

Projekt vytvoření kompletního vnitřního kontrolního systému školy na území města Zlína

Bc. Andrea Dobiášová, DiS.

Diplomová práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Andrea Dobiášová, DiS.**
Osobní číslo: **M140159**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt vytvoření kompletního vnitřního kontrolního systému školy na území města Zlína**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou rešerši z oblasti finanční kontroly na základě analýzy teoretických pramenů.
- Popište podstatu vnitřního kontrolního systému v příspěvkových organizacích.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu finančního řízení a vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci.
- Na základě předchozí analýzy zpracujte projekt vnitřního kontrolního systému střední školy.
- Podrobně zpracujte časové, nákladové a rizikové analýze.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- KING, Alfred M. Internal Control of Fixed Assets: A Controller and Auditor's Guide. Hoboken, N.J.: Wiley, 2011, 192 s. ISBN 978-0-470-53940-8.
- MORÁVEK, Zdeněk a Danuše PROKŮPKOVÁ. Příspěvkové organizace 2016–2017. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwr ČR, a. s., 2016, 328 s. ISBN 978-80-7552-310-5.
- NEMEC, Juraj. Kontrola ve veřejné správě. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010, 158 s. ISBN 978-80-7357-558-8.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek po novele zákona o účetnictví. 1. vyd. Praha: C. H. BECK, 2011, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.
- ROSEN, Harvey, S. and Ted GAYER. Public Finance. 9th ed. New York: McGraw-Hill Higher Education, 2010, 595 s. ISBN 978-007-126788-5.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví


Datum zadání diplomové práce: 15. prosince 2017

Termín odevzdání diplomové práce: 17. dubna 2018

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017


doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan




RNDr. Pavel Bednář, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA 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, zejm. § 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 16.4.2018

Jméno a příjmení: ANDREA DOMÉŠOVÁ


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá problematikou vnitřního kontrolního systému střední školy na území města Zlína. V teoretické části je na základě teoretických pramenů zpracována kritická rešerše tak, aby byl utvořen komplexní přehled z oblasti finanční kontroly. Je popsána podstata vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci. V praktické části je provedena vnitřní analýza stávajícího stavu vnitřního kontrolního systému a analýza finančních rizik, na základě kterých je vytvořen projekt zavedení vnitřního kontrolního systému. Tento projekt obsahuje vytvoření nových směrnic, využití metodické pomůcky MFČR a výpočty vybraných ukazatelů finanční analýzy. Závěr projektu je podroben časové, nákladové a rizikové analýze.

Klíčová slova:

vnitřní kontrolní systém, audit, finanční kontrola, finanční analýzy

ABSTRACT

This diploma thesis deals with the issue of the internal control system of secondary school in Zlín. In the theoretical part, on the basis of the theoretical sources, a critical review was prepared so as to create a comprehensive overview of financial control. The nature of the internal control system in a contributory organization was described. In the practical part, an internal analysis of the current state of the internal control system and an analysis of the financial risks was done, on the basis of which a project for the implementation of the internal control system was made. This project includes the creation of new directives, the use of methodological aids of the Ministry of Finance and the calculation of selected indicators of financial analysis. The project's conclusion is subject to time, cost and risk analysis.

Keywords:

internal control system, audit, financial control, financial analysis

Na tomto místě bych ráda poděkovala paní Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za odborné vedení, obětavý přístup, připomínky a čas věnovaný vedení této diplomové práce. Děkuji také své rodině za podporu, kterou mi věnovala při zpracování této práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 KONTROLA JAKO NÁSTROJ ŘÍZENÍ	12
1.1 OBECNÁ TEORIE POJETÍ KONTROLY	12
1.2 DRUHY KONTROLY VEŘEJNÝCH PROSTŘEDKŮ	13
1.3 FORMY KONTROLY VEŘEJNÝCH PROSTŘEDKŮ	14
1.4 KONTROLNÍ METODY PŘI NAKLÁDÁNÍ S VEŘEJNÝMI PROSTŘEDKY	15
1.5 FÁZE KONTROLNÍHO PROCESU	15
2 LEGISLATIVA	18
3 VYMEZENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	19
3.1 RIZIKA V HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	20
4 LIKVIDITA AKTIV	21
5 FINANČNÍ KONTROLA	23
6 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	25
6.1 ZAVEDENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	25
7 ŘÍDÍCÍ KONTROLA	28
7.1 PŘEDBĚŽNÁ KONTROLA EX ANTE	28
7.2 PRŮBĚŽNÁ A NÁSLEDNÁ KONTROLA.....	29
7.3 ZÁVADY V ŘÍDÍCÍ KONTROLE	29
8 INTERNÍ AUDIT	31
9 METODICKÁ POMŮCKA PRO ZAJIŠTĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	33
10 VNITŘNÍ SMĚRNICE V PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACI A JEJICH VÝZNAM	35
10.1 HLAVNÍ ZÁSADY PRO VYTVÁŘENÍ A ÚPRAVU VNITŘNÍCH SMĚRNIC	35
10.1.1 Struktura směrnic	35
10.1.2 Nedostatky vnitřních účetních směrnic	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
11 ZŘÍZENÍ STŘEDNÍ ŠKOLY	40
12 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU ŠKOLY	42
12.1 SPRÁVNOST, ÚPLNOST A VĚROHODNOST ÚČETNICTVÍ	42
12.1.1 Účetní závěrka.....	42
12.2 HOSPODAŘENÍ S FINANČNÍMI PROSTŘEDKY	44
12.2.1 Přímé neinvestiční dotace od zřizovatele	44
12.2.2 Účelové NIV ze státního rozpočtu	46
12.2.3 Provozní neinvestiční dotace od zřizovatele	46
12.3 TVORBA A FINANČNÍ KRYTÍ FONDŮ A JEJICH POUŽITÍ	47
12.3.1 Fond odměn.....	47
12.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb	48

12.3.3	Rezervní fond a rezervní fond z ostatních titulů	50
12.3.4	Investiční fond.....	50
12.4	ZÁSObY.....	51
12.5	MAJETEK.....	52
12.6	DOPLŇKOVÁ ČINNOST	53
12.7	INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ	54
12.8	SMĚRNICE	55
12.9	NÁVRH NA ODSTRANĚNÍ ZJIŠTĚNÝCH NEDOSTATKŮ	56
13	ANALÝZA FINANČNÍCH RIZIK	58
13.1	UKAZATEL LIKVIDITY	58
14	PROJEKT VYTVOŘENÍ KOMPLETNÍHO VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU ŠKOLY.....	61
14.1	VYTVOŘENÍ ORGANIZAČNÍHO SCHÉMATU ŠKOLY	61
14.2	SMĚRNICE O ŘÍDÍCÍ KONTROLE	64
14.3	SMĚRNICE O DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI.....	64
14.3.1	Kalkulace na realitní činnost.....	65
14.3.2	Vzorová smlouva o krátkodobém nájmu	67
14.4	VYUŽITÍ METODICKÉ POMŮCKY MFČR	69
15	VYHODNOCENÍ PROJEKTU	71
15.1	FÁZE PROJEKTU	71
15.2	PERSONÁLNÍ OBSAZENÍ	72
15.3	NÁKLADOVÁ ANALÝZA PROJEKTU	73
15.4	ČASOVÁ ANALÝZA PROJEKTU.....	74
15.5	RIZIKOVÁ ANALÝZA PROJEKTU	75
	ZÁVĚR	77
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	79
	SEZNAM ZKRATEK	82
	SEZNAM OBRÁZKŮ	84
	SEZNAM TABULEK.....	85
	SEZNAM PŘÍLOH.....	86

ÚVOD

Tématem diplomové práce je projekt vytvoření vnitřního kontrolního systému střední školy na území města Zlína. Na základě zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole je povinností organizací ve veřejné správě vytvářet vnitřní kontrolní systém. Dle Schiffera (2008) by neměl být vnitřní kontrolní systém vnímán jako nějaký samostatný útvar v účetní jednotce.

„Jde o souhrn všech opatření a institucí v účetní jednotce, jejichž úkolem je ve vzájemné návaznosti kontrola hospodářské a provozní činnosti účetní jednotky a s tím samozřejmě spojená i činnost pracovníků účetní jednotky.“ (Schiffer, 2008)

Pojmy kontrola, vnitřní kontrolní systém, audit, finanční kontrola, příspěvková organizace jsou základními pojmy diplomové práce. V teoretické části jsou tyto pojmy vymezeny a objasněny. U pojmu kontrola jsou vymezeny její druhy, fáze a formy. Dále se práce zabývá obecnou charakteristikou příspěvkových organizací, jejich právy a povinnostmi vůči zřizovateli. Diplomová práce se zaměřuje také na rizika v hospodaření těchto organizací, a to především na rizikovou oblast likvidity aktiv. Samostatné kapitoly jsou věnovány finanční kontrole, vnitřnímu kontrolnímu systému a internímu auditu. Je poukázáno na metodickou pomůcku pro zajištění vnitřního kontrolního systému vydanou MFČR. Důležitou kapitolou praktické části jsou vnitřní směrnice organizace, jejich význam ve vnitřním kontrolním systému, hlavní zásady pro jejich vytváření a úpravu směrnic.

Praktická část je tvořena několika částmi. V první části je představena střední škola a celková analýza stávajícího vnitřního kontrolního systému této školy se zaměřením na správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví a hospodaření školy s finančními prostředky. Na základě vnitřních účetních dokladů je provedena analýza tvorby a finančního krytí fondů, zásob, majetku, doplňkové činnosti školy, inventarizace a směrnic školy. Je provedena analýza finančních rizik se zaměřením na ukazatel likvidity na škole, její výpočet a celkové zhodnocení a porovnání výsledků s jinými organizacemi zřizovanými Zlínským krajem.

Na základě výsledků analýzy jsou navržena nápravná opatření a vytvořen projekt vnitřního kontrolního systému školy. Celý projekt je rozdělen do několika částí a je stanoveno personální obsazení. V závěru práce je projekt zhodnocen, jsou posouzeny přínosy projektu a projekt je podroben časové, nákladové a rizikové analýze.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem diplomové práce je vytvoření projektu vnitřního kontrolního systému na střední škole, který nebude pouze formálně splňovat zákonné požadavky, ale bude plnit úkol vzájemné návaznosti kontroly hospodaření v provozní činnosti. Dílčím cílem práce je provedení celkové analýzy finančního řízení a stávajícího vnitřního systému školy se zaměřením na správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví.

Na základě zpracování kritické rešerše teoretických pramenů v teoretické části jsou vymezeny a objasněny základní pojmy z oblasti kontroly, vnitřního kontrolního systému, auditu a dále pak hospodaření příspěvkových organizací. Samostatná kapitola je věnována vnitřním směrnicím.

Zhodnocením současného stavu finančního řízení a vnitřního kontrolního systému střední školy se zaměřením na správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví je využito metody analýzy tak, aby byla zjištěna rizika v hospodaření střední školy. Pro posouzení schopnosti střední školy hradit své krátkodobé závazky z likvidních prostředků, je využito výpočtu likvidity. Tento výpočet přispěl také ke správnému analyzování finanční stability střední školy.

Vytvoření samostatného projektu vnitřního kontrolního systému zahrnuje zejména odstranění stávajících nedostatků, tvorbu nových směrnic a vytvoření pracovního pozice kontrolního pracovníka.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONTROLA JAKO NÁSTROJ ŘÍZENÍ

„Řízení je jedna z nejdůležitějších lidských činností. Od doby, kdy lidé začali vytvářet skupiny, aby dosáhli cílů, kterých nemohli dosáhnout jednotlivci, se stalo řízení nezbytné pro koordinaci individuálních úsilí. Řízení je tedy proces tvorby a udržování prostředí, ve kterém jednotlivci pracují společně ve skupinách a činné dosahují vybraných cílů. Většina odborných publikací, které se věnují problematice řízení, dezintegruje tento proces pro snadnější analýzu do pěti základních funkcí řízení: plánování, organizování, personalistika, vedení a kontrola“. (Rektořík 2003, s. 17)

Manažerská funkce kontrolování je zaměřena na měření a korigování vykonané práce z důvodu splnění a dosažení stanovených cílů.

Předmětem kontroly je proces poznání skutečného stavu, tj. porovnání stavu skutečného se stavem žádoucím a také deklarovaným. Dle Šebestové (2008, s. 26 - 27) je předpokladem hospodárné a kvalitní kontroly především dobrá znalost kontrolovaného procesu a znalost kritických míst z pohledu všech zdrojů. Velký význam je také kladen na motivaci zaměstnanců k podávání kvalitních výkonů.

Cílem kontroly je ujištění o potřebné míře souladu skutečnosti s danými úkoly a činnostmi a zároveň ujištění o dodržování stanovených předpisů a pravidel. Dosažením rovnováhy mezi skutečným a žádoucím stavem je odstraňování odchylek skutečnosti od žádoucího stavu. Odchyly mohou být z hlediska formulování cílů pozitivní (bylo dosaženo lepších výsledků) nebo negativní (nebylo dosaženo stanovených cílů). (Šebestová 2008, s. 26)

1.1 Obecná teorie pojetí kontroly

Obecně se v teorii uvádí šest základních pojetí kontroly:

- **Informační** – jde o zjištění skutečnosti o kontrolovaném objektu, konfrontací skutečnosti s plánem, včetně podchycení odchylek. Připisuje kontrole jen poznávací funkci.
- **Regulační** – kontrola je zaměřena na prosazení přijatých plánů. Jde o kontrolu se zpětnou vazbou s cílem odstranění nežádoucích odchylek. Za nezbytné předpoklady regulační kontroly považujeme:
 - existenci hodnotového systému, která vytváří kontrolní kritéria,
 - schopnost subjektu řízení poznávat objektivní realitu a srovnávat ji s kritériálním systémem,

- dispozice dobře zvolenými nátlakovými prostředky, s jejichž pomocí řídicí subjekt prosazuje svoji vůli.
- **Institucionální** – je jako pojetí regulační, ale je popisováno ve vztahu k instituci (např. státních inspekcí apod.), která kontrolu realizuje.
- **Represivní** (negační pojetí) – vychází se z předpokladu, že rozhodnutí (normy, plány, příkazy) jsou správné. Odchylky v nich jsou proto nežádoucí, je zapotřebí je odstranit a současně vyvodit důsledky za jejich vznik.
- **Motivační** – vychází z principu, že kontrola má nejenom postihovat viníky neplnění norem, ale především zhodnotit dobře vykonanou práci a tím pozitivně motivovat pracovníky, aby permanentně zvyšovali jak kvalitu, tak efektivitu výkonu funkce.
- **Výchovné** – toto pojetí je úzce spojeno s pojetím motivačním. Jedná se o poskytování metodické pomoci podle možností a potřeb kontrolního subjektu. (Šebestová 2008, s. 39 - 40)

1.2 Druhy kontroly veřejných prostředků

Veřejné prostředky definuje Rosen, Gayer (2010, s. 3) jako veřejné finance určené na činnost vlády a veřejných institucí. Tyto veřejné finance jsou tvořeny finančními operacemi a vztahy mezi orgány a institucemi veřejné správy a dalšími subjekty ekonomického systému. Jsou faktorem ovlivňujícím existenci, rozsah a fungování veřejného sektoru.

„Východiskem kontrolní činnosti jednotlivých stupňů řízení jsou platné normy. Kontrola tak získává různé druhy a formy. Kontroly lze rozlišovat podle různých kritérií.“
(Šebestová 2008, s. 41)

Druhy kontrol rozdělujeme podle toho, kým je vykonávána:

- **Vnější** - to jsou kontrolní orgány státní správy, jejichž činnost upravuje zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (od 1. 1. 2014, kontrolní řád). Kontrolní orgán při kontrole zjišťuje, jak kontrolovaná osoba plní povinnosti, které vyplývají z jiných právních předpisů. (Rektořík 2003, s. 27)
- **Vnější a vnitřní** - to jsou kontrolní orgány veřejné správy, jejichž činnost upravuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Tento zákon je základem právního rámce pro kontrolu veřejných financí. Byl přijat v době přípravy

vstupu České republiky do Evropské unie. Cílem přijetí tohoto zákona bylo vrátit manažerům veřejného sektoru odpovědnost za řízení. Gestorem metodického řízení je Ministerstvo financí České republiky. Tento zákon respektuje hlavní principy finanční kontroly uplatňované v Evropské unii, jakož i zásady obsažené ve směrnici Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI) v roce 1992. (Rektořík 2003, s. 27)

1.3 Formy kontroly veřejných prostředků

Pro získávání věrohodných a objektivních informací v průběhu kontrolní činnosti jsou používány různé formy kontrol, např.:

- **Prověrku** – obsahem této kontroly je zkoumání jevů a procesů v závislosti na stupni řízení. Úkolem je kontrola těch procesů, které již skončily, nebo ještě nezačaly. Jedná se o kontrolu komplexní, následnou či předběžnou. Kontrolovanými objekty jsou organizační útvary veřejné správy.
- **Rozbor** – je analýzou dostupných údajů z informačního systému, rozšiřuje poznatky prověrky. Je kontrolou celého souboru činností, tj. komplexním rozбором hospodářské činnosti organizace ve veřejné správě, kde je snahou podchytit příčinné souvislosti jednotlivých jevů.
- **Kontrolní průzkum** - specifická kontrola vykonávaná týmem odborníků, jedná se o orientační kontrolu. Úkolem je všestranné posouzení aktuálního stavu a činností, nekontrolují se odchylky. Objektem kontroly jsou útvary veřejné správy.
- **Dozor** – kontrola má všeobecný charakter, obsahem je dohled nad specifickými činnostmi. Tuto kontrolu vykonávají ministerstva či jiné ústřední orgány veřejné správy a objektem kontroly jsou útvary vymezené zvláštními právními předpisy.
- **Inspekci** – jedná se o odborný dozor nad strategickými složkami veřejné správy, vykonávaný účelově zřízenými orgány, které mohou udělovat sankce. Podstatou kontroly je dodržování platných norem, předpisů a směrnic. Subjektem kontroly jsou účelově zřízené orgány kontroly, např. Česká obchodní inspekce, Česká školní inspekce apod.
- **Revizi** – obsahem je následná kontrola se zaměřením na ekonomické a finanční ukazatele, kdy úkolem je zkoumání dokladů za určité zvolené období. (Šebestová 2008, s. 45)

1.4 Kontrolní metody při nakládání s veřejnými prostředky

Kontrolní metody, jak uvádí Rektorič (2003, s. 76) slouží při finanční kontrole k zajištění objektivnosti a úplnosti informací o tom, zda kontrolovaný subjekt naplňuje požadavky, na které je kontrola zaměřena.

Kontrolní metody:

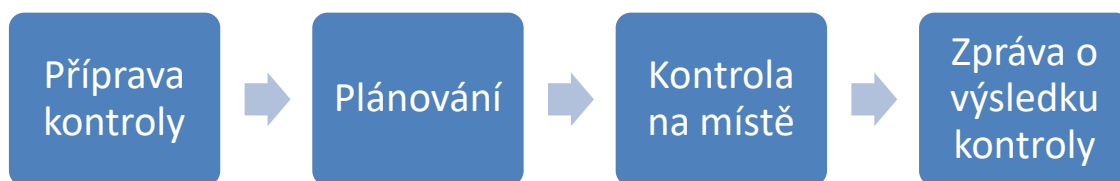
- sledují správnost postupů při hospodaření s veřejnými prostředky,
- zjišťují skutečný stav hospodaření s veřejnými prostředky a jeho porovnání s příslušnou dokumentací,
- ověřují skutečnosti týkající se operací,
- kontrolní výpočty,
- analyzují údaje ve finančních výkazech nebo jiných informačních systémech.



Obr. 1 Schéma kontrolních metod (Rektorič 2003, s. 76)

1.5 Fáze kontrolního procesu

Veřejnosprávní kontrola, jejímž předmětem je kontrola nakládání s veřejnými prostředky by měla mít dle Šebestové stanovená objektivní kritéria a cíle. Na základě stanovení těchto cílů a kritérií je možno zjistit odchylky od žádoucího stavu. K tomu slouží logický postup kontroly, který má několik fází:



Obr. 2 Fáze kontroly (Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006)

- **Příprava kontroly** – je považována za nejdůležitější část v celém procesu kontroly. Na kvalitě provedené přípravy závisí úspěch celé kontroly. Proto je nutné jí věnovat mimořádnou pozornost. Je důležité prostudovat veškeré dostupné materiály mající vztah ke kontrolované činnosti (např. předcházející auditní a kontrolní zprávy, informace zveřejněné na internetu, zákony a vnitřní předpisy upravující kontrolovanou oblast).
- **Plánování kontroly** – zahrnuje následující kroky:
 - stanovení předpokládaných rizik kontrolovaných oblastí,
 - stanovení cílů kontroly (na základě analýzy rizik),
 - definování předmětu kontroly,
 - odhad potřebných zdrojů (doby trvání kontroly, počtu pracovníků),
 - sestavení týmu – určení vedoucího a členů, případně zvážení přizvání externího specialisty,
 - vydání pověření k provedení kontroly,
 - založení kontrolního spisu,
 - vypracování a předání oznamovacího dopisu,
 - prohlášení o nezávislosti,
 - vypracování programu kontroly.
- **Kontrola na místě** – kontrolující si ověřuje na místě správnost a autentičnost informací získaných v průběhu kontroly. Měl by se přesvědčit, že popsaný systém

odpovídá praxi a zda existují mechanismy pro stálou aktualizaci dokumentace systému. K tomu účelu využívá dotazníky, výstupy analýzy rizik, výsledky předchozích kontrol atd.

- **Zpráva o výsledku kontroly** – po ukončení kontroly vypracuje kontrolující zprávu, která musí být projednána s kontrolovaným a poté je předložena vedoucímu orgánu veřejné zprávy. Zpráva by měla být formulována jasně a srozumitelně a doporučení by měla být konkrétní a jejich realizace by neměla být složitá. (Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006)

2 LEGISLATIVA

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v souladu s platnou legislativou tak, aby účetnictví bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních dokladů (Svobodová 2017, s. 20). Škola jako příspěvková organizace podléhá také zvláštní právní legislativě.

Platná legislativa pro příspěvkové organizace:

- **Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví** (úprava: Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., kterým se mění zákon v souvislosti s rekodifikací soukromého práva, část 19 ze dne 10. 10. 2013).
- **Vyhláška 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.
- **České účetní standardy č. 701 – 710.**
- **Vyhláška č. 383/2009 Sb.**, o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).
- **Vyhláška č. 449/2009 Sb.**, o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení a plnění státního rozpočtu, SF, ÚSC, DSO.
- **Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků** („inventarizační“ vyhláška).
- **Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě** (novela č. 51/2011 Sb.).
- **Vyhláška č. 220/2013 Sb.**, o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek (vyhláška o schvalování).
- **Vyhláška č. 312/2014 Sb.**, o podmínkách sestavení účetních výkazů za ČR (konsolidační vyhláška).
- **Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.**

3 VYMEZENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

„Příspěvkové organizace jsou součástí neziskové sféry, jsou jednou z forem veřejného sektoru, právní osobou veřejného práva zřízenou k plnění úkolů ve veřejném zájmu. Jejich prostřednictvím Česká republika a územní samosprávné celky zabezpečují plnění svých povinností. Příspěvkové organizace nevytvářejí hrubý domácí produkt, ale naopak z něj formou dotací a příspěvků čerpají prostředky pro krytí svých potřeb. Příspěvkové organizace působí především v oblasti vědy a výzkumu, zdravotnictví, sociální péče, školství, kultury, obrany a bezpečnosti a v dalších oblastech.“ (Podhorský a Svobodová, 2003, s. 12)

V České republice jsou zřizovány příspěvkové organizace pro činnosti, které jsou neziskové a vyžadují samostatnou právní subjektivitu.

Příspěvkové organizace mohou být:

- příspěvkové organizace státu – zřizované státem nebo organizačními složkami státu na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů,
- příspěvkové organizace územních samosprávných celků - zřizované ÚSC na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. (Otrusínová a Kubičková, 2011, s. 6 - 7)

Zřizovatel příspěvkové organizace je povinen poskytovat organizaci příspěvek na provoz, zpravidla v návaznosti na výkony či jiná kritéria, dle ustanovení § 28 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů nebo podle § 54 odst. 2 zákona č. 218/2000 Sb., zákona o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Příspěvkové organizace kromě těchto příspěvků dále hospodaří:

- s peněžními prostředky získanými hlavní činností,
- s prostředky svých fondů,
- s prostředky získanými jinou činností,
- s peněžními dary od fyzických a právnických osob,
- s individuálními a systémovými dotacemi na financování programů a akcí.

Veškeré tyto finanční prostředky, se kterými příspěvková organizace hospodaří, jsou předmětem finanční kontroly. Tuto kontrolu hospodaření je zřizovatel příspěvkové

organizace povinen provádět po celý rozpočtový rok a zajišťovat výkon finanční kontroly podle zákona o finanční kontrole.

3.1 Rizika v hospodaření příspěvkové organizace

Hájek (2004, str. 3 - 4) upozorňuje na nutnost vytvoření přehledu rizikových míst v hospodaření příspěvkových organizací. Tato riziková místa, se mohou vyskytnout jak v oblasti vlastní činnosti, tak v oblasti řízení.

V oblasti vlastní činnosti se jedná dle Hájka (2004, s. 3 - 4) o tyto rizikové oblasti:

- zadávání veřejných zakázek v celém rozsahu dle zákona č. 199/2004 Sb., o zadávání veřejných zakázek ve znění pozdějších předpisů,
- hospodaření s pohledávkami z hlediska jejich včasného vymáhání a uplatňování všech kroků zejména právních při jejich vymáhání,
- dosahování příjmů z hlavní a hospodářské činnosti,
- výdaje na hlavní činnost z hlediska hospodárnosti a průkaznosti,
- nesprávné oceňování majetku v účetnictví,
- nesprávné uplatňování výše odpisů,
- investice hrazené ze zdaňované činnosti,
- dodržování účetního období, tzn. časové rozlišení, dodržování dne účetní operace apod.,
- správné zařazení pracovníků do platových tříd, vyplácení příplatků za vedení apod.

V oblasti řízení organizace se jedná dle Hájka (2004, s. 4) o tyto rizikové oblasti:

- účinnost vnitřního kontrolního systému,
- nastavené kompetence vedoucích zaměstnanců a jejich schopnosti,
- četnost změn v účetním systému,
- likviditu aktiv,
- změny v klíčovém personálu,
- úroveň zaměstnanecké morálky,
- neúměrný růst organizace,
- rozsah počítačového zpracování údajů,
- zhoršující se ekonomické podmínky organizace.

4 LIKVIDITA AKTIV

Jedním ze základních úkolů finančního řízení je výpočet likvidity organizace. Likvidita je schopnost organizace, v tomto případě příspěvkové organizace, hradit své krátkodobé závazky ze svých likvidních prostředků. Zhodnocením likvidity organizace získáme souhrnný pohled na stav zajištění úhrady závazků, zpravidla v horizontu jednoho roku. Pokud dojde ke ztrátě schopnosti likvidity příspěvkové organizace a problém nebude řešen, může docházet v delším časovém horizontu až k nesolventnosti organizace.

Při výpočtu likvidity se vychází z položek rozvahy. Ukazatelé likvidity poměří to, čím je možné platit (čítatel), s tím, co je nutno zaplatit (jmenovatel). (Otrusinová a Kubíčková 2011, s. 99).

Pro posouzení likvidity lze použít tyto jednoduché poměrové ukazatele:

- **Ukazatel běžné likvidity** - tento ukazatel likvidity je základním a nejznámějším výpočtem likvidity a ukazuje, kolikrát pokrývají oběžná aktiva krátkodobé závazky podniku. Výsledné hodnoty by měly být v rozmezí 1,5 – 2,5. Čím vyšší je výsledná hodnota, tím vyšší je platební schopnost organizace. (Otrusinová a Kubíčková 2011, s. 100 – 101)

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva}}{\text{Krátkodobé závazky}}$$

- **Ukazatel pohotové likvidity** – tento ukazatel likvidity ukazuje poměr mezi oběžnými aktivy, které jsou upravené o odečtené zásoby, náklady příštích období a přičtení příjmů příštích období, cenin a dohadných účtů aktivních, které jsou v poměru ke krátkodobým cizím zdrojům upravené o odečet výnosů příštích období a přičtení výdajů příštích období a dohadných položek pasivních. Výsledné hodnoty by měly být v rozmezí 0,7 – 1,5. Nižší výsledek výpočtu ukazuje na nadměrnou váhu zásob v organizaci a organizace bude mít problémy se zachováním likvidity. (Otrusinová a Kubíčková 2011, s. 102)

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Oběžný majetek} + \text{Ostatní aktiva} - \text{Zásoby}}{\text{Krátkodobé závazky}}$$

- **Ukazatel okamžité likvidity** – tento ukazatel likvidity je nejpřísnějším a nejpřesnějším ukazatelem schopnosti uhrazovat závazky. Nejvíce ho tvoří likvidní majetek, tj. peníze v hotovosti, prostředky na bankovních účtech, či hotovost uložená v krátkodobě obchodovatelných cenných papírech (krátkodobý finanční majetek). Výsledné hodnoty by měly být v rozmezí 0,2 – 0,5. (Otrusinová a Kubíčková 2011, s. 102)

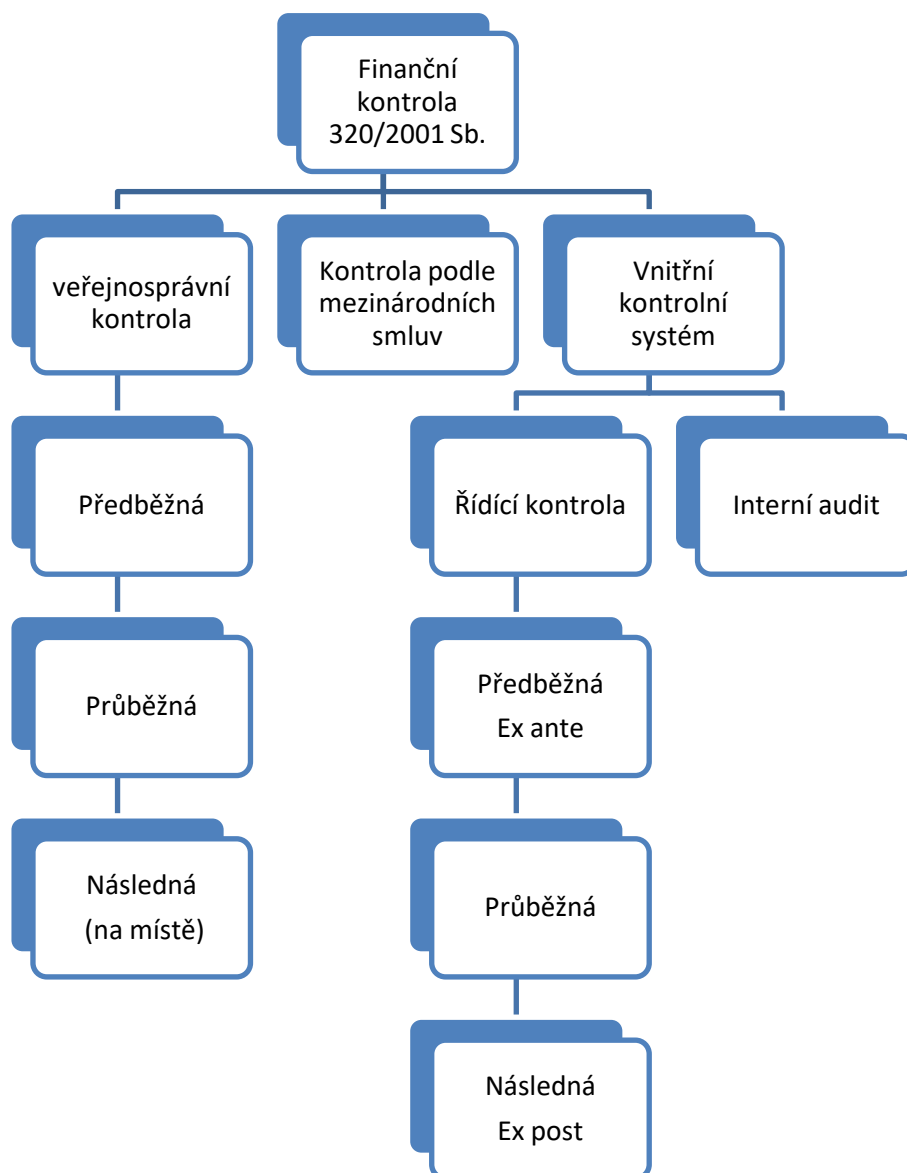
$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{Peněžní prostředky}}{\text{Okamžitě splatné závazky}}$$

- **Modifikovaná hotovostní likvidita** - tento ukazatel znázorňuje hodnotu pokladny, bankovního účtu a odečtené fondy (u příspěvkových organizací jsou to fondy 413, 414, 416) k stejně upraveným krátkodobým cizím zdrojům jako v likviditě pohotové i okamžité.

$$\text{Modifikovaná hotovostní likvidita} = \frac{\text{Pokladna} + \text{Běžný účet} - \text{Hodnoty fondů}}{\text{Krátkodobé závazky}}$$

5 FINANČNÍ KONTROLA

Finanční kontrola je vykonávána dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a ve znění pozdějších předpisů, který vstoupil v platnost 1. 1. 2002. Na tento zákon dále navazuje vyhláška č. 64/2002 Sb., která stanovuje bližší podrobnosti o kontrolních metodách a kontrolních postupech, strukturu a rozsah zpráv o výsledcích finančních kontrol, postup a termíny jejich předkládání.



Obr. 3 Systémy finanční kontroly ve veřejné správě (Rektořík, 2003, s. 67)

Dle Otrusinové (2011, s. 8) jsou hlavní zásady finančního řízení a hospodaření v nevýdělečné sféře založeny na principu 3E.

- **Hospodárnost** (Economy) - znamená vynaložení co nejnižších prostředků při dodržení odpovídající kvality (*výkon v relaci s cenou*).
- **Efektivnost** (Efficiency) – znamená dosažení potřebných výstupů za málo peněz (*za málo peněz hodně muziky*), tzn. vztah mezi vstupy a výstupy.
- **Účelnost** (Effectiveness) – znamená výkonnost – efektivitu (míra dosahovaných výsledků, *máme to co, jsme chtěli?*).

Otrusinová (2011, s. 8 - 9) se dále zabývá myšlenkou, zda je možné princip 3E v neziskové sféře rozšířit na princip 6E, a to:

- **Spravedlnost** (Equity) – znamená snahu dělat věci správně, zejména ve vztahu k okolí, aby nedocházelo k diskriminaci a nepoctivosti.
- **Prostředí** (Environment) – znamená odpovědný přístup ve vztahu k pracovnímu a životnímu prostředí.
- **Etika** (Ethics) – znamená kladení důrazu na právní a morální chování managementu a zaměstnanců.

Dále pak uvádí, že při posuzování všech hledisek, jak principu 3E, tak principu 6E, je nutno postupovat vždy komplexně. Zdůrazňuje, že není možno na finanční řízení organizací veřejné správy nahlížet pouze z hlediska ekonomického, ale je nutno pracovat s nefinančními měřítky.

Finanční kontrola je součástí finančního řízení zabezpečující hospodaření s veřejnými prostředky. U příspěvkové organizace zřizované OSS nebo ÚSC se jedná o veškeré finanční prostředky, kterými příspěvková organizace hospodaří. (Hájek 2004, s. 1 - 2).

6 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

„Vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy (řídící kontrola a interní audit) slouží k účelnému a spolehlivému informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky k zajištění hospodárného, efektivního a čelného výkonu veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly, ve statutu organizace nebo zakládající listině“. (Hájek 2004, s. 1).

Dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, je vedoucí orgánu veřejné správy v rámci své odpovědnosti povinen v organizaci zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém. Vytvořit podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy. Je povinen včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním záměrů a cílů organizace.

Na význam kvality vnitřního kontrolního systému upozorňuje Drábková (2017). Činnost organizací je velmi členitá s množstvím jevů, kdy při vyjádření těchto jevů může docházet k určitým nepřesnostem, např. chyby při vyhotovení účetního dokladu, záměrné chyby. (Morávek a Prokúpková 2016, s. 202)

Nedostatečně nastavený vnitřní kontrolní systém může vést k manipulaci s účetními daty a ty pak ke zkreslení věrného a poctivého obrazu účetnictví. Efektivní vnitřní kontrolní systém by měl odstraňovat příčiny vzniku chyb a ne jen opravovat chyby samotné, které jsou zachyceny kontrolní činností. (Drábková 2017, s. 128 - 132)

Vnitřní kontrolu uskutečňují lidé na všech úrovních organizace. Všichni vedoucí pracovníci orgánu veřejné správy jsou v rámci stanovených povinností, pravomocí a odpovědností povinni zajistit fungování vnitřního kontrolního systému. Tito pracovníci také mají povinnost včas a spolehlivě informovat o rizicích a nedostatcích v činnosti, o přijatých opatřeních. (Rektořík 2003, s. 71)

6.1 Zavedení vnitřního kontrolního systému

Ke splnění povinností vyplývajících ze zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, je ředitel organizace povinen zajistit fungování řídicí kontroly a interního auditu. Při zavádění kontrolních mechanismů v rámci (uvnitř) organizace je nutné jasně stanovit pracovní postupy, rozsah odpovídajících pravomocí a odpovědností vedoucích a ostatních zaměstnanců při nakládání s veřejnými prostředky, včetně úplného a přesného vymezení povinností ve vztahu jimi plněným úkolům. Dále ve vztahu k úkolům, které mají plnit, vymezit působnost k výkonu finanční kontroly organizačním útvarům (vedoucím těchto

útvary) v organizačním řádu. Zapracovat vedoucím zaměstnancům případně ostatním zaměstnancům do pracovních náplní rozsah pravomoci a odpovědnosti v rámci finančního řízení a kontroly. Pracovníci mají také povinnost včas a spolehlivě informovat o rizicích a nedostacích v činnosti a o přijatých opatřeních.

„Management je odpovědný za dohled nad činnostmi zaměstnanců a obvykle to činí realizací a sledováním procesů a vnitřních řídicích a kontrolních mechanismů“ (Dubis 2011, s. 15).

Kontrolní mechanismy je nutno zabudovat v rámci systému řízení do vnitřních předpisů, norem, postupů apod. tak, aby fungovaly automaticky a byla zajištěna zpětná vazba. Také mají povinnost včas a spolehlivě informovat o rizicích a nedostacích v činnosti a o přijatých opatřeních. Zásadou při zavádění kontrolních mechanismů je dodržení koncepčnosti a systematičnosti kontrolní činnosti. Je nutno stanovit konkrétní cíle. Dále pak objektivně a pravidelně zjišťovat, vyhodnocovat výsledky kontroly (rozbory, analýzy). Výsledky z kontrolní činnosti jsou využívány k řídicí činnosti. Je nutné pravidelně tyto výsledky zveřejňovat a tím upozorňovat na možné nedostatky.

Dle zásad o finanční kontrole je ředitel organizace povinen určit:

- **Příkazce operace** – tito vedoucí pracovníci zabezpečují v organizaci předběžnou kontrolu plánovaných a připravovaných operací. Příkazcem může být vedoucí této organizace nebo vedoucí zaměstnanec pověřený vedoucím organizace k nakládání s veřejnými prostředky. Jedná se např. o podepisování smluvních závazků. V případě menší organizace tuto funkci může zastávat jeden vedoucí, u větší organizace bude činnost příkazce zřejmě rozdělena mezi více vedoucích zaměstnanců. Oprávnění k zastávání této funkce je stanoveno organizačním řádem či jiným obdobným interním dokumentem.
- **Správce rozpočtu** – je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru, který je odpovědný za správu rozpočtu orgánu veřejné správy. Může to být také jiný zaměstnanec pověřený touto činností vedoucím tohoto orgánu. Správcem rozpočtu v příspěvkové organizaci je zaměstnanec určený ředitelem organizace, který má na starosti rozpočet. Analogicky k tomu bude vedoucí ekonomického odboru nejspíše pověřen jako příkazce operace. Konkrétní řešení však vychází z vnitřních předpisů.
- **Hlavní účetní** – je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru, který je odpovědný za vedení účetnictví subjektu. Může jím být také jiný zaměstnanec k této činnosti

určený vedoucím tohoto orgánu. Tako pozice, je přítomna v každé organizaci a v praxi nebývá problém s její identifikací. Oprávnění k zastávání této funkce je stanoveno organizačním řádem či jiným obdobným interním dokumentem.

Sloučení funkcí je v zásadě nepřípustné. Možné je pouze výjimečně, a to u funkce správce rozpočtu a funkce hlavního účetního. Sloučení funkcí se vyskytuje převážně u malých organizací. (Rektořík 2003, s. 71 - 73)

7 ŘÍDÍCÍ KONTROLA

Podsystemem vnitřního kontrolního systému je řídicí kontrola dle § 26 - § 27 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Je to systém finančního řízení, způsob, jak uskutečňovat uvnitř orgánu veřejné správy vnitřní kontrolu. Je realizována třemi základními způsoby – předběžnou, průběžnou a následnou kontrolou. Tyto druhy kontrol jsou uskutečňovány jak ve formě formální kontroly, tak ve formě kontroly obsahové (auditu výkonnosti). Jedná se o kontrolu prováděnou v rámci odpovědnosti vedoucích pracovníků, která uplatňuje prvky „ekonomické“ kontroly. *„Vedoucími zaměstnanci, kteří plní v organizaci kontrolní funkci na úseku řídicí kontroly v rámci finančního řízení, jsou příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní a ostatní vedoucí pracovníci.“* (Hájek, 2004, s. 4)

7.1 Předběžná kontrola Ex ante

Předběžná řídicí kontrola probíhá před vznikem hospodářské operace. Pokud jsou během předběžné řídicí kontroly zjištěny nedostatky, tato operace se pozastaví až do úplného odstranění těchto nedostatků. Výsledkem předběžné kontroly Ex ante je schválení operace (Hájek 2004, s. 5).

Předběžnou řídicí kontrolu zajišťují:

- **Příkazce operace** - ověří nezbytnost připravené operace ve vztahu ke stanoveným cílům, záměrům a úkolům. Ověří dodržení kritérií 3E, tzn. hospodárnost, efektivnost, účelnost. Prověří, zda je operace v souladu s platnými právními předpisy a zda je operace věcně správná a úplná (tzn. správnost a úplnost údajů). Pokud neshledá nedostatky, potvrdí svým podpisem správnost operace a předá správci rozpočtu.
- **Správce rozpočtu** - ověří soulad s dodržением rozpočtových pravidel dle § 7 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, dodržení rozpočtové skladby - zda se jedná o investiční nebo neinvestiční výdaj. Dále pak ověří způsob ověření příkazce operace a porovná podpis s podpisovým vzorem. Pokud neshledá nedostatky, potvrdí svým podpisem správnost operace a předá hlavní účetní.
- **Hlavní účetní** - ověří úplnost a náležitosti podkladů tzn. zda, obsah dokladů odpovídá skutečnému stavu. Porovná podpis příkazce s podpisovým vzorem.

Pokud shledá nedostatky, vrátí hospodářskou operaci k doplnění. Posoudí operaci a svým podpisem potvrdí správnost zaúčtování. (Rektořík, 2003, s. 88 - 89)

7.2 Průběžná a následná kontrola

Průběžná a následná řídicí kontrola probíhá po vzniku hospodářské operace. Zajišťuje úplný a přesný průběh operací v návaznosti na předem dohodnuté smluvní a jiné podmínky, až do jejich vypořádání a vyúčtování. V případě zjištění nedostatků se tyto operace pozastaví až do doby, kdy dojde k úplnému odstranění těchto nedostatků. Výsledkem průběžné a následné kontroly je schválení operace. (Hájek 2004, s. 5)

Průběžnou a následnou kontrolu zajišťují:

- **Příkazce operace** – ověří formální a věcnou správnost účetního dokladu, soulad výše závazku s příslibem. V případě, že účetní doklad nemá formální náležitosti nebo není věcně správný, vrátí se zpět předkladateli.
- **Správce rozpočtu** – určí rozpočtovou položku.
- **Hlavní účetní** – prověřuje náležitosti účetního dokladu a jejich úplnost. Soulad podpisů příkazce a správce rozpočtu, okamžik uskutečnění účetního dokladu a vydá příkaz k proplacení dokladu do banky, nebo pokladny organizace. Účetní zaúčtuje a podpisem na účetním dokladu potvrdí zaúčtování. (Rektořík, 2003, s. 88 - 89)

7.3 Závady v řídicí kontrole

Při zavedení řídicí kontroly do praxe se mohou objevit různé nedostatky. Řadu formálních nedostatků je možné stručně shrnout do následujících bodů:

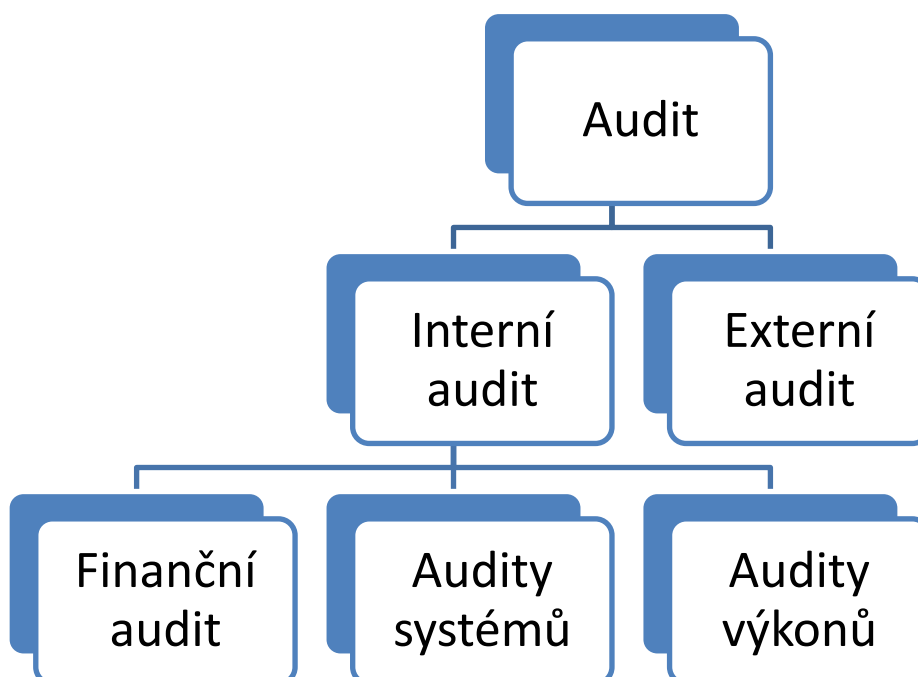
- není určena forma a obsah vnitřních předpisů, chybí definice náležitostí potřebné dokumentace,
- není určen způsob monitorování, údržby a zefektivňování procesů,
- nejsou zabezpečeny nároky na vlastní rozpočtový proces,
- nedostačující segregace činností, povinností a úkolů (je prováděna s ohledem na osoby, ne na potřeby organizačního členění a popisy pracovních míst),
- osoby nejsou prokazatelně seznámeny se svými kompetencemi a odpovědnostmi,
- kontrola prováděna pracovníky není dokumentována,

- směrnice bývají buď příliš rozsáhlé a nepopisující reálné procesy, nebo naopak velice strohé s nedostačujícím popisem jednotlivých bodů,
 - jako aktuální podklady jsou využívány zastaralé a zčásti neplatné dokumenty.
- (Hájek 2004, s. 4 – 9)

8 INTERNÍ AUDIT

Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidanou hodnotu a zlepšení provozu organizace. Pomáhá organizaci dosáhnout její cíle tím, že zavádí systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšení efektivnosti řízení rizik řídicích a kontrolních procesů. (Dvořáček 2000, s. 4)

Dle Kinga (2011, s. 6) se účetní jednotky často mylně domnívají, že účetní záznamy, které v předchozích letech prošly auditem, a nedošlo u nich k určité změně, jsou v následujících letech v pořádku.



Obr. 4 Audit (vlastní zpracování)

Interní audit je vlastně mechanismus (systém) pro nezávislé a objektivní přezkoumání chodu společnosti. Zahrnuje zejména tři subsystémy:

- **Finanční audit** – prověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje k jeho financování a hospodaření s ním.
- **Audity systémů** – hodnotí systémy zajištění příjmů (transfery) orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků.
- **Audity výkonů** – zkoumají výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.

Interní audit je prováděn organizačním útvarem, zaměstnancem (pracovníkem společnosti pověřeným výkonem interního auditu), který má zkušenosti a je odborně kvalifikovaný se znalostí problematiky hospodaření v dané organizaci. Základní požadavky na postavení interního auditu jsou:

- přímé podřízení orgánu veřejné správy,
- funkční nezávislost (na činnost, která podléhá auditu, vyloučení pravomoci a odpovědnosti za auditovanou oblast),
- organizační oddělení od výkonných a řídicích struktur.

Plánování interního auditu je v souladu se střednědobým nebo ročním plánem. Plánování je prováděno na základě objektivního hodnocení rizik. Zpráva z interního auditu je podávána vedoucímu orgánu veřejné správy a výsledek je uváděn ve výroční zprávě organizace.

Hlavním cílem interního auditu je efektivní změna, která by měla napomoci k dosažení vytýčených cílů. (Dvořáček 2000, s. 17 – 40)

Interní audit je orientovaný na řízení – hodnocení cílů, tedy hledání odpovědí na otázky:

- Jsou všechny cíle splněny účinně, hospodárně a efektivně?
- Jsou podloženy přesnými a užitečnými informacemi?
- Jsou stále relevantní v měnícím se prostředí?
- Odpovídají externím mechanismům vládních nařízení a předpisů?
- Naplňují potřeby celé společnosti?

9 METODICKÁ POMŮCKA PRO ZAJIŠTĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

„Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému je určena pro zaměstnance, kteří se zabývají kontrolou v oblasti státního rozpočtu. Jejím hlavním cílem je pomocí výše uvedeným „kontrolujícím“ prověřit přiměřenost a účelnost nastaveného vnitřního kontrolního systému u správců kapitol státního rozpočtu, organizačních složek státu a příspěvkových organizací v působnosti správců kapitol státního rozpočtu (dále jen organizace) ve smyslu § 8, 11 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen zákon o finanční kontrole) a vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole“. (Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006)

Metodická pomůcka je rozdělena na dvě části, na obecnou část a přílohy. V obecné části metodické pomůcky je definován význam vnitřního kontrolního systému a jeho cíle. Aby cíle byly splněny, musí prvky, ze kterých se skládá vnitřní kontrolní systém poskytovat přiměřenou jistotu. Mezi tyto prvky patří:

- **kontrolní prostředí** - přístup vedoucích na všech úrovních řízení, ovlivňuje kvalitu kontrolního prostředí a vytváří podmínky pro fungování vnitřního kontrolního systému,
- **kontrolní postupy** – jsou postupy, které stanoví vedoucí pracovníci, k získání jistoty, že bude dosaženo stanovených cílů,
- **informační a komunikační systémy** – jsou to soubory vnitřních a vnějších informací, tyto informace musí být dostupné všem vedoucím pracovníkům a musí být sděleny včas a ve správné formě,
- **určení a hodnocení rizika** – riziko vyjadřuje pravděpodobnost vzniku nějaké události či změny, která by mohla nepříznivě ovlivnit dosažení stanoveného cíle. Předpokladem pro odhalení rizika je znalost procesů, struktur, činností apod.,
- **monitorovací činnosti** – je vlastně proces, kterým se sleduje a posuzuje fungování a kvalita výkonnosti vnitřního kontrolního systému v daném časovém období. Provádějí ho všichni vedoucí pracovníci na všech úrovních řízení.

Metodika dále stanoví základní principy práce kontrolujícího pracovníka, který pracuje dle mezinárodních standardů. Ty definují hlavní principy a východiska, mezi které patří:

- **princip integrity** – dodržování zákonů, poskytuje informace pouze v souladu se zákonem, respektuje stanovené cíle organizace a pomáhá k jejich dosažení,
- **princip objektivity** – nezamlčuje žádné významné skutečnosti,
- **princip důvěrnosti** – informace poskytuje pouze odpovědným pracovníkům, nejedná v rozporu se zákonem, dodržuje etické cíle organizace,
- **princip kompetentnosti** – poskytuje pouze takové služby, které odpovídají jeho odborné kvalifikaci, doplňuje si odbornou kvalifikaci.

V obecné části metodické pomůcky jsou dále definovány postupy kontrolujícího a jednotlivé fáze kontroly. Postupy kontrolujícího jsou rozděleny do dvou částí, a to:

- **Prověření vnitřního kontrolního systému** – při zjišťování úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému kontrolující především analyzuje, zda jsou zavedeny a uplatňovány všechny principy a prvky.
- **Hodnocení vnitřního kontrolního systému** – podkladem pro hodnocení vnitřního kontrolního systému je analýza rizik, na základě vyplněného dotazníku kontrolora, vedoucími pracovníky. Kontrolující následně provede vyhodnocení ze získaných materiálů a stanoví rizikové oblasti.

Fáze kontroly se dělí:

- **Příprava kontroly** – je nejdůležitějším procesem kontroly, je důležité prostudování veškerých dostupných materiálů, na kvalitě přípravy kontroly závisí úspěch celého procesu kontroly.
- **Realizace kontroly** – důležitá je kontrola na místě, kdy si kontrolující ověří správnost a autentičnost získaných informací. Dále pak kontrolující zpracovává zprávu z kontroly, která by měla být formulována srozumitelně, jasně a konkrétně. Zpráva z kontroly by měla být doručena vedoucímu pracovníkovi v dohodnutém termínu. (Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006)

10 VNITŘNÍ SMĚRNICE V PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACI A JEJICH VÝZNAM

Zákon o účetnictví stanoví, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem. Značná liberalizace právních předpisů k účetnictví proto přímo podmiňuje potřebu účetních jednotek konkretizovat podmínky, postupy, metody aj. v souvislosti s účetnictvím a hospodařením s majetkem včetně hospodaření s prostředky z veřejných zdrojů. Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce.

Vnitřní normy jsou základním souborem účelně organizovaného vnitřního kontrolního systému. Za významný nástroj k realizaci řídicí kontroly, ať již předběžné, průběžné nebo následné, jsou považovány vnitřní předpisy vydané samostatnými účetními jednotkami. Tyto předpisy rozvíjejí ustanovení příslušných právních předpisů v aplikaci na individuální poměry v účetních jednotkách. Mezi tyto předpisy patří mj. také vnitřní předpisy, vnitropodnikové směrnice, vnitřní směrnice související s účetnictvím. (Dobiášová, 2013)

10.1 Hlavní zásady pro vytváření a úpravu vnitřních směrnic

Vnitřní předpis má zajistit, aby věcně příslušní pracovníci věděli o své povinnosti vytvoření určité informace a také o povinnosti tuto informaci (soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností) ve stanovený čas a ve stanoveném formátu předat podřízeným pracovníkům. Tzn. kdo, co, kdy a jak bude vykonávat ve stanovený čas a ve stanoveném formátu. Směrnice by měly být logické, přehledné a stručné. Text směrnice pak musí být srozumitelný a jednoznačný. Ale i přes stručnost by měla daná směrnice přesně řešit vymezené postupy. Tyto postupy je nutné uspořádat takovým způsobem, aby se stejná problematika shrnula do společné směrnice a předešlo se tak zbytečnému opakování. Při tvorbě a aktualizaci směrnice je vždy nezbytné zajišťovat jejich soulad s platnými právními předpisy.

Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. (Otrusinová a Šteker, 2007)

10.1.1 Struktura směrnic

Účetní jednotka by měla při vytváření jednotlivých směrnic dodržovat určitý postup a strukturu jednotlivých směrnic. Každá směrnice by měla mít tuto základní strukturu:

- **Záhlaví** – slouží k lepší orientaci mezi jednotlivými směnicemi a obsahuje název a sídlo četní jednotky, název směrnice a její číselné označení, schválení (osoba s přidělenou pravomocí přikázat a rozhodovat o dané problematice, např. jednatel, ředitel, hlavní účetní), revize (z důvodu aktualizace nebo přepracování směrnice), účinnost (začátek platnosti směrnice), rozdělovník (kdo směrnici obdrží), vydal (osoba, na kterou se ostatní zaměstnanci obracejí v případě nejasností), přílohy (název a počet příloh k příslušné směrnici).
- **Vlastní text** – obsahuje úvodní ustanovení (odkazy na příslušné právní předpisy jejich citace), text směrnice (konkrétní řešení dané problematiky) a závěrečné ustanovení (závaznost pro určené pracovní úseky a zaměstnance, pověření ke kontrole dodržování směrnice, zrušovací ustanovení k předchozím směrnícím, ustanovení o přílohách).
- **Zápatí** - slouží k usnadnění práce se směnicí a obsahuje datum a místo vydání, číslo stránky a počet celkových stran, podpis schvalující osoby. (Otrusinová a Šteker, 2007)

10.1.2 Nedostatky vnitřních účetních směrnic

Šteker (2007) ve svém článku upozorňuje na nejčastější chyby a nedostatky při sestavování vnitřních účetních směrnic. Mezi nejzákladnější chyby dle Šteker (2007) patří neexistence aktuálních vnitřních účetních směrnic. Dříve vytvořené směrnice nejsou v některých případech pravidelně aktualizovány při vnitřních organizačních změnách, při změně pravidel obsažených v obecně platných předpisech, při změně způsobu realizace některých činností nebo při změně zvolených účetních postupů. Organizace by ale neměla pouze citovat ustanovení jednotlivých právních předpisů s vyjmenováním různých alternativ, aniž by bylo určeno, která z nich má být použita, tzn., že by nemělo docházet k pouhému opisu obecně platných předpisů.

Dalším nedostatkem, které Šteker (2007) uvádí, je, že u vnitřních směrnic v jednotlivých organizacích není sjednoceno názvosloví a výklad pojmů. Vyskytuje se používání zastaralých pojmů, nerespektování změn názvosloví vyplývajících z novel právních předpisů. Směrnice v mnoha případech postrádají systematičnost a logičnost uspořádání, tzn. směrnice není uspořádána přehledně tak, aby byla umožněna snadná orientace. Měla by být zpracována stručně, jasně, a výstižně a měla by být určena konkrétní osoba zodpovědná za tvorbu a aktualizaci směrnic.

Příklady směrnic v příspěvkových organizacích:

- **Organizační řád** – je to základní směrnice, v organizačním řádu by měla být jasně vymezena pravomoc a odpovědnost jednotlivých pracovníků organizace. Od tohoto dokumentu se odvíjí vypracování dalších směrnic.
- **Mzdový předpis** – by měl obsahovat kvalifikační předpoklady vzdělání, předpoklady pro výkon činnosti, zařazení zaměstnance do platové třídy, stanoví poskytování příplatků a odměn pracovníkům.
- **Poskytování cestovních náhrad** – upravuje poskytování cestovních náhrad v souvislosti s tuzemskými i zahraničními pracovními cestami zaměstnanců.
- **Odpisový plán** – organizace je povinna stanovit postupy odpisování majetku organizace.
- **Hospodaření s majetkem** – je zde vymezen majetek, o kterém účetní jednotka účtuje, včetně zásob. Je třeba také stanovit hranici pro zařazení drobného hmotného majetku na účty 018 a 028. U zásob je organizace povinna stanovit, zda bude účtovat variantou A, nebo B, a dále pak uvést způsob oceňování zásob při výdeji.
- **Oběh účetních dokladů** – jedná se o základní směrnici, která upravuje oběh účetních dokladů v organizaci, nelze zaúčtovat účetní transakci bez podložení účetním dokladem.
- **Účtový rozvrh** – je v každé organizaci, obsahuje veškerý seznam syntetických účtů, případně analytických účtů, ke kterým má účetní jednotka náplň.
- **Časové rozlišení a dohadné položky** – směrnice upravuje dodržování principu věcné a časové příslušnosti nákladů a výnosů vzhledem k sledovanému účetnímu období. U dohadných položek směrnice upravuje, kde je nutné použít kvalifikovaný odhad, pokud nejsou k dispozici externí účetní doklady.
- **Řídící kontrola** – směrnice stanoví hlavní cíle a rozsah finanční kontroly, náplň a jednotlivé fáze řídicí kontroly. Přílohou směrnice by měly být podpisové vzory odpovědných pracovníků.
- **Tvorba fondů v organizaci** – stanovuje pravidla pro tvorbu a čerpání fondů pro jednotlivé roky.
- **Spisový a skartační řád** – určuje archivaci a skartaci všech dokladů organizace, předkládá se ke schválení příslušnému archivu.

- **Pokladna** – určuje základní pravidla při vedení pokladny, osoby odpovědné za pokladnu, proces vydávání a přijímání hotovosti, postup při inventarizaci pokladny. Přílohou směrnice jsou podpisové vzory odpovědných pracovníků.
- **Poskytování osobních ochranných prostředků** – směrnice upravuje v souladu se zákoníkem práce povinnost organizace poskytnout zaměstnancům osobní a ochranné pracovní pomůcky.
- **Systém kalkulací** – řeší kalkulace pro doplňkovou činnost, např. pronájmy.
- **Inventarizace majetku a závazků** – stanovuje postup inventarizačních prací v organizaci, určuje členy jednotlivých inventarizačních komisí, stanovuje počátek a konec inventarizačních prací.
- **Systém zpracování účetnictví a harmonogramu účetní závěrky** – směrnice upravuje postup při ročních závěrkových pracích tak, aby byla zabezpečena správnost, průkaznost a úplnost údajů zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období.
- **Doplňková činnost** – vyplývá ze zřizovací listiny organizace, kde je povinnost stanovit pravidla pro účetní evidenci. (Müllerová 2017, s. 63 - 69)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

11 ZŘÍZENÍ STŘEDNÍ ŠKOLY

Střední škola na území města Zlína je příspěvkovou organizací Zlínského kraje, a to na základě rozhodnutí Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy č. j. 14 691/2001-14 ze dne 30. března 2001. Zlínský kraj vydal po schválení Zastupitelstva Zlínského kraje dne 13. června 2001 Zřizovací listinu pod č. j. 278/2001. V příloze č. 1 ke Zřizovací listině byl vymezen nemovitý a movitý majetek ve vlastnictví zřizovatele, který byl organizaci předán do správy k jejímu vlastnímu hospodářskému využití. Zřizovací listina byla dále aktualizována sedmi dodatky. Střední škola je evidována v síti škol, předškolního zařízení a školských zařízení jako právnická osoba zřízena na dobu neurčitou.

Střední škola sídlí ve dvou budovách v centru Zlína nepřetržitě od roku 1958. Teoretické vyučování probíhá v hlavní budově školy, v přístavbě školy je dále umístěna tělocvična, bufet, společenská místnost a cvičná kuchyně odborného výcviku. Dalším pracovištěm, kde probíhá teoretická výuka, je odloučené pracoviště v Otrokovicích. Odborný výcvik žáků probíhá na 33 provozních pracovištích, z toho dvě pracoviště se nacházejí v budově školy.

Škola má ve své vzdělávací nabídce 2leté, 3leté a 4leté obory vzdělávání. Nejlepší studenti mohou navázat na vyučení v oboru a doplnit si své vzdělání formou denního nástavbového studia. Vzdělávání škola poskytuje také žákům se středně těžkým stupněm mentálního postižení, případně s lehkým mentálním postižením v kombinaci s dalšími zdravotními postiženími. V roce 2012 získala škola na základě autorizace udělené Ministerstvem pro místní rozvoj oprávnění poskytovat vzdělávání v rámci celoživotního učení. Z tohoto důvodu může nabízet kurzy pro veřejnost.

Škola poskytuje komplexní výuku, tj. zajišťuje jak teoretické, tak i praktické vyučování žáků v oborech:

4leté obory vzdělání – L

65-41-L/01 Gastronomie

odborné zaměření: **Gastronomie s hotelovým provozem**

3letý obor vzdělání – H

65-51-H/01 Kuchař – číšník

odborné zaměření: **Kuchař(ka)**

odborné zaměření: **Číšník, servírka**

odborné zaměření: **Kuchař(ka) – číšník, servírka**

2letý obor vzdělání – L

65-41-L/51 **Gastronomie**

3letý obor vzdělání – E

36-57-E/01 **Malířské a natěračské práce**

36-64-E/01 **Tesařské práce**

36-67-E/01 **Zednické práce**

65-51-E/01 **Stravovací a ubytovací služby**

66-51-E/01 **Prodavačské práce**

75-41-E/01 **Pečovatelské služby**

2letý obor vzdělání – C

78-62/C/02 **Praktická škola dvouletá**

Střední škola nemá školní jídelnu ani domov mládeže. V sídle školy mají žáci a zaměstnanci možnost využívat k občerstvení bufet školy a ke stravování pak blízko Menzu Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně. V současné době má střední škola 331 žáků a v organizaci pracuje celkem 51 zaměstnanců, z toho 41 pedagogických a 10 nepedagogických pracovníků.

Rozvoj školy byl zaznamenán především zvýšením technické úrovně a rozsahu počítačové a audiovizuální techniky. Všechny učebny jsou vybaveny dataprojektorem, počítačem, některé pak i interaktivní tabulí. Žáci mají možnost využívat bezdrátové internetové připojení. Během školního roku se žáci pod vedením pedagogických pracovníků prezentují formou rautů při různých slavnostních událostech, slavnostních hostinách, konferencích a na akcích pořádaných pro soukromé osoby. Žáci se ve školním roce účastní tematických pobytů, např. v italském Gatteo Mare, kde pod dohledem italských odborníků získávají nové zkušenosti.

12 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU ŠKOLY

V projektové části v rámci analýzy vnitřního kontrolního systému byl proveden interní audit hospodaření střední školy. Interní audit byl zaměřen na hospodaření školy s veřejnými prostředky, včetně přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému.

12.1 Správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví

Střední škola je organizací, která účtuje v soustavě podvojného účetnictví. Na základě usnesení Rady ZK č. j. 0037/R02/10 ze dne 25. 1. 2010 schválil zřizovatel školy vedení účetnictví příspěvkových organizací zřízených Zlínským krajem ve zjednodušeném rozsahu dle ustanovení § 13a zákona č. 563/1991 Sb., s platností od 1. 1. 2010. Povinností školy je vést účetnictví v souladu se stanovenou metodikou pro řízení příspěvkové organizace Zlínského kraje za účelem účinné kontroly, zřízení a financování hospodaření těchto organizací.

Účetnictví školy je zpracováváno pomocí výpočetní techniky účetním programem UCR Gordic. Jednotlivé účetní případy jsou do účetnictví účtovány průběžně na základě účetních dokladů, které jsou číslovány číselnými řadami dle typu dokladu. Účetní doklady splňují náležitosti účetních dokladů dle ustanovení § 11 zákona č. 563/1991 Sb. Formální a věcná správnost byla potvrzena podpisovými záznamy odpovědných osob. Položky rozpočtové skladby, paragrafy a účelové znaky stanovené zřizovatelem školy byly k nákladovým a výnosovým účtům přiřazovány. Náklady a výnosy byly řádně časově rozlišeny, aktuální princip byl dodržen. Střední škola účtuje v účetních knihách stanovených ustanovením § 13 zákona č. 563/1991 Sb.

Účetní výkazy, tj., hlavní kniha, účetní deníky, rozborů nákladů a výnosů, rozborů plnění příjmů a čerpání výdajů rozpočtu, zůstatky vybraných účtů, kontrola okruhu rozvahy, finanční rozvaha a další sestavy dle potřeby jsou dokládány měsíčně v tištěné podobě.

12.1.1 Účetní závěrka

Účetní závěrku sestavuje a předkládá střední škola v souladu s ustanovením § 18 zákona č. 563/1991 Sb., vyhláškou č. 410/2009 Sb. a vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické smíšené formy

účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech) a pokyny k řádné účetní závěrce stanovené zřizovatelem. Uspořádání položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek bylo v souladu s účtovou osnovou dle ustanovení § 4 odst. 8 zákona č. 563/1991 Sb. Účetní závěrku tvoří Rozvaha (bilance), Výkaz zisku a ztráty a Příloha účetní závěrky. Tyto účetní výkazy předkládá střední škola zřizovateli v elektronické i v tištěné podobě opatřené podpisovými záznamy osoby odpovědné za správnost údajů a statutárního orgánu v souladu s ustanovením § 18 a zákona č. 563/1991 Sb.

Tab. 1 Výkaz zisků a ztrát za rok 2017

Účet	Název položky	Hlavní činnost	Doplňková činnost	Účet	Název položky	Hlavní činnost	Doplňková činnost
501	Spotřeba materiálu	1 014 343,51	1 113,00	602	Výnosy z prodeje sl.	823 602,00	134 870,75
502	Spotřeba energie	412 370,79	32 061,00	603	Výnosy z pronájmu	3 750,00	0,00
503	Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	793 068,61	57 448,25	648	Čerpání fondů	22 818,00	0,00
511	Opravy a udržování	217 319,70	24 670,50	649	Ostatní výnosy	451 849,25	60 027,50
512	Cestovné	63 888,00	0,00	672	Výnosy z vybr.vl.	25 737 371,80	
513	Náklady na reprezentaci.	14 378,00	0,00	/			
518	Ostatní služby	2 553 019,34	19 578,00				
521	Mzdové náklady	15 211 808,00	18 677,00				
524	Zákonné sociální pojištění	5 070 525,00	3 876,00				
525	Jiné sociální pojištění	63 795,00	0,00				
527	Zákonné sociální náklady	509 132,90	0,00				
538	Jiné daně a poplatky	600,00	0,00				
549	Ostatní náklady z činnosti	138 668,00	0,00				
551	Odpisy dl. majetku	463 180,00	0,00				
558	Náklady z DDHM	512 717,00	0,00				
563	Kurzové ztráty	577,20	0,00				
Celkové náklady		27 039 391,05	157 423,75				
Výsledek hospodaření před zdaněním						0,00	37 474,50
591	Daň z příjmu					0,00	0,00
Výsledek hospodaření běžného účetního období						0,00	37 474,50
Celkový výsledek hospodaření						37 474,50	

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Škola vykázala k 31. 12. 2017 kladný hospodářský výsledek ve výši 37 474,50 Kč (viz tab. 1), který byl navržen na přiděl do fondu odměn ve výši 7 000,00 Kč a do rezervního fondu ve výši 30 474,50 Kč. Analýzou účetních výkazů nebyly shledány nedostatky.

12.2 Hospodaření s finančními prostředky

Střední škola hospodaří na základě rozpočtu, který je sestavován vždy na rok následující vedoucím ekonomického úseku, který předkládá rozpočet ke schválení řediteli školy, školské radě a zřizovateli.

V období roku 2017 organizace hospodařila s finančními prostředky, které tvořily:

- neinvestiční dotace od zřizovatele,
- účelové neinvestiční transfery,
- prostředky vlastních finančních fondů,
- prostředky z doplňkové činnosti,
- prostředky získané z vlastních a cizích zdrojů.

Tab. 2 Závazné ukazatele pro rok 2017

Ukazatelé	Platy	OON	ONIV přímé	ONIV provozní	NIV Celkem	Limit počtu zaměstnanců
Celkem	14 655 075,00	347 816,00	5 599 190,00	4 175 000,00	24 777 081,00	47,40
v tom:						
§3122 - SOŠ	3 800 720,00	0,00	1 404 805,00	0,00	5 205 525,00	
§3123- SOU	5 645 302,00	347 816,00	2 244 457,00	4 175 000,00	12 412 575,00	
§3124- Sp.SŠ	5 209 053,00	0,00	1949 928,00	0,00	7 158 981,00	
z toho účelově:						
UZ 33052 Zvýšení tarifů	358 203,00	0,00	127 162,00	0,00	485 365,00	
UZ 33 049 RP odborného vzdělávání	90 987,00	0,00	32 301,00	0,00	123 388,00	

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Neinvestiční transfery byly účtovány pomocí účtů 346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi, 348 – Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi, 374 – krátkodobé přijaté zálohy na transfery a 672 – výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů s analytickým členěním jednotlivých dotací. Finanční prostředky poskytnutých dotací škole ze státního rozpočtu byly vypořádány v termínu.

12.2.1 Přímé neinvestiční dotace od zřizovatele

Zlínský kraj jako zřizovatel střední školy poskytuje škole neinvestiční dotace v souladu s rozpisem závazných ukazatelů pro daný účetní rok (viz tab. 2). Finanční prostředky na platy zaměstnanců, ostatní osobní náklady a ostatní přímé neinvestiční výdaje jsou

přímými vzdělávacími výdaji. Tyto finanční prostředky jsou poskytovány MŠMT ČR a přerozdělovány krajským úřadem, jsou závazným ukazatelem rozpočtu. Krajský úřad je střední škole zasílá formou měsíčních záloh na běžný účet školy.

Dle analýzy hlavní knihy byly přímé neinvestiční výdaje čerpány na tyto nákladové položky:

Tab. 3 Čerpání přímých neinvestičních nákladů

Účet	Název položky	Kč
512	Cestovné	14 812,00
512/0300	Cestovné	14 812,00
521	Mzdové náklady	14 587 825,00
521/0400	Ostatní osobní náklady - pedagogové	48 144,00
521/0401	Odstupné - pedagogové	48 221,00
521/0402	Odstupné - pedagogové	71 934,00
521/0430	OON - nepedagogové	179 517,00
521/0500	Platy - pedagogové	12 148 365,00
521/0504	Platy - nepedagogové	2 057 520,00
521/0700	Náhrada za dočasnou pracovní neschopnost	34 124,00
524	Zákonné sociální pojištění	4 916 086,00
524/0300	Sociální pojištění za organizaci	3 613 177,00
524/0400	Zdravotní pojištění za organizaci	1 302 909,00
525	Jiné sociální pojištění	63 795,00
525/0300	Zákonné pojištění odpovědnosti	63 795,00
527	Zákonné sociální náklady	265 371,00
527/0300	Základní přiděl FKSP	213 943,00
527/0410	Osobní ochranné pracovní pomůcky - pedagogové	32 050,00
524/0411	Osobní ochranné pracovní pomůcky - nepedagogové	5 128,00
527/0431	Školení a vzdělávání	14 250,00
549	Ostatní náklady z činnosti	14 240,00
549/0700	Předsedové závěrečných zkoušek	14 240,00
558	Náklady na drobný dlouhodobý majetek	131 299,00
558/0322	Náklady z DDM – učební pomůcky	131 299,00
CELKEM		19 993 428,00

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

V roce 2017 byly čerpány přímé NIV na cestovní náhrady v celkové výši 14 812,00 Kč, jednalo se o cestovní náhrady plynoucí z pracovně právních vztahů. Dále dle analýzy byly čerpány přímé neinvestiční výdaje na mzdy v celkové výši 14 587 825,00 Kč a zákonné sociální pojištění v celkové výši 4 916 086,00 Kč. Jedná se o největší výdajové položky

v přímých neinvestičních výdajích. Zúčtování mezd včetně předpisů zákonných odvodů a náhrad za dočasnou pracovní neschopnost bylo školou prováděno měsíčně do nákladů organizace prostřednictvím účetních dokladů. Platy a ostatní osobní náhrady byly v účetnictví analyticky rozděleny (viz tab. 3) na pedagogy a nepedagogy. Předpis mezd včetně zákonných odvodů škola zúčtovala na základě rekapitulace mezd a dalších sestav tištěných ze mzdového programu PERM. Mzdy jsou vypláceny v platebních termínech stanovených samostatným rozpisem bezhotovostním převodem.

Závazné ukazatele přímých neinvestičních výdajů byly dodrženy a ostatní položky přímých neinvestičních výdajů byly čerpány dle platných právních předpisů.

12.2.2 Účelové NIV ze státního rozpočtu

V rámci analýzy účetnictví střední školy byla provedena kontrola použití a zaúčtování účelových dotací poskytnutých škole ze státního rozpočtu. V rámci rozvojového programu MŠMT „Podpora odborného vzdělávání“ byla škole poskytnuta neinvestiční dotace v celkové výši 123 288,00 Kč s účelovým znakem UZ 33049 (viz tab. 4). Dotace byla určena na zvýšené náklady vyplývající z potřeby dělených tříd v odborných předmětech a oblastech na skupiny a víceoborových třídách vybraných oborů.

Tab. 4 Dotace „Podpora odborného vzdělávání“

Název položky	Kč	Kč	Celkem
Platy	68 235,00	22 752,00	90 987,00
Zákonné odvody	23 200,00	7 736,00	30 936,00
FKSP	1 024,00	341,00	1 365,00
Celkem	92 459,00	30 829,00	123 288,00
Lhůta použití dotace	17. 2. – 31. 8.	1. 8. 2017 – 31. 12.	

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Další účelovou neinvestiční dotací poskytnutou škole ze státního rozpočtu byla dotace v rámci programu „Zvýšení platů pracovníků regionálního školství“ v celkové výši 485 365,00 Kč s účelovým znakem UZ 33052. Dotace byla čerpána v plné výši a ve stanovené lhůtě dle metodického pokynu MŠMT.

12.2.3 Provozní neinvestiční dotace od zřizovatele

Na rok 2017 byl na základě jednání Zastupitelstva Zlínského kraje dne 16. 12. 2016 schválen střední škole závazný ukazatel příspěvku na provoz ve výši 3 600 000,00 Kč včetně odpisů, z toho účelově 56 000,00 Kč na ochranné pracovní oděvy žáků. V průběhu

roku 2017 byla schválena další navýšení rozpočtu. Celková výše příspěvku na provoz činila tedy po úpravách 4 175 000,00 Kč (viz tab. 5).

Tab. 5 Čerpání příspěvku na provoz

Účet	Název položky	Kč
501	Spotřeba materiálu	448 766,86
502	Spotřeba energie	287 592,24
503	Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	659 914,73
511	Opravy a udržování	206 786,90
512	Cestovné	34 456,00
518	Ostatní služby	1 434 122,26
527	Zákonné sociální náklady	229 489,90
549	Ostatní náklady z činnosti	39 103,11
551	Odpisy z dlouhodobého majetku	453 350,00
558	Náklady z drobného dlouhodobého majetku	381 418,00
Celkem		4 175 000,00

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Z tabulky vyplývá, že příspěvek na provoz byl v roce 2017 čerpán v plné výši. Tyto provozní prostředky byly do nákladů účtovány pod stanoveným UZ 999 s dalším analytickým členěním dle potřeb střední školy, případně závazného analytického členění dle metodiky Zlínského kraje.

Při analýze čerpání provozních prostředků střední školy pro rok 2017 nebyly zjištěny neekonomické a neefektivní výdaje.

12.3 Tvorba a finanční krytí fondů a jejich použití

12.3.1 Fond odměn

Fond odměn byl v roce 2017 tvořen školou ze zlepšeného výsledku hospodaření ve výši 9 000,00 Kč na základě schválení Radou Zlínského kraje a Stanoviskem OŠMS. V měsíci prosinci 2017 bylo čerpáno z tohoto fondu na odměny zaměstnanců. Účet vykazoval k 31. 12. 2017 zůstatek ve výši 49 979,00 Kč a souhlasil na finanční prostředky na bankovním účtu (viz tab. 6).

Tab. 6 Tvorba a čerpání Fondu odměn v roce 2017

Počáteční stav Fondu odměn 1. 1. 2017	63 797,00 Kč
Tvorba fondu:	
Příděl ze zlepšeného hospodářského výsledku	9 000,00 Kč
Čerpání fondu:	
Čerpání na odměny zaměstnanců	22 818,00 Kč
Konečná stav Fondu odměn k 31. 12. 2017	49 979,00 Kč
Konečná stav bankovního účtu Fondu odměn k 31. 12. 2017	49 979,00 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Na základě provedené analýzy lze konstatovat, že čerpání i tvorba fondu byla v roce 2017 v souladu s ustanovením § 32 zákona č. 250/2000 Sb.

12.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb

Čerpání a tvorba Fondu kulturních a sociálních potřeb se v roce 2017 řídí vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb v platném znění. Střední škola má vytvořenou směrnici „Zásady tvorby a čerpání FKSP“. Součástí směrnice je plánovaný a skutečný rozpočet FKSP na rok 2017. Vypracovaný rozpočet má škola v souladu s ustanovením § 3 vyhlášky č. 114/2002 Sb.

Fond kulturních a sociálních potřeb školy byl v roce 2017 tvořen základním přidělem 2% z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy.

V roce 2017 se fond čerpal formou nepeněžního i peněžního plnění. Škola v daném roce přispívala z Fondu kulturních a sociálních potřeb zaměstnancům na stravování ve výši 10,00 Kč na jedno hlavní jídlo v průběhu jedné odpracované směny. Celková výše poskytnutého příspěvku na stravování činila 88 460,00 Kč. Organizace dále poskytovala v souladu se směrnicí každému zaměstnanci na základě jeho žádosti 1x ročně příspěvek na dovolenou, rekreační pobyty a zájezdy do výše 1 200,00 Kč. V žádosti o příspěvek na rekreaci z Fondu kulturních a sociálních potřeb bývá uveden termín a místo pobytu, rozpis ceny. V roce 2017 bylo poskytnuto 28 příspěvků v celkové výši 33 300,00 Kč. Zaměstnanci, kteří nečerpají příspěvek na rekreaci, mohou čerpat na základě smlouvy se školou příspěvek na penzijní připojištění, a to v maximální částce 1 200,00 Kč na rok, tj. 100,00 Kč měsíčně na jednoho zaměstnance. Celková výše čerpaná na příspěvek penzijního připojištění za rok 2017 činí 18 800,00 Kč. U příležitosti pracovních a životních výročí, odchodu do starobního důchodu byly zaměstnancům poskytnuty peněžní dary, které byly vypláceny současně s vyúčtováním mzdy příslušného měsíce. Celkově

poskytnutá suma za rok 2017 činí 35 000,00 Kč. Fond kulturních a sociálních potřeb byl dále čerpán na kulturní akci, pořádanou školou u příležitosti ukončení školního roku a setkání s důchodci, a to ve výši 16 500,00 Kč. U dokladu za pohoštění byla přiložena prezenční listina.

Tab. 7 Tvorba a čerpání FKSP v roce 2017

Počáteční stav FKSP 1. 1. 2017	172 371,26 Kč
Tvorba fondu:	
Základní příděl ve výši 2% z mezd	220 681,00 Kč
Čerpání fondu:	192 060,00 Kč
Stravování	88 460,00 Kč
Rekreace	33 300,00 Kč
Kultura, tělovýchova a sport	16 500,00 Kč
Poskytnuté odměny	35 000,00 Kč
Penzijní připojištění	18 800,00 Kč
Konečná stav účtu FKSP k 31. 12. 2017	200 992,26 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Finanční prostředky fondu jsou vedeny na samostatném účtu u Komerční banky v souladu s vyhláškou č. 114/2002 Sb. Zůstatek bankovního účtu FKSP k 31. 12. 2017 činí dle bankovního výpisu 186 425,26 Kč a souhlasil se zůstatkem účtu 243/0100 v hlavní knize. Rozdíl mezi bankovním účtem fondu a zůstatkem účtu FKSP ve výši 14 567,00 Kč je tvořen:

Tab. 8 Rozpis rozdílu běžného účtu FKSP a FKSP k 31. 12. 2017

Běžný účet FKSP k 31. 12. 2017	186 425,26 Kč
Nepřevedený příděl 12/2017	22 380,00 Kč
Stravné 12/2017	6 050,00 Kč
Poplatky v bance 12/2017	136,00 Kč
Penzijní připojištění 12/2017	1 500,00 Kč
Doplatek rekreace	2 601,00 Kč
Dary – výročí 12/2017	3 000,00 Kč
Celkem účet FKSP po převodech	200 992,26 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Analýzou fondu kulturních a sociálních potřeb lze konstatovat, že škola neporušila ustanovení vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb.

12.3.3 Rezervní fond a rezervní fond z ostatních titulů

Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření (účet 413) byl v roce 2017 tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření ve výši 40 276,00 Kč na základě usnesení RZK č. 0315/R08/16 ze dne 25. 4. 2017 a Stanoviska OŠMS. V roce 2017 tento fond škola nečerpala. Zůstatek účtu 413 vykazovaný ke dni 31. 12. 2017 ve výši 186 124,44 Kč souhlasil se zůstatkem v hlavní knize na účet 241/0210 (účet fondu).

Tvorba rezervního fondu z ostatních titulů (účet 414) byla tvořena v roce 2017 účelovými peněžními dary v celkové výši 26 000,- Kč. Dary škoře poskytli:

- fyzická osoba provozující živnostenské oprávnění na území města Zlín ve výši 21 000,- Kč, jednalo se o účelový dar na podporu rozvoje střední školy,
- společnost s ručením omezeným z Otrokovic ve výši 5 000,- Kč, jednalo se o účelový dar na organizaci školních akcí a zájmových činností pro žáky.

Finanční dary byly škoře předány po podpisu darovací smlouvy. V roce 2017 nebyl fond čerpán. Rezervní fond z ostatních titulů vykazoval na konci účetního období zůstatek 33 466,56 Kč, který souhlasil se zůstatkem v hlavní knize na účtu 241/0220 (účet fondu).

Tab. 9 Tvorba a čerpání Rezervního fondu v roce 2017

Počáteční stav Rezervního fondu z ostatní titulů k 1. 1. 2017	7 466,56 Kč
Tvorba fondu – peněžní dary účelové	26 000,00 Kč
Čerpání fondu	0,00 Kč
Konečný stav Rezervního fondu z ostatní titulů k 31. 12. 2017	33 466,56 Kč
Počáteční stav Rezervního ze zlepšeného HV k 1. 1. 2017	145 848,44 Kč
Tvorba fondu – přiděl ze zlepšeného HV	40 276,00 Kč
Čerpání fondu	0,00 Kč
Konečný stav Rezervního fondu ze zlepšeného HV k 31. 12. 2017	186 124,44 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Analýzou dokladů týkajících se rezervních fondů střední školy vyplývá, že tvorba i čerpání fondu je plně v souladu s ustanovením zákona č. 250/2000 Sb.

12.3.4 Investiční fond

Investiční fond byl v roce 2017 tvořen odpisy stávajícího a nově pořízeného dlouhodobého majetku v souladu s odpisovým plánem a Směrnicí o odpisování dlouhodobého majetku. Odpisy škola účtovala měsíčně do nákladů školy prostřednictvím účetních dokladů, ke každému dokladu byla přiložena sestava „Ostrý účetní odpis“ za dané účetní období.

Investiční fond byl čerpán na nákup serveru ve výši 141 535,00 Kč. Investiční fond vykazoval ke dni 31. 12. 2017 zůstatek 351 891,73 Kč, který souhlasí se zůstatkem na bankovním účtu 241/0400 (účet fondu).

Tab. 10 Tvorba a čerpání Investičního fondu v roce 2017

Počáteční stav Investičního fondu k 1. 1. 2017	30 246,73 Kč
Tvorba fondu:	
Odpisy ze stávající DHM	453 350,00 Kč
Odpisy z nově pořízeného DHM (server)	9 830,00 Kč
Čerpání:	141 535,00 Kč
Nákup DHM (server)	141 535,00 Kč
Konečná stav Investičního fondu k 31. 12. 2017	351 8591,73 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Analýzou dokladů týkajících se investičního fondu střední školy vyplývá, že tvorba i čerpání fondu je plně v souladu s ustanovením § 30 zákona č. 250/2000 Sb.

12.4 Zásoby

Střední škola postupovala při účtování a evidenci zásob podle Směrnice o účetnictví, ve které má tyto postupy zakotveny. O zásobách škola účtuje způsobem A. Jednotlivé sklady jsou analyticky rozlišeny a spotřeba těchto skladů je účtována na základě „Výkazu o pohybu materiálových zásob středisek“ čtvrtletně. Příjem a výdej zásob je prováděn na základě příjemek a výdejek ze skladu. Za evidenci a zpracování jsou odpovědni pověřeni pracovníci, se kterými je sepsána Dohoda o hmotné odpovědnosti.

Tab. 11 Sklady

účet	Stav k 1. 1.	MD	Dal	Stav k 31. 12.
112/0001 Sklad kancelářských potřeb	0,00	132 256,70	120 897,33	11 359,37
112/0002 Sklad čisticích prostředků	17 414,33	89 303,96	84 067,04	22 651,25
112/0003 Sklad ochranných pracovních oděvů	12 660,00	0,00	0,00	12 660,00
112/0004 Sklad potravin cvičné kuchyně	7 028,65	24689,00	27 718,51	3 999,14
112/0005 Sklad potravin bufet	20 823,00	1 743,00	22 566,00	0,00
112/0006 Sklad reklamních předmětů	0,00	10 799,00	8 150,00	2 649,00
112 Materiál na skladě	57 925,98	258 791,66	263 398,88	53 318,76

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Analýzou materiálových zásob bylo zjištěno, že při účtování zásob bylo postupováno v souladu s ČÚS č. 707 Zásoby. Zůstatky účtu 112 souhlasily s inventurou účtu k 31. 12. 2017.

12.5 Majetek

Evidenci majetku vede škola v programu EMA, evidenci dlouhodobého majetku pak vede dle pokynů zřizovatele v systému FAMA+. Pravidla pro evidenci a účtování majetku v organizaci upravuje Směrnice o účetnictví. Samostatnou směrnici upravující tuto problematiku nemá škola vypracovanou. Směrnice o účetnictví stanoví dolní hranici pro účtování drobného dlouhodobého nehmotného majetku (účet 018), a to ve výši 7 000,- Kč. Jako DDNM jsou evidovány různé druhy výukových programů, programové vybavení na zpracování mezd, účetnictví, antivirový program, operační programy Office a Windows. V průběhu roku byly vyřazeny programy v celkové výši 2 640,00 Kč. Účetní stav k 31. 12. 2017 účtu 018 byl ve výši 504 514,00 Kč a souhlasil na inventurní stav.

Na účtu 021 Stavby organizace eviduje přístavbu školy, tělocvičnu a rekonstrukci sociálního zařízení. K 31. 12. 2017 vykazoval účet 021 stav ve výši 14 495 717,00 Kč, který souhlasil na inventurní stav. Stavby na účtu 021 souhlasí s aktuálním výpisem z katastru nemovitostí.

Na účtu 022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí škola eviduje např. počítačovou síť na střední škole, servery, čisticí přístroj Rainbow, drátěné šatnové boxy apod. V roce 2017 byl v souladu s „Plánem tvorby a užití IF“ pořízen server v pořizovací ceně 141 535,00 Kč. Server byl dle plánu zařazen do užívání, zaúčtován a zaevidován v programu EMA pod inventárním číslem. Účet 022 vykazoval zůstatek k 31. 12. 2017 ve výši 4 083 342,53 Kč a souhlasil na inventurní soupis.

Dolní hranice pro účtování drobného dlouhodobého hmotného majetku (účet 028) byla snížena na 1 000,- Kč v souladu s ustanovením § 14 odst. 6 vyhlášky č. 410/2009.

V roce 2017 nakoupila škola DDHM v celkové hodnotě 546 508,26 Kč, jednalo se o vybavení odborných učeben, výpočetní a kancelářskou techniku, školní a kancelářský nábytek a další vybavení školy. Majetek byl správně účtován na účet 028. Z účetní a majetkové evidence školy vyplývá, že v měsíci prosinci vyřadila majetek v celkové hodnotě 246 465,20 Kč. Předměty navržené k likvidaci byly posouzeny odbornou firmou, která vystavila odborný posudek. Tyto posudky a návrhy na vyřazení dále posoudila likvidační komise, která ze svého jednání vyhotovila zápis.

Byly vyřazeny převážně učební pomůcky, které byly již dále neupotřebitelné, nefunkční, případně ty, kde by byla oprava neefektivní. K vyřazenému majetku byly doloženy

likvidační protokoly, v nichž je uvedena osoba pověřená pro provedení fyzické likvidace. Vyřazené předměty byly znehodnoceny a vyvezeny do sběrného dvora ve Zlíně.

Střední škola dle ustanovení § 7 odst. 5 zákona č. 563/1991 Sb. a ustanovení § 47 vyhlášky č. 410/2009 Sb. účtovala na podrozvahových účtech. Drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a v hodnotě od 500,- Kč do 1 000,- Kč je veden v operativní evidenci (účet 909).

Jednotlivé majetkové účty jsou analyticky členěny dle metodiky zřizovatele školy pro rok 2017.

Tab. 12 Stav a pohyb na majetkových účtech v roce 2017

Účet	Stav k 1. 1.	MD	DAL	Stav k 31. 12.
018 Drobný DNM	507 154,00	0,00	2 640,00	504 514,00
021 Stavby	14 495 717,00	0,00	0,00	14 495 717,00
022 DHM	3 941 807,53	0,00	0,00	4 083 342,53
028 DDHM	12 118 826,23	0,00	246 465,20	12 418 869,29

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Evidence a účtování majetku střední školy je vedeno v souladu se směrnicí o účetnictví a s platnou legislativou. Nebyly zjištěny žádné nedostatky.

12.6 Doplnková činnost

K lepšímu využití hospodářských možností a odborností zaměstnanců střední školy povolil zřizovatel školy Zlínský kraj škole vykonávat doplňkovou činnost, na kterou má škola vydány živnostenské listy. Doplňková činnost nesmí narušovat plnění hlavních úkolů organizace. Z tohoto důvodu se doplňková činnost sleduje odděleně od hlavní činnosti, tzn., že střední škola ke dni sestavení účetní závěrky sleduje zvlášť náklady a výnosy. Peněžní prostředky doplňkové činnosti vede škola na bankovním účtu odděleně AE. Od 10. 09. 2014 tedy může škola vykonávat tyto doplňkové činnosti:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- hostinská činnost,
- pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor.

V rámci realitní činnosti škola pronajímá tělocvičnu, chodbu, nářadovnu, šatny, sprchy, WC, umývárnu a učebnu v přístavbě školy, bufet školy. V roce 2017 pronajímala tyto

prostory škola fyzickým i právnickým osobám na základě uzavření Smlouvy o pronájmu na dobu určitou.

Střední škola má vypracovanou Směrnici o doplňkové činnosti, v níž jsou obsaženy podmínky realizace DČ, způsob účtování DČ. V doplňkové činnosti byl v roce 2017 vykázan kladný výsledek hospodaření – zisk ve výši 37 474,50 Kč (viz tab. 13), který byl navržen na přiděl do Rezervního fondu ve výši 30 474,50 Kč a dále pak do Fondu odměn ve výši 7 000,00 Kč.

Tab. 13 Rozbor doplňkové činnosti za rok 2017

účet	název položky	Kč	účet	název položky	Kč
501	Spotřeba materiálu	1 113,00	602	Výnosy z prodeje služeb	134 870,75
502	Spotřeba energie	32 061,00	649	Ostatní výnosy z činnosti	60 027,50
503	Spotřeba jiných neskl. dodávek	57 448,25	\		
511	Opravy a udržování	24 670,50			
518	Ostatní služby	19 578,00			
521	Mzdové náklady	18 677,00			
524	Zákonné sociální náklady	3 876,00			
Celkem náklady DČ		157 423,75	Celkový výnosy DČ		194 898,25
Výsledek hospodaření před zdaněním					37 474,50

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů SŠ

Provedenou analýzou byly zjištěny nedostatky ve smlouvách uzavřených mezi střední školou a jednotlivými nájemci. Smlouvy by měly obsahovat konkrétní dny v týdnu a časy jednotlivých pronájmů. Analýzou dokladů doplňkové činnosti bylo dále zjištěno, že Směrnice o doplňkové činnosti neobsahuje postupy kalkulací nákladů pro doplňkovou činnost.

12.7 Inventarizace majetku a závazků

Součástí analýzy vnitřního kontrolního systému byla i inventarizace majetku a závazků střední školy k 31. 12. 2017.

Na základě Příkazu ředitele č. 1/2017 ze dne 21. 9. 2017 byla provedena řádná roční inventarizace veškerého majetku a závazků školy. Inventarizační práce byly započaty 3. 10. 2017 a ukončeny 31. 12. 2017. Základní zásady pro provádění inventarizace byly stručně uvedeny ve Směrnici o účetnictví.

Úkolem inventarizací bylo ověřit ke dni 31. 12. 2017, že stav veškerého majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti. Skutečný stav kontrolované položky se zjišťoval fyzickou nebo dokladovou inventurou, přitom se porovnával fyzický a dokladový stav se

stavem v účetnictví. Z jednotlivých inventur jednotlivých druhů majetku byly pořízeny dílčí inventarizační zápisy. Členové komise provedli inventuru za jednotlivé oblasti hospodaření. Pracovníci, kteří se podíleli na přímém provedení inventarizace, byli proškoleni dne 16. 11. 2017 o způsobu a cílech prováděných inventarizací, dále o právech a povinnostech dílčích inventarizačních komisí. Instruktaž členů inventarizační komise provedl ředitel školy.

- **Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku** – Fyzická inventura zařízení učeben, kabinetů, provozních místností, sbírek učebních pomůcek byla provedena dne 16. 11. 2017. Při provádění fyzické inventury dle jednotlivých středisek bylo zjištěno, že se některé předměty nacházejí v jiných HOM, než bylo uvedeno na sestavách. Na inventurních sestavách byly tyto skutečnosti poznačeny a následně byly provedeny potřebné přesuny v počítačové evidenci.
- **Inventarizace cenin, pokladní hotovosti, skladových zásob** - Inventura pokladní hotovosti byla v roce 2017 prováděna každého čtvrt roku, tj. celkem 4x za rok ve dvou pokladnách střední školy. Písemné inventury provedené čtvrtletně jsou přílohou účetní závěrky. Inventura skladových zásob a cenin byla provedena k 31. 12. 2017 za přítomnosti odpovědných osob.

Před zahájením inventur všechny odpovědné osoby prohlásily, že všechny doklady týkající se stavu a pohybu hospodářských prostředků jimi zpracovaných odevzdaly k zaúčtování a všechny příjmy a výdaje těchto prostředků jsou zachyceny v účetnictví. Pokladní hotovosti a ceniny byly uloženy v trezoru školy. Porovnáním výsledků fyzického stavu s účetním stavem nebyly zjištěny žádné inventarizační rozdíly.

Analýzou průběhu a výsledků řádné roční inventarizace na střední škole nebyly shledány žádné nedostatky. Inventarizace majetku a závazků k 31. 12. 2017 byla řádně provedena v souladu s ustanovením § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb.

12.8 Směrnice

Střední škola má zpracovány směrnice, které jsou součástí dokumentace střední školy. Kromě směrnic obsahuje dokumentace školy pokyny ředitele, příkazy a vnitřní pokyny ředitele. Tyto předpisy rozvíjejí ustanovení příslušných právních předpisů a upravují další podmínky, metody a postupy v organizaci. Střední škola tak aplikuje zákonné normy podle konkrétních podmínek školy.

Analýzou vnitřních směrnic, pokynů a příkazů ředitele bylo zjištěno, že škola včas reaguje na vnitřní a vnější změny (např. změna legislativy, organizační a personální změny) a provádí aktualizaci směrnic. Je dodržován postup pro vypracování směrnic, tzn. záhlaví, vlastní text, zápatí. Směrnice obsahují odkazy na právní předpisy, jsou logické, přehledné a stručné. Přesně vymezují řešené postupy v organizaci.

Nedostatky byly zjištěny pouze u Směrnice o doplňkové činnosti, která neobsahuje postupy kalkulací nákladů pro doplňkovou činnost, a u Směrnice o řídicí kontrole, ze které jednoznačně nevyplývají povinnosti jednotlivých pracovníků, a to především u funkce příkazce operace.

12.9 Návrh na odstranění zjištěných nedostatků

Střední škola na základě ustanovení § 9 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., a dle příkazu ředitele Krajského úřadu vydala Směrnicí o řídicí kontrole. V této směrnici nebyly jasně stanoveny hlavní cíle a rozsah finanční kontroly, náplň a jednotlivé fáze řídicí kontroly, především u funkce příkazce operace. Škola má dále zpracován organizační řád školy, ze kterého však jasně nevyplývají pravomoci a odpovědnosti jednotlivých pracovníků.

Dalším zjištěním byly nedostatky ve smlouvách mezi střední školou a nájemci v rámci doplňkové činnosti, ve kterých chyběl konkrétní rozpis pronájmů. Směrnice o doplňkové činnosti neobsahovala postupy kalkulací pro doplňkovou činnost. U výše zjištěných nedostatků nedošlo k porušení rozpočtové kázně u střední školy.

K odstranění zjištěných nedostatků by střední škola měla vypracovat novou Směrnicí o řídicí kontrole, v níž jasně stanoví cíle, a vymezí působnost a výkon finanční kontroly. Dále by měla vypracovat nové organizační schéma s jasným vymezením pravomocí a odpovědností v rámci finančního řízení. Škola také bude muset vypracovat vzorovou smlouvu o krátkodobém nájmu, včetně rozpisů časů jednotlivých nájmu. Směrnice o doplňkové činnosti musí být doplněna o kalkulaci, na základě které bude prováděno přeučtování nákladů z doplňkové činnosti do hlavní činnosti. V rámci vnitřního kontrolního systému, by měla střední škola vytvořit novou pracovní pozici kontrolní pracovník. Tento pracovník bude, na základě metodické pomůcky MFČR provádět monitorovací činnost a v rámci kontrolních aktivit vyhodnocovat účinnost přijatých

opatření. V případě výskytu chyb nebo omylů bude schopen je odhalit, upozornit na ně a případně doporučit nápravu.

13 ANALÝZA FINANČNÍCH RIZIK

V oblasti řízení organizace patří mezi rizika schopnost školy dlouhodobě dostát svým závazkům, a tak i krátkodobě hradit své splatné dluhy.

13.1 Ukazatel likvidity

Pro základní posouzení likvidity aktiv střední školy bylo využito jednoduchých poměrových ukazatelů, a to běžné likvidity, pohotové likvidity, okamžité a modifikované hotovostní likvidity (viz tab. 15). Pro výpočet byly použity vybrané položky z Rozvahy (viz tab. 14) a pro lepší zhodnocení situace střední školy byly tyto výsledky výpočtu porovnány s jinými příspěvkovými organizacemi ve Zlínském kraji a to s MŠ Vsetín a ZŠ Rožnov pod Radhoštěm.

Tab. 14 Vybrané položky Rozvahy

Položka	MŠ Vsetín (příspěvková organizace)	ZŠ Rožnov pod Radhoštěm (příspěvková organizace)	SŠ Zlín (příspěvková organizace)
Oběžná aktiva	657	3 155	4 952
Krátkodobé cizí zdroje	569	1 670	3 628
Zásoby	21	92	53
Náklady příštích období	2	74	32
Příjmy příštích období	0	0	0
Ceniny	0	2	6
Dohadné účty aktivní	0	204	384
Výdaje příštích období	0	222	384
Výnosy příštích období	0	11	0
Dohadné účty pasivní	86	16	211
Pokladna	8	28	46
Běžný účet 241 +245 +243	532 + 0 + 8	2 507 + 0 + 136	3 407 + 0 + 186
Fondy 414 +413 +416	0 + 19 +165	15 + 281 + 507	33 + 186 + 351

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních výkazů organizací

Tab. 15 Výpočet likvidity příspěvkových organizací

Druh likvidity	MŠ Vsetín (příspěvková organizace)	ZŠ Rožnov pod Radhoštěm (příspěvková organizace)	SŠ Zlín (příspěvková organizace)
Běžná likvidita	1,15	1,89	1,36
Pohotová likvidita	0,97	1,68	1,38
Okamžitá likvidita	0,84	1,41	0,90
Modifikovaná hotovostní likvidita	0,56	0,98	0,75

Zdroj: vlastní zpracování

Doporučené hodnoty ukazatele běžné likvidity dle tabulky č. 15 splňuje pouze základní škola Rožnov. V případě mateřské školy Vsetín a střední školy Zlín je hodnota o něco nižší než doporučené hodnoty v rozmezí 1,5 až 2,5. Zjištěné hodnoty u střední školy Zlín nejsou závratně nízké, škola by měla být schopná uspokojit své krátkodobé věřitele. U mateřské školy Vsetín je likvidita nižší než doporučení, zvyšuje se tedy riziko věřitelů.

U pohotové likvidity by hodnoty výpočtu měly dosahovat hodnot v rozmezí 1 - 1,5. Můžeme si všimnout kritické hodnoty ve výši 0,97 u mateřské školy Vsetín, která je způsobena především nadměrnou hodnotou zásob, a příspěvková organizace tak může mít problém se zachováním likvidity. Střední škola Zlín má vypočtené hodnoty u pohotové likvidity v doporučených hodnotách. Základní škola Rožnov doporučenou hodnotu mírně přesahuje, což znamená, že hodnota oběžných aktiv ponížená o hodnotu zásoby převyšuje krátkodobé dluhy.

U okamžité likvidity nedosahuje doporučené hodnoty ani jedna organizace. Pouze střední škola má tuto hodnotu o něco nižší, což by avšak nemělo ovlivnit skutečnost, že škola má přesně takovou výši finančních prostředků, kterou potřebuje k úhradě svých okamžitě splatných dluhů. U základní školy Rožnov vidíme dle tabulky č. 15, že hodnota je výrazně vyšší než doporučená hodnota kolem 1. Výsledek okamžité likvidity ve vyšší hodnotě není nutně nejvhodnější, přestože to značí, že má základní škola dostatek finančních prostředků k úhradě okamžitě splatných dluhů, a dokonce drží v těchto likvidních aktivech vyšší hodnoty.

Doporučených hodnot u modifikované likvidity nedosahuje žádná ze sledovaných organizací. Nejvyšší hodnotu má základní škola, což by mohlo znamenat špatné hospodaření s peněžními prostředky. U mateřské školy a základní školy jsou hodnoty vyšší, ale nedosahují závratných výší, přesto by se měly tyto organizace zaměřit na lepší zhodnocení svých peněžních prostředků.

14 PROJEKT VYTVOŘENÍ KOMPLETNÍHO VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU ŠKOLY

Při vytváření kompletního vnitřního kontrolního systému bylo nejprve nutné prostudovat platnou legislativu vztahující se k dané problematice, a to především zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, vyhlášku 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a metodickou pomůcku pro zajištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu.

Cílem projektu je vytvoření vnitřního kontrolního systému tak, aby dostatečně reagoval na změny podmínek v organizaci. K dosažení tohoto cíle byl projekt rozdělen do několika fází tak, aby nedošlo k opomenutí některé části projektu.

14.1 Vytvoření organizačního schématu školy

V současné době pracuje na střední škole celkem 51 zaměstnanců, z toho 41 pedagogických a 10 nepedagogických pracovníků. Střední škola zajišťuje komplexní výuku, to znamená, že zajišťuje teoretickou a praktickou výuku.

Pro vytvoření funkčního organizačního schématu byla škola rozdělena na jednotlivé úseky, a to na úsek ředitele, úsek teoretického vyučování pro H a L obory, úsek teoretického vyučování pro E a C obory, úsek praktického vyučování a úsek ekonomicko provozní. Jednotlivé úseky jsou vedeny vedoucími úseků, kteří budou řídit přímo podřízený úsek, ve kterém by měli přímé a obecné příkazovací právo vůči pracovníkům jim podřízeným.

Vedoucí pracovníci budou metodicky řídit v rámci své odborné působnosti ostatní úseky střední školy formou písemných informací a pokynů. Nebudou však mít přímé ani obecné příkazovací právo vůči ostatním úsekům střední školy, ani vůči jejich pracovníkům. Příkazovací právo mohou uplatňovat pouze prostřednictvím příslušného vedoucího daného úseku nebo ředitele.

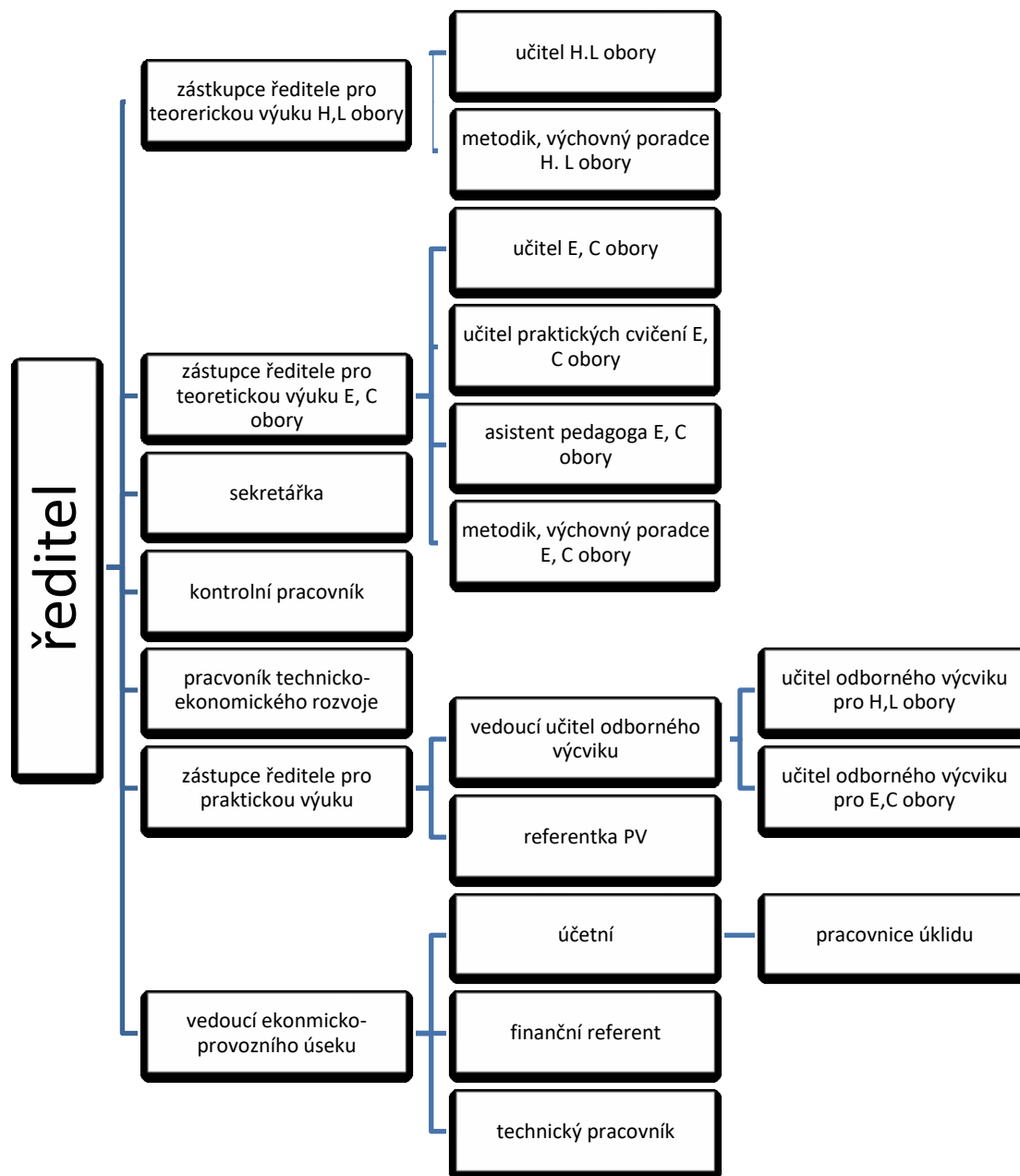
Tab. 16 Struktura jednotlivých úseků na střední školy

Úsek	Vedoucí úseku	Odpovědnost vedoucího úseku	Ostatní pracovníci daného úseku
úsek ředitele	ředitel	zřizovateli školy	<ul style="list-style-type: none"> - sekretářka ředitele - pracovník technicko ekonomického rozvoje - koordinátor ICT - správce ICT
úsek teoretického vyučování pro H a L obory	zástupce ředitele TV pro H a L obory	řediteli školy	<ul style="list-style-type: none"> - učitel TV pro H a L obory - výchovný poradce - školní metodik prevence - metodik ICT
úsek teoretického vyučování pro E a C obory	zástupce ředitele TV pro E a C obory	řediteli školy	<ul style="list-style-type: none"> - učitel pro TV pro E a C obory - učitel praktických cvičení - asistent pedagoga - výchovný poradce - školní metodik prevence - školní metodik environmentální výchovy - metodik ICT
úsek praktického vyučování pro všechny obory	zástupce ředitele PV	řediteli školy	<ul style="list-style-type: none"> - vedoucí učitel odborného výcviku - učitel odborného výcviku - referentka PV
úsek ekonomickoprovozní	vedoucí ekonomickoprovozního úseku	řediteli školy	<ul style="list-style-type: none"> - účetní - finanční referent - technický pracovník - uklízečka

Zdroj: vlastní z pracování

Vypracovaná struktura jednotlivých úseků (viz tab. 16) lépe určí působnost jednotlivých vedoucích úseků, která je v zásadě vymezena posláním příslušného úseku, konkretizovaným aktuálním „Popisem pracovní činnosti“ a dále platným „Pracovním

řádem školy“. Vedoucí úseků pak mohou delegovat na své podřízené výkon pravomocí v rozsahu jejich odborné kvalifikace.



Obr. 5 Organizační schéma (vlastní zpracování)

Základní zpracování struktury jednotlivých úseků umožnilo dále vypracovat organizační strukturu školy (viz obr. 5) a Směrnici o řídicí kontrole. Při vytváření vnitřního organizačního schématu byla dodržena zásada jednoho odpovědného člověka, zásada hospodárnosti a zásada rovnováhy mezi mírou pravomocí a odpovědností.

14.2 Směrnice o řídicí kontrole

Před zpracováním směrnice o řídicí kontrole bylo nutné si nejdříve prostudovat platnou legislativu, dle které byla směrnice vypracována. Směrnice byla rozdělena pro lepší orientaci do několika částí (viz příloha I.).

V záhlaví směrnice je uveden název organizace a název směrnice. Dále následuje úvod, v němž je uveden odkaz na platnou legislativu, dle které je směrnice vypracována. V bodě II jsou stanoveny cíle a rozsah finanční kontroly s upozorněním na to, že střední škola v souladu se stanovenými úkoly nevytváří všechny stupně finanční kontroly definované uvedeným zákonem, ale na příkaz zřizovatele vytváří pouze řídicí kontrolu. V bodě III je vlastní text směrnice o řídicí kontrole. V tomto bodě jsou specifikovány tři základní kontrolní pozice - příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

V závěru směrnice je uvedeno, kdy nabývá směrnice účinnosti, počet příloh a kdo směrnici zpracoval. Součástí směrnice je i Příloha č. 1 Oběh účetních dokladů (viz příloha II.), v níž je uveden název dokladu, kdo doklad vyhotovil, kdo je pro daný doklad správcem rozpočtu, příkazcem rozpočtu, kdo formálně ověřil a zaúčtoval, kdo je odpovědný za evidenci a archivaci dokladu. Příloha je zpracovaná tak, aby se vedoucí pracovníci lépe orientovali, kdy jim vzniká povinnost jako příkazci operace.

14.3 Směrnice o doplňkové činnosti

Směrnice o doplňkové činnosti je rovněž rozdělena na několik částí (viz příloha III.). V bodě I je vymezen předmět a rozsah doplňkové činnosti na střední škole s odkazem na článek VI dodatku č. 2 ke Zřizovací listině střední školy, v kterém jsou vymezeny okruhy doplňkové činnosti. V bodě II, je uveden odkaz na zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Body III a IV jsou zaměřeny na výčet jednotlivých činností, evidenci pracovníků a jimi provedené práce a dále pak na odměňování v rámci doplňkové činnosti. Kalkulacím, které v rámci analýzy střední školy vykazovaly nedostatky, je věnován bod V, v němž je uveden metodický postup kalkulace nákladů, a samotné kalkulace včetně pokladů pro kalkulaci jsou přílohou této směrnice. Způsobu účtování je věnována samostatná část. V závěrečném ustanovení je uvedeno, kdy směrnice o doplňkové činnosti nabývá účinnosti.

14.3.1 Kalkulace na realitní činnost

Při vytváření kalkulace na realizaci realitní činnosti, která je přílohou směrnice o doplňkové činnosti, se vychází z provedené analýzy hospodaření střešní školy. Kalkulace je stanovena na kalkulační jednici pronájmu pro aktuální školní rok. Kalkulace pro hostinskou činnost jsou tvořeny samostatně na každou akci.

Do kalkulace jsou zahrnuty mzdy, respektive ostatní osobní náklady pracovníků podílejících se na realitní činnosti, včetně zákonných odvodů, ostatní přímé náklady dle potřeb a ostatní režijní náklady vznikající společně v hlavní i doplňkové činnosti (např. energie). Tyto náklady bude podle kalkulace organizace přeučtovávat vnitřním účetním dokladem do nákladů doplňkové činnosti.

Kalkulace nákladů za pronájem tělocvičny na období od školního roku 2017/2018

Pronajímané prostory: tělocvična, chodba, nářad'ovna, šatna, sprchy, WC,
umývárna

Plocha celkem: 3 261,3 m³

Výpočet skutečně vynaložených nákladů na provoz 1 hodiny pronájmu tělocvičny a souvisejících prostor vychází z podkladu pro kalkulaci nákladů za pronájem tělocvičny ze dne

Předpokládané náklady na hodiny provozu tělocvičny činí:

Tepelná energie	93,00 Kč
Vodné, stočné	46,00 Kč
Elektrická energie	66,00 Kč
Údržba	55,00 Kč
Ostraha	20,00 Kč
<u>Úklidové práce</u>	<u>29,00 Kč</u>
Celkem	309,00 Kč

Cena stanovená na 1 hodinu pronájmu: 429,00 Kč

z toho:

náklady	309 Kč/hod. tj. 72 %
čisté nájemné	120 Kč/hod. tj. 28 %

Ve Zlíně, dne.....

Zpracoval:

Schválil:

Jak je uvedeno v kalkulaci nákladů na pronájem tělocvičny, je třeba vycházet z podkladů pro kalkulaci za pronájem tělocvičny (viz příloha III.). Tento podklad, je vytvořen proto, aby bylo zřejmé, jak se k jednotlivým předpokládaným nákladům na 1 hodinu pronájmu dospělo.

U tepelné energie nemá škola odpočtové hodiny pro pronajímané prostory, z toho důvodu bylo nutné stanovit poměr pronajímaného prostoru vůči ostatním prostorám, což po výpočtu (viz příloha III.) bylo 20%. Dále byly stanoveny průměrné měsíční spotřeby páry, kde se vycházelo ze skutečností za období roku 2016, což činilo 179 GJ za měsíc. Náklady na 1 GJ v roce 2016 dle faktur činily 445,00 Kč a celkové průměrné měsíční náklady na dodávky tepla a teplé vody byly 79 655,00 Kč. Tady byly úvahou rozděleny náklady v poměru 70% na teplo a 30% na teplou vodu. Na spotřebované teplo se vychází z částky 55 759,00 Kč na 1 měsíc (20 dnů á 14 hod.), tj. 199,00 Kč/ hodinu. Výpočtem se dospělo k nákladům na hodinu vytápění pronajímaných prostor, který činil 40,00 Kč/ 1 hod.

Na ohřev teplé vody činily náklady 23 896,00 Kč na 1 měsíc (20 dnů á 14 hod), tj. 85,00 Kč/hodinu. Úvahou byly dále tyto náklady rozděleny na ohřev vody - 62% nájem pronajímaných prostor, 38% žáci střední školy. Náklady na hodinu ohřevu teplé vody tedy činí 53,00 Kč.

U studené vody byla podkladem předcházející analýza nákladů střední školy. Částka byla stanovena na 46,00 Kč na hodinu pronájmu (viz příloha III.) a stejným způsobem byla stanovena i částka 66,00 Kč na hodinu pronájmu u elektrické energie.

U dalšího předpokládaného nákladu údržby byla podkladem výše skutečných nákladů na údržbu, a to na 1 měsíc roku 2016, tj. 65 518,00 Kč. Z toho byla stanovena poměrná část na tělocvičnu, a to 20% vůči celkovým prostorám. Náklady na jeden den činily 655,00 Kč (20 dnů á 12 hod.), tzn. že náklad na 1 hodinu pronájmu byl stanoven na 55,00 Kč.

U ostrahy budovy se vycházelo ze mzdy strážného, která činila 100,00 Kč (včetně zákonných odvodů) na den (5 hodin pronájmu). Náklad na hodinu pronájmu tedy činil

20,00 Kč. Úklid pronajímaných prostor trvá 1,5 hodiny denně, což měsíčně představuje 2 896,00 Kč. Náklad na 1 hodinu za předpokladu 20 pracovních dnů v měsíci a 5 hodinách pronájmu činí 29,00 Kč na hodinu pronájmu.

14.3.2 Vzorová smlouva o krátkodobém nájmu

Pro zpracování vzorové smlouvy o krátkodobém nájmu byl podkladem zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v němž jsou uvedeny náležitosti, které by smlouva měla obsahovat.

Tab. 17 Vzorová smlouva o krátkodobém nájmu

<p style="text-align: center;">SMLOUVA o krátkodobém nájmu nebytových prostor uzavřená dle zákona č. 89/2012 Sb.</p> <p>Pronajímatel: (dále jen pronajímatel)</p> <p>a</p> <p>Nájemce: (dále jen nájemce)</p> <p>uzavírají tuto smlouvu o krátkodobém nájmu nebytových prostor:</p> <p style="text-align: center;">I.</p> <p>Pronajímatel má ve správě k vlastnímu hospodářskému využití nebytové prostory objektu ve Zlíně, na parcele č. 7893, tj. nová tělocvična, zapsané na LV č. 4977, v KÚ Zlín.</p> <p style="text-align: center;">II.</p> <p>Pronajímatel přenechá do nájmu část nemovitosti – tělocvičnu, včetně šatny a sociálního zařízení v předem určené dny a hodiny pro účely:.....</p> <p style="text-align: center;">III.</p> <p>Uvedené nebytové prostory se pronajímají nájemci na dobu určitou v období: od..... do..... ve dne</p> <p style="text-align: center;">IV.</p> <p>Výši čistého nájemného za používání části nemovitosti dle č. I. a II. této smlouvy se stanovuje dohodou a činí 120,00 Kč za každou hodinu nájmu. Ve výše uvedeném nájemném není zahrnuta spotřeba elektrické energie a vody, vytápění, užívání sociálního zařízení včetně údržby a úklidu. Cena služeb s pronájmem spojených je stanovena na základě kalkulace a činí 309,00 Kč za hodinu užívání tělocvičny. Den a čas určený k nájmu je nájemce povinen dodržet. Pokud nájemce překročí stanovenou dobu pronájmu o více jak 10 minut, bude mu účtována celá hodina pronájmu navíc.</p>

Pronájem začíná vstupem do šatny a končí předáním šatny. Doba používání šatny spadá do doby pronájmu.

Účastníci této smlouvy ujednávají, že nájemné je nájemce povinen hradit za příslušný měsíc dle faktury a přesného rozpisu počtu hodin, který dodá nájemce převodem na účet pronajímatele.

V.

Odpovědnost za bezpečnost, ochranu zdraví a chování účastníků v době předmětu nájmu nese nájemce. Za případné škody na majetku odpovídá nájemce v souladu s obecně závaznými právními předpisy.

IV.

Nestanoví-li tato smlouva jinak, řídí se nájemní vztah jí založený, příslušnými ustanoveními zákona č. 89/2012 Sb.

VII.

Dojde-li následně ke změně právních předpisů, podle nichž byla smlouva uzavřena, budou vzájemná práva a povinnosti účastníků bez zbytečného dokladu adekvátně upraveny dodatkem k této smlouvě.

VIII.

Pronajaté prostory budou výhradně používány k provozování činnosti uvedené v bodě I. této smlouvy. V době prázdnin bude tělocvična mimo provoz. Pronajímatel neručí za ztráty věci účastníků.

IX.

Smluvní strany mohou od smlouvy odstoupit ve dvouměsíční výpovědní lhůtě, která počíná běžet následujícím dnem po dni podání výpovědi, pokud se obě strany nedohodnou jinak.

X.

V ostatním se smluvní strany řídí obecně platnými předpisy.

Účinnost smlouvy začíná dnem

Smlouva je vyhotovena ve dvou stejnopisech, z nich obdrží pronajímatel i nájemce každý po jednom vyhotovení.

Ve Zlíně.....

.....

pronajímatel

.....

nájemce

V základních ustanoveních je uvedena přesná identifikace subjektů, tzn. pronajímatele a nájemce. U pronajímatele, kterým je střední škola, je to přesná adresa, daňové identifikační číslo, zástupce školy a bankovní spojení. U nájemce je to přesný název nebo jméno, pokud se jedná o fyzickou osobu nepodnikající, daňové identifikační číslo, pokud ho subjekt má.

V bodu I. smlouvy je uvedeno, že se jedná o krátkodobou nájemní smlouvu na nebytové prostory a že tyto prostory má střední škola ve správě k hospodaření na základě Zřizovací listiny.

Body II. a III. jsou upraveny tak, že je vymezena část nemovitosti, kterou škola pronajímá, tzn. tělocvična, včetně šatny a sociální zařízení. Jedná se o pronájem na dobu určitou, v předem stanové dny, hodiny a přesný účel pronájmu.

Bod IV. krátkodobé nájemní smlouvy - stanovuje výši čistého nájemného za používání části nemovitosti dle čl. I. a II. a výši nákladů spojených s tímto pronájmem. Tyto částky budou škole hrazeny za příslušný měsíc dle faktury a přesného rozpisu počtu hodin převodem na účet školy. Zájemce je zde dále upozorněn na nutnost dodržení času pronájmu.

V dalších bodech V. až X. jsou zájemci o pronájem dále upozorňováni na odpovědnost za bezpečnost, ochranu zdraví a chování účastníků v době pronájmu, na odkazy v platné legislativě, na možnost a podmínky při odstoupení od smlouvy. Závěrem je uveden den, kdy smlouva nabývá účinnosti, datum podpisu a podpisy nájemce a pronajímatele.

14.4 Využití metodické pomůcky MFČR

Pro vytvoření dotazníku „Monitoring vnitřního kontrolního systému“ byla jako podklad využita metodická pomůcka MFČR. Dotazník uvedený v příloze Metodické pomůcky je upraven na potřeby střední školy tak, aby na základě jeho vyplnění bylo možné stanovit, zda je vnitřní kontrolní systém dostatečný a účinný.

Tab. 18 Monitoring vnitřního kontrolního systému

Název kontroly:	Monitoring nastavení vnitřního kontrolního systému školy		
Termín konání kontroly:			
Cíl kontroly:	<i>Zda je zavedený vnitřní kontrolní systém dostatečně účinný a reaguje včas na změny podmínek</i>		
Vnitřní kontrolní systém	ANO	NE	Hodnocení stavu/ Zjištěné nedostatky
Došlo, v monitorovaném období k organizačním změnám v organizaci?			
Je na základě těchto změn aktualizováno organizační schéma školy?			
Byly provedené organizační a personální změny bezprostředně po jejich uskutečnění promítnuty do kontrolního systému?			
Jsou na základě těchto změn vytvořeny podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon organizace?			
Je ve sledovaném období řídicí kontrola vykonávána pravidelně?			
Je řídicí kontrola vykonávána u všech činností?			
Byly ve sledovaném období prováděny záznamy a příslušná dokumentace u všech operací?			
Kontroloval ve sledovaném období pravidelně vedoucí zaměstnanec své podřízené?			
Byla přijata adekvátní opatření k odstranění nedostatků z předcházejícího monitorovaného období?			
Datum provedení monitoringu:	Datum provedení monitoringu:		

Zdroj: vlastní zpracování dle Metodické pomůcky pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006

Otázky v dotazníku (viz tab. 18) se týkají hlavně oblastí, v nichž byly analýzou hospodaření školy shledány nedostatky, tak aby se monitoringem problémových částí pro další období těmto chybám předcházelo. Tento monitoring bude zpracovávat kontrolní pracovník školy.

15 VYHODNOCENÍ PROJEKTU

15.1 Fáze projektu

Celý projekt je rozdělen do několika fází. V první fázi projektu musí být nejdříve odstraněny nedostatky zjištěné analýzou hospodaření střední školy. Je nutné prostudovat platnou legislativu, aby nedostatky byly odstraněny v souladu s ní.

Prvním krokem bude zpracování organizačního schématu, na základě kterého bude vytvořena aktuální Směrnice o řídicí kontrole. Součástí této směrnice bude i příloha o Oběhu účetních dokladů. Na základě této přílohy bude dále možno jasně stanovit příkazce operace. Dalším krokem projektu bude vytvoření kalkulace nákladů na pronájem tělocvičny a podkladů pro stanovení kalkulace nákladů na pronájem tělocvičny na období školního roku. Tato kalkulace a podklad pro kalkulaci budou součástí Směrnice o doplňkové činnosti. K této problematice se vztahuje i upravení vzorové smlouvy o krátkodobém pronájmu, v níž budou jasně stanoveny časy pronájmu. Směrnice nebude vypracována celá, jen bude rozšířena o chybějící část, tj. o stanovení časů pronájmu.

Ve druhé fázi projektu bude nutno vytvořit pracovní místo kontrolního pracovníka. Tento pracovník bude provádět monitorovací činnost, zda zavedený vnitřní kontrolní systém je dostatečně účinný a včas reaguje na změny podmínek. Na základě metodické pomůcky MFČR bude vytvořen dotazník „Monitoring nastavení vnitřního kontrolního systému“, který kontrolní pracovník jednou měsíčně na základě místního šetření vyplní. Se zjištěnými skutečnostmi seznámí vedoucí pracovníky na poradě vedení. Na těchto poradách zhodnotí odstranění nedostatků z předcházejícího monitorovaného období a seznámí vedení školy se současným stavem. Vedení školy spolu s kontrolním pracovníkem přijmou adekvátní opatření ke zjištěným nedostatkům.

Ve třetí závěrečné fázi pak bude probíhat vyhodnocení celého projektu. Na základě vyhodnocených výsledků projektu pak bude ukončen nebo prodloužen pracovní poměr kontrolnímu pracovníkovi.

15.2 Personální obsazení

Tab. 19 Personální obsazení projektu v první fázi

Jednotlivé kroky v projektu	Ředitel	Vedoucí ekonomicko-provozního úseku	Kontrolní pracovník	Vedení školy
Vytvoření organizační schématu	- schválení	- návrh - zpracování	X	- seznámení
Vytvoření Směrnice o řídicí kontrole.	- schválení	- návrh - zpracování	X	- seznámení
Příloha - Oběh účetních dokladů.	- schválení	- návrh - zpracování	X	- seznámení
Kalkulace nákladů a podklad pro stanovení kalkulace.	- schválení	- návrh - zpracování	X	X
Vytvoření vzorové smlouvy o krátkodobém pronájmu.	- schválení	- návrh - zpracování	X	X

Zdroj: vlastní zpracování

V první fázi projektu si střední škola vystačí pouze se stávajícími pracovníky (viz tab. 19). Návrh a vytvoření směrnic bude zpracovávat vedoucí ekonomickoprovozního úseku v rámci své pracovní náplně. Ředitel školy v rámci svých pravomocí tyto směrnice schválí a na poradě vedení seznámí vedení školy s novými směrnicemi. Směrnice pak budou vyvěšeny ve sborovně školy, kde budou k nahlédnutí pro ostatní pracovníky školy.

Tab. 20 Personální obsazení projektu v druhé a třetí fázi

Jednotlivé kroky v projektu	Ředitel	Vedoucí ekonomicko provozního úseku	Kontrolní pracovník	Vedení školy
Vytvoření pracovního místa.	- vyhlášení výběrového řízení - výběrové řízení - přijetí nového pracovníka	- výběrové řízení - vytvoření pracovní smlouvy - zaškolení	X	X
Monitoring vnitřního kontrolního systému.	- seznámení	- seznámení	- monitoring	- seznámení
Vyhodnocení projektu.	- vyhodnocení	- vyhodnocení	- vyhodnocení	- vyhodnocení

Zdroj: vlastní zdroj

Jak je uvedeno výše v druhé fázi projektu (viz tab. 20) v rámci zavedení monitoringu vnitřního kontrolního systému je nutno vytvořit novou pracovní pozici s pracovním úvazkem 0,2. Ředitel školy z tohoto důvodu vyhlásí výběrové řízení na tuto pozici a spolu s vedoucí ekonomického oddělení provedou výběrové řízení. Dále pak vedoucí ekonomického oddělení přichystá pracovní smlouvu pro nového pracovníka. Po nástupu nového pracovníka do zaměstnání bude nutné zaškolení.

Kontrolní pracovník bude provádět monitoring vnitřního kontrolního systému a měsíčně stav vnitřního kontrolního systému vyhodnocovat. Podkladem pro vyhodnocení bude vyplnění dotazníku „Monitoring nastavení vnitřního kontrolního systému školy“. Se zjištěními bude seznamovat vedení školy na pravidelných poradách. Kontrolní pracovník dále navrhne adekvátní opatření k odstranění nedostatků a vedení školy rozhodne o dalších krocích.

15.3 Nákladová analýza projektu

Vyšší náklady projektu vzniknou až ve druhé fázi, z důvodu přijetí nového zaměstnance na pozici kontrolní pracovník s úvazkem 0,2. Předpokládá se, že pracovník bude zařazen do 8. platové třídy dle katalogu prací (provádění kontroly v ekonomické a hospodářsko-správní činnosti v oblasti vnitřní kontroly organizace). Pracovníkovi nebude přiznána žádná nadtarifní složka platu. Pracovní poměr bude uzavřen na dobu určitou, a to na jeden rok se zkušební lhůtou 3 měsíců.

Zařazení pracovníka:

Tř. / St.	11/8	→ Tarif =	22 390,00 Kč
(St. = odpracované roky)		→ úvazek 0,2	4 478,00 Kč

Výpočet mzdy při úvazku 0,5:

Hrubá mzda		4 478,00 Kč
Pojištění organizace k dani =	sociální pojištění 25 %	1 120,00 Kč
	zdravotní pojištění 9 %	404,00 Kč
Příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb	2 %	90,00 Kč
Celkové náklady organizace		6 091,00 Kč

Nákladem projektu bude pro školu zaměstnání nového pracovníka. Hrubá mzda kontrolního pracovníka při úvazku 0,2 bude činit 6 091,00 Kč měsíčně. Dále musí organizace počítat s náklady na sociální pojištění ve výši 1 120,00 Kč měsíčně, zdravotní pojištění ve výši 404,00 Kč měsíčně a odvod do fondu kulturních a sociálních potřeb ve výši 90,00 Kč měsíčně. Celkový náklad organizace na celou dobu trvání projektu činí 73 092,00 Kč.

15.4 Časová analýza projektu

K dodržení všech kritérií projektu, je nutné stanovit harmonogram jednotlivých částí. Časový horizont celého projektu je stanovený na dobu 18 měsíců.

Tab. 21 Harmonogram projektu

Fáze	Termín zahájení	Termín ukončení	Časová rezerva
1 fáze projektu	1. 7. 2018	30. 10. 2018	14 dnů
2 fáze projektu	1. 11. 2018	30. 11. 2018	5 dnů
3 fáze projektu	1. 12. 2018	31. 12. 2019	1 měsíc

Zdroj: vlastní zpracování

První fáze projektu bude probíhat v období od 1. 7. 2018 do 30. 10. 2018 (viz tab. 21). V tomto období škola odstraní chyby zjištěné analýzou a vytvoří vnitřní směrnice a jejich

přílohy, jak je již výše uvedeno. Je zde ponechána rezerva 14 dnů na případné úpravy dle připomínek ředitele školy.

Druhá fáze začne probíhat 1. 11. 2018, kdy ředitel školy vyhlásí výběrové řízení na nově vzniklou pracovní pozici. Tato informace o výběrovém řízení bude uveřejněna na webových stránkách školy a v regionálním tisku po dobu 14 dnů. Po uplynutí této lhůty proběhne samotné výběrové řízení tak, aby samotný pracovní poměr vznikl od 1. 1. 2019. Zde je nechána rezerva 5 dnů pro nepředvídatelné události.

Ve třetí fázi harmonogramu projektu už bude probíhat samotný monitoring vnitřního kontrolního systému, a to v období od 1. 12. 2018 do 30. 11. 2019. Od 30. 11. 2019 do konce roku 2019 bude probíhat vyhodnocení celého projektu, aby se stihl termín pro obnovu nebo zrušení pracovního poměru kontrolního pracovníka.

15.5 Riziková analýza projektu

V závěru projektu je zpracována mapa rizik na všechny fáze projektu. V první fázi projektu se objevují rizika s vysokou závažností, ale s pravděpodobností nízkého výskytu (viz příloha V). Rizika jsou v organizačních změnách v průběhu projektu, ve změnách právních předpisů a v chybném stanovení příkazce operace. Velkému riziku v organizačních změnách projektu se předejde stanovením zástupců a ponecháním dostatečné časové rezervy. Změny legislativy budou sledovány pravidelně, a to v právních předpisech. Pravděpodobnost výskytu rizika chybného stanovení příkazce operace je nízká z důvodu podrobného zpracování organizační struktury organizace a organizačního schématu, které budou pravidelně aktualizovány.

Druhá fáze (viz tab. 22) je nejrizikovější fází projektu z důvodu přijímání nového pracovníka. Riziku nezájmu o pracovní pozici se předejde zveřejněním inzerátu nejenom na webových stránkách školy, ale i v regionálním tisku. Dalším rizikovým faktorem s vysokou pravděpodobností výskytu je i kvalifikovanost nového pracovníka. Nelze předpokládat, že nově přijímaný pracovník bude dostatečně kvalifikovaný v dané problematice, a proto bude nutné zajistit zvýšení kvalifikace. Tím bude dosaženo i snížení výskytu tohoto rizika. Samotnému selhání pracovníka se předejde pravidelnými kontrolami plnění úkolů, a to ze strany ředitele školy jakožto nadřazeného pracovníka.

Tab. 22 Rizika v druhé fázi projektu

Riziko	Závažnost rizika	Pravděpodobnost výskytu	Opatření proti riziku
Nezájem o pracovní pozici ve výběrovém řízení.	vysoká	vysoká	- zveřejnění inzerátu na webu a regionálním tisku
Kvalifikovanost nově přijímaného pracovníka.	vysoká	vysoká	- pravidelné školení
Selhání kontrolního pracovníka.	vysoká	nízká	- pravidelná kontrola ředitelem

Zdroj: vlastní zpracování

V závěrečné fázi projektu mohou nastat rizika v nedostatečné komunikaci kontrolního pracovníka s ředitelem školy, v chybném vyhodnocení zjištěných informací a nedostatečné zpětné vazbě (viz příloha VI). Závažnost rizik je vysoká s nízkou pravděpodobností výskytu. Opatření proti těmto rizikům jsou v dostatečné komunikaci mezi ředitelem školy, kontrolním pracovníkem a vedením školy. Toho bude dosaženo pravidelnými poradami těchto pracovníků.

ZÁVĚR

V úvodu této diplomové práce byly stanoveny cíle a úkoly, které se nyní pokusím ze subjektivního hlediska zhodnotit. Hlavním cílem této diplomové práce bylo vytvoření projektu vnitřního kontrolního systému střední školy na území města Zlína, který nebude pouze formálně splňovat zákonné požadavky, ale bude plnit úkol vzájemné návaznosti kontroly hospodaření a provozní činnosti.

V teoretické části na základě kritické rešerše z oblasti finanční kontroly byla zpracována analýza vnitřního kontrolního systému a její podstata v příspěvkových organizacích. Byl zde objasněn pojem kontrola jako nástroj řízení, tzn. obecné pojetí kontroly, druhy a formy kontrol veřejných prostředků. Jednotlivé fáze kontrolního procesu a kontrolní metody při nakládání s veřejnými prostředky. Byl vymezen pojem příspěvkové organizace, rizika hospodaření příspěvkových organizací se zaměřením na likviditu aktiv, které je věnována samostatná kapitola. Dále byla uvedena platná legislativa pro příspěvkové organizace.

Druhá část teoretické práce byla již zaměřena na vnitřní kontrolní systém a jeho zavedení v příspěvkové organizaci. Byly objasněny fáze řídicí kontroly, tzn. předběžná, průběžná a následná, pojem interní audit. Samostatná kapitola byla věnována metodické pomůcce pro zajištění vnitřního kontrolního systému, která byla vydána MFČR. Závěr teoretické části byl věnován vnitřním směrnícím v příspěvkové organizaci a jejich významu ve vnitřním kontrolním systému.

Praktická část je zpracována na příkladu střední školy na území města Zlína, která je zřizována Zlínským krajem. Střední škola byla nejprve představena, byla uvedena charakteristika a právní zakotvení školy.

Druhá část praktické práce byla věnována analýze stávajícího finančního řízení a vnitřního kontrolního systému střední školy se zaměřením na správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví. Konkrétně na hospodaření s finančními prostředky, tvorbu a finanční krytí fondů a jejich použití, zásoby, majetek, doplňkovou činnost školy, inventarizaci, směrnice. Byl zpracován návrh na odstranění zjištěných nedostatků. V samostatné kapitole byl proveden výpočet ukazatele likvidity střední školy na základě vybraných položek z rozvahy. Tento výpočet byl zpracován i u dalších dvou organizací, které jsou zřizovány Zlínským krajem. Zjištěné hodnoty u jednotlivých organizací byly porovnány a zhodnoceny.

Další část diplomové práce je věnována samotnému vytvoření kompletního vnitřního kontrolního systému školy na základě zpracování předcházející analýzy. Bylo zpracováno organizační schéma školy a směrnice o řídicí kontrole. Směrnice o doplňkové činnosti byla doplněna o kalkulace na realitní činnost školy a vzorovou smlouvu o krátkodobém nájmu. Na základě provedené analýzy v rámci vnitřního kontrolního systému bylo vytvořeno nové pracovní místo kontrolního pracovníka, který by na základě metodické pomůcky MFČR prováděl kontrolní činnost.

Na závěr diplomové práce je provedeno celkové vyhodnocení projektu, a to nákladovou, časovou a rizikovou analýzou.

Doporučení vyplývající z této diplomové práce by měla směřovat k vedení školy, které by mělo zvážit implementaci projektu vnitřního kontrolního systému ve střední škole.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- DRÁBKOVÁ, Zita, 2017. *Kreativní účetnictví a účetní podvody*. 1 vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 152 s. ISBN 978-80-7552-791-2.
- DUBIS, Gregory S. *Interní audit a podvod*. 1 vyd. české. Praha: Český institut interních auditorů, 2011, 42 s. IPPF - průvodce praxí. ISBN 978-80-86689-45-6.
- DVOŘÁČEK, Jiří, 2000. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 201 s. ISBN 80-7179-410-4.
- HÁJEK, Karel, 2004. *Řídící kontrola v příspěvkových organizacích*. 1. vyd. Vyškov: Irena Spirová, 32 s. ISBN 80-239-2334-X.
- KING, Alfred M. *Internal Control of Fixed Assets: A Controller and Auditor's Guide*. Hoboken, N.J.: Wiley, 2011, 192 s. ISBN 978-0-470-53940-8.
- MORÁVEK, Zdeněk a Danuše PROKŮPKOVÁ, 2016. *Příspěvkové organizace 2016 - 2017*. 3. akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 328 s. ISBN: 978-80-7552-310-5.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK, 2017. *Auditing pro manažery aneb jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 208 s. ISBN 978-80-7552-768-4.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. 1.vyd. Praha: C. H. Beck, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.
- PODHORSKÝ, Josef a Jaroslava SVOBODOVÁ, 2003. *Účetnictví příspěvkových organizací*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 279 s. ISBN 80-7263-151-9.
- REKTOŘÍK, Jaroslav a Jan Šelešovský, 2003. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 212 s. ISBN 80-861-1972-6.
- ROSEN, Harvey, S. and Ted GAYER. *Public Finance*. 9th ed. New York: McGraw-Hill Higher Education, 2010, 595 s. ISBN 978-007-126788-5.
- SCHIFFER, Vladimír, 2009. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. 1. vyd. Praha: ASPI, 224 s. ISBN 97-880-7357-436-9.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2017. *Abeceda účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky*. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 448 s. ISBN 978-80-7554-090-4.

ŠEBESTOVÁ, Jarmila a kol., 2008. *Kontrolní systém veřejné správy a veřejného sektoru*. 1. vyd. Opava: Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné, 180s. ISBN 978-80-7248-460-7.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2. akt. vyd. Praha: Grada. Publishing, a.s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Legislativa:

ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 ze dne 31. 12. 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 107, s. 2802 – 2809 [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2000. Zákon č. 218/2000 ze dne 21. 7. 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 65, s. 3104 – 3128 [cit. 2018-03-04]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=218/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2000. Zákon č. 250/2000 ze dne 9. 8. 2000 o rozpočtových pravidlech územního rozpočtu. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 73, s. 3557 – 3567 [cit. 2018-03-04]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2001. Zákon č. 320/2001 ze dne 7. 9. 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 122, s. 7264 – 7276 [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=320/2001&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2009. Vyhláška č. 410/2009 ze dne 25. 11. 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 133, s. 6854 – 6930 [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/>

sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=410/2009&typeLaw=zakon&what=Cislo
_zakona_smlouvy

ČESKO, 2004. Vyhláška č. 416/2004 ze dne 16. 7. 2004 kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 136, s. 8022 – 8052 [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=416/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

České účetní standardy č. 701 až č. 710 pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ke dni 1. ledna 2014. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2018-03-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2014/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-710-pouz-16981>

Internetové zdroje:

Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Praha [online], © 2006. [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2006/metodicka-pomucka-pro-zjisteni-urovne-na-9401>

OTRUSINOVÁ, Milana a Karel ŠTEKER, 2007. Vnitropodnikové účetní směrnice. In: *Mzdová praxe* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2018-02-27]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

SCHIFFER, Vladimír, 2008. Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek. In: *Mzdová praxe* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2018-03-03]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>

Závěrečná práce:

DOBIÁŠOVÁ, Andrea, 2013. *Vliv daňové soustavy na hospodaření školy*. Olomouc. Bakalářská práce. Univerzita Palackého v Olomouci, Filozofická fakulta, Katedra sociologie a andragogiky. Vedoucí bakalářské práce Ing. Milana Otrusinová, Ph.D., 70 s.

SEZNAM ZKRATEK

AE	analytická evidence
č.	číslo
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DČ	doplňková činnost
DDHM	drobný dlouhodobý hmotný majetek
DHM	drobný hmotný majetek
DNM	drobný nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
FR	finanční referent
FRPV	finanční referent praktického vyučování
hod.	hodina
HOM	hmotně odpovědná místnost
HV	hospodářský výsledek
Kč	korun českých
KÚ	katastrální úřad
LV	listina vlastníků
MD	Má dáti
MFČR	Ministerstvo financí České republiky
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a sportu
MŠ	mateřská škola
NIV	neinvestiční výdaje
odst.	odstavec
OSS	Organizační složky státu

OŠMS	odbor školství, mládeže a sportu
PTER	pracovnice technicko-ekonomického rozvoje
RZK	Rada zlínského kraje
Ř	ředitel
Sb.	sbírky
SEK	sekretářka
SŠ	střední škola
tj.	to jest
tzn.	to, znamená
ÚSC	Územní samosprávný celek
UZ	účelový znak
ÚČ	účetní
VEP	vedoucí provozně ekonomického úseku
VUOV	vedoucí učitel odborného výcviku
ZK	Zlínský kraj
ZŘPV	zástupce ředitele pro praktické vyučování
ZŘTV	zástupce ředitele pro teoretické vyučování
ZSO	zástupce statutárního orgánu
ZŠ	základní škola

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 Schéma kontrolních metod (Rektořík 2003, s. 76).....</i>	<i>15</i>
<i>Obr. 2 Fáze kontroly (Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu, © 2006).....</i>	<i>16</i>
<i>Obr. 3 Systémy finanční kontroly ve veřejné správě (Rektořík, 2003, s. 67)</i>	<i>23</i>
<i>Obr. 4 Audit (vlastní zpracování)</i>	<i>31</i>
<i>Obr. 5 Organizační schéma (vlastní zpracování)</i>	<i>63</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 Výkaz zisků a ztrát za rok 2017</i>	<i>43</i>
<i>Tab. 2 Závazné ukazatele pro rok 2017</i>	<i>44</i>
<i>Tab. 3 Čerpání přímých neinvestičních nákladů</i>	<i>45</i>
<i>Tab. 4 Dotace „Podpora odborného vzdělávání“</i>	<i>46</i>
<i>Tab. 5 Čerpání příspěvku na provoz</i>	<i>47</i>
<i>Tab. 6 Tvorba a čerpání Fondu odměn v roce 2017</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 7 Tvorba a čerpání FKSP v roce 2017</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 8 Rozpis rozdílu běžného účtu FKSP a FKSP k 31. 12. 2017</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 9 Tvorba a čerpání Rezervního fondu v roce 2017</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 10 Tvorba a čerpání Investičního fondu v roce 2017</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 11 Sklady</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 12 Stavby a pohyb na majetkových účtech v roce 2017</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 13 Rozbor doplňkové činnosti za rok 2017</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 14 Vybrané položky Rozvahy</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 15 Výpočet likvidity příspěvkových organizací</i>	<i>59</i>
<i>Tab. 16 Struktura jednotlivých úseků na střední školy</i>	<i>62</i>
<i>Tab. 17 Vzorová smlouva o krátkodobém nájmu</i>	<i>67</i>
<i>Tab. 18 Monitoring vnitřního kontrolního systému</i>	<i>70</i>
<i>Tab. 19 Personální obsazení projektu v první fázi</i>	<i>72</i>
<i>Tab. 20 Personální obsazení projektu v druhé a třetí fázi</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 21 Harmonogram projektu</i>	<i>74</i>
<i>Tab. 22 Rizika v druhé fázi projektu</i>	<i>76</i>

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I	Směrnice o finanční kontrole
Příloha P II.	Oběh účetních dokladů
Příloha P III.	Podklad pro stanovení kalkulace
Příloha P IV.	Směrnice o doplňkové činnosti
Příloha P V.	Rizika v první fázi projektu
Příloha P VI.	Rizika ve třetí fázi projektu

PŘÍLOHA P I: SMĚRNICE O FINANČNÍ KONTROLE

Střední škola Zlín

I. Úvod

ve smyslu zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a vyhlášky č. 416/2004 Sb., vše ve znění pozdějších předpisů, vydává Střední škola Zlín (dále jen SŠ)

Směrnici o finanční kontrole

II. Cíle a rozsah finanční kontroly

Hlavním cílem finanční kontroly je:

- dodržování právních předpisů a vnitřních směrnic organizace při hospodaření s veřejnými prostředky,
- zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nehospodárnému, neúčelnému nebo neefektivnímu nakládání.

SŠ v souladu se stanovenými úkoly nevytváří všechny stupně finanční kontroly definované výše uvedeným zákonem, ale v návaznosti na příkaz zřizovatele pouze řídicí kontrolu ve smyslu části čtvrté hlavy I. a II. citovaného zákona.

III. Náplň řídicí kontroly

- **Předběžná kontrola** (kontrola před uskutečněním výdaje či realizace příjmu)

Rozlišují se tři kontrolní pozice:

- I. **Příkazce operace** – odpovídá za nezbytnost schválené operace vzhledem k plnění stanovených úkolů, soulad s právními předpisy a hospodárnost, efektivnost a účelnost dané operace.
- II. **Správce rozpočtu** – odpovídá za dodržení rozpočtových pravidel dle zákona č. 250/2000 Sb., rozpočtové skladby, za zdroje pro financování připravované operace a posouzení oprávněnosti příkazce operace k nařízení operace, funkci správce rozpočtu plní pracovníci technicko-ekonomického rozvoje.
- III. **Hlavní účetní** – odpovídá za vedení účetnictví, funkci hlavní účetní plní vedoucí provozně ekonomického úseku.

Přehled operací s určením příkazce operace:

- | | | |
|-------------|---|---|
| I. | Uzavírání smluv | schvaluje ředitel školy |
| II. | Uzavírání objednávek | schvaluje ředitel školy |
| III. | Odběratelské faktury | schvaluje vedoucí daného úseku |
| IV. | Výdajové doklady (pokladní i faktury): | |
| | a. Výdaje plynoucí z úkolů jednotlivých úseků – | schvaluje vedoucí daného úseku. |
| | b. Výdaje pro vedoucí úseků (i vydání z pokladny, cestovní náhrady) – | schvaluje ředitel školy. |
| | c. Výdaje pro ředitele školy – | schvaluje statutární zástupce ředitele. |

Drobná vydání z pokladny v souvislosti s drobnými nákupy do 500,- Kč nepodléhají předběžné kontrole.

Zjistí-li správce rozpočtu nebo hlavní účetní, že operace byla provedena bez předběžné kontroly, oznámí toto zjištění písemně řediteli organizace, který přijme opatření k prověření této nekontrolovatelné operace a zjisti řádný výkon předběžné kontroly před profinancováním operace.

- Průběžná a následná řídicí kontrola

Průběžná a následná řídicí kontrola probíhá operačními postupy, při kterých se zjišťuje, zda operace od schválení hlavní účetní v rámci předběžné kontroly až do jejího konečného vypořádání a vyúčtování probíhá v souladu s právními předpisy a opatřeními organizace. Zajišťuje ji ředitel organizace prostřednictvím zaměstnanců, kteří zajišťují přímé uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky (zajišťování bezhotovostního styku, nakládání s peněžní hotovostí, správa pohledávek, evidence zásob, evidence majetku, inventarizace, zpracování mezd, agendy sociálního a zdravotního pojištění atd.)

IV. Závěr

Tato směrnice nabývá účinnosti dnem.....

Zpracoval:

Schválil:

zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

PŘÍLOHA P II: OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Střední škola Zlín

Příloha č. 1 Oběh účetních dokladů

Název dokladu a obsah	Vyhotovil	Správce rozpočtu	Příkazce operace	Formální ověření a zaúčtování	Evidence dokladu	Archivaci zajišťuje
Faktury dodavatelské - úsek teorie - úsek praxe - úsek ředitele - úsek ekonomicko provozní	dodavatel	PTER, Ř	ZŘTV, Ř ZŘPV, Ř Ř, ZSO PTER VEP, Ř	VEP	VEP	VEP, FR
Faktury FKSP	dodavatel	PTER, Ř	Ř	FR	FR	FR, VEP
Faktury investiční	dodavatel	PTER, Ř	Ř, PTER	VEP	VEP	VEP, FR
Faktury zálohové	dodavatel	PTER	dle předmětu dodávky – jako u dodavatelských faktur	VEP	VEP	FR, VEP
Pokladní doklady - úsek praxe - cestovní příkazy - hlavní pokladna	PVV zaměstnanec FR	PTER, Ř Ř PTER, Ř	ZŘPV, Ř vedoucí úseků, Ř VEP, Ř, ZŘTV	FR FR FR	PVV FR, FRPV FR	VEP, FR VEP, FR VEP, FR
Bankovní doklady Běžný účet - příkazy k úhradě - bankovní výpisy Účet FKSP	ÚČ banka banka	PTER PTER,Ř PTER, Ř		ÚČ, FR FR FR	ÚČ, FR FR FR	ÚČ, FR ÚČ, FR ÚČ, FR
Faktury odběratelské - praxe - pronájmy - ostatní	FR FR FR	PTER PTER PTER	ZŘPV PTER vedoucí úseků	FR FR FR	FR FR FR	VEP FR FR
Materiál na skladě - čisticí prostředky - kancelářské potřeby - potraviny	FR FR VOUV, FR	PTER PTER PTER	vedoucí úseků vedoucí úseků vedoucí úseků	FR FR FR	FR FR FR	FR FR FR
ceniny známky	SEK	PTER	Ř	FR	FR	VEP, FR

stravenky SYAS	FR	PTER	VEP	ÚČ	ÚČ	VEP, ÚČ
Dlouhodobý majetek (vnitřní doklady)	FR, VEP	PTER	VEP, FR	VEP, FR, ÚČ	VEP, FR, ÚČ	VEP, FR, ÚČ
Vyúčtování mezd a platů	ÚČ	Ř	PTER	ÚČ	ÚČ	ÚČ
Vnitřní účetní doklady	VEP, ÚČ, FR	PTER,Ř	VEP, FR	VEP, ÚČ, FR	VEP, FR, ÚČ	VEP, FR, ÚČ

Vysvětlivky ke zkratkám:

Ř	ředitel
ZSO	zástupce statutárního orgánu
ZŘTV	zástupce ředitele pro teoretické vyučování
ZŘPV	zástupce ředitele pro praktické vyučování
VEP	vedoucí ekonomicko provozního úseku
PTER	pracovnice technicko-ekonomického rozvoje
ÚČ	účetní
FR	finanční referent
SEK	sekretářka
FRPV	finanční referent praktického vyučování
VUOV	vedoucí učitel odborného výcviku

zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

PŘÍLOHA P III: PODKLAD PRO STANOVENÍ KALKULACE**Podklad pro stanovení kalkulace nákladů za pronájem tělocvičny**

Pronajímané prostory: tělocvična, chodba, nářad'ovna, šatna, sprchy, WC, umývárna

Plocha celkem: 453 m²

1. Tepelná energie:

Vytápěný prostor celkem: 3 261,3 m³

Pronajímané prostory vůči ostatním prostorám: **20%** (=3 261,3 : 16 281,6)

(celkové prostory budovy 16 281,59 m³ = 15 128,18 + 452,23 + 701,18)

Stanovení průměrné měsíční spotřeby páry – vychází ze skutečnosti období roku 2016:

průměrná měsíční spotřeba: 179 GJ

náklady na 1 GJ v roce 2015: 445 Kč

průměrné měsíční náklady na dodávky tepla a teplé vody = 79 655,00 Kč

Úvaha: teplo – **70%** teplá voda – **30%**

Náklady na spotřebované teplo: 55 759,00 Kč/měsíc tj. 199,00 Kč/hodinu
(20 dnů á 14 hod.)

(199,00 Kč x 20%)

Náklady na hodinu vytápění pronajímaných prostor činí: 40,00 Kč/hod.

Teplá voda – 30% z dodávané páry

Náklady na ohřev teplé vody: 23 896,00 Kč/měsícně tj. 85,00 Kč/hodinu
(20 dnů á 14 hod.)

Úvaha: 62% nájem pronajímaných prostor, 38% žáci střední školy

Náklady na hodinu ohřevu teplé vody: 53,00 Kč/hod.

2. Studená voda: (v roce 2016)

Vodné 43,60 Kč/m³

Stočné 42,52 Kč/m³

Celkem 86,12 Kč/ m³ (vč. DPH)

Průměrná měsíční spotřeba 190 m³, odhad 50% sprchování.

Odhad nákladů na vodné a stočné přepočteno na hodinu provozu tělocvičny (sprchování, mytí, používání WC, úklid) = **46,00 Kč/hod.** (20 dnů á 9 hod provozu)

3. Elektrická energie

Tělocvična 138 zářivek á 80 W = 11 040 W = 11 kW

Šatny, sprchy, WC, chodba 3 kW

Celkem 14 kW

1 kW = 4,77 Kč

Předpokládané náklady na hodinu provozu tělocvičny činí: 66,00 Kč/hod.

4. Údržba

Průměrné měsíční náklady na údržbu a spotřebu čisticích prostředků v roce 2016: 65 518,00 Kč.

Poměrná část na tělocvičnu měsíčně: 20% (pronajímané prostory vůči celkovým prostorám budovy) = 13 103,60 Kč.

Náklady na 1 den: 655,00 Kč (20 pracovních dnů á 12 hod)

Náklady na 1 hodinu: 55,00 Kč/hod.

5. Ostraha

Služby strážného – denně 100,00 Kč (včetně zákonných odvodů)

Náklady na 1 hodinu: (20 pracovních dnů, 5 hod. pronájmů) = **20,00 Kč.**

6. Úklid

Úklid pronajímaných prostor - 1,5 hodiny denně: 2 896,00 Kč/měsíčně

Náklady na 1 hodinu: (20 pracovních dnů, 5 hod. pronájmů) = **29,00 Kč.**

Závěr:

tepelná energie (pára)	93,00 Kč
vodné, stočné	46,00 Kč
elektrická energie	66,00 Kč
údržba	55,00 Kč
ostraha	20,00 Kč
<u>úklidové práce</u>	<u>29,00 Kč</u>
Celkem	309,00 Kč

Cena stanovená na 1 hodinu pronájmu: 429,00 Kč

z toho:

náklady	309,00 Kč/hod., tj. 72%
čisté nájemné	120,00 Kč/hod., tj. 28%.

Ve Zlíně, dne.....

Zpracovala:

Schválil:.....

zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

PŘÍLOHA P IV. SMĚRNICE O DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI

Střední škola Zlín

Směrnice o doplňkové činnosti

I.

Vymezení předmětu a rozsahu doplňkové činnosti

Okruhy doplňkové činnosti jsou vymezeny článkem VI. Dodatku č. 2 ke Zřizovací listině Střední školy Zlín.

Předmětem doplňkové činnosti je:

- pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti,
- realitní činnost,
- hostinská činnost.

Na jednotlivé okruhy doplňkové činnosti byly škole živnostenským úřadem vydány Živnostenské listy.

II.

Podmínky realizace DČ

- a) Doplňková činnost nesmí narušovat plnění hlavních úkolů organizace a sleduje se odděleně od činnosti hlavní.
- b) Finanční hospodaření doplňkové činnosti se řídí ustanovením § 28 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb.

III.

Evidence jednotlivých činností, evidence pracovníků a jimi provedené práce

Jednotlivé činnosti realizované v rámci doplňkové činnosti jsou po stránce organizační a evidenční odděleny.

Je vedena měsíční evidence odpracované doby zaměstnanců, se kterými byl uzavřen příslušný pracovní právní vztah, který je odvozen z příslušných dokumentů upravujících rozsah jednotlivých vzdělávacích akcí a akcí hostinské činnosti.

IV.

Odměňování

Probíhá na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr. S pracovníci vykonávající úklid v rámci realitní činnosti je uzavřen pracovní poměr. Dále je možné ohodnotit práci pro zajištění doplňkové činnosti formou odměny podle rozsahu vykonané práce na základě evidence odpracované doby pro doplňkovou činnost. Mzdové náklady jsou vypláceny z výnosů doplňkové činnosti v souladu s platnými předpisy upravujícími odměňování zaměstnanců.

V.

Metodický postup kalkulace nákladů

Na každou činnost pořádanou v rámci doplňkové činnosti jsou zpracovány kalkulace. Realitní činnost spočívá v pronájmu tělocvičny v době, kdy není využívána pro činnost hlavní. Je vypracována kalkulace nákladů na 1 hodinu pronájmu.

U vzdělávacích akcí je kalkulace nákladů odvislá od počtu hodin stanovených metodickými pokyny případně jinými právními předpisy pro pořádání jednotlivých vzdělávacích akcí. Pro každý typ vzdělávací akce se tvoří nová kalkulace.

U hostinské činnosti jsou tvořeny samostatné kalkulace na každou akci.

Kalkulace zahrnuje:

- mzdy, respektive ostatní osobní náklady pracovníků včetně zákonných odvodů,
- ostatní přímé náklady dle potřeb jednotlivých akcí,
- ostatní režijní náklady vznikající společně v hlavní i doplňkové činnosti (např. energie), proúčtují se podle kalkulace nákladů na využití patřičných prostor využívaných pro doplňkovou činnost na základě vnitřního účetního dokladu do nákladů doplňkové činnosti.

VI.

Způsob účtování doplňkové činnosti

Pro účtování hospodářských operací v rámci doplňkové činnosti platí shodná účtová osnova a postupy účtování jako pro činnost hlavní při splnění níže uvedeného:

- Náklady a výnosy doplňkové činnosti se evidují odděleně od nákladů a výnosů hlavní činnosti na samostatných střediscích následovně:
 - středisko č. 6515 pro pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti,
 - středisko 6516 pro realitní činnost,

- středisko 6517 pro hostinskou činnost.
- V analytické evidenci účtové osnovy 5 a 6 je účtování doplňkové činnosti rozlišeno posledním dvojčíslem: 01 až 28.
- V případě, kdy jednotlivé akce probíhají v jednom školním roce, ale ve dvou kalendářních obdobích, rozlišují se časově náklady, výdaje, výnosy a příjmy týkající se budoucího období přes účty nákladů příštích období, výdajů příštích období, výnosů příštích období, příjmů příštích období.

VII.

Závěrečná ustanovení

Tato Směrnice o doplňkové činnosti nabývá účinnosti.....

Zpracoval:

Schválil:

zdroj: vlastní zpracování dle interních materiálů

PŘÍLOHA P V: RIZIKA V PRVNÍ FÁZI PROJEKTU

Riziko	Závažnost rizika	Pravděpodobnost výskytu	Opatření proti riziku
Organizační změny v průběhu projektu.	vysoká	nízká	- stanovení zástupců - časové rezervy
Změna právních předpisů.	vysoká	nízká	- pravidelné sledování změn v legislativě
Chybné stanovení příkazce operace.	vysoká	nízká	- aktualizace organizačního schématu

Zdroj: vlastní zpracování

PŘÍLOHA P VI: RIZIKA VE TŘETÍ FÁZI PROJEKTU

Riziko	Závažnost rizika	Pravděpodobnost výskytu	Opatření proti riziku
Nedostatečná komunikace kontrolního pracovníka s ředitelem školy.	vysoká	nízká	- pravidelné porady
Chybné vyhodnocení zjištěných informací.	vysoká	střední	- pravidelné porady
Neposkytnutí zpětné vazby.	vysoká	nízká	- pravidelné porady

Zdroj: vlastní zpracování