svého zřizovatele. Příspěvkové organizace nesmí vystavovat nebo akceptovat směnky, nesmí za ně ani ručit (Rozpočet a financování, 2017, s. 299).

2.4 Dlouhodobý majetek vedený v podrozvaze

Jestliže dlouhodobý majetek oceněný pořizovací cenou nebo reprodukční pořizovací cenou nedosahuje hranice stanovené účetní jednotkou pro evidenci na účtech drobného dlouhodobého majetku, používá se pro takový majetek podrozvahová evidence. Dlouhodobý majetek se vede na účtech 901 a 902. Na účtu 909 Ostatní majetek eviduje účetní jednotka

majetek, který má ve vlastnictví, nebo jí přísluší hospodaření k tomuto majetku a tento majetek není vykazován v rozvaze (Schneiderová a Nejezchleb, 2017, s. 71).

2.5 Pořízení dlouhodobého majetku

Příspěvková organizace nabývá majetek pro svého zřizovatele. Zřizovatel může stanovit, ve kterých případech je k nabytí takového majetku třeba jeho předchozí písemný souhlas. Do svého vlastnictví může organizace nabyt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena (Peterová, 2014, s. 31).

Příspěvkové organizace nabývají dlouhodobý majetek:

- nákupem,
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným předáním od jiné vybrané účetní jednotky,
- bezúplatným převodem – darováním od jiné než vybrané účetní jednotky,
- bezúplatným převodem – zděděním,
- vznikem inventarizačního přebytku,
- pořízením z finančních fondů.

Většina příspěvkových organizací pořizuje dlouhodobý majetek dodavatelským způsobem, výjimečně vlastní činností, bezúplatným nabytím, darováním a děděním (Nováková, 2014, s. 5).

Maderová Voltnerová (2013) ve své publikaci popisuje účetní postupy týkající se pořízení a zařazení dlouhodobého majetku:

1. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku

Tab. 3. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (Maderová Voltnerová, 2013)

č.	Pořízení dl. NM – koupí (software - PC větší než 60 000 Kč)	MD	Dal
1.	Pořizovací cena + související náklady	041	321
2.	Úhrada pořizovací ceny	321	241
3.	Použití fondu investic	416	401
4.	Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku	013	041
č.	Pořízení drobného dl. NM – koupí (PC 7 000 – 60 000 Kč)	MD	Dal
1.	DDNM - pořizovací cena (software) + související náklady	558	321
2.	Zařazení drobného dl. NM	018	078
3.	Úhrada	321	241

2. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Tab. 4. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (Maderová Voltnerová, 2013)

č.	Pořízení stavby – koupí	MD	Dal
1.	Pořizovací cena budovy dle kupní smlouvy + související náklady	042	321,261
2.	Úhrada pořizovací ceny	321	241
3.	Použití fondu investic	416	401
4.	Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	021	042
č.	Pořízení stavby – bezúpl. převodem od zřizovatele nebo jiné VÚJ	MD	Dal
1.	Pořizovací cena budovy z majetku zřizovatele	021	
2.	Oprávký za dobu užívání do okamžiku předání		081
3.	Zůstatková cena budovy		401
4.	Zůstatková cena investičního transferu		403
č.	Pořízení pozemku – koupí	MD	Dal
1.	Cena pozemku dle kupní smlouvy + související náklady	042	321,261
2.	Úhrada pořizovací ceny	321	241
3.	Použití fondu investic	416	401
4.	Zařazení pozemku do užívání – doručení návrhu na vklad do KN	031	042
č.	Pořízení pozemku – bezúpl. převodem od zřizovatele nebo jiné VÚJ	MD	Dal
1.	Pořizovací cena pozemků u zřizovatele	031	401
2.	Část pořizovací ceny financované z investičního transferu	031	403
č.	Pořízení drobného dl. HM – koupí (PC 3 000 – 40 000 Kč)	MD	Dal
1.	Pořízení drobného dl. HM – kupní cena + náklady související	558	321,261
2.	Zařazení drobného dl. HM	028	088
3.	Úhrada	321	241

2.6 Oceňování dlouhodobého majetku

Jak uvádí Máče (2010, s. 97) vybrané účetní jednotky při oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku postupují v souladu s ustanovením § 24 až § 27 zákona o účetnictví a v souladu s § 55, § 64 a § 71 vyhlášky č. 410/2009 Sb. K oceňování dlouhodobého majetku dochází k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.

Čtvrtá část zákona o účetnictví vymezuje způsoby oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku:

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,

- vlastními náklady,
- reálnou hodnotou,
- ve výši 1 Kč,
- převzetím ocenění od jiné vybrané účetní jednotky (Účetnictví, 2017, s. 20-23).

2.6.1 Pořizovací cena

Dlouhodobý majetek se oceňuje pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením souvisejícími. Určení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého majetku představuje složitou problematiku. V některých případech je zapotřebí odborná konzultace s technickým pracovníkem, který posoudí, zda se jedná o náklad, který odpovídá charakteristice uvedených účetních předpisů či nikoliv (Mašková, 2016, s. 40).

Náklady související s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku jsou specifikovány v § 55 vyhlášky č. 410 a jsou to zejména:

- příprava a zabezpečení pořizovaného majetku (odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy)
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodář s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a de-konzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování (Účetnictví, 2017, s. 92-93).

2.6.2 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena, tj. cena, za kterou by byl pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena se používá v případech:

- nabytí majetku bezúplatně od jiné než vybrané účetní jednotky,
- zjištění nového dosud neevidovaného majetku,
- vytvoření majetku vlastní činností v situaci, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření není účetní jednotka schopna stanovit.

Reprodukční pořizovací cena se stanovuje na základě informací o běžných cenách při prodeji srovnatelných pozemků, věcí nebo na základě odhadu nákladů v souvislosti s výstavbou věci. V případě významné nejistoty v ocenění volí některé účetní jednotky stanovení reprodukční ceny znaleckým posudkem (Schneiderová a Nejezchleb, 2017, s. 155-157).

2.6.3 Vlastní náklady

Podle § 25 odst. 5 zákona o účetnictví, bod d) se vlastními náklady rozumí „*přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti; do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností, vymezené v souladu s účetními metodami*“ (Účetnictví, 2017, s. 20).

2.6.4 Reálná hodnota

Reálnou hodnotou oceňují účetní jednotky podle § 27 zákona o účetnictví majetek určený k prodeji. Prodej svěřeného majetku u příspěvkových organizací většinou realizuje přímo zřizovatel. Příspěvková organizace vrátí majetek zřizovateli, a proto neprovádí přecenění majetku na reálnou hodnotu (Schneiderová a Nejezchleb, 2017, s. 167).

2.6.5 Ocenění majetku ve výši 1 Kč

Jestliže není známa pořizovací cena majetku u kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předmětů kulturní hodnoty a církevních staveb, účetní jednotky oceňují tento majetek ve výši 1 Kč (Účetnictví, 2017, s. 21).

2.6.6 Převzetí ocenění od jiné vybrané účetní jednotky

Mašková (2016, s. 98) popisuje, jakým způsobem se postupuje v případech bezúplatného nabytí majetku mezi vybranými účetními jednotkami. U tohoto majetku dochází k převzetí pořizovací ceny a oprávek od účetní jednotky, která o příslušném majetku naposledy účtovala.

2.7 Zařazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem se podle § 11 a § 14 prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb. stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého majetku.

Při převodu vlastnického práva k nemovitostem, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu.

K okamžiku zařazení dlouhodobého majetku do užívání může nastat situace, kdy nejsou ještě vyfakturovány všechny náklady související s pořízením dlouhodobého majetku. V tomto případě se postupuje v souladu s § 32 odst. 8, bod c) vyhlášky č. 410/2009, kdy se zaúčtuje dohadná položka na nevyfakturované dodávky (Mašková, 2016, s. 112).

2.8 Inventarizace dlouhodobého majetku

Účetní jednotky jsou povinny inventarizovat majetek a závazky podle § 29 a 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Provedení inventarizace je jeden z předpokladů průkazného účetnictví.

V § 29 zákona o účetnictví je účetním jednotkám stanovena povinnost provedení inventarizace veškerého majetku a závazků. Účetní jednotky zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a porovnávají tento stav se stavem uvedeným v účetnictví.

V § 30 zákona o účetnictví jsou uvedeny způsoby zjišťování skutečného stavu majetku a závazků při inventarizaci a stanoví účetním jednotkám povinnost zaznamenat zjištěné sta-

vy v inventurních soupisech. Zjišťování stavů se provádí prostřednictvím fyzické a dokladové inventury.

Vybrané účetní jednotky dále postupují při inventarizaci majetku a závazků v souladu s vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která stanoví požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace, včetně bližších podmínek inventarizace jiných aktiv a jiných pasiv (Svobodová, 2013, s. 57-58).

2.9 Odpisy dlouhodobého majetku příspěvkové organizace

Odpisy jsou jedním z důležitých nástrojů dodržení zásady opatrnosti v účetnictví.

Schneiderová a Nejezchleb (2012, s. 154) uvádí význam odpisů pro organizaci:

- prostřednictvím oprávek vyjadřují postupné opotřebení majetku, získáváme přesné informace o majetku vykazovaného v rozvaze,
- odpisy jsou nákladovou položkou umožňující vyjádřit, jaké zdroje by měly být vytvářeny k zajištění reprodukce majetku.

2.9.1 Daňové a účetní odpisy

Daňové odpisy

V § 28 zákona o dani z příjmů jsou uvedeny subjekty, které jsou oprávněny daňově odpisovat dlouhodobý majetek. Jedná se zejména o vlastníky majetku. Od 1. 7. 2017 je v § 28 uvedeno, že i příspěvková organizace územního samosprávného celku u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření, může odpisovat tento majetek. U daňových odpisů se vstupní cena majetku snižuje o přijaté dotace z veřejných rozpočtů a o přijaté účelové dary na pořízení dlouhodobého majetku (Schneiderová a Nejezchleb, 2017, s. 214).

Účetní odpisy

Základní postupy pro určení výše účetních odpisů dlouhodobého majetku, účtování odpisů a oprávek stanovuje ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. Tento standard navazuje na § 28 zákona o účetnictví.

Mezi nejdůležitější pravidla pro odpisování dlouhodobého majetku patří:

- majetek pořízený v průběhu účetního období včetně technického zhodnocení se začíná odepisovat od následujícího měsíce po zařazení majetku do užívání,
- u majetku zařazeného v průběhu účetního období, účetní jednotka stanoví poměrnou výši odpisů v tomto účetním období,
- o odpisech příspěvková organizace účtuje nejpozději k rozvahovému dni,
- odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru,
- při odvodu dotace se podíl přijatého investičního transferu na pořizovací ceně majetku neupravuje,

- příspěvková organizace musí vždy sestavit odpisový plán (Účetnictví, 2017, s. 296-297).

Tab. 5. Postupy účtování – odpisy dl. majetku (Maderová Voltnerová, 2013, s. 15, 29)

č.	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	MD	Dal
1.	Roční odpis – DNM	551	073
2.	Tvorba fondu investic peněžními prostředky ve výši odpisů	401	416
č.	Odpisy dl. hmotného majetku pořízeného z investičního transferu	MD	Dal
1.	Roční odpis – DHM	551	081
2.	Tvorba fondu investic peněžními prostředky ve výši odpisů	401	416
3.	Časové rozlišení investičního transferu	403	672

2.9.2 Způsoby odpisování

Rovnoměrný způsob odpisování

Účetní jednotka stanoví předpokládanou dobu používání majetku v letech. Výše odpisů je rovnoměrná po celou dobu odpisování. Tento způsob odpisování je organizacemi nejčastěji využíván.

Výkonový způsob odpisování

Tento způsob odpisování jsou příspěvkové organizace povinny použít pro výpočet odpisů skládky, dále pro další majetek, u které by jednotka chtěla použít výkonový způsob se souhlasem zřizovatele. Při sestavování odpisového plánu si účetní jednotka stanoví měřitelnou jednotku, případně další skutečnosti, které mají vliv na výpočet částky na jednu stanovenou jednotku (hodina, tuna, kus, km atd.), a částku odpisu související s touto jednotkou. Odpis se určuje jako součin částky odpisu na jednotku a počet těch jednotek za účetní období.

Komponentní způsob odpisování

Komponentní způsob odpisování může použít účetní jednotka u dlouhodobého hmotného majetku, který je vymezen vyhláškou č. 410/2009 Sb. Jedná se o stavby, byty a nebytové prostory, nemovité kulturní památky, technické zhodnocení, pro samostatné movité věci a soubory movitých věcí. U komponentního způsobu odpisování dochází k tomu, že je věc rozdělena na menší části (komponenty) na základě rozdílné životnosti a jsou odpisovány samostatně po rozdílnou dobu (Schneiderová a Nejezchleb, 2017, s. 181).

2.10 Vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazování dlouhodobého majetku u příspěvkových organizací probíhá se souhlasem zřizovatele, nebo zřizovatel ve zřizovací listině stanoví hranici, do které může organizace tento majetek vyřadit i bez souhlasu zřizovatele. Účetním dokladem pro zaúčtování vyřazení dlouhodobého majetku je zápis (protokol) o vyřazení (Mašková, 2016, s. 117).

Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku:

- vyřazení likvidací, demolicí,
- vyřazen v důsledku manka nebo škod,
- vyřazení vkladem do obchodní společnosti,
- vyřazení nedokončeného majetku,
- vyřazení prodejem,
- vyřazení bezúplatně převodem (Morávek a Prokúpková, 2016, s. 238).

Český účetní standard č. 710 – Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek stanovuje pořadí účetních zápisů při vyřazení dlouhodobého odpisovaného majetku likvidací, škodou, mankem a další. V případě, že není postup stanoven ve standardu, postupuje účetní jednotka následujícím způsobem. Jestliže je vytvořena opravná položka, zruší účetní jednotka opravnou položku. Dále účetní jednotka účtuje o rozdílu (zůstatkové ceně) mezi oceněním dlouhodobého majetku a výší případných oprav k tomuto majetku. Nakonec provede účetní jednotka samotné vyřazení majetku (Mašková, 2016, s. 117-118).

Tab. 6. Postupy účtování při vyřazení dl. majetku (Maderová Voltnerová, 2013)

č.	Způsob vyřazení dlouhodobého majetku	Cena	MD	Dal
1.	Ztráta příslušnosti k hospodaření	pořizovací cena		01x, 02x
		oprávky do doby užívání	07x, 08x	
		zůstatková cena	401, 403	
2.	V důsledku nové výstavby	zůstatková cena	042	08x
		pořizovací cena	08x	02x
3.	Likvidací v důsledku opotřebení	zůstatková cena	551	07x, 08x
		pořizovací cena	07x, 08x	01x, 02x
4.	Mankem	zůstatková cena	547	08x
		pořizovací cena	08x	02x
5.	Škodou	zůstatková cena	547	07x, 08x
		pořizovací cena	07x, 08x	01x, 02x
6.	Prodejem	zůstatková cena	552, 553	07x, 08x

3 VNITŘNÍ PŘEDPISY

„Vnitřní předpisy jsou písemné normativní právní akty. Neřeší určitou konkrétní otázku ve vztahu k určitým účastníkům, ale něco normují, regulují“ (Svobodová, 2007, s. 12).

Všechny účetní jednotky mají povinnost přímo nebo nepřímo stanovenou zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví vypracovat některé vnitřní předpisy. Tato povinnost se taky týká účetních jednotek, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Účetnictví nemůže být považováno za správné, jestliže je v zákoně o účetnictví stanovena povinnost účetní jednotky vnitřní předpis vypracovat a tento vnitřní předpis není zpracován. Účetní jednotky mají povinnost zpracovat odpovědnostní řád a podpisové vzory, odpisový plán a směrnici o inventarizaci majetku a závazků. V případě používání pevných kurzů má účetní jednotka povinnost vypracovat směrnici upravující jejich používání (Louša, 2014, s. 7-9).

Podle Svobodové (2007, s. 12-13) v praxi rozlišujeme tyto druhy vnitřních předpisů:

- společenská smlouva,
- stanovy,
- řády,
- směrnice,
- pokyny.

K vydání vnitřního předpisu vedou účetní jednotky zejména tyto důvody:

- jejich zpracování vyžaduje právní předpis,
- k provedení právního předpisu,
- potřeba účetní jednotky.

Vnitřní předpisy vydává statutární orgán účetní jednotky (například ředitel). Vydávající je povinen prokazatelně seznámit se zněním vnitřního předpisu všechny pracovníky, pro něž je tento předpis závazný. Pracovník potvrzuje seznámení s vnitřním předpisem podpisovým záznamem.

3.1 Podstata a význam vnitropodnikových směrnic

Jak uvádí Svobodová (2007, s. 17), „*směrnice jsou vnitřní předpisy, jimiž se podrobněji upravují vlastnosti a chování prvků některých systémů v účetní jednotce*“.

Posláním směrnic je:

- rozpracovat některé oblasti činností do podrobností v souladu s potřebou plnit racionální funkce účetní jednotky a jejích organizačních prvků,
- upravovat činnosti a vlastnosti dle požadavků právních předpisů,
- upravovat činnosti a vlastnosti dle potřeb účetní jednotky z hlediska významu, opakovanosti výskytu apod.,
- směrnice by měly obsahovat ustanovení natolik stálá, aby se podle nich mohly vytvářet účelné stereotypy chování a aby zajistily automatické fungování, ale také by měly dávat prostor pro sebeuplatňování příslušných pracovníků, kteří se zabývají příslušnou oblastí.

Hlavní úlohou vnitropodnikových směrnic je především zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastaly v účetní jednotce, což pomáhá také při sestavování vnitřních plánů. Pomocí vnitropodnikových směrnic se zajišťuje zachování stejného postupu a stejného řešení obdobných situací v různých účetních obdobích (Louša, 2014, s. 7-9).

Aktualizace se provádí každoročně:

- 1) k začátku nového účetního období,
- 2) při organizačních změnách,
- 3) při změně platných právních předpisů,
- 4) při změně ve způsobu realizace některých činností.

Aktualizace vnitřních směrnic v průběhu účetního období se provádí v případě změny právních předpisů nebo při změně vnitřních podmínek v účetní jednotce (Svobodová, 2007, s. 38).

3.2 Struktura a hlavní zásady pro vypracování vnitropodnikových směrníc

Svobodová (2007, s. 22-25) popisuje strukturu a obsahové náležitosti, které by měly vnitřní předpisy obsahovat:

- název a adresa účetní jednotky,
- označení vnitřního předpisu (např. číslo, rok vydání),
- název předpisu (výstižný, jednoznačný),
- druh vnitřního předpisu (např. řád, směrnice, pokyn, příkaz, rozhodnutí),
- uvozovací věta (odvolání, na základě, jakého vnitroorganizačního oprávnění vydává vedoucí pracovník předpis, uvozovací věta se používá u účetních jednotek se složitější organizační strukturou),
- úvodní ustanovení (odkazy na vyšší předpisy, k jejichž provedení je předpis vydán, úvodní ustanovení dále charakterizují předmět úpravy, případně účel),
- vlastní text vnitřního předpisu (u rozsáhlejších vnitřních předpisů se dělí např. na obecná ustanovení, obsahující zásady a výklad pojmů, speciální ustanovení, týká se konkrétní, tematicky členěné části a společná ustanovení pro všechny tematicky členěné části,
- přechodná ustanovení (např. při přechodu z předešlého předpisu na nový předpis),
- závěrečná ustanovení (závaznost, tzn. je nutné uvést, pro koho je vnitřní předpis závazný, zda pro všechny pracovníky, popřípadě pouze pro určitý okruh pracovníků, platnost a účinnost, zrušovací ustanovení, které se vydáním nového předpisu ruší nebo mění, zvláštní pověření, odpovědnost za kontrolu, ustanovení o přílohách),
- podpis oprávněného pracovníka.

Svobodová (2007, s. 26-30) ve své publikaci uvádí hlavní zásady při vypracování vnitřních předpisů:

- vnitřní předpisy by měly být logické, přehledné a stručné,
- znění by mělo být srozumitelné a jednoznačné, z důvodu vyloučení pochybností,
- vnitřní předpisy by měly řešit problémy vymezené zadáním úkolu,
- stejná problematika musí být řešena v jednom předpisu,
- vnitřní předpisy musí být v souladu s právními předpisy.

Výše uvedené zásady je možné rozšířit o další vlastnosti a doporučení. Vnitřní předpisy by měly být formulovány tak, aby byly v rámci možností dlouhodobě stabilní, měly řešit danou problematiku komplexně. Ve vnitřním předpisu musí být přesně stanoveno komu je určen, pro koho je závazný a od kdy je účinný. Další neméně důležitou vlastností je reprezentativnost týkající se celkové úpravy, gramatická správnost, vzhled, kvalita tisku a přirozená stavba vět.

V případě potřeby změny vnitřního předpisu se v praxi používají pojmy jako změna, doplněk a dodatek. Ke zjednodušení celé agendy a přehledu je vhodné vydávat pouze dodatky vnitřních předpisů, které se pořadově číslují.

PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Praktická část této bakalářské práce je zaměřena na příspěvkovou organizaci Ředitelství silnic Zlínského kraje, která mi poskytla materiály pro vypracování práce.

Název příspěvkové organizace: Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace

Základní právní dokument: Zřizovací listina

Sídlo: K majáku 5001, 761 23 Zlín

Identifikační číslo: 709 348 60

Zřizovatel: Zlínský kraj

Zřízena ke dni: 1. 10. 2001

Příspěvková organizace Ředitelství silnic Zlínského kraje byla zřízena na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Hlavní účel a předmět činnosti:

- výstavba, oprava, údržba a majetková správa silnic a jejích součástí a příslušenství ve vlastnictví Zlínského kraje,
- účelné a hospodárné využívání veřejných finančních prostředků převedených z rozpočtu zřizovatele, z rozpočtu státních fondů, případně z jiných zdrojů.

Statutární orgány

Statutárním orgánem je ředitel Ing. Bronislav Malý, jmenovaný Radou Zlínského kraje.

Doplňková činnost

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Vymezení majetku

Majetek je ve vlastnictví zřizovatele a předává se organizaci do správy k jejímu vlastnímu hospodářskému využití.

Vymezení majetkových práv a povinností

Zřizovací listinou má organizace ke svěřenému majetku vymezena zejména tato práva a povinnosti:

1. Je povinna a oprávněna svěřený majetek spravovat a efektivně využívat pro plnění hlavního účelu a předmětu činnosti, k němuž byla zřízena a pro doplňkové činnosti vymezené zřizovací listinou.
2. Je povinna svěřený majetek evidovat, ocenit, vést jej ve svém účetnictví a odepisovat jej v souladu s příslušnými právními předpisy, metodickými pokyny zřizovatele a schváleným odpisovým plánem.
3. Je povinna svěřený majetek chránit před zničením a poškozením, před odcizením nebo zneužitím i před neoprávněnými zásahy.
4. Je povinna o svěřený majetek pečovat, udržovat jej a provádět jeho opravy, dbát o jeho další rozvoj a zvelebení.
5. Je oprávněna realizovat akce charakteru oprav a údržby, nové stavby, technické zhodnocení svěřeného majetku a investiční nákupy, a to v souladu se schváleným plánem tvorby a použití investičního fondu příspěvkové organizace, rozpočtem organizace a dle příslušných vnitřních norem zřizovatele.
6. Je oprávněna bez souhlasu zřizovatele svěřený majetek pronajímat/propachtovat vlastním jménem za cenu v místě a čase obvyklou nebo vyšší, na dobu určitou do 2 let. Nad uvedenou dobu jen s předchozím písemným souhlasem zřizovatele.
7. Je oprávněna bez souhlasu zřizovatele rozhodnout o skončení nájmu/pachtu/výpůjčky a činit s tím související právní jednání.
8. Není oprávněna nemovitý majetek prodat, darovat, směnit, zatížit věcným břemenem.
9. Je oprávněna nabývat pro zřizovatele movitý majetek včetně finančních prostředků bez jeho předchozího souhlasu vyjma nabytí děděním, k němuž je nutný předchozí souhlas zřizovatele. K nabytí nemovitého majetku pro zřizovatele je nutný jeho předchozí písemný souhlas.

Majetek nabytý pro zřizovatele (zejména majetek nemovitý, movitý včetně zásob, pohledávky a závazky) se dnem nabytí považuje za majetek předaný příspěvkové organizaci k hospodaření.

10. Je oprávněna vymezit neupotřebitelný a přebytečný majetek formou rozhodnutí podepsaného statutárním orgánem příspěvkové organizace.
11. Je oprávněna nakládat jménem zřizovatele s přebytečným movitým majetkem v pořizovací ceně do 10 tis. Kč včetně. Přebytečný movitý majetek v pořizovací ceně nad 10 tis. Kč je povinna v rámci nabídkového řízení nabídnout k využití v rámci hospodářství kraje.
12. Je oprávněna nakládat s neupotřebitelným movitým majetkem v pořizovací ceně do 100 tis. Kč, včetně; vyřadit neupotřebitelný movitý majetek v pořizovací ceně nad 100 tis. Kč je oprávněna pouze s předchozím písemným souhlasem zřizovatele.
13. Je oprávněna zastupovat zřizovatele ve věcech týkajících se svěřeného majetku a činit jeho jménem úkony spojené s výkonem práv a povinností vlastníka tohoto majetku ve správních řízeních a obdobných řízeních, přičemž nesmí dojít ke zcizení svěřeného majetku, pokud zřizovatel nerozhodne jinak.
14. Je oprávněna uzavírat jménem zřizovatele dohody, resp. Protokoly o bezúplatném převzetí stavby tělesa komunikace II. a III. třídy, jejich součástí a příslušenství v případech, kdy došlo ke změně (stavební úpravě) tělesa pozemní komunikace, jejich součástí a příslušenství.

Předávacím protokolem ze dne 3. 1. 2002 byl předán do správy Ředitelství silnic Zlínského kraje, p. o. majetek Zlínského kraje. Celková výše dlouhodobého majetku činila 3 638 419 945 Kč. Jednalo se o silnice II a III. třídy, jejich součástí a příslušenství (tabulky č. 7 a 8) na území Zlínského kraje, pozemky a movitý majetek.

Dle zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích součástmi silnice se rozumí všechny konstrukční vrstvy vozovek a krajnic, odpočívky, přidružené a přídatné pruhy, včetně zastávkových pruhů linkové osobní dopravy, mostní objekty, po nichž je komunikace vedena, včetně chodníků, opěrné zdi, příkopy a ostatní povrchová odvodňovací zařízení, svislé dopravní značky, zábradlí, svodidla, směrové sloupky a další.

Příslušenstvím silnic jsou přenosné svislé dopravní značky a dopravní zařízení, veřejná osvětlení, světelná signalizační zařízení sloužící k řízení provozu, silniční vegetace a další.

Tab. 7. Přehled silnic II. a III. třídy ve Zlínském kraji (vlastní zpracování)

Okres	II. třídy [km]	III. třídy [km]	Celkem [km]
Kroměříž	170,669	331,209	501,878
Uherské Hradiště	122,924	279,866	402,790
Vsetín	83,726	303,993	387,719
Zlín	134,895	334,758	469,653
Zlínský kraj celkem	512,214	1249,826	1762,040

Tab. 8. Přehled mostů na silnicích II. a III. třídy ve Zlínském kraji (vlastní zpracování)

Okres	Počet mostů na silnicích II. třídy	Počet mostů na silnicích III. třídy	Celkem
Kroměříž	60	67	127
Uherské Hradiště	48	84	132
Vsetín	52	214	266
Zlín	68	121	189
Zlínský kraj celkem	228	486	714

Organizační struktura příspěvkové organizace se skládá z 5 úseků:

- Úsek ředitele,
- Ekonomický úsek,
- Úsek investiční výstavby,
- Provozně-technický úsek,
- Úsek majetkové správy.

Příspěvková organizace účtuje dle pokynů zřizovatele ve zjednodušeném rozsahu, sestavuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Příspěvková organizace neoceňuje majetek a závazky reálnou hodnotou, neúčtuje o opravných položkách, rezervách a nesestavuje přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

5 DLOUHODOBÝ MAJETEK PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

5.1 Pořízení dlouhodobého majetku

O pořízení majetku účtuje organizace zejména v souvislosti se svěřením do správy a pořízením majetku koupí. V případě převzetí dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku od zřizovatele (svěřeného k hospodaření), organizace přebírá ocenění uvedené v účetnictví zřizovatele, včetně vyčíslení oprávek a hodnoty nerozpuštěného investičního transferu. Jestliže organizace pořizuje majetek dodavatelským způsobem, oceňuje tento majetek pořizovací cenou, tato cena se skládá z ceny pořízení a nákladů s jeho pořízením související. Veškerý majetek příspěvková organizace nabývá pro svého zřizovatele, vlastníkem majetku se tedy stává zřizovatel, i když právní úkony související s nabýváním vlastnictví zabezpečuje především příspěvková organizace.

5.2 Zařazení a evidence dlouhodobého majetku

Zařazení dlouhodobého majetku do účetní a majetkové evidence organizace provádí na základě protokolu o zařazení dlouhodobého majetku. Součástí zařazovacího protokolu jsou doklady o způsobu nabytí (kupní smlouva, darovací smlouva, směnná smlouva), u výstavby a technického zhodnocení majetku kolaudační rozhodnutí, kolaudační souhlas, v případě ohlášení stavby protokol o předání a převzetí díla.

Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání obsahuje zejména tyto náležitosti:

- druh majetku,
- název dlouhodobého majetku a jeho určení,
- číselné označení (inventární číslo dlouhodobého majetku),
- datum a způsob pořízení,
- datum uvedení do používání,
- cenu majetku (pořizovací, kupní, reprodukční atd.),
- převímací řízení (účastníci, podpisy),
- zdroje a výše poskytnuté dotace.

Při převodu vlastnického práva k nemovitostem, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu.

V případě, že nastane situace, kdy k okamžiku zařazení dlouhodobého majetku do užívání nejsou ještě vyfakturovány všechny náklady související s pořízením dlouhodobého majetku, zaúčtuje organizace dohadnou položku na nevyfakturované dodávky.

Účetní evidence majetku spočívá ve sledování majetku pomocí účtového rozvrhu na syntetických, analytických a podrozvahových účtech. K tomuto účelu organizace používá závaznou analytiku stanovenou zřizovatelem.

Majetková evidence je vedena pomocí softwaru Soft-PC. Dlouhodobý majetek je veden na jednotlivých kartách. Každá karta majetku má své identické číslo. K 31. 12. 2017 příspěvková organizace eviduje celkem 1186 majetkových karet.

5.3 Odpisy dlouhodobého majetku

Organizace sestavuje odpisový plán, který předkládá ke schválení zřizovateli jako součást podkladových materiálů pro zpracování návrhu rozpočtu Zlínského kraje. Ke zpracování odpisového plánu organizace používá zřizovatelem doporučené množiny dlouhodobého majetku, kde je stanovena předpokládaná doba používání jednotlivých majetkových položek.

Tab. 9. Množiny dlouhodobého majetku používané ŘSZK, p. o. (interní zdroje organizace)

Číslo množiny	Množina dlouhodobého majetku - obsah	Předpokládaná doba používání (v letech)
2	Kancelářská a výpočetní technika, ICT (tiskárny, multifunkční zařízení, počítače, monitory, scanery, servery, notebooky)	6
3	Měřicí a kontrolní přístroje a nástroje (zejména pro měření vlastností materiálů)	6
7	Dvoustopá motorová vozidla osobní + motorová vozidla pro nákladní dopravu (kategorie N1)	8
12	Signalizační a zabezpečovací zařízení (na budovách), EPS, hasicí přístroje, semaforey, průmyslová televize	12
17	Nábytek, základní vybavení koupelen a kuchyní (sanitární technika, stolní a kuchyňské výrobky apod.)	12

25	Samostatné kovové a ocelové konstrukce určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty	20
32	Terénní úpravy, vrty, stabilizace sesuvu (např. opěrné zdi) Parkoviště, chodníky a ostatní účelové komunikace	70
34	Silnice	100
35	Mosty, tunely, podjezdy, podchody	100
36	Věcná břemena	99
37	Dlouhodobý nehmotný majetek - software a obdobné produkty	6

Odpisový plán obsahuje u jednotlivých majetkových položek zejména tyto údaje:

- předpokládanou dobu používání (v letech)
- číslo množiny dlouhodobého majetku
- vstupní cenu
- oprávkky k 1. 1. sledovaného roku
- plánované roční účetní odpisy
- časové rozlišení investičního transferu
- zůstatkovou cenu k 31. 12. sledovaného roku
- u nově pořízeného majetku měsíc předpokládaného zařazení majetku do užívání

Příspěvková organizace dle doporučení zřizovatele odpisuje dlouhodobý majetek rovnoměrným způsobem a účtuje o odpisech měsíčně. Výši měsíčního odpisu stanovuje organizace následujícím výpočtem:

$$\text{Vstupní cena majetku} / \text{předpokládaná doba používání (v letech)} / 12$$

Částky odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Organizace v rámci odpisových plánů nezohledňuje zbytkovou hodnotu, neočekává žádné příjmy, které by mohla získat vyřazením majetku, například prodejem.

V roce 2017 příspěvková organizace vytvořila odpisy ve výši 100 555 784,87 Kč. Organizace účtuje současně s odpisem tohoto majetku, který byl pořízen zcela nebo částečně z investičního transferu, v poměrné výši časové rozlišení přijatého investičního transferu. Odpis transferu k 31. 12. 2017 byl ve výši 42 074 814,21 Kč. Celá výše odpisů vstupovala dle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech do zdrojů fondu investic a sloužila

ke krytí investičních potřeb organizace. Čerpání fondu investic bylo povýšeno o časové rozlišení investičního transferu.

V případě nabytí dlouhodobého majetku včetně technického zhodnocení organizace zahajuje jeho odpisování 1. dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání. V případě pozbytí dlouhodobého majetku včetně technického zhodnocení organizace odpisuje tento majetek včetně měsíce, ve kterém došlo k jeho vyřazení.

5.4 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace majetku je nedílnou součástí průkaznosti a správnosti účetnictví. Předmětem inventarizace je zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků s cílem ověřit, zda skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Příspěvková organizace při inventarizaci majetku a závazků postupuje dle vnitřní směrnice č. 11/2011 pro provedení inventarizace majetku a závazků. Tato směrnice byla vypracována v souladu s vyhláškou MF ČR č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků s odkazem na zákon o účetnictví a prováděcí vyhlášku č. 410/2009 Sb.

Plán inventur sestavuje ekonomický náměstek do 30. 11. daného účetního období a schvaluje ředitel organizace do 15. 12. daného účetního období. Příspěvková organizace provádí řádnou inventuru k 31. 12. daného účetního období. Do 3 dnů ode dne schválení se členové inventarizačních komisí včetně předsedů zúčastní proškolení k provádění inventarizace. Svoji účast potvrdí na prezenční listině. V plánu inventur je vymezen majetek, který je předmětem inventarizace. Inventarizace majetku a závazků probíhá v období od 2. ledna do 20. ledna následujícího účetního období po daném účetním období. Zjištěný stav majetku a závazků se zaznamenává v inventurních soupisech. Ústřední inventarizační komise zpracuje do 25. ledna následujícího účetního období po daném účetním období inventarizační zprávu, která obsahuje: datum, ke kterému je provedena inventarizace, datum zahájení a ukončení inventury, seznam inventurních soupisů, účetní stavy, stavy zjištěné inventarizací, rozdíl, podpis předsedy a členů ústřední inventarizační komise a podpis ředitele organizace.

K 31. 12. 2017 příspěvková organizace provedla řádnou inventuru majetku a závazků. Sestavila plán inventur včetně dokladové inventarizace. Tento plán byl včas zpracován a schválen. Datum zahájení inventarizace byl 2. 1. 2018 a ukončení 22. 1. 2018. Inventari-

zace byla provedena inventarizačními komisemi dle schváleného plánu inventur. Bylo vyhotoveno 24 inventarizačních soupisů a k 31. 12. 2017 nebyly zjištěny žádné inventarizační rozdíly, skutečný stav majetku a závazků odpovídal stavu majetku a závazků zaznamenaného v účetnictví.

5.5 Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek organizace vyřazuje zejména z důvodu vrácení svěřeného dlouhodobého majetku zřizovateli, úplného opotřebení, fyzického a morálního zastarání, likvidace, demolice v důsledku nové výstavby a prodeje. Účetním dokladem pro vyřazení dlouhodobého majetku z evidence je protokol o vyřazení dlouhodobého majetku z užívání.

U vyřazování přebytečného majetku z důvodu jeho nevyužitelnosti organizace tento majetek přednostně nabídne příspěvkovým organizacím zřizovaným Zlínským krajem a až po negativním výsledku může tento majetek prodat. V případě prodeje movitého majetku organizace zajišťuje cenu ze znaleckého posudku.

6 ZDROJE FINANCOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

6.1 Fond investic

Fond investic vytváří příspěvková organizace k financování svých investičních potřeb. Pravidla pro tvorbu a čerpání fondu investic jsou definována v § 31 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Mezi hlavní zdroje patří investiční příspěvek zřizovatele, odpisy svěřeného dlouhodobého majetku a investiční dotace z evropských fondů. Každoročně je fond investic krytý finančními prostředky. Tabulka č. 10 poskytuje informace o zdrojích a čerpání fondu investic ŘSZK, p. o. za období 2015 až 2017.

Tab. 10. Fond investic ŘSZK, p. o. za období 2015 až 2017 v Kč (vlastní zpracování)

FOND INVESTIC	2015	2016	2017
Počáteční stav fondu investic k 1. 1.	1 434 404	34 494 739	7 708 792
Odpisy svěřeného dlouhodobého majetku	88 093 919	98 126 690	100 555 785
Investiční příspěvek z rozpočtu zřizovatele	94 229 000	124 500 000	180 000 000
Investiční dotace z ROP	510 014 121	113 798 980	0
Investiční dotace z IROP	0	0	257 384 562
Investiční příspěvek ze SFDI	78 000 000	0	29 994 278
Výnosy z prodeje DHM	1 600	0	25 455
Příspěvky od obcí	205 527	0	965 430
Ostatní tvorba fondu investic	653 070	443 225	79 520
Oprava účtování tvorby fondu investic	0	0	-369 543
Celkem tvorba fondu investic v daném roce	771 197 237	336 868 895	568 635 487
Vrácená nevyčerpaná dotace zřizovateli	9 982	12 003 073	3 090 078
Vratka dotace na základě výzvy RRRS SM a SFDI		594 691	0
Výstavba silnic (včetně přípravy a zabezpečení staveb)	180 995	1 006 098	26 225
Technické zhodnocení silnic a mostů	685 902 686	293 385 972	476 084 211
Nákup pozemků	1 019 335	933 869	999 782
Časové rozlišení investičních transferů	33 336 891	40 689 770	42 074 814
Opravy dlouhodobého majetku	0	13 521 410	0
Pořízení dl. hmotného majetku – VB	141 206	70 079	53 756
Pořízení referentských vozidel	0	1 421 200	0
Monitorovací body, příslušenství silničních vah	0	28 680	1 393 805
Vratka dotace na základě výzvy RRRS SM	17 545 807	0	0
Celkem čerpání fondu investic v daném roce	738 136 902	363 654 842	523 722 671
Zůstatek fondu investic k 31. 12.	34 494 739	7 708 792	52 621 608

Mezi nejvýznamnější zdroje fondu investic v roce 2017 patřily:

Investiční příspěvek z rozpočtu zřizovatele

Rada Zlínského kraje schválila dne 20. ledna 2017 Rozhodnutí o poskytnutí investičního příspěvku č. 1/2017/DOP na stavební a strojní investice. Výše investičního příspěvku na rok 2017 byla schválena ve výši 180 000 000,00 Kč.

Odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku

Dalším významným zdrojem fondu investic jsou odpisy dlouhodobého majetku. Rada Zlínského kraje schválila dne 20. ledna 2017 také odpisový plán příspěvkové organizace. V roce 2017 odpisy dlouhodobého majetku dosáhly činily 100 555 784,87 Kč.

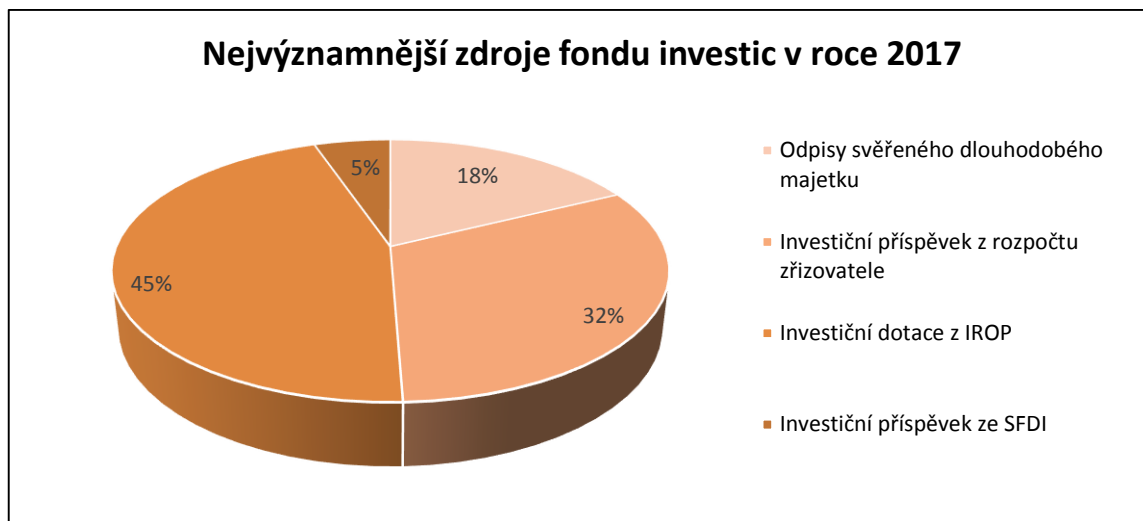
Z investičního příspěvku zřizovatele a odpisů dlouhodobého majetku organizace realizovala celkem 40 investičních akcí.

Investiční dotace z evropských fondů a státního rozpočtu

Zdrojem fondu v roce 2017 byla také investiční dotace z evropských fondů a státního rozpočtu poskytovaná v rámci Integrovaného regionálního operačního programu Centrem regionální rady. V roce 2017 organizace přijala investiční dotaci ve výši 257 384 562, 35 Kč. V rámci Integrovaného regionálního operačního programu bylo v roce 2017 realizováno 6 investičních akcí.

Investiční příspěvek z rozpočtu Státního fondu dopravní infrastruktury

Na základě schválené smlouvy mezi příspěvkovou organizací ŘSZK, p. o., Státním fondem dopravní infrastruktury a Zlínským krajem byly příspěvkové organizaci poskytnuty finanční prostředky na investiční a neinvestiční akce. Příspěvková organizace z těchto finančních prostředků hradila náklady realizace 3 investičních akcí a 28 neinvestičních akcí. Celková výše poskytnutých investičních prostředků, které se staly zdrojem fondu investic, dosáhly výše 29 994 277,58 Kč.



Obr. 1. Nejvýznamnější zdroje fondu investic v roce 2017 (vlastní zpracování)

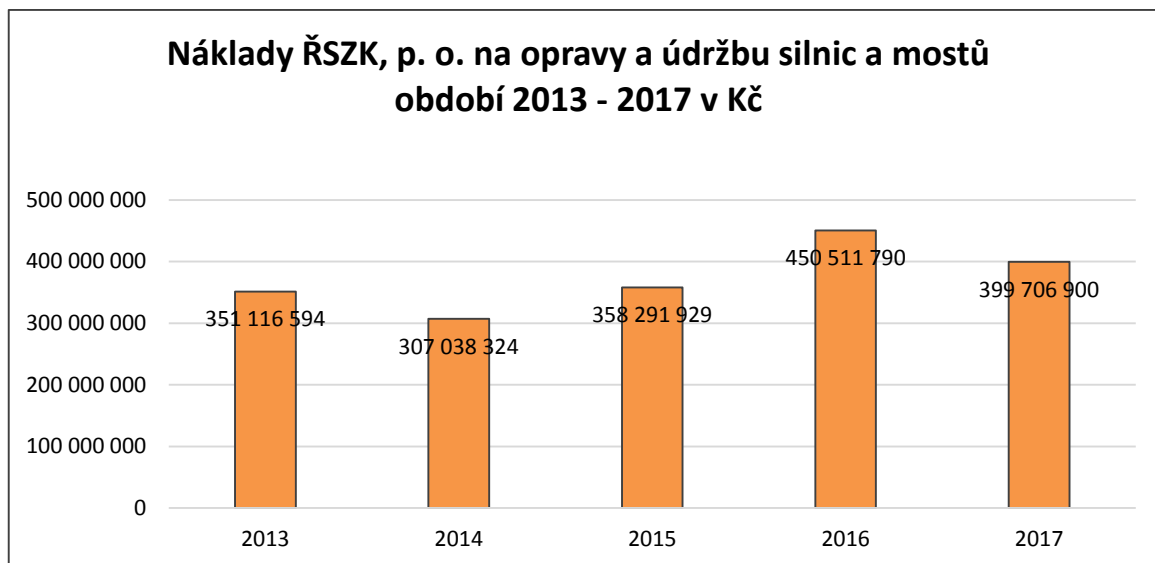
Na obrázku č. 1 je znázorněn graf podílů hlavních zdrojů fondu investic. Největší podíl zaujímá investiční dotace z IROP (45 %). Významnou položku představuje taky investiční příspěvek zřizovatele (32 %). Třetí největší podíl dosahují odpisy dlouhodobého majetku (18%). Státní fond dopravní infrastruktury se na investičních zdrojích podílel 5 %.

Použití fondu investic v roce 2017

V roce 2017 bylo z fondu investic použito na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku celkem 478 557 779,32 Kč. Dominantní položkou byly výdaje na technické zhodnocení silnic a mostů, tj. 476 084 210,87 Kč. V roce 2017 příspěvková organizace realizovala celkem 49 investičních akcí.

V průběhu roku 2017 bylo Radou Zlínského kraje schváleno 10 změn plánu tvorby a použití fondu investic. Skutečná tvorba a čerpání fondu investic odpovídalo schváleným změnám plánu tvorby a použití fondu investic.

Dle zřizovací listiny je hlavním účelem a předmětem činnosti příspěvkové organizace také oprava a údržba silnic a jejích součástí a příslušenství. Příspěvková organizace vynakládá na tuto činnost nemalé finanční prostředky, které jsou hrazeny zejména z rozpočtu zřizovatele, z rozpočtu SFDI a taky z vlastních zdrojů organizace. Přehled vynaložených nákladů v letech 2013 až 2017 je uveden v následujícím obrázku č. 2.



Obr. 2. Náklady ŘSZK, p. o. na opravy a údržbu silnic a mostů v letech 2013 - 2017 v Kč
(vlastní zpracování)

7 ANALÝZA DLOUHODOBÉHO MAJETKU ORGANIZACE

Základním účetním výkazem, který poskytuje informace o majetku a finanční struktuře organizace je rozvaha. Pro účely analýzy budou použity informace a hodnoty získané z rozvahy příspěvkové organizace za účetní období let 2015 až 2017. Bude provedena analýza stavových ukazatelů, procentní rozbor jednotlivých dílčích položek rozvahy (vertikální analýza) a analýza trendů (horizontální analýza).

Tab. 11. Majetková struktura ŘSZK, p. o. v letech 2015 - 2017 v Kč (vlastní zpracování)

AKTIVA – Netto	2015	2016	2017
		7 394 816 837	7 709 878 840
Stálá aktiva	7 281 187 182	7 546 701 685	7 858 170 106
DNM	101 830	48 697	0
DHM	7 280 989 102	7 546 538 568	7 858 067 356
- pozemky	1 311 796 085	1 312 603 357	1 317 361 441
- stavby	5 654 382 348	5 885 096 951	6 172 421 027
- samostatné hm. movité věci a soubory věcí	2 614 789	2 939 565	3 475 209
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek	692 885	755 400	800 942
- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	311 084 610	344 196 836	363 126 610
- poskytnuté zálohy na DHM	418 385	946 459	882 127
Dlouhodobé pohledávky	96 250	114 420	102 750
Oběžná aktiva	113 629 655	163 177 155	98 484 935
Zásoby	487 264	298 850	565 419
Krátkodobé pohledávky	68 618 887	143 411 748	26 696 308
- dohadné účty na transfery	67 692 619	142 233 555	26 122 000
- ostatní krátkodobé pohledávky	926 268	1 178 193	574 308
Krátkodobý finanční majetek	44 523 504	19 466 557	71 223 208

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

Příspěvková organizace v této položce eviduje softwarové vybavení, který sleduje na účtech 013 Software a 018 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek. Na účtu 013 – Software k 31. 12. 2017 organizace eviduje program ASPE, který slouží k vyhodnocení veřejných zakázek a k administraci a řízení projektů. Na účtu 018 organizace vykazuje drobný dlouhodobý nehmotný majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je v částce od 7 000,00 Kč do 60 000,00 Kč. Tento majetek se při pořízení jednorázově odpisuje do nákladů organizace.

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

Nejvýznamnější položkou dlouhodobého hmotného majetku jsou stavby. Příspěvková organizace pomocí analytiky rozlišuje stavby: silnice, mosty, parkoviště, účelové komunikace a jiné nebytové domy. V roce 2017 organizace realizovala a dokončila technické zhodnocení u 8 mostů v hodnotě 33 485 309,41 Kč na silnicích II. a III. třídy, dále realizovala a dokončila technického zhodnocení u 19 investičních akcí, kdy celkové náklady dosáhly výše 355 788 301,11 Kč. V souvislosti s investiční výstavbou (technickým zhodnocením) byl v roce 2017 vyřazen majetek v hodnotě 7 308 828,75 Kč.

Druhou významnou položkou jsou pozemky. K 31. 12. 2017 činí hodnota pozemků 1 317 361 441,27 Kč. Příspěvková organizace pomocí analytiky rozlišuje pozemky: lesní pozemky, zemědělskou půdu a rybníky, zastavěné plochy a ostatní pozemky. U každého druhu pozemku dále pomocí analytiky organizace sleduje pozemky zatížené a nezatížené věcným břemenem. Největší podíl zaujímají ostatní pozemky. V roce 2017 organizace zařadila pozemky v hodnotě 24 254 231,18 Kč a vyřadila pozemky v hodnotě 19 496 147,50 Kč.

Třetí významnou položkou je nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Organizace pomocí analytiky rozlišuje náklady na nedokončenou investiční výstavbu silnic, nedokončená technická zhodnocení silnic a náklady na výkupy pozemků. Konečný zůstatek účtu 042 k 31. 12. 2017 dosáhl výše 363 126 609,84 Kč. Organizace v rámci své činnosti eviduje na účtu 042 celkem 99 staveb v různé fázi přípravy a realizace.

Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí účetní jednotka pomocí analytických účtů v účetnictví sleduje odděleně dopravní prostředky a ostatní majetek. Stav účtu k 31. 12. 2017 činí 3 475 209,00 Kč.

Ostatní dlouhodobý hmotný majetek obsahuje věcná břemena k pozemku a stavbě, kdy pořizovací cena převyšuje hranici 40 000,00 Kč. Stav účtu k 31. 12. 2017 činí 800 942,00 Kč. Z titulu stavby je Zlínský kraj oprávněn vstupovat na pozemek na účelem oprav a údržby.

Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek činí k 31. 12. 2017 výši 882 127,80 Kč, zálohy se týkají přeložek elektrických rozvodů u 6 investičních akcí.

Dlouhodobé pohledávky ve výši 102 750,00 Kč souvisí především s úhradou zálohy společnosti prostřednictvím, které organizace nakupuje pohonné hmoty pro referentská vozidla.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek obsahuje majetek, jehož pořizovací cena je od 3 000 do 40 000 Kč. Dále obsahuje majetek v podobě věcných břemen v ocenění od 1 do 40 000 Kč. Tento majetek se při pořízení jednorázově odpisuje do nákladů organizace. V roce 2017 organizace pořídila drobný majetek v celkové hodnotě 739 617,51 Kč, jednalo se o informační technologie, nábytek a věcná břemena. Na základě rozhodnutí ředitele organizace vyřadila neupotřebitelný majetek v hodnotě 31 366,00 Kč. Tento majetek byl nefunkční a nevhodný k dalšímu použití.

Oběžná aktiva

V oběžných aktivech patří mezi významné položky dohadná částka na očekávané investiční transfery a krátkodobý finanční majetek. K 31. 12. 2017 činí výše dohadné položky 26 122 000,00 Kč a jedná se o očekávané finanční prostředky z evropských fondů v rámci Integrovaného regionálního operačního programu. Krátkodobý finanční majetek je tvořen finančními prostředky na běžných účtech vedených zejména u České spořitelny, a.s. Finanční prostředky slouží ke krytí krátkodobých provozních závazků a finančních fondů organizace. Běžný účet fondu investic ve výši 52 621 608,05 Kč odpovídá výši fondu investic, nepodléhá odvodu do rozpočtu zřizovatele a bude použit k úhradě investičních potřeb organizace v roce 2018. Běžný účet rezervního fondu ve výši 1 605 001,77 Kč odpovídá výši rezervního fondu, běžný účet fondu odměn ve výši 14 950,00 Kč souhlasí se stavem fondu odměn.

7.1 Odepsanost dlouhodobého majetku příspěvkové organizace

Tab. 12. Odepsanost dlouhodobého majetku ŘSZK, p. o. k 31. 12. 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)

AKTIVA	Účet	2017			Odepsanost aktiv
		Brutto	Korekce	Netto	
DNM		601	601	0	100 %
- software	013	306	306	0	100 %
- drobný dl. nehmotný majetek	018	295	295	0	100 %
DHM		11 077 323	3 219 256	7 858 067	29,06%
- pozemky	031	1 317 361	0	1 317 361	0,00%
- stavby	021	9 371 227	3 198 806	6 172 421	34,13%
- sam.hm.mov. věci a soubory věcí	022	16 071	12 596	3 475	78,38%
- drobný dl. hmotný majetek	028	6 999	6 999	0	100,00%
- ostatní dl. hmotný majetek	029	1 656	855	801	51,62%
- nedokončený dl. hmotný majetek	042	363 127	0	363 127	0,00%
- poskytnuté zálohy na DHM	052	882	0	882	0,00%

Poměrem korekce a brutto hodnoty aktiv můžeme zjistit odepsanost jednotlivých aktiv. Tabulka č. 12 ukazuje, že odepsanost dlouhodobého nehmotného majetku činí 100 %. Dlouhodobý hmotný majetek příspěvkové organizace je odepsán v průměru z 29 %. Vysokou míru opotřebení vykazují samostatné hmotné movité věci a soubory věcí (78,38 %), nejvíce se to týká referentských vozidel, silničních vah a kopírovacích strojů. U ostatního dlouhodobého hmotného majetku (věcných břemen nad 40 000 Kč) je stanovena doba odepisování na 99 let. Odepsanost tohoto majetku činí necelých 52 %. Výše odepsanosti staveb činí 34,13 %. Drobný dlouhodobý hmotný majetek (3 000 – 40 000 Kč) se při pořízení jednorázově odpisuje do nákladů organizace, z tohoto důvodu výše odepsanosti činí 100 %.

Pozemky a poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek nejsou odepisovány, což mírně zlepšuje celkovou odepsanost dlouhodobého hmotného majetku organizace.

7.2 Vertikální analýza dlouhodobého majetku

Vertikální analýza udává procentuální podíly jednotlivých položek majetku na celkových aktivech. V níže uvedené tabulce č. 13 můžeme na první vidět, že v organizaci dominují stálá aktiva, která ve sledovaném období tvoří průměrně téměř 99 % celkových aktiv. Oběžná aktiva tvořila ve sledovaných letech průměrně necelá 2 % z hodnoty celkových aktiv. Při podrobnějším rozboru stálých aktiv zjistíme, že dlouhodobý hmotný majetek tvořil téměř celý podíl stálých aktiv ve sledovaném období. Dlouhodobý hmotný majetek je zastoupen hlavně stavbami (77 %), pozemky (17%) a nedokončeným dlouhodobým hmotným majetkem (4,5%).

Tab. 13. Vertikální analýza aktiv ŘSZK, p. o. za období let 2015 – 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)

AKTIVA - Netto	2015		2016		2017	
	7 394 817	100,0%	7 709 879	100,0%	7 956 655	100,0%
Stálá aktiva	7 281 187	98,5%	7 546 702	97,9%	7 858 170	98,8%
DNM	102	0,0%	49	0,0%	0	0,0%
DHM	7 280 989	98,5%	7 546 539	97,9%	7 858 067	98,8%
- pozemky	1 311 796	17,7%	1 312 603	17,0%	1 317 361	16,6%
- stavby	5 654 382	76,5%	5 885 097	76,3%	6 172 421	77,6%
- sam.hm.mov.věci a soubory věci	2 615	0,0%	2 940	0,0%	3 475	0,0%
- ostatní dl. hmotný majetek	693	0,0%	755	0,0%	801	0,0%
- nedokončený dl. hmotný majetek	311 085	4,2%	344 197	4,5%	363 127	4,6%
- poskytnuté zálohy na DHM	418	0,0%	946	0,0%	882	0,0%
Dlouhodobé pohledávky	96	0,0%	114	0,0%	103	0,0%
Oběžná aktiva	113 630	1,5%	163 177	2,1%	98 485	1,2%
Zásoby	487	0,0%	299	0,0%	565	0,0%
Krátkodobé pohledávky	68 619	0,9%	143 412	1,9%	26 696	0,3%
- dohadné účty na transfery	67 693	0,9%	142 234	1,8%	26 122	0,3%
- ostatní krátkodobé pohledávky	926	0,0%	1 178	0,0%	574	0,0%
Krátkodobý finanční majetek	44 524	0,6%	19 467	0,3%	71 223	0,9%

7.3 Horizontální analýza dlouhodobého majetku

Horizontální analýza porovnává změny položek majetku v časové posloupnosti. Změny se vyjadřují v procentech. Tabulka č. 14 zachycuje horizontální analýzu aktiv, v níž můžeme vidět, že hodnota aktiv příspěvkové organizace vykazuje ve sledovaném období rostoucí tendenci.

Tab. 14. Horizontální analýza aktiv ŘSZK, p. o. v letech 2015 – 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)

AKTIVA - Netto	2015	2016	2016/2015	2017	2017/2015
	7 394 817	7 709 879	104,3%	7 956 655	103,2%
Stálá aktiva	7 281 187	7 546 702	103,6%	7 858 170	104,1%
DNM	102	49	47,8%	0	0,0%
DHM	7 280 989	7 546 539	103,6%	7 858 067	104,1%
- pozemky	1 311 796	1 312 603	100,1%	1 317 361	100,4%
- stavby	5 654 382	5 885 097	104,1%	6 172 421	104,9%
- sam. hm. movité věci a soubory věcí	2 615	2 940	112,4%	3 475	118,2%
- ostatní dl. hmotný majetek	693	755	109,0%	801	106,0%
- nedokončený dl. hmotný majetek	311 085	344 197	110,6%	363 127	105,5%
- poskytnuté zálohy na DHM	418	946	226,2%	882	93,2%
Dlouhodobé pohledávky	96	114	118,9%	103	89,8%
Oběžná aktiva	113 630	163 177	143,6%	98 485	60,4%
Zásoby	487	299	61,3%	565	189,2%
Krátkodobé pohledávky	68 619	143 412	209,0%	26 696	18,6%
- dohadné účty na transfery	67 693	142 234	210,1%	26 122	18,4%
- ostatní krátkodobé pohledávky	926	1 178	127,2%	574	48,7%
Krátkodobý finanční majetek	44 524	19 467	43,7%	71 223	365,9%

Mezi roky 2015 a 2016 stálá aktiva vzrostla o 3,6 %, což v peněžním vyjádření představuje 265 515 tis. Kč a v následujícím období činil růst stálých aktiv 4,1 % (311 468 tis. Kč). Zvyšování stálých aktiv bylo způsobeno především dokončením a zařazením technických zhodnocení realizovaných na silnicích II. a III. třídy a mostech.

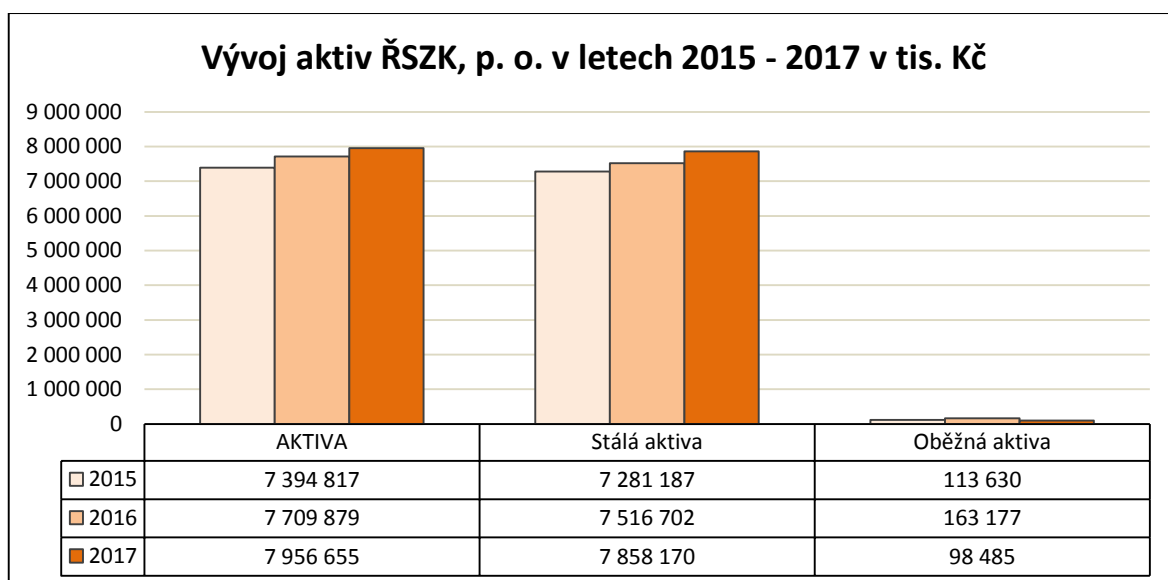
Meziroční nárůst byl zaznamenán také u pozemků, samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí, ostatního dlouhodobého hmotného majetku a nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku.

U poskytnutých záloh na dlouhodobý hmotný majetek došlo mezi roky 2015 a 2016 k velkému nárůstu o 126 % z důvodu uhrazených záloh týkající se přeložek inženýrských sítí. V roce 2017 byl zaznamenán pokles, který byl způsoben vyúčtováním těchto záloh.

V roce 2015 organizace vykazovala dlouhodobý nehmotný majetek ve výši 102 tis. Kč, ale v následujících letech dochází k odpisu tohoto majetku a hodnota k 31. 12. 2017 je nulová.

Oběžná aktiva se mezi roky 2015 a 2016 zvýšila o 43,6 %, což bylo způsobeno především zaúčtováním dohadné položky na očekávaný investiční transfer z evropských strukturálních fondů v rámci Regionálního operačního programu.

Vývoj aktiv je taky přehledně znázorněn v obrázku č. 3. K 31. 12. 2017 aktiva dosáhla celkové výše 7 957 mil. Kč.



Obr. 3. Vývoj aktiv ŘSZK, p. o. v letech 2015 - 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)

8 ANALÝZA SMĚRNICE PRO DLOUHODOBÝ MAJETEK

V praktické části se dále zabývám analýzou konkrétního vnitřního předpisu vybrané účetní jednotky. Budu analyzovat směrnici, která se nazývá „Dlouhodobý majetek a jeho evidence“. Poslední aktualizace vnitřní směrnice byla provedena k 1. 1. 2014.

8.1 Formální náležitosti vnitropodnikové směrnice

Tab. 15. Formální náležitosti stávajícího vnitřního předpisu (vlastní zpracování)

Formální náležitosti	Obsahuje
Název a adresa účetní jednotky	Ano
Označení vnitřního předpisu	Ano
Název předpisu	Ano
Druh vnitřního předpisu	Ano
Uvozovací věta	Ne
Úvodní ustanovení	Ano
Vlastní text	Ano
Přechodná ustanovení	Ne
Závěrečná ustanovení	Ano
Podpis oprávněného pracovníka	Ano

Při kontrole struktury vnitropodnikové směrnice jsem zjistila, že směrnice obsahuje téměř všechny náležitosti. Uvozovací věta v předpisu chybí, ale tento údaj není povinný a používá se v organizacích s členitou organizační strukturou. Dále směrnice neobsahuje přechodná ustanovení, nebyl důvod k uvedení.

8.2 Obsahové náležitosti vnitropodnikové směrnice

Na první straně vnitřního předpisu je uveden název organizace, včetně adresy, název vnitřního předpisu „Dlouhodobý majetek a jeho evidence“ a číslo směrnice. Směrnice je zpracována Ekonomickým úsekem a schválena ředitelem organizace. Uvedený datum platnosti stávající směrnice je 24. března 2014, datum účinnosti 1. dubna 2014. Dále je uvedeno číslo směrnice, která je nahrazena, počet stran a 4 přílohy. Jedná se o vzorové zařazovací a vyřazovací protokoly k dlouhodobému majetku. Počet stran směrnice je 10.

Článek č. 1 Předmět úpravy a obecná ustanovení

V článku č. 1 jsou uvedeny odkazy na vyšší právní předpisy: zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyhláška č. 410/2009 Sb., prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví a české účetní standardy č. 701 Účty a zásady účtování na účtech, 709 Vlastní zdroje a 710 Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, kterými se příspěvková organizace řídí. Příspěvková organizace se rovněž řídí zřizovací listinou a metodickými pokyny zřizovatele.

Článek č. 2 Druhy dlouhodobého majetku

V článku č. 2 jsou specifikovány jednotlivé druhy majetku, včetně ocenění, členěné do 3 kategorií:

Bod č. 1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Bod č. 2 Dlouhodobý hmotný majetek

Bod č. 3 Majetek vedený na podrozvahových účtech

Článek č. 3 Ocenování dlouhodobého majetku

V bodu č. 1 je uveden odkaz na § 24 až 27 zákona o účetnictví na základě, kterých se oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a druhy cen pro ocenění dlouhodobého majetku. Bod č. 2 vysvětluje, co se rozumí pod pojmem technické zhodnocení.

Článek č. 4 Příjem do evidence

Bod č. 1 tohoto článku uvádí, kdy se stává dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek majetkem.

Bod č. 2 stanovuje povinnost odpovědných pracovníků vyhotovit zařazovací protokol.

Bod č. 3 definuje pracovníky, kteří jsou odpovědní za vyhotovení zařazovacího protokolu.

Bod č. 4 popisuje další povinnosti odpovědných pracovníků spočívající v odsouhlasení fakturovaných částek a doložení protokolu příslušnými písemnostmi.

Bod č. 5. uvádí povinnost ekonomického úseku doplnit zařazovací protokol o vstupní data.

Bod č. 6 se týká drobného dlouhodobého majetku. Při zařazení drobného dlouhodobého majetku se přikládá kupní smlouva nebo objednávka.

Článek č. 5 Přehled použitých účtů

Tento článek obsahuje přehled účtů sloužící v účetnictví k evidenci majetku. Jednotlivé účty jsou uvedeny včetně analytiky a názvu účtu.

Článek č. 6 Evidence dlouhodobého majetku

Majetková evidence dlouhodobého majetku je zabezpečena softwarem Soft – PC. Zaměstnanci organizace mají povinnost při změnách v umístění majetku vyhotovit žádost o převod majetku. Současně formou písemného zápisu jsou povinni předat informaci o poškození majetku.

Článek č. 7 Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

V tomto článku jsou uvedeny důvody na základě, kterých je majetek vyřazen z evidence a odkaz na vzor vyřazovacího protokolu, který je součástí přílohy.

Článek č. 8 Závěrečná ustanovení

Bod č. 1 se týká ocenění dlouhodobého majetku, který je hrazen z přijatých dotací, kdy cena majetku se nesnižuje o přijatou dotaci.

Bod č. 2 popisuje, co se rozumí uvedením majetku do užívání.

Bod č. 3 osoby odpovědné za provedení směrnice.

Bod č. 4 stanovuje osobu, která kontroluje dodržování směrnice. Kontrolu dodržování této směrnice vykonává ředitel účetní jednotky.

8.3 Návrh úprav vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek

Název vnitřního předpisu

Stávající název vnitropodnikové směrnice „Dlouhodobý majetek a jeho evidence“ jsem na základě vloženého článku č. 8 týkající se odpisování dlouhodobého majetku upravila na: „Dlouhodobý majetek, jeho evidence a odpisování“

Článek č. 1 Předmět úpravy a obecná ustanovení

Ustanovení tohoto článku jsem rozšířila o uvedené právní předpisy:

Český účetní standard č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku,

Český účetní standard č. 703 Transfery.

Článek č. 2 Druhy dlouhodobého majetku

Tento článek obsahuje majetek členěný do 3 kategorií:

Bod č. 1 Dlouhodobý nehmotný majetek – z důvodu potřeby organizace v ujasnění pojmů jsem ve směrnici specifikovala pojmy: software, licence, update a upgrade.

Bod č. 2 Dlouhodobý hmotný majetek – doplnila jsem ocenění věcných břemen. Věcná břemena se stala dlouhodobým hmotným majetkem, kdy rozlišujeme věcná břemena v pořizovací ceně od 1 – 40 000 Kč a nad 40 000 Kč.

Bod č. 3 Majetek vedený na podrozvahových účtech.

Všechny uvedené body jsem rozšířila o postupy účtování při pořízení dlouhodobého majetku.

Článek č. 4 Příjem do evidence

Článek č. 4 jsem doplnila o bod, ve kterém je stanoven termín, ke kterému je odpovědná osoba povinna předat zařazovací protokoly ekonomickému úseku. Tento termín je nejpozději do 10. dne měsíce následujícího po okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání.

V souvislosti s vyhotovením zařazovacího protokolu k DHM a DNM jsou rozšířeny povinnosti odpovědných pracovníků předat do účtárny podklad pro zaúčtování dohadné položky na nevyfakturované náklady a stanovit výši a zdroj dohadné položky na očekávaný investiční transfer související se zařazovaným majetkem.

Dalším bodem, o který je rozšířen článek č. 4 je bod týkající se počtu vyhotovení zařazovacích protokolů.

Článek č. 5 Přehled použitých účtů

V roce 2017 byla příspěvkové organizaci svěřena do správy účelová komunikace. V návaznosti na tuto skutečnost jsem rozšířila přehled použitých účtů.

Článek č. 7 Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

Tento článek obsahoval pouze důvody vyřazení dlouhodobého majetku. Do návrhu směrnice jsem doplnila následující body:

Bod č. 2 povinnost odpovědné osoby vyhotovit protokol o vyřazení dlouhodobého majetku z užívání.

Bod č. 3 stanoví, ke kterému termínu je odpovědná osoba povinna předat vyřazovací protokol ekonomickému úseku za účelem vyřazení majetku z evidence. Tento termín je nejpozději do 10. dne měsíce následujícího po okamžiku uskutečnění účetního případu. Dále jsou doplněny postupy účtování při vyřazení dlouhodobého majetku.

Bod č. 4 definuje pravidla při vyřazování přebytkového a neupotřebitelného majetku příspěvkové organizace uvedená ve Zřizovací listině. Tento bod jsem uvedla z důvodu úplnosti řešené problematiky.

Článek č. 8 Odpisování dlouhodobého majetku

V souvislosti s potřebou příspěvkové organizace vypracovat vnitřní předpis týkající se odpisování dlouhodobého majetku. Do návrhu vnitropodnikové směrnice jsem přidala článek č. 8 Odpisování dlouhodobého majetku, který se skládá ze 4 bodů:

Bod č. 1 Účetní odpisování

Bod č. 2 Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku

Bod č. 3 Odpisový plán

Bod č. 4 Daňové odpisování

Článek č. 9 Závěrečná ustanovení

Na základě získaných teoretických poznatků o závěrečných ustanovení jsem body 1 a 2 vyjmula a nahradila novými body:

Bod č. 1 Směrnice je součástí vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.

Bod č. 2 Směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem.

Bod č. 3 Za aktualizaci vnitropodnikové směrnice odpovídá hlavní účetní.

Přílohy vnitropodnikové směrnice

Stávající přílohy vnitropodnikové směrnice jsem rozšířila o přílohu č. 5, která obsahuje množiny dlouhodobého majetku s uvedenou dobou používání dlouhodobého majetku.

8.4 Zhodnocení

Hlavním cílem bakalářské práce byla analýza vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek a na základě této analýzy vypracování návrhu nové vnitropodnikové směrnice vybrané příspěvkové organizace. Poslední aktualizace této směrnice byla provedena k 1. 1. 2014. Směrnice by se měly aktualizovat minimálně jednou za rok, a to na začátku účetního období, respektive po změnách právních norem. Další podněty pro úpravu směrnice vyplynuly ze zjištěných potřeb příspěvkové organizace.

Analýza směrnice pro dlouhodobý majetek byla rozdělena na dvě části, kontrolu formálních náležitostí a kontrolu obsahových náležitostí. Po formální stránce nebyly zjištěny žádné nedostatky. Obsahové náležitosti byly analyzovány podle jednotlivých článků vnitropodnikové směrnice a byly provedeny následující úpravy.

Největší změna vnitropodnikové směrnice vyplynula z potřeby příspěvkové organizace vypracovat vnitřní předpis týkající se odpisování dlouhodobého majetku. V současné době organizace postupuje podle „Pravidel pro odpisování dlouhodobého majetku v příspěvkových organizacích ZK“. Cílem pravidel je doporučit základní postupy pro určení výše odpisů dlouhodobého majetku příspěvkových organizací a účtování odpisů dlouhodobého majetku a oprávek za účelem docílení souladu používaných metod se stanovenými zákonnými předpisy. Z důvodu komplexního řešení problematiky dlouhodobého majetku byla doplněna stávající směrnice o článek č. 8 Odpisování dlouhodobého majetku, který stanovuje pravidla pro odpisování dlouhodobého majetku příspěvkové organizace. Na základě této skutečnosti byl změněn i název směrnice „Dlouhodobý majetek, jeho evidence a odpisování“ a současně bylo rozšířeno úvodní ustanovení o odkaz na právní před-

pis týkající se odpisování dlouhodobého majetku – ČÚS č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku a předpis související s transfery ČÚS č. 703 Transfery.

Ve stávající vnitropodnikové směrnici nebyly stanoveny termíny pro předávání zpracovaných zařazovacích a vyřazovacích protokolů ekonomickému úseku, což v praxi občas způsobovalo nedorozumění. Byly doplněny termíny, ke kterým je odpovědná osoba povinna předat zařazovací a vyřazovací protokoly ekonomickému úseku za účelem zaúčtování a zohlednění změn v majetkové evidenci. Tento termín byl stanoven na 10. den následující po měsíci, ve kterém došlo k uskutečnění účetního případu.

V souvislosti s vyhotovením zařazovacího protokolu k DHM a DNM byly rozšířeny povinnosti odpovědných pracovníků předat do účtárny podklad pro zaúčtování dohadné položky na nevyfakturované náklady a stanovit výši a zdroj dohadné položky na očekávaný investiční transfer související se zařazovaným majetkem.

Dále byla směrnice doplněna o postupy účtování při pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku, což by mělo sloužit jako metodická pomůcka při vedení účetnictví a usnadnit práci pracovníkům organizace.

Z důvodu častých novelizací zákonů a vyhlášek, je velmi důležitá aktualizace směrnic. Ve stávající směrnici chyběl uvedený pracovník odpovědný za aktualizaci této směrnice. Z tohoto důvodu byl do článku č. 9 doplněn odpovědný pracovník za aktualizaci směrnice.

Byly provedeny ještě další úpravy článků směrnice týkající se rozšíření použitých účtů, upřesnění pojmů dlouhodobého nehmotného majetku a také například vložení pravidel při vyřazování přebytečného a neupotřebitelného majetku příspěvkové organizace.

Co se týče příloh vnitropodnikové směrnice, stávající přílohy byly rozšířeny o přílohu č. 5 Množiny dlouhodobého majetku, která stanovuje předpokládanou dobu používání dlouhodobého majetku v souvislosti s odpisováním dlouhodobého majetku.

Výsledkem bakalářské práce je aktualizovaná vnitropodniková směrnice pro dlouhodobý majetek a odpisování dlouhodobého majetku vybrané příspěvkové organizace, která bude předložena vedení příspěvkové organizace. Návrh nové vnitropodnikové směrnice „Dlouhodobý majetek, jeho evidence a odpisování“ je uveden v příloze P I.

9 ZÁVĚR

V teoretické části mé bakalářské práce jsem charakterizovala hospodaření příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem. V další části práce jsem se zabývala problematikou dlouhodobého majetku v příspěvkových organizacích. Informace jsem čerpala z knižních zdrojů odborné literatury různých autorů. Dále jsem se blíže seznámila s tvorbou vnitřních směrnic, s hlavními zásadami a strukturou.

V praktické části jsem nejprve charakterizovala příspěvkovou organizaci Ředitelství silnic Zlínského kraje. Informace jsem čerpala zejména ze zřizovací listiny příspěvkové organizace, kde je stanoven hlavní účel založení organizace a také jsou zde vymezeny práva a povinnosti při hospodaření s majetkem.

V další části jsem popsala způsoby pořízení, financování, zařazení, odpisy a vyřazení dlouhodobého majetku. K financování investičních potřeb vytváří příspěvková organizace fond investic. Mezi hlavní zdroje fondu investic patří především investiční příspěvek zřizovatele, dotace z evropských fondů, odpisy dlouhodobého majetku a finanční prostředky státních strukturálních fondů. Dále jsem se zabývala vertikální a horizontální analýzou dlouhodobého majetku příspěvkové organizace. Aktiva příspěvkové organizace se skládají téměř z 99 % ze stálých aktiv a z 1 % z oběžného majetku. Stálá aktiva mají vzrůstající tendenci. Ke zvyšování hodnoty majetku dochází především z důvodu prováděných technických zhodnocení mostů a silnic II. a III. třídy ve vlastnictví Zlínského kraje. Tato technická zhodnocení vedou k prodloužení životnosti, ke zvyšování bezpečnosti a plynulosti silničního provozu.

Poznatky z literární rešerše jsem aplikovala při analýze současné směrnice pro dlouhodobý majetek příspěvkové organizace a zpracovala směrnici k dlouhodobému majetku. Změny vnitropodnikové směrnice byly provedeny také na základě znalostí potřeb příspěvkové organizace spočívající ve zpracování vnitřního předpisu k odpisování dlouhodobého majetku. Dále byla směrnice doplněna o postupy účtování, což by mělo sloužit jako metodická pomůcka při vedení účetnictví a usnadnit práci pracovníkům organizace.

I když směrnice pro dlouhodobý majetek obsahovala aktuální právní normy, doporučuji příspěvkové organizaci pravidelnou kontrolu a aktualizaci vnitropodnikových směrnic, a to

na začátku účetního období, respektive po aktualizaci právních norem v průběhu účetního období.

Věřím, že závěry mé bakalářské práce a vypracování směrnice „Dlouhodobý majetek, jeho evidence a odpisování“ bude přínosem pro organizaci.

Pro mě bylo velmi přínosné studium odborné literatury a zpracování této bakalářské práce, získala jsem řadu nových poznatků, znalostí a lepší orientaci v problematice dlouhodobého majetku a vnitřních směrnic organizace.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- (1) *Interní materiály Ředitelství silnic Zlínského kraje, p. o.* b.r.
- (2) NOVÁKOVÁ, Štěpánka,. *Účetnictví příspěvkových organizací v roce 2014.* Praha: INTES, b.r..
- (3) MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2016-2017.* 3. aktualizované vydání, Praha: Wolters Kluwer, 328 s, b.r..
- (4) *Účetnictví 2017: obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, fondy, další vybrané účetní jednotky.* redakční uzávěrka 9. 1. 2017, Ostrava: Sagit, ÚZ, 404 s., b.r.
- (5) MÁČE, Miroslav,. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010.* Praha: Grada, 336 s., b.r.
- (6) MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla,. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC.* 2. aktualizované vydání, Ostrava: ANAG, 191 s., b.r.
- (7) OTRUSINOVÁ, Milana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví.* Praha: C. H. Beck, 178 s., b.r.
- (8) LOUŠA, František,. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.* 6. aktualizované vydání, Praha: Grada, 128 s., b.r.
- (9) ZIETLOW, John,. *Financial Management for Nonprofit Organizations: Policies and Practices.* New Jersey: John Wiley and Sons, 624 s., b.r.
- (10) BĚHOUNEK PAVEL, 2017. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 7. 2017.* Olomouc: ANAG, 375 s., b.r.
- (11) *Rozpočet a financování: obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, svazky obcí; Majetek státu; Podpora regionálního rozvoje.* redakční uzávěrka 6. 2. 2017, Ostrava: Sagit, ÚZ, 368 s., b.r.
- (12) HAVLAN, Petr. *Majetek územních samosprávných celků v teorii a praxi.* Praha:

- Linde Praha, 343 s., b.r.
- (13) MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla., *Praktický průvodce účtováním příspěvkových organizací*. Olomouc: ANAG, 167 s., b.r.
- (14) SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované PO*. Turnov: Acha obec účtuje, 710 s., b.r.
- (15) MAŠKOVÁ, Jana., *Dlouhodobý majetek a jeho odpisy: pro místně řízené příspěvkové organizace*. Praha, : Barbora Mašková, 206 s., b.r.
- (16) SCHNEIDEROVÁ IVANA A ZDENĚK NEJEZCHLEB, 2017. *Dlouhodobý majetek ÚSC, DSO a příspěvkových organizací*. Praha: Acha obec účtuje, 377 s., b.r.
- (17) SVOBODOVÁ, Jaroslava., *Inventarizace: praktický průvodce*. 7. aktualizované vydání, Olomouc: ANAG, 407 s., b.r.
- (18) PETEROVÁ, Helena., *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. 4. aktualizované a rozš. vydání, Praha: Institut pro veřejnou správu, 151 s., b.r.
- (19) SVOBODOVÁ, Jaroslava., *Vnitřní směrnice: pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 2. aktualizované a rozšířené vydání, Ostrava: ANAG, 333 s., b.r.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Nejvýznamnější zdroje fondu investic v roce 2017 (vlastní zpracování).....	48
Obr. 2. Náklady ŘSZK, p. o. na opravy a údržbu silnic a mostů v letech 2013 - 2017 v Kč (vlastní zpracování)	49
Obr. 3. Vývoj aktiv ŘSZK, p. o. v letech 2015 - 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	56

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Dlouhodobý nehmotný majetek (Účetnictví, 2017, s. 69, vlastní zpracování)	19
Tab. 2. Dlouhodobý hmotný majetek (Účetnictví, 2017, s. 70-71, vlastní zpracování).....	20
Tab. 3. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (Maderová Voltnerová, 2013)	23
Tab. 4. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (Maderová Voltnerová, 2013)	24
Tab. 5. Postupy účtování – odpisy dl. majetku (Maderová Voltnerová, 2013, s. 15, 29).....	30
Tab. 6. Postupy účtování při vyřazení dl. majetku (Maderová Voltnerová, 2013)	31
Tab. 7. Přehled silnic II. a III. třídy ve Zlínském kraji (vlastní zpracování)	40
Tab. 8. Přehled mostů na silnicích II. a III. třídy ve Zlínském kraji (vlastní zpracování)	40
Tab. 9. Množiny dlouhodobého majetku používané ŘSZK, p. o. (interní zdroje organizace)	42
Tab. 10. Fond investic ŘSZK, p. o. za období 2015 až 2017 v Kč (vlastní zpracování).....	46
Tab. 11. Majetková struktura ŘSZK, p. o. v letech 2015 - 2017 v Kč (vlastní zpracování)	50
Tab. 12. Odepsanost dlouhodobého majetku ŘSZK, p. o. k 31. 12. 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)	53
Tab. 13. Vertikální analýza aktiv ŘSZK, p. o. za období let 2015 – 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)	54
Tab. 14. Horizontální analýza aktiv ŘSZK, p. o. v letech 2015 – 2017 v tis. Kč (vlastní zpracování)	55
Tab. 15. Formální náležitosti stávajícího vnitřního předpisu (vlastní zpracování)	57

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Směrnice pro dlouhodobý majetek

Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace
K Majáku 5001, 761 23 Zlín

Dlouhodobý majetek, jeho evidence a odpisování

Směrnice číslo:	10/2018
Zpracoval:	Ekonomický úsek
Schválil:	Ředitel příspěvkové organizace
Dne:	
Účinnost ode dne:	01. 01. 2018
Nahrazuje směrnici:	10/2014
Počet stran:	15
Přílohy:	Příloha č. 1: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku do užívání - pozemky
	Příloha č. 2: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku z užívání - pozemky
	Příloha č. 3: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku do užívání - stavby
	Příloha č. 4: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku z užívání - stavby
	Příloha č. 5: Předpokládané doby používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Článek 1

Předmět úpravy a obecná ustanovení

1. Tato směrnice upravuje způsob a organizaci pořizování, evidence a odpisování dlouhodobého majetku.
2. Vymezení majetkových práv a povinností organizace se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, zřizovací listinou Ředitelství silnic Zlínského kraj, příspěvkové organizace vč. jejích dodatků a metodickými pokyny zřizovatele.
3. Dále se organizace řídí:
 - zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění,
 - vyhláškou č. 410/2009 Sb., prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví, v platném znění § 11-18, § 55-56, 71
 - českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky
 - ČÚS č. 701 Účty a zásady účtování na účtech,
 - ČÚS č. 703 Transfery,
 - ČÚS č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku,
 - ČÚS č. 709 Vlastní zdroje,
 - ČÚS č. 710 Dlouhodobý nehmotný majetek dlouhodobý hmotný majetek.

Článek 2

Druhy dlouhodobého majetku

Členění dlouhodobého majetku:

- **Dlouhodobý nehmotný majetek**
- **Dlouhodobý hmotný majetek**
- **Majetek vedený na podrozvahových účtech**

1. Dlouhodobý nehmotný majetek - § 11 prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb.,

- a) **Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)** – obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než 1 rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60 000,00 Kč. Za DNM se také považuje technické zhodnocení DNM, jehož ocenění převyšuje částku 60 000,00 Kč v rámci jednoho účetního období.

Postup účtování:

č.	Pořízení dl. nehmotného majetku - koupí	MD	Dal
1.	Cena dle smlouvy + související náklady	041	321
2.	Úhrada pořizovací ceny	321	241
3.	Použití fondu investic	416	401
4.	Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku	01x	041

- b) **Drobný dlouhodobý nehmotný majetek** (dále jen DDNM - účet 018) - majetek podle bodu 1, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je v částce 7 000,00 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60 000,00 Kč.

Postup účtování:

č.	Pořízení drobného dl. nehm. majetku - koupí	MD	Dal
1.	DDNM - pořizovací cena + související náklady	558	321, 261
2.	Zařazení DDNM	018	078
3.	Úhrada	321, 261	241

Upřesnění pojmů týkajících se programového vybavení

Program - podle výše pořizovací ceny a doby použitelnosti zaúčtujeme jako:

- Dlouhodobý nehmotný majetek – ocenění převyšuje částku 60 000,00 Kč,
- Drobný dlouhodobý nehmotný majetek oceněný 7 000,00 – 60 000,00 Kč,
- Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek 2 500,00 – 6 999,99 Kč.

Licence - nákup práva používat software, jedná se o provozní náklad organizace, který se sleduje na účtu 518. Podle délky období se náklady časově rozlišují. Nenevádíme do majetku.

Update - aktualizace programů (pravidelná údržba), jejíž výsledkem není změna ani rozšíření funkcí programu, ale uvedení programu do stavu, ve kterém je možno software využívat (např. v případě účetního softwaru přizpůsobení novým právním úpravám aj.). V tomto případě se jedná o provozní náklad organizace, který se účtuje na účet 518.

Upgrade - rozšíření funkcí programu a vylepšení technických parametrů (např. rozšíření informačního systému o další moduly či přechod na vyšší verzi programu). Jedná se o technické zhodnocení programů, a to v návaznosti na celkovou výši nákladů spojených s rozšířením funkcí a vylepšením technických parametrů konkrétního programu za účetní (zdaňovací období). U technického zhodnocení nad 60 000,00 Kč se zvyšuje hodnota majetku - účet 013. Technické zhodnocení, které nesplňuje uvedenou hranici se zaúčtuje jako provozní náklad organizace na účet 518.

2. Dlouhodobý hmotný majetek - § 14 prováděcí vyhlášky

- a) **Dlouhodobý hmotný majetek** (dále jen DHM) – obsahuje zejména:
- **pozemky** (účet 031) – bez ohledu na výši ocenění,
 - **stavby včetně budov** (účet 021) – obsahuje zejména jiné nebytové domy a nebytové jednotky, silnice vč. součástí a příslušenství, mosty – bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
 - **samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí** (účet 022) obsahuje samostatné hmotné movité věci a soubory majetku, které jsou **charakterizovány** samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné hmotné movité věci nebo souboru majetku převyšuje částku 40 000,00 Kč (přístroje, zařízení, dopravní prostředky, ostatní),

Postupy účtování:

č.	Pořízení dlouhodobého HM – koupí, technickým zhodnocením	MD	Dal
1.	Cena dle smlouvy + související náklady	042	321
2.	Úhrada pořizovací ceny	321	241
3.	Použití fondu investic	416	401
4.	Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	02x	042
č.	Pořízení stavby – bezúplatným převodem od zřizovatele nebo jiné VÚJ	MD	Dal
1.	Pořizovací cena budovy z majetku zřizovatele	021	
2.	Oprávky za dobu užívání do okamžiku předání		081
3.	Zůstatková cena budovy		401
4.	Zůstatková cena investičního transferu		403
č.	Pořízení pozemku – bezúplatným převodem od zřizovatele nebo jiné VÚJ	MD	Dal
1.	Pořizovací cena pozemků u zřizovatele	031	401
2.	Část poř. ceny financované z inv. transferu	031	403

- b) **Drobný dlouhodobý hmotný majetek** (dále jen DDHM - účet 028) - obsahuje hmotné movité věci, popřípadě soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením v ocenění jedné položky 3 000,00 Kč a vyšší, nepřesahující částku 40 000,00 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Dále se za drobný dlouhodobý majetek považují bez ohledu na výši ocenění do částky 40 000,00 Kč:

- věci z finančního leasingu koupené nájemcem, popřípadě bezúplatně převzaté,
- věcná břemena k pozemku a stavbě, kde je účetní jednotka osobou oprávněnou z věcného břemene.

Postup účtování:

č.	Pořízení drobného dl. HM - koupí	MD	Dal
1.	DDHM – cena pořízení + související náklady	558	321, 261
2.	Zařazení DDHM	028	088
3.	Úhrada	321, 261	241

- c) **Ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029)** – obsahuje zejména právo z titulu zřízeného věcného břemene k pozemku a stavbě, kde je účetní jednotka osobou oprávněnou z věcného břemene. Na tento účet bude účetní jednotka účtovat věcné břemeno v ocenění nad 40 000,00 Kč.

3. Majetek vedený na podrozvahových účtech

- a) **Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek** (dále jen JDDNM – účet 901) – obsahuje majetek v ocenění jedné položky od 2 500,00 Kč do 6 999,99 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Postup účtování:

č.	Pořízení JDDNM - koupí	MD	Dal
1.	JDDNM – cena pořízení + související náklady	518	321, 261
2.	Zařazení JDDNM	901	999
3.	Úhrada	321, 261	241

- b) **Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek** (dále jen JDDHM – účet 902), tj. majetek v ocenění jedné položky od 500,00 Kč do 2 999,99 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok, v této skladbě: nábytek, vybavení k PC, elektrické spotřebiče, spotřební elektronika, kufry, tašky, lékárničky, žebříky, přístroje, mobilní telefony a jiné.

Postup účtování:

č.	Pořízení JDDHM - koupí	MD	Dal
1.	JDDHM – cena pořízení + související náklady	501	321, 261
2.	Zařazení JDDHM	902	999
3.	Úhrada	321, 261	241

- c) **Ostatní majetek** (účet 909) – obsahuje majetek, ke kterému má účetní jednotka právo hospodaření, není vykazován v rozvaze a není uveden na jiných podrozvahových účtech.

Článek 3

Oceňování dlouhodobého majetku

1. Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje v souladu s § 24 až 27 zákona o účetnictví a podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., § 55 „Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“

Dlouhodobý majetek se oceňuje:

- a) **pořizovací cenou**, která zahrnuje cenu pořízení majetku a náklady s jeho pořízením související,
- b) **reprodukční pořizovací cenou**, cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- c) **převzetím ocenění od jiné vybrané účetní jednotky** - v případě svěření majetku příspěvkové organizaci, převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami. Přebírá se vstupní hodnota a oprávky od účetní jednotky, která o příslušném majetku naposledy účtovala.

a) Pořizovací cena

Součástí ocenění DNM a DHM nebo jeho části a TZ s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení **jsou** zejména náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, kolky, platby za poskytnuté záruky, předprojektové přípravné práce, expertízy, studie proveditelnosti, náklady výběrového řízení,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odlesnění a příslušné terénní úpravy,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby; zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nebo pachtýři nemovitě věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- úhrada nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikace účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku anebo která hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávních celků (v souladu se zákonem č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je po-

řizování zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

Součástí ocenění DHM, DNM a TZ zejména **nejsou**:

- opravy a údržba dlouhodobého hmotného majetku. Opravou se odstraňují účinky fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předchozího stavu,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání,
- v případě pozemku vykazovaného v položce „A.II.1. Pozemky“ nejsou součástí jeho ocenění dlouhodobý hmotný majetek vykazovaný v položkách „A.II.3. Stavby“, „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“ a „A.II.7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ podle § 14 odstavce 7 písm. b).
- v případě práva stavby není součástí jeho ocenění stavba vyhovující právu stavby.

b) Reprodukční pořizovací cena

V reprodukční pořizovací ceně je zohledněn stav fyzického i morálního opotřebení majetku a tržní cena ke dni oceňování. Pro nemovitý majetek k tomuto účelu slouží pravidla ocenění dle zvláštního zákona a ocenění je v působnosti soudních znalců. Lze také využít kvalifikovaný odhad pro stanovení reprodukční pořizovací ceny. V dokladu, který slouží k zařazení majetku na účty tř. 0 je uveden způsob ocenění a okamžik reprodukční pořizovací ceny.

Reprodukční pořizovací cena se stanoví v těchto případech:

- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý darováním
- inventarizační přebytek majetku – majetek nově nalezený
- majetek bezúplatně převzatý

c) Převzetím ocenění od jiné vybrané účetní jednotky - v případě svěřeni majetku příspěvkové organizaci, převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami. Přebírá se vstupní hodnota a oprávky od účetní jednotky,

která o příslušném majetku naposledy účtovala. Náklady vzniklé v souvislosti s převody majetku mezi vybranými účetními jednotkami, jsou provozními náklady organizace.

2. Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Technickým zhodnocením se rozumí zásahy do DNM nebo DHM uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu, změnu technických parametrů majetku, rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, nástavby, přístavby a stavební úpravy.

Rekonstrukce = zásah do hmotného majetku, který má za následek změnu jeho technických parametrů, popř. změnu funkce a účelu užití.

Modernizace = takové úpravy hmotného majetku, které zvyšují jeho vybavenost nebo rozšiřují jeho použitelnost.

Náklady vynaloženými na technické zhodnocení se rozumí souhrn nákladů na dokončený zásah do jednotlivého dlouhodobého majetku.

Ocenění dlouhodobého majetku se zvýší v případě, že bylo provedeno a dokončeno technické zhodnocení u jedné věci za kalendářní rok v hodnotě:

- vyšší než 60 000,00 Kč u dlouhodobého nehmotného majetku,
- vyšší než 40 000,00 Kč u dlouhodobého hmotného majetku.

Technické zhodnocení není možné vést jako samostatný majetek, ale dochází ke zvýšení vstupní ceny majetku, který je zhodnocován. Odpovědný pracovník stanoví s ohledem na technické zhodnocení dlouhodobého majetku předpokládanou dobu používání, která se uvede do „Protokolu o zařazení dlouhodobého majetku“

Technické zhodnocení, které nedosáhne vyhláškou stanovené dolní hranice, organizace zaúčtuje do provozních nákladů:

- účet 549 – Ostatní náklady z činnosti – u dlouhodobého hmotného majetku,
- účet 518 – Ostatní služby - u dlouhodobého nehmotného majetku.

Posouzení, zda se jedná o technické zhodnocení nebo opravu majetku, provedou odpovědní pracovníci – vedoucí jednotlivých úseků.

Článek 4

Příjem do evidence

1. DNM se stává pořizovaný majetek okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanove-

ných funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

DHM se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu) - kolaudační rozhodnutí, kolaudační souhlas, v případě ohlášení stavby protokol o předání a převzetí díla. Analogicky se postupuje v případě TZ.

2. Pro zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vyjma drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je odpovědný pracovník povinen vyhotovit „Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání“ - vzor protokolu je přílohou směrnice.
3. Odpovědná osoba zajistí, nejpozději do 10. dne měsíce následujícího po okamžiku uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání, vyhotovení a předání zařazovacího protokolu ekonomickému úseku. Následně příslušní pracovníci ekonomického úseku zařadí majetek do majetkové a účetní evidence.
4. Pracovníci odpovědní za vyhotovení Protokolu o zařazení dlouhodobého majetku do užívání:
 - a) za investiční úsek - vedoucí úseku, vedoucí oddělení přípravy investičních staveb a vedoucí oddělení řízení projektů,
 - b) za úsek provozně-technický – vedoucí úseku, vedoucí oddělení pro provoz a údržbu silnic,
 - c) za úsek majetkové správy – vedoucí úseku, vedoucí oddělení,
 - d) za úsek ekonomický – vedoucí úseku,
 - e) za úsek ředitele – ředitel organizace.
5. V souvislosti s vyhotovením zařazovacího protokolu k DHM a DNM jsou odpovědní pracovníci povinni:
 - a) provést odsouhlasení fakturovaných částek dle smluvních ujednání (smlouvy o dílo, mandátní a další související smlouvy) vč. stanovení zdrojů financování. Dále jsou povinni zajistit v co nejkratším možném termínu finanční vypořádání případných zálohových plateb a upozornit na skutečnosti týkající se případných záloh vedoucí účtárny,
 - b) nejsou-li ještě v účetnictví jednotky evidovány veškeré faktury související s pořízením dlouhodobého majetku, ale již jsou splněny veškeré ostatní podmínky pro zařazení majetku do užívání, odpovědný pracovník předá do účtárny podklad pro zaúčtování dohadné položky na nevyfakturované náklady,
 - c) stanovit výši a zdroj dohadné položky na očekávaný investiční transfer související se zařazovaným majetkem,
 - d) doložit zařazovací protokol příslušnými písemnostmi:
 - kupní smlouvu, darovací smlouvu, smlouvu o směně,

- kolaudační rozhodnutí, kolaudační souhlas, v případě ohlášení stavby protokol o předání a převzetí
 - písemnost dokladující doručení návrhu na zápis katastrálnímu úřadu
6. Úsek ekonomický, účtárna doplňuje „Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání“ o vstupní majetková data (rok pořízení, pořizovací cena, zůstatková cena).
 7. Při zařazování do evidence ve skupinách majetku DDNM, DDHM, JDDHM a JDDNM je k účetnímu dokladu přikládána odpovědným pracovníkem kupní smlouva, objednávka.
 8. Zařazovací protokol se vyhotovuje ve 2 výtiscích. Jeden výtisk protokolu o zařazení dlouhodobého majetku do užívání včetně smlouvy nebo objednávky zůstávají přiloženy u účetních dokladů. Další výtisk je založen u osoby odpovědné za majetkovou evidenci.

Článek 5

Přehled použitých účtů

1. Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

013 – Software

013 0100 – Software

018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

018 0100 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (7 000 – 60 000 Kč)

2. Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 – Stavby

021 0310 – Jiné nebytové domy a nebytové jednotky

021 0410 – Komunikace a veřejné osvětlení - silnice

021 0610 – Ostatní stavby - mosty

021 0620 – Ostatní stavby - parkoviště

021 0630 – Účelové komunikace

022 – Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí:

022 0100 – DHM - zařízení pro hlavní činnost

022 0200 – Dopravní prostředky

022 0300 – DHM - ostatní

028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek

028 0100 – Drobný dlouhodobý hmotný (3 000 – 40 000 Kč)

028 0399 – Drobný dl. hmotný majetek - z titulu zřízeného VB (1 – 40 000 Kč)

029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

029 0399 – Ostatní dl. hmotný majetek - z titulu zřízeného VB (nad 40 000 Kč)

3. Účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 – Pozemky

031 0220 – Lesní pozemky

031 0229 – Lesní pozemky – zatížené VB

031 0300 – Zemědělská půda, rybníky

031 0329 – Zemědělská půda, rybníky – zatížené VB

031 0400 – Zastavěné plochy

031 0429 – Zastavěné plochy – zatížené VB

031 0530 – Ostatní pozemky

031 0539 – Ostatní pozemky – zatížené VB

4. Účtová skupina 04 – Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

Účtuje se zde pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek, s výjimkou drobného dlouhodobého nehmotného majetku, do doby jeho uvedení do užívání, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením.

042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

042 0410 – Nedokončený DHM – náklady na výstavbu

042 0412 – Nedokončený DHM – náklady na TZ staveb

042 0420 – Nedokončený DHM – náklady na pořízení pozemků

Účtuje se zde pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek, s výjimkou drobného dlouhodobého hmotného majetku, do doby jeho uvedení do užívání, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením na přípravu a zabezpečení dlouhodobého hmotného majetku do doby uvedení pořizované investice do užívání.

5. Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

052 – Poskytnutí zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

052 0100 – Poskytnutí zálohy v souvislosti s investiční výstavbou a TZ silničního majetku

6. Podrozvahové účty

901 0100 – Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek (2 500 – 6 999,99 Kč)

902 0100 – Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek (500 – 2 999,99 Kč)

909 0100 – Ostatní majetek – KTC ZK

Článek 6

Evidence dlouhodobého majetku

1. Evidenci majetku zabezpečuje ekonomický úsek, je zpracovávána výpočetní technikou, softwarem Soft – PC, firmy Soft – PC, s.r.o., Rychnov nad Kněžnou. Dlouhodobý majetek je veden na kartách majetku.

2. V souladu s evidencí majetku jsou inventární předměty organizace označovány inventarizačními identifikátory v souladu s vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.
3. Příslušní zaměstnanci sledují stav a lokalizaci majetku a evidují veškeré změny. Při převodech majetku vyhotovují zaměstnanci okamžitě žádost o převody majetku, které předají do účtárny. Týmž postupem a formou písemného zápisu předají zaměstnanci informaci o poškození, rozbití a ztrátách majetku. Zápisy o poškození nebo ztrátě jsou postoupeny k dalšímu řízení škodní komisi.

Článek 7

Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

1. Vyřazení majetku z užívání se provádí z důvodu:
 - převodu na základě právních předpisů,
 - vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v souvislosti s novou výstavbou,
 - likvidace,
 - manka nebo škody,
 - prodeje.
2. Při vyřazování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vyjma drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z majetkové evidence je odpovědný pracovník povinen vyhotovit „Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z užívání“ – vzor protokolu je přílohou směrnice.
3. Odpovědná osoba zajistí, nejpozději do 10. dne měsíce následujícího po okamžiku uskutečnění účetního případu vyhotovení a předání vyřazovacího protokolu ekonomickému úseku. Následně příslušní pracovníci ekonomického úseku vyřadí majetek z majetkové a účetní evidence.
4. Dispozice s majetkem dle zřizovací listiny
Účetní jednotka je oprávněna vymezit neupotřebitelný a přebytečný majetek formou rozhodnutí podepsaného statutárním orgánem příspěvkové organizace.

Nemovitý majetek

Příspěvková organizace není oprávněna prodat, darovat, směnit, zatížit věcným břemenem, zřídit na tomto majetku právo stavby jako právo věcné, vložit jej do majetku právnických osob nebo jej jinak použít k účasti na podnikání třetích osob.

Movitý majetek

- a) Přebytečný movitý majetek v pořizovací ceně do 10 tis. Kč – s tímto majetkem je příspěvková organizace oprávněna nakládat jménem zřizovatele. Přebytečný movitý majetek v pořizovací ceně nad 10 tis. Kč je příspěvková organizace povinna v rámci nabídkového řízení nabídnout k využití v rámci hospodářství kraje.

- b) Neupotřebitelný movitý majetek v pořizovací ceně do 100 tis. Kč může příspěvková organizace vyřadit z evidence bez předchozího souhlasu zřizovatele. Neupotřebitelný movitý majetek v pořizovací ceně nad 100 tis. Kč je příspěvková organizace oprávněna vyřadit pouze s předchozím písemným souhlasem zřizovatele.

Postupy účtování při vyřazení dlouhodobého majetku:

Č.	Způsob vyřazení dlouhodobého majetku	Cena	MD	Dal
1.	Ztráta příslušnosti k hospodaření	pořizovací cena		01x, 02x
		oprávky do doby užívání	07x, 08x	
		zůstatková cena	401, 403	
2.	V důsledku nové výstavby	zůstatková cena	042	08x
		pořizovací cena	08x	02x
3.	Likvidací v důsledku opotřebení	zůstatková cena	551	07x, 08x
		pořizovací cena	07x, 08x	01x, 02x
4.	Mankem	zůstatková cena	547	08x
		pořizovací cena	08x	02x
5.	Škodou	zůstatková cena	547	07x, 08x
		pořizovací cena	07x, 08x	01x, 02x
6.	Prodejem	zůstatková cena	552, 553	07x, 08x

Článek 8

Odpisování dlouhodobého majetku

1. Účetní odpisování

Účetním odpisem je zobrazeno postupné opotřebení majetku. Opotřebení majetku je vyznačeno v „korekci“ a dochází tím k postupnému snížení pořizovací ceny majetku.

2. Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku:

- příspěvková organizace odpisuje dlouhodobý majetek rovnoměrným způsobem a jen do výše jeho ocenění v účetnictví,
- příspěvková organizace provede kategorizaci majetku dle přílohy č. 1 ČÚS 708,
- příspěvková organizace stanoví předpokládanou dobu jeho používání. Pro stanovení předpokládané doby používání dlouhodobého majetku organizace využívá zřizovatelem doporučení množiny majetku (příloha č. 5), v případě, že majetek nelze zařadit do některé z těchto množin nebo neodpovídá-li příslušná předpokládaná doba používání konkrétnímu majetku, stanoví se předpokládaná doba používání majetku kvalifikovaným odhadem,
- měsíční účetní odpis se stanoví jako jedna dvanáctina ročního účetního odpisu zaokrouhlená na celé koruny nahoru a je měsíčně účtován do nákladů,

- majetek včetně technického zhodnocení se začne odpisovat první dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání,
- v případě pozbytí dlouhodobého majetku včetně technického zhodnocení se tento majetek odpisuje včetně měsíce, ve kterém došlo k jeho vyřazení,
- v případě majetku převzatého od vybrané účetní jednotky (zřizovatele, jiné příspěvkové organizace, obce atd.) organizace přejímá hodnotu jeho ocenění se zohledněním opravek a transferů,
- příspěvková organizace v rámci odpisových plánů nezohlední zbytkovou hodnotu dle ČÚS 708 s výjimkou případů výslovně uložených účetními předpisy.

Postup účtování při odpisování dlouhodobého majetku:

č.	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	MD	Dal
1.	Odpis – dlouhodobého nehmotného majetku	551	073
2.	Tvorba fondu investic peněžními prostředky ve výši odpisů	401	416
č.	Odpisy dl. hmotného majetku pořízeného z investičního transferu	MD	Dal
1.	Odpis – dlouhodobého hmotného majetku	551	081
2.	Tvorba fondu investic peněžními prostředky ve výši odpisů	401	416
3.	Časové rozlišení investičního transferu	403	672

3. Odpisový plán

PO sestavuje odpisový plán na následující účetní období ve formě návrhu a předkládá jej zřizovateli. Případné změny a úpravy schváleného odpisového plánu musí být znovu schváleny zřizovatelem.

Odpisový plán musí u jednotlivých majetkových položek obsahovat zejména tyto údaje:

- předpokládanou dobu používání (v letech),
- číslo množiny dlouhodobého majetku,
- vstupní cenu,
- oprávkou k 1. 1. sledovaného roku,
- plánované roční účetní odpisy,
- časové rozlišení investičního transferu,
- zůstatkovou cenu k 31. 12. sledovaného roku,
- u nově pořízeného majetku měsíc předpokládaného zařazení majetku do užívání.

Dle Pravidel pro odepisování dlouhodobého majetku příspěvková organizace je povinna zpracovat:

- a) odpisový plán stávajícího odpisovaného dlouhodobého majetku, který bude obsahovat souhrnné údaje za jednotlivé skupiny (množiny) dlouhodobého majetku členěné dle předpokládaných dob používání,
- b) odpisový plán nově pořízeného dlouhodobého majetku (v aktuálním roce),
- c) plán vyřazení dlouhodobého majetku (v aktuálním roce) – u jednotlivých položek majetku, jehož vyřazení příspěvková organizace v průběhu sledovaného období plánuje s uvedením údajů o podmínkách vyřazení, tj. výše oprávek k okamžiku vyřazení, zůstatková cena k okamžiku vyřazení, časové rozlišení investičního transferu, měsíc zúčtování posledního odpisu a měsíc předpokládaného vyřazení majetku z užívání.

4. Daňové odpisování

- daňové odpisy slouží pro správné stanovení základu daně,
- při stanovení výše daňových odpisů organizace postupuje v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 26 až 32,
- daňové odpisování lze přerušit a v následujícím roce navázat a pokračovat v daňovém odpisování, tak jako by k přerušení vůbec nedošlo,
- u daňových odpisů se vstupní cena majetku snižuje o přijaté dotace z veřejných rozpočtů a o přijaté účelové dary na pořízení dlouhodobého majetku.

Článek 9

Závěrečná ustanovení

1. Směrnice je součástí vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.
2. Směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem.
3. Za aktualizaci směrnic odpovídá hlavní účetní.
4. Za provedení odpovídají vedoucí úseku majetkové správy, investičního úseku a provozně-technického úseku, vedoucí oddělení investičního úseku, majetkové správy a provozně-technického úseku.
5. Kontrolu dodržování této směrnice vykonává ředitel účetní jednotky.

ředitel

Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace	Druh majetku		
	Číslo zápisu	Číslo inventární	KSD-CZ-CC
Název majetku a jeho určení:			
Technický popis:			
Smlouva:			
Vyřazení souvztažných nákladů z účtu 042:	Kupní cena		
	Jiné náklady		
	Cena celkem		
Jiné náklady:			
Majetkoprávní vypořádání stavby:			
Způsob využití:			
Rok původního pořízení:	Rok zhotovení:	Datum vzniku právních účinků vkladu:	
Datum zpracování protokolu:		Zpracovala: Podpis:	
Za organizaci:	Za úsek pro majetkovou správu:	Za ekonomický úsek:	

Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání

Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace	Druh majetku*		
	Číslo zápisu	Číslo inventární	KSD-CZ-CC
Název majetku a jeho určení:			
Technický popis:			
Příslušenství:			
Smlouva:			
Zhotovitel:	Účetní hodnota		
Majetkoprávní vypořádání stavby:			
Způsob využití:		Technické parametry	
Rok původního pořízení:	Rok zhotovení:	Datum vzniku právních účinků vkladu:	
Datum zpracování protokolu:		Zpracoval:	
Za organizaci:	Za úsek pro majetkovou správu:	Za ekonomický úsek:	

* - nehodící se škrtněte

Protokol o zařazení dlouhodobého nehmotného/hmotného* majetku do užívání

Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace	Zařazovací protokol o uvedení DNHM a DHM do užívání			
	Číslo zápisu	Číslo účetního dokladu	Číslo inventární	KSD CZ-CC
Název majetku a jeho určení:				
Technický popis:				
Příslušenství:				
Smlouva č.:				
Zhotovitel:			Cena díla k povýšení majetku ze stavby: Z toho dotace (EU, SR, SFDI):	
Majetkoprávní vypořádání:			Cena díla k povýšení majetku zůstatková:	
Pořizovací cena:		Nová cena:		
Odpisová sazba:		Způsob pořízení:		
Rok původního pořízení:	Doba realizace:	Datum odevzdání a převzetí stavby:	Datum kolaudač- ního souhlasu se stavbou:	Datum ukončení stavby:
V souvislosti s technickým zhodnocením/výstavbou* předmětného majetku nevzniknou již žádné další náklady a stav zachycený v účetní evidenci odpovídá hodnotě skutečného stavu technického zhodnocení/výstavby*.				
Datum zpracování protokolu:			Zpracoval:	
V důsledku technického zhodnocení/výstavby* předmětného majetku vznikl/nevznikl* vytěžený materiál v hodnotě Kč a kovový odpad v hodnotě.....Kč. Do účtárny byly předány veškeré podklady pro fakturaci a zaúčtování stavu vytěženého materiálu. Za provozně-technický úsek: Ing. Radek Berecka, provozně-technický náměstek.....				
Za organizaci:		Za úsek pro investiční výstavbu:		Za ekonomický úsek:

* - nehodící se škrtněte

Protokol o vyřazení dlouhodobého nehmotného/hmotného* majetku

Ředitelství silnic Zlínského kraje, příspěvková organizace	Zápis o vyřazení			
	Číslo zápisu	Číslo účetního dokladu	Číslo inventární	KSD-CZ-CC
Název majetku a jeho určení				Rok pořízení
Technický stav				
Příslušenství				
Důvod vyřazení:				
Způsob vyřazení:				
Schválil – za úsek pro majetkovou správu:			Schválil – za ekonomický úsek:	
Datum, podpisy			Datum, podpis	
			Datum zahájení likvidace:	
			Datum ukončení likvidace:	
Pořizovací (reprodukční) cena	Částka v Kč		Poznámka	
Cena vyřazení (vychází ze znaleckého posudku)			1. oprávký:	2. zůstatková cena:
Cena po vyřazení dle délky silnice				
Cena po odečtení oprávek				
Náklady na vyřazení				
Náklady spojené s převodem				
Tržba z úplatného převodu				
Zisk (ztráta) při vyřazení				
Náhrada škody, event. manka				
Vyhotovil:			Schválil vedoucí účetní jednotky	
Datum: Podpis:			Datum: Podpis:	

* - nehodící se škrtněte

Předpokládané doby používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Množina dlouhodobého majetku		Předpokládaná doba používání (v letech)
č.	Obsah	
1	Zdravotnické přístroje a pomůcky (např. dýchací, masážní)	6
2	Kancelářská a výpočetní technika, ICT (tiskárny, multifunkční zařízení, kreslicí stroje, počítače, monitory, scanery, servery, notebooky)	6
3	Měřicí a kontrolní přístroje a nástroje (zejména pro měření vlastností materiálů)	6
4	Navigační, zeměměřičské nástroje a přístroje, radiové přístroje pro dálkové řízení, radary. Přístroje pro bezdrátové přenosy vč. WI-FI připojení, vysílačů a přijímačů občanských radiostanic, studiová provozní a ovládací zařízení, mixační pulty	6
5	Plemenná a chovná zvířata (<i>mimo koně - 12 let</i>)	6
6	Mechanické (ruční) stroje a nářadí (ruční stroje a nástroje pro zemědělství, zahradnictví, ruční pily apod.)	6
7	Dvoustopá motorová vozidla osobní + motorová vozidla pro nákladní dopravu (kategorie N1)	8
8	Ostatní výpočetní technika a ICT (docházkový a stravovací systém, telefonní ústředna)	12
9	Plemenná a chovná zvířata - koně	12
10	Elektrické přístroje, zařízení a spotřebiče pro zajištění provozu (chladicí a mrazicí zařízení, svítidla, akumulátory, generátory, trouby, pece, ohřívače, myčky, pračky, sušičky, digestoře, konvektomaty, lednice, prodejní automaty, úklidové stroje apod.)	12
11	Ostatní elektrické a plynové přístroje, stroje a zařízení (zahradní, dílenská, tiskařská technika apod.)	12
12	Signalizační a zabezpečovací zařízení (na budovách), EPS, hasicí přístroje, semaforey, průmyslová televize	12
13	Fototechnika, projekční technika (fotoaparáty, projektory, kamery, interaktivní tabule apod.)	12
14	Lékařské a rehabilitační přístroje, nástroje a pomůcky (křesla, lůžka, vozíky, RTG, TV lupa apod.)	12
15	Sportovní vybavení, stroje a přístroje (vybavení tělocvičen, rozebíratelné bazény apod.)	12
16	Ostatní motorová vozidla (tj. motocykly, traktory, zemědělské stroje) vč. příslušenství (přívěsy, návěsy)	12
17	Nábytek, základní vybavení koupelen a kuchyní (sanitární technika, stolní kuchyňské výrobky apod.)	12
18	Textilní, dřevěné a proutěné výrobky, koberce nelepené, závěsy, plachty, stany	12
19	Stroje a přístroje pro rádio a TV vysílání (rádio, TV, STA, vysílačky, reproduktory, videa, apod.)	12

20	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání I. (vč. laboratoří, CNC strojů)	12
21	Hudební nástroje I. (např. flétny, kytary, housle apod.)	15
22	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání II. (soustruh, frézka apod.)	20
23	Speciální stroje a přístroje **/ (čerpadla, kompresory, dopravníky, elevátory, ventilátory, elektromotory, vznětové a zážehové motory, elektrické rozvodny, transformátory, generátory, zdvihací, manipulační, nakládací, vykládací stroje a zařízení - jeřáby, výtahy, eskalátory)	20
24	Kartotékové skříně, kovové regály, trezory, ohnivzdorné skříně	20
25	Samostatné kovové a ocelové konstrukce určené k přemístování, tj. pokud nejsou stavebními objekty (např. nosné mostní konstrukce a konstrukce stožárů, sloupů a pilířů)	20
26	Skleníky, fóliovníky	20
27	Radiátory, kotle pro ústřední topení, parní kotle, výměníky tepla, klimatizace, solární kolektory, pokud nejsou nedílnou součástí stavebního díla	20
28	Budovy a stavby (vč. nekrytých koupališť) ze dřeva a plastů (<i>mimo skleníků a fóliovníků - 20 let</i>); kovové montované stavby, oplocení, vnější osvětlení, věže, stožáry, zastřešení, hřiště (tj. hrací prvky a konstrukce, hřiště malého rozsahu), altány	40
29	Vedení trubní (voda, kanalizace, plyn), telekomunikační a elektrická	40
30	Hudební nástroje II. (např. klavíry, pianina apod.)	50
31	Budovy a stavby administrativní, ubytovací, společenské, kulturní, pro sport a rekreaci (tj. sportovní haly, kryté bazény, stadiony, hřiště a sportoviště velkého rozsahu), byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem (vč. garáží a trafostanic)	70
32	Terénní úpravy, vrty, stabilizace sesuvu (např. opěrné zdi) Parkoviště, chodníky a ostatní účelové komunikace	70
33	Čistírny OV, fontány, hydranty, kašny, studny, nádrže, jímky	70
34	Silnice (<i>mimo signalizačního a zabezpečovacího zařízení - 12 let</i>)	100
35	Mosty, tunely, podjezdy, podchody (<i>mimo signalizačního a zabezpečovacího zařízení - 12 let</i>)	100
36	Věcná břemena	99
37	<u>Dlouhodobý nehmotný majetek</u> - audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	6

