

z p r á v y

Ministerstva financí České republiky

pro finanční orgány obcí a krajů

Ročník: 2005

Číslo: 3

V Praze dne 30. května 2005

<http://www.denik.obce.cz>

OBSAH:

strana

<u>1. Finanční toky ve školství v roce 2005 (metodika účtování)</u>	
čj.: 12/27 595/2005 – 124 – ref. ing. R. Kotrba	2
<u>2. Porušení rozpočtové kázně ve školství v roce 2005</u>	
čj.: 12/57 354/2005 – 124 – ref. ing. R. Kotrba	3
<u>3. Zveřejnění účetní závěrky příspěvkové organizace</u>	
čj.: 12/106 086/2004 – 124 – ref. Ing. H. Šlajsová, J. Svobodová	4
<u>4. Pořádání veřejných sbírek příspěvkovými organizacemi zřízenými ÚSC</u>	
čj.: 12/18 515/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová	5
<u>5. Úhrada výdajů za činnost účetní a mzdové účetní mateřské školky</u>	
čj.: 12/33 283/2005 – 124 – ref. ing. H. Šlajsová MFČR, ing. Jungvirtová MŠMT	6
<u>6. Schodkový a vyrovnaný rozpočet územního samosprávného celku</u>	
ref. Mgr. H. Peterová	7
<u>7. Členské příspěvky České asociaci pečovatelské služby</u>	
čj.: 12/44 593/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová	8
<u>8. Čerpání fondu odměn příspěvkové organizace</u>	
čj.: 12/48 902/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová	8

1. Finanční toky ve školství v roce 2005 (metodika účtování)
 čj.: 12/27 595/2005 – 124 – ref. ing. R. Kotrba

1. Dotace na přímé náklady na vzdělávání (PNV)

Vztah MŠMT – kraje:

MŠMT posílá prostředky PNV jako dotaci krajům; MŠMT účtuje na položce 5323 – Neinvestiční dotace krajům s účelovým znakem 33353, kraje účtují na položce 4116 – Ostatní neinvestiční přijaté dotace ze státního rozpočtu.

Vztah kraje – právnické osoby, které vykonávají činnost škol a školských zařízení:

Kraje posílají prostředky PNV

- § právnickým osobám, které vykonávají činnost škol a školských zařízení zřízených krajem; kraje účtují na položce 5331 – Neinvestiční příspěvky zřízeným příspěvkovým organizacím;
- § právnickým osobám, které vykonávají činnost škol a školských zařízení zřízených obcemi a dobrovolnými svazky obcí; kraje účtují jako **dotaci** právnickým osobám ve vzdělávání na položce 5229 – Ostatní neinvestiční dotace neziskovým a podobným organizacím.

K výše uvedeným položkám se přiřazuje paragraf rozpočtové skladby striktně podle druhu a typu činnosti právnických osob, které vykonávají činnost škol a školských zařízení.

- § soukromým školám; kraje účtují podle povahy soukromé školy, nejčastěji na položce 5213 – Neinvestiční dotace nefinančním podnikatelským subjektům - právnickým osobám, anebo na položce 5221 – Neinvestiční dotace obecně prospěšným společnostem.

2. Výkaznictví u příspěvkových organizací - příloha účetní závěrky

Vzhledem k tomu, že orgánem, který rozhodl o uvolnění finančních prostředků je orgán kraje, právnické osoby, které vykonávají činnost škol a školských zařízení zřízené obcemi, kraji a DSO (v podobě příspěvkové organizace) účtují na položce č. 19 – přijaté příspěvky a dotace celkem na provoz z rozpočtů územních samosprávných celků. Rozlišení na dotace na PVN a na příspěvek na provoz od svého zřizovatele z jeho vlastních zdrojů provedou příspěvkové organizace v analytické evidenci.

3. Finanční vypořádání

Finanční vypořádání podle vyhlášky č. 551/2004 Sb. se uskutečňuje pouze pro vztah MŠMT – kraje. Závazné pokyny, podle kterých krajský úřad vypořádává finanční prostředky na PVN stanoví MŠMT směrnicí (§ 170 písm. e) školského zákona).

2. Porušení rozpočtové kázně ve školství v roce 2005

č.j.: 12/57 354/2005 – 124 – ref. ing. R. Kotrba

Ministerstvo financí zveřejnilo ve Zprávách Ministerstva financí pro finanční orgány obcí a krajů č. 2/2004 pod čj. 124/111 936/2003 výklad porušení rozpočtové kázně při nakládání s finančními prostředky přidělovanými krajem podle ustanovení § 8 zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, ve znění pozdějších předpisů.

Dnem 1. 1. 2005 nabyt účinnosti zákon č. 561/2004 Sb. o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Ministerstvo financí vydává metodický pokyn k porušení rozpočtové kázně ve školství, který nahrazuje výše uvedený výklad.

Podle § 161, 162 a 163 zákona č. 561/2004 Sb. krajský úřad rozepisuje a poskytuje právníkům osobám, které vykonávají činnost škol a školských zařízení prostředky poskytnuté Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (přímé náklady na vzdělávání) výhradně na účely stanovené v tomto ustanovení a kontroluje jejich využití. Jedná se tedy o účelově vázané prostředky, jejichž použití pro jiný než stanovený účel je porušením rozpočtové kázně na všech stupních.

Prostředky poskytované školám a školským zařízením, jejichž zřizovateli jsou obce, kraje nebo dobrovolné svazky obcí (DSO), jsou z kapitoly Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy poskytovány do rozpočtu krajů. Kraje tyto prostředky poskytují podle zákona č. 250/2000 Sb., ze svého rozpočtu přímo školám a školským zařízením.

Pokud kraj tyto finanční prostředky od MŠMT neposkytne svým příspěvkovým organizacím a příspěvkovým organizacím, jejichž zřizovatelem je obec nebo DSO, jedná se o porušení rozpočtové kázně krajem podle ustanovení § 44 zákona č. 218/2000 Sb. (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů. Odvod za porušení rozpočtové kázně, jakož i penále uloží finanční úřad, v jehož obvodu územní působnosti má kraj sídlo. Odvod včetně penále je příjmem státního rozpočtu.

V případě porušení rozpočtové kázně příspěvkovou organizací zřízenou krajem se postupuje podle ustanovení § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., neboť kraj svým rozhodnutím přidělil prostředky pro školy a školská zařízení, jichž je zřizovatelem.

V případě porušení rozpočtové kázně příspěvkovou organizací zřízenou obcí nebo DSO, se postupuje podle ustanovení § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb. Kraj tedy uloží odvod za porušení rozpočtové kázně včetně penále do svého rozpočtu.

Prostředky poskytované soukromým školám jsou ze státního rozpočtu jako účelově určené poskytovány do rozpočtu krajů. Kraje tyto prostředky poskytují podle zákona č. 250/2000 Sb., soukromým školám. U škol a školských zařízení takto poskytnuté prostředky podléhají sankcím podle zákona č. 250/2000 Sb.

Finanční prostředky odvedené na základě rozhodnutí kraje podle ustanovení § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb. zůstávají v rozpočtu kraje, neboť podle zákona č. 218/2000 Sb. není možné dovést, že by měly být vráceny do státního rozpočtu. To i přesto, že původ těchto prostředků byl ve státním rozpočtu, v kapitole MŠMT.

Pokud se týká kontroly využití finančních prostředků na přímé náklady na vzdělávání, mají kraje jako poskytovatelé povinnost kontrolovat jejich použití u svých příspěvkových organizací a také u příspěvkových organizací zřízených obcemi a DSO.

I přes to, že prostředky na přímé náklady na vzdělávání jsou příspěvkovým organizacím zřízeným krajem, obcí a DSO a soukromým školám a školským zařízením poskytovány z rozpočtu krajů, je k veřejnosprávní kontrole využívání těchto prostředků podle ustanovení § 174 odst. 2 písm. e) zákona č. 561/2004 Sb. zmocněna i Česká školní inspekce. Případná zjištění porušení rozpočtové kázně ČŠI předá krajům k dalším opatřením podle ustanovení § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb.

3. Zveřejnění účetní závěrky příspěvkové organizace

čj.: 12/106 086/2004 – 124 – ref. Ing. H. Šlajsová, J. Svobodová

Podle § 27 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, se příspěvková organizace územního samosprávného celku zapisuje do obchodního rejstříku.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, v § 21a odst. 1 vymezuje mimo jiné povinnost zveřejnění účetní závěrky u účetních jednotek, které se zapisují do obchodního rejstříku. Účetní závěrku zveřejňují účetní jednotky zapsané v obchodním rejstříku jejím uložení do sbírky listin obchodního rejstříku u příslušného rejstříkového soudu.

Upozorňujeme však na stanovisko ředitele legislativního odboru Ministerstva spravedlnosti ze dne 22. června 2001, které bylo zveřejněno ve Zprávách Ministerstva financí č. 4/2001 pod pořadovým číslem 1. Ze stanoviska vyplývá, že vzhledem k absenci přechodného ustanovení o povinnosti zapisovat do obchodního rejstříku i příspěvkové organizace vzniklé podle předpisů účinných do 31. 12. 2000 v zákoně č. 250/2000 Sb., nelze příspěvkové organizace zřízené před 1. lednem 2001 do obchodního rejstříku zapsat.

Z výše uvedeného vyplývá, že ustanovení § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se vztahuje na příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky dnem 1. 1. 2001 a následně.

4. Pořádání veřejných sbírek příspěvkovými organizacemi zřízenými ÚSC

čj.: 12/18 515/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová

Příspěvková organizace zřízená územním samosprávným celkem hospodaří podle § 28 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, s peněžními prostředky získanými vlastní činností, s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu zřizovatele, s prostředky svých fondů, s peněžitými dary od fyzických a právnických osob, včetně peněžních prostředků poskytnutých z Národního fondu a ze zahraničí. Z uvedeného vyplývá, že pokud příspěvková organizace pořádá veřejnou sbírku ve svůj prospěch, je to v souladu se zákonem.

Podle ustanovení § 23 odst. 1 písm. a) zákona č. 250/2000 Sb. zřizuje územní samosprávný celek příspěvkovou organizaci jako právnickou osobu. Územní samosprávný celek zřizuje příspěvkové organizace pro takové činnosti ve své působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu (§ 27 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb.). O zřízení příspěvkové organizace vydá zřizovací listinu, která mimo jiné musí podle § 27 odst. 2 písm. c) zákona č. 250/2000 Sb. obsahovat vymezení hlavního účelu, pro který je příspěvková organizace zřízena a tomu odpovídající předmět činnosti.

Dále pak ve zřizovací listině může příspěvkové organizaci vymezit podle § 27 odst. 2 písm. g) zákona č. 250/2000 Sb. okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace a sleduje se odděleně.

Podle našeho názoru lze mít pochybnost, zda pořádání veřejných sbírek ve prospěch třetí osoby může být podřazeno pod činnost v působnosti územního samosprávného celku, a zda pro tuto činnost byla příspěvková organizace zřízena resp. zda tato činnost je uvedena ve zřizovací listině příspěvkové organizace.

Příspěvková organizace zřízená územním samosprávným celkem není podle ustanovení § 37 zákona č. 250/2000 Sb. oprávněna poskytovat dary jiným subjektům, s výjimkou obvyklých peněžitých nebo věcných darů svým zaměstnancům a jiným osobám ze svého fondu kulturních a sociálních potřeb. Podle § 1 zákona č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách a o změně některých zákonů (zákon o veřejných sbírkách), je veřejnou sbírkou získávání a shromažďování dobrovolných peněžitých příspěvků od předem neurčeného okruhu přispěvatelů pro předem stanovený veřejně prospěšný účel, zejména humanitární nebo charitativní, rozvoj vzdělání, tělovýchovy nebo sportu, nebo ochrana kulturních památek, tradic nebo životního prostředí.

Dle obecné právní teorie lze vlastnictví k věci, kromě jiného, nabyt darováním (veřejnou sbírkou) – věc (finanční prostředky) nelze dále darovat třetí osobě, pokud nejsou ve vlastnictví dárce (příspěvkové organizace). Aby příspěvková organizace mohla nakládat s prostředky získanými veřejnou sbírkou, musí tedy k těmto prostředkům nejdříve nabyt vlastnictví a v tomto případě dalšímu užití (darování) ve prospěch třetí osoby však podle našeho názoru brání ustanovení § 37 zákona č. 250/2000 Sb.

Ustanovení o smlouvě mandátní, popř. o zprostředkování apod. nelze podle našeho názoru použít, neboť není známa druhá smluvní strana.

S ohledem na výše uvedené máme pochybnosti, zda pořádání veřejných sbírek ve prospěch třetích osob za stávající právní úpravy příspěvkovým organizacím přísluší.

5. Úhrada výdajů za činnost účetní a mzdové účetní mateřské školky

č.j.: 12/33 283/2005 – 124 – ref. ing. H. Šlajsová MFČR, ing. Jungvirtová MŠMT

K dotazu, který se týká zdrojů financování v případě, že se škola nebo školské zařízení rozhodne, že nebude zaměstnávat účetní nebo mzdovou účetní a účetnictví a mzdy svých zaměstnanců si nechá zpracovat dodavatelským způsobem, kdy jsou jí služby fakturovány, sdělujeme:

Ustanovení § 16 odst. 1 písm. c) a d) zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), definuje položky, které lze u škol a zařízení zřizovaných obcemi a kraji hradit z finančních prostředků poskytovaných krajům ze státního rozpočtu prostřednictvím Ministerstva školství (tzv. „přímé výdaje“).

Výše uvedené výdaje za fakturaci služeb v účetní nebo mzdové oblasti nelze zařadit do žádné z položek uvedených ve školském zákoně v odstavci 1 písm. c) nebo d).

Nejedná se ani o náklad vyplývající z pracovně právních vztahů, ani o činnost, která přímo souvisí s rozvojem škol a kvalitou vzdělávání.

Za náklady vyplývající z pracovněprávních vztahů lze považovat jen náklady, které vznikly jako plnění právnické osoby, vykonávající činnost školy nebo zařízení, jako subjektu povinného vůči subjektu oprávněnému z titulu pracovněprávního vztahu.

Jelikož úhrada za služby v účetní nebo mzdové oblasti není takovým plněním, ani se nejedná o finanční prostředky, které by povinný subjekt vynaložil například za věcné plnění z titulu pracovněprávního vztahu, nelze je do kategorie ostatních nákladů vyplývajících z pracovněprávních vztahů zařadit.

Pro úhradu faktur za provedení služeb účetní nebo mzdové účetní lze vedle prostředků přidělených zřizovatelem na provoz podle ustanovení § 28 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, využít i účelovou dotaci „příspěvek na školství“, který je určen na financování provozních výdajů základních, mateřských, speciálních základních a mateřských škol, víceletých gymnázií (ve kterých plní žáci povinnou školní docházku) a dále pro tzv. nulté ročníky základních škol (jedná se o žáky se sociálním znevýhodněním) zřizovaných obcemi.

Příspěvek je stanoven na jednoho žáka základní školy a jedno dítě v mateřské škole pro rok 2005 ve výši 1 221,- Kč. Případně lze použít i prostředky, získané na základě ustanovení § 123 odst. 2 školského zákona, podle kterého je možné vzdělávání, které neposkytuje stupeň vzdělání, poskytovat za úplatu, která je příjmem právnické osoby.

Jediným případem, kdy by tuto činnost bylo možno hradit v rámci prostředků poskytovaných MŠMT, je uzavření dohody o pracovní činnosti, případně dohody o provedení práce za podmínek stanovených zákoníkem práce. V tomto případě by výdaje byly hrazeny z OON v rámci mzdových prostředků, hrazených ze státního rozpočtu podle § 160, odst. 1, písm. c) nebo d) školského zákona.

6. Schodkový a vyrovnaný rozpočet územního samosprávného celku ref. Mgr. H. Peterová

Podle ustanovení § 4 odst. 4 a 5 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, územní samosprávný celek sestavuje svůj rozpočet zpravidla jako vyrovnaný. Rozpočet může být schválen jako schodkový pouze v případě, že schodek bude možné uhradit finančními prostředky z minulých let, nebo návratným finančním zdrojem (smluvně zabezpečenou půjčkou, úvěrem, návratnou finanční výpomocí nebo výnosem z prodeje vlastních dluhopisů (dále jen "návratné zdroje").

Uvedená ustanovení jsou zásadní zákonem stanovenou povinností ovlivňující schvalování rozpočtu územního samosprávného celku. Z těchto ustanovení vyplývá, že by nemělo dojít ke schválení schodkového rozpočtu, tedy rozpočtu, jehož rozpočtované příjmy jsou nižší než jeho rozpočtované výdaje. Z tohoto důvodu zákon umožňuje schválit schodkový rozpočet pouze v případě, kdy je schodek vyrovnán finančními prostředky z minulých let a nebo když lze schodek uhradit z peněz získaných pomocí návratných finančních zdrojů.

K tomu, aby mohl být schodkový rozpočet schválen je tedy podle zákona třeba, aby byla „vyrovnanost“ rozpočtu resp. jeho schopnost hradit rozpočtované výdaje zabezpečena nikoliv rozpočtovanými příjmy, ale návratnými zdroji a to již v době schvalování rozpočtu smluvně zabezpečenou půjčkou nebo úvěrem anebo alespoň smlouvou o smlouvě budoucí o půjčce či úvěru.

Podle podkladů, které má Ministerstvo financí k dispozici, město schválilo celkové příjmy rozpočtu na rok 2004 ve výši 131 mil. Kč, celkové výdaje na rok 2004 ve výši 140 mil. Kč a zapojení mimorozpočtových zdrojů ve výši 9 mil. Kč. V době zpracování návrhu rozpočtu se tedy v samém počátku jednalo o rozpočet schodkový, který však mohl být schválen pouze za podmínky úhrady schodku a to již při schvalování rozpočtu v zastupitelstvu města. Z tohoto důvodu byl schodek kryt zapojením mimorozpočtových zdrojů a zastupitelstvo města tedy již schvalovalo rozpočet jako vyrovnaný.

7. Členské příspěvky České asociaci pečovatelské služby

čj.: 12/44 593/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová

Česká asociace pečovatelské služby je dobrovolným sdružením s právní subjektivitou, registrované Ministerstvem vnitra. Členství v tomto sdružení je dobrovolné. Vzhledem k registraci Ministerstvem vnitra se jedná o sdružení fyzických osob dle zákona č.83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů. Členem tohoto sdružení mohou být podle § 2 odstavec 2 citovaného zákona i právnické osoby.

Členem tedy mohou být příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky, které jsou právnickými osobami podle § 23 odstavec 1 písm. b) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, a které jsou zřízeny pro poskytování pečovatelské služby.

Zákon č. 250/2000 Sb. neobsahuje žádné ustanovení, upravující členství příspěvkových organizací ve sdružení fyzických osob založeném podle zákona č. 83/1990 Sb.

Členství v Asociaci je dobrovolné, není uloženo zřizovateli příspěvkové organizace zákonem a nelze je tedy považovat za hlavní činnost, pro kterou byla příspěvková organizace zřízena. Povinnost úhrady členských příspěvků příspěvkovou organizací však vyplývá z členství ve sdružení založeném dle zákona č. 83/1990 Sb. resp. ze stanov „Asociace“. Členské příspěvky příspěvková organizace hradí z provozních nákladů.

Obecně prospěšná společnost je podle ustanovení § 2 zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, právnickou osobou. V zákoně o obecně prospěšných společnostech není obsaženo žádné ustanovení upravující členství obecně prospěšných společností ve sdružení fyzických osob založeném podle zákona č.83/1990 Sb. Tento zákon pouze zakazuje obecně prospěšné společnosti účastnit se na podnikání jiných osob.

Z výše uvedeného lze dovodit, že obecně prospěšná společnost založená pro poskytování pečovatelské služby může být členem „Asociace“. Povinnost hradit členské příspěvky jí vyplývá ze stanov Asociace. Tyto příspěvky bude obecně prospěšná společnost hradit z nákladů spojených se správou obecně prospěšné společnosti (§ 19 odst. 1 zákona č. 248/1995 Sb., ve znění pozdějších předpisů).

8. Čerpání fondu odměn příspěvkové organizace

čj.: 12/48 902/2005 – 124 – ref. Mgr. H. Peterová

Především si je třeba uvědomit, že v případě fondu odměn příspěvkové organizace se jedná o hmotnou motivaci pracovníků příspěvkové organizace. Proto je část zlepšeného hospodářského výsledku, který příspěvková organizace dosáhne za uplynulý kalendářní rok použitelná jako zdroj fondu odměn. Použitelnost fondu odměn je dána tím, že se o jeho prostředky zvyšuje možnost výplat mezd a odměn, jakou dávají příspěvkové organizaci právní předpisy upravující mzdovou regulaci.

Podle ustanovení § 32 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, se z fondu odměn hradí odměny zaměstnancům, přičemž přednostně se z fondu odměn hradí případné překročení prostředků na platy, jehož výše se zjišťuje podle nařízení vlády č. 447/2000 Sb., o způsobu usměrňování výše prostředků vynakládaných na platy a na odměny za pracovní pohotovost zaměstnanců odměňovaných podle zákona o platu a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech.

Z dikce tohoto ustanovení vyplývá, že se z fondu odměn poskytují zaměstnancům příspěvkové organizace odměny v průběhu kalendářního roku a to nad výši odměn, které jsou zahrnuty do podílu mimotarifních složek platu. O poskytování odměn rozhoduje ředitel příspěvkové organizace. Vzhledem k tomu, že je v § 32 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb. stanoveno, že se z fondu odměn hradí přednostně případné překročení prostředků na platy, musí příspěvková organizace fond odměn používat tak, aby byla schopná z fondu odměn případné překročení uhradit. Pokud by příspěvková organizace překročila stanovené prostředky na platy (§ 6 odst. 1 nařízení vlády č. 447/2000 Sb.) a toto překročení neuhradila z fondu odměn, dopustila by se porušení rozpočtové kázně.
