

## Informace ke změnám v účetnictví účetních jednotek veřejného sektoru ve vztahu k přijetí konsolidačního balíčku

V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (celkem 65 novelizovaných zákonů), také nazývaný jako ozdravný balíček, zveřejňujeme výčet vybraných změn mající vliv na oblast účetnictví vybraných účetních jednotek, který tento zákon přináší.

### Zrušení kolkových známek

Možnost využití kolků jako platebního institutu byla v rámci přechodného období stanovena na jeden rok, tj. účetní jednotka nimi může platit vybrané náklady do 31. 12. 2024 (bližší informace k platnosti kolků ve vztahu k jejich užití naleznete v přechodných ustanoveních příslušných právních předpisů).

Z účetnictví vybraných účetních jednotek budou kolkové odúčtovány buďto v důsledku jejich využití např. při úhradě správního poplatku nebo vrácení z důvodu nevyužití.

S ohledem na výše uvedené se nebude provádět úprava obsahového vymezení položky B.III.15 Ceniny ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví ve znění p.p., pro některé vybrané účetní jednotky.

### K vybraným benefitům pro zaměstnance a jejich rodinné příslušníky

Novela zákona o daních z příjmů přináší hned několik novinek v oblasti výdajů resp. nákladů na pracovní a sociální podmínky a péči o zdraví zaměstnanců tzv. benefitů či příspěvků. Níže popsané změny vyplývají z novelizace ustanovení § 6 odst. 9, § 24 odst. 2 písm. j) a § 25 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů.

Obecným předpokladem pro účetní vykázání poskytnutých nepeněžních či peněžních příspěvků je skutečnost, zda tento nárok zaměstnance nebo rodinného příslušníka vyplývá z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo např. pracovní smlouvy. Pokud tomu tak je, veškeré tyto příspěvky resp. nároky zaměstnanců a rodinných příslušníků se vykáží v souladu s obsahovým vymezením syntetického účtu **527 – Zákonné sociální náklady** (§ 33 odst. 2 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb.), které odkazuje právě na ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů. V ostatních případech se tyto příspěvky vykazují na syntetickém účtu **528 – Jiné sociální náklady**.

V případě vybraných účetních jednotek lze hovořit o dvou způsobech poskytnutí resp. zdrojích financování benefitů. Výše uvedený způsob vykázání se využije v případě benefitů, které jsou vypláceny z rozpočtu dané účetní jednotky. Ty, které budou poskytnuty z fondu kulturních a sociálních potřeb se vykáží v souladu s příslušnými body **Českého účetního standardu č. 704 – Fondy účetní jednotky** případně způsobem uvedeným dále v textu.

Dle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) se od daně z příjmu u zaměstnance osvobozují tato nepeněžitá plnění z fondu kulturních a sociálních potřeb:

- pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis, použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení nebo poskytnutí rekreace nebo zájezdu,

- použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení,
- příspěvku na kulturní nebo sportovní akce,
- příspěvku na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy,

a to do výše **poloviny průměrné mzdy za zdaňovací období**, kterou zákon taktéž definuje<sup>1</sup>. Uvedené neplatí v případě nepeněžitého příspěvku na stravování z fondu kulturních a sociálních potřeb, jehož možnost poskytnutí je upravena vyhláškou č. 296/2022 Sb.<sup>2</sup> Nepeněžitý příspěvek na stravování z fondu kulturních a sociálních potřeb se započítává do limitu pro osvobození příspěvku na stravování, který je stanoven § 6 odst. 9 písm. b) zákona ve výši úhrnu 70 % hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin (uvedená hranice pro osvobození příspěvku na stravování se použije i v případě peněžitého příspěvku na stravování, který je upraven např. § 69 odst. 4 zákona o rozpočtových pravidlech).

Pokud by příjem zaměstnance (nutno podotknout, že do limitu zaměstnance se započítávají i nepeněžití benefity poskytnuté rodinnému příslušníkovi) překročil stanovený limit, podléhá dani z příjmů dle § 6 odst. 1 písm. d) zákona.

V souvislosti s nepeněžními benefity je vhodné aspoň stručně zmínit taktéž ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) zákona, ve kterém je uveden výčet nepeněžních benefitů, které jsou na straně zaměstnavatele vždy daňově uznatelné, a to za splnění podmínky jejich osvobození od daně z příjmu na straně zaměstnance podle § 6 odst. 9 písm. d) zákona. Pokud však příjmy zaměstnance ve formě nepeněžních plnění převýší limit poloviny průměrné mzdy, budou v poměrné části tyto náklady zaměstnavatele daňově uznatelné dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4.

## Fond kulturních a sociálních potřeb

Základní příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb (dále také „FKSP“) byl novelami příslušných právních předpisů snížen z 2 % na 1 %, přičemž současně se stanovuje, že minimálně 50 % z přídělu musí být použito na produkty na spoření na stáří zaměstnanců, které jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob. Další způsoby čerpání jsou pak ponechány na účetní jednotce. Podstatnou změnou v této oblasti je i zrušení vyhlášky č. 114/2000 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb.

V souvislosti se změnami v oblasti fondu kulturních a sociálních potřeb uveřejnilo ministerstvo financí na svém webu dokument „Metodické doporučení k zajištění jednotnému postupu při tvorbě a hospodaření s fondem kulturních a sociálních potřeb“.

Z hlediska účetnictví vybraných účetních jednotek lze konstatovat, že v případě fondu kulturních a sociálních potřeb nedochází k výrazným změnám. V důsledku přijetí novel rozpočtových pravidel byla provedena revize ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky, avšak vzhledem k minimálnímu dopadu nebude úprava ČÚS č. 704 realizována.

Dle rozpočtových pravidel se nově za zdroj FKSP považují i splátky zápůjček poskytnutých z fondu, náhrada škod a pojistná plnění od pojišťovny vztahující se k majetku pořízenému z prostředků FKSP a peněžní dary, které byly do fondu poskytnuté.

<sup>1</sup> § 21g odst. 2 ZoDP – „Průměrnou mzdou se pro účely daní z příjmů rozumí průměrná mzda stanovená podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení“

<sup>2</sup> Vyhláška o nákladech na stravování a jejich úhradě v organizačních složkách státu a příspěvkových organizacích

Postup účtování splátek zápůjček upravuje bod 5.2 ČÚS č. 704. O přijetí náhrady škody či peněžního daru do fondu kulturních a sociálních potřeb se účtuje na stranu MD příslušného *bankovního účtu* (např. u OSS účet 243 – Běžný účet FKSP) se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 412 – *Fond kulturních a sociálních potřeb*.

Shodný postup účtování využije i příspěvková organizace hospodařící dle velkých rozpočtových pravidel (z. č. 218/2000 Sb.) v případě účtování posílení FKSP příjmy z pronájmu rekreačních a sportovních zařízení, na jejichž provoz příspěvková organizace přispívá právě z fondu kulturních a sociálních potřeb.

### **Fond reprodukce majetku příspěvkových organizací**

Velká rozpočtová pravidla § 65 odst. 5 nově umožňují příspěvkovým organizacím zřízeným organizační složkou státu posílit fond reprodukce majetku s předchozím písemným souhlasem zřizovatele z prostředků na provoz hlavní činnosti.

O tvorbě fondu reprodukce majetku z příspěvku na provoz bude příspěvková organizace účtovat na stranu MD účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* se souvztažným zápisem na stranu Dal účtu 416 – *Fond reprodukce majetku, fond investic*.