

Aktualizace a návrh nových vnitřních účetních směrnic ve vybrané příspěvkové organizaci

Bc. Veronika Pakrová

Diplomová práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Bc. Veronika Pakrová**
Osobní číslo: **M22047**
Studijní program: **N0412A050011 Finance**
Specializace: **Finanční kontrola**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Aktualizace a návrh nových vnitřních účetních směrnic ve vybrané příspěvkové organizaci**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši z oblasti tvorby vnitřních účetních směrnic.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou příspěvkovou organizaci.
- Analyzujte stav vnitřních účetních směrnic a zvažte potřebu tvorby nových směrnic.
- Na základě provedené analýzy vypracujte kompletní soubor aktuálních vnitřních účetních směrnic pro vybranou příspěvkovou organizaci.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

FINKLER, Steven A.; CALABRESE, Thad D. a SMITH, Daniel L. *Financial management for public, health and not-for-profit organizations*. Seventh edition. Thousand Oaks: SAGE/CQ press, 2023. ISBN 978-1-0718-3533-3.

PROKŮPKOVÁ, Danuše. *Průvodce účetnictvím veřejných financí*. Praha: Český institut interních auditorů, 2016. ISBN 9788086689548.

SEAMAN, Bruce Alan a YOUNG, Dennis R. *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Second edition. Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2018. ISBN 9781785363511.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech*. Praha: Anag, 2021. ISBN 978-80-7554-313-4.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana. *Jak číst účetní výkazy*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. ISBN 978-80-271-3184-6.

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

Datum zadání diplomové práce: **5. února 2024**

Termín odevzdání diplomové práce: **19. dubna 2024**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, 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 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 19.4.2024

Jméno a příjmení: Veronika Pakrová

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato diplomová práce se zabývá vnitřními účetními směnicemi ve vybrané příspěvkové organizaci. Práce je rozdělena do dvou hlavních částí, a to teoretické a praktické části. V teoretické části jsou shrnuty informace z provedené literární rešerše, zejména informace o neziskovém sektoru, příspěvkových organizacích a vnitřních účetních směnicích. Praktická část obsahuje ve svém úvodu představení vybrané příspěvkové organizace a její stručnou finanční analýzu. Následuje analýza dosavadního stavu vnitřních účetních směrnic organizace a vytyčení nedostatků. U vybraných směrnic je posléze provedena jejich aktualizace. Poslední část praktické části se věnuje tvorbě zcela nových vnitřních směrnic. V závěru diplomové práce jsou uvedena doporučení pro účetní jednotku.

Klíčová slova: vnitřní účetní směrnice, neziskový sektor, příspěvková organizace, účetnictví

ABSTRACT

This thesis is concerned with internal accounting directives in selected contributory organization. The thesis is divided into two main parts – theoretical and practical. In the theoretical section, there is summarised data collected through the conducted literary research, mainly information about the non-profit sector, contributory organizations, and internal accounting directives. The introduction of the practical section presents the selected contributory organization and its brief financial analysis. Following is the analysis of the current state of the internal accounting directives of the organization and the identification of their weaknesses. Chosen directives are then updated. The last part of the practical section is dedicated to the creation of completely new internal directives. In the conclusion of this thesis, there are listed recommendations for the accounting entity.

Keywords: internal accounting directives, non-profit sector, contributory organization, accounting

Ráda bych poděkovala vedoucí své diplomové práce, paní Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D., za její podporu, odborné vedení a velmi užitečné rady a připomínky při zpracovávání této diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat řediteli a ekonomce Základní školy Valašské Klobouky za jejich ochotu, spolupráci a poskytnutí potřebných podkladů k tvorbě této práce. Poslední díky patří mé rodině a příteli, kteří mi po celou dobu byli velkou oporou.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 NEZISKOVÝ SEKTOR	14
1.1 CHARAKTERISTIKA A DŮVODY VZNIKU NEZISKOVÉHO SEKTORU.....	14
1.2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	14
1.2.1 Státní příspěvkové organizace.....	15
1.2.2 Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky.....	15
1.2.3 Fondy příspěvkových organizací.....	15
1.3 ZŘIZOVÁNÍ, ZMĚNY A ZRUŠENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	17
1.4 ÚČETNICTVÍ.....	17
1.4.1 Finanční účetnictví.....	18
1.4.2 Manažerské účetnictví.....	18
1.5 LEGISLATIVA.....	19
2 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE	20
2.1 CHARAKTERISTIKA SMĚRNIC.....	20
2.2 VÝZNAM SMĚRNIC.....	20
2.3 ROZDĚLENÍ SMĚRNIC.....	20
2.4 POSTUPY PŘI TVOŘENÍ VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	22
2.5 STRUKTURA SMĚRNIC.....	22
2.6 NEJČASTĚJŠÍ CHYBY PŘI TVORBĚ SMĚRNIC.....	23
3 TEORETICKÉ POJETÍ VYBRANÝCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	24
3.1 ÚČTOVÝ ROZVRH, ÚČTOVÁ OSNOVA.....	24
3.2 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	24
3.3 ZÁSoby.....	26
3.4 POKLADNA, CENINY.....	27
3.5 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ.....	27
3.6 PRACOVNÍ CESTY A CESTOVNÍ NÁHRADY.....	28
3.7 VEŘEJNÉ ZAKÁZKY MALÉHO ROZSAHU.....	30
3.8 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	30
3.9 KPI UKAZATELÉ.....	31
3.9.1 Druhy a typy.....	32
4 FINANČNÍ ANALÝZA	33
4.1 CHARAKTERISTIKA A ÚČEL FINANČNÍ ANALÝZY.....	33

4.2	ZDROJE INFORMACÍ PRO FINANČNÍ ANALÝZU	33
4.3	UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY	34
4.3.1	Absolutní ukazatele finanční analýzy	34
4.3.2	Rozdílové ukazatele finanční analýzy	34
4.3.3	Poměrové ukazatele finanční analýzy	34
4.3.4	Další ukazatele finanční analýzy	36
5	SHRnutí TEORETICKÉ ČÁSTI.....	37
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	39
6	PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	40
6.1	ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA ORGANIZACE	40
6.2	ČINNOST PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	40
6.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	41
6.4	ÚČETNICTVÍ	42
6.5	FINANČNÍ ANALÝZA	42
6.5.1	Horizontální a vertikální analýza nákladů a výnosů	42
6.5.2	Analýza vybraných finančních ukazatelů	49
7	ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO STAVU VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	55
7.1	SOUBOR SOUČASNÝCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	55
7.2	SMĚRNICE K PROJEKTŮM.....	56
7.3	NALEZENÉ NEDOSTATKY.....	56
7.4	SHRnutí ANALÝZ.....	62
8	AKTUALIZACE STÁVAJÍCÍCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	65
8.1	SMĚRNICE VYBRANÉ K AKTUALIZACI.....	65
8.1.1	Aktuální účtový rozvrh, účetní knihy, forma jejich vedení, postupy účtování a číselníky dokladů	65
8.1.2	Směrnice pro evidenci, účtování a odpisování majetku, operativní evidence.....	66
8.1.3	Směrnice pro evidenci, účtování a oceňování zásob.....	66
8.1.4	Směrnice upravující vedení pokladny, cenin a mzdových dokladů	66
8.1.5	Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků	67
8.1.6	Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad	67
8.1.7	Směrnice – FKSP	67
8.1.8	Zásady poskytování bezúročných půjček z FKSP	67
8.1.9	Směrnice k projektům	67
9	NÁVRH NOVÝCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	69
9.1	OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	69
9.1.1	Důvod vzniku směrnice.....	69
9.1.2	Vlastní znění směrnice	69
9.2	SMĚRNICE PRO ZADÁVÁNÍ VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK MALÉHO ROZSAHU	73

9.2.1	Důvod vzniku směrnice.....	73
9.2.2	Vlastní znění směrnice	74
9.3	METODIKA KE SLEDOVÁNÍ UKAZATELŮ KPI	80
9.3.1	Důvod vzniku metodiky	80
9.3.2	Vlastní znění metodiky	80
9.4	PODROZVAHA.....	83
9.4.1	Důvod vzniku směrnice.....	83
9.4.2	Vlastní znění směrnice	83
10	ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....	86
	ZÁVĚR	88
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	89
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	92
	SEZNAM GRAFŮ	93
	SEZNAM TABULEK.....	94
	SEZNAM OBRÁZKŮ	95
	SEZNAM PŘÍLOH.....	96

ÚVOD

Vnitřní směrnice mohou být při správném vyhotovení užitečným pomocníkem při chodu at' už podniku či neziskové organizace. Při jejich zavedení dojde ke zjednodušení a zkvalitnění řízení nejen účetních postupů v účetní jednotce. Tvorba vnitřních směrnic však bývá velmi často podceňována.

Samotná tvorba vnitřních účetních směrnic vyplývá ze zákonů. Nikde však není dána závazná podoba směrnic, podle které by měly podniky či organizace své směrnice tvořit. Struktura směrnic je tak v rukou každé účetní jednotky. Je však potřeba zajistit soulad směrnic s platnou právní legislativou. Zákony a právní předpisy se často mění, a proto je potřeba směrnice pravidelně kontrolovat a aktualizovat, aby stále plnily svůj účel co nejlépe.

Diplomová práce je rozdělena do dvou hlavních částí, a to teoretické a praktické. Teoretická část pojednává o neziskovém sektoru obecně a poté konkrétně o příspěvkových organizacích. Další část teorie se týká potřebných právních předpisů a informací o účetnictví. Následující bod je věnován přímo vnitřním účetním směrnicím. Je zde popsána jejich charakteristika, význam, struktura, ale i informace, jak postupovat při jejich sestavování, či čeho se vyvarovat. Jsou zde uvedeny také teoretické informace k vybraným vnitřním účetním směrnicím, které jsou následně v praktické části aktualizovány, či tvořeny úplně od základů. Poslední bod teoretické části je věnován informacím o finanční analýze. Závěrem teoretické části je pak její samotné shrnutí.

Praktická část obsahuje v úvodu představení vybrané příspěvkové organizace. V rámci této části se pak nachází i stručná finanční analýza účetní jednotky, která je následně použita jako podklad k tvorbě metodiky ke sledování KPI. Následuje analýza dosavadních vnitřních směrnic příspěvkové organizace. Organizace disponuje celou řadou směrnic, které bylo potřeba důsledně zanalyzovat. Po provedené analýze byly vytyčeny chyby a nedostatky, které byly v průběhu analýzy odhaleny. Následně došlo u směrnic, které si to vyžadovaly, k jejich aktualizaci. Posledním bodem této části je tvorba nových vnitřních směrnic, které v účetní jednotce chyběly.

V závěru této diplomové práce se nachází celkové zhodnocení a doporučení pro účetní jednotku. Dále jsou zde uvedeny informace o zavedení nového kompletního souboru směrnic v organizaci. Je však třeba zajistit, aby ke směrnicím měli přístup všichni zaměstnanci. Dodržováním vnitřních směrnic může organizace předcházet zbytečným problémům a nejasnostem.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této diplomové práce je na základě nastudované teorie analyzovat současný stav vnitřních účetních směrnic ve vybrané neziskové organizaci. Po provedené odborné analýze pak budou vybrány ty směrnice, jejichž stávající stav je nutno aktualizovat. Dalším cílem je pak odhalit, které směrnice v dané organizaci zcela chybí, ale jejich existence by mohla usnadnit řízení v organizaci. Takové směrnice je pak třeba vytvořit.

Podkladem pro tvorbu této diplomové práce je především literární rešerše odborných knih, zákonů a článků na webových stránkách. Podstatné informace budou získávány také přímo od ředitele a ekonomky vybrané příspěvkové organizace. Takto získané a zpracované informace budou tvořit teoretickou část práce. Následně v praktické části budou nastudované a získané informace aplikovány přímo na zvolenou příspěvkovou organizaci.

Vnitřní účetní směrnice mohou být velmi užitečným pomocníkem pro společnosti i pro neziskové organizace, protože mohou sjednotit postupy, odstranit chyby a nejasnosti. Zvláštní důraz bude kladen na to, aby byly vytvořeny takové směrnice, kterým bude zachována jasnost, stručnost, výstižnost a jednotnost pro lepší orientaci. Zároveň po konzultaci s ředitelem a ekonomkou organizace zvolit tvorbu takových směrnic, které nebudou zbytečné a budou mít pro organizaci opravdu smysl.

Metody, které budou použity při tvorbě diplomové práce:

- **literární rešerše** – vyhledávání informací o neziskových organizacích, potřebné legislativě a vnitřních účetních směrnicích;
- **rozhovory** – zjišťování informací od vedení organizace a ekonomky;
- **abstrakce** – oddělení nepotřebných zjištěných informací od těch důležitých;
- **analýza** – podrobení souboru vnitřních účetních směrnic zvolené příspěvkové organizace detailnímu rozboru, zhodnocení jejich dosavadního stavu a rozhodnutí o dalším postupu;
- **pozorování** – sledování chodu organizace, jakým způsobem provádějí řízení, jaké metody a postupy používají v účetnictví;
- **komparace** – porovnání nastudovaných teoretických informací se směrnicemi organizace, zjištění případných chyb a nedostatků;

- **syntéza** – spojení jednotlivých částí do jednoho celku, což bude představovat vznik směrnice a následně i vznik kompletního souboru vnitřních účetních směrnic zvolené organizace.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÝ SEKTOR

1.1 Charakteristika a důvody vzniku neziskového sektoru

Autorky Krechovská, Hejduková a Hommerová (2018, s. 14) ve své publikaci uvádějí, že neziskové organizace mají pro ekonomiku důležitou roli. Důvodů je mnoho, ale k těm nejpodstatnějším patří, že neziskové organizace působí především v oblastech, které nejsou pro subjekty ziskového sektoru tolik atraktivní, protože nejsou ziskové. K těmto oblastem můžeme řadit např. vzdělávání a školství, sociální služby, zdravotní péči a vědu a výzkum, což uvádí i autorka Svobodová (2021, s. 13) či autorky Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 1).

Pojem „nezisková organizace“ neznamená, že organizace nerealizuje žádný zisk. Jde o to, že jakýkoliv zisk organizace musí být použit pro další činnost a rozvoj organizace. Za neziskové organizace jsou považovány ty, které byly založeny primárně za jiným účelem, než je podnikání. (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 1)

Základními charakteristickými **znaky** neziskových organizací jsou:

- právnické osoby (s výjimkou organizačních složek státu),
- jejich primární účel založení není podnikání a tvorba zisku,
- uspokojování konkrétních potřeb občanů a komunit,
- mohou, ale nemusí, být financovány z veřejných rozpočtů. (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 3)

O financování neziskových organizací hovoří autoři Seaman a Young (2018, s. 13), kteří jako hlavní zdroje financování uvádějí: podporu od státu, charitativní dary, členské příspěvky, výnosy z investic a dobrovolnické služby.

1.2 Příspěvkové organizace

Příspěvkové organizace patří mezi vybrané účetní jednotky. Mezi tyto účetní jednotky patří dále:

- organizační složky státu,
- státní fondy podle rozpočtových pravidel,
- územní samosprávné celky,
- dobrovolné svazky obcí,

- regionální rady soudružnosti,
- zdravotní pojišťovny. (Prokúpková, 2016, s. 23)

Podle autorky Svobodové (2021, s. 13) a autorek Krechovské, Hejdukové a Homerrové (2018, s. 27) můžeme příspěvkové organizace rozdělit na základě toho, kdo je zřizuje, a to na:

- státní příspěvkové organizace,
- příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky a dobrovolnými svazky obcí.

Svobodová (2021, s. 13) také uvádí, že příspěvkové organizace jsou takové účetní jednotky, které poskytují své výkony a zároveň nestačí hradit své náklady, a proto je jim z rozpočtu zřizovatele poskytován „příspěvek“, který slouží právě k vyrovnání rozdílu mezi náklady a výnosy.

1.2.1 Státní příspěvkové organizace

Hlavní zdroje, které slouží k chodu státních příspěvkových organizací, pramení od zřizovatele, tedy státu. K vedlejším zdrojům můžeme řadit např. prostředky z vlastních fondů organizace, z peněžitých darů apod. V praxi velmi často dochází k tomu, že příspěvkové organizace provozují vedle své hlavní činnosti také vedlejší činnost, která rovněž může sloužit jako zdroj k pokrývání nákladů hlavní činnosti. (Krechovská, Hejduková, Homerrová, 2018, s. 27)

1.2.2 Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky

Hlavním zdrojem příspěvkových organizací územních samosprávných celků je majetek svěřený od zřizovatele. Rozsah tohoto majetku je stanoven ve zřizovací listině. (Krechovská, Hejduková, Homerrová, 2018, s. 27-28)

1.2.3 Fondy příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace tvoří tyto následující peněžní fondy:

- rezervní fond,
- fond investic,
- fond odměn,

- fond kulturních a sociálních potřeb. (Česko, 2000, § 29)

Rezervní fond

Rezervní fond se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření organizace (zisku), a to na základě schválení jeho výše zřizovatelem, sníženého o případné převody do fondu odměn. Zdrojem rezervního fondu mohou být také peněžní dary a prostředky převedené dle § 28 odst. 6. (Česko, 2000, § 30)

Rezervní fond používá příspěvková organizace k dalšímu rozvoji své činnosti, k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě případných odvodů a penále uložených za porušení rozpočtové kázně a k úhradě své ztráty z minulých let. (Česko, 2000, § 30)

Fond investic

Fond investic se tvoří k financování investičních potřeb organizace. Jeho zdrojem jsou zejména peněžní prostředky ve výši odpisů DHM a DNM, investiční příspěvky z rozpočtu zřizovatele, peněžní dary, převody z rezervního fondu apod. Fond investic může příspěvková organizace použít například na pořízení DHM a DNM, či jeho technické zhodnocení, k úhradě investičních půjček a úvěrů nebo k odvodu do rozpočtu zřizovatele. (Česko, 2000, § 31)

Fond odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření (zisku), a to do výše jeho 20 %. Nejvýše je však možné ho tvořit do výše 10 % objemu prostředků na platy stanoveného zřizovatelem. Převod peněžních prostředků do tohoto fondu musí být schválen zřizovatelem. Fond odměn slouží k úhradám odměn zaměstnancům. (Česko, 2000, § 32)

Fond kulturních a sociálních potřeb

Fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) se tvoří základním přidělem na vrub nákladů organizace ve výši 1 % z ročního objemu nákladů na platy, mzdy a odměny zaměstnancům. FKSP je tvořen k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb. Je určen zejména zaměstnancům příspěvkových organizací, žákům středních odborných učilišť, či interním vědeckým aspirantům. Zdrojem FKSP jsou mimo jiné i splátky zápůjček poskytnutých z FKSP, náhrady škod a pojistná plnění od pojišťovny vztahující se k majetku, který byl pořízen prostředky z fondu či peněžní dary poskytnuté do FKSP. (Česko, 2000, § 33)

1.3 Zřizování, změny a zrušení příspěvkových organizací

O zřizování, změnách a zrušení příspěvkových organizací rozhoduje výhradně zastupitelstvo příslušného územního samosprávného celku. O vzniku příspěvkové organizace je zřizovatelem vydána **zřizovací listina**, která musí obsahovat:

- úplný název zřizovatele,
- název a sídlo příspěvkové organizace,
- identifikační číslo příspěvkové organizace,
- vymezení hlavního účelu vzniku a předmětu činností,
- označení statutárních orgánů organizace a způsob jejich vystupování,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který je předán organizaci k hospodaření,
- vymezení práv,
- okruhy doplňkové činnosti, kterou může organizace provozovat vedle své hlavní činnosti,
- vymezení doby, na kterou je organizace zřízena. (Břeň, 2017)

Ke vzniku, změnám či zrušení příspěvkové organizace dochází dnem, který určí zřizovatel v rozhodnutí. V rozhodnutí rovněž uvede, jak bude naloženo s majetkem, právy a závazky příspěvkové organizace. Údaje o vzniku, změnách a zrušení příspěvkové organizace obce se zveřejňují v Ústředním věstníku České republiky. (Břeň, 2017)

1.4 Účetnictví

V zahraničních publikacích je o účetnictví často hovořeno jako o „jazyku podnikání“, protože účetnictví pomáhá lidem tvořit lepší rozhodnutí v rámci řízení účetní jednotky. Tento termín ve své knize uvádí například autoři Wild (2019, s. 4), Edmonds (2019, s. 3) a Kowitz (2017, s. 5)

Svobodová (2017, s. 14) tvrdí, že účetnictví lze definovat jako metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku ve finančním vyjádření. Šteker a Otrusínová (2021, s. 15) dále uvádějí, že předmětem účetnictví je na jedné straně zobrazení majetkové struktury účetní jednotky a na druhé straně zdroje krytí tohoto majetku, dále pak sledování výnosů a nákladů

a následného zjištění hospodářského výsledku. Za cíl účetnictví lze považovat zobrazení ekonomické reality účetní jednotky a zabezpečení srovnatelnosti výstupních informací.

Podle Svobodové (2017, s. 14) plní účetnictví zejména následující funkce:

- informační,
- registrační,
- kontrolní,
- důkazní prostředek při vedení sporů,
- základ pro vyměření daňových povinností.

Účetní jednotky jsou povinny vést své účetnictví tak, aby bylo **správné** (neodporující právním předpisům), **úplné** (všechny účetní případy jsou zaúčtovány), **průkazné** (obsah účetního záznamu je prokázán přímo porovnáním se skutečností – inventarizace), **srozumitelné** (umožňuje spolehlivě určit obsah účetních případů) a **způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů**. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 16; Svobodová, 2017, s. 20)

Účetnictví můžeme rozdělit na dvě základní složky:

- Finanční účetnictví,
- Manažerské účetnictví.

1.4.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví má za úkol charakterizovat účetní jednotku jako celek. Dle regulovaného finančního účetnictví sestavují účetní jednotky účetní výkazy, které slouží primárně pro externí uživatele účetních dat. (Prokūpková, 2016, s. 20-21; Finkler, Calabrese, Smith, 2023, s. 2)

Máče (2018, s. 538) uvádí, že účetními výkazy se rozumí rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, výkaz peněžních toků a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Mezi externí uživatele účetních informací patří například potencionální investoři, dodavatelé, odběratelé, banky a veřejnost. (Williams et al., 2018, s. 10; Wild, 2019. s.5)

1.4.2 Manažerské účetnictví

Autorka Prokūpková (2016, s. 21) a Finkler, Calabrese a Smith (2023, s. 2) dále uvádějí, že manažerské účetnictví se zabývá vnitřními jevy (sleduje činnost vnitropodnikových útvarů)

a poskytuje i informace pro finanční účetnictví. Dále je manažerské účetnictví důležité pro rozhodování o budoucím vývoji účetní jednotky.

Manažerské účetnictví tak zahrnuje zejména kalkulace, rozpočetnictví, rozhodovací úlohy a vnitropodnikové účetnictví. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 16)

Manažerské účetnictví je určeno zejména interním uživatelům, mezi které řadíme například řídicí pracovníky, management a zaměstnance. (Williams et al., 2018, s. 14; Wild, 2019, s. 5)

1.5 Legislativa

Autorka Svobodová (2021, s. 10) uvádí, že nejpoužívanějšími právními předpisy, kterými se musí příspěvkové organizace řídit, jsou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 410/2009 Sb.,
- vyhláška č. 383/2009 Sb.,
- vyhláška č. 270/2010 Sb.,
- vyhláška č. 220/2013 Sb.

Šteker a Otrusinová (2021, s. 35) uvádějí k základním předpisům ještě:

- České účetní standardy,
- vnitřní směrnice účetní jednotky.

Některé vybrané účetní jednotky se řídí konkrétně Českými účetními standardy č. 701 – 710. (MFČR, 2016)

Stručný přehled toho, čím se jednotlivé České účetní standardy zabývají, se nachází v Příloze PI: Přehled ČÚS č. 701 – 710.

2 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Vnitřní směrnice patří společně s řády a pokyny k vnitřním předpisům účetní jednotky. Řády jsou obecně rozlišovány jako řády typu organizačního (vrcholový řád, který uspořádává organizační systém v účetní jednotce), sociálního (např. pracovní řád), technického (např. spisový řád) a ekonomického (např. hospodářský řád). Pokyny jsou určeny zejména k podrobnějšímu popsání některých ustanovení směrnic, týkajících se určitého útvaru, pro který doposud nebyly směrnice vydány. (Svobodová, 2019, s. 10-11)

2.1 Charakteristika směrnic

Podle autorů Štekera a Otrusinové (2021, s. 38-39) můžeme vnitřní účetní směrnice charakterizovat jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti. Pro vypracování vnitřních účetních směrnic neexistuje žádný pevně daný vzor ani závazné postupy. Hlavním předpokladem však je, že směrnice jsou vyhotoveny v souladu s platnou právní legislativou, a proto je nutná jejich pravidelná aktualizace.

Autorka Svobodová (2019, s. 11) ve své publikaci uvádí, že směrnicemi se určují způsoby vykonávání jednotlivých funkcí účetní jednotky nebo jejich organizačních částí. Dále pak konkretizace funkčních náplní a vztahy prvků při vykonávání svých funkcí.

2.2 Význam směrnic

Autorka Kovalíková (2021, s. 8) a Louša (2018, s. 8) uvádějí, že hlavním smyslem tvorby vnitřních směrnic je zajištění jednotného metodického postupu a dále vytvoření nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. V neposlední řadě pak snazší a jednodušší postup při kontrole účetnictví auditory či pracovníky z finančního úřadu. Vytvořením směrnic může účetní jednotka minimalizovat riziko porušování právních předpisů, a navíc mají zaměstnanci přehled o tom, jak postupovat při plnění svých pracovních povinností.

2.3 Rozdělení směrnic

Tvorba některých vnitřních směrnic je podle právních předpisů povinná. Zejména se jedná o následující směrnice:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy

- stanovení druhů zásob materiálu, který se při pořízení účtuje přímo do spotřeby,
- rozpouštění nákladů spojených s pořízením zásob, oceňování odchylek,
- postupy s dlouhodobým majetkem,
- oceňování majetku a závazků,
- oceňování majetku a závazků v cizí měně,
- používání cizích měn, stanovení kurzu, kurzové rozdíly,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- cestovní náhrady,
- konsolidační pravidla. (Kovalíková, 2021, s. 7-8)

Šteker a Otrusinová (2021, s. 39-40) uvádějí, ještě následující směrnice, které vyplývají z legislativy:

- oběh účetních dokladů,
- rezervy a opravné položky,
- inventarizace,
- harmonogram účetní závěrky,
- pokladna,
- odložená daň.

Dále autoři Šteker a Otrusinová (2021, s. 39) uvádějí, že v rámci povinných směrnic si zvolí účetní jednotka tvorbu pouze těch směrnic, pro které má opodstatnění.

Tvorba některých vnitřních směrnic není dána právními předpisy, ale jejich tvorba může sjednotit postupy a usnadnit činnost účetní jednotky. Tyto směrnice bývají vyhotoveny na základě konkrétních potřeb dané účetní jednotky. Jedná se například o tyto směrnice:

- pohledávky po lhůtě splatnosti,
- organizace vnitropodnikového účetnictví,
- účtování na podrozvahových účtech,
- vnitřní mzdový předpis,

- používání firemních motorových vozidel. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 40)

2.4 Postupy při tvoření vnitřních účetních směrnic

Je třeba dbát na to, aby směrnice byly logické, přehledné a stručné. Důležité je také zachování srozumitelnosti a jednoznačnosti jejich obsahu. I přes svou stručnost musí směrnice řešit přesně dané postupy. V neposlední řadě je důležitá jejich pravidelná kontrola a aktualizace, aby byl zachován soulad s právními předpisy. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 39; Svobodová, 2021, s. 19)

Louša (2018, s. 9) ve své publikaci uvádí, že směrnice by neměla být doslovné opsání právních předpisů. Vnitřní směrnice má za úkol upravovat jednotlivé postupy, které se v účetní jednotce odehrávají.

2.5 Struktura směrnic

Autoři Šteker a Otrusinová (2021, s. 39) uvádějí, že vnitřní směrnice se skládají obvykle ze záhlaví, vlastního textu a zápatí. Obsah jednotlivých částí popisují autoři následovně:

Záhlaví má za úkol zlepšit a usnadnit orientaci mezi veškerými směrnicemi a obsahuje následující informace:

- název a sídlo účetní jednotky,
- název směrnice a číselné označení,
- schválení, tj. osoba, která má přidělenou pravomoc přikázat a rozhodovat o dané problematice,
- revize (uváděno z důvodu aktualizace či přepracování směrnice),
- účinnost (kdy začíná směrnice platit),
- rozdělovník (udává, komu je směrnice určena),
- vydal (osoba, na kterou je možnost se obrátit v případě nejasností),
- přílohy (uvádíme název a počet příloh k dané směrnici).

Vlastní text obsahuje:

- úvodní ustanovení (odkazy na příslušnou právní legislativu),
- text směrnice (řešení dané problematiky)

- závěrečná ustanovení (závaznost pro určené zaměstnance, pověření ke kontrole správného dodržování směrnic, zrušovací ustanovení k předchozím směrnicím a ustanovení o přílohách).

Zápatí má za úkol usnadnit práci se směrnicemi a obsahuje:

- datum a místo vydání,
- číslo stránky,
- počet celkových stran,
- podpis schvalující osoby.

2.6 Nejčastější chyby při tvorbě směrnic

Autoři Šteker a Otrusínová (2021, s. 40) a autorka Svobodová (2019, s. 20) vyjmenovávají následující nedostatky při tvorbě vnitřních účetních směrnic:

- nesjednocená názvosloví a výklad pojmů,
- používání zastaralých pojmů,
- nesystematičnost a nelogické uspořádání,
- gramatické chyby,
- směrnice není stručná, jasná, výstižná,
- chaotické číslování a členění,
- není určena konkrétní osoba, která nese odpovědnost za tvorbu a aktualizaci směrnic,
- ve směrnici se nacházejí odkazy na oblasti, které se v dané účetní jednotce vůbec nevyskytují,
- směrnice nejsou pravidelně aktualizovány.

3 TEORETICKÉ POJETÍ VYBRANÝCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

3.1 Účtový rozvrh, účtová osnova

Směrná účtová osnova je podle Šteker a Otrusinové (2021, s. 26) definována jako uspořádání a označení účtových tříd a skupin a případně i syntetických účtů, s pomocí kterých mohou účetní jednotky účtovat o stavu a pohybu aktiv, pasiv, nákladů a výnosů.

Účtový rozvrh si pak účetní jednotka sestavuje sama, dle svých potřeb, na základě účtové osnovy. Účtový rozvrh tak obsahuje veškeré konkrétní syntetické, analytické a podrozvahové účty, které účetní jednotka potřebuje k zaúčtování všech účetních případů, k sestavení účetní závěrky a k přenosu účetních záznamů podle technické vyhlášky o účetních záznamech. (Česko, 2009, § 78)

3.2 Dlouhodobý majetek

Autor Máče (2018, s. 83) ve své publikaci uvádí, že dlouhodobý majetek je takový, jehož použitelnost je zpravidla delší než jeden rok, a který v průběhu činnosti účetní jednotky nemění svou formu, pouze se postupně opotřebovává. Šteker a Otrusinová (2021, s. 41) k této definici ještě dodávají, že mimo dobu použitelnosti větší, než jeden rok musí jít o majetek od výše ocenění stanovené účetní jednotkou.

Dále autor Máče (2018, s. 83) uvádí, že dlouhodobý majetek dělíme na:

- **nehmotný** – sem patří např. nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva apod.
- **hmotný** – sem řadíme např. pozemky, stavby, umělecká díla, samostatné movité věci apod.
- **finanční** – do této skupiny patří např. cenné papíry, podíly vlastněné za účelem majetkové účasti v obchodní společnosti apod.

Šteker a Otrusinová (2021, s. 44) uvádějí, že účetní jednotka může dlouhodobý majetek pořídit např. nákupem, vytvořením vlastní činností, darem, či vkladem do společnosti. K vyřazení dlouhodobého majetku může dojít např. likvidací, prodejem, bezúplatným převodem či v důsledku škody nebo manka.

Účetní jednotka si ve své vnitřní směrnici určí výši vstupní ceny, od které pak bude považovat majetek za dlouhodobý. Může však nastat situace, že účetní jednotka vlastní majetek s oceněním pod stanoveným limitem, ale s dobou použitelnosti delší než jeden rok. V tomto případě hovoříme o drobném majetku. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 42)

Dlouhodobý majetek se oceňuje:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu
 - pořizovací cenou,
 - vlastními náklady,
 - reprodukční pořizovací cenou;
- ke konci rozvahového dne
 - historickými cenami,
 - reálnou hodnotou,
 - ekvivalencí. (Máče, 2018, s. 83-84; Šteker a Otrusinová, 2021, s. 43)

Hodnota dlouhodobého majetku není při pořízení promítnuta na vrub nákladů jednorázově. Výdaje na pořízení tohoto majetku jsou do nákladů přenášeny postupně formou odpisů. Odpisy můžeme členit na odpisy realizované podle zákona o účetnictví - účetní odpisy, a odpisy jejichž způsob výpočtu je upraven v zákoně o dani z příjmů – daňové odpisy. (Chalupa et al., 2021, s. 82)

U účetních odpisů si jejich formu a techniku výpočtu volí účetní jednotka sama. Povinností účetní jednotky je sestavit si odpisový plán, podle kterého bude následně postupovat. V odpisovém plánu je stanoven způsob výpočtu a účtování odpisů. Dále se zde nachází soupis odpisovaného majetku, zvolené metody účetního odpisování, sazby odpisů nebo způsob jejich stanovení. Doba odpisování není účetními zákony předepsána, pouze platí, že by neměla být kratší než 1 rok a měla by co nejvíce zohledňovat životnost majetku. Základními technikami pro odpisování majetku jsou časové odpisy (lineární či zrychlené) a výkonové odpisy (podle počtu výkonových hodin či objemu produkce). (Chalupa et al., 2021, s. 82-84)

Daňové odpisy slouží k sestavení daňového přiznání. Hmotný majetek je rozdělen do šesti odpisových skupin, podle kterých se stanovuje doba odpisování majetku. Daňové odpisy lze provádět dvěma způsoby, a to rovnoměrným odpisováním, či zrychleným odpisováním.

U rovnoměrného odpisování jsou jednotlivým odpisovým skupinám přiřazeny roční odpisové sazby. U zrychleného odpisování jsou jednotlivým odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro výpočet odpisů. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 59)

Autoři Šteker a Otrusinová (2021, s. 59) dále uvádějí, že od roku 2021 není zákonem o daních z příjmů stanoven limit pro zařazení ani způsob odpisování dlouhodobého nehmotného majetku. Pokud si však účetní jednotka určí majetek jako dlouhodobý nehmotný a bude jej chtít podle své vnitřní směrnice odpisovat, pak budou za daňově uznatelný náklad považovány účetní odpisy.

3.3 Zásoby

Zásoby můžeme podle Chalupy a kolektivu (2021, s. 148 - 149) rozdělit na zásoby nakupované (materiál, zboží), zásoby vytvořené vlastní činností (nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky) a zvířata.

Zásoby při pořízení můžeme ocenit následujícími způsoby:

- pořizovací cenou, tj. cena pořízení + náklady související s pořízením zboží,
- vlastními náklady, tj. přímé a nepřímé vlastní náklady vynaložené na výrobu,
- reprodukční pořizovací cenou, tj. cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. (Chalupa et al., 2021, s. 150)

Při vyskladnění mohou být zásoby oceněny následujícími způsoby:

- vážený aritmetický průměr,
- metoda FIFO,
- pevná cena. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 79; Chalupa et al., 2021, s. 158 – 160)

Autor Máče (2018, s. 78 – 79) ve své publikaci uvádí způsoby účtování o zásobách. Zásoby můžeme účtovat:

- způsobem A – nakupované zásoby jsou evidovány na základě dokladu o nákupu na účty pořízení zásob (materiálu nebo zboží). Na těchto účtech se kumulují veškeré náklady související s pořízením. Následně se na základě příjemky účtuje o převodu zásob na daný sklad, a to v ocenění, které bylo vypočtené na účtu pořízení. O vyskladnění zásob se pak účtuje na základě výdejky na vrub nákladových účtů, např. 501 – spotřeba materiálu nebo 504 – spotřeba zboží.

- způsobem B – nakupované zásoby se účtují ihned na příslušný nákladový účet. Při tomto způsobu se o příjmech ani výdejích neúčtuje. Je však nutné vést řádnou skladovou evidenci na skladových kartách, aby byl stále přehled o stavech zásob na skladu.

3.4 Pokladna, ceniny

Za peníze v pokladně je odpovědný pokladník, který podepsal dohodu o hmotné odpovědnosti. Veškeré pohyby peněz v pokladně eviduje pokladník v pokladní knize. Každá účetní jednotka by si ve vnitřní směrnici měla z bezpečnostních důvodů stanovit pokladní limit, který představuje maximální přípustný obnos peněz držený v pokladně. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 113)

Šteker a Otrusinová (2021, s. 113) dále píše, že peníze v pokladně je možné rozlišovat pomocí analytické evidence, a to buď podle měn nebo podle hmotně odpovědných osob.

Pod pojem pokladna zahrnujeme:

- peníze (hotovost),
- ceniny,
- peníze na cestě. (Máče, 2018, s. 63)

Autor Máče (2018, s. 63-64) dále píše, že o pohybu hotovosti je možné účtovat pouze na základě pokladních dokladů, tj. příjmový pokladní doklad a výdajový pokladní doklad. Ceniny jsou platební prostředky, které mohou při platebním styku nahradit hotové peníze. Řadíme k nim např. poštovní známky, kolky, stravenky či telefonní karty.

3.5 Inventarizace majetku a závazků

Provádění inventarizace je jednou z podmínek průkaznosti vedení účetnictví. Inventarizací zjišťujeme skutečný stav majetku a závazků účetní jednotky a ověřujeme, zda tento skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků zapsaném v účetnictví. Výsledkem inventarizace je pak uvedení účetního stavu majetku a závazků do souladu se skutečným stavem, což je nezbytné k tomu, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz skutečného stavu. Pokud tak účetní jednotka neprovede řádnou inventarizaci majetku a závazků a nedoloží výsledné inventurní soupisy, nelze její účetnictví považovat za věrohodné a poctivé. (Máče, 2018, s. 39)

Šteker a Otrusinová (2021, s. 232) ještě dodávají informaci, že účetní jednotka má povinnost prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků, a to po dobu 5 let od jejího provedení.

Inventarizaci můžeme rozdělit na periodickou a průběžnou. Periodická inventarizace se provádí zpravidla jednou ročně, a to k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky. Při periodické inventarizaci může účetní jednotka zahájit inventuru nejdříve 4 měsíce před sestavením účetní závěrky a ukončit ji 2 měsíce po rozvahovém dni. Průběžná inventarizace se provádí během účetního období. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 232; Máče, 2018, s. 39)

Skutečný stav majetku či závazků můžeme zjistit fyzickou nebo dokladovou inventurou. Fyzická inventura se provádí u majetku, u kterého lze vizuálně (např. počítáním, měřením, či vážením) zjistit jeho existenci. Dokladová inventura se provádí u majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci. Jedná se např. o peníze na účtech, pohledávky a závazky nebo opravné položky. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 232-233)

Šteker a Otrusinová (2021, s. 233) a Máče (2018, s. 40) dále píší, že zjištěné skutečné stavy se pak musí zaznamenávat v inventárních soupisech. Inventární soupis musí obsahovat místo provedení inventury, druh inventarizace, způsob provedení inventury, datum provedení inventury, jméno a podpis osoby, která je odpovědná za tento majetek, jméno a podpis osoby, která je odpovědná za provedení inventury, číslo inventarizovaného předmětu, zjištěné množství, cenu za měrnou jednotku, zjištěný fyzický a účetní stav a případný rozdíl. Výsledkem inventarizace mohou být tyto skutečnosti:

- skutečný stav **se rovná** účetnímu stavu,
- skutečný stav je nižší než stav, který je uveden v účetnictví – pak vzniká rozdíl, který se označuje jako **schodek** (u peněžní hotovosti) nebo **manko**,
- skutečný stav je vyšší než stav, který je uveden v účetnictví – rozdíl označujeme jako **přebytek**.

3.6 Pracovní cesty a cestovní náhrady

Zákoník práce (Česko, 2006, § 156) rozlišuje následující druhy cestovních náhrad, které je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci při pracovní cestě:

- náhrada jízdních výdajů,
- náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny,

- náhrada výdajů za ubytování,
- náhrada zvýšených stravovacích výdajů (stravné),
- náhrada nutných vedlejších výdajů.

Náhrada jízdních výdajů

§ 157 Zákoníku práce (Česko, 2006) dále říká, že pokud zaměstnanec při pracovní cestě využije možnosti cestování hromadnou dopravou nebo taxislužbou, přísluší mu náhrada v prokázané výši. Pokud zaměstnanec použije k cestě motorové vozidlo poskytnuté zaměstnavatelem, náleží mu za každý 1 km jízdy základní náhrada a náhrada výdajů za spotřebované pohonné hmoty. Sazba základní náhrady na 1 km jízdy činí nejméně:

- 1,50 Kč u jednostopých vozidel a tříkolek,
- 5,60 Kč u osobních silničních motorových vozidel.

§ 158 Zákoníku práce (Česko, 2006) dále říká, že náhradu za spotřebované pohonné hmoty lze vypočítat násobkem ceny pohonné hmoty a spotřebovaným množstvím. Cenu pohonné hmoty prokáže zaměstnanec dokladem o nákupu pohonné hmoty v souvislosti s jeho pracovní cestou.

Pokud zaměstnanec neprokáže důvěryhodným způsobem cenu pohonné hmoty, použije zaměstnavatel výši průměrné ceny za 1 litr pohonné hmoty dle vyhlášky č. 398/2023 Sb., následovně:

- 38,20 Kč / 1 litr benzínu 95 oktanů,
- 42,6, Kč / 1 litr benzínu 98 oktanů,
- 38,70 Kč / 1 litr motorové nafty,
- 7,70 Kč / 1 kilowatthodinu elektřiny.

Náhrada výdajů za ubytování

Podle § 162 Zákoníku práce (Česko, 2006) náleží zaměstnanci náhrada výdajů za ubytování v prokázané výši.

Náhrada zvýšených stravovacích výdajů (stravné)

§ 163 Zákoníku práce (Česko, 2006) dále hovoří o tom, že za každý den, kdy je zaměstnanec na pracovní cestě, mu náleží stravné nejméně ve výši:

- 140 Kč, pokud pracovní cesta trvá 5 – 12 hodin,
- 212 Kč, pokud pracovní cesta trvá 12 – 18 hodin,
- 333 Kč, pokud pracovní cesta trvá déle než 18 hodin.

Pokud bylo zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto jídlo (snídaně, oběd nebo večeře), na které zaměstnanec finančně nepřispívá, náleží zaměstnanci travné snížené za každé takové bezplatné jídlo až o hodnotu:

- 70 % stravného, pokud pracovní cesta trvá 5 – 12 hodin,
- 35 % stravného, pokud pracovní cesta trvá 12 – 18 hodin,
- 25 % stravného, pokud pracovní cesta trvá déle než 18 hodin.

3.7 Veřejné zakázky malého rozsahu

Podle § 2 zákona o zadávání veřejných zakázek (Česko, 2016) se zadáním veřejné zakázky rozumí uzavření úplatné smlouvy mezi zadavatelem a dodavatelem, z které vyplývá povinnost dodavatele dodat zboží, poskytnout služby či stavební práce.

Veřejné zakázky malého rozsahu jsou podle § 27 zákona o zadávání veřejných zakázek (Česko, 2016) ty veřejné zakázky, jejichž předpokládaná hodnota je rovna nebo nižší v případě:

- veřejných zakázek na dodávky nebo služby 2 mil. Kč, nebo
- na stavební práce 6 mil. Kč.

Při zadávání veřejných zakázek musí být dodrženy zásady transparentnosti a přiměřenosti. Další zásady, které musí zadavatel vůči dodavatelům dodržovat, jsou zásady rovného zacházení a zákazu diskriminace. (Česko, 2016, § 6)

3.8 Oběh účetních dokladů

Máče (2018, s. 23 – 24) ve své publikaci uvádí, že účetní doklady jsou pro účetnictví velmi důležité. Jen na jejich podkladě je možné provést účetní zápis. Účetní doklad je tak prvotním záznamem příslušné účetní operace. Mezi účetní doklady řadíme např. faktury, příjemky, převodky zásob, výplatní listiny apod. Aby se doklad mohl stát podkladem pro účetní zápis, musí obsahovat náležitosti, které ukládá zákon o účetnictví, tj.:

- název účetního dokladu,

- označení účastníků hospodářské operace,
- peněžní vyjádření operace,
- datum uskutečnění účetního případu,
- datum vyhotovení účetního dokladu,
- podpis pracovníka, který je odpovědný za hospodářskou operaci,
- podpis pracovníka, který je odpovědný za zaúčtování.

Máče (2018, s. 24) dále uvádí, že před zaúčtováním účetního dokladu je nutné doklad podrobit kontrole věcné a formální správnosti. Věcnou správnost zpravidla kontrolují ti, kteří se přímo účastní dané hospodářské operace (např. jestli údaje na faktuře odpovídají skutečnosti). Formální správnost pak ověřují pracovníci účtárny (jestli má doklad veškeré potřebné náležitosti).

Šteker a Otrusinová (2021, s. 29-30) zmiňují, že oběh účetních dokladů je cesta dokladu od jeho vystavení či přijetí až po úschovu a skartaci. Oběh účetních dokladů tak obvykle zahrnuje:

- vyhotovení nebo přijetí dokladu,
- přezkoušení dokladu po věcné a formální stránce,
- třídění dokladů – do skupin dle jejich obsahu,
- číslování dokladu,
- zaúčtování dokladu – určení předkontace,
- uložení (archivace),
- skartace.

3.9 KPI ukazatelé

KPI (Key Performance Indicators) jsou v překladu do češtiny klíčové ukazatelé výkonosti. Představují soubor kvantifikovatelných měření, které mohou podávat potřebné informace pro hodnocení celkové výkonnosti společnosti v dlouhodobém měřítku. KPI pomáhají určit strategické, finanční a provozní úspěchy podniku, a to především ve srovnání s jinými společnostmi, které působí ve stejném odvětví. Díky sledování a měření KPI mohou podniky

zjistit, v čem vynikají, kde mají slabší stránky, a jak případně vylepšit své výsledky. (Kokešová, 2023)

3.9.1 Druhy a typy

Kokešová (2023) dále ve svém článku uvádí, že KPI můžeme rozdělit na následující druhy:

- finanční,
- zaměřeny na zákazníka,
- IT,
- obchodní,
- HR.

Dále autorka zmiňuje, že podle Davida Parmentera můžeme KPI charakterizovat následovně:

- nefinanční měřítka,
- pravidelná měření,
- vedou k budoucí změně,
- všichni zaměstnanci smysl KPI chápou,
- silný dopad,
- kladný dopad v celkovém měřítku,
- odpovědnost jednotlivce nebo celého týmu. (Kokešová, 2023)

4 FINANČNÍ ANALÝZA

4.1 Charakteristika a účel finanční analýzy

Úkolem finanční analýzy je komplexně zhodnotit finanční situaci podniku. Finanční analýza podává informace o ziskovosti podniku, jeho kapitálové struktuře, schopnosti splácení svých závazků a podobně. Znalost finanční analýzy podniku pomáhá manažerům správně se rozhodovat např. při volbě optimální finanční struktury, při získávání finančních zdrojů, či alokaci volných peněžních prostředků. Dále je finanční analýza důležitá z důvodu odhadů a prognóz budoucího vývoje, a to na základě informací z minulosti. Informace z finanční analýzy však mohou sloužit např. i investorům, obchodním partnerům, státním institucím, zaměstnancům, či auditorům. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 17)

Autoři Prokúpková a Svoboda (2014, s. 92-93) tvrdí, že účelem a předností finanční analýzy může být např. že:

- odhaluje podstatu problému,
- určuje metody a techniky vlastního šetření,
- odhaluje neočekávané výsledky,
- odhaluje možnosti a faktory zvyšující míru rizik.

4.2 Zdroje informací pro finanční analýzu

Základním zdrojem informací pro finanční analýzu jsou účetní výkazy účetní jednotky, tzn. rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a také příloha účetní závěrky. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 18)

Dalším zdrojem informací mohou být také výroční zprávy, zprávy vrcholového managementu účetní jednotky, statistiky produkce, odbytu, poptávky a podobně. Dalším užitečným zdrojem pro finanční analýzu mohou být webové stránky Ministerstva průmyslu a obchodu ČR, kde jsou zveřejňovány finanční analýzy českého průmyslu a stavebnictví a jsou vyhodnocovány agregátně dle klasifikace ekonomických činností - CZ-NACE. Tyto informace mohou posloužit podnikům ke srovnání jejich finančního zdraví v rámci odvětví. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 18-19; Prokúpková a Svoboda, 2014, s. 94)

4.3 Ukazatele finanční analýzy

Ukazatele finanční analýzy můžeme rozdělit na absolutní, rozdílové a poměrové ukazatele.

4.3.1 Absolutní ukazatele finanční analýzy

Absolutní ukazatele se využívají především ke srovnání vývoje jednotlivých položek výkazů v čase (horizontální analýza) a k procentnímu rozboru komponent (vertikální analýza). (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 71)

Absolutní ukazatele svědčí o okamžitém stavu, protože jejich údaje nemusíme nijak upravovat, jelikož jsou to přímo jednotlivé položky výkazů. (Prokúpková a Svoboda, 2014, s. 98)

Při analýze položek rozvahy můžeme využít analýzu **majetkové struktury** a analýzu **finanční struktury**. V rámci analýzy výkazu zisku a ztráty můžeme využít analýzu **výnosů**, analýzu **nákladů** či analýzu **přidané hodnoty** a **výsledku hospodaření**. Dále následuje analýza vývoje peněžních toků. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 71)

4.3.2 Rozdílové ukazatele finanční analýzy

Rozdílové ukazatele informují, o kolik je nová hodnota vyšší, či nižší. Získáme je z rozdílu konkrétních položek účetních výkazů. (Prokúpková a Svoboda, s. 98)

Jedním u nejvýznamnějších rozdílových ukazatelů je **čistý pracovní kapitál**, který představuje část oběžného majetku, která je financována dlouhodobým kapitálem. Tento ukazatel je dán rozdílem mezi oběžným majetkem a krátkodobými cizími zdroji. Dalším rozdílovým ukazatelem jsou **čisté pohotové prostředky**, které určují okamžitou likviditu právě splatných krátkodobých závazků. Tento ukazatel se počítá jako rozdíl mezi pohotovými peněžními prostředky, a právě splatnými závazky. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 85-86)

4.3.3 Poměrové ukazatele finanční analýzy

Poměrové ukazatele jsou základním nástrojem finanční analýzy. Analýza pomocí těchto ukazatelů dává možnost získat rychlou představu o finančním zdraví účetní jednotky. V praxi se pracuje zejména s ukazateli ze skupiny zadluženosti, likvidity, rentability a aktivity. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 87; Prokúpková a Svoboda, 2014, s. 99)

Zadluženost

Mezi ukazatele zadluženosti patří například **celková zadluženost**, která je dána podílem cizích zdrojů a celkových aktiv účetní jednotky. Dalším ukazatelem je **míra zadluženosti**, která poměruje cizí a vlastní kapitál. Tento ukazatel bývá významný především pro banky k posouzení, zda poskytne úvěr účetní jednotce či ne. Mezi další ukazatele zadluženosti můžeme dále zařadit například podíl dlouhodobých cizích zdrojů na dlouhodobém kapitálu, úrokové krytí, doba splácení dluhů nebo krytí dlouhodobého majetku vlastními zdroji. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 88 - 91)

Likvidita

Autoři Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker (2017, s. 93-95) ve své publikaci uvádějí, že likvidita dává informace o schopnosti účetní jednotky hradit své krátkodobé závazky. V rámci likvidity můžeme počítat její tři stupně:

Ukazatel běžné likvidity (likvidita III. stupně): Tento ukazatel se vypočítá jako podíl oběžných aktiv a krátkodobých závazků. Užitečným ukazatelem je také podíl čistého pracovního kapitálu na oběžných aktivech, který charakterizuje krátkodobou finanční stabilitu podniku.

Ukazatel pohotové likvidity (likvidita II. stupně): Výpočet pohotové likvidity je dán vzorcem: $(\text{krátkodobé pohledávky} + \text{krátkodobý finanční majetek} + \text{peněžní prostředky}) / \text{krátkodobé závazky}$.

Ukazatel hotovostní likvidity (likvidita I. stupně): Hotovostní likvidita se vypočítá podle vzorce: $(\text{krátkodobý finanční majetek} + \text{peněžní prostředky}) / \text{krátkodobé závazky}$.

Rentabilita

Rentabilita vyjadřuje ziskovost vloženého kapitálu. Nejčastěji používanými ukazateli této skupiny je **rentabilita tržeb (ROS)**, **rentabilita celkového kapitálu (ROA)**, **rentabilita vlastního kapitálu (ROE)**, **rentabilita investovaného kapitálu (ROI)** a **rentabilita úplatného kapitálu (ROCE)**. Tyto ukazatele jsou vždy vypočteny podílem zisku (před zdaněním nebo po zdanění) a požadované položky výkazu (tržby, celkový kapitál, vlastní kapitál atd.). (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 100-105)

Aktivita

Díky ukazatelům aktivity lze zjistit, zda podnik efektivně využívá vložené prostředky. Mezi nejčastější ukazatele aktivity patří např. **obrat aktiv**, který se vypočte jako podíl tržeb

a celkových aktiv, **dále obrat dlouhodobého majetku** počítán jako podíl tržeb a dlouhodobého majetku apod. Dalšími ukazateli skupiny aktivity jsou ukazatele doby obratu. Tyto ukazatele se počítají jako: (požadovaná položka výkazu / tržby) * 360. Nejčastěji se počítá např. doba obratu zásob, doba obratu pohledávek nebo doba obratu závazků. (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 107-109)

4.3.4 Další ukazatele finanční analýzy

Autoři Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker (2017, s. 113) uvádějí ještě následující příklady ukazatelů finanční analýzy, které se vztahují např. k přidané hodnotě, počtu zaměstnanců nebo k tržbám:

- přidaná hodnota / tržby,
- přidaná hodnota / aktiva,
- osobní náklady / přidaná hodnota,
- tržby / počet zaměstnanců,
- přidaná hodnota / počet zaměstnanců,
- osobní náklady / počet zaměstnanců,
- náklady / tržby,
- osobní náklady / tržby.

V neziskovém sektoru mohou být podle autorek Otrusinové a Kubíčkové (2011, s. 112-116) použity ještě i následující ukazatele:

- autarkie,
- míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti,
- míra oddlužování,
- míra investičního rozvoje.

5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Neziskové organizace mají pro ekonomiku důležitou roli. Jedním z důvodů je, že neziskové organizace působí zejména v oblastech, které nejsou pro subjekty ziskového sektoru atraktivní, jelikož nejsou ziskové. Jedná se např. o oblast zdravotnictví, školství, či sociálních služeb.

Příspěvkové organizace patří mezi vybrané účetní jednotky. Příspěvkové organizace můžeme rozdělit podle toho, kdo je zřizuje, na státní příspěvkové organizace a příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky a dobrovolnými svazky obcí.

Příspěvkové organizace tvoří následující fondy: rezervní fond, fond investic, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb.

Co se týče účetnictví, můžeme jej rozdělit na finanční účetnictví, které charakterizuje účetní jednotku jako celek a slouží primárně externím uživatelům, a manažerské účetnictví, které se zabývá vnitřními jevy v účetní jednotce je důležité především pro interní uživatele.

Účetnictví musí být vedeno tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Účetnictví musí být vedeno v souladu s právními předpisy. Mezi ty nejdůležitější patří v případě příspěvkových organizací zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, vyhláška č. 410/2009 a České účetní standardy č. 701 – 710.

Vnitřní účetní směrnice lze charakterizovat jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti. Zajišťují jednotný metodický postup, minimalizují porušování právních předpisů a pomáhají např. auditorům či pracovníkům finančního úřadu při kontrole účetnictví účetní jednotky. Směrnice je však potřeba pravidelně kontrolovat a aktualizovat, aby byly stále v souladu s platnými právními předpisy.

Další bod teoretické části se týkal teoretickým pojetím vybraných vnitřních účetních směrnic. Konkrétně se jednalo o účtový rozvrh a účtovou osnovu, dlouhodobý majetek, zásoby, pokladna a ceniny, inventarizace majetku a závazků, pracovní cesty a cestovní náhrady, veřejné zakázky malého rozsahu, oběh účetních dokladů a informace o KPI.

Poslední část byla věnována finanční analýze. Finanční analýza podává informace o finanční situaci podniku. Mezi základní zdroje pro finanční analýzu patří účetní výkazy podniku,

výroční zprávy, zprávy vrcholového managementu účetní jednotky nebo různé statistiky. Ukazatele finanční analýzy můžeme rozdělit na absolutní, rozdílové a poměrové. Absolutní ukazatele se používají při horizontální a vertikální analýze účetních výkazů. Další skupinou používaných ukazatelů jsou rozdílové ukazatele, mezi které patří zejména čistý pracovní kapitál a čisté pohotové prostředky. Poměrové ukazatele jsou základním nástrojem finanční analýzy a řadíme sem ukazatele zadluženosti, likvidity, rentability a aktivity. Další poměrové ukazatele je možné počítat v souvislosti s tržbami, přidanou hodnotou, odpisy či počtem zaměstnanců. V neziskovém sektoru se využívají např. i ukazatele autarkie, míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti, míra oddlužování či míra investičního rozvoje.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

6.1 Základní charakteristika organizace

Název:	Základní škola Valašské Klobouky
Sídlo:	Valašské Klobouky, Školní 856, 766 01
IČ:	708 731 86
DIČ:	není plátcem DPH
Právní forma:	příspěvková organizace
Zřizovatel:	město Valašské Klobouky
Statutární orgán:	ředitel školy – Mgr. Karel Ptáček
Zástupce statutárního orgánu:	RNDr. Ivana Sedláková

6.2 Činnost příspěvkové organizace

Hlavní účel organizace:

- Výkon činnosti základní školy, školní jídelny, školního klubu a školní družiny.

Doplňková činnost:

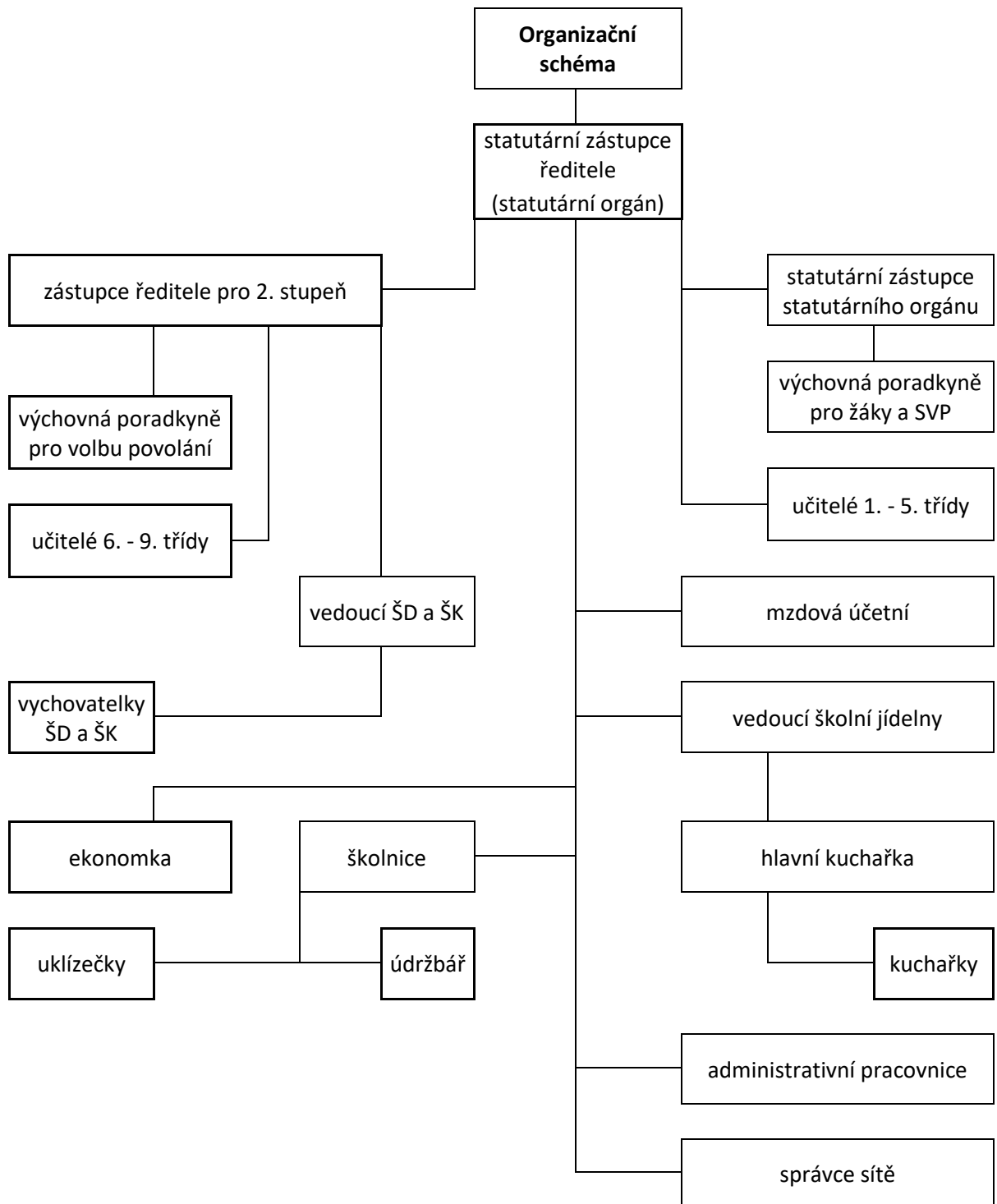
- Pořádání různých odborných kurzů, školení a dalších vzdělávacích akcí,
- pořádání soutěží a olympiád,
- provozování hostinské činnosti školní kuchyně.

Základní škola Valašské Klobouky zabezpečuje oba stupně základního vzdělávání. Je zde však zřízena i přípravná třída pro děti předškolního věku.

Jedná se o městskou školu, jejímž zřizovatelem je město Valašské Klobouky. Škola byla zřízena jako příspěvková organizace zřizovací listinou ze dne 18. 9. 2000 s platností od 1. 1. 2001. Kapacita školy je uvedena jako 780 žáků. Školní družina, která je součástí školy, má kapacitu 150 žáků. Dále se zde nachází školní klub s kapacitou 250 žáků a školní jídelna s celkovou kapacitou 700 strážníků. Na činnosti školy se aktuálně podílí 87 zaměstnanců.

6.3 Organizační struktura

Obrázek 1 - Organizační schéma



Zdroj: Vlastní zpracování dle organizačního schématu ZŠ Valašské Klobouky

6.4 Účetnictví

Jelikož se jedná o příspěvkovou organizaci, vede základní škola své účetnictví zejména podle:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhlášky č. 410/2009 Sb.,
- českých účetních standardů č. 701 – 710.

Účetní jednotka vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Základní škola zpracovává své účetnictví pomocí ekonomického systému FIS 3000 od firmy COMPEX s. r. o. Zlín. Účetní výkazy odesílá základní škola každé čtvrtletí e-mailem do CSÚIS Praha přes Krajský úřad Zlínského kraje a rovněž předává své výkazy zřizovateli, tj. Městu Valašské Klobouky.

Mzdy a personální záležitosti jsou zpracovávány pomocí programu PERM od společnosti KVASAR s. r. o. Zlín.

Veškerý majetek základní školy je veden v informačním systému Munis od společnosti Triáda Praha, pobočka Brno.

6.5 Finanční analýza

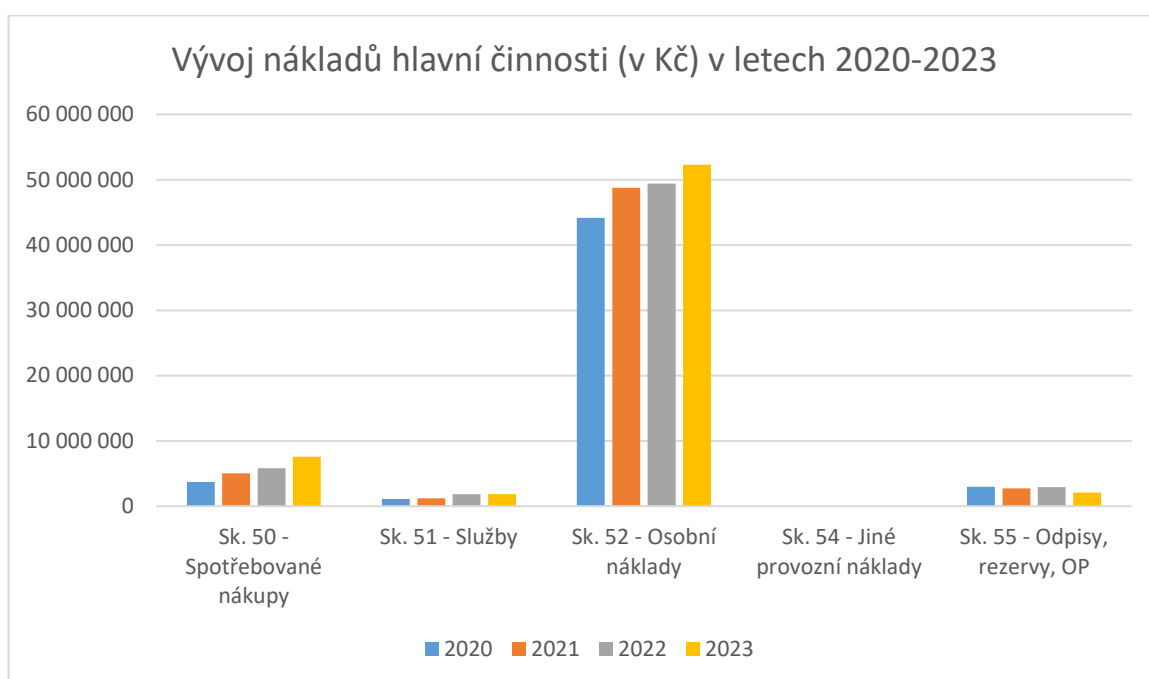
6.5.1 Horizontální a vertikální analýza nákladů a výnosů

Horizontální a vertikální analýza nákladů

Analýza nákladů je vypracována za roky 2020 – 2023 a vychází z dat účetních závěrek účetní jednotky za uvedené roky. Graf 1 znázorňuje vývoj nákladů hlavní činnosti organizace v Kč. Z grafu můžeme vyčíst, že absolutní většinu nákladů hlavní činnosti organizace tvoří náklady účtové skupiny 52, tedy náklady osobní. Na druhém místě se pak nacházejí náklady účtové skupiny 50, tj. spotřebované nákupy, dále náklady účtové skupiny 55, tj. odpisy, rezervy a OP. V případě analyzované účetní jednotky jsou ve skupině 55 účtovány pouze odpisy. Poté následují náklady účtové skupiny 51, tj. služby a poslední náklady účtové skupiny 54, tj. jiné provozní náklady. Podkladem k sestavení grafu 1 byla tabulka, která se z důvodu své velikosti nachází v Příloze PII: Horizontální a vertikální analýza nákladů hlavní činnosti. Na první pohled do zmíněné tabulky je zřejmé, že naprostou většinu nákladů tvoří konkrétně náklady účtu 521, tj. mzdové náklady a náklady účtu 524, tj. zákonné

sociální pojištění. Mzdové náklady se každoročním růstem dostaly z hodnoty 32 563 607 Kč (za rok 2020) na hodnotu 38 538 467 Kč (za rok 2023). Náklady na základní sociální pojištění vykazují také každoroční růst, až na tok 2022, kdy se odehrál menší pokles. Každoroční růst nákladů můžeme vidět i u účtů 501 - spotřeba materiálu, 502 - spotřeba energie, 518 – ostatní služby a 525 – jiné sociální pojištění. Ostatní nákladové účtu v průběhu let kolísají. Hodnota celkových nákladů z hlavní činnosti však vykazuje stálý růst, a to z hodnoty 51 994 608,29 Kč, která byla vykázána v roce 2020, na hodnotu 63 819 830 Kč, které bylo dosaženo v roce 2023.

Graf 1 - Vývoj nákladů hlavní činnosti

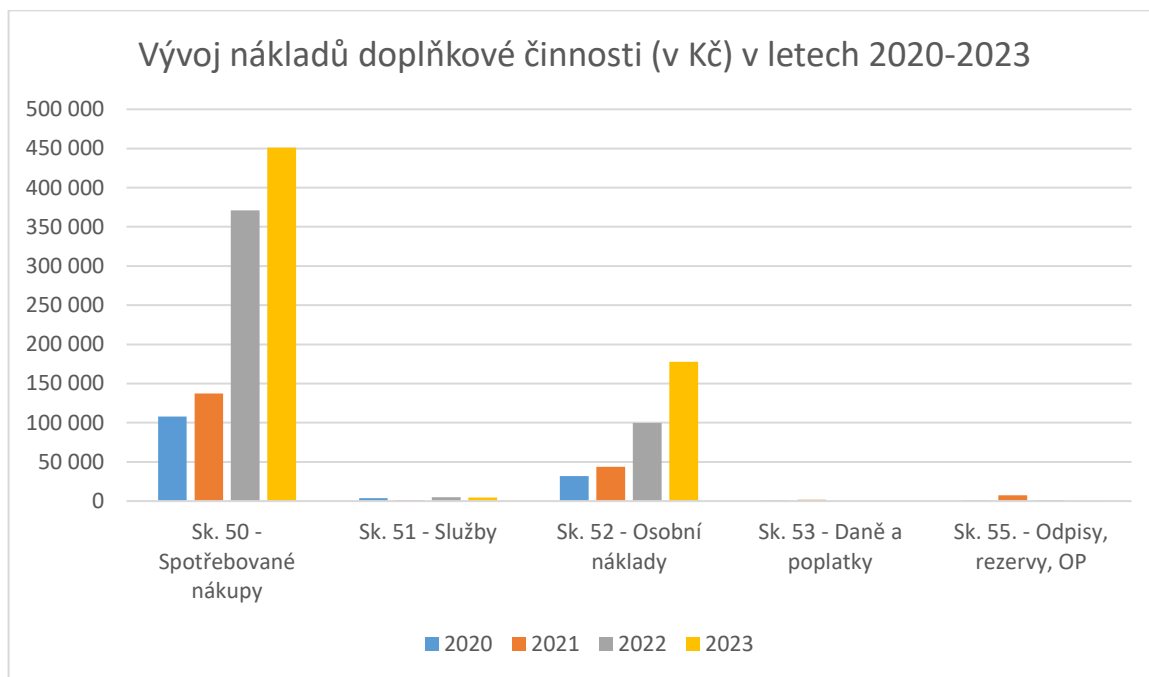


Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Graf 2 znázorňuje vývoj nákladů doplňkové činnosti v letech 2020-2023. Zde je patrné, že absolutní většinu tvoří náklady účtové skupiny 50, tj. náklady za spotřebované nákupy. Další významnou skupinou nákladů doplňkové činnosti jsou potom osobní náklady. Z grafu můžeme vyčíst, že obě tyto skupiny nákladů každým rokem stoupají. Podkladem k sestavení grafu 2 byla tabulka, která se nachází v Příloze PIII: Horizontální a vertikální analýza nákladů doplňkové činnosti. Tabulka nám podává informace o konkrétních účtech. Největší hodnoty jsou vykazovány na účtech 501 – spotřeba materiálu a 502 – spotřeba energie. Spotřeba materiálu má rostoucí charakter, kdy se hodnota 55 813 Kč z roku 2020 postupně zvedla na 266 702 Kč za rok 2023. Dalšími náklady, které mají rostoucí trend jsou náklady účtu 521 – mzdové náklady, 524 – zákonné sociální pojištění a 527 – zákonné sociální náklady. Účet 512 – cestovné vykazuje hodnotu pouze v roce 2021 a jedná se o 90 Kč. Dále

můžeme vidět, že organizace platila v letech 2020 a 2021 silniční daň, v následujících letech už ovšem ne. Celkové náklady doplňkové činnosti vzrostly od roku 2020 z hodnoty 145 833 Kč na hodnotu 633 906,66 Kč v roce 2023.

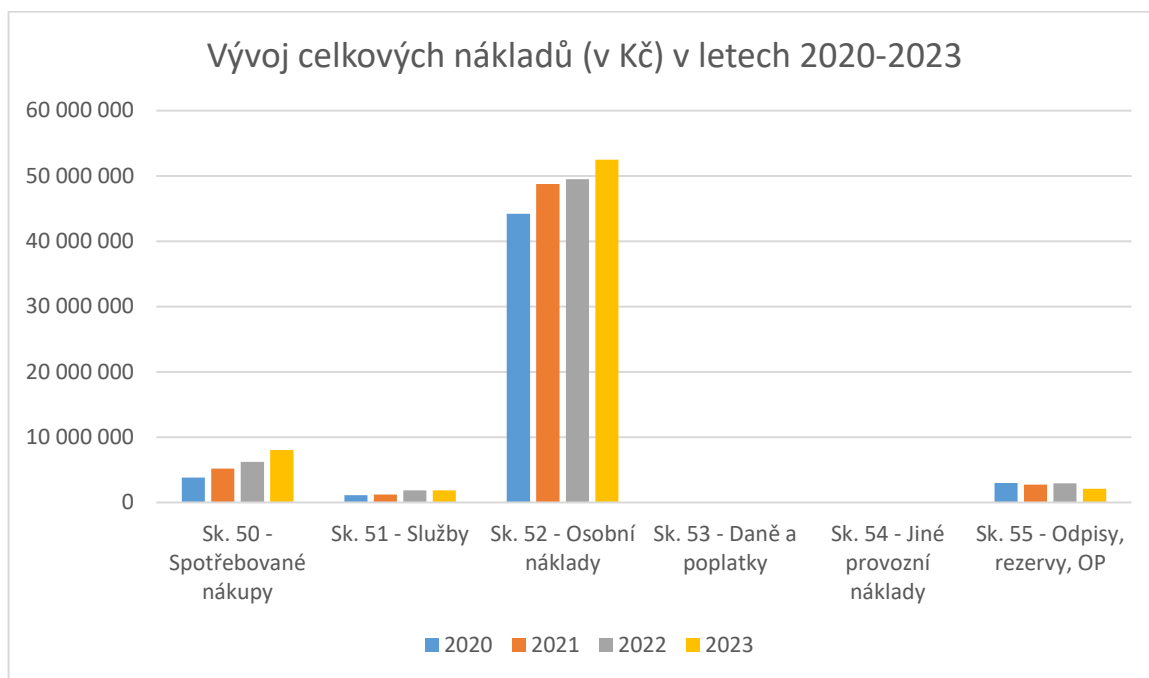
Graf 2 - Vývoj nákladů doplňkové činnosti



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Graf 3 vyobrazuje celkové náklady organizace, tedy náklady hlavní a doplňkové činnosti dohromady. Můžeme vidět, že výsledky jsou téměř totožné s grafem 1, protože doplňková činnost tvoří náklady v jednotlivých skupinách pouze v řádech sta tisíců. Podkladem k sestavení grafu 3 byla tabulka, která se nachází v Příloze PIV: Horizontální a vertikální analýza celkových nákladů.

Graf 3 - Vývoj celkových nákladů



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Horizontální a vertikální analýza výnosů

Tabulka 1 vyobrazuje hodnoty výnosů z hlavní činnosti základní školy v letech 2020-2023. Můžeme vidět, že absolutní většinu výnosů tvoří výnosy účtu 672, tj. výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů. V roce 2020 byly tyto transfery v hodnotě 52 549 832, 91 Kč. V roce 2023 vzrostly transfery na 64 675 252, 18 Kč, což je během čtyř analyzovaných let nárůst o 12 mil. Kč. Dalšími podstatnými výnosy byly výnosy účtu 602 - výnosy z prodeje služeb. I u těchto výnosů můžeme vidět stálý růst. Ostatní výnosy, konkrétně výnosy účtu 648 a 649, vykazují nejvyšší hodnoty v roce 2021. Hodnoty však v průběhu let kolísají.

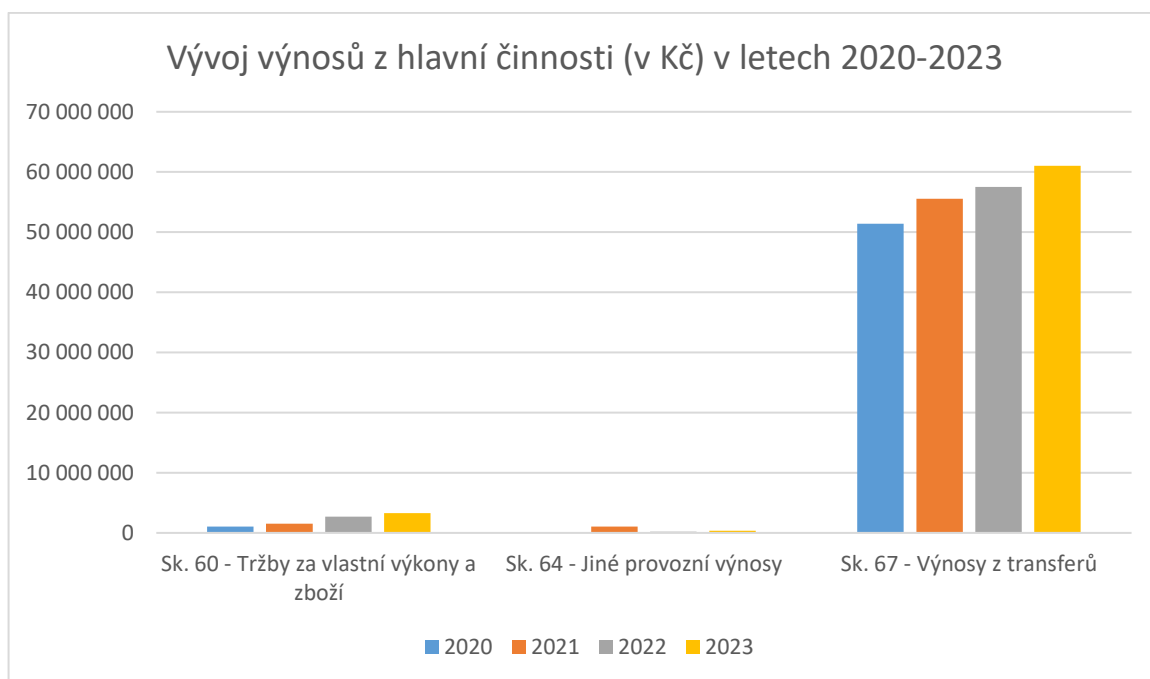
Tabulka 1 - Horizontální a vertikální analýza výnosů hlavní činnosti (v Kč)

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
602	1 044 971,00	1 527 264,00	2 689 651,00	3 279 687,00
648	20 922,00	552 033,00	79 370,00	262 759,28
649	84 426,60	479 182,90	118 965,00	113 926,00
672	51 399 513,31	55 538 560,00	57 524 881,00	61 018 879,90
Výnosy celkem	52 549 832,91	58 097 039,90	60 412 867,00	64 675 252,18

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Informace z tabulky 1 jsou přeneseny i do grafu 4, na kterém na první pohled jasně dominují výnosy z transferů.

Graf 4 - Vývoj výnosů hlavní činnosti



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Tabulka 2 ukazuje hodnoty výnosů z doplňkové činnosti organizace. Zde vidíme, že dominantními výnosy jsou výnosy účtu 602 – výnosy z prodeje služeb. Z hodnoty 139 202 Kč z roku 2020 se postupně vyšplhaly až na 565 660 Kč v roce 2023. Dalšími významnými výnosy jsou výnosy účtu 603 – výnosy z pronájmu, které rovněž každoročně rostou. Celkové výnosy doplňkové činnosti se od roku 2020 do roku 2023 vyšplhaly

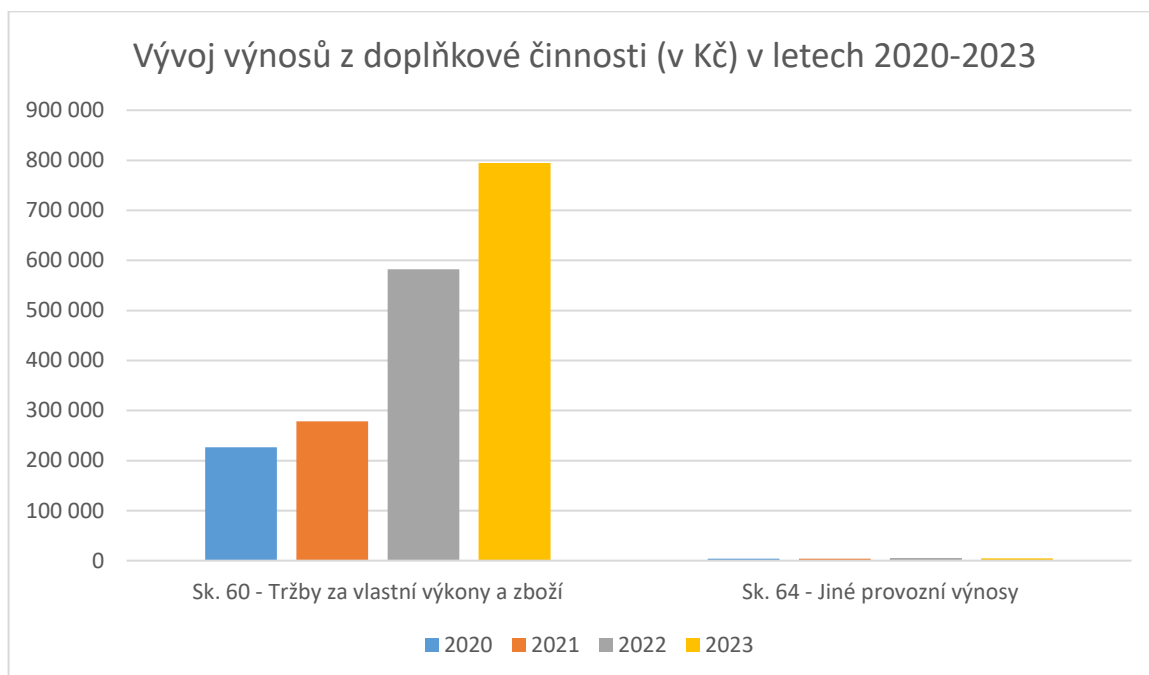
z hodnoty 230 795 Kč na hodnotu 799 762 Kč. Údaje z tabulky 2 jsou promítnuty následně do grafu 5.

Tabulka 2 - Horizontální a vertikální analýza výnosů z doplňkové činnosti (v Kč)

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
602	139 202,00	180 576,00	392 095,00	565 660,00
603	87 420,00	97 650,00	189 840,00	229 240,00
649	4 173,00	3 666,00	5 314,00	4 862,00
Výnosy celkem	230 795,00	281 892,00	587 249,00	799 762,00

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Graf 5 - Vývoj výnosů z doplňkové činnosti



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

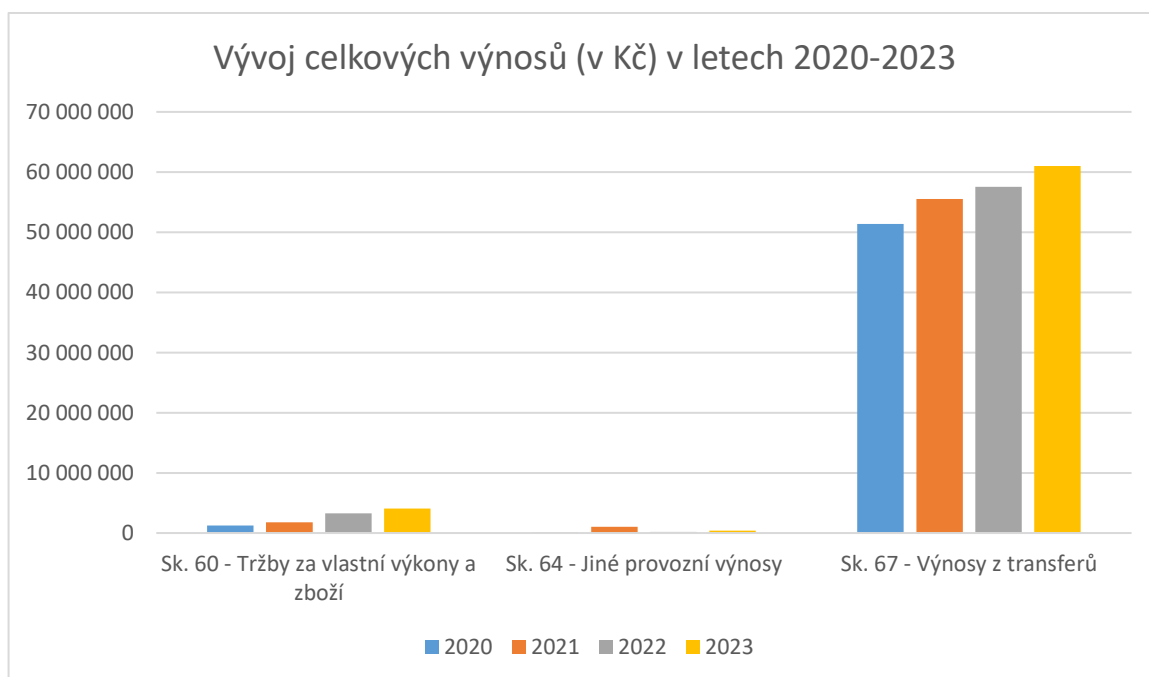
Tabulka 3 znázorňuje celkové výnosy organizace, tedy sečtené výnosy hlavní a doplňkové činnosti. Můžeme vidět, že dominantními výnosy zůstávají výnosy 672 - z transferů a následují výnosy 602 – z prodeje služeb. Celkové výnosy organizace vzrostly od roku 2020 z 52 780 627,91 Kč na 65 475 014,18 Kč v roce 2023. Hodnoty z tabulky 3 jsou následně přeneseny i do grafu 6.

Tabulka 3 - Horizontální a vertikální analýza celkových výnosů (v Kč)

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
602	1 184 173,00	1 707 740,00	3 081 764,00	3 845 347,00
603	87 420,00	97 650,00	189 840,00	229 240,00
648	20 922,00	552 033,00	79 370,00	262 759,28
649	88 599,60	482 848,90	124 279,00	118 788,00
672	51 399 513,31	55 538 560,00	57 524 881,00	61 018 879,90
Výnosy celkem	52 780 627,91	58 379 371,90	61 000 116,00	65 475 014,18

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Graf 6 - Vývoj celkových výnosů



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Analýza výsledku hospodaření

Tabulka 4 podává informace o vývoji výsledku hospodaření v letech 2020-2023. Můžeme vidět, že doplňková činnost organizace je nejenže stále zisková, ale zisk i každoročně roste. Výsledek hospodaření hlavní činnosti v roce 2020 činil 555 224,62 Kč, v následujícím roce došlo ke značnému poklesu. V roce 2022 tento výsledek hospodaření opět roste a v roce 2023 jsou vykázány dvojnásobné hodnoty, tj. 855 421,86 Kč, oproti roku 2022. Co se týče

celkového výsledku hospodaření, můžeme vidět, že v roce 2023 došlo v organizaci k překročení hranice 1 milionu, konkrétně tedy organizace vykazuje zisk 1 021 277,20 Kč.

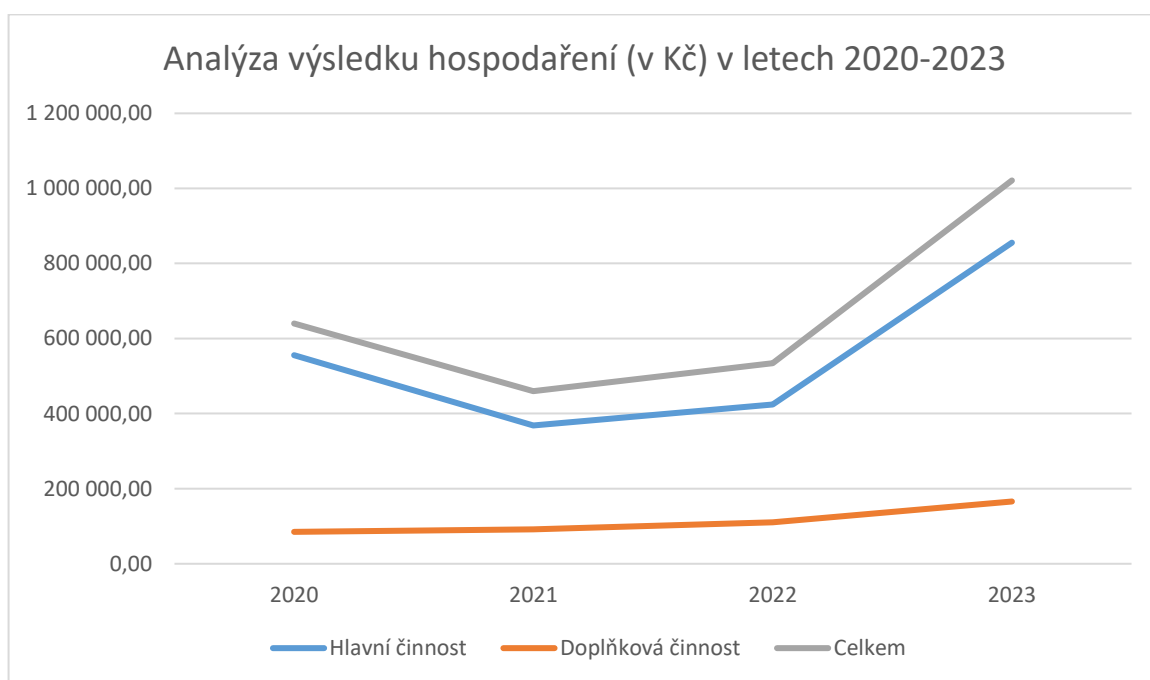
Tabulka 4 - Analýza výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření	2020	2021	2022	2023
Hlavní činnost	555 224,62	368 409,24	424 486,70	855 421,86
Doplňková činnost	84 962,00	91 385,50	110 079,41	165 855,34
Celkem	640 186,62	459 794,74	534 566,11	1 021 277,20

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Hodnoty z tabulky 4 jsou následně promítnuty do grafu 7, kde vidíme že křivka výsledku hospodaření hlavní činnosti kopíruje tvar křivky celkového výsledku hospodaření organizace. Dále vidíme znázorněn stálý růst výsledku hospodaření doplňkové činnosti.

Graf 7 - Analýza výsledku hospodaření



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

6.5.2 Analýza vybraných finančních ukazatelů

Likvidita

Tabulka 5 ukazuje vývoj běžné, pohotové a hotovostní likvidity.

Pro výpočet běžné likvidity byl použit vzorec:

Běžná likvidita = oběžná aktiva / krátkodobé závazky.

Tento ukazatel udává, kolikrát pokrývají oběžná aktiva krátkodobé závazky podniku či organizace. Doporučená hodnota běžné likvidity se pohybuje v rozmezí 1,5 – 2,5. V tabulce můžeme vidět, že doporučené hodnoty byly vykazovány pouze v letech 2020 a 2021, přičemž v roce 2020 se jedná o vrchní hranici doporučeného intervalu hodnot.

Výpočet pohotové likvidity byl proveden pomocí vzorce:

Pohotová likvidita = (krátkodobé pohledávky + krátkodobý finanční majetek) / krátkodobé závazky.

Doporučené hodnoty pohotové likvidity se pohybují v rozmezí 1 – 1,5. Při výsledných hodnotách ukazatele, které jsou menší než 1, by organizace měla zvažovat prodej svých zásob, aby byla schopna hradit své závazky. Údaje v tabulce nám ovšem říkají, že pohotová likvidita ve všech sledovaných letech překračuje doporučené hodnoty, což značí neefektivní využití finančních prostředků.

Ukazatel hotovostní likvidity byl vypočítán pomocí vzorce:

Hotovostní likvidita = krátkodobý finanční majetek / krátkodobé závazky.

Hotovostní likvidita nám vyjadřuje momentální schopnost organizace uhradit všechny své krátkodobé závazky. Doporučené hodnoty tohoto ukazatele nabývají hodnot 0,2 – 0,5. V tabulce však vidíme, že ve všech sledovaných letech vykázané hodnoty překračují doporučené rozmezí. Příliš velká hotovostní likvidita svědčí o neefektivním využívání finančních prostředků, které by mohly být například investovány.

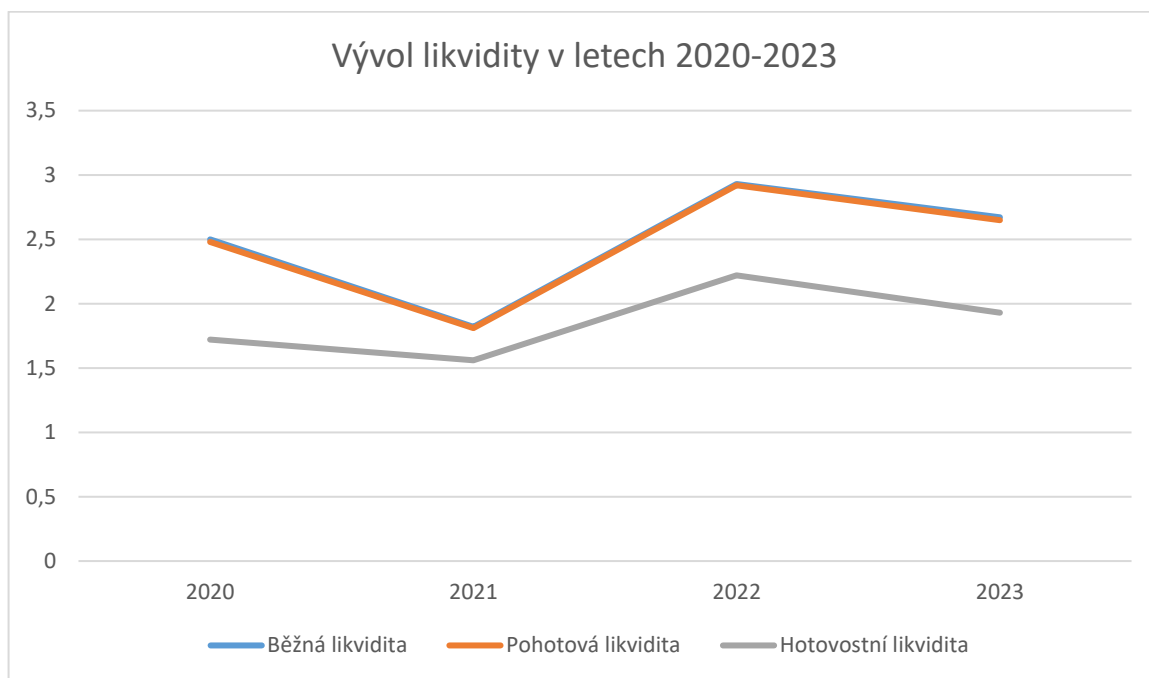
Tabulka 5 - Analýza likvidity

Ukazatel	2020	2021	2022	2023
Běžná likvidita	2,50	1,82	2,93	2,67
Pohotová likvidita	2,48	1,81	2,92	2,65
Hotovostní likvidita	1,72	1,56	2,22	1,93

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Hodnoty z tabulky 5 jsou přeneseny do grafu 8, na kterém můžeme vidět znázorněn vývoj likvidity. Hodnoty běžné a pohotové likvidity jsou téměř totožně, a tak se jejich křivky překrývají. Křivka hotovostní likvidity vykazuje nižší hodnoty, ovšem tvarem opět kopíruje zbylé dvě křivky.

Graf 8 - Vývoj likvidity



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Zadluženost

Ukazatel celkové zadluženosti byl vypočítán pomocí vzorce:

Celková zadluženost = cizí zdroje / aktiva celkem

Nejnižší hodnoty celkové zadluženosti jsou vykázány v roce 2021, a to 9,03 %. Nejvyšší hodnota byla vypočtena za rok 2023, konkrétně 12,24 %. Hodnoty vypočtené za všechny analyzované roky jsou v optimální hladině, nedochází ke zbytečnému zadlužování.

Ukazatel míry zadluženosti byl vypočítán použitím vzorce:

Míra zadluženosti = cizí zdroje / vlastní kapitál

Tento ukazatel bývá důležitý např. pro banky v případě žádosti o úvěr. Výsledné hodnoty tohoto ukazatele jsou podobné hodnotám celkové zadluženosti.

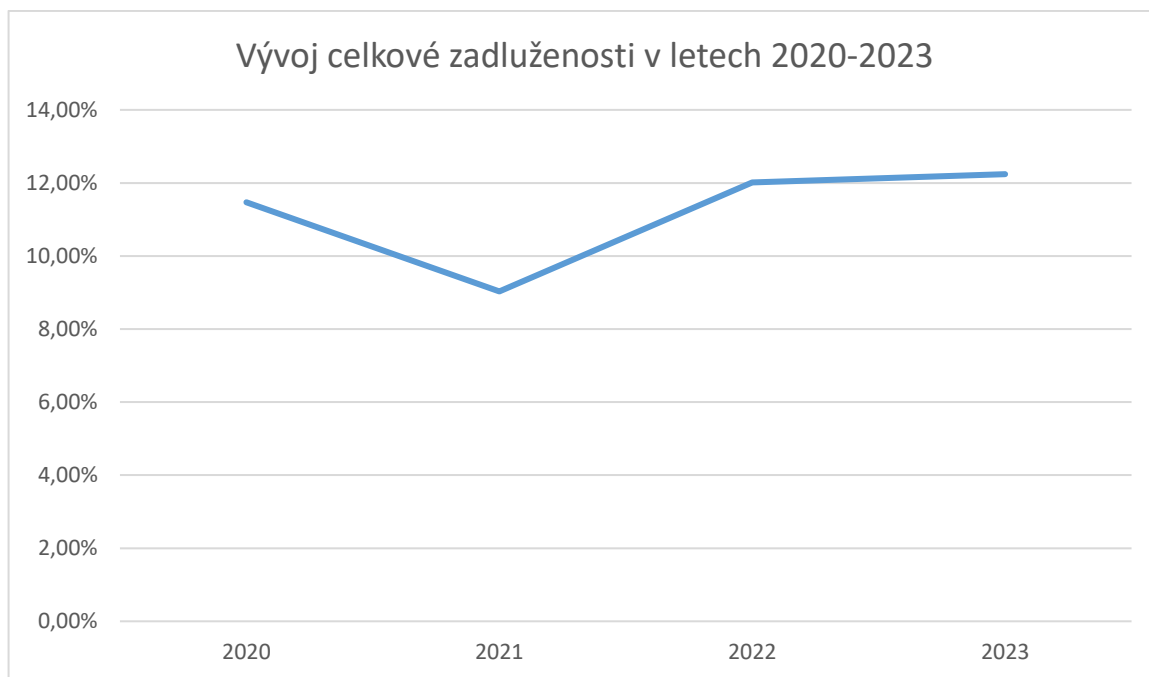
Tabulka 6 - Analýza zadluženosti

Ukazatel	2020	2021	2022	2023
Celková zadluženost	11,47 %	9,03 %	12,01 %	12,24 %
Míra zadluženosti	12,95 %	9,92 %	13,65 %	13,95 %

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Graf 9 znázorňuje vývoj celkové zadluženosti účetní jednotky v rozmezí let 2020 – 2023.

Graf 9 - Vývoj celkové zadluženosti



Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Aktivita

V rámci analýzy aktivity byly hodnoceny následující ukazatele: obrat aktiv, obrat stálých aktiv, doba obratu pohledávek a doba obratu závazků.

Tabulka 7 znázorňuje výsledky vybraných ukazatelů aktivity, které počítají s údaji za hlavní činnost organizace. U obratu aktiv všeobecně platí, že čím vyšších hodnot ukazatel dosahuje, tím lépe. Výsledku bylo dosaženo výpočtem: $\text{tržby hlavní činnosti} / \text{aktiva}$. Vidíme, že hodnoty tohoto ukazatele jsou téměř nulové, protože se nejedná o ziskový sektor (tržby jsou organizace minimální). Totéž platí i u ukazatele obratovosti stálých aktiv, který byl vypočítán jako: $\text{tržby hlavní činnosti} / \text{aktiva}$.

Co se týče doby obratu pohledávek a závazků, můžeme vidět, že organizace v každém analyzovaném roce vykazuje nižší dobu obratu pohledávek než závazků. Tento výsledek je pozitivní, neboť to dokazuje, že organizace získává peníze od svých odběratelů, a až posléze platí svým dodavatelům. Obecně však platí, že by se organizace měla snažit držet hodnoty ukazatele doby obratu pohledávek co nejnižší a hodnoty ukazatele doby obratu závazků co nejvyšší.

Tabulka 7 - Analýza aktivity (hlavní činnost) v letech 2020-2023

Ukazatel	2020	2021	2022	2023
Obrat aktiv	0,01	0,02	0,03	0,04
Obrat stálých aktiv	0,02	0,02	0,04	0,05
Doba obratu pohledávek	1164	608	367	462
Doba obratu závazků	1560	1227	758	649

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Tabulka 8 znázorňuje stejné ukazatele jako tabulka 7, ale tentokrát se jedná o výsledky aktivity, které počítají s údaji doplňkové činnosti. Vidíme, že obrat aktiv i obrat stálých aktiv má ještě nižší hodnoty, než tomu bylo v případě hlavní činnosti. Je to z toho důvodu, že tržby z doplňkové činnosti jsou mnohem nižší než tržby z hlavní činnosti.

Doba obratu pohledávek i doba obratu závazků je v případě doplňkové činnosti opět mnohem vyšší než při hlavní činnosti. Avšak i v této situaci platí, že doba obratu pohledávek je ve všech analyzovaných letech nižší než doba obratu závazků.

Tabulka 8 - Analýza aktivity (doplňková činnost) v letech 2020-2023

Ukazatel	2020	2021	2022	2023
Obrat aktiv	0,00	0,00	0,01	0,01
Obrat stálých aktiv	0,00	0,00	0,01	0,01
Doba obratu pohledávek	5367	3338	1694	1906
Doba obratu závazků	7191	6738	3503	2680

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Poslední tabulka zabývající se ukazateli aktivity je tabulka 9. Zde je počítáno s daty za hlavní i doplňkovou činnost dohromady. Vidíme, že došlo k opravdu mírnému nárůstu hodnot obratu aktiv i obratu stálých aktiv.

Hodnoty ukazatelů doby obratu pohledávek a závazků nyní nabývají nižších čísel. Opět platí, že doba obratu pohledávek je nižší než doba obratu závazků, což je pro organizaci určitě pozitivním výstupem.

Tabulka 9 - Analýza aktivity v letech 2020-2023

Ukazatel	2020	2021	2022	2023
Obrat aktiv	0,02	0,03	0,04	0,05
Obrat stálých aktiv	0,02	0,03	0,05	0,06
Doba obratu pohledávek	957	514	301	372
Doba obratu závazků	1282	1038	623	523

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

Autarkie

Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů vyjadřuje soběstačnost organizace. Udává, jak je organizace schopna hradit své náklady z hlavní činnosti svými dosaženými výnosy z hlavní činnosti. K tomu, aby organizace dosáhla soběstačnosti, musí výsledek autarkie dosahovat minimálně 100 %. Vypočtené hodnoty v tabulce 10 říkají, že účetní jednotka byla finančně soběstačná ve všech sledovaných letech. V letech 2021 a 2022 byly výsledné hodnoty autarkie nad hranicí 100 % pouze v řádech desetín.

Tabulka 10 - Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

	2020	2021	2022	2023
Výnosy HČ	52 549 832,91	58 097 039,90	60 412 867,00	64 675 252,18
Náklady HČ	51 994 608,29	57 728 630,66	59 988 380,30	63 819 830,32
Autarkie	101,07 %	100,64 %	100,71 %	101,34 %

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetních výkazů ZŠ Valašské Klobouky

7 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO STAVU VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Předmětem analýzy, která byla v rámci této diplomové práce provedena, jsou pouze směrnice, které se týkají účetnictví, personalistiky a doplňkové činnosti.

Základní škola Valašské Klobouky disponuje i dalšími vnitřními předpisy, řády, či směrnice, které se týkají vzdělávání žáků, chodu školní družiny, pravidel chování žáků a zaměstnanců v prostorách školy a podobně.

K psaní této diplomové práce byl k dispozici i organizační řád a provozní řád školy.

7.1 Soubor současných vnitřních účetních směrnic

Základní škola Valašské Klobouky používá následující vnitřní účetní směrnice:

- Aktuální účtový rozvrh, účetní knihy, forma jejich vedení, postupy účtování a číslování dokladů
- Směrnice pro evidenci, účtování a odpisování majetku
- Odpisový plán
- Směrnice pro evidenci, účtování a oceňování zásob
- Směrnice upravující vedení pokladny, cenin, mzdových dokladů
- Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků
- Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad
- Směrnice k vnitřní finanční kontrole
- Směrnice upravující oběh účetních dokladů
- Harmonogram účetních závěrek
- Směrnice pro časové rozlišení nákladů a výnosů
- Směrnice pro poskytování osobních ochranných pracovních prostředků
- Odpovědnost zaměstnance za škodu
- Směrnice k provádění doplňkové činnosti
- Směrnice – fondy organizace

- Směrnice FKSP
- Zásady poskytování bezúročných půjček z FKSP
- Směrnice ke stanovení výše úplaty ve školní družině v Základní škole Valašské Klobouky
- Spisový a skartační řád

7.2 Směrnice k projektům

- Směrnice vedení účetnictví – „Cesty ke škole? Pěšky a na kole!“
- Směrnice vedení účetnictví – „Interaktivní výuka“
- Směrnice vedení účetnictví – „Kolik jazyků znáš, tolikrát jsi člověkem“
- Směrnice vedení účetnictví – „Čteme a cestujeme“
- Směrnice vedení účetnictví – „Dílny 3. tisíciletí“
- Směrnice vedení účetnictví – „Šablony ZSVK“
- Směrnice vedení účetnictví – „Šablony ZSVK 2“

7.3 Nalezené nedostatky

Aktuální účtový rozvrh, účetní knihy, forma jejich vedení, postupy účtování a číselníky dokladů

Tato směrnice byla poněkud chaoticky uspořádána. V úvodních odstavcích, které byly vymezeny pro přehled příslušné legislativy, by stačil pouze výčet legislativy, se kterou jde směrnice v souladu.

Co se týče účtového rozvrhu, chyběl tu výčet syntetických, popř. i analytických účtů účtové třídy 0 a 1. Nacházel se tu pouze odkaz na směrnice „O evidenci, účtování a odpisování majetku“ a „O evidenci, účtování a oceňování zásob“. V odkázaných směrnících však konkrétní výčet účtů nebyl.

Dále směrnice obsahuje mimo syntetické účty i analytické členění účtů účtové třídy 3, 4 a 9. Nákladové (účtová třída 5) a výnosové (účtová třída 6) účty obsahují pouze výčet syntetických účtů s poznámkou, že účty jsou podrobněji rozlišeny i analytikou.

Ve směrnici se nachází i seznam účetních knih organizace, pravidla stanovená pro číslování dokladů, náležitosti dokladů a přehled všech účetních středisek organizace.

Ekonomka Základní školy posléze poskytla soubor, který obsahoval aktuální účtový rozvrh, který byl přehledně uspořádán a nepotřebuje žádnou aktualizaci.

K úpravě a aktualizaci tak bude podrobena pouze část směrnice bez účtového rozvrhu, resp. účtové osnovy.

Směrnice pro evidenci, účtování a odpisování majetku

I v této směrnici byl úvodní odstavec, týkající se právní legislativy, zbytečně zdlouhavý.

Ve směrnici se nacházejí definice a postup účtování drobného krátkodobého hmotného majetku (**DKHM**), drobného dlouhodobého hmotného majetku (**DDHM**), dlouhodobého hmotného majetku (**DHM**), drobného krátkodobého nehmotného majetku (**DKNM**), drobného dlouhodobého nehmotného majetku (**DDNM**) a dlouhodobého nehmotného majetku (**DNM**). Jednou z častých chyb směrnic je doslovné opisování zákonů. V tom ale smysl směrnic není. Proto v rámci aktualizace dojde k zestručnění směrnice a jejímu zjednodušení. Co se mi na této směrnici však líbí, tak jsou příklady zaúčtování daných účetních operací.

Odpisový plán

Odpisový plán obsahuje v úvodu výčet právní legislativy, a to pouze v bodech, což považuji za velmi praktické.

Nachází se zde i informace o informačním systému, ve kterém je evidence veškerého dlouhodobého majetku vedena.

Dále se ve směrnici nacházejí zásady pro odpisování majetku, stanovení doby používání majetku, následné úpravy odpisového plánu, stanovení zůstatkové ceny, výpočet roční výše odpisů a poslední odstavec je věnován dotacím dlouhodobého majetku.

Tato směrnice tak projde v rámci aktualizace pouze drobnými úpravami.

Směrnice pro evidenci, účtování a oceňování zásob

Směrnice v úvodní části obsahuje právní legislativu. Dále se zde nachází definic zásob. V další části je popsáno účtování způsobem A a B. Organizace účtuje pořízení a úbytek zásob způsobem A. Nacházejí se zde i příklady účetních zápisů. Směrnice se odkazuje na skladové karty, které však nejsou nikde v příloze.

Dále je ve směrnici uvedeno, že některé zásoby organizace účtuje podle způsobu B a rovněž jsou zde uvedeny příklady účetních zápisů.

Směrnice upravující vedení pokladny, cenin a mzdových dokladů

Směrnice neobsahuje výčet právní legislativy, podle které byla směrnice vyhotovena. Soubor je rozdělen do 3 částí, a to vedení pokladny, poštovní známky a vedení mzdových dokladů.

Vedení pokladny je popsáno pouze ve dvou řádcích a určitě zde chybí nějaké podstatné a užitečné informace, o které by bylo vhodné směrnici rozšířit.

U poštovních známek je popsáno zejména účtování nákupu poštovních známek. Toto je však popsáno i v předchozí směrnici, takže se tato informace zbytečně opakuje.

Vedení mzdových dokladů obsahuje praktické informace od výplatního termínu, přes vyplácení mezd zaměstnancům až po software, který je ke zpracovávání mezd používán.

Směrnice o vnitřní finanční kontrole

Ve směrnici je popsán vnitřní kontrolní systém účetní jednotky a jeho cíle a předpoklady.

Dále jsou tu uvedeny kontrolní metody a kontrolní postupy. Nalezneme tu i popis přidělených činností, za které zodpovídají jednotliví zaměstnanci – příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

V závěru směrnice nalezneme detailní popis předběžné řídicí kontroly, průběžné řídicí kontroly a následné řídicí kontroly.

Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků

V úvodu je zbytečně zdlouhavě popsáno, podle kterých právních předpisů je směrnice vyhotovena, které právní předpisy těm aktuálním předcházely apod.

Dále je zde obecně popsána definice inventarizace a kroky, podle kterých se inventarizace provádí. Směrnice opět odkazuje na inventární soupisy, které však nejsou přílohou směrnice.

V dalších částech se směrnice zabývá inventarizací dlouhodobého majetku, zásob, pokladny, bankovních účtů, pohledávek, závazků a přechodných účtů aktiv a pasiv. Jsou zde uvedeny i některé informace, které se zbytečně duplují s informacemi z jiných směrnic.

Směrnice obsahuje i příklady účetních zápisů, které s danou oblastí souvisejí.

Pro lepší orientaci ve směrnici by bylo vhodné použití přehledných tabulek a zestručnění obsahu pouze do bodů.

Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad

Tato směrnice obsahuje v úvodu právní legislativu. Dále se zde nacházejí informace o cestovním příkazu, cestovních náhradách zaměstnancům, používání soukromého vozidla pro pracovní účely apod.

Je zde uvedena i lhůta, do kdy je zaměstnanec povinen předložit zaměstnavateli veškeré doklady potřebné k vyúčtování pracovní cesty.

V závěru směrnice jsou uvedeny náhrady stravného, sazby základních náhrad za používání silničních motorových vozidel a výše průměrných cen pohonných hmot.

Tyto částky jsou však více než 10 let neaktualizovány, proto je potřeba to napravit.

Směrnice upravující oběh účetních dokladů

V této směrnici je v úvodu uveden výčet řady právních předpisů a je tedy na místě ověřit jejich platnost. Dále tu jsou popsány jednotlivé druhy účetních dokladů, jejich přezkoumávání, osoby pověřené jednotlivými činnostmi souvisejícími s oběhem dokladů.

V příloze k této směrnici jsou uvedena jména zaměstnanců oprávněných provádět úkony v jednotlivých fázích oběhu dokladů a taktéž jejich podpisové vzory.

System oběhu dokladů je však podle slov ředitele ZŠ zbytečně složitý, a proto je potřeba vytvořit nový, který by byl jednodušší a nebylo by s ním spojeno tolik administrativních úkonů.

Harmonogram účetních závěrek v průběhu roku a roční účetní uzávěrka

Úvod směrnice je opět věnován právní legislativě a podává informace o tom, že účetní jednotka provádí závěrkové práce 12x ročně.

Další část se věnuje měsíční závěrce a popisu jednotlivých činností s ní spojených. Nachází se zde i informace o povinnosti zasílat každé čtvrtletí účetní výkazy do CSÚIS Praha a také zřizovateli, tj. městu Valašské Klobouky.

V poslední části je popsáno, jak postupovat při roční účetní závěrce, jednotlivé kroky, také na co si dát pozor a v závěru se nachází seznam dokumentů, který je po vykonání všech předepsaných kroků, potřeba vytisknout.

Směrnice pro časové rozlišení nákladů a výnosů, výdajů a příjmů, včetně dohadných položek

Tato směrnice je stručná, ale obsahuje veškeré základní informace o tom, v jakých situacích použít jaký účet časového rozlišení či dohadný účet. Součástí jsou i příklady účetních zápisů souvisejících s konkrétními případy.

Směrnice pro poskytování osobních ochranných pracovních prostředků

V úvodu jsou zmíněné právní předpisy, podle kterých je směrnice vyhotovena.

V této směrnici je uveden seznam osobních ochranných pracovních prostředků (OOPP) s informacemi, komu jsou jaké OOPP určeny, důvod jejich poskytnutí a doba používání.

Dále jsou zde uvedeni jednotliví pracovníci, kteří zodpovídají za vedení osobních karet OOPP.

Odpovědnost zaměstnance za škodu

Ve směrnici je uvedeno, kteří pracovníci musejí podepisovat dohodu o hmotné odpovědnosti.

Dále je zde uvedeno, jak postupovat v případech, kdy vznikne schodek či přebytek na svěřených hodnotách konkrétního zaměstnance.

Přílohou směrnice je dokument, kde jsou uvedena jména zaměstnanců, jejich funkce a podpisové vzory.

Směrnice k provádění doplňkové činnosti

Směrnice obsahuje v úvodu informace o tom, jaká činnost je v organizaci považována za hlavní a jaká za doplňkovou. Tyto informace vycházejí ze Zřizovací listiny ZŠ.

V další části je popsán rozsah doplňkové činnosti. Jedná se o pronájem tělocvičny, prodej obědů cizím strávníkům, rozvoz obědů cizím strávníkům a školení pedagogických pracovníků.

Ke každé činnosti je napsáno, na kterém středisku se o dané činnosti účtuje, kolikrát ročně probíhají kalkulace nákladů, kdo tyto kalkulace schvaluje apod.

Nachází se zde i informace, jak se nakládá s vykázaným ziskem z doplňkové činnosti.

Směrnice – fondy organizace

Směrnice opět obsahuje zdlouhavý popis dané právní legislativy. Dále jsou zde definice majetkových a peněžních fondů účetní jednotky.

Mezi majetkové fondy, o kterých účetní jednotka účtuje, patří: 401 – Jmění účetní jednotky, 403 – Dotace na pořízení dlouhodobého majetku. Mezi peněžní fondy patří 411 – Fond odměn, 412 – Fond kulturních a sociálních potřeb, 413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření, 414 – Fond rezervní z ostatních titulů, 416 – Investiční fond.

U každého fondu se nachází informace o tom, z čeho se jednotlivé fondy tvoří, příklady účetních zápisů a k čemu samotná tvorba fondu slouží.

V rámci aktualizace tak dojde pouze k estetickým úpravám.

Směrnice FKSP

Ve směrnici je uvedeno k čemu fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) slouží a dále z čeho je tvořen.

V další části je uvedeno, že prostředky z tohoto fondu jsou používány zásadně nepeněžní formou. Jsou zde uvedeny konkrétní výdaje, na které může organizace prostředky z fondu použít.

Směrnice však obsahuje neaktuální informace, proto bude potřeba ji zaktualizovat.

Zásady poskytování bezúročných půjček z FKSP

Směrnice obsahuje informace o tom, jak si může zaměstnanec o půjčku zažádat, náležitosti půjčky a podmínky pro schválení půjčky. Dále jsou uvedeny důvody, na které mohou být půjčky poskytnuty.

Zbytek směrnice se věnuje splatnosti půjček, sociálním výpomocem apod.

V závěru je popsáno složení komise pro poskytování půjček.

Po konzultaci s ředitelem ZŠ Valašské Klobouky bylo zjištěno, že půjčky z FKSP nejsou momentálně realizovány z důvodu nedostatku financí, a proto je tato směrnice v tuto chvíli pro organizaci zbytečná.

Směrnice ke stanovení výše úplaty ve školní družině v Základní škole Valašské Klobouky

Směrnice má na pohled jinou strukturu než ostatní směrnice, a proto dojde v rámci aktualizace ke sjednocení.

Nalezneme zde však veškeré potřebné informace o přihlašování a odhlašování žáků ze školní družiny, stanovení výše úplaty, řízení o snížení nebo prominutí úplaty a podmínky úplaty.

Tuto směrnici lze brát jako směrnici zabývající se doplňkovou činností základní školy.

Spisový a skartační řád

V úvodu řádu se nacházejí úvodní ustanovení včetně bodového výčtu příslušné právní legislativy. V další části jsou definovány základní pojmy dané problematiky. Třetí část se již věnuje přímo spisovému řádu – tj. příjmu dokumentů, označování dokumentů, evidenci dokumentů, tvorbě spisu, rozdělování a oběhu dokumentů, vyřizování dokumentů, vyhotovování dokumentů, podepisování dokumentů a užívání razítek, odesílání dokumentů, ukládání dokumentů v příručních registraturách, ukládání dokumentů ve spisovně školy, nahlížení a výpůjčky dokumentů ze spisovny, vyřazování dokumentů, předmět skartačního řízení, průběh skartačního řízení, specifické podmínky ochrany osobních údajů a výkon spisové služby v mimořádných situacích.

V příloze se pak nacházejí vzory všech potřebných dokumentů souvisejících s tímto řádem.

Směrnice k projektům

Veškeré směrnice spadající do této kategorie jsou analyzovány zejména z důvodu ověření, zda-li je potřeba tyto směrnice ještě držet založené v systému vnitřních směrnic, nebo je může účetní jednotka již založit do archivu, případně skartovat, aby neuchovávala zbytečné a zastaralé dokumenty.

7.4 Shrnutí analýz

V rámci analýzy směrnic došlo k pár hlavním zjištěním:

- směrnícím chybí jednotné přehledné záhlaví, které by obsahovalo základní informace a zaručilo by rychlejší orientaci ve směrnících,
- v úvodu se nachází zdlouhavý výčet aktuálních, ale i již neplatných právních předpisů, podle kterých je směrnice vytvořena,

- některé směrnice se vymykají z jednotné struktury obsahu,
- směrnice jsou v mnoha případech zbytečně zdlouhavé a bylo by tak vhodné je zestručnit,
- pro lepší přehlednost by mohla být data ze směrnic zasazena do tabulek,
- směrnice často odkazují na nějaké přílohy, či dokumenty, které však nejsou v žádné dokumentaci ukotveny,
- některé směrnice obsahují neaktuální informace.

Výsledkem analýzy dosavadního stavu směrnic je tedy, že dojde k aktualizaci následujících směrnic:

- Aktuální účtový rozvrh, účetní knihy, forma jejich vedení, postupy účtování a číslování dokladů
- Směrnice pro evidenci, účtování a odpisování majetku
- Směrnice pro evidenci, účtování a oceňování zásob
- Směrnice upravující vedení pokladny, cenin a mzdových dokladů
- Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků
- Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad
- Směrnice – FKSP
- Směrnice k projektům

U výše uvedených směrnic dojde nejen k úpravám jejich formátu, ale i aktualizaci obsahu. Ostatní analyzované směrnice projdou pouze formátovou úpravou, případně dalšími drobnými úpravami, aby bylo docíleno jednotnosti i s novými směrnicemi.

Dále dojde k vypracování některých zcela nových směrnic, konkrétně:

- Oběh účetních dokladů
- Veřejné zakázky malého rozsahu
- Metodika ke sledování KPI ukazatelů
- Podrozvahová evidence

V rámci diplomové práce byla provedena i stručná finanční analýza základní školy. Finanční analýza může sloužit jako jeden z podkladů pro tvorbu směrnice, která by se zabývala sledováním KPI. Finanční analýza se zabývala především horizontální a vertikální analýzou nákladů, výnosů a výsledku hospodaření organizace. Následovala analýza ukazatelů likvidity, zadluženosti, aktivity a autarkie.

8 AKTUALIZACE STÁVAJÍCÍCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Veškeré směrnice byly opatřeny novým záhlavím (viz tabulka 11), kde se nacházejí základní informace o dané směrnici. Tímto opatřením bude zajištěna zejména lepší orientace v seznamu směrnic.

Ukázka aktualizované směrnice se nachází v Příloze PVI: Vnitřní směrnice pro poskytnutí a účtování cestovních náhrad.

Tabulka 11 - Nové záhlaví směrnic

Základní škola Valašské Klobouky		Základní škola Valašské Klobouky Příspěvková organizace Školní 856 766 01 Valašské klobouky	
Číslo směrnice:			
Název směrnice:			
Rozdělovník:			
Vydal:		Datum vydání:	
Schválil:		Datum účinnosti:	
Revize:		Počet stran:	
Místo vydání:		Počet příloh:	

Zdroj: Vlastní zpracování

8.1 Směrnice vybrané k aktualizaci

8.1.1 Aktuální účtový rozvrh, účetní knihy, forma jejich vedení, postupy účtování a číselníky dokladů

V rámci aktualizace směrnice došlo k jejímu rozdělení na dvě samostatné.

První směrnice se týká výhradně účtového rozvrhu a účtové osnovy. Jsou zde uvedeny veškeré syntetické, ale i analytické účty, se kterými Základní škola Valašské Klobouky pracuje.

Druhá směrnice nese název „Systém zpracování účetnictví“. V úvodu jsem uvedla v bodech platnou právní legislativu, podle které je směrnice vytvořena, a informace o tom, že účetní jednotka vede své účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Dále jsem zde uvedla veškeré

PC programy, ve kterých účetní jednotka zpracovává své účetnictví. Problematiku účetních knih byla v původní směrnici vyřešena pouze výčtem používaných účetních knih. Dodala jsem proto ke každé alespoň základní charakteristiku. Dalším bodem bylo číslování dokladů, které jsem pouze zadala do tabulky, aby to působilo organizovaně. Následujícím bodem směrnice byly náležitosti dokladů, které musí doklad obsahovat, aby jej bylo možné zapsat do účetnictví. Poslední bod směrnice obsahuje výčet všech účetních středisek, se kterými základní škola pracuje.

8.1.2 Směrnice pro evidenci, účtování a odpisování majetku, operativní evidence

I zde došlo v rámci aktualizace k zjednodušení úvodních ustanovení, kde jsem nechala pouze výčet platné právní legislativy.

Dále jsem v rámci úprav zvolila zestručnění obsahu a použití tabulek. Tabulky mi přišly jako vhodný způsob k zápisu účetních případů, které byly ve směrnici uvedeny.

Co jsem však do směrnice přidala, tak informace o osobách odpovědných za evidenci majetku.

8.1.3 Směrnice pro evidenci, účtování a oceňování zásob

V rámci aktualizace této směrnice došlo opět ke sjednocení struktury, aby byly veškeré směrnice jednotné. Dále je zde uvedeno, které konkrétní zásoby se účtují způsobem A, a které způsobem B.

Poslední bod aktualizace se věnoval způsobům oceňování zásob.

8.1.4 Směrnice upravující vedení pokladny, cenin a mzdových dokladů

Oblast vedení pokladny byla v rámci aktualizace rozšířena o informace ohledně provozní doby pokladny, rozsahu činnosti pokladny a osobách pověřených správou pokladny.

Oblast cenin (konkrétně poštovních známek) byla řešena již ve směrnici zabývající se evidováním, účtováním a oceňováním zásob. Došlo tedy k doplnění informací z dané směrnice do této a zároveň k vymazání oblasti cenin ze směrnice o zásobách.

Co se týče vedení mzdových dokladů, rozhodla jsem se pro tuto problematiku vytvořit samostatnou směrnici, která se zabývá mzdovými záležitostmi, ale i samotnou personalistikou organizace.

8.1.5 Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků

V rámci aktualizace směrnice došlo především k zestručnění jejího obsahu. Za další významné úpravy považuji použití tabulek, do kterých jsou zasazeny zejména příklady účtování konkrétních účetních případů souvisejících s inventarizací.

Dále jsem do směrnice uvedla bodový výčet úkonů, které je potřeba během inventarizace dodržovat. Poslední částí aktualizace bylo přiložení vzoru inventárního soupisu.

8.1.6 Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad

U této směrnice došlo zejména k aktualizaci náhrad stravného, sazby základních náhrad za používání silničních motorových vozidel za 1 km jízdy a výše průměrných cen pohonných hmot. Dále jsou zde uvedeny účetní zápisy související s cestovním. Aktualizovaná směrnice se nachází v Příloze PVI: Vnitřní směrnice pro poskytnutí a účtování cestovních náhrad.

8.1.7 Směrnice – FKSP

Směrnice o FKSP je další směrnicí, která prošla většími úpravami. Došlo především ke změnám v legislativě, které bylo potřeba do směrnice promítnout. Dále bylo potřeba aktualizovat výčet výdajů, na které používá organizace prostředky z fondu. V neposlední řadě bylo třeba odstranit zmínky o bezúročných půjčkách poskytovaných z FKSP zaměstnancům, jelikož už nejsou realizovány.

8.1.8 Zásady poskytování bezúročných půjček z FKSP

U této směrnice došlo k jejímu úplnému zrušení, jelikož účetní jednotka momentálně nerealizuje žádné bezúročné půjčky svým zaměstnancům. Tato směrnice však může být uložena v archivu a být případně použita v následujících letech, kdyby se situace v organizaci změnila.

8.1.9 Směrnice k projektům

Následující směrnice vytvořila organizace k projektům, které byly realizovány. Ve směrnících je odkaz na postup účtování s účelovou dotací, dále účty, se kterými se při účtování jednotlivých projektů pracuje a také lhůta pro archivaci účetních dokladů souvisejících s jednotlivými projekty.

Směrnice k projektu s názvem „Cesty ke škole? Pěšky a na kole!“ udává organizaci povinnost archivace účetních dokladů po dobu 10 let po uzavření projektu, tj. nejméně do

roku 2024. Od následujícího roku, tj. 2025, může být tato směrnice uložena do archivu, protože již nebude aktuální a nebude potřeba ji dále držet v seznamu směrnic.

Stejný postup bude i u směrnice k projektu „**Interaktivní výuka**“, která rovněž nařizuje archivaci účetních dokladů minimálně do roku 2024.

Směrnice k projektu „**Kolik jazyků znáš, tolikrát jsi člověkem**“ nařizuje organizaci archivaci účetních dokladů nejméně do roku 2021. Je tudíž zřejmé, že tuto směrnici může organizace zařadit do svého archivu, protože již není potřebná.

Další směrnice je k projektu s názvem „**Čteme a cestujeme**“. Tato směrnice udává organizaci povinnost archivovat účetní doklady spojené s tímto projektem minimálně do roku 2025. Po uplynutí této doby může organizace zařadit směrnici do archivu.

Stejný postup jako u předchozí směrnice bude i u směrnice k projektu „**Dílny 3. tisíciletí**“. Zde je rovněž dána povinnost archivovat účetní doklady k projektu nejméně do roku 2025.

Směrnice k projektům „**Šablony ZSKV**“ a „**Šablony ZSVK 2**“ ukládají povinnost archivovat účetní doklady k projektům minimálně do roku 2028, resp. do roku 2030. Proto tyto směrnice zůstávají i nadále v systému směrnic organizace.

9 NÁVRH NOVÝCH VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Nově vytvořené směrnice budou rovněž obsahovat aktualizované záhlaví (viz tabulka 11), aby bylo docíleno jednotnosti celého souboru vnitřních směrnic.

9.1 Oběh účetních dokladů

9.1.1 Důvod vzniku směrnice

Byl vznesen požadavek na zjednodušení systému oběhu účetních dokladů, aby s ním nebylo spojeno tolik administrativních činností jako doposud.

Zároveň původní směrnice neobsahovala dostatečně popsané jednotlivé kroky oběhu dokladů. Z těchto důvodů vzniká zcela nová směrnice zabývající se oběhem účetních dokladů.

9.1.2 Vlastní znění směrnice

Čl. 1

Úvodní ustanovení

1.1 Tato směrnice je vytvořena v souladu s následujícími právními předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláškou 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
- Vyhláškou 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), ve znění pozdějších předpisů
- České účetní standardy č. 701 – 710

Čl. 2

Předmět směrnice

- 2.1 Předmětem směrnice je závazný postup oběhu účetních dokladů a dalších písemností dokládající hospodaření účetní jednotky.
- 2.2 V příloze směrnice se nachází jména a podpisové vzory zaměstnanců oprávněných provádět úkony jednotlivých fází oběhu účetních dokladů.

Čl. 3

Postup práce s doklady

- 3.1 Postup práce s doklady je rozdělen do následujících kroků:
 - vystavení dokladu / zaevidování přijatého dokladu,
 - třídění dokladu,
 - číslování dokladu,
 - přezkoušení správnosti dokladu po věcné stránce,
 - přezkoušení správnosti dokladu po formální stránce,
 - určení účetního předpisu (předkontace),
 - zaúčtování,
 - založení dokladu do patřičného šanonu (běžné účetní období),
 - archivace dokladu (následující účetní období),
 - skartace dokladu.

Čl. 4

Doklady používané v účetní jednotce

- 4.1 **Objednávky**
 - objednávky dodávek hmotné i nehmotné povahy provádí účetní / ekonom, a to vždy po schválení ředitelem školy nebo jeho statutárním zástupcem
 - výjimka – objednávky týkající se školní jídelny schvaluje vedoucí školní jídelny

4.2 Dodavatelské faktury

- příjem a evidence do knihy faktur přijatých – účetní / ekonom
- číslování dokladu – účetní / ekonom
- kontrola věcné správnosti – pověřený pracovník, který dodávku přebírá
- likvidace a schválení faktury před proplacením
 - faktury pro školní jídelnu – vedoucí školní jídelny a ředitel školy
 - faktury pro základní školu – ředitel školy a statutární zástupce ředitele
- kontrola formální správnosti – účetní / ekonom
- vystavení příkazu k úhradě faktury – účetní / ekonom
- kontace a zaúčtování – účetní / ekonom
- založení dokladu a jeho archivace – účetní / ekonom
- skartace – účetní / ekonom

4.3 Odběratelské faktury

- vystavení faktury (na základě smluv) – účetní
- podklady pro fakturaci – měsíčně předá vedoucí školní kuchyně – účetní / ekonom
- vystavení faktury odběrateli – účetní / ekonom
- číslování dokladu – účetní / ekonom
- kontace a zaúčtování – účetní / ekonom
- sledování doby splatnosti pohledávek a jejím uplynutí upozornění odběrateli – účetní / ekonom
- založení dokladu a jeho archivace – účetní / ekonom
- skartace – účetní / ekonom

4.4 Fond kulturních a sociálních potřeb

- tvorba a čerpání FKSP – účetní / ekonom
- evidence příspěvků na dovolenou – účetní / ekonom

- kontace a zaúčtování dokladů – účetní / ekonom
- založení dokladu a jeho archivace – účetní / ekonom
- skartace – účetní / ekonom

4.5 Příjmové pokladní doklady

- = pokladní kniha, příjmové pokladní doklady, přílohy k příjmovým pokladním dokladům
- vystavení pokladních dokladů - pokladní
- pokladní operace – zabezpečení stanovených náležitostí dokladu (viz směrnice - Systém zpracování účetnictví), vedení chronologických záznamů v pokladní knize, dodržování stanoveného pokladního limitu – mzdová účetní
- schvalování pokladních dokladů – ředitel školy / zástupce ředitele
- kontrola pokladní knihy
 - denně – pokladní
 - měsíčně při uzávěrce – účetní
 - 1 x měsíčně – ředitel školy
- zaúčtování pokladních dokladů – účetní / ekonom

4.6 Výdajové pokladní doklady

- schválení – ředitel školy / zástupce ředitele
- vystavení a evidence pokladních dokladů – pokladní
- proplacení pokladních dokladů – pokladní
zaúčtování – účetní / ekonom
- dodržování stanoveného limitu – pokladní

4.7 Výpis z banky

- příkazy k úhradě – účetní prostřednictvím služby KB – mojebanka
- tisk výpisů z účtu – 1x měsíčně – účetní
- výpisy z účtu FKSP – 1x měsíčně – zasílá KB

- kontrola, kontace, zaúčtování – účetní / ekonom
- založení výpisu a jeho archivace – účetní / ekonom

4.8 Evidence dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku

- Viz směrnice č. 3/2024 pro evidenci, účtování a odpisování majetku.

4.9 Evidence zásob

- Viz směrnice č. 5/2024 pro evidenci, účtování a oceňování zásob.

4.10 Ceniny

- Viz směrnice č. 6/2024 upravující vedení pokladny a cenin.

4.11 Zpracování mezd, personalistika

- Viz směrnice č. 7/2024 zpracování mezd a personalistika.

Čl. 5

Závěrečná ustanovení

5.1 Kontrolu dodržování této směrnice vykonává ředitel školy nebo jím pověřeni pracovníci kontroly.

5.2 Tato směrnice nabývá účinnosti dnem schválení.

Valašské Klobouky dne

.....

podpis ředitele školy

Přílohy: Jména, funkce a podpisové vzory oprávněných zaměstnanců (viz Příloha PV)

9.2 Směrnice pro zadávání veřejných zakázek malého rozsahu

9.2.1 Důvod vzniku směrnice

Tato směrnice vnikla v návaznosti na požadavek ředitele ZŠ. Směrnice zabývající se veřejnými zakázkami nemá u zřizovatele (město Valašské Klobouky) žádný daný vzor, podle kterého by příspěvkové organizace města postupovaly.

Z tohoto důvodu vzniká směrnice, která by se po menších úpravách (zobecnění) mohla stát vzorem právě pro všechny neziskové organizace města Valašské Klobouky, a ne pouze pro Základní školu Valašské Klobouky.

Inspirací pro vypracování této směrnice slouží vzor, který na svých stránkách poskytuje Ministerstvo vnitra ČR, a dále zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, ve znění pozdějších předpisů.

9.2.2 Vlastní znění směrnice

Čl. 1

Úvodní ustanovení

1.1 Směrnice je sestavena v souladu s následujícími právními předpisy:

- Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, ve znění pozdějších předpisů.

Čl. 2

Definice pojmů

2.1 Pro účely této směrnice jsou pojmy definovány následovně:

Zadavatel – Základní škola Valašské Klobouky, příspěvková organizace;

Veřejná zakázka malého rozsahu – veřejná zakázka na dodávky nebo služby v částce maximálně 2 mil. Kč bez DPH nebo veřejná zakázka na stavební práce v maximální částce 6 mil. Kč bez DPH;

Předpokládaná hodnota veřejné zakázky – zadavatelem předpokládaná výše úplaty za plnění zakázky vyjádřená v penězích, stanovená bez DPH, obsahující hodnotu všech plnění, která mohou vyplývat ze smlouvy na danou zakázku a stanovená k okamžiku zadání veřejné zakázky

Dodavatel – fyzická nebo právnická osoba, která nabízí dodání zboží, poskytnutí služby či provedení stavebních prací;

Účastník zadávacího řízení – dodavatel, který podal nabídku v zadávacím řízení;

Profil zadavatele – elektronický nástroj, který umožňuje neomezený dálkový přístup a na kterém zadavatel zveřejňuje potřebné informace a dokumenty ke svým veřejným zakázkám.

Čl. 2

Základní zásady

- 2.2 Zadavatel je povinen dodržovat při zadávání všech veřejných zakázek malého rozsahu zásadu transparentnosti a přiměřenosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.
- 2.3 Zadavatel je povinen zajistit, aby realizované zakázky plnily principy hospodárnosti, účelnosti a efektivity výdajů vynakládaných z veřejných prostředků.

Čl. 3

Působnost směrnice

- 3.1 Zadavatel je při zadávání veřejných zakázek malého rozsahu povinen řídit se následujícími ustanoveními této směrnice vyjma:
- veřejných zakázek jejichž předpokládaná hodnota nepřesahuje 200 tis. Kč bez DPH (za zboží a služby) a 600 tis. Kč bez DPH (za stavební práce)
 - veřejných zakázek zadávaných v krajně naléhavých případech, kdy z časových důvodů není možné zadání veřejné zakázky dle této směrnice, jedná se zejména o případy:
 - odstraňování bezprostředních následků havarijních stavů,
 - živelných pohrom,
 - odvrácení možného ohrožení,
 - veřejných zakázek systémově na sebe navazujících, jejichž pokračování bude zadáno stejnému dodavateli, za účelem zajištění patřičné kompatibility se stávajícími dodávkami, službami nebo stavebními pracemi,
 - veřejných zakázek malého rozsahu v případě, že poptávané plnění zakázky poskytuje pouze jeden dodavatel (např. z technických, uměleckých důvodů, či práv duševního vlastnictví apod.), nebo by jiné provedení zakázky bylo mimořádně technicky náročné, nevhodné či jiným způsobem nevhodné; v takovémto případě zadavatel vyzve tohoto jediného dodavatele.

- 3.2 Postupy při zadávání veřejných zakázek malého rozsahu, které jsou (spolu)financované prostřednictvím dotací, se řídí výhradně aplikovanými metodikami, závaznými pokyny a dalšími pravidly.

Čl. 4

Stanovení předpokládané hodnoty

- 4.1 Při stanovení předpokládané hodnoty je zadavatel povinen sečíst předpokládané hodnoty obdobných dodávek zboží či služeb, které hodlá pořídit.
- 4.2 Zadavatel nesmí rozdělit předmět zadávané zakázky tak, aby tím došlo ke snížení předpokládané hodnoty pod finanční limity dané zákonem.

Čl. 5

Výzva k podání nabídky

- 5.1 Výzvou k plnění veřejné zakázky se rozumí soubor dokumentů, údajů, požadavků a technických podmínek zadavatele vymezující předmět veřejné zakázky s detaily nezbytnými pro zpracování samotné nabídky.
- 5.2 Výzva zpravidla obsahuje požadavky na prokázání splnění kvalifikace dodavatele.
- 5.3 Výzva k podání nabídky musí dále obsahovat:
- obchodní podmínky, platební podmínky,
 - dobu a místo plnění zadávané zakázky,
 - způsob hodnocení nabídek,
 - požadavky na způsob a zpracování cenové nabídky, tj. písemná forma, zpravidla v českém jazyce, součástí podávané nabídky bude vždy podepsaný návrh smlouvy,
 - místo podání nabídky a lhůta pro její podání
 - kontaktní osoba,
 - výhrady zadavatele v dále uvedeném rozsahu:
 - zadavatel si vyhrazuje právo v průběhu lhůty pro podání nabídky výzvu změnit, upřesnit či doplnit,

- zadavatel si vyhrazuje právo zrušit veřejnou zakázku, a to i bez udání důvodu,
- zadavatel si vyhrazuje nevracet již podané nabídky,
- zadavatel si vyhrazuje právo neposkytnout náhradu jakýchkoliv nákladů, které dodavatel vynaloží v souvislosti s podáním nabídky.

Čl. 6

Zahájení řízení

- 6.1 Zadavatel vyzve k podání nabídek alespoň 3 dodavatele a výzvu k podávání nabídek uveřejní způsobem, který umožňuje dálkový přístup.
- 6.2 V případech, kdy nedosahuje počet dodavatelů požadovaného plnění (počtu 3), tak zadavatel osloví veškeré potencionální dodavatele na trhu, kteří jsou schopni požadované plnění včas dodat, při splnění jejich odbornosti a zkušenosti.

Čl. 7

Lhůta pro podání nabídek

- 7.1 Lhůta pro podání nabídek činí 10 kalendářních dnů. Prvním dnem lhůta je den, který následuje po dni odeslání výzvy k podání nabídek. V odůvodněných případech může zadavatel lhůtu pro podání nabídek zkrátit.
- 7.2 Pokud se naskytnou dodatečné informace k zadávacím podmínkám, oznámí je zadavatel způsobem, jakým bylo řízení zahájeno. Pokud dodatečná informace navazuje na předchozí dotaz, zveřejní zadavatel dodatečnou informaci včetně znění tohoto dotazu.

Čl. 8

Nabídky

- 8.1 Nabídky budou po doručení očíslovány pořadovým číslem. Číslování je odvozeno dle data a hodiny přijetí. Nabídky, které byly doručené po termínu, vrátí zadavatel neotevřené účastníku.
- 8.2 Zadavatel posoudí splnění podmínek účasti a následně je vyhodnotí. Zadavatel může provést posouzení splnění podmínek účasti buď již před vyhodnocením nebo až po vyhodnocení nabídek.

- 8.3 Zadavatel může otevíráním nabídek, posouzením splnění podmínek a vyhodnocením nabídek pověřit komisi, která se skládá minimálně ze tří členů.
- 8.4 Zadavatel může požadovat, aby účastník v přiměřené lhůtě objasnil nebo doplnil předložené údaje, doklady, či vzorky nebo modely, a to k zajištění řádného průběhu řízení. Takto však nelze doplňovat či měnit nabízené plnění, nabídkovou cenu či skutečnosti rozhodné pro hodnocení.
- 8.5 Nabídka, která nesplňuje některý z požadavků zadavatele, musí být z daného řízení vyřazena. O této skutečnosti je zadavatel povinen účastníka informovat, včetně uvedení důvodu vyřazení.
- 8.6 Zadavatel má povinnost vyhotovit protokol o otvírání nabídek, posouzení splnění podmínek účasti a vyhodnocení. Protokol obsahuje minimálně následující informace:
- seznam oslovených dodavatelů, seznam doručených nabídek, a to včetně identifikačních údajů účastníků řízení,
 - seznam vyřazených nabídek, včetně udání důvodů vyřazení,
 - popis způsobu hodnocení nabídek, jejich bodové ohodnocení a zdůvodnění jednotlivých bodů, výsledek hodnocení,
 - údaje o složení komise

Čl. 9

Výběr nejvhodnější nabídky

- 9.1 Zadavatel o výběru nejvhodnější nabídky rozhodne písemným rozhodnutím nebo podpisem zadavatele na protokolu.
- 9.2 Pokud je zadavatel proti postupu hodnotící komise, uvede svůj nesouhlas společně se všemi důvody v protokolu či v samostatném písemném rozhodnutí. Dále buď sám, případně prostřednictvím jiné komise, provede nové posouzení a zhodnocení nabídek.
- 9.3 Zadavatel oznámí výsledek zadávacího řízení všem účastníkům.

Čl. 10**Uzavření smlouvy**

- 10.1 Zadavatel uzavře písemnou smlouvu s tím účastníkem, jehož nabídku zadavatel vybral jako nejvhodnější. Pokud však dojde k vyloučení vybraného účastníka, nebo tento odmítne uzavřít smlouvu se zadavatelem, má zadavatel právo vyzvat k uzavření smlouvy jiného účastníka řízení.
- 10.2 Zadavatel uveřejní celé znění smlouvy do 15 dnů od jejího uzavření na profilu zadavatele. Tato povinnost se však netýká smluv na veřejné zakázky, jejichž cena nepřesáhne 500 tis. Kč bez DPH.

Čl. 11**Zrušení řízení**

- 11.1 Zadavatel má právo zrušit řízení nejpozději do uzavření smlouvy. O tomto zrušení je zadavatel povinen bezodkladně informovat všechny účastníky řízení, kteří podali svou nabídku lhůtě stanovené pro podávání nabídek a jejichž nabídka nebyla vyřazena.

Čl. 12**Závěrečná ustanovení**

- 12.1 Zadavatel má povinnost uchovávat veškeré dokumenty a doklady k veřejné zakázce v rozsahu takovém, aby bylo možné provést nezávislé přezkoumání postupu zadavatele.
- 12.2 Tato směrnice nabývá účinnosti dnem schválení.

Valašské Klobouky dne

.....

podpis ředitele školy

9.3 Metodika ke sledování ukazatelů KPI

9.3.1 Důvod vzniku metodiky

Tato metodika vzniká z důvodu možnosti sledovat výkonnost účetní jednotky. Zejména pak to, jestli základní škola umí efektivně hospodařit se svými financemi.

Jedním z podkladů pro sledování jednotlivých klíčových ukazatelů výkonnosti je finanční analýza zpracovaná v rámci kapitoly 6. Je však důležité, aby si účetní jednotka vytyčila cíle, kterých bude chtít dosahovat

9.3.2 Vlastní znění metodiky

Tato metodika slouží ke sledování ukazatelů KPI, aby bylo docíleno co nejlepších výsledků. K monitorování byly vybrány následující ukazatele:

Celková zadluženost

Celková zadluženost je dána poměrem cizích zdrojů a aktiv organizace. Sledování tohoto ukazatele by mělo probíhat alespoň jednou za půl roku, aby se případně stihlo včas reagovat a nastolit patřičná opatření. Celková zadluženost se v letech 2020 – 2023 pohybovala v optimálních hodnotách 9-12 % a bylo by dobré si podobné hodnoty držet i nadále. Za monitoring ukazatele celkové zadluženosti odpovídá ekonom účetní jednotky.

Tabulka 12 - Metodika sledování celkové zadluženosti

Název:	Celková zadluženost
Vzorec pro výpočet:	Cizí zdroje / Aktiva celkem
Doporučené hodnoty:	10 – 25 %
Sledování:	pololetně
Odpovědná osoba:	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování

Běžná likvidita

Běžná likvidita je ukazatel, který měří pokrytí krátkodobých závazků oběžnými aktivy organizace. Optimální hodnoty tohoto ukazatele se pohybují v rozmezí 1,5 – 2,5. Pokud by výsledná hodnota byla nižší než 1, hrozí riziko, že organizace nebude schopna hradit své

krátkodobé závazky. Příliš vysoké hodnoty likvidity naopak značí neefektivní využívání finančních prostředků. Tento ukazatel je vhodné měřit každé čtvrtletí, aby byly včas podchyceny případné výkyvy. V letech 2020 – 2023 se hodnoty tohoto ukazatele pohybovaly v rozmezí 1,8 – 2,9, což už si pomalu začíná žádat pozornost. Za sledování tohoto ukazatele je odpovědný ekonom ZŠ.

Tabulka 13 - Metodika sledování běžné likvidity

Název:	Běžná likvidita
Vzorec pro výpočet:	Oběžná aktiva / Krátkodobé závazky
Doporučené hodnoty:	1,5 – 2,5
Sledování:	čtvrtletně
Odpovědná osoba:	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování

Obchodní deficit

Výpočet obchodního deficitu spočívá ve srovnávání doby obratu pohledávek a doby obratu závazků. Optimálním výsledkem je, pokud je doba obratu pohledávek kratší než doba obratu závazků. Pokud by tomu bylo naopak, výsledkem by bylo číslo, které by představovalo počet dnů, které musí organizace profinancovat. V analyzovaných letech 2020 – 2023 byly výsledné hodnoty v pořádku, a proto je třeba je dále držet v tomto trendu. Vzhledem k tomu, že se jedná o ukazatel, jehož výsledky jsou pro účetní jednotku pozitivní, stačí ho monitorovat pouze jednou za pololetí. Za sledování ukazatele odpovídá ekonom ZŠ.

Tabulka 14 - Metodika sledování obchodního deficitu

Název:	Obchodní deficit
Vzorec pro výpočet:	Doba obratu pohl. – Doba obratu záv.
Doporučené hodnoty:	<0
Sledování:	pololetně
Odpovědná osoba:	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování

Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů říká, v jaké míře je organizace schopná pokrýt náklady vynaložené na hlavní činnost svými vlastními výnosy. V ideálním případě by výsledné hodnoty tohoto ukazatele měly být vyšší než 100 %. Pokud by výsledné hodnoty vycházely menší než 100 % hrozí zde riziko nesoběstačnosti a vyšší potřeby finančních prostředků od zřizovatele. V letech 2020 – 2023 vykazovala účetní jednotka výsledky tohoto ukazatele pohybující se okolo 100 %, což je v pořádku, a proto stačí tento ukazatel monitorovat pouze jednou za pololetí. Za výpočet a sledování hodnot tohoto ukazatele je odpovědný ekonom ZŠ.

Tabulka 15 - Metodika sledování autarkie na bázi výnosů a nákladů

Název:	Autarkie hlavní činnosti na bázi V a N
Vzorec pro výpočet:	$(V_{h.č.} / N_{h.č.}) * 100$
Doporučené hodnoty:	>100 %
Sledování:	pololetně
Odpovědná osoba:	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti udává, v jaké míře dochází ke zhodnocování nákladů vynaložených na doplňkovou činnost. Předpokladem je, aby doplňková činnost byla zisková, tj. aby výnosy z doplňkové činnosti byly vyšší než náklady doplňkové činnosti. Výsledné hodnoty tohoto ukazatele by tedy měly být vyšší než 100 %. Pokud by tomu tak nebylo, doplňková činnost by byla ztrátová a organizace by měla zvážit, jestli má smysl v této činnosti dál pokračovat. Tento ukazatel by se měl počítat pololetně, aby byla umožněna včasná reakce na případný problém. Sledováním tohoto ukazatele je pověřen ekonom školy.

Tabulka 16 - Metodika sledování rentability nákladů doplňkové činnosti

Název:	Rentabilita nákladů doplňkové činnosti
Vzorec pro výpočet:	$(Z_{d.č.} / N_{d.č.}) * 100$
Doporučené hodnoty:	>100 %
Sledování:	pololetně
Odpovědná osoba:	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování

Valašské Klobouky dne

.....

podpis ředitele školy

9.4 Podrozvaha

9.4.1 Důvod vzniku směrnice

Tato směrnice vzniká z důvodu, že jsem v organizaci žádnou takovou, která by se zabývala podrozvahovými účty nenašla. Nově vzniklá směrnice tak bude popisovat k čemu podrozvahové účty jsou, ve kterých účtových skupinách se o nich účtuje, jakým způsobem se o nich účtuje a v neposlední řadě zde bude seznam jednotlivých podrozvahových účtů s informacemi, který konkrétní majetek se na jednotlivých účtech eviduje.

K vytvoření směrnice jsem postupovala podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., a českého účetního standardu č. 701, který tuto problematiku blíže specifikuje.

9.4.2 Vlastní znění směrnice

Čl. 1

Právní úprava

1.1 Tato směrnice je vyhotovena v souladu s následujícími právními předpisy:

- Vyhláška č. 410/2009 Sb.,
- ČÚS č. 701.

Čl. 2

Podrozvahové účty

- 2.1 Na podrozvahových účtech se účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, ale nejsou splněny podmínky k provedení účetního zápisu do hlavní knihy.
- 2.2 Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 90 až 99 se účtuje o významných skutečnostech, které jsou podstatné pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, a podávají tak informaci, která je využitelná pro další rozhodování.
- 2.3 Zápisy v knize podrozvahových účtů se provádí na stranu MD, nebo na stranu D podrozvahového účtu, která je stejná při předcházejícím nebo následujícím zápisu na související účet v hlavní knize. U zápisů na účtu 999 zajišťuje strana MD podvojný zápis ke straně D jiného podrozvahového účtu a naopak. Zápisy na podrozvahových účtech lze provádět také kladným znaménkem (přírůstek na příslušném podrozvahovém účtu) nebo záporným znaménkem (úbytek na příslušném podrozvahovém účtu).
- 2.4 Pokud účetní jednotka zjistí, že v některém případě nejsou splněny podmínky pro účtování na podrozvahových účtech a tato skutečnost zároveň zakládá povinnost provedení zápisu do hlavní knihy, provádí se zápis v knize podrozvahových účtů i v hlavní knize ve stejný okamžik. Ve stejný okamžik se provádí zápis také v případě, že zanikl důvod k zachycení určité skutečnosti v hlavní knize a zároveň byly splněny podmínky pro účtování dané skutečnosti na podrozvahových účtech.
- 2.5 Za informaci významnou k účtování na podrozvahových účtech se považuje ta, která je využitelná pro uživatele účetní závěrky, nebo je důležitá pro rozhodování řídicích pracovníků účetní jednotky. Za významnou informaci je vždy považována ta informace, která se týká transferu, který se z části nebo zcela týká prostředků poskytnutých ze zahraničí.
- 2.6 Základní zásady evidence na podrozvahových účtech:
 - evidovaná skutečnost není v žádné jiné evidenci, která je součástí účetní závěrky nebo výkazu o plnění rozpočtu,
 - jedná se o podmíněné pohledávky a závazky,

- významnost informace je dána rozdílně u účtových skupin,
- bude vždy posuzována využitelnosti informace uživatelem účetní závěrky a zohledněny náklady na získání informace ve vztahu k jejímu přínosu,
- rozvahovým dnem je poslední den kalendářního roku, pokud nebude určeno jinak.

Čl. 3

Majetek účetní jednotky

3.1 Účetní jednotka pracuje s následujícími podrozvahovými účty:

- 901 – **Jiný drobný DNM**
 - Hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok
 - Vstupní cena majetku od 1 000 Kč do 6 999 Kč
- 902 – **Jiný drobný DHM**
 - Hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok
 - Vstupní cena majetku od 1 000 Kč do 2 999 Kč
- 903 – **Ostatní majetek**
- 999100 – **Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům**
- 999200 – **Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům**
- 999500 – **Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům**

Čl. 4

Závěrečná ustanovení

- 4.1 Kontrolu dodržování této směrnice vykonává ředitel účetní jednotky nebo jím pověřený pracovník kontroly.
- 4.2 Tato směrnice nabývá účinnosti dnem schválení.

Valašské Klobouky dne

.....
podpis ředitele školy

10 ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Veškeré vnitřní účetní směrnice, které Základní škola Valašské Klobouky předložila, byly podrobeny řádné analýze. Na základě analýzy došlo k vytyčení nejčastějších nedostatků směrnic. Část směrnic, která obsahovala pouze malé nedostatky, byla upravena a opatřena novým záhlavím, které slouží pro lepší orientaci v souboru vnitřních směrnic účetní jednotky. Další část směrnic, která obsahovala významnější nedostatky, byla řádně upravena a aktualizována a rovněž opatřena novým záhlavím.

Zároveň došlo na základě požadavku ředitele základní školy ke vzniku i zcela nových směrnic.

Od ředitele ZŠ byl vznesen požadavek na úpravu systému účetních dokladů, a to především z důvodu přílišných administrativních činností s tím spojených. Proto navrhuji níže uvedená řešení.

Jednou z možností, jak zjednodušit systém oběhu účetních dokladů, konkrétně těch pokladních, může být např. výběr peněžních prostředků od žáků (ať už za družinu, školní pomůcky, akce, ...) jednou za delší časový horizont, např. jednou za čtvrtletí, či pololetí. Při tomto opatření by došlo k minimalizaci práce týkající se pokladních dokladů.

Druhou z možností může být tzv. limitovaný příslib. Ten by mohl být vhodný např. pro pozice školník, či uklízečka. Tito zaměstnanci by hospodařili se svěřenými penězi, používali je pro nákup potřebných věcí a následně např. jednou za měsíc by došlo k vyúčtování. Opět by díky tomuto opatření došlo k minimalizaci administrativních činností spojených s touto problematikou.

Další možností by mohla být delegace pravomocí schvalování dokladů z ředitele, či zástupkyně ředitele školy, na jiného zaměstnance. V tomto případě by však byla potřeba takové změny upravit i v organizačním řádu účetní jednotky.

Druhou nově vytvořenou směrnicí byla směrnice týkající se zadávání veřejných zakázek malého rozsahu. Směrnice obsahuje definice a postupy podle zákona o zadávání veřejných zakázek a může být užitečným pomocníkem při zahajování zadávacího řízení i při jeho samotném průběhu.

Poslední směrnice je spíše metodikou ke sledování a hodnocení ukazatelů KPI. Zde by bylo dobré dodržovat pravidelný monitoring vývoje vybraných ukazatelů, aby bylo docíleno stále

efektivního hospodaření s financemi. Díky takovému sledování ukazatelů může dojít ke včasnému případnému odhalení problémů i jejich nápravě.

Soubor směrnic bude základní škole předložen ke zhodnocení a seznámení. Samotná účinnost směrnic může být uložena na první den nového školního roku, tj. 1.9.2024.

Zároveň je důležité zajistit stálý přístup zaměstnanců ke směrnicím, ať již v papírové či elektronické podobě.

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo představit vybranou příspěvkovou organizaci a podrobit její vnitřní účetní směrnice analýze. Na základě provedené analýzy došlo ke zhodnocení stavu směrnic a navržení dalších patřičných kroků.

První část diplomové práce byla sestavena na základě poznatků získaných literární rešerší. Tyto informace byly získávány z odborných publikací, ze zákonů či článků na internetu. Jednalo se zejména o informace o neziskovém sektoru, o příspěvkových organizacích o účetnictví a vnitřních směrnicích. Důležité informace byly získávány rovněž od vedení a ekonomky organizace. Těmito kroky byla sestavena teoretická část práce.

V praktické části byla představena vybraná příspěvková organizace a byla provedena její stručná finanční analýza. Následovala analýza vnitřních účetních směrnic organizace. Na základě analýzy byly vytyčeny nedostatky směrnic. Mezi nejčastější nedostatky patřily např. neaktuální sazby či hodnoty, uvádění již neplatných právních předpisů, či nezachování jednotné struktury směrnic. V návaznosti na rozbor jednotlivých směrnic byla provedena aktualizace těch směrnic, u kterých byla náprava potřeba.

Dalším bodem praktické části diplomové práce byla tvorba zcela nových směrnic. Po konzultaci s ředitelem organizace došlo k vytvoření nové směrnice o oběhu účetních dokladů a směrnice o veřejných zakázkách malého rozsahu. Dále vznikla směrnice zabývající se podrozvahovou evidencí a metodika ke sledování KPI.

Nový kompletní soubor vnitřních směrnic, byl předložen účetní jednotce ke schválení. Je důležité zajistit zaměstnancům stálou možnost nahlédnout do směrnic. Velmi důležitá je i pravidelná kontrola směrnic, alespoň jednou ročně, aby plnily svůj účel stále co nejlépe.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BŘEŇ, Jan. *Příspěvkové organizace obce*. Online. In: Deník veřejné správy. 2.8.2017. Dostupné z: <https://denik.obce.cz/clanek.asp?id=6738044>. [cit. 2024-04-12].

ČESKO. Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Online. In: *Zákony pro lidi*. Částka 73. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250>. [cit. 2024-03-27].

ČESKO. Zákon č. 262 ze dne 21. dubna 2006, zákoník práce. Online. In: *Zákony pro lidi*. Částka 84. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262?text=cestovni%20náhrady>. [cit. 2024-04-11].

ČESKO. Zákon č. 134 ze dne 19. dubna 2016, o zadávání veřejných zakázek. Online. In: *Zákony pro lidi*. Částka 51. Dostupné z <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-134>. [cit. 2024-04-10].

EDMONDS, Thomas P.; EDMONDS, Christopher T.; EDMONDS, Mark A.; MCNAIR, Frances M. a OLDS, Philip R., 2019. *Fundamental financial accounting concepts: Thomas P. Edmonds, Christopher T. Edmonds, Mark A. Edmonds, Frances M. McNair, Philip R. Olds*. Tenth edition. New York: McGraw Hill Education. ISBN 978-1-260-09183-0

CHALUPA, Rostislav; KADLEC, Jiří; PILÁTOVÁ, Jana; PROCHÁZKOVÁ, Dagmar; SEDLÁK, R. et al., 2021. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...* 18. aktualizované vydání. Účetnictví, daně. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-316-5.

FINKLER, Steven A.; CALABRESE, Thad D. a SMITH, Daniel L., 2023. *Financial management for public, health and not-for-profit organizations*. Seventh edition. Thousand Oaks: SAGE/CQ press. ISBN 978-1-0718-3533-3.

KNÁPKOVÁ, Adriana; PAVELKOVÁ, Drahomíra; REMEŠ, Daniel a ŠTEKER, Karel, 2017. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0563-2.

KOKEŠOVÁ, Gabriela. *Co je to KPI a jak na jejich nastavení*. Online. In: Laba. 30.5.2023. Dostupné z: <https://l-a-b-a.cz/blog/666-co-je-to-kpi-a-jak-na-jejich-nastaveni>. [cit. 2024-04-12].

KOLITZ, David L., 2017. *Financial accounting: a concepts-based introduction*. London: Routledge, Taylor & Francis Group. ISBN 9781138844971

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2021. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 15. aktualizované vydání. Účetnictví (ANAG). Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-323-3.

KRECHOVSKÁ, Michaela, Pavlína HEJDUKOVÁ a Dita HOMMEROVÁ, 2018. *Řízení neziskových organizací: klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-3075-2.

LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Účetnictví a daně. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0797-1.

MÁČE, Miroslav, 2018. *Finanční účetnictví veřejného sektoru*. Účetnictví a daně (Grada). Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2002-4.

MÁČE, Miroslav, 2018. *Manažerské účetnictví veřejného sektoru. Účetnictví a daně* (Grada). Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2003-1.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. České účetní standardy č. 701 až č. 710 pro některé vybrané účetní jednotky. Online. ©2023. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/dane-a-ucetnictvi/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetnictvi-st/2016/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-710-pr-23618>. [cit. 2024-03-27].

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Vyhláška č. 410, ze dne 11. listopadu 2009. Online. In: *Zákony pro lidi*. Částka 133. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-410/zneni-20230101>. [cit. 2024-03-15].

MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Vyhláška č. 398, ze dne 18. prosince 2023. Online. In: *Zákony pro lidi*. Částka 186. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2023-398>. [cit. 2024-04-11].

MINISTERSTVO VNITRA ČESKÉ REPUBLIKY. Vnitřní směrnice pro zadávání veřejných zakázek malého rozsahu. Online. Dostupné z: <https://www.mvcr.cz/soubor/vnitri-smernice-pro-zadavani-verejnych-zakazek-maleho-rozsahu-priklad-smernice-obce.aspx>. [cit. 2024-03-25].

OTRUSINOVÁ, Milana a KUBÍČKOVÁ, Dana, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. C.H. Beck pro praxi. V Praze: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-342-4.

PROKŮPKOVÁ, Danuše a SVOBODA, Michal, 2014. *Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-522-1.

PROKŮPKOVÁ, Danuše, 2016. *Průvodce účetnictvím veřejných financí*. Vydání: 1. české. Veřejná správa. Praha: Český institut interních auditorů. ISBN 9788086689548.

SEAMAN, Bruce Alan a YOUNG, Dennis R., 2018. *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Second edition. Cheltenham: Edward Elgar Publishing. ISBN 9781785363511.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2017. *Abeceda účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky: organizační složky státu, státní fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace*. 5. aktualizované vydání. Daně, účetnictví (ANAG). Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-090-4.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2019. *Vnitřní směrnice pro některé vybrané účetní jednotky: organizační složky státu, státní fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Účetnictví (ANAG). Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-198-7.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2021. *Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech*. Účetnictví (ANAG). Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-313-4.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana, 2021. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3., aktualizované vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3184-6.

WILD, John J., 2019. Financial accounting: information for decisions. 9th edition. New York, NY: McGraw-Hill Education. ISBN 978-1-259-91704-2

WILLIAMS, Jan R.; HAKA, Susan F.; BETTNER, Mark S. a CARCELLO, Joseph V., 2018. Financial & managerial accounting: the basis for business decisions. 18th edition. New York: McGraw-Hill Education. ISBN 9781259692406.

Interní zdroje organizace:

Organizační řád

Vnitřní směrnice

Výroční zpráva 2020 – 2023

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČNB	Česká národní banka
ČÚS	České účetní standardy
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
KPI	Key Performance Indicators (klíčové ukazatele výkonnosti)
MFČR	Ministerstvo financí České republiky
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
N _{d.č.}	Náklady doplňkové činnosti
N _{h.č.}	Náklady hlavní činnosti
PHM	Pohonné hmoty
V _{h.č.}	Výnosy hlavní činnosti
Z _{d.č.}	Zisk doplňkové činnosti
ZŠ	Základní škola

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 - Vývoj nákladů hlavní činnosti	43
Graf 2 - Vývoj nákladů doplňkové činnosti.....	44
Graf 3 - Vývoj celkových nákladů.....	45
Graf 4 - Vývoj výnosů hlavní činnosti.....	46
Graf 5 - Vývoj výnosů z doplňkové činnosti.....	47
Graf 6 - Vývoj celkových výnosů.....	48
Graf 7 - Analýza výsledku hospoáření	49
Graf 8 - Vývoj likvidity	51
Graf 9 - Vývoj celkové zadluženosti	52

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 - Horizontální a vertikální analýza výnosů hlavní činnosti (v Kč).....	46
Tabulka 2 - Horizontální a vertikální analýza výnosů z doplňkové činnosti (v Kč)	47
Tabulka 3 - Horizontální a vertikální analýza celkových výnosů (v Kč)	48
Tabulka 4 - Analýza výsledku hospodaření.....	49
Tabulka 5 - Analýza likvidity	50
Tabulka 6 - Analýza zadluženosti.....	51
Tabulka 7 - Analýza aktivity (hlavní činnost) v letech 2020-2023	53
Tabulka 8 - Analýza aktivity (doplňková činnost) v letech 2020-2023	53
Tabulka 9 - Analýza aktivity v letech 2020-2023.....	54
Tabulka 10 - Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů.....	54
Tabulka 11 - Nové záhlaví směrnic	65
Tabulka 12 - Metodika sledování celkové zadluženosti.....	80
Tabulka 13 - Metodika sledování běžné likvidity	81
Tabulka 14 - Metodika sledování obchodního deficitu	81
Tabulka 15 - Metodika sledování autarkie na bázi výnosů a nákladů	82
Tabulka 16 - Metodika sledování rentability nákladů doplňkové činnosti.....	83

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Organizační schéma	41
--------------------------------------	----

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha PI: Přehled ČÚS č. 701 - 710

Příloha PII: Horizontální a vertikální analýza nákladů hlavní činnosti

Příloha PIII: Horizontální a vertikální analýza nákladů doplňkové činnosti

Příloha PIV: Horizontální a vertikální analýza celkových nákladů

Příloha PV: Jména, funkce a podpisové záznamy oprávněných zaměstnanců

Příloha PVI: Vnitřní směrnice pro poskytnutí a účtování cestovních náhrad

PŘÍLOHA PI: PŘEHLED ČÚS Č. 701 - 710

Číslo	Název
701	Účty a zásady účtování na účtech
702	Otevírání a uzavírání účetních knih
703	Transfery
704	Fondy účetní jednotky
705	Rezervy
706	Opravné položky a vyřazení pohledávek
707	Zásoby
708	Odpisování dlouhodobého majetku
709	Vlastní zdroje
710	Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek

**PŘÍLOHA PII: HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA
NÁKLADŮ HLAVNÍ ČINNOSTI**

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
501	1 855 359,84	3 014 399,36	3 764 885,37	4 398 010,07
502	1 867 013,38	2 016 273,07	2 054 335,07	3 162 909,69
511	398 440,21	365 625,91	797 020,36	636 540,03
512	16 212,00	12 588,00	51 085,00	114 903,00
513	9 707,30	8 382,30	14 983,00	74 567,98
518	671 415,85	841 357,68	980 480,88	1 002 214,29
521	32 563 607,00	35 779 866,00	36 530 092,00	38 538 467,00
524	10 727 318,00	11 904 488,00	11 899 638,00	12 705 059,00
525	121 998,00	145 096,00	151 254,00	154 669,00
527	755 149,32	907 321,57	825 561,17	909 855,62
549	20 874,00	11 809,00	11 200,00	25 604,00
551	1 765 830,00	1 763 363,00	1 707 804,00	1 785 179,00
558	1 221 683,39	958 060,77	1 200 041,45	311 851,64
Náklady celkem	51 994 608,29	57 728 630,66	59 988 380,30	63 819 830,32

**PŘÍLOHA PIII: HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA
NÁKLADŮ DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI**

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
501	55 813,00	62 918,00	175 984,50	266 702,00
502	52 143,00	73 551,50	195 237,09	184 275,00
511	2 341,00	1 257,00	2 559,00	2 626,00
512	0	90,00	0	0
518	1 500,00	0	2 455,00	2 024,00
521	23442,00	32 054,00	72 840,00	126 997,00
524	7965,00	10 910,00	24 708,00	42 997,00
525	191,00	86,00	244,00	376,00
527	469,00	770,00	1 879,00	7 250,66
531	1 050,00	1 500,00	0	0
558	919,00	330,00	1 263,00	659,00
Náklady celkem	145 833,00	190 506,50	477 169,59	633 906,66

**PŘÍLOHA PIV: HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA
CELKOVÝCH NÁKLADŮ**

Číslo účtu	2020	2021	2022	2023
501	1 911 172,84	3 077 317,36	3 940 869,87	4 664 712,07
502	1 919 156,38	2 089 824,57	2 249 572,16	3 347 184,69
511	400 781,21	366 882,91	799 579,36	639 166,03
512	16 212,00	12 678,00	51 085,00	114 903,00
513	9 707,30	8 382,30	14 983,00	74 567,98
518	672 915,85	841 357,68	982 935,88	1 004 238,29
521	32 587 049,00	35 811 920,00	36 602 932,00	38 665 464,00
524	10 735 283,00	11 915 398,00	11 924 346,00	12 748 056,00
525	122 189,00	145 182,00	151 498,00	155 045,00
527	755 618,32	908 091,57	827 440,17	917 106,28
531	1 050,00	1 500,00	0	0
549	20 874,00	11 809,00	11 200,00	25 604,00
551	1 765 830,00	1 770 403,00	1 707 804,00	1 785 179,00
558	1 222 602,39	958 390,77	1 201 304,45	312 510,64
Náklady celkem	52 140 441,29	57 919 137,16	60 465 549,89	64 453 736,98

PŘÍLOHA PV: JMÉNA, FUNKCE A PODPISOVÉ ZÁZNAMY OPRÁVNĚNÝCH ZAMĚSTNANCŮ

Jména, funkce a podpisové vzory oprávněných zaměstnanců

Jméno, příjmení	ředitel školy
Jméno, příjmení	zástupce ředitele pro 2. st.
Jméno, příjmení	účetní/ekonom školy
Jméno, příjmení	pokladní, mzdová účetní
Jméno, příjmení	vedoucí školní kuchyně
Jméno, příjmení	hlavní kuchařka
Jméno, příjmení	školnice

PŘÍLOHA PVI: VNITŘNÍ SMĚRNICE PRO POSKYTNUTÍ A ÚČTOVÁNÍ CESTOVNÍCH NÁHRAD

Základní škola Valašské Klobouky		Základní škola Valašské Klobouky Příspěvková organizace Školní 856 766 01 Valašské klobouky	
Číslo směrnice:	8/2024		
Název směrnice:	Směrnice pro poskytování a účtování cestovních náhrad		
Rozdělovník:	pokladní, účetní, ekonom		
Vydal:	Bc. Veronika Pakrová	Datum vydání:	19.4.2024
Schválil:		Datum účinnosti:	
Revize:	ekonom	Počet stran:	5
Místo vydání:	Valašské Klobouky	Počet příloh:	0

Čl. 1

Úvodní ustanovení

- 1.1 Tato směrnice je vytvořena v souladu s následujícími právními předpisy:
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
 - vyhláška č. 398/2023., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad pro rok 2024.

Čl. 2

Vymezení pojmů

- 2.1 **Pracovní cestou** se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance ředitelem školy k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce.
- 2.2 **Náhradami**, které přísluší zaměstnanci na pracovní cestě, se rozumí:
- náhrada za prokázané jízdní výdaje,
 - stravné,
 - náhrada prokázaných výdajů za ubytování,
 - náhrada prokázaných nutných vedlejších výdajů.
- 2.3 **Místem nástupu a ukončení pracovní cesty** je trvalé bydliště, pokud začátek nebo

ukončení je mimo pracovní dobu.

Čl. 3

Cestovní příkaz

- 3.1 Před samotným zahájením pracovní cesty vyplní zaměstnanec „cestovní příkaz“:
- jméno, bydliště, počátek cesty, datum, hodina, místo jednání, účel cesty, způsob dopravy (určený dopravní prostředek).
- 3.2 Cestovní příkaz musí být podepsán ředitelem školy, příp. zástupcem ředitele.
- 3.3 Po ukončení pracovní cesty doplní zaměstnanec na druhé straně cest. příkazu:
- datum služební cesty, odjezd + cena jízdenky + místní přeprava, příjezd + zpáteční jízdenka + nutné vedlejší výdaje.
- 3.4 Cestovní příkaz je možno použít i pro více pracovních cest, i tehdy pokud je při některé z nich používáno soukromé vozidlo. Na cestovním příkaze při schvalování pracovní cesty může ředitel, popř. zástupce ředitele vyznačit souhlas s tím, že může být pracovní cesta vykonána vlastním osobním vozidlem za úhradu nákladů podle vyhlášky č. 398/2023 Sb., nebo za úhradu nákladů ve výši veřejného hromadného prostředku.
- 3.5 Zaměstnanec dále vlevo dole označí na cest. příkazu, zda bylo stravování či ubytování poskytnuto bezplatně. K cest. příkazu přikládá zaměstnanec originální daňové doklady.

Čl. 4

Pracovní cesta - tuzemsko

- 4.1 Dle délky pracovní cesty přísluší zaměstnanci stravné ve výši:

Délka pracovní cesty	Výše stravného
5 – 12 hod.	140 Kč
12 – 18 hod.	212 Kč
18 a více hod.	333 Kč

- 4.2 Pokud bylo zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto jídlo (charakteru snídaně, obědu nebo večeře), na které zaměstnanec finančně nepřispívá, přísluší mu za každé takové jídlo stravné snížené až o následující hodnoty:

Délka pracovní cesty	Snížení výše stravného až o:
5 – 12 hod.	70 %
12 – 18 hod.	35 %
18 a více hod.	25 %

- 4.3 Pokud zaměstnanec vykáže pracovní cestu delší než 5 hodin, nemá nárok na oběd ve školní jídelně.
- 4.4 Zaměstnanec je povinen do 10 pracovních dnů po dni pracovní cesty předložit zaměstnavateli písemné doklady potřebné k vyúčtování pracovní cesty.
- 4.5 Při použití soukromého vozidla pro služební účely musí mít zaměstnanec absolvováno povinné proškolení řidičů a cestovní příkaz musí být schválen a podepsán ředitelem školy.
- 4.6 Na cestovním příkazu musí být uvedena průměrná spotřeba PHM dle technického průkazu vozidla, druh a cena paliva. Cenu paliva je povinen zaměstnanec prokázat dokladem o čerpání PHM. Pokud cenu neprokáže, bude pro výpočet náhrady použita cena pohonné hmoty a sazba základních náhrad za používání osobních silničních motorových vozidel stanovená vyhláškou MPSV č. 398/2023 Sb.

Sazba základních náhrad za používání osobních silničních motorových vozidel za 1 km jízdy	5,60 Kč
--	---------

Výše průměrných cen pohonných hmot za 1 litr pohonné hmoty	Druh pohonné hmoty
38,20 Kč	Benzin 95 oktanů
42,60 Kč	Benzin 98 oktanů
38,70 Kč	Motorová nafta

Výše průměrné ceny za 1 kilowatthodinu	Druh pohonné hmoty
7,70 Kč	elektřina

- 4.7 Trvalé povolení používat vlastní auto za účelem zajištění provozu ZŠ má

ředitel školy, školník, tajemnice, příp. údržbář, pokud absolvovali povinné školení řidičů a které je pravidelně obnovováno.

- 4.8 Pokud zaměstnanec nemá sjednané havarijní pojištění vozidla a použije vlastní vozidlo pro služební účely, v případě havárie nemůže po organizaci požadovat náhradu.
- 4.9 Záloha na cestovní výlohy může být poskytnuta jen výjimečně, a to po schválení ředitelem školy.
- 4.10 Zúčtování provádí pokladní, která zálohu vyznačí na cestovním příkaze.
- 4.11 Po ukončení pracovní cesty doplní zaměstnanec druhou stranu cestovního příkazu. Zde uvede odkud a kam bylo použito soukromé vozidlo pro služební účely, doplní datum použití vozidla, uvede počet ujetých km. Sám si propočte náhradu za spotřebované PHM a za opotřebení vozidla. Pokud zaměstnanci přísluší stravné, doplní i tento údaj. Před proplacením si nechá cest. příkaz podepsat ředitelem školy (zástupcem ředitele). Pokud nebude cestovní příkaz obsahovat všechny zde uvedené náležitosti, nebude proplacen.

Čl. 5

Pracovní cesta – zahraničí

- 5.1 Při zahraničních prac.cestách musí být podle zákona o cest. náhradách poskytnuta zaměstnanci záloha v cizí měně. Naše organizace vyplatí zálohu i doúčtování v české měně, poněvadž naše škola nevede devizovou pokladnu.
- 5.2 Stanovené stravné v cizí měně se přepočítá na českou měnu kurzem vyhlášeným ČNB platným pro dny, ve kterých byla zahraniční pracovní cesta uskutečněna.

Čl. 6

Účtování

6.1 Cestovní příkazy se účtují následujícím zápisem:

Druh cestovního	MD	D
Cestovné – zřiz.	512.100	261.100
Cestovné – ERASMUS+	512.180	261.100
Cestovné, stravné, ubytování – Comenius	512.190	261.100
Cestovné, stravné, ubytování – Výzva 56	512.191	261.100
Cestovné – Šablony ZSVK	512.195	261.100
Cestovné – Šablony 2 ZSVK	512.196	261.100
Cestovné – Šablony 3 ZSVK	512.197	261.100
Cestovné – Šablony 4 ZSVK	512.198	261.100
Cestovné – školení – SR	512.200	261.100
Cestovné – výlety, exkurze, divadla, aj.	512.300	261.100
Cestovné	512.990	261.100

Čl. 7

Závěrečná ustanovení

- 7.1 Kontrolu dodržování této směrnice vykonává ředitel školy nebo jím pověřeni pracovníci kontroly.
- 7.2 Tato směrnice nabývá účinnosti dnem schválení.

Valašské Klobouky dne

.....

podpis ředitele školy