

Audit vybraných položek účetní závěrky ve vybrané neziskové organizaci

Bc. Johana Kořenková

Diplomová práce
2023



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Johana Kořenková**
Osobní číslo: **M21961**
Studijní program: **N0412A050011 Finance**
Specializace: **Finanční kontrola**
Forma studia: **Kombinovaná**
Téma práce: **Audit vybraných položek účetní závěrky ve vybrané neziskové organizaci**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši týkající se finančního auditu a nestátních neziskových organizací.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou neziskovou organizaci a analyzujte její hospodaření.
- Aplikujte auditorské postupy u vybraných účetních položek.
- Na základě zjištění finančního auditu zhodnoťte situaci v dané oblasti.
- Navrhněte doporučení pro zlepšení.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

- BAGSHAW, Katharine a John SELWOOD. *Core Auditing Standards for Practitioners*. Wiley, 2014, 196 s. ISBN 978-1-118-70709-8.
- KRYŠKOVÁ, Šárka. *Nestátní neziskové organizace – právní úprava, účetnictví, audit, daně*. Praha: Leges, 2019, 302 s. ISBN 978-80-7502-378-0.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. Praha: Oeconomica, 2014, 458 s. ISBN 978-80-245-2018-6.
- PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3.vyd. Praha: Grada, 2018, 335 s. ISBN 978-80-271-2117-5.
- WHITTINGTON, O. Ray a Kurt PANY. *Principles of Auditing & Other Assurance Services*. 20th edition. New York: McGraw-Hill Education, 2016, 845 s. ISBN 978-1-259-25277-8.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. David Homola, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2023**
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2023

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 připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá auditem vybraných položek účetní závěrky ve zvolené společnosti. Teoretická část práce vymezuje základní pojmy auditu, auditorskou profesi, auditorské přístupy a specifika auditu neziskových organizací. V praktické části byly aplikovány teoretické poznatky u vybrané společnosti neziskového sektoru. Byly popsány základní charakteristiky účetní jednotky, struktura, poskytované služby, procesy, hospodaření a vnitřní kontroly. Na základě poznání společnosti byly určeny významné položky účetní závěrky k následnému ověřování. Ověření bylo provedeno v souladu s postupy uveřejněnými Komorou auditorů České republiky a mezinárodními auditorskými standardy. Závěr práce přináší vyslovení názoru, zda vybrané položky účetní závěrky podávají věrný a poctivý obraz finanční situace. Společnosti bylo rovněž doporučeno provedení změn v několika oblastech. Návrh změn předkládá zdůvodnění, přínosy a odhadované náklady nutné k jejich realizaci.

Klíčová slova: audit, auditorské standardy, testování, ověřování, účetní závěrka, nestátní neziskové organizace.

ABSTRACT

This thesis deals with the audit of selected items of the financial statements of the selected company. The theoretical part of the thesis defines the basic concepts of audit, the audit profession, audit approaches and specifics of auditing non-profit organizations. The theoretical knowledge was applied in the practical part to a company in the non-profit sector. The basic characteristics of the entity, structure, services provided, processes, management and internal controls were described. Based on the knowledge of the company, significant items of the financial statements were identified for subsequent audit. The audit was performed in accordance with the procedures published by the Chamber of Auditors of the Czech Republic and International Standards on Auditing. In conclusion, the thesis expresses an opinion on whether the selected items of the financial statements give a true and fair view of the financial position. It was recommended to make changes in several areas. The proposed changes present the reasoning, benefits and estimated costs of the implementation.

Keywords: audit, auditing standards, testing, assurance, financial statement, non-governmental non-profit organizations.

Ráda bych poděkovala Ing. Davidu Homolovi, PhD. za odborné vedení práce a JUDr. Tomáši Grygarovi za právní konzultaci. Dále bych chtěla poděkovat řediteli domova seniorů za to, že mi umožnil spolupráci s jejich společností. Děkuji paní ekonomce za čas, který mi věnovala, za její ochotu a trpělivost. Velké díky patří také mým rodičům a přátelům za podporu během celé doby studia.

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

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I. TEORETICKÁ ČÁST	12
1 VYMEZENÍ POJMŮ	13
1.1 Auditing a audit	13
1.2 Interní audit.....	13
1.3 Externí audit.....	13
1.4 Auditorská profese.....	14
1.4.1 Auditorské standardy	15
1.4.2 Etický kodex	15
1.5 Legislativní úprava	16
1.6 Fáze auditu.....	17
1.6.1 Předběžné posouzení.....	17
1.6.2 Strategie a plán auditu.....	19
1.6.3 Provedení auditu	25
1.6.4 Závěr auditu	25
2 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	29
2.1 Druhy nestátních neziskových organizací	30
2.2 Účetnictví a audit NNO	32
2.2.1 Povinnost auditu NNO.....	32
2.2.2 Specifika auditu NNO.....	33
2.2.3 Fáze auditu NNO	34
II. PRAKTICKÁ ČÁST	39
3 PŘEDBĚŽNÉ POSOUZENÍ ORGANIZACE	40
4 STRATEGIE A PLÁN AUDITU	42
4.1 Poznání klienta.....	43
4.1.1 Základní charakteristiky společnosti	43
4.1.2 Struktura společnosti.....	44
4.1.3 Poskytované služby.....	45
4.1.4 Popis procesu fakturace služeb klientům.....	45
4.1.5 Hospodaření společnosti	46
4.2 Posouzení rizik.....	55
4.2.1 Vnitřní kontroly	56

4.3	Předběžné analytické postupy.....	58
4.3.1	Dotace a náklady.....	61
5	PROVEDENÍ AUDITU.....	63
5.1	Investiční dotace	63
5.2	Provozní dotace.....	64
5.3	Osobní náklady	68
5.4	Vybrané nákladové účty	72
6	VYHODNOCENÍ.....	75
7	NÁVRHY ZLEPŠENÍ	77
	ZÁVĚR	88
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	90
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	94
	SEZNAM OBRÁZKŮ	95
	SEZNAM TABULEK.....	96
	SEZNAM PŘÍLOH.....	98

ÚVOD

Audit je v nejširším slova smyslu chápán jako kontrola, přezkoumání, analyzování, zjišťování určitých skutečností, jejich vyhodnocování a poskytování závěrů zainteresovaným stranám. Audit účetní závěrky je pak samostatným typem, který je silně legislativně regulován. Regulace se dotýká řady oblastí. Zákon stanoví podmínky pro to, kdo smí vykonávat auditorskou činnost, jaké jsou předpoklady této činnosti a které subjekty podléhají povinnosti ověření účetní závěrky auditorem. Účetní jednotky nepodléhající povinnosti auditu se také mohou dobrovolně rozhodnout k jeho provedení, čímž vysílají zainteresovaným stranám pozitivní signál o její věrohodnosti. Auditor vyjadřuje svůj názor, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace účetní jednotky. Jeho stanovisko napomáhá rozhodování uživatelům účetní závěrky, kterými mohou být budoucí investoři, obchodní partneři, věřitelé, zaměstnanci nebo státní instituce.

Organizace neziskového sektoru jsou nedílnou součástí ekonomiky. Jejich primárním účelem není dosahování zisku, i když také mohou podnikat a zisk vytvářet. Charakteristickým znakem je veřejná prospěšnost. Svou činnost zabezpečují obvykle vícezdrojovým financováním, velkou měrou z veřejných prostředků. Z toho důvodu mají povinnost prokazovat, zda byly finanční zdroje využity hospodárně, účelně a k naplnění určeného poslání.

Diplomová práce vychází ze studia odborných pramenů v oblasti auditu, účetnictví a neziskového sektoru. Teoretická část je rozdělena do dvou hlavních kapitol. První kapitola vymezuje základní pojmy, požadavky na výkon auditorské profese, zabývá se auditorskými postupy a právní úpravou auditu. Druhá kapitola se zaměřuje na nestátní neziskové organizace a jejich druhy. Podává příklady neziskových organizací, právní předpisy určující povinnost auditu a zmiňuje specifika auditu těchto organizací.

Praktická část práce je zpracována na základě teoretických poznatků, které jsou aplikovány u vybrané nestátní neziskové organizace, obecně prospěšné společnosti. Učiněné kroky směřují k poznání společnosti, vnitřních procesů, hospodaření a kontrolních mechanismů. Jsou identifikována auditorská rizika a navrženy auditorské postupy k ověření vybraných položek účetní závěrky.

V závěru práce je vysloven názor, zda vybrané položky účetní závěrky podávají věrný a poctivý obraz finanční situace. Na základě zjištěných informací jsou společnosti rovněž

doporučeny změny, které přispějí ke zlepšení v oblasti kontroly, právní jistoty a umožní snížení nákladů.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem diplomové práce je ověření vybraných položek účetní závěrky a vyslovení názoru, zda podávají věrný a poctivý obraz finanční situace v souladu s českými účetními předpisy. Na základě zjištěných informací budou navržena doporučení, která mají přispět ke zlepšení ve vybraných oblastech. K dosažení tohoto cíle je nezbytné stanovit dílčí kroky, k nimž náleží identifikace rizik a zvolení auditorského přístupu.

Odborná literatura se věnuje především auditu v podnikatelském prostředí. Organizace neziskového sektoru stojí stranou pozornosti autorů, navzdory své nezastupitelné roli v národním hospodářství. Audit neziskového sektoru rovněž vychází z mezinárodních auditorských standardů, přesto vykazuje specifické rysy. Rozdílnost je dána již samotnou různorodostí neziskových organizací a množstvím zákonných předpisů, které jejich činnost upravují. Oblasti zvláštního významu v neziskovém sektoru budou proto v následujících kapitolách zdůrazněny.

Audit účetní závěrky představuje širokou oblast, na které se mnohdy podílejí vícečlenné auditorské týmy a odborníci na určitou problematiku. Není proto možné pokrýt v této práci celou oblast auditu. Z tohoto důvodu se diplomová práce zabývá vybranými položkami účetní závěrky ve zvolené nestátní neziskové organizaci.

Auditorské postupy vycházejí z české legislativy, mezinárodních auditorských standardů a metodologických pokynů Komory auditorů České republiky, jež jsou přiblíženy v teoretické části. Při zpracování práce jsou uplatněny auditorské metody prohlídky, pozorování, ověřování, dotazování a analýzy.

Auditorské přístupy jsou aplikovány u vybrané neziskové organizace ke dni sestavení účetní závěrky 31.12.2022. Zahrnují seznámení s účetní jednotkou na základě veřejně dostupných údajů, rozhovory s vedoucími pracovníky, osobní návštěvu a prohlídku prostor společnosti, čerpání údajů z interní dokumentace, sestavení plánu auditu, provedení testování a vyhodnocení získaných informací.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ POJMŮ

1.1 Auditing a audit

Müllerová a Králíček (2014, s. 21) řadí auditing mezi vědecké disciplíny, i když v oficiálním seznamu nefiguruje. Splňuje ovšem základní charakteristiky, jako specifický objekt zkoumání, užití specifických metod a technik práce a užití vlastní terminologie. Jeho předmětem je pozorování, zkoumání, vyhodnocování skutečností a sdělení závěrů zainteresovaným stranám. Setkáváme se s ním v různých oblastech v podobě auditu účetní závěrky, interního auditu, forenzního auditu, auditu ekologického nebo auditu IT systému. Členit ho lze na základě odlišností podle cílů, uživatelů, metod a postupů.

1.2 Interní audit

Audit je systematické nezávislé přezkoumání a hodnocení. Auditor shromažďuje důkazy, vyhodnocuje, srovnává s relevantními kritérii a informuje o výsledcích svých zjištění. Podle toho, v jakém je auditor vztahu k auditované jednotce, rozlišujeme audit interní a externí. Ve většině případů je interní audit prováděn zaměstnanci společnosti. Je však možné pověřit prováděním interního auditu externí subjekt. Interní audit byl ve svých počátcích chápán jako profesionální nástroj podpory managementu. Auditor prověřoval hospodářskou situaci společnosti. Měl za úkol odhalit podvody či chyby a zajistit správnou aplikaci účetních pravidel. Postupně se činnosti auditora rozšířily od stálého dohledu nad finanční situací podniku k nezávislému ověřování podnikatelských aktivit. Moderní interní audit se vyvinul z účetně orientované dovednosti do manažersky orientované profese, jak uvádí Kupec (2021, s. 110). Cíle interního auditu jsou četné a kromě zaměření na ekonomickou nebo finanční oblast, zahrnují celý rozsah procesů a činností společnosti.

1.3 Externí audit

Externím auditem nebo také statutárním auditem bývá označován audit účetní závěrky. Je prováděn nezávislým externím auditorem nebo auditorskou společností. Účelem tohoto typu auditu je zvýšit věrohodnost účetních závěrek. Výsledkem je vyjádření výroku auditora, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví ke dni účetní závěrky. Ověřená účetní závěrka poskytuje informace vedení, zaměstnancům a externím uživatelům, jako jsou investoři, banky nebo obchodní partneři. (Müllerová a Králíček, 2014, s. 24)

Mezi dalšími druhy auditu lze jmenovat forenzní šetření, které je zaměřeno proti hospodářské kriminalitě. Forenzní šetření je využíváno, pokud existuje podezření na závažné prohřešky, kdy mohlo dojít k protizákonnému jednání. Kromě výše zmíněných druhů auditu, které se zaměřují především na zkoumání ekonomických procesů ve společnosti, je možno se setkat i s audity specializujícími se na jednotlivé oblasti, ať už na audit jakosti, ekologický audit nebo personální audit.

1.4 Auditorská profese

Profese auditora vyžaduje vysokou odbornost, teoretické i praktické znalosti v samotné oblasti auditu, účetnictví, daní a práva. Výsledky auditu neslouží primárně managementu, zadavateli zakázky, nýbrž především širší veřejnosti. Auditor poskytuje ujištění, že jsou informace obsažené v účetní závěrce věrohodné. Činnost auditora je třeba regulovat, aby byla zajištěna její kvalita a spolehlivost.

Předpoklady pro výkon auditorské profese vymezuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU. Česká úprava z této směrnice vychází. Auditorem se může stát bezúhonná fyzická osoba, která získá oprávnění od Komory auditorů České republiky. Podmínkou je vysokoškolské vzdělání, absolvování tříleté praxe asistenta auditora a vykonání auditorské zkoušky. Auditorská zkouška je písemná a skládá se z 11 dílčích částí.

Tabulka 1 Zkušební okruhy auditorské zkoušky (vlastní zpracování dle Komory auditorů České republiky, © 2012 – 2023)

Modul 1	Modul 2	Modul 3
Zdanění	Auditing I	Účetnictví a audit neziskových organizací a finančních institucí
Právo v podnikání	Auditing II	Účetnictví a audit komplexních transakcí
Finanční účetnictví	Informační technologie a statistika	Konsolidovaná účetní závěrka a její audit
Manažerské účetnictví		
Podnikové finance		

1.4.1 Auditorské standardy

Auditoři se při své práci řídí mezinárodními auditorskými standardy (ISA), které jsou vydávány IAASB (Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy). Upravují provádění auditů, prověrek a dalších ověřovacích zakázek. Česká republika je přijala jako své národní předpisy. Standard ISA 200 popisuje obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Věnuje se požadavkům na práci auditora jako je etický přístup, profesní skepticismus nebo odborný úsudek.

Auditor kriticky vyhodnocuje důkazní informace, vnímá rozpory mezi nimi. Ověřuje spolehlivost tvrzení. Za použití svého odborného úsudku aplikuje auditorské postupy, stanovuje hladinu významnosti a vyhodnocuje auditorská rizika. Průběh auditu, způsob, jakým dospěl k určitému úsudku, důkazní materiály musí auditor také pečlivě dokumentovat v auditorském spise. Spis slouží jako důkazní materiál v případných soudních sporech tak také pro posuzování kvality provedeného auditu. (ISA 200 Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, © 2012 – 2023)

Standardy jsou sestaveny strukturovaně. V úvodu popisují předmět standardu, jeho účinnost, cíl, definují pojmy, kladou požadavky a jsou zakončeny aplikační a vysvětlující částí.

1.4.2 Etický kodex

Významný prvek regulace auditorské profese představuje etický kodex, který vydává Komora jako svůj vnitřní předpis. Kodex vychází z Mezinárodního etického kodexu vydaného IESBA (Mezinárodního výboru pro etické standardy účetních). Základními principy, které auditorská profese přijala jsou: integrita, nestrannost, odborná způsobilost a řádná péče, mlčenlivost a profesionální jednání.

Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky se věnuje požadavkům na auditorskou etiku ve své třetí části. Je rozdělen do jednotlivých oddílů jako střet zájmů, získávání zakázek, odměňování, poskytování pozorností, reakce na nesoulad s právními předpisy apod. Každý oddíl obecně popisuje dané téma, uvádí příklady, vyjmenovává hrozby a navrhuje ochranná opatření. (Komora auditorů České republiky, © 2012 – 2023)

1.5 Legislativní úprava

Audit v České republice upravuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. Upravuje výkon auditorské činnosti, působnost Komory auditorů České republiky a působnost Rady pro veřejný dohled nad auditem. Ustanovení zákona vycházejí z mezinárodního standardu pro kontrolu kvality ISQC1 (Kontrola kvality pro firmy provádějící audity a prověrky účetních závěrek a dalších ověřovacích a souvisejících služeb) a z etického kodexu. (Müllerová a Králíček, 2017, s. 34)

Zákon stanovuje povinnost kontroly kvality činnosti auditora. Kontrolu zajišťuje kontrolní výbor jedenkrát za tři roky. Kontrolor zjišťuje, zda se auditor řídí ustanoveními tohoto zákona, auditorskými standardy, etickým kodexem a vnitřními předpisy Komory. Při porušení povinností jsou ukládána kárná opatření, jako napomenutí, pokuta do výše 1 000 000 Kč nebo zákaz činnosti na dobu nejdéle 5 let.

Komora auditorů je definována jako právnická osoba, samosprávná organizace všech auditorů se sídlem v Praze. Zabezpečuje odborné vzdělávání statutárních auditorů, připravuje auditorské zkoušky, vede rejstřík podle tohoto zákona a vydává vnitřní předpisy. Jejími orgány jsou sněm jakožto nejvyšší orgán, výkonný výbor v čele s prezidentem, který je statutárním orgánem, dozorčí komise zabývající se kontrolní činností a kárná komise vykonávající v prvním stupni působnost Komory v řízení o přestupku. Zákon rovněž zřizuje Radu pro veřejný dohled nad auditem. Rada vykonává veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory. (Česko, 2009)

Povinnost auditu stanoví zákon o účetnictví 563/1991 Sb. velkým účetním jednotkám s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu, středním účetním jednotkám, malým účetním jednotkám, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 80 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,

ostatním malým účetním jednotkám, pokud k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 hodnot.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu. (Česko, 1991)

Zvláštní právní předpis stanovuje další subjekty, které mají povinnost auditu, jedná se i o nepodnikatelské účetní jednotky jako nadace, obecně prospěšné společnosti, politické strany a další.

1.6 Fáze auditu

Fáze auditu lze rozdělit na 2 základní fáze:

1. Před přijetím zakázky
2. Činnosti po přijetí zakázky

1.6.1 Předběžné posouzení

V první fázi auditor posuzuje rizikovost zakázky. Jeho snahou je získání co nejvíce informací o účetní jednotce, její organizační struktuře, kontrolních systémech, podnikatelském prostředí, ve kterém působí, legislativě upravující její činnost a finančních výsledcích.

Jako pomůcka pro posuzování a vyhodnocování rizik slouží auditorům Příručka pro provádění auditu vydaná Komorou. Představuje možné postupy jednotlivých fází auditu, zároveň varuje před tím, aby postupy nebyly slepě přebírány. Auditor musí vždy přihlížet ke specifickým účetní jednotky a své postupy adekvátně přizpůsobit. V této fázi rozlišuje, zda se jedná o prvoroční či opakující se zakázku. Následující tabulka představuje příklad několika oblastí, na které by se měl auditor zaměřit.

Tabulka 2 Předběžné posouzení (upraveno a zkráceno dle Komory auditorů České republiky, © 2012 – 2023)

Předběžné posouzení
Byla provedena diskuze s účetní jednotkou před přijutím zakázky?
Charakter a bezúhonnost potenciálního klienta
Neexistují žádné události nebo okolnosti, které by zpochybňovaly bezúhonnost vlastníků, členů představenstva nebo managementu potenciálního klienta?
Předchozí auditor
Je možné kontaktovat předchozího auditora, získat přístup k auditní dokumentaci?
Předchozí účetní závěrky
Poskytla účetní jednotka účetní závěrky alespoň z předchozích dvou let, daňová přiznání a dopisy vedení společnosti?
Odborná znalost
Byly identifikovány nějaké oblasti, které vyžadují specializované znalosti?
Vyhodnocení nezávislosti: etický kodex
Existují mezi auditorem a účetní jednotkou úzké podnikatelské vztahy? Je odměna výrazně nižší než je tržní cena? Byly přijaty významné dary?
Vyhodnocení rizika zakázky
Omezení v rozsahu
Jste přesvědčeni, že management účetní jednotky si nebude vynucovat žádné omezení v rozsahu vaší práce?
Jsou časové rámce pro dokončení práce přiměřené?
Ostatní
Existují nějaké další otázky k uvážení při přijetí klienta, jako je podrobnější vyhodnocení nezávislosti a rizikových faktorů?

Na základě vyhodnocení rizika se auditor rozhodne, zda zakázku přijme, či zda ji z důvodu vysokého rizika odmítne. Pokud se rozhodne pro přijetí i v případě zvýšeného rizika, je nezbytné, aby reagoval zvýšenou auditorskou skepsí, zvýšením citlivosti při výběru povahy a rozsahu dokumentace, zapojením dalších osob se specializovanými znalostmi a dovednostmi či začleněním prvku nepředvídatelnosti do volby povahy, rozsahu a načasování auditorských postupů.

Dalšími předpoklady pro přijetí zakázky jsou určení rámce účetního výkaznictví, souhlas vedení s odpovědností za sestavení závěrky a kontrolní systém, poskytnutí veškerých informací a dokumentace nutné k provedení auditu a umožnění přístupu auditorovi k osobám, od kterých může důkazní informace získat. Ve smlouvě je nutné sjednat cíl a rozsah auditu účetní závěrky, povinnosti auditora a vedení společnosti, vymezit rámec

účetního výkaznictví použitého k sestavení účetní závěrky, informovat o formě a obsahu zpráv, které má auditor vydat. Také se prohlašuje, že se zpráva za určitých okolností může od očekávání lišit. V případě opakujících se zakázek musí auditor posoudit, zda je potřeba upravit podmínky zakázky. Úpravy mohou být vyžádány významnou změnou v povaze nebo velikosti klienta nebo změnou požadavků na vykazování. (ISA 240 Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky, © 2012 – 2023)

Samotnou realizaci zakázky lze rozdělit do těchto částí:

1. Strategie a plán auditu,
2. Provedení auditu,
3. Závěr auditu.

1.6.2 Strategie a plán auditu

V této fázi auditoři vytvářejí celkovou strategii auditu, která zahrnuje poznání klienta a jeho prostředí, včetně vnitřní kontroly, personální zajištění zakázky, stanovení časových požadavků na zakázku a termínů. Auditor předběžně posoudí oblasti s vysokým rizikem významné nesprávnosti, určí očekávaný přístup k posuzování vnitřní kontroly a zváží významné faktory klienta a odvětví. Whittington a Pany (2016, s. 197) uvádějí následující součásti plánu auditu:

1. Postupy vyhodnocení rizik významné nesprávnosti,
2. Auditorské procedury pro každou významnou třídu transakcí, zůstatků účtů a zveřejněných informací,
3. Další auditorské postupy tak, aby byly v souladu s auditorskými standardy.

Na základě počátečního posouzení rizik auditorem je vypracován předběžný plán auditu, který je ovšem nutné s postupujícími pracemi a novými zjištěními auditorem, modifikovat.

Informace k posouzení rizik auditor získává dotazováním managementu, zaměstnanců, analytickými procedurami, sledováním zákaznických vztahů, transakcí, dokumentace, zpráv, dotazováním mimo společnost samotnou (právní odborníci, znalci), získává informace k vnitřnímu kontrolnímu a účetnímu systému. Zkoumá prostředí společnosti, obor, ve kterém působí a legislativu, která jej upravuje. Posuzuje rovněž pozici společnosti na trhu. (Whittington a Pany, 2016, s. 200)

Analytické postupy zahrnují porovnání zůstatků účetní závěrky za auditované období s očekávanými auditorem vytvořenými na základě zdrojů předchozích let nebo porovnáním plánu běžného období se skutečným stavem. Auditor identifikuje oblasti se zvýšenou mírou rizika a na tyto oblasti reaguje důkladnějším ověřováním.

V této fázi auditor stanoví plánovací hladinu významnosti neboli materiality.

Významnost definuje ISA 320 jako

„nesprávnosti včetně opomenutí jsou považovány za materiální, jestliže je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů přijatá na základě účetní závěrky.“

Zákon o účetnictví 563/1991, § 19 ods. 7 definuje významnost totožně:

„Informace se považuje za významnou, jestliže je o ní možné předpokládat, že by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek uživatele, přičemž významnost jednotlivých informací se posuzuje v souvislosti s jinými obdobnými informacemi.“

Whittington, Pany (2016, s. 204) popisují významnost následovně: *„značná pravděpodobnost, že by rozumný investor tuto skutečnost považoval za skutečnost, která by významně změnila celkový soubor dostupných informací.“*

Při plánování auditu využívají auditoři významnost při určování správného rozsahu auditorských postupů, patří k nejvýznamnějším auditorským úsudkům. Auditorské postupy by měly být navrženy tak, aby odhalily významné nesprávnosti a auditoři se nezabývali hledáním nevýznamných nesprávností, které nemohou ovlivnit výrok auditora. Významnost ovlivňuje velikost vzorků. Pokud její hladina stoupá, snižuje se rozsah auditorských procedur. A naopak v případě nízké materiality a tedy potřeby důkladného zkoumání bude auditor pracovat s rozsáhlým vzorkem. Problém spočívá v tom, že významnost je velmi citlivá na malé změny v procentech uplatňovaných na referenční hodnoty a že rozsah běžně uplatňovaných hodnot je široký.

Hladina významnosti je určována procentem ze zvolené základny účetní závěrky. Může se jednat například od aktiva, závazky, výnosy, zisk, náklady. Bývá za ni volena ta veličina, které uživatelé účetní závěrky přikládají důležitost. Při jejím výběru auditor rovněž vychází z odvětví, ve kterém účetní jednotka působí nebo i ze stádia životního cyklu, ve kterém se nachází. (ISA 320 Materialita při plánování a provádění auditu, © 2012 - 2023) Samotný

standard neuvádí procentuální hodnoty obvyklé pro jednotlivé veličiny. V odborné literatuře se lze nejčastěji setkat s limity, které znázorňuje následující tabulka.

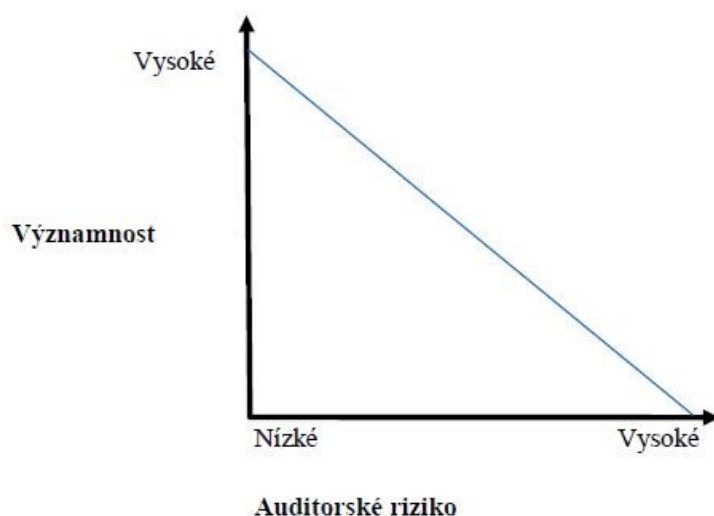
Tabulka 3 Významnost (vlastní zpracování dle Whittingtona a Panyho, 2016, s. 205; Bagshaw a Selwooda, 2014, s. 28; Müllerové a Králíčka, 2014, s. 244)

Autoři	Aktiva	Zisk	Výnosy
Whittington a Pany	0,5 % – 1 %	5 % – 10 %	0,5 % – 1 %
Bagshaw a Selwood	0,5 % – 5 %	5 % – 10 %	0,5 % – 5 %
Müllerová a Králíček	1 % – 3 %	3 % – 7 %	1 % – 3 %

U hladiny významnosti je třeba sledovat jak aspekty kvantitativní tak kvalitativní. Některé „malé“ položky mohou mít díky své kvalitativní charakteristice vysokou významnost. Jedná se např. o položky, které ve skutečnosti vedou k tomu, že subjekty nedodržují úvěrové kovenanty, o transakce se spřízněnými stranami, které jsou pro spřízněnou stranu významné nebo o položky ovlivňující dodržování regulatorních požadavků (Bagshaw a Selwood, 2014, s. 25)

Zároveň s hladinou významnosti auditor posuzuje i **auditorské riziko**. Toto riziko může mít za následek chybný výrok auditora. Auditorské riziko sestává z kontrolního, přirozeného a zjišťovacího rizika. Kontrolní riziko vzniká na straně klienta nedostatečným nastavením vnitřní kontroly. Přirozené nebo také inherentní riziko se vztahuje buď k povaze klienta a jeho prostředí nebo k povaze konkrétního prvku účetní závěrky. Zjišťovací riziko znamená, že auditor svými postupy neodhalí významnou nesprávnost. (Whittington a Pany, 2016, s. 146)

Mezi hladinou významnosti a auditorským rizikem lze vypořádat nepřímý vztah. Pokud je hladina významnosti vysoká, auditorské riziko je nízké a naopak, jak znázorňuje obrázek 1.



Obrázek 1 Vztah mezi hladinou významnosti a auditorským rizikem (Hayes, Gortemaker a Wallace, 2014, s. 204)

Bagshaw a Selwood (2014, s. 23 – 24) uvádí, že toto pravidlo neplatí stoprocentně. Vyšší auditorské riziko automaticky neznamená nižší hladinu významnosti. Například nedostatečné interní kontroly vedoucí k vysokému vyhodnocenému riziku znamenají potřebu kvalitnějších důkazů. Nepředpokládá se automatické snížení významnosti. V případě, že budou uživatelé velmi citliví na změny v určité oblasti, bude nutné upravit rozsah auditorské práce nezávisle na posouzení rizik. Návodů k nastavení hladiny významnosti a vyhodnocení auditorského rizika není mnoho. Auditor se musí řídit především svým odborným úsudkem.

Vyhodnocení rizik

Auditor vyhodnotí rizika významné nesprávnosti na úrovni závěrky a na úrovni tvrzení, navrhne postupy pro získání vhodných důkazních informací, které riziko sníží na přijatelnou úroveň.

Podle míry zjištěného rizika stanoví rozsah testů. Potřebné množství je ovlivněno rizikem nesprávností a také spolehlivostí důkazních informací. Obecně lze říci, že spolehlivost je větší, pokud

- je získána z vnějšího prostředí klienta, od nezávislého zdroje,
- získaná přímo auditory spíše než nepřímo nebo odvozením,
- dokumentární formou než formou ústního vyjádření,
- důkazní informace pocházejí ze dvou a více různých zdrojů.

Auditoři provádějí následující postupy:

- testy vnitřních kontrol,
- testy věcné správnosti: analytické a detailní procedury (Whittington a Pany, 2016, s. 148).

Zjistí-li auditor během testů vnitřních kontrol jejich spolehlivost, může se na jejich výstupy spolehnout. V opačném případě bude nutné pracovat s vyšším vzorkem testů věcné správnosti.

Tabulka 4 Rozsah testů věcné správnosti (Müllerová a Králíček, 2014, s. 265)

Přijatelné zjišťovací riziko	Rozsah testu	Detailní test	Analytický test
Nízké	Vysoká úroveň	Největší vzorek	Obvykle nepostačuje
Střední	Střední úroveň	Střední vzorek	Nižší tolerance odchylky
Vysoké	Nízká úroveň	Nejmenší vzorek	Vyšší tolerance odchylky

Testy věcné správnosti lze rozdělit na testy detailních údajů a analytické testy. K detailním testům se řadí testy zůstatků účtů, testy tříd transakcí a testy zveřejňovaných informací. Detailní testy zůstatků se přímo zabývají tím, zda existují nesprávnosti v konečném zůstatku účtu. Testy transakcí slouží pro rozpoznání, zda byly v daném období správně zaúčtovány určité typy transakcí. Testy zveřejňovaných informací sledují, zda jsou informace uvedené v účetní závěrce správně prezentovány. (Whittington a Pany, 2016, s. 155)

Analytické testy zahrnují zkoumání zjištěných výkyvů v účetní závěrce, vztahy mezi finančními i nefinančními údaji. Jsou obecně vhodnější pro velké objemy transakcí, které vykazují trend stát se postupem doby předvídatelnými. Srovnávají informace za předchozí období s předpokládanými výsledky účetní jednotky, jako např. s rozpočty. Posuzují vztahy, kdy určité finanční informace ovlivní další. V další fázi je nutné se zabývat vhodností testu a jeho spolehlivostí a přesností. Výhodou analytických testů je, že pracují s kumulovanými čísly. Otestováním dochází k ověření celé položky a není nutný výběr vzorku. Dokáží poukázat na zvláštnosti a mohou být tedy použity k identifikaci rizik významné nesprávnosti. Musí být navrženy tak, aby byly použitelné jako testy věcné správnosti.

Podle Peláka (2021, s. 10 – 11) musí auditor stanovit určitou volnost testu a určit jaká odchylka mezi jeho výpočty a účetními záznamy je ještě akceptovatelná. Techniky používané při provádění analytických postupů jsou velmi různorodé od jednoduché analýzy trendů a až po složité matematické modely. V základu lze rozlišit následující kroky:

- stanovení očekávaných hodnot účtu,
- určení rozdílů oproti očekávání,
- vyhodnocení rozdílů (ISA 520 Analytické postupy, © 2012 – 2023).

Jako příklad analytického testování lze uvést testování osobních nákladů. Ke správnému provedení testu je potřeba znát počty zaměstnanců, změny výše mezd a strukturu zaměstnanců. Analytický test pokrývá tato tvrzení:

- výskyt,
- úplnost,
- správnost,
- správné období.

Při testování se vychází z hodnot předešlého roku. Sabadášová (2021, s. 20 – 21) upozorňuje na nezbytnost provedení úprav během testování. Ve výpočtu je potřeba zohlednit navýšení mezd a změnu počtu zaměstnanců. Informace by auditor neměl získávat pouze ze mzdové účtárny, ale i z jiného zdroje, např. personálního oddělení. Tím zajistí, že odhad nebude zatížen chybou, která mohla vzniknout ve mzdové účtárně. Pokud při výpočtu vychází rozdíl vyšší než akceptovatelný, je nutné provést bližší analýzu, hledat příčinu výkyvu. Při propouštění se může jednat o vyplácení odstupného. Ke konci kalendářního roku bývají vypláceny odměny. Tyto vlivy je třeba z testu vyloučit, aby nezkreslovaly výsledky porovnávaných období.

Tabulka 5 Analytický test osobních nákladů (Sabadášová, 2021, s. 21)

Mzdy za předchozí období (Kč)
Počet zaměstnanců v předchozím roce
Počet zaměstnanců v auditovaném roce
Nárůst mezd
Změna stavu počtu zaměstnanců
Očekávané mzdové náklady
Skutečně vykázané mzdy
Rozdíl
Hrubé mzdy za auditované období (Kč)
Sazba sociálního a zdravotního pojištění
Očekávané náklady na sociální a zdravotní pojištění
Skutečně vykázané náklady na soc. a zdrav. pojištění
Rozdíl

1.6.3 Provedení auditu

Auditor stanoví prováděcí hladinu materiality a provede naplánované procedury. Účelem prováděcí materiality je snížení pravděpodobnosti, že by nezjištěné nesprávnosti mohly překročit hladinu významnosti účetní závěrky jako celku, na přiměřenou úroveň. V praxi se počítá procentem z celkové všeobecné materiality. Zvolené procento se může pohybovat od 50 % – 90 % v závislosti na očekávaném riziku. Nejběžněji je stanovena na 70 % nebo 80 %. (Bagshaw a Selwood, 2014, s. 24 – 25) Auditor může také stanovit materialitu na úrovni účtu, oblasti nebo specifickou materialitu.

Specifická materialita odráží rizika nebo citlivost v dané oblasti. Pro některé oblasti auditor stanoví i nulovou materialitu. Jsou to takové oblasti, kde není tolerována žádná chyba. Materialitu auditor vyhodnocuje v průběhu celého auditu, vzhledem k okolnostem, které nastaly, získání nových informací nebo změny v auditorově porozumění účetní jednotce a jejím činnostem. (ISA 320 Materialita při plánování a provádění auditu, © 2012 – 2023)

1.6.4 Závěr auditu

Po ukončení naplánovaných procedur, auditor provede kontrolu dokumentace a posoudí, zda má dostatečné důkazní informace pro stanovení auditorského výroku. Zároveň musí ověřit, zda nedošlo po datu účetní závěrky k událostem, které by znamenaly potřebu dodatečným auditorských postupů. Může dojít k událostem, které:

- nastaly po sestavení účetní závěrky, ale před vydáním výroku a mají dopad do účetní závěrky. Pak je nutné, aby auditor provedl dodatečné postupy. Významné události účetní jednotka zohlední v závěre.
- nemají dopad do sledovaného účetního období a pouze se tyto události zveřejní.

Jak poukazují Müllerová a Králíček (2014, s. 300), pokud došlo k následné události po datu vydání výroku, auditor již za tyto události není odpovědný. I přesto by měl posoudit, zda by neměla být účetní závěrka upravena.

Vedení společnosti musí auditorovi poskytnout **prohlášení k auditu**, jedná se o důkazní informace, které potvrzují, že:

- vedení a případně osoby pověřené správou, jsou přesvědčeny, že splnily své povinnosti týkající se sestavení účetní závěrky a úplnosti informací poskytnutých auditorovi,
- vedení je odpovědné za účetní uzávěrku,
- byla splněna jeho povinnost sestavit účetní závěrku v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, včetně toho, že účetní závěrka vede k věrnému zobrazení,
- mu byly poskytnuty veškeré relevantní informace a přístup k informacím, jak bylo dohodnuto v podmínkách auditní zakázky,
- všechny transakce byly zaúčtovány. (ISA 580 Písemná prohlášení, © 2012 – 2023)

Zpráva auditora

Statutární auditor vyjadřuje ve zprávě svůj odborný názor na pravdivost a průkaznost stavu hospodaření společnosti. Zpráva auditora je písemné prohlášení auditora obsahující jeho nezávislý odborný názor na pravdivost a správnost jím prověřovaných účetních a finančních výkazů a dalších informací, které auditor předkládá svému klientovi na závěr auditu (vzor zprávy auditora v příloze P I).

Náležitosti zprávy jsou:

- název,
- uvedení příjemce.

První oddíl zprávy auditora musí obsahovat jeho výrok a musí nést nadpis „Výrok“. V tomto oddíle dále musí být:

- specifikována účetní jednotka,
- uvedeno, že byl proveden audit účetní závěrky,
- uveden název všech účetních výkazů, které jsou součástí účetní závěrky,
- zmíněna příloha účetní závěrky, včetně souhrnu významných účetních pravidel,
- specifikováno datum, k němuž byly jednotlivé účetní výkazy tvořící účetní závěrku sestaveny.

Jestliže auditor vyjadřuje nemodifikovaný výrok k účetní závěrce, použije jednu z následujících formulací, které se považují za rovnocenné:

(a) Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech materiálních ohledech věrně zobrazuje v souladu s [příslušným rámcem účetního výkaznictví];

*(b) Podle našeho názoru účetní závěrka **podává věrný a poctivý obraz** [...] v souladu s [příslušným rámcem účetního výkaznictví].*

Další oddíly obsahují:

- základ pro výrok, audit byl proveden v souladu s mezinárodními auditorskými standardy,
- povinnosti auditora,
- prohlášení o tom, že auditor je na účetní jednotce nezávislý,
- uvedení, zda důkazní informace, které auditor získal, jsou podle jeho názoru dostatečné a vhodné,
- odpovědnost vedení za účetní závěrku,
- posouzení schopnosti účetní jednotky nepřetržitě trvat,
- podpis auditora,
- datum zprávy,
- adresa auditora. (ISA 700 Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora © 2012 – 2023)

Pokud auditor došel k závěru, že účetní závěrka jako celek obsahuje materiální nesprávnost nebo pokud není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, aby mohl dojít k závěru, že účetní závěrka jako celek neobsahuje materiální nesprávnost, vydává auditor

výrok s modifikací. Může mít formu výroku s výhradou, záporný výrok nebo odmítnutí výroku.

Dopis vedení společnosti

Nenahrazuje zprávu o ověření účetní závěrky, ale obsahuje důležité doplňující informace, vztahující se např. k účetní závěrce, vnitřnímu kontrolnímu systému nebo účetnímu systému apod. Upozorňuje na nevhodné postupy a metody a předkládá doporučení k odstranění zjištěných nedostatků. (Hakalová, 2010, s. 121) Je společnosti zpravidla doručena na konci zakázky, pouze v případě závažných zjištění v průběhu auditu uvědomí auditor vedení okamžitě.

2 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

V rámci národního hospodářství lze rozlišit neziskový a podnikatelský sektor. Organizace neziskového sektoru nejsou primárně založeny za účelem dosahování zisku, i když ho také vytvářet mohou. Zisk, který vytvoří, musí použít pro svůj další rozvoj. Pojem nezisková organizace není v právním řádu definován. Jedná se o termín, jehož užití je ustálené, případně se lze setkat i s označením nevýdělečná organizace. Neziskové organizace je možno dále členit podle zřizovatele na státní a nestátní. Blíže budou přiblíženy nestátní neziskové organizace (NNO), jelikož se praktická část této práce bude zabývat právě auditem vybrané nestátní neziskové organizace. NNO charakterizují následující znaky:

- neziskovost,
- samosprávnost,
- nezávislost,
- dobrovolnost,
- vícezdrojové financování (Kryšková, 2019, s. 15)

Veřejná prospěšnost a veřejně prospěšný poplatník

Neziskové organizace jsou právnickými osobami a účetními jednotkami. 1.1.2014 nabyl účinnosti zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Zavedl pojem veřejné prospěšnosti, se kterým pracují zahraniční právní předpisy. Veřejně prospěšnou právnickou osobu popisuje § 146 Občanského zákoníku následovně: *Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.* (Česko, 2012) Zákon č. 586/1992 Sb. definuje veřejně prospěšného poplatníka v § 17a *Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.* (Česko, 1992)

Pro rozlišení, zda se jedná o veřejně prospěšného poplatníka, je nutné znát formulaci hlavní činnosti v zakladací listině. Ne každá nezisková organizace je veřejně prospěšným

poplatníkem. Se statusem veřejně prospěšného poplatníka se pojí výhody jako např. osvobození bezúplatných příjmů.

2.1 Druhy nestátních neziskových organizací

Každá nezisková organizace je zřizována zvláštními zákony, které upravují jejich vznik, zánik a způsoby řízení. Některé z typů nestátních neziskových organizací zobrazuje následující tabulka:

Tabulka 6 Druhy NNO (Struktura Satelitního účtu neziskových institucí, 2020)

Druhy neziskových organizací a jejich počet v letech 2018 – 2020	2018	2019	2020
Název			
Nadace	555	538	543
Nadační fond	2 053	1 904	2 135
Obecně prospěšná společnost	2 630	2 655	2 516
Ústav	1 196	1 048	1 300
Spolek	100 067	94 284	97 389
Odborová organizace	7 304	7 304	7 326
Organizace zaměstnavatelů	78	71	77
Politická strana, politické hnutí	268	265	269
Církevní organizace (vč. církevních právnických osob; školská zařízení, zdravotnická zařízení, charity zříz. církví nebo náb. spol.)	4 042	4 155	3 927
Stavovská organizace - profesní komora	22	22	22
Komora (kromě profesních komor)	215	206	211
Zájmové sdružení právnických osob	1 167	1 090	1 123
Honební společenstvo	4 167	4 155	4 171

Právní formy podle NOZ (Nový občanský zákoník)

Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb. nahradil řadu zákonů, kdy jednotlivé neziskové organizace byly upravovány samostatnými zákony. Nové právní formy, které přinesl:

- Korporace: spolky, církve, politické strany, profesní komory, příspěvkové organizace. Jedná se o soukromý či veřejný zájem popř. jejich kombinace
- Fundace: nadace a nadační fondy. Spravují majetek, který je určený určitému účelu.
- Ústavy: jsou kombinací lidského a majetkového principu. Nemá členy jak korporace, ale zaměstnance.

Některé z právních forem byly po 1.1.2014 transformovány. Občanská sdružení se přeměnila na spolky, příp. ústavy. Obecně prospěšné společnosti nelze od 1.1.2014 již zakládat, mohou se i nadále řídit zrušeným zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech nebo se transformovat. (Pelikánová, 2018, s. 28 – 29).

Financování NNO

Typickým rysem financování NNO je vícezdrojovost. Finanční zdroje je možno rozdělit na zdroje finanční a nefinanční, domácí a zahraniční, interní a externí, přímé a nepřímé či veřejné a soukromé. Pro sledování finanční nezávislosti NNO je potřeba sledovat míru samofinancování, do které spadá prodej vlastních výrobků, služeb, podnikání, pronájmy majetku nebo členské příspěvky.

Pelikánová (2018, s. 45) upozorňuje na nutnost registrace a živnostenského oprávnění u některých ziskových aktivit. NNO musí dbát na to, aby se svými aktivitami nedostala do konfliktu se svým účelem, posláním. Cílem je lepší využití prostředků, kterými NNO disponuje. Výkon ziskové činnosti ale nesmí zhoršit kvalitu, rozsah a dostupnost obecně prospěšných služeb. Zisk musí být použit pro hlavní neziskovou činnost. Podnikání NNO zahrnuje služby jako např. poskytování reklamy, pronájem prostor, pořádání vzdělávacích seminářů nebo organizaci zájezdů. U některých právních forem je ovšem podnikání omezeno speciálními předpisy.

Samofinancování obvykle nepokrývá NNO veškeré náklady a proto musí využívat dalších zdrojů, jako jsou dotace nebo dary. Dotace mohou být získány z mezinárodních dotačních programů (programy EU) nebo z národních zdrojů, ze státního rozpočtu, od příslušných ministerstev nebo z rozpočtu územních samospráv. Stát používá pro NNO programové financování. Na základě výzev zájemci podávají žádost o podporu. Předložené projekty jsou posouzeny a v případě kladného rozhodnutí je vydán právní akt o poskytnutí dotace. Podmínkou také bývá spolufinancování ze strany NNO.

Dotace jsou definovány jako „*peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel.*“ (Ostatní ověřovací zakázky, © 2012 – 2023)

Jedná se o nenávratnou finanční výpomoc poskytnutou příjemci. Nakládání s dotacemi upravuje zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech nebo zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Dary poskytují jak individuální tak také firemní dárci. Firmy proklamují společenskou odpovědnost ve svém poslání, bývá součástí firemní kultury. Skrze dary posilují svou image a respekt ve společnosti. Individuální dárci přispívají nejen finančně, ale i formou nefinanční podpory, dobrovolnictvím.

Stát dárčům i NNO poskytuje daňové úlevy. Některé příjmy jsou od daně osvobozeny nebo je snížena daňová povinnost. Dárci si mohou dary uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně nebo odčitatelnou položku.

2.2 Účetnictví a audit NNO

Neziskové organizace se řídí zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. NNO účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. a postupují podle ČSÚ 401-414. Pokud vedou jednoduché účetnictví, řídí se vyhláškou č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. V daňové oblasti postupují podle zákonů č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Výčet právních předpisů je pouze základní.

Vyhláška č. 504/2002 Sb. se týká především těchto účetních jednotek:

- politické strany a politická hnutí,
- spolky,
- církve a náboženské společnosti,
- obecně prospěšné společnosti,
- nadace, nadační fondy,
- ústavy.

Účetní jednotky by měly mít rovněž vypracován systém vnitřních předpisů, ze kterých vychází nejen její zaměstnanci, ale i auditoři. Jedná se např. o organizační, jednací řád, vnitřní směrnice upravující účetnictví, oběh účetních dokladů, úschovu a skartaci účetních dokladů, odpisový plán, hmotnou odpovědnost osob atd. (Pelikánová, 2018, s. 56)

2.2.1 Povinnost auditu NNO

Povinnost auditu NNO je stanovena jak § 20 zákona o účetnictví tak i dalšími právními předpisy, jako jsou zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společnostech a další. Velká část NNO je auditována právě podle těchto zákonů, nikoliv na základě zákona o účetnictví.

Některé NNO nemají podmínku auditu vůbec, případně jen při splnění určitých podmínek. Nebuželská (2023) zmiňuje, že NNO rovněž volí dobrovolný audit, když chtějí mít ověřenu

správnost účetní závěrky a podpořit tím svou důvěryhodnost ve výroční zprávě. Ať se již jedná o povinný či dobrovolný audit, postupy a rozsah jsou stejné. Provedení auditu se neliší a vždy se postupuje podle ISA.

Tabulka 7 Právní forma NNO a povinnost auditu (upraveno dle Kryškové, 2019, s. 218 – 220)

Právní forma	Povinnost auditu	Dle zvláštního právního předpisu: vždy	Dle zvláštního právního předpisu: za určitých podmínek	Právní předpis upravující podmínky auditu	Dle § 20 zákona o účetnictví
Nadace	ano	ano		zákon č.89/2012 Sb. § 341	ano
Nadační fond	ne				ano
Obecně prospěšná společnost	ano		ano	zákon č. 248/1995 Sb. § 29 odst. 4	ano
Ústav	ano		ano	zákon č.89/2012 Sb. § 415	ano
Spolek	ne				ano
Politická strana, politické hnutí	ano	ano		zákon č. 424/1991 Sb. § 17 odst. 9	ano
Církevní organizace	ne				ano

2.2.2 Specifika auditu NNO

K auditu NNO Nebuželská uvádí: „ Každá NNO je jiná, specifická, nelze je navzorovat.“ (2023)

NNO jsou specifické plněním svého účelu – posláním. Na rozdíl od soukromého ziskového sektoru není jejich hlavním cílem maximalizace zisku a hodnoty organizace. To je potlačeno. Jejich činnosti jsou definovány účelem, pro který byly založeny. V rámci své činnosti se nejdříve zabývají náklady a teprve posléze řeší, jakým způsobem získat potřebné prostředky na jejich úhradu, výnosy. Auditora určuje nejvyšší orgán společnosti. Často se jedná o dozorčí radu nebo revizora. V případě, že právní předpis neuvádí nejvyšší orgán, je třeba postupovat podle znění zakládacích dokumentů či stanov. Což je například u obecně prospěšné společnosti.

Auditoři se obecně při auditu NNO zaměřují v účetní závěrce na výkaz zisku a ztráty, a sice na rozlišení hlavní a hospodářské činnosti, v příloze na významné přijaté či poskytnuté dary a na sestavení základu daně a použití daňové úspory.

2.2.3 Fáze auditu NNO

Jednotlivé fáze auditu NNO se neliší od jiných organizací, spíše jde o to, na jaké skutečnosti se auditoři během jednotlivých procedur soustředí.

1. Přijetí zakázky: posouzení aktivity NNO, přístup vedení, transparentnost.
2. Strategie auditu: rámec výkaznictví, harmonogram auditu, komunikace s vedením, klíčové auditní postupy, očekávaná významná rizika.

Materialita

Je určována na základě otázky: Co zajímá u NNO klíčové uživatele ÚZ a jak se rozhodují? Jako základna pro stanovení materiality jsou nejčastěji voleny výnosy nebo náklady (0,5 % – 3 %) nebo některé části výnosů jako dotace nebo dary. Prováděcí materialita se obvykle stanoví mezi 50 % – 80 % celkové. Určení specifické materiality bývá relevantní v oblastech darování, dotací, fondů.

Práce s riziky

Přirozené riziko je ovlivněno účelem NNO a charakterem její činnosti. Pokud NNO nemá nastaveny kontrolní mechanismy, kontrolní riziko nelze snížit a je 100%. Zjišťovací riziko je ovlivněno auditorskými postupy, je proto nezbytné, aby byly správně vybrány a vyhodnoceny.

Činnost ÚJ

Příklady otázek, které si auditor klade, aby porozuměl činnosti účetní jednotky, přibližuje následující přehled:

- Jaký je účel NNO?
- Provádí vedle své hlavní činnosti i činnost hospodářskou?
- Používá plán a rozpočet?
- Jaké je rozdělení zodpovědností?
- Jaká je struktura financování?

- Kdo zajišťuje účetnictví?
- Provedla v posledním roce netypické aktivity? (Nebuželská, 2023)

Předběžné analytické procedury

Během předběžných procedur jsou identifikovány neobvyklé transakce a události. Rizikové oblasti jsou rovněž vytipovány na základě nefinančních údajů. Auditori vyhodnocují účetní data předchozích období a předpokládají určitý vývoj ve vybraných položkách, který srovnávají se skutečností.

Podklady pro audit

NNO poskytnou auditorovi směrnice pro účtování (pokud mají vypracovány) nebo popis používaných postupů a pravidel. Kromě toho je třeba vyžádat i další dokumentaci, jako např. smlouvy o dotacích, darovací smlouvy, zápisy z porad, výstupy z kontrol prováděných třetími stranami.

Testování položek účetní závěrky

Tabulka 8 Testování položek účetní závěrky (vlastní zpracování dle informací ze školení Nebuželské, 2023)

Položka	Zaměření a testování
Dlouhodobý majetek	<ul style="list-style-type: none"> • pouze u některých NNO je významný, standardní testy přírůstků a úbytků, specifický test u bezúplatně nabytého dlouhodobého majetku, ověření úplnosti: darovací smlouvy
Zásoby	<ul style="list-style-type: none"> • u NNO výjimečně
Finanční majetek	<ul style="list-style-type: none"> • většinou pouze peníze na účtě, na základě bankovních confirmací ověřit zůstatky
Závazky	<ul style="list-style-type: none"> • z obchodních vztahů minimální, provádění analytických testů, následné platby • za státem: často z titulu dotací
Pohledávky	<ul style="list-style-type: none"> • z obchodních vztahů minimální, ověřovat kontrolou následných plateb • za státem: často z titulu dotací
Časové rozlišení	<ul style="list-style-type: none"> • náklady příštích období se většinou vztahují k běžným nákladům • příjmy příštích období se mohou vztahovat k dotacím, nutno ověřit v testu s dotacemi

	<ul style="list-style-type: none"> • výdaje příštích období: běžné testy • výnosy příštích období: mohou se vztahovat k dotacím, darům
Vlastní jmění	<ul style="list-style-type: none"> • co je vykazováno: testy přírůstků a úbytků, fondy bezúplatně nabytých prostředků (dary pro NNO nebo pro třetí strany?), veřejné sbírky
Náklady	<ul style="list-style-type: none"> • ověřit správnou klasifikaci, test vzorku • mzdové náklady: standardní testy • poskytnuté dary: v případě malého vzorku všechny transakce
Výnosy	<ul style="list-style-type: none"> • tržby často nevýznamné, ověření vazbou na pohledávky a úhradou • členské příspěvky: ověřuje se podle evidence členů

Významnými položkami výnosů u NNO jsou dotace a dary.

Kontroly čerpání dotace provádí poskytovatel dotace. Rovněž stanovuje podmínky pro ověření dotace auditorem. Cílem je nezávislé ověření dodržení podmínek dotace. Auditor se musí seznámit s požadavky dotačního programu a vyjasnit si s příjemcem dotace požadovaný rozsah ověření. Ověřovací zakázky se řídí Mezinárodními standardy pro ověřovací zakázky ISAE. Použití konkrétního standardu neurčuje auditor nebo klient, ale poskytovatel dotace. Často užívaným standardem, je standard ISAE 3000 Ověřovací zakázky. Křížová Chrámecká (2020, s. 16) upozorňuje, že i v případě, kdy auditor pro účetní jednotku neprovádí audit účetní závěrky, také může přijmout zakázku na ověření dotace, musí ovšem počítat s větší časovou náročností i vyšším rizikem.

Pro ověření dotací jsou nutné následující podklady:

- smlouva o poskytnutí dotace včetně všech příloh,
- předpisy a pokyny upravující podmínky poskytnuté dotace,
- průběžné finanční zprávy, závěrečná zpráva,
- významná komunikace s poskytovatelem dotace,
- zápisy kontrol,
- tabulky a sestavy týkající se projektu,
- dokumentace k výběrovým řízením.

Testování dotací:

- Nutno identifikovat podle směrnice nebo reality, které účty s dotacemi souvisí, testovat analyticky, následně detailní testy.
- Odlišení investiční a provozní dotace. Investiční dotace jsou určeny na pořízení dlouhodobého hmotného majetku, neinvestiční nebo také provozní, se použijí ke krytí nákladů. U obou typů dotací je nutné dbát na časové a věcné rozlišení nákladů a výnosů. Provozní dotace se u NNO rozlišují na provozní dotaci na náklady. Tento typ je nejrozšířenější. Druhým typem provozní dotace je dotace na výkony. Je poskytována k naplnění určitého počtu výkonů. (Nebuželská, 2020, s. 29)
- Kontrola nároku na dotaci.
- Porovnání účtování a dotačního rozhodnutí a smlouvy.

Organizace se často potýkají s těžkostmi ohledně správného účtování časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů souvisejících s dotací a s nesprávným nastavením odděleného účtování dotace. Nejčastěji se pro oddělení používá účtování na zakázkách nebo střediscích.

Dary

Dary je možno účtovat jak do přijatých příspěvků tak i do fondů v případě hlavní činnosti. Není vhodné pokud účetní jednotka používá oba typy účtů. Pro uživatele závěrky je takové zobrazení nepřehledné. Účetní jednotka nemusí dokládat přijetí darů darovací smlouvou (kromě politických hnutí). Pokud ale sama dar poskytne, je důrazně doporučováno smlouvu sepsat, aby prokázala účel použití daru. Zároveň je vhodné připojit dovětek, kterým se stanovuje povinnost navrácení daru, pokud obdarovaný poruší účel daru. V praxi často dochází k záměně pojmů dar a sponzoring. Dar je definován zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jako bezúplatný příjem. V případě sponzoringu druhá strana očekává protiplnění.

Testování darů

Auditor identifikuje, podle směrnice nebo reality, které účty s dary souvisí. Rozliší, zda se jedná o dary investiční či provozní. U nepeněžních darů testuje ocenění. Není možné převzít údaj z darovací smlouvy, jelikož běžně neodpovídá realitě. Je vhodné testovat všechny položky, protože vzorek by nebyl reprezenativní, každá položka je jiná. Pokud se auditor rozhodne pro vzorek, měl by ho rozdělit na skupiny období darů a vyčlenit specifické.

Příloha

Auditor v příloze ověřuje, zda účetní jednotka informuje o významných účetních metodách, zda uveřejnila rozpis svého dlouhodobého majetku, zda informuje o přijatých a poskytnutých darech, významných dárcích, uskutečněných veřejných sbírkách, o způsobu zjištění základu daně a použití daňové úspory. (Nebuželská, 2023)

Uzavření auditu

Auditor zkontroluje spis a vyhodnotí zjištěné nesprávnosti. Ověří u účetní jednotky, zda došlo k následným událostem po rozvahovém dni a zda je splněn předpoklad trvání účetní jednotky. Informuje osoby pověřené správou a řízením. Vyžádá si prohlášení vedení a dokončí dokumentaci auditu. Vyjádří výrok a vydá zprávu auditora. Součástí zprávy je i základ pro výrok, ve kterém se uvádí, že byl audit proveden v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a standardy Komory auditorů České republiky. Zmiňuje se specifický zákon, na jehož základě je zřízena auditovaná společnost a zdůrazňují se ověřované skutečnosti. U obecně prospěšné společnosti se jedná o následující údaje:

- zachování účelu, pro který byla obecně prospěšná společnost založena,
- dodržování podmínek poskytování obecně prospěšných služeb podle zákona o obecně prospěšných společnostech, odle zakládací listiny,
- dodržování rozpočtu schváleného správní radou společnosti,
- provádění doplňkových činností v souladu se zákonem o o. p. s., v souladu se zakládací listinou, v souladu s usnesením správní rady,
- hospodárnost a průkaznost při vynakládání prostředků získaných z vkladů zakladatelů, z darů, z dotací,
- dodržování zákazu zřizování organizačních složek v cizině,
- oddělené vedení nákladů a výnosů za hlavní a za doplňkové činnosti,
- dodržování principu neziskovosti hlavní činnosti.

Auditor předá dopis vedení společnosti, ve kterém vyjmenuje problematické oblasti, nevhodné metody, navrhne opravná opatření a uvede klíčové informace týkající se plnění základních povinností organizace.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PŘEDBĚŽNÉ POSOUZENÍ ORGANIZACE

Zda auditor či auditorská společnost přijme zakázku, závisí na vyhodnocení rizik. K tomuto posouzení lze využít seznam otázek uvedený v teoretické části práce v kapitole Fáze auditu a Fáze auditu NNO.

První kontakt s účetní jednotkou byl uskutečněn na jaře roku 2022. Společnost přislíbila spolupráci, přístup k interním dokumentům, účetním záznamům a možnost vést rozhovory s klíčovými pracovníky, ředitelem a ekonomkou.

K osobnímu setkání došlo v listopadu téhož roku. Ředitel zodpovídal otázky k chodu organizace, dalšímu směřování a platné legislativě. Společnost provozuje soukromý domov pro seniory a domov se zvláštním režimem na základě zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách. Hospodaření společnosti upravuje zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech. Ředitel upozornil na oblasti, které nejsou legislativně vhodně ošetřeny a znamenají pro společnost nejistotu. Jedná se o nemožnost stanovení tržních cen za poskytované sociální služby, jelikož se i na soukromý subjekt domova důchodců bez výjimky vztahuje zákon č. 108/2006 Sb. Domov proto musí hledat dodatečné způsoby pokrytí svých nákladů. Část pokrývají dary rodinných příslušníků klientů domova. Za tímto účelem jsou podepisovány darovací smlouvy, které ovšem nejsou právně vymahatelné. Na dotaz, zda se vyskytují situace, kdy by rodinní příslušníci již formou darů odmítali přispívat, odpověděl, že se tomu tak neděje a ani v minulosti se taková situace nevyskytla. Společnost usiluje o změnu za pomoci Asociace poskytovatelů sociálních služeb, jež u zákonodárců prosazuje uvolnění svazujících pravidel, především odstranění cenových limitů. Ke zlepšení stavu ovšem prozatím nedošlo. Další dotaz směřoval k získávání dotací. Ředitel se neobává, že by domovu přestaly být poskytovány dotace, které umožňují jeho fungování. V lokalitě je nedostatečná kapacita obdobných zařízení a je v zájmu kraje, aby domov seniorů nadále podporoval. Z tohoto důvodu by společnost také ráda své služby rozšířila. Uchází se o dotaci na výstavbu bytů pro seniory. Budova by se měla nacházet v sousední obci, projekt je již vypracován a očekává se rozhodnutí, zda bude přidělena dotace.

Pro posouzení hospodářské situace byly vyžádány zpětně dokumenty do roku 2018. Na základě jejich vyhodnocení a na základě informací získaných od vedení lze očekávat schopnost účetní jednotky nepřetržitě trvat (blíže kapitola Hospodaření společnosti).

Za účelem provedení auditu vybraných účetních položek obecně prospěšné společnosti jsou nutné znalosti z oblasti auditu neziskového sektoru a znalosti působení v sociální oblasti. Informace byly doplněny studiem odborné literatury a účastí na školení.

Osobní dojem z navštíveného prostředí a transparentnost organizace jsou hodnoceny pozitivně.

Povinnost auditu pro společnost vyplývá ze zákona č. 248/1995 § 19. Audit se stává pro obecně prospěšnou společnost povinným, pokud je účetní jednotka příjemcem dotace vyšší než 1 000 000 Kč nebo obrat převyšuje 10 000 000 Kč. Společnost naplňuje obě podmínky.

Pravděpodobní uživatelé účetních závěrek budou krajský úřad z důvodu poskytování dotací, správce daně, dodavatelé a dárce.

Na základě získaných informací je třeba audit zaměřit především na oblast dotací a nákladů.

Z důvodu ochrany osobních údajů a zachování anonymity není v práci uveden pravý název organizace a jména pracovníků. Organizace je označena jako společnost XY, o. p. s.

4 STRATEGIE A PLÁN AUDITU

Auditora určuje nejvyšší orgán společnosti. V zákoně č. 248/1995 pro obecně prospěšnou společnost nejvyšší orgán není uveden. V takovém případě auditora vybírá kontrolní orgán, tedy dozorční rada společnosti XY, o. p. s.

Pro provedení auditu je nezbytné určení rámce výkaznictví obecně prospěšné společnosti: účetní závěrka je zpracována za základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, a účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Časový harmonogram

1. Vyžádání podkladů auditovaného roku 2022 v únoru r. 2023.
2. Testování vybraných položek účetní závěrky v průběhu února a března 2023.
3. Vyslovení názoru k testovaným položkám a předložení doporučení účetní jednotce na přelomu března a dubna 2023.

Časový harmonogram je sestaven pro účely této práce. Auditor či auditorská firma by svůj časový plán sestavila s ohledem na předpokládaný rozsah auditu a zákonné termíny vyhotovení zprávy auditora.

Realizování auditorských postupů vyžaduje od společnosti získání následujících dokumentů:

- závěrky a výroční zprávy let 2018 – 2022,
- směrnice,
- obratová předvaha,
- účetní deník,
- mzdová rekapitulace,
- smlouvy o dotaci,
- položkové čerpání dotace.

Hladina významnosti bude určena z nákladů. A to především proto, jak zmiňuje kapitola Fáze auditu NNO, že je nutné sledovat, které položky jsou klíčové pro uživatele účetní závěrky. Uživatele v první řadě zajímají náklady, které společnosti vznikají. Seznamuje se

s nimi krajský úřad v rámci řízení o přidělení dotace, seznamují se s nimi i dárci, které zajímá, zda byly jejich dary účelně vynaloženy.

Hladina významnosti je stanovena na úrovni 1 % nákladů s cílem zajištění detailnějšího testování, jelikož se jedná o prvorocní zakázku ve vybrané společnosti. Předchozí auditor bližší informace k účetní jednotce neposkytl. Záměrem je důkladné seznámení s položkami, které společnost vykazuje. Stanovením vyšší materiality by pokleslo množství testovaných položek, které by mohlo vést k nesprávným závěrům, je proto ponechána hodnota 1 % nákladů. Prováděcí materialita je z důvodu opatrnosti stanovena ve výši 60 % všeobecné materiality.

Tabulka 9 Stanovení materiality a jednoznačně nepodstatné nesprávnosti (vlastní zpracování dle informací ze školení Nebuželské, 2023)

Celkové náklady (Kč)	57 802 786
Všeobecná materialita 1 %	578 027
Prováděcí materialita 60 % všeobecné	346 816
Jednoznačně nepodstatné nesprávnosti 10 %	34 682

4.1 Poznání klienta

4.1.1 Základní charakteristiky společnosti

Společnost XY, o. p. s. byla založena zakládací listinou r. 2010. Jediným zakladatelem společnosti je společnost s ručením omezeným. Jedná se o jeden z prvních soukromě vedených domovů seniorů v České republice. Hlavní činností je poskytování sociálních služeb podle zákona č.108/2006 Sb. a obecně prospěšných služeb:

- a) Zajištění a rozvíjení volnočasových aktivit seniorů
- b) Zajištění vzdělávání seniorů
- c) Materiální vybavení pro volnočasové a vzdělávací aktivity seniorů
- d) Ochrana a podpora zdraví
- e) Rozvoj, podpora a prezentace kultury atd.

Hospodářskou činnost společnost nevykonává.

4.1.2 Struktura společnosti

Tabulka 10 Orgány společnosti a jejich působnost (vlastní zpracování)

Orgány společnosti	Název pozice	Působnost
Statutární orgán	Ředitel	<ul style="list-style-type: none"> • zastupuje společnost navenek • řídí činnost o. p. s. • podpisuje jménem společnosti
Správní rada	Předseda, 2 členové	<ul style="list-style-type: none"> • po předchozím souhlasu zakladatele smí rozhodnout o rozšíření či zrušení služeb. • schvaluje změny zakládací listiny • rozhoduje o zrušení o. p. s. • dbá na zachování účelu, pro který byla o. p. s. založena • schvaluje rozpočet, roční účetní závěrku atd. • jmenuje/odvolává ředitele
Dozorčí rada	3 členové	<ul style="list-style-type: none"> • kontrolní orgán o. p. s. • přezkoumává roční účetní závěrku a výroční zprávu • podává nejméně jednou ročně zprávu správní radě o výsledcích své kontrolní činnosti • dohlíží na to, že o. p. s. vyvíjí činnost v souladu se zákony a zakládací listinou

4.1.3 Poskytované služby

Společnost poskytuje 2 typy služeb: domov pro seniory a domov se zvláštním režimem. Domov pro seniory přijímá klienty, kteří v důsledku zhoršeného zdravotního stavu nebo obtížné sociální situace potřebují podporu, pomoc nebo i celodenní péči. Služba je určena osobám od 65 let věku. Domov se zvláštním režimem poskytuje služby klientům, kteří potřebují pomoc v důsledku Alzheimerovy nemoci, tato služba je určena osobám od 50 let věku. Celková kapacita činí 103 lůžek.

Sociální služby jsou doplněny i o služby zdravotní, s vyhrazeným týmem zdravotních sester a úzkou spoluprací s lékaři, psychiatry a ostatním odborným personálem.

Pro klienty jsou vytvářeny aktivity, společenské události, tak aby se dál zapojovali do života komunity.

4.1.4 Popis procesu fakturace služeb klientům

Nejvýznamnější proces ve společnosti představuje fakturace služeb klientům. Při nástupu nového klienta vyrozumí sociální pracovnice e-mailem účetní oddělení, kterému sdělí fakturační údaje a částku k fakturování za daný měsíc. Ve smlouvě je stanovena povinnost složit kauci ve výši 10 000 Kč. Kauce klientů se ukládají na zvláštní bankovní účet nebo do pokladny. Účtují se jako zálohy 324001/211001 nebo 324001/221006.

Faktury za pobyt a stravu na následující měsíc jsou vystavovány do 15. dne každého měsíce. Zároveň se vyúčtovávají fakultativní služby, léky, vratky za nepřítomnost za minulý měsíc. Údaje pro vystavení faktur připravuje sociální pracovnice. Za tímto účelem využívá výstupy z programu Cygnus, který je speciálně navržen pro poskytovatele pobytových, ambulantních a terénních služeb. Cygnus umožňuje vedení celkové agendy spojené s péčí o klienty i zaměstnance (evidence klientů, sociální dokumentace, ošetřovatelská dokumentace, evidence zaměstnanců, plánování směn apod.).

Tabulka 11 Fakturace služeb (vlastní zpracování)

Služba	MD	D
Ubytování a strava	311001	384001
Spoluúčast	311001	384001
Dar	311001	384001
Vyúčtování léků a fakultativních služeb minulého měsíce	311001	315002

Sociální pracovnice vyhotoví tabulky za daný měsíc okolo 15. dne následujícího měsíce a účetní je zaúčtuje interními doklady do výnosů. V rámci domova se rozlišují 2 střediska: DZR domov se zvláštním režimem a DS domov seniorů:

Tabulka 12 Fakturace tržeb (vlastní zpracování)

Tržby DZR	MD	D
Strava	384001	602004
Ubytování	384001	602001
Vratka stravy minusovou částkou	315002	602004
Fakultativní služby	315002	602010
Pravidelné sponzorské dary	384001	649008
Přefakturace léků	315002	654001
Příspěvek na péči	315003	602013
Tržby DS		
Strava	384001	602005
Ubytování	384001	602002
Vratka stravy minusovou částkou	315002	602005
Fakultativní služby	315002	602011
Pravidelné sponzorské dary	384001	649007
Přefakturace léků	315002	654001
Příspěvek na péči	315003	602014

Postup vyúčtování při odchodu nebo úmrtí klienta:

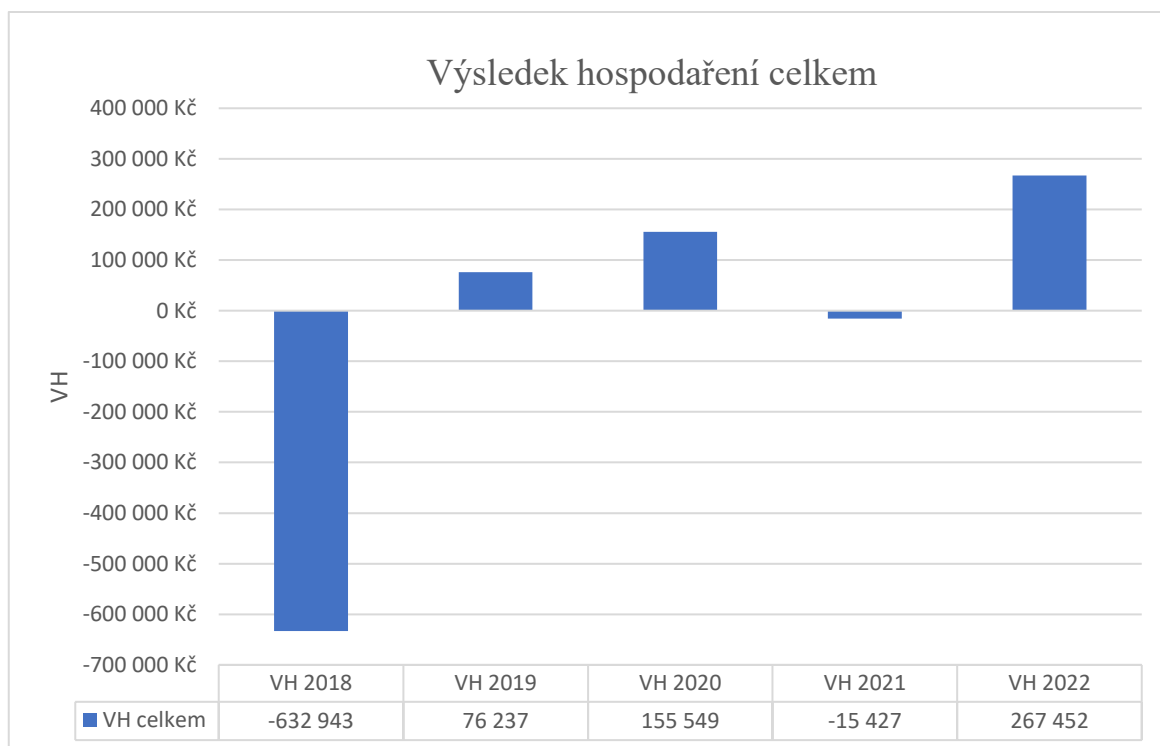
Účetní vystaví v účetním programu opravné daňové doklady na dobu, kdy již klient v domově nepobýval. Částka je vypočtena tak, že se původní fakturovaná částka vydělí koeficientem 30,42 (365 dní/12 měsíců= tzv. denina) a následně se vynásobí počtem dní přítomnosti a odečte se od původní výše faktury. Stejný postup následuje u spoluúčasti a daru.

4.1.5 Hospodaření společnosti

Finanční analýza se soustředí především na firmy, jejichž cílem je sledování zisku, zvyšování hodnoty firmy. K hodnocení hospodaření neziskového sektoru je však třeba volit odlišný přístup. Cílem auditorů je získání informací o tom, jak je ekonomicky nezisková organizace řízena, zda využívá své prostředky k naplňování svého cíle a zda není ohrožen předpoklad trvání organizace. V případě, že by nezisková organizace vykonávala především ziskovou činnost, nenaplňovala by tím účel své existence a mohla by být soudně zrušena.

Pro posouzení hospodaření společnosti XY, o. p. s. byly vybrány roky 2018 – 2022, tak aby byla zahrnuta i období, která nebyla zasažena nestandardními okolnostmi jako epidemie

covidu-19 nebo dopady války na Ukrajině. Na základě těchto událostí by se dalo usuzovat, že hospodaření bylo v letech 2020 – 2022 negativně ovlivněno a mohlo organizaci způsobit vážné problémy ve finančním řízení. Hospodářský výsledek je ovšem v těchto letech s výjimkou roku 2021 kladný.



Obrázek 2 Výsledek hospodaření v letech 2018 – 2022 (vlastní zpracování)

K hospodářským výsledkům poskytla společnost následující vysvětlení:

2018

V roce 2018 se dostala do ztráty z důvodu zmařené investice. Společnost plánovala výstavbu nového Alzheimer pavilonu. Vzhledem k délce stavebních řízení a nesouhlasu majitelů sousedních pozemků s výstavbou, neobdržela dotaci a vlastní zdroje na projekt nebyly dostačující.

2019

Pro snížení ztráty z minulých let poskytl zřizovatel společnosti r. 2019 vklad ve výši 500 000 Kč. Vedení rok 2019 i přes počínající pandemii hodnotí pozitivně. Média zviditelnila problémy v sociální oblasti a zdůraznila potřebu zvýšené angažovanosti v péči o zranitelné skupiny obyvatel. I když má společnost i nadále podstav zdravotnického

personálu, roku 2019 získala nové pracovníky, celý kolektiv náročné období stmelilo. Současný stav pečujících pracovníků je vyšší než v období před pandemií covidu-19.

2020

Rok 2020 byl řízen s ohledem na zajištění potřeb spojených s nálezou covid-19. V předchozích letech společnost nevedla zásoby. Až r. 2020 začala pořizovat ochranné prostředky na sklad. Zvýšené náklady pomohly pokrýt dotace. Program C umožnil poskytnout mimořádné finanční ohodnocení zaměstnancům v sociálních službách, program E financoval zvýšené provozní výdaje v souvislosti s přijímáním karanténních a krizových opatření. Kromě těchto dotací poskytnutých Ministerstvem práce a sociálních věcí, získala společnost i dotaci od Ministerstva zdravotnictví na mimořádné finanční ohodnocení zdravotnických pracovníků. I v tomto roce zřizovatel vložil částku 500 000 Kč ke snížení ztráty předchozích let.

2021

Rok 2021 probíhal obdobně jako rok 2020. Dotace z Ministerstva práce a sociálních věcí pomohly pokrýt zvýšené náklady. Zakladatel znovu vkládá do společnosti 500 000 Kč na snížení ztráty minulých let. Přesto končí rok 2021 ve ztrátě. Ekonomka odůvodnila vznik ztráty především nemožností odhadnutí výnosů. Výše výnosů závisí na rozhodnutích poskytovatelů dotací, Úřadu práce, který zasílá příspěvek na péči a výkyvy v počtu klientů.

2022

V roce 2022 nebyly zaznamenány žádné nestandardní události v chodu společnosti. Společnost neočekává problémy způsobené nárůstem cen energií, se kterými se potýká celá ekonomika v důsledku války na Ukrajině. Cena byla do listopadu 2022 fixovaná (energie není hrazena přímo distributorovi, je zahrnuta v ceně služby za poskytované ubytování klientům). V současnosti je cena díky vládnímu stropu naopak pro společnost výhodnější.

Společnost nechala vypracovat projekt k rozšíření svých služeb. Jedná se o komunitní bydlení, byty pro 15 – 18 seniorů, které by měly být vystavěny v sousední obci. Výstavba se uskuteční na základě spolupráce s Ministerstvem práce a sociálních věcí, krajem a s podporou Evropských fondů. V současné době je projekt ve fázi stavebního řízení a přípravy na žádost o dotace. Společnost předpokládá zahájení výstavby ve čtvrtém kvartále r. 2023 a dokončení výstavby r. 2026.

Podle Kraftové (2002, s. 101) lze u neziskových organizací použít pro hodnocení hospodaření ukazatele soběstačnosti (autarkie). Sledují se jak na bázi výnosů a nákladů tak také na bázi příjmů a výdajů i s rozlišením na hlavní a hospodářskou činnost.

Tabulka 13 Pokrytí nákladů výnosy (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Výnosy	43 113 998	44 064 391	48 486 361	54 054 641	58 070 238
Náklady	43 746 941	43 988 154	48 330 812	54 070 069	57 802 786
Podíl pokrytí nákladů výnosy	98,55 %	100,17 %	100,32 %	99,97 %	100,46 %

Ideální stav nastává, pokud jsou náklady pokryty výnosy ze 100 %. V opačném případě je nutné analyzovat příčiny nedostatečného pokrytí nákladů. Jak je možno vidět ve výše uvedené tabulce, hospodaření je téměř vyrovnané. Důvody pro vznik ztrát jsou objasněny výše.

Pro přesnější posouzení je také vhodné znát strukturu výnosů. Hlavním zdrojem jsou pro společnost vlastní výkony, poskytování služeb klientům. Čím vyšší je jejich podíl na celkových výnosech, tím je společnost soběstačnější a snižuje se její závislost na externích zdrojích financování. Vlastní výkony společnosti tvoří 48 – 58 % celkových výkonů. Jak již bylo v předchozím textu uvedeno, charakter financování společnosti neumožňuje spatřit ve výnosech vývojový trend. Vlastní výkony jsou ovlivňovány měnícím se počtem klientů, kteří v domově dožívají. Zároveň je nutné zmínit, že i když se jedná o soukromý domov důchodců, česká legislativa neumožňuje, aby soukromý subjekt fakturoval částky, které jsou nezbytně nutné pro pokrytí vzniklých nákladů. Společnost musí postupovat v souladu se zákonem 108/2006 Sb. a jeho prováděcím předpisem 505/2006 Sb., který upravuje cenu, kvalitu, rozsah služeb a cílovou skupinu. Z tohoto důvodu je nutné, aby si společnost chybějící prostředky opatrovala z dalších zdrojů.

Tabulka 14 Podíl vlastních výkonů na celkových výnosech (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Vlastní výkony	25 151 257	24 398 031	24 004 194	25 813 466	30 325 781
Výnosy celkem	43 746 941	43 988 153	48 330 811	54 070 069	57 802 786
Podíl vlastních výkonů na celkových výnosech	58,34 %	55,37 %	49,51 %	47,75 %	52,22 %

Druhým nejvýznamnějším zdrojem jsou dotace kraje, i ty jsou ovšem poskytovány v nedostatečné výši. Chybějící částky domov důchodců získává formou darů od rodinných příslušníků. Členové rodiny jsou seznámeni se skutečností, že platná právní úprava neumožňuje domovu fakturovat náklady nutné za pobyt jejich člena a je tudíž potřeba, aby se širší rodina finančně podílela na zajištění péče formou darů. Dary nejsou žádným způsobem vymahatelné a domov nesmí přestat poskytovat služby klientovi, pokud by nebyly hrazeny. Vedení domova na dotaz, zda se neobává zhoršení situace, uvedlo, že se doposud nikdy problémy s úhradami darů nevyskytly. Navzdory zhoršujícím se ekonomickým podmínkám v zemi nepředpokládají ohrožení své činnosti. Jako důvod byla uvedena blízkost Prahy jakožto bohatého regionu se silnou kupní silou a také neexistence konkurence v lokalitě, ve které působí.

Tabulka 15 Podíl dotací na celkových výnosech (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Dotace	10 524 500	11 449 600	14 556 539	18 461 875	13 698 700
Výnosy celkem	43 746 941	43 988 153	48 330 811	54 070 069	57 802 786
Podíl dotací na celkových výnosech	24,41 %	25,98 %	30,02 %	34,15 %	23,59 %

Tabulka 16 Podíl darů na celkových výnosech (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Dary	6 870 812	7 494 286	8 125 951	8 433 530	12 652 419
Výnosy celkem	43 746 941	43 988 154	48 330 811	54 070 069	57 802 786
Podíl darů na celkových výnosech	15,94 %	17,01 %	16,76 %	15,60 %	21,79 %

Jak uvádí Kraftová (2002, s. 103) soběstačnost lze sledovat i na bázi příjmů a výdajů, která odbourává vliv účetních principů aplikovaných při účtování výnosů a nákladů. Vyrovnanost hospodaření je dána stoprocentním pokrytím

Tabulka 17 Krytí výdajů příjmy (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Příjmy	42 718 678	45 915 878	50 657 005	58 833 198	56 477 562
Výdaje	42 750 479	44 171 455	51 972 576	57 382 694	56 856 934
Podíl výdajů na příjmech	99,93 %	103,95 %	97,47 %	102,53 %	99,33 %

Kromě znalosti struktury výnosů, je rovněž nutné znát i strukturu nákladů společnosti. Je zřejmé, že na základě poskytovaných služeb, bude mít domov vysoký podíl osobních nákladů a spotřebovaných služeb. Tuto skutečnost také znázorňují následující tabulky. Počet pracovníků přímé obslužné péče a zdravotního personálu činil v minulých letech cca 38 osob, které pečovaly o 90 klientů. Spotřebované nákupy a nakupované služby zahrnují náklady za ubytování a stravu. Tyto položky představují přibližně 95 % – 98 % celkových nákladů.

Tabulka 18 Struktura nákladů (vlastní zpracování)

(v Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Spotřebované nákupy a nakupované služby	26 114 931	27 431 000	27 542 000	28 288 000	31 790 861
Osobní náklady	15 183 884	16 200 000	19 345 000	24 527 000	24 890 071
Ostatní náklady	2 347 952	172 000	491 000	181 000	168 584
Odpisy, prodaný majetek	91 364	177 000	944 000	1 071 000	949 740
Poskytnuté příspěvky	8 290	8 000	9 000	3 000	3 530
Náklady celkem	43 746 421	43 988 000	48 331 000	54 070 000	57 802 786

Tabulka 19 Horizontální a vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování)

Náklady	2018	2019	2020	2021	2022	18/19	19/20	20/21	21/22
Spotřebované nákupy a nakupované služby	59,70 %	62,36 %	56,99 %	52,32 %	55,00 %	5,04 %	0,4 %	2,71 %	12,38 %
Osobní náklady	34,71 %	36,83 %	40,03 %	45,36 %	43,06 %	6,69 %	19,41 %	26,79 %	1,48 %
Ostatní náklady	5,37 %	0,39 %	1,02 %	0,33 %	0,29 %	-92,67 %	185,47 %	-63,14 %	-6,86 %
Odpisy, prodaný majetek	0,21 %	0,40 %	1,95 %	1,98 %	1,64 %	93,73 %	433,33 %	13,45 %	-11,32 %
Poskytnuté příspěvky	0,02 %	0,02 %	0,02 %	0,01 %	0,01 %	-3,50 %	12,50 %	-66,67 %	17,67 %
Náklady celkem	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	0,55 %	9,87 %	11,87 %	6,90 %

Vývoj položky spotřebované nákupy a nakupované služby vykazuje pozvolné nárůsty. Výraznější změna je zaznamenána v položce osobní náklady mezi lety 2019/2020 a 2020/2021. Společnosti se podařilo navázat spolupráci se střední zdravotnickou školou a zvýšit stav ošetřujícího personálu. Zaměstnanci také v těchto pandemických letech získali mimořádné ohodnocení. Zbývající nákladové položky tvoří pouze zlomek celkových nákladů, i když meziroční procentuální rozdíl je vysoký. Jedná se především o odpisy prodaného majetku a zmařenou investici v roce 2018.

Tabulka 20 Struktura majetku (vlastní zpracování)

Majetková struktura	2018	2019	2020	2021	2022
Dlouhodobý majetek	337 550	163 000	396 000	306 000	1 070 970
Krátkodobý majetek	5 588 982	6 855 000	6 343 000	9 543 000	10 206 230
-Pohledávky celkem	1 262 480	1 552 000	1 166 000	945 000	894 071
-Krátkodobý finanční majetek	4 284 923	5 271 000	4 095 000	8 027 000	8 854 875
Aktiva celkem	5 926 532	7 018 000	6 739 000	9 849 000	11 277 200

Tabulka 21 Vertikální analýza majetku (vlastní zpracování)

Majetková struktura	2018	2019	2020	2021	2022
Dlouhodobý majetek	5,70 %	2,32 %	5,88 %	3,11 %	9,50 %
Krátkodobý majetek	94,30 %	97,68 %	94,12 %	96,89 %	90,50 %
-Pohledávky celkem	21,30 %	22,11 %	17,30 %	9,59 %	7,93 %
-Krátkodobý finanční majetek	72,30 %	75,11 %	60,77 %	81,50 %	78,52 %
Aktiva celkem	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Z majetkové struktury lze vyčíst, že dlouhodobý majetek tvoří jen zlomek celkových aktiv. Více jak 90 % majetku tvoří majetek krátkodobý, z toho nejvýznamnější je krátkodobý finanční majetek tvořený prostředky na účtech.

Vlastní zdroje společnosti jsou záporné. Ze zjištěných informací vyplynulo, že je tomu tak od samotného založení společnosti. Jedná se o závazky vůči zakladateli. Mezi cizími zdroji jsou nejvýznamnější krátkodobé závazky, a sice za klienty domova.

Tabulka 22 Finanční struktura (vlastní zpracování)

Finanční struktura	2018	2019	2020	2021	2022
Vlastní zdroje	-10 616 551	-10 040 000	-9 049 000	-8 628 000	-8 533 850
Cizí zdroje	16 543 083	17 058 000	15 788 000	18 477 000	19 811 050
-Dlouhodobé závazky	119 748	0	0	0	0
-Krátkodobé závazky	14 999 246	15 592 000	14 271 000	16 405 000	17 449 857
Pasiva celkem	5 926 532	7 018 000	6 739 000	9 849 000	11 277 200

Společnost si zajišťuje cash flow fakturováním ubytování a stravy klientům vždy na měsíc dopředu, se splatností k 25. předchozího měsíce. Z následujícího přehledu je zřejmé, že platební morálka klientů a institucí je vysoká. Většina pohledávek je uhrazena ve splatnosti nebo po splatnosti do 30 dnů.

Tabulka 23 Přehled pohledávek před splatností a po splatnosti (vlastní zpracování)

Pohledávky	2018	2019	2020	2021	2022
Před splatností	460 000	417 000	444 000	552 000	465 000
Po splatnosti do 30 dnů	156 000	440 000	196 000	372 000	261 000
Po splatnosti do 60 dnů	6 000	11 000	0	0	0
Po splatnosti do 90 dnů	3 000	1 000	76 000	79 000	26 000
Po splatnosti do 180 dnů	2 000	-20 000	68 000	-1 000	11 000
Po splatnosti do 360 dnů	79 000	-3 000	52 000	-2 000	60 000
Po splatnosti nad 360 dnů	24 000	11 000	10 000	12 000	5 000
Celkem	730 000	857 000	846 000	1 012 000	828 000

Většina závazků je evidována z obchodních vztahů a sice vůči zakladatelské firmě. Částka ve sledovaných letech činí cca 7 500 000 Kč. Zakladatel tento závazek snižuje vlastními vklady do společnosti. Závazky po splatnosti z titulu sociálního, zdravotního pojištění a daní nejsou evidovány.

Tabulka 24 Přehled závazků ve splatnosti a po splatnosti (vlastní zpracování)

Závazky	2018	2019	2020	2021	2022
Ve splatnosti	4 754 000	5 198 000	4 953 000	5 630 000	6 860 000
Po splatnosti do 60 dnů	1 280 000	1 365 000	2 000	22 000	55 000
Po splatnosti do 180 dnů	5 310 000	5 229 000	6 232 000	7 024 000	4 141 000
Po splatnosti do 360 dnů	1 335 000	1 260 000	0	744 000	0
Celkem	12 679 000	13 052 000	11 187 000	13 420 000	11 056 000

Tabulka 25 Doba obratu pohledávek a závazků (vlastní zpracování)

	2018	2019	2020	2021	2022
Obrat pohledávek (dnů)	11	13	9	6	6
Obrat závazků	125	127	106	109	108

Průměrná doba obratu pohledávek činí cca 9 dní a průměrná doba obratu závazků cca 115 dní. Pro zajištění financování je třeba, aby doba obratu pohledávek byla kratší než doba

obratu závazků, což je splněno. V opačném případě, pokud by se výrazně zpožďovaly platby klientů a institucí, společnost by se mohla dostat do druhotné platební neschopnosti.

Navzdory problémům, se kterými se financování a působení v sociální oblasti potýká, lze konstatovat, že společnost řídí své zdroje odpovědně. Záporné vlastní jmění představuje vyšší riziko, ale nemusí znamenat bezprostřední ohrožení. Zásadnějším problémem by byl nedostatek volných finančních zdrojů. Společnost není nucena svou činnost omezovat. Má k dispozici dostatek finančních zdrojů k zajištění své činnosti.

Rozhovorem s ředitelem domova byl předpoklad dalšího trvání účetní jednotky rovněž potvrzen. Je si vědom nedostatečných kapacit domovů pro seniory a pro klienty s Alzheimerem. Demografický vývoj taktéž směřuje ke zvýšené potřebě zajištění sociálních služeb. Domnívá se, že domovy pro seniory budou i nadále preferovanou možností, jak se postarat o klienty se zhoršeným zdravotním stavem nebo nemohoucí. Přestože by se měla do budoucna podporovat domácí péče, nevidí tuto variantu jako příliš reálnou. Pro rodiny by znamenala vysokou psychickou, fyzickou a finanční zátěž.

V této kapitole byly použity základní analýzy, které auditoři používají, aby si učinili názor na ekonomické zdraví společnosti. Sledují strukturu výkazů, podíly jednotlivých položek na souhrnných položkách a v případě delšího časového úseku i možné vývojové trendy. Ne vždy je ovšem možno trend vysledovat, jak již bylo výše v textu vysvětleno.

4.2 Posouzení rizik

Přirozené riziko vyplývá z činnosti NNO. Jako jediné z neziskových organizací stanoví zakládací zákon č. 248/1995 Sb. sankce při porušení povinností, které jsou uvedeny v § 20:

Pokud obecně prospěšná společnost poruší ustanovení § 2, 17 a 20, pozbývá

a) pro rok, v němž k porušení došlo, daňová zvýhodnění stanovená tímto zákonem, zákonem o daních z příjmů a zákonem o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí,

b) pro následující zdaňovací období po roce, v němž k porušení došlo, daňová zvýhodnění stanovená zákonem o dani z nemovitostí.

O porušení povinnosti by se jednalo, pokud by o. p. s. neposkytovala obecně prospěšnou službu, výsledek hospodaření by použila ve prospěch zakladatelů, členů orgánů, pokud by zisk doplňkové činnosti nevyužila v činnosti hlavní, účastnila se na podnikání jiných osob nebo nevypracovala a neuveřejnila výroční zprávu. (Česko, 1995)

K těmto rizikům lze konstatovat následující:

- Společnost jedná na základě zákona a zakladací listiny. Obecně prospěšná služba je poskytována v sociální oblasti. Ověřeno osobně prohlídkou areálu společnosti.
- Zakladatel, členové správní a dozorčí rady vykonávají své funkce bez nároku na odměnu. Ověřeno na základě účetních záznamů. Žádný z členů nefiguruje ve mzdových nákladech nebo v přijatých fakturách za poskytování služeb.
- Společnost nevykonává doplňkovou činnost. Ověřeno na základě účetních dokladů a osobní přítomností ve společnosti.
- Společnost se neúčastní podnikání třetích osob. Ověřeno na základě účetních dokladů. Společnost nevlastní podíly v jiných společnostech.
- Výroční zprávy jsou uveřejňovány na stránkách www.justice.cz

4.2.1 Vnitřní kontroly

Vnitřní kontroly lze rozdělit do dvou oblastí. První oblast se týká péče o klienty. Veškeré úkony zaznamenává ošetřující personál do tabulek se jménem klienta, datem, časem (pomoc při osobní hygieně, oblékání, podávání stravy, podávání léků apod.). Odpovědný pracovník stvrdí vykonané činnosti svým podpisem a následuje kontrola sociální pracovnící, která údaje z tabulek přepisuje do elektronického systému Cygnus. Kvalitu poskytované péče, dodržování předpisů pravidelně kontrolují inspektoři kvality sociálních služeb. Kontroly také provádějí pracovníci úřadu práce s cílem zjistit míru samostatnosti jednotlivých klientů. Na základě vyhodnocení jejich zdravotního stavu získává domov příspěvek na péči. V této oblasti je spatřováno nízké riziko z důvodu provádění detailních kontrol jak samotnými pracovníky domova tak státními úřady.

Druhou oblastí kontrol je oblast účetnictví. Účetní vystavuje faktury na základě podkladů ze systému Cygnus a hradí dodavatelské faktury. Na dotaz, zda jsou faktury nejdříve předkládány k podpisu řediteli nebo ekonomce, odpověděla, že tímto způsobem nepostupují. Faktury běžné, opakující se, proplácí přímo. Pouze v případě jednorázových nákupů ve vyšších hodnotách je potřeba schválení ředitele. Ovšem žádný interní limit, od kterého je nutný podpis ředitele, stanoven není. Výstupy z účetnictví kontroluje na měsíční bázi ekonomka, která také zodpovídá za správnost účetní závěrky. Připravuje podklady k žádostem o dotace, předkládá kraji po ukončení čerpání dotace položkové sumarizace nákladů, které svým podpisem schvaluje ředitel.

Jako podklad pro vyúčtování mezd slouží rovněž záznamy ze systému Cygnus. Pro záznamy docházky se používá docházková čtečka. Zaměstnanci otiskem prstu na monitoru provedou záznam svého příchodu a odchodu z pracoviště. Záznamy bývají chybové z důvodu opomíjení ze strany zaměstnanců. Pravidelně chybí záznamy buď příchodu nebo odchodu, případně přerušeni pracovního dne kvůli návštěvě lékaře nebo zahájení pracovní cesty. V takových případech jsou nutné manuální opravy, které provádí ekonomka. Na konci měsíce jsou vytištěny výkazy docházky a podepsány zaměstnanci a ředitelem. Schválené výkazy jsou postoupeny ke zpracování mzdové účetní. Výplatním termínem mezd je desátý den následujícího měsíce.

Mzdy jsou zpracovávány v účetním programu Pohoda, který je pravidelně aktualizován podle platných právních předpisů. V případě vydané aktualizace mzdová účetní provede test, kterým ověřuje správnost výpočtů a jejich zobrazování. Za rizikovou oblast je považováno zadávání dat zaměstnanců a jejich manuální změny v systému. Riziko lze snížit zvýšenou kontrolou. Při každé provedené změně, která ovlivňuje výši vyplácené mzdy a odvody, by měla mzdová účetní provést kontrolní výpočet mzdy.

Fakturace probíhá na základě dlouhodobých smluv s klienty a podkladů získaných ze systému Cygnus, za které zodpovídá sociální pracovnice. S vyúčtováním služeb jsou seznamováni jak klienti tak jejich rodinní příslušníci, kteří na péči přispívají. Mezi možnými nesprávnostmi by bylo možno jmenovat fakturované částky v nesprávné výši, fakturování služeb, které nebyly poskytnuty nebo chybné zaúčtování. U těchto faktur probíhá odsouhlasení správnosti mezi účetní, sociální pracovníci a klienty. Správnost zaúčtování posléze ověří ekonomka. Z tohoto důvodu je zde spatřováno nízké riziko možných nesprávností. Na základě rámcových smluv podepisovaných ředitelem jsou domovu fakturovány na měsíční bázi služby. Riziko chybného zaúčtování je u opakujících se výdajů hodnoceno jako nízké. Nepravidelné jednorázové dodavatelské faktury sice nebývají schvalovány vedením, přesto je riziko rovněž hodnoceno jako nízké. Z účetních záznamů vyplývá, že se jedná o částky hluboko pod hladinou významnosti, obvykle školení nebo aktivizační činnosti poskytované klientům. Pouze jediná položka překračuje hladinu materiality, a sice architektonické služby na chystaný projekt výstavby nové budovy pro seniory. Tato položka byla schválena vedením (blíže popsáno v kapitole Předběžné analytické postupy).

Přirozené, kontrolní a zjišťovací riziko jsou s ohledem na výše uvedené informace vyhodnoceny jako nízké.

4.3 Předběžné analytické postupy

Významné položky rozvahy a výsledovky jsou určeny na základě stanovené materiality. Jsou provedeny předběžné analytické postupy: porovnání stavů auditovaného roku s rokem předešlým, identifikace významných změn, možných rizik a volba způsobu testování. Rovněž je nezbytné porozumění účetním metodám, které společnost používá a zaměření na neobvyklé transakce.

Tabulka 26 Významné řádky rozvahy (vlastní zpracování)

Název položky	Stav k 31.12.2021	Stav k 31.12.2022
Hmotné movité věci a jejich soubory	648 641	1 080 042
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	54 000	963 110
Odběratelé	846 000	829 911
Peněžní prostředky v pokladně	553 000	602 498
Peněžní prostředky na účtech	7 474 000	8 252 377
Vlastní zdroje celkem	-8 628 000	-8 533 850
Dodavatelé	13 420 000	14 056 710
Přijaté zálohy	860 000	910 000
Zaměstnanci	1 078 834	1 347 535
Závazky k institucím soc. zabezpečení a veřejného zdrav. pojištění	504 000	678 675
Výnosy příštích období	2 072 000	2 361 193

Tabulka 27 Meziroční změny rozvahy (vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Meziroční změna 21/22	Procentuální změna
Hmotné movité věci a jejich soubory	431 401	66,50 %
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	909 110	1 684,54 %
Odběratelé	-16 089	-1,90 %
Peněžní prostředky v pokladně	49 498	8,95 %
Peněžní prostředky na účtech	778 377	10,41 %
Vlastní zdroje celkem	-94 150	1,09 %
Dodavatelé	636 710	4,74 %
Přijaté zálohy	50 000	5,81 %
Zaměstnanci	268 701	24,91 %
Závazky k institucím soc. zabezpečení a veřejného zdrav. pojištění	174 675	34,66 %
Výnosy příštích období	289 193	13,96 %

Ze srovnání výsledků let 2021 a 2022 vyplývá, že k největší změně došlo v dlouhodobém majetku, konkrétně v položce nedokončený dlouhodobý majetek. Jedná se o chystaný projekt výstavby nové budovy domu pro seniory. Jsou zde účtovány architektonické a geodetické práce. Existenci projektu ředitel doložil projektovou dokumentací, promo materiály a komunikací s krajem. Veškeré přijaté faktury k tomuto projektu jsou účtovány jako nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Účet 042 není spatřován jako rizikový.

Odběratelé

Položka odběratelé zahrnuje především pohledávky za klienty domova. Riziko by mohlo představovat nadhodnocení pohledávek, pokud by byly vystaveny faktury a zaúčtovány výnosy, které se vztahují k následnému období. Tato problematika je popsána v podkapitole Popis procesu fakturace služeb klientům. Společnost důsledně odlišuje výnosy příštích období. Rizikovost této položky je hodnocena jako nízká. Jedná se o nejčastější typ účtovaných transakcí na měsíční bázi. Klientům je fakturováno ubytování a strava vždy na další měsíc na základě podepsaných smluv. Ověřeno namátkově na základě smlouvy, fakturované částky na nadcházející měsíc s následným vyúčtováním dle skutečné spotřeby služeb.

Peněžní prostředky

Rizikovost položek peněžní prostředky v pokladně a peněžní prostředky na účtech je hodnocena rovněž jako nízká. Budova společnosti disponuje elektronickým bezpečnostním systémem, pracovníci i klienti do budovy vstupují pomocí čipu, návštěvníci pouze přes recepci. Peněžní prostředky jsou umístěny v trezoru, který je uzamykán kódem. Stav pokladny je kontrolován na měsíční bázi, k tomu je vyhotovován inventarizační protokol. Zcizení majetku je tímto minimalizováno. V případě manka pokladny je pokladník jakožto hmotně odpovědná osoba povinna chybějící částku zaměstnavateli uhradit. K bankovním účtům mají přístup účetní, ekonomka a ředitel společnosti. Neomezenými podpisovými právy disponuje ekonomka a ředitel. Účetní je limitována částkou 150 000 Kč. Kompletnost zaúčtování plateb je ověřována na základě bankovních výpisů a pokladní knihy. Ověření účtů lze provést i na základě bankovních konfirmací. Příklad bankovní konfirmace je uveden v příloze P II.

Vlastní zdroje

Vlastní zdroje vykazují zápornou hodnotu. Tato položka byla vysvětlena v rámci kapitoly Hospodaření společnosti. Pozitivním trendem je pozvolné snižování zadlužení.

Dodavatelé

U položky dodavatelé je nutné ověřit, zda nedochází k nadhodnocení nebo podhodnocení závazků. K podhodnocení by došlo v případě, že by přijatá služba nebyla zaúčtována. Závazky by mohly být nadhodnoceny, pokud byly fakturovány služby nebo přijetí zboží, ale nebylo ověřeno, že služba byla skutečně poskytnuta a zboží přijato. Ověření dodavatelských faktur, dodání zboží a služeb proběhlo v rámci testování vybraných nákladových účtů.

Zálohy

U zaúčtovaných záloh se jedná o kauce klientů, které jsou skládány na počátku jejich pobytu buď na samostatný bankovní účet nebo do pokladny. Zůstatek účtu odpovídá hodnotě uhrazených kaucí.

Zaměstnanci

Položka zaměstnanci vykazuje prosincové mzdy splatné v lednu 2023. Úhradu společnost doložila bankovním výpisem.

Závazky k institucím

Vykázaná částka odpovídá hodnotě sociálního a zdravotního pojištění za měsíc prosinec, která je splatná v lednu následujícího roku. Sociální a zdravotní pojištění bylo uhrazeno ve splatnosti v lednu r. 2023. Společnost úhradu doložila bankovním výpisem.

Výnosy příštích období

Výnosy příštích období představují pouze fakturované služby klientům a pravidelné dary, které jsou interním dokladem souhrnně účtovány do příslušného období. Položka není považována za rizikovou. Postup je rovněž popsán v Popisu procesu fakturace služeb klientům.

Tabulka 28 Významné řádky výsledovky (vlastní zpracování)

Název položky	Stav k 31.12.2021	Stav k 31.12.2022
Spotřeba materiálu, energie a ostatních neskladových dodávek	1 450 000	721 172
Ostatní služby	26 713 000	30 899 532
Mzdové náklady	18 421 000	18 691 733
Zákonné sociální pojištění	5 697 000	5 789 778
Provozní dotace	18 462 000	13 698 700
Tržby za vlastní výkony a za zboží	25 813 000	30 325 781
Jiné ostatní výnosy	8 563 000	12 867 324

Tabulka 29 Meziroční změny výsledovky (vlastní zpracování)

Položka výsledovky	Meziroční změna 21/22	Procentuální změna
Spotřeba materiálu, energie a ostatních neskladových dodávek	-728 828	-50,26 %
Ostatní služby	4 186 532	15,67 %
Mzdové náklady	270 733	1,47 %
Zákonné sociální pojištění	92 778	1,63 %
Provozní dotace	-4 772 300	-25,85 %
Tržby za vlastní výkony a za zboží	4 125 781	17,48 %
Jiné ostatní výnosy	4 304 324	50,27 %

Tržby za vlastní výkony jsou fakturovány na základě smluv s klienty na měsíční bázi. Očekávané výnosy z vlastních výkonů je možno ověřit analyticky podle počtu klientů a smluvních částek. Pobytová služba je klienty hrazena vždy do 15. dne měsíce na následující měsíc. V této položce jsou kromě plateb klientů rovněž zahrnuty platby zdravotních pojišťoven a příspěvky na péči. Tyto částky je nutné odečíst, aby bylo možné porovnat očekávané výnosy klientů s vykázanými hodnotami. Při průměrné platbě za klienta 12 800 Kč měsíčně a počtu klientů 90, vychází roční výnosy ze smluv s klienty na částku 13 824 000 Kč, zaúčtovaná suma činí 14 011 925 Kč. Očekávání odpovídá účetním záznamům.

Významnou položku výnosů představují dary klientů, které jsou účtovány do ostatních výnosů. Účtování darů je popsáno v kapitole Proces fakturace služeb klientům. Tyto dary jsou výhradně využívány pro pokrývání provozních nákladů. Výše darů je určena darovací smlouvou a je pro všechny klienty shodná. Dar byl v roce 2022 poskytován společnosti ve výši 11 700 Kč. Jelikož se jedná o jediný typ daru, který byl roku 2022 získán, postačí analytický test. Při obloženosti 90 klientů, činí očekávaná roční výše daru 12 636 000 Kč. Konečný stav účtů 649007 a 649008 vykazuje částku 12 652 419 Kč. Výše odpovídá očekávání. Vzor darovací smlouvy je přiložen v příloze P VII.

Jedná se o pravidelné transakce a částky. Obě tyto položky jsou z uvedených důvodů hodnoceny jako položky s nízkým rizikem.

4.3.1 Dotace a náklady

Struktura výnosů popsaná v kapitole Hospodaření společnosti udává nejvýznamnější podíly jednotlivých výnosových položek na celkových výnosech. Téměř 24 % činí dotace, 22 % dary a 52 % vlastní výkony. Dotace tvoří významný zdroj příjmů společnosti. Na dotace

jakožto zdroje veřejného rozpočtu se vztahují přísné dotační předpisy, které musí příjemci splňovat. Porušení předpisů může vést k penalizaci příjemce, kdy musí vrátit stanovené procento ze získané dotace, případně i dotaci celou. Výše postihu závisí na míře porušení dotačních pravidel. Jelikož je fungování společnosti na dotacích závislé, jejich navrácení poskytovateli by způsobilo závažné problémy ve financování domova seniorů. Je proto nezbytné ověřit nakládání s dotacemi, způsobilost výdajů, jejich evidenci a prokazování. Dotace jsou poskytovány jak na pokrytí provozních výdajů tak i na nákup dlouhodobého majetku. Oba typy dotace společnost v roce 2022 vykázala. Z toho vyplývá zaměření na testování dlouhodobého majetku a s ním spojených odpisů a provozních nákladů. Provozní dotace je společností využita pouze na pokrytí osobních nákladů, proto bude nutné jejich bližší ověření. Materiálně významnou oblast tvoří rovněž ostatní služby. Zde je třeba určit, jaké jsou účtovány položky, zda je oprávněná jejich výše a zda k poskytnutí služby skutečně došlo.

5 PROVEDENÍ AUDITU

5.1 Investiční dotace

V roce 2022 lze z účetních záznamů vyčíst účtování o dvou typech dotací, a sice investiční a provozní. Z investiční dotace byl pořízen bezdrátový tísňový systém NAM. Systém byl ředitelem představen při osobní prohlídce domova seniorů. Pro další ověření poskytla účetní veřejnoprávní smlouvu o poskytnutí dotace, inventarizační kartu. V případě rozsáhlejšího odepisovaného majetku lze volit analytické testování, kdy se srovnávají odpisy předešlého roku, očekávané odpisy auditovaného roku se skutečně vykazanými odpisy. Vzhledem k tomu, že se u společnosti jedná o jediný odepisovaný majetek, je zvoleno detailní testování. V účetním deníku bylo potvrzeno oddělené účtování dotace na samostatnou zakázku. Rozpouštění dotace je účtováno na účtech vlastní jmění a dotace investiční (rozpouštění) 901000/649009 a odpisy 551001/082001. Obě dotace jsou rozlišeny přidělením zakázkového čísla. K záměně zakázek nedošlo. Dotace byla použita v souladu se svým určením. Vyúčtování investiční dotace vůči poskytovateli je doloženo v příloze P IV.

Systém NAM byl zařazen do 1. odpisové skupiny, položka je klasifikována jako elektronické přístroje (CZ-CPA 26.30.2). Zařazení majetku do příslušné odpisové skupiny a koeficienty pro zrychlené odpisování byly ověřeny na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů: koeficient pro odpisování v prvním roce je 3 a v dalších letech odpisování 4. Doba odpisování je stanovena na 3 roky.

Tabulka 30 Daňové odpisy (vlastní zpracování na základě inventarizační karty společnosti)

Bezdrátový systém NAM	Částka (Kč)		
Celková cena	448 341		
Snížení ceny (školení)	-16 940		
Zůstatková cena	431 401	z toho investiční dotace	
Investiční dotace	366 217	84,90 %	
Počet let	3		
Odpisová skupina	1		
Způsob odepisování	zrychlený		
Odpisy daňové			
Od 10/2022	Odpis (Kč)	Výpočet odpisu	Zůstatková cena
2022	143 801	431 401/3	287 600
2023	191 734	(2 x 287 600)/4-1	95 866
2024	95 866	(2 x 95 866)/4-2	0

Tabulka 31 Účetní odpisy (vlastní zpracování na základě inventarizační karty společnosti)

Odpisy účetní	Odpis	Zůstatková cena	Výpočet	551/082	84,9 % účetního odpisu 901000/649009
Měsíční			431 401/3/12	11 983	10 173
2022	35 949	395 452	3 x 11 983	35 949	30 519
2023	143 796	251 656	12 x 11 983	143 796	122 076
2024	143 796	107 860	12 x 11 983	143 796	122 076
2025	107 860	0	8 x 11 983	95 864	91 546
			431 401 – 419 405	11 996	
Celkem	431 401			431 401	366 217

Jak daňové tak i účetní odpisy byly přepočítány. Výpočty odpovídají účtování. Příloha P IV dokládá čerpání investiční dotace a hodnocení projektu.

5.2 Provozní dotace

S osobními náklady souvisí ověření dotace, jelikož účetní jednotka využívá prostředky dotace právě na částečné pokrytí osobních nákladů. Kapitola Účetnictví a audit NNO v teoretické části této práce uvádí potřebné podklady k ověření dotace. Ověření dotace auditorem vyplývá pro účetní jednotku jednak ze zákona č. 248/1995 Sb. a zároveň tuto povinnost stanovuje i poskytovatel dotace ve veřejnoprávní smlouvě v části Práva a povinnosti příjemce dotace. Přímo se zde uvádí povinnost ověření v souladu se standardem ISAE 3000.

Společnost pro práci s dotacemi nemá sestavenou vnitřní směrnici, která by blíže specifikovala postup nakládání s dotací. Je tedy nutné vycházet z reality a účetních záznamů. Dotaci čerpá z rozpočtu kraje na základě veřejnoprávní smlouvy. Předmětem smlouvy je zajištění financování služby obecného hospodářského zájmu, na poskytování sociální služby. Poskytovatel se zavazuje poskytnout příjemci částečnou účelovou neinvestiční dotaci. Upozorňuje na existenci rozpočtového provizoria státního rozpočtu ČR s tím, že dotace bude rozdělena do více částí a realizována v průběhu roku 2022. Účelu dotace musí být dosaženo nejpozději do 31.12.2022. Za uznatelný náklad se považuje náklad, který

- vznikl v období realizace služby, nejpozději do 31.12.2022,
- byl příjemcem uhrazen nejpozději do 20.1.2023,
- byl vynaložen v souladu s účelovým určením,

- vyhovuje zásadám účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti. (Veřejnoprávní smlouva o dotaci na rok 2022, interní zdroj společnosti XY, o. p. s.)

Uznatelné náklady/výdaje definuje metodika poskytovatele. Společnost je také povinna vést přidělenou dotaci v účetnictví odděleně na každou službu zvlášť. Nedodržení této podmínky by mohlo být sankcionováno ve výši 0,05 % až 2 % poskytnutých peněžních prostředků. Příjemce je také povinen zajistit, aby na stejnou činnost nedocházelo k duplicitnímu čerpání finančních prostředků z více zdrojů. Finanční vypořádání s poskytovatelem musí být předloženo do 20.1.2023. Podkladem pro vypořádání dotace je položkové čerpání dotace a tabulka nákladů služby. Za porušení rozpočtové kázně může být společnost postihována ve výši 0,05 % až 100 % poskytnutých prostředků. Odvod je stanoven podle závažnosti porušení.

Cílem ověřování je předložit poskytovateli dotace nezávislou zprávu o dodržení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta. Předmětem ověření jsou výdaje, zda je o nich účtováno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. a zda splňují pravidla způsobilosti. Způsobilým výdajem se rozumí takový výdaj, který byl vynaložen v souladu s národní legislativou, je časově způsobilý, má vazbu na předmět dotace a jedná se o výdaj, který prokazatelně vznikl.

Společnost žádala na základě položkového čerpání dotaci pro domov se zvláštním režimem ve výši 16 439 901 Kč a na domov pro seniory ve výši 7 102 928 Kč. Kraj schválil dotaci pro domov se zvláštním režimem ve výši 9 569 800 Kč a pro domov pro seniory ve výši 4 103 900 Kč. Společnost obdržela dotaci v průběhu roku ve čtyřech platbách na svůj provozní účet, zaúčtováno 221005/348000. Dotace je odlišena zakázkovým číslem 22Zak00001 a dále se dělí na 2 střediska: domov se zvláštním režimem DZR a domov pro seniory DS. Poměrná část dotace je každý měsíc účtována interním dokladem do výnosů 348000/691006 pro DZR a 348000/691007 pro DS. Výše dotace není dostatečná pro pokrytí veškerých osobních nákladů, z toho důvodu je použita k pokrytí jen u vybraných zaměstnanců. Společnost poskytovateli dotace doložila přehled položkové čerpání (v příloze P V) za každé své středisko.

Tabulka 32 Přehled pokrytí lednových osobních nákladů z dotace (vlastní zpracování na základě účetního deníku společnosti XY, o. p. s.)

Leden 2022	Interní doklad	Položka	Částka	Středisko	Číslo zakázky
31.01.2022	22MZ001	DOTACE hrubá mzda DS	306 300 Kč	DS	22Zak00001
31.01.2022	22MZ001	DOTACE nemocenská DS	5 100 Kč	DS	22Zak00001
31.01.2022	22MZ001	DOTACE zdravotní a sociální pojištění DS	103 529 Kč	DS	22Zak00001
31.01.2022	22MZ001	DOTACE hrubá mzda ZDR	714 700 Kč	DZR	22Zak00001
31.01.2022	22MZ001	DOTACE zdravotní a sociální pojištění ZDR	241 569 Kč	DZR	22Zak00001
31.01.2022	22MZ001	DOTACE nemocenská DZR	11 900 Kč	DZR	22Zak00001
Rozdělení nákladů					
DS	30 %		414 929 Kč		
DZR	70 %		968 169 Kč		
			1 383 098 Kč		

Pro ověření správného vykázání dotace byly využity záznamy účetního deníku, jmenný seznam zaměstnanců, jejichž osobní náklady jsou hrazeny z dotace, mzdové listy a bankovní výpisy. Prvním krokem bylo ověření účtování dotace na samostatnou zakázku a rozdělení na středisko DS ve výši 30 % a na středisko DZR ve výši 70 % za každý měsíc. Následně byly sestaveny přehledy celkových nákladů na základě mzdových listů u jednotlivých zaměstnanců. Suma osobních nákladů v každém měsíci musí odpovídat nákladům krytým z dotace ve správném poměru za každé středisko a každý měsíc. Tabulka č. 32 zobrazuje využití dotace za měsíc leden. Údaje doplňuje tabulka č. 33, na jejímž základě jsou sestaveny přehledy celkových nákladů za zaměstnance.

Tabulka 33 Přehled osobních nákladů za jednotlivé zaměstnance krytých z dotace za měsíc leden (vlastní zpracování na základě mzdových listů společnosti XY, o. p. s.)

Osobní číslo zaměstnance	Hrubá mzda Kč	Sociální pojištění 24,8 %	Zdravotní pojištění 9 %	Nemocenská	Celkem
1	30 000	7 440	2 700		
2	27 000	6 696	2 430		
Celkem ošetřující personál	796 000	197 408	71 640	17 000	1 082 048
DZR 70 %	557 200	138 185,60	50 148	11 900	
DS 30 %	238 800	59 222,40	21 492	5 100	
5	40 000	9 920	3 600		
6	36 000	8 928	3 240		
.					
.					
Celkem administrativa, ostatní	225 000	55 800	20 250		301 050
DZR 70 %	157 500	39 060	14 175		
DS 30 %	67 500	16 740	6 075		
					1 383 098

Porovnáním s položkovým čerpáním dotace, které společnost poskytla a které doložila v rámci vyúčtování dotace poskytovateli, nebyly zjištěny žádné odchylky a lze tedy konstatovat, že nejsou porušeny dotační podmínky. Její účel byl naplněn. K porušení rozpočtové kázně nedošlo. Výdaje jsou podloženy účetními doklady. Detailním testováním u vybraných zaměstnanců byla potvrzena existence pracovního vztahu. Dotace byla využita k pokrytí osobních nákladů jen u zaměstnanců pracujících na pracovní smlouvu. Úhrady mezd a odvody sociálního a zdravotního pojištění byly doloženy bankovními výpisy. Výdaje jsou časově způsobilé, byly vynaloženy v souladu se zněním dotační smlouvy. Vzhledem k tomu, že dotace pokrývá jen část osobních nákladů, byla vyčerpána ještě před nejzazším termínem, a sice již v srpnu 2022.

Zároveň je možno potvrdit, že se nejedná o veřejnou podporu (podporu ze státních prostředků, která by narušovala soutěž), nýbrž o obecný hospodářský zájem.

5.3 Osobní náklady

Významnou položku nákladů představují osobní náklady, které po spotřebovaných nákupech a nakupovaných službách, tvoří druhou největší část nákladů. Jelikož se jedná o malou společnost o celkovém počtu cca 50 zaměstnanců, lze očekávat, že se nebude jednat o rizikovou položku. I přesto je nutné se této kategorii nákladů věnovat, a sice z důvodu krytí osobních nákladů z veřejných zdrojů. Struktura zaměstnanců není příliš různorodá. Téměř 80 % zaměstnanců tvoří pracovníci sociální péče a zdravotnický personál pracující na základě pracovní smlouvy. V omezené míře využívá společnost i zaměstnávání na základě dohody o provedení práce. Pro porozumění vzniku osobních nákladů je nejdříve nutné seznámit se s personální a mzdovou agendou, která je blíže popsána v kapitole Vnitřní kontroly.

Tabulka 34 Analytický test mzdových nákladů společnosti XY, o. p. s. (vlastní zpracování)

Mzdy za předchozí období 2021 (Kč)	18 421 000
Počet zaměstnanců v předchozím roce	55
Počet zaměstnanců v auditovaném roce 2022	50
Nárůst mezd o 4,5 %	
Změna stavu počtu zaměstnanců	9 %
$(55 - 50)/55$	
<i>Očekávané mzdové náklady (Kč) 2022</i>	<i>17 517 449</i>
$18\,421\,000 \times (100\% + 4,5\%) \times (100\% - 9\%)$	
Skutečně vykázané mzdy 2022	18 691 733
Rozdíl	1 174 284
Úprava: vyloučení prémie	
Mzdy za předchozí období (Kč) 2021	16 121 969
Mzdy za auditované období (Kč) 2022	15 584 749
<i>Očekávané mzdové náklady (Kč) 2022</i>	<i>15 331 185</i>
$16\,121\,969 \times (100\% + 4,5\%) \times (100\% - 9\%)$	
Rozdíl	253 564

Pro testování mzdových nákladů byl zvolen analytický test, který je blíže popsán v teoretické části práce v kapitole Fáze auditu. Při výpočtu je zohledněn pokles počtu zaměstnanců o 5 osob a navýšení mezd. Z důvodu zpřesnění výpočtu byly v předešlém i auditovaném roce vyloučeny prémie, aby nedošlo k výraznému zkreslení výsledku. Prémie společnost vyplácí v různých výších dle výkonu zaměstnanců. Vykázaný rozdíl mezi očekávanými a skutečnými mzdovými náklady se nachází pod hladinou významnosti a je považován za přiměřený.

Tabulka 35 Analytický test sociálního a zdravotního pojištění společnosti XY, o. p. s.
(vlastní zpracování)

Položka	Částka	Úprava-vyloučení DPP jdoucí mimo pojistné
Hrubé mzdy za auditované období (Kč)	18 691 733	17 510 002
Sazba sociálního a zdravotního pojištění 33,8 %		
<i>Očekávané náklady na sociální a zdravotní náklady</i>	<i>6 317 806</i>	<i>5 918 381</i>
Skutečně vykázané sociální a zdravotní náklady (Kč)	5 789 778	5 789 778
Rozdíl (Kč)	528 028	128 603

Analytický test sociálního a zdravotního pojištění byl upraven vyloučením odměn z dohod o provedení práce, ze kterých se neodvádí pojistné. Rozdíl mezi očekávanými a skutečnými náklady leží pod hladinou významnosti. Tento rozdíl je ovlivněn programem Antivirus-režim A, kterým vláda částečně kompenzovala zaměstnavatelům náklady spojené s pandemií. Vztahoval se na zaměstnance, kterým byla nařízena karanténa nebo izolace z důvodu onemocnění covid-19. Program byl ponechán v platnosti do konce února 2022. Státní příspěvek na pokrytí těchto nákladů, tzv. izolačku si zaměstnavatel odečetl od odvodu sociálního zabezpečení.

Na analytický test navazuje detailní testování.

Detailní testování

K detailnímu testování bylo vybráno 5 zaměstnanců pracujících na základě dohody o provedení práce a 5 zaměstnanců pracujících na základě pracovní smlouvy. Pracovníci pracující na základě pracovní smlouvy byli vybráni tak, aby se jednalo zároveň o pracovníky, jejichž náklady jsou kryty z provozní dotace a tím se zajistilo i testování dotace. Prvotní podklady pro zavedení zaměstnance do účetního systému, osobní dotazník, poskytla personalistka. Osobní dotazník zaměstnance obsahuje i údaje ovlivňující výši vyplácené mzdy, jako např. stanovené srážky ze mzdy. Uplatnění slev a daňových zvýhodnění je doloženo Prohlášením poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. V případě výskytu takových položek je nutné ověření jejich oprávněnosti. Dále je nezbytné zjistit na základě smlouvy pracovní zařazení zaměstnance a mzdový výměr. Účetní záznamy

poskytla mzdová účetní formou mzdových listů, přehledů odvodů zdravotního a sociálního zabezpečení, bankovních výpisů.

Pro detailní testování byli vybráni zaměstnanci na pozicích: ředitel, personalistka, účetní, ekonomka a pracovník sociální péče.

Výše mezd je regulována ustanoveními zákoníku práce § 111 a 112. Mzda pracovníků sociální péče je stanovena v souladu s nařízením vlády č. 405, kterým se mění nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů. Pracovníci v sociálních službách jsou zařazeni do 4. skupiny prací. Minimální hodinová zaručená sazba činila v auditovaném roce 129,80 Kč/hod. a 21 800 Kč měsíčně. Administrativní pracovníci spadají do 1. kategorie prací, minimální zaručená mzda byla stanovena na 96,40 Kč/hod. a 16 200 Kč za měsíc. Dodržení vládních nařízení bylo ověřeno na základě mzdových výměrů a mzdových listů.

U vybraných zaměstnanců byly provedeny kontrolní výpočty čisté mzdy a odvodů za zaměstnavatele.

Platné sazby pro rok 2022:

- sociální pojištění za zaměstnance: 6,5 %
- za zaměstnavatele: 24,8 % (Výše a sazba pojistného, 2022)
- zdravotní pojištění za zaměstnance: 4,5 %
- za zaměstnavatele: 9 % (Plátce pojistného – zaměstnavatel, 2022)
- sazba daně: 15 %, slevy na dani, daňové zvýhodnění (Česko, 1992)

Odvody pojistného u zaměstnání tzv. malého rozsahu, jako je dohoda o provedení práce upravují zákony č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění § 7 a zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociálním zabezpečení § 8.

Tabulka 36 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 45 (vlastní zpracování)

Osobní číslo 45	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Hrubá mzda	40 000	
Zdravotní pojištění	1 800	3 600
Sociální pojištění	2 600	9 920
Základní sleva na poplatníka	2 570	
Daňové zvýhodnění	1 267	
Záloha na daň z příjmu	2 163	
Daňový bonus	0	
Mzdové náklady		53 520

O základní slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na vyživované dítě zaměstnanec s os. číslem 45 požádal v předloženém Prohlášení poplatníka daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti. Daňové zvýhodnění je dále doloženo rodným listem dítěte a prohlášením druhého z rodičů, že si daňové zvýhodnění u svého zaměstnavatele neuplatňuje.

Zaměstnanec os. č. 47 rovněž uplatňuje daňové zvýhodnění na vyživované zletilé dítě. Uplatnění dokládá předloženým potvrzením o soustavné přípravě na budoucí povolání studiem. Jedná se o studium na zahraniční vysoké škole. Předložené potvrzení je přeloženo do českého jazyka, ale schází rozhodnutí Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy o tom, že je postaveno na roveň studia na středních nebo vysokých školách v České republice. (Česko, 1995a) Společnost byla na chybějící doklad upozorněna a požádána o doložení.

Tabulka 37 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 47 (vlastní zpracování)

Osobní číslo 47	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Hrubá mzda	50 000	
Zdravotní pojištění	2 250	4 500
Sociální pojištění	3 250	12 400
Základní sleva na poplatníka	2 570	
Daňové zvýhodnění	1 267	
Záloha na daň z příjmu	3 663	
Daňový bonus	0	
Mzdové náklady		66 900

Tabulka 38 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 21 pracujícího na základě dohody o provedení práce (vlastní zpracování)

Osobní číslo 21	Zaměstnanec	Zaměstnavatel
Počet odpracovaných hodin	47	
Hodinová sazba	130	
Hrubá mzda	6 110	
Zdravotní pojištění	0	0
Sociální pojištění	0	0
Základní sleva na poplatníka	2 570	
Sleva na studenta	335	
Záloha na daň z příjmu	0	
Mzdové náklady		6 110

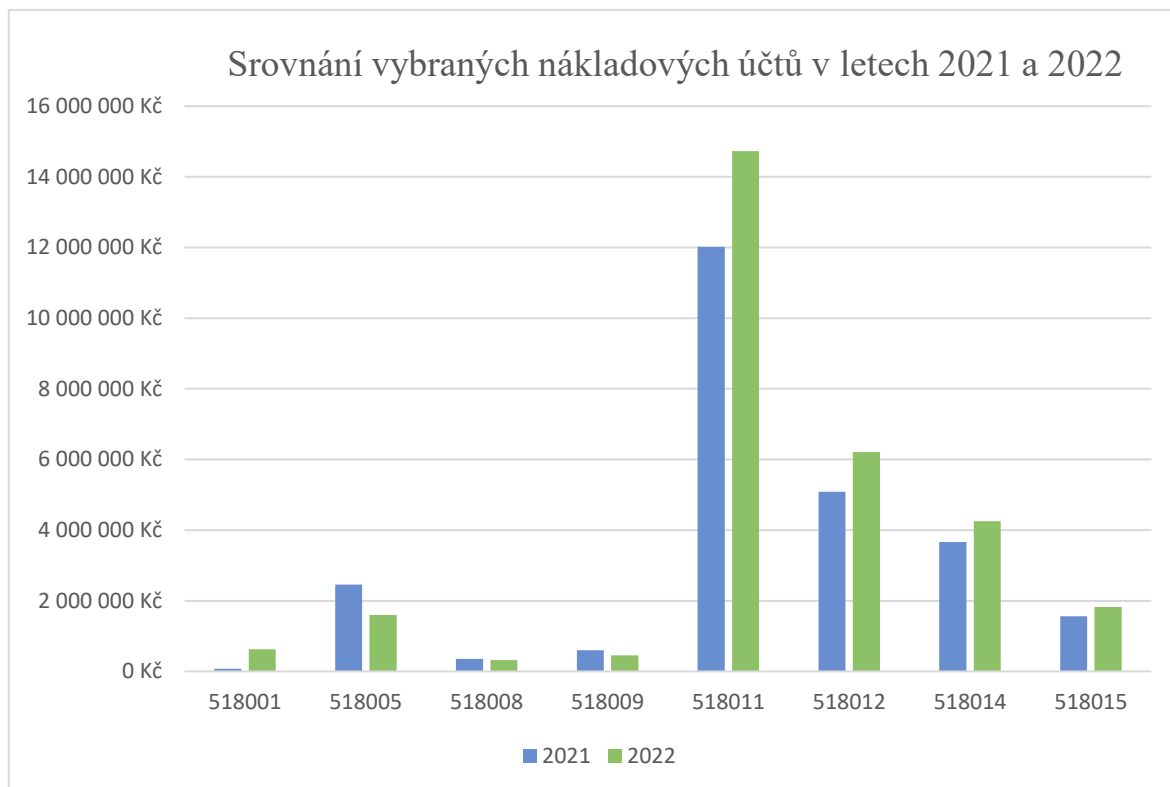
Jedná se o pracovníka recepce, který si uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na studenta. Slevu na studenta doložil potvrzením o studiu na české vysoké škole. Záloha na daň nebude odváděna, jelikož částka vypočtené daně je nižší než uplatňované slevy. Zákoník práce omezuje rozsah doby, na kterou je dohoda o provedení práce uzavírána na 300 hodin v kalendářním roce. (Česko, 2006) Ze mzdového listu pracovníka vyplývá, že počet odpracovaných hodin nebyl překročen.

5.4 Vybrané nákladové účty

Tabulka 39 Meziroční změny vybraných nákladových účtů (vlastní zpracování)

Účet	Název účtu	2021	2022	Meziroční změna	Procentuální změna
518001	Ostatní služby	74 195	630 036	555 841	749,16 %
518005	Úklidové služby	2 453 551	1 598 313	-855 238	-34,86 %
518008	Odvoz odpadu	356 141	318 744	-37 397	-10,50 %
518009	Reklamní a marketingové služby	600 563	458 545	-142 018	-23,65 %
518011	Ubytování DZR	12 019 000	14 725 000	2 706 000	22,51 %
518012	Ubytování DS	5 083 000	6 213 000	1 130 000	22,23 %
518014	Stravování DZR	3 659 208	4 255 403	596 195	16,29 %
518015	Stravování DS	1 559 536	1 821 040	261 504	16,77 %

U výše uvedených nákladových účtů je nutné zjistit důvody změn. K ověření je využito analytické testování. Jsou porovnány meziroční rozdíly významných nákladových účtů.



Obrázek 3 Srovnání vybraných nákladových účtů (vlastní zpracování)

Ostatní služby

Rizikovým se jeví účet ostatní náklady 518001, který vykazuje nejvyšší procentuální nárůst. Z účetního deníku vyplynulo, že jsou na tomto účtu nejčastěji účtovány položky školení zaměstnanců a aktivizační služby klientů (organizování volnočasových aktivit seniorů). Materiální položkou tohoto účtu jsou služby architekta. Tato položka se vztahuje k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku, chystanému projektu výstavby nové budovy domova pro seniory (blíže v kapitole Předběžné analytické postupy). Ukázka z vypracovaného projektu je přiložena v příloze P III.

Účty úklidové služby a odvoz odpadu vykazují znatelný pokles, který je zapříčiněn odeznívající pandemií covid-19. Společnost vynakládala v roce 2021 vysoké náklady na zajištění ochranných pomůcek personálu. Rovněž bylo nutné zajistit častější a důkladnější úklid k ochraně zranitelných klientů před nákazou.

Reklamní a marketingové služby

Společnost se v roce 2021 rozhodla navýšit výdaje v oblasti reklamy. Usilovala o získání nových klientů domova. Toho díky reklamní kampani docílila a v roce 2022 proto další reklamní kampaně utlumila. Existence reklamy byla ověřena na internetovém vyhledávači i na webových stránkách společnosti (ukázka kampaně v příloze P VI).

Ubytování a stravování

Domov důchodců nedisponuje vlastními budovami a zázemím pro přípravu stravy. Ubytování a strava jsou nakupovány od subjektu, který je zároveň zakládající společností domova důchodců. Jedná se o spřízněnou osobu. Jediné transakce, které mezi domovem důchodců a zakladatelem probíhají, je fakturování ubytování a stravy klientům domova.

U této položky by mohlo existovat riziko nadhodnocení účtovaných služeb. Z tohoto důvodu je třeba ověřit, zda účtované ceny odpovídají cenám obvyklým. Jelikož není možné zjistit ceny, které by poskytovala srovnatelná společnost, bylo využito porovnání se soukromými penziony v dané lokalitě. Domov důchodců stanovil měsíční cenu za lůžko ve výši 19 000 Kč. Denní částka vychází přibližně na 633 Kč. Klienti domova sdílejí obvykle třílůžkové pokoje. Soukromé penziony nabízí třílůžkové pokoje v rozmezí cca 1 800 Kč – 2 300 Kč za noc. Cena za lůžko představuje částku 600 Kč – 766 Kč. Na základě těchto zjištění, je možno konstatovat, že faktura za ubytování není nadhodnocena.

Denní sazba za stravu v domově seniorů činí 205 Kč. Tato částka představuje zákonem stanovený maximální cenový limit úhrad za stravu v sociálních službách, kterou Ministerstvo práce a sociálních věcí každoročně aktualizuje. V této ceně nelze v restauračních zařízeních pořídit celodenní stravu, stanovená cena by pokryla pouze jeden hlavní pokrm.

6 VYHODNOCENÍ

Finanční audit byl proveden v neziskové společnosti XY, o. p. s. nabízející služby domova seniorů a domova se zvláštním režimem za rok 2022. První fáze auditu proběhla za osobní účasti v domově seniorů. Během prohlídky byl představen celý komplex společnosti a následně proběhly rozhovory s klíčovými pracovníky, kteří poskytli základní informace o chodu společnosti. Dodatečné údaje byly čerpány rovněž z veřejného rejstříku.

Na základě poznání klienta byl potvrzen předpoklad dalšího trvání účetní jednotky.

V rámci posuzování rizik byly studovány právní předpisy, kterými se společnost řídí. S ohledem na skutečnost, že obecně prospěšné společnosti již nelze zakládat a existující se řídí zrušeným zákonem, lze očekávat, že se společnost bude stále více vzdalovat platné legislativě. Bylo by proto vhodné, aby proběhla její transformace.

V oblasti vnitřních kontrol disponuje společnost kvalitně nastavenými kontrolami týkajícími se sociální a zdravotní péče o klienty, které jsou doplňovány kontrolami ze strany státních úřadů. Společnost vede záznamy o klientech a pracovnících v systému Cygnus, kde jsou zpracovávány informace o poskytované péči a službách a také pracovní rozvrhy jednotlivých zaměstnanců sloužící následně jako podklad pro vyúčtování mezd. Systém Cygnus a účetní software Pohoda nejsou ovšem vzájemně propojeny a je nutný manuální přenos dat. Správnost je vzájemně odsouhlasována mezi ekonomkou, která se podílí na opravách a mzdovou účetní. Nižší míra kontroly probíhá u nákupu služeb a zboží. Běžné faktury hradí účetní přímo bez předběžného schválení. Zde lze doporučit zavedení kontroly čtyř očí a před uskutečněním plateb schválit věcnou správnost faktur druhým zaměstnancem.

Za účelem provedení auditu byly vyžádány vnitřní směrnice společnosti. Bylo zjištěno, že účetní jednotka, s výjimkou účtové osnovy, vnitřní směrnice vytvořeny nemá. Jelikož se jedná v mnohých případech o zákonnou povinnost, je nutné, aby je společnost vyhotovila.

Samotné ověřování položek účetní závěrky bylo zaměřeno především na dotace jakožto významný zdroj příjmů, na náklady, které se s dotacemi pojí a na další materiálně významné nákladové účty. Během ověřování těchto položek nebyly shledány zásadní nedostatky. Pouze během testování osobních nákladů bylo zjištěno, že společnost u vybraného zaměstnance nemá kompletní podklady pro uplatnění zvýhodnění ve mzdě. V případě nárokování zvýhodnění je vždy nutné ověřit aktuálně platnou legislativu.

V průběhu ověřování osobních nákladů a sledování pracovních úkolů jednotlivých zaměstnanců byla rozpoznána možnost jejich snížení, k níž by mohlo dojít vyčleněním mzdového účetnictví mimo společnost.

Audit vybraných položek účetní závěrky potvrdil jejich průkaznost a správnost. Zároveň bylo prokázáno zachování účelu, za kterým byla společnost založena, dodržení ustanovení o zákazu účasti na podnikání třetích osob a dodržení principu neziskovosti.

7 NÁVRHY ZLEPŠENÍ

Změna právní formy

Jak zmiňuje kapitola Druhy neziskových organizací, obecně prospěšné společnosti již nemohou být zakládány, ale mohou se transformovat. Existující obecně prospěšné společnosti se řídí i nadále zákonem č. 248/1995 Sb. Změna právní formy je dobrovolná. Bylo by ovšem vhodné, aby právní forma byla blízká platným a aktualizovaným právním předpisům, proto lze transformaci doporučit. Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech je zákonem zrušeným, k jeho aktualizacím tudíž nedochází. Dalším důvodem pro transformaci je zamýšlené rozšíření služeb společnosti. V rámci plánovaného projektu není pouze výstavba nového domova pro seniory, ale i zřízení komunitního místa, kavárny pro setkávání občanů obce. V tom případě bude domov provozovat vedle své hlavní činnosti i činnost hospodářskou.

§ 3050 Občanského zákoníku uvádí možnost přeměny právní formy na ústav, nadaci nebo nadační fond. Nejbližší formou pro přeměnu představuje ústav, který je také zakládán za účelem veřejně prospěšné činnosti. Služby ústavu musejí být poskytovány na nediskriminačním základě. Ústav je kombinací osobní a majetkové složky. Nadace proto není považována za vhodnou variantu přeměny, jelikož se jedná o účelové sdružení majetku, taktéž nadační fond představuje účelové sdružení majetku. U fondu se navíc nepočítá s dlouhodobou existencí. Jakmile fond spotřebuje své prostředky, zaniká, případně se smí transformovat na nadaci. (Pelikánová, 2018, s. 34 – 35)

Přeměna by společností přinesla několik výhod:

1. Orgány o. p. s. tvoří 7 osob: 3 členové správní rady, 3 členové dozorní rady a ředitel. Kdežto ústav nevyžaduje natolik početnou strukturu. Je tvořena ředitelem jako statutárním orgánem a správní radou. Zřízení dozorní rady je pouze možností. (Česko, 2012)
2. Podle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 § 34 ods. 3 není možné, aby si o. p. s. uplatnila daňovou ztrátu. Tento zákaz se na ústav nevztahuje.
3. O. p. s. není umožněno podílet se na podnikání třetích osob. Ústav obchodní podíly držet smí.

4. Zákon č. 248/1995 Sb, ukládá o. p. s. sankce při porušení povinností. Nemohla by uplatnit daňová zvýhodnění podle zákona č. 586/1992 Sb. Ústav tímto způsobem postihován není.

Změna právní formy je upravena § 183 občanského zákoníku. Právní osobnost transformující se obecně prospěšné společnosti nezaniká, pouze se mění její právní poměry. Ke změně právní formy dojde na základě rozhodnutí o změně právní formy o. p. s. , kterou učiní správní rada. Správní rada přizpůsobí orgány nové právní formě. Účinnost změny nastává dnem zápisu do veřejného rejstříku. (Ronovská, 2022, s. 2246) Postup je jednodušší než v případě obchodních korporací, kde zákon stanovuje řadu podmínek a limitů. Pokud je na správní radě přítomen notář, provede zápis změny přímo dálkovým elektronickým přístupem. Může tedy dojít k transformaci během jediného dne. V opačném případě by bylo nutno podat návrh na zápis rejstříkovému soudu, k zápisu poté dochází zpravidla v řádu jednotek dnů.

Odměna notáři je určována vyhláškou č. 196/2001 Sb., o odměnách a náhradách notářů, správců pozůstalosti a Notářské komory České republiky (notářský tarif). Dle aktuálních sazeb by odměna za přeměnu právní formy činila 20 000 Kč.

Od soudního poplatku za zápis změny do veřejného rejstříku je o. p. s. na základě zákona č. 549/1991 Sb., §11, o soudních poplatcích, osvobozena.

Služeb notáře o. p. s. nemusí využít. Vyhnula by se tím úhradě poměrně vysoké notářské odměny, u které neexistuje pro neziskové organizace žádná forma úlev. Pokud si vše bude zařizovat sama, pouze si podá k rejstříkovému soudu návrh.

Transformace právní formy by s sebou přinesla i účetní aspekty, a sice sestavení mezitímní účetní závěrky:

„Není-li den, k němuž byl vyhotoven návrh rozhodnutí o změně právní formy, musí právnická osoba sestavit současně s vyhotovením návrhu rozhodnutí o přeměně mezitímní účetní závěrku.“ (Česko, 1991)

U přeměny je rovněž nutné vyžádat si souhlas s převodem práv a povinností z veřejnoprávní smlouvy o dotaci od poskytovatele. V případě nesouhlasu je příjemce dotace povinen vrátit prostředky, které nebyly do data platnosti přeměny použity na účel dotace.

Očekávané legislativní změny

Pro rok 2023 je vládou plánováno schválení nového zákona o účetnictví. Účtování podle nového zákona se očekává od 1.1.2024 nebo 1.1.2025. Dochází k odklonu od stávajícího chápání účetnictví, které je již považováno za zastaralé. Úpravy mají reagovat na vývoj účetnictví ve světě a umožnit mezinárodní srovnání. České účetní předpisy se budou ve větší míře přibližovat mezinárodním účetním standardům IFRS. Účetnictví se bude více zaměřovat na výkaznictví s důrazem na významnost.

Navrhovaná právní úprava si mimo jiné klade za cíl snížit administrativní náročnost, kdy má dojít ke sjednocení prováděcích předpisů pro podnikatele a nepodnikatelské účetní jednotky. Účetní postupy nebudou striktně předepisovány. Bude kladen důraz především na kvalitu výsledné informace. Účetní jednotky si samy stanoví postupy vyhovující charakteru jejich práce. Účetní metodika bude mít spíše doporučující charakter. Nově bude přísněji sankcionováno nesprávné výkaznictví namísto nesprávného vedení účetnictví. (Meziresortní připomínkové řízení k návrhu zákona o účetnictví, 2022)

S ohledem na chystané změny by bylo vhodné, aby účetní jednotka vypracovala vnitřní směrnice popisující používané metody. S výjimkou směrné účtové osnovy nemá společnost směrnice vyhotoveny formou samostatných dokumentů. Zákonem vyžadované účetní postupy popisuje pouze heslovitě v příloze účetní závěrky.

V praxi běžně vytváří vnitřní směrnice účetní. Na jejich tvorbě by se měli podílet i ekonomka, ředitel, případně auditor nebo daňový poradce, kteří dokáží blíže definovat požadavky jednotlivých vnitřních předpisů. Které směrnice účetní jednotka vyhotoví, závisí na druhu její činnosti. Kromě naplnění legislativní povinnosti je tvorba směrnic důležitá k přehlednému řízení společnosti, jasnému stanovení odpovědností jednotlivých pracovníků, lepší vnitřní kontrole. Směrnice zároveň slouží auditorům k poznání účetní jednotky a jejím procesům. Předložení směrnic rovněž vítají pracovníci státních úřadů. Jejich kvalitní zpracování omezí rozsah zpětného dotazování a objasňování zkoumaných případů.

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám vypracovat směrnice týkající se účetních dokladů, účetních zápisů, účtové osnovy, kurzových rozdílů, odpisového plánu a inventarizace. Vnitřní směrnice, vnitřní předpisy označované také jako oběžníky, pokyny nebo nařízení jsou vyžadovány i dalšími právními předpisy, např. zákoníkem práce. Vyhláška 504/2002 Sb. pro nepodnikatelské účetní jednotky výslovně nenařizuje žádnou vnitřní směrnici. Povinnost stanovení postupů vnitřním předpisem zmiňuje ve dvou

případech, a sice v § 40 postup tvorby rezerv a v příloze č. 1 účtování ve třídě 7 a 8. Cílem této práce není stanovení podrobné metodiky tvorby vnitřních směrnic. Přístup k jejich vytvoření bude podán obecně a na příkladu, který účetní jednotka uplatní ve své praxi.

Kovalíková (2015, s. 8) doporučuje rozvrhnout směrnice do dvou částí. První, obecná část, popisuje předmět směrnice a právní předpis, ze kterého vychází. I když směrnice nemá představovat pouhou citaci legislativy, je vhodné, aby alespoň krátce a přehledně obsah právního předpisu obsahovala. Tím se pracovníkům ulehčí práce s ní, kdy nebudou muset aktuální právní úpravu dodatečně vyhledávat. Druhá část pak popisuje konkrétní postup.

Je nutné, aby byla stanovena osoba příp. osoby, které budou odpovídat za aktuálnost směrnic, jejich dodržování a uveřejňování. Vnitřní směrnice společnosti by měly mít jednotnou, přehlednou strukturu. K zamezení nesprávným interpretacím je nezbytná jejich jednoznačnost. Hlavička směrnice mívá obvykle následující náležitosti:

- Název směrnice
- Firma
- Sídlo
- IČO
- Datum vydání
- Platnost
- Číslo verze, aktualizace
- Určení
- Jméno pracovníka nebo oddělení, které směrnicí vydalo
- Schválení vedoucím pracovníkem
- Rozdělovník

Kromě vnitřních předpisů vyžadovaných legislativou účetní jednotky tvoří další předpisy v oblastech zvláštního významu. V neziskovém sektoru se lze proto setkat se směrnicemi typu: práce s přijatými prostředky z veřejných rozpočtů, s přijatými dary ze soukromých zdrojů nebo fondové hospodaření.

Tabulka 40 Přehled vnitřních směrnic, časových nároků a očekávaných osobních nákladů
(vlastní zpracování)

Směrnice č.	Název	Pracovníci podílející se na zpracování	Časové nároky (v hodinách)	Hrubá mzda
1	Systém zpracování účetnictví	účetní, ekonomka	16	6 912 Kč
2	Účtová osnova (již vytvořena)	účetní	0	0 Kč
3	Oběh účetních dokladů	účetní	1	205 Kč
4	Podpisové záznamy	účetní	1	205 Kč
5	Zásoby	účetní	1	205 Kč
6	Hmotný a nehmotný majetek: pořízení, zařazení, vyřazení	účetní	4	820 Kč
7	Inventarizace majetku a závazků	účetní	4	820 Kč
8	Kurzové rozdíly	účetní	1	205 Kč
9	Pracovní cesty	účetní	2	410 Kč
10	Pokladna	účetní	2	410 Kč
11	Úschova účetních záznamů, archivace	účetní	2	410 Kč
12	Práce s přijatými prostředky z veřejných rozpočtů (již vytvořena)	ekonomka	0	0 Kč
13	Tvorba fondů	účetní	2	410 Kč
	Celkem hrubé mzdy		36	11 012 Kč
	Sociální a zdravotní pojištění			3 723 Kč
	Osobní náklady celkem			14 735 Kč
Hodinová sazba	účetní	205 Kč		
	ekonomka	227 Kč		

Společnost by měla vypracovat výše uvedené směrnice, aby vyhověla požadavkům zákona a zároveň jasně stanovila odpovědnosti svých pracovníků a upřesnila další používané postupy. Při odhadu časových nároků byla zohledněna předpokládaná náročnost zpracování. Většinu směrnic může vypracovat účetní. Pouze v některých případech by měla směrnice vytvořit přímo ekonomka jakožto vedoucí pracovnice, nebo by měla alespoň u jejich vyhotovení asistovat. Doba potřebná ke zpracování směrnic je odhadována přibližně na jeden pracovní týden a osobní náklady na cca 15 000 Kč.

Pro účetní jednotku byl vyhotoven vzor směrnice k práci s veřejnými prostředky:

**SMĚRNICE č. /2022
společnosti XY, o. p. s.**

Práce s přijatými prostředky z veřejných rozpočtů

Datum vydání	
Platnost od	
Aktualizace	
Určeno pro	vedení společnosti, účetní oddělení
Schválil dne	
Rozdělovník	ředitel, ekonomka, účetní

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

I. Obecná část

Směrnice upravuje postupy žádostí o dotace, nakládání s přidělenými dotacemi a vyúčtování dotací.

Vymezení pojmů

dotace

- peněžní prostředky státního rozpočtu poskytované na stanovený účel
- rozdělovány skrze dotační programy se zaměřením na vybranou problematiku
- nenávratná
- nenároková

-investiční dotace: na nákup dlouhodobého majetku

-provozní dotace: na činnost

poskytovatel dotace

- ministerstva
- kraje, obce
- EU

II. Žádost o dotaci

Společnost každoročně žádá o provozní dotaci Středočeský kraj. Termíny pro podání žádosti o dotaci sleduje na stránkách Středočeského kraje v sekci sociální oblast – dotační řízení, ekonomka. Dotační řízení na nadcházející rok je vypisováno obvykle v druhé polovině října běžného roku. Žádost se podává online přes aplikaci *OK Služby - poskytovatel*.

Po přihlášení do systému se zobrazí hlavní menu pro práci s aplikací. Je nutné provést následující kroky:

1. *Otevřít Žádosti o dotace – Nové žádosti (nepodané)*
2. *Volba dotačního programu*
3. *Podání nové žádosti*
 - 3.1. *Vytvořit seznam registrovaných služeb, na které se žádá o dotaci*
 - 3.2. *Pro každou sociální službu vyplnit dílčí žádost o dotaci, které jsou doplněny informacemi jako popis služby, struktura uživatelů, personální zajištění, rozpočet a zdroje financování*
 - 3.3. *Přiložit přílohy: doplňkové informace, čestné prohlášení*
4. *Podání*
5. *Podpis osobním kvalifikovaným certifikátem (pokud nepodepisuje statutární orgán, nutno doložit zplnomocnění)*

O udělení dotace rozhoduje rada kraje a zastupitelstvo během ledna – února následujícího roku. Vybraní poskytovatelé budou vyzváni k podpisu Veřejnoprávní smlouvy o dotaci.

Ekonomka průběžně sleduje vypisovaná dotační řízení Ministerstvem práce a sociálních věcí a vyhodnotí, zda by bylo možné získat dodatečné prostředky i od jiných poskytovatelů.

III. Dotační pravidla

Dotace není poskytována na zajištění fakultativních činností a na úhradu 100 % nákladů. Všeobecné podmínky jsou uveřejněny v dokumentu Vyhlášení dotačního řízení.

- Dotace musí být využita hospodárně a účelně.
- Musí být zcela spotřebována.
- Je zakázána duplicitní úhrada stejných nákladů.
- Formu vyúčtování stanoví poskytovatel.

Způsobilými výdaji jsou:

- osobní náklady včetně odvodů sociálního a zdravotního pojištění
- provozní náklady, které jsou nezbytné pro provozování sociálních služeb

Výdaje musí být identifikovatelné, ověřitelné, podložené originály, v souladu s uzavřenou smlouvou.

Nezpůsobilé výdaje (nutno vždy vycházet z přesného znění smlouvy):

- pojištění nemovitosti,
- ověřování dokumentů,
- parkovné,
- dálniční známka,
- odstupné,
- workshopy,
- teambuildingy,
- pokuty,
- penále,
- náklady na reprezentaci,
- daně a poplatky nesouvisející s poskytováním sociálních služeb.

IV. Účtování dotace

Dotace na provoz získaná z rozpočtu kraje je účtována zápisem 348000/691006 pro středisko DZR a 348000/691007 pro středisko DS. Pokud by byla získána ze státního rozpočtu, použije se namísto účtu 348 účet 346. Každá dotace musí být v účetnictví odlišena. Pro odlišení se používají zakázková čísla. Výše schvalovaných dotací umožňuje pouze částečné pokrytí nákladů. Z tohoto důvodu se domov rozhodl využívat je pouze k úhradě osobních nákladů, a to jen u vybraných zaměstnanců. Zbývající náklady jsou financovány vlastními zdroji.

Investiční dotace se zaúčtuje do vlastního jmění zápisem 348000/901000 a následně je rozpouštěna do výnosů zápisem 901000/649009. Pro zúčtování části odpisů do výnosů je nutné vyčíslit procentuální poměr dotace na pořizovací ceně.

Finanční vypořádání za rok, na který byla poskytnuta dotace, musí být předloženo obvykle do konce ledna následujícího roku. Poskytovateli se dokládá položkové čerpání dotace včetně dalších podkladů, které specifikuje Veřejnoprávní smlouva.

V. Ověření dotace

Způsob ověření dotace určuje poskytovatel veřejnoprávní smlouvou a metodikou práce s dotacemi.

VI. Publicita

Společnost je povinna informovat veřejnost o tom, že služba či majetek byl pořízen z dotace.

Vyčlenění mzdového účetnictví

Práce v domově seniorů je velmi náročná na množství pečujícího personálu, kterého má domov nedostatek a úspora zde možná není. Společnost by i přesto mohla snížit osobní náklady, a sice zrušením jedné z administrativních pracovních pozic. Lze doporučit outsourcing mzdového účetnictví, což je běžná praxe jak u velkých tak malých účetních jednotek. U ostatních administrativních pozic se zrušení nejeví jako vhodné, případně by bylo příliš nákladné z důvodu nutnosti vyplácení odstupného.

Mzdová účetní pracuje na zkrácený úvazek 20 hodin týdně a v srpnu 2023 bude odcházet do důchodu. Domov seniorů by tuto pozici již nemusel obsazovat. Namísto toho by zpracování mzdového účetnictví mohl nakupovat od externího dodavatele.

Tabulka 41 Přehled mzdových nákladů na pracovní pozici mzdové účetní (vlastní zpracování)

Mzdové náklady 2022		
Zaměstnanec		Zaměstnavatel
Hrubá mzda	20 000 Kč	
Zdravotní pojištění	900 Kč	1 800 Kč
Sociální pojištění	1 300 Kč	4 960 Kč
Slevy na dani	2 570 Kč	
Záloha na daň z příjmu	430 Kč	
Mzdové náklady		26 760 Kč
Roční náklady		321 120 Kč
Mzdové náklady 2023		
Od 1.2.2023 sleva na sociálním pojistném 5 % u osob starších 55 let		
Sociální pojištění		4 960 – 248 = 4 712 Kč
Leden		26 760 Kč
Únor – prosinec		291 632 Kč
Roční náklady		318 392 Kč

Výše uvedená tabulka zobrazuje náklady pozice mzdové účetní i se změnou v sociálním pojištění. Stát usiluje o podporu znevýhodněných pracovníků na trhu práce a umožnil od 1.2.2023 zaměstnavatelům uplatnit slevu 5 % na sociálním pojištění u pracovníků starších 55 let a dalších vyjmenovaných skupin. (Sleva na pojistném, 2023) Jestliže by společnost pozici zachovala a rozhodla se pro zaměstnání znevýhodněného pracovníka, roční náklady by činily cca 318 000 Kč.

Pokud by se společnost rozhodla službu zajistit externě, mohla by zvolit jednu z poptávaných firem. Celkem byly osloveny 3 firmy nabízející mzdové účetnictví, které poskytly cenové nabídky zobrazené v tabulce č. 42. Na jejich základě je možno společnosti doporučit firmu B (názvy firem anonymizovány). Kontaktní údaje a podrobné cenové nabídky byly společnosti zprostředkovány. Úspora v případě pověření externího dodavatele činí přibližně 138 000 Kč.

Tabulka 42 Cenové nabídky mzdového účetnictví (vlastní zpracování)

Poptávky mzdového účetnictví	Firma A	Firma B	Firma C
Vedení mzdové agendy	500 Kč	250 Kč	0 Kč
Sazba za výplatní pásku u zaměstnanců pracujících na pracovní smlouvu	240 Kč	250 Kč	250 Kč
Sazba za výplatní pásku u dohod konaných mimo pracovní poměr	190 Kč	250 Kč	200 Kč
Roční zúčtování mezd za zaměstnance	500 Kč	250 Kč	500 Kč
Mzdové poradenství	900 Kč	1 500 Kč	750 Kč
Náklady pro společnost za 55 zaměstnanců	184 300 Kč	180 500 Kč	190 250 Kč

ZÁVĚR

Audit vybraných položek účetní závěrky byl proveden v obecně prospěšné společnosti poskytující sociální služby domova seniorů a domova se zvláštním režimem. S ohledem na charakter účetní jednotky bylo ověřování zaměřeno především na dotace a náklady. Tyto oblasti byly vyhodnoceny jako obzvláště významné pro uživatele účetní závěrky. Byla identifikována možná rizika a na jejich základě zvoleny odpovídající auditorské postupy. Uskutečněná testování poskytla ujištění o tom, že vybrané položky podávají věrný a poctivý obraz finanční situace.

V průběhu auditu bylo identifikováno několik oblastí, kterými by se společnost měla blíže zabývat a jež jsou popsány v kapitole Návrhy zlepšení. Jedná se například o změnu právní formy, jelikož se společnost řídí zrušeným zákonem. Je proto doporučena transformace na ústav, která společnosti přinese zjednodušení organizační struktury a další výhody. Druhou oblastí navržených změn je vytvoření interních směrnic, které jsou v mnoha případech účetním jednotkám uloženy zákonem nebo z něj nepřímo vyplývají. Společnosti byl v diplomové práci navržen seznam interních směrnic a vytvořena vzorová směrnice. Vypracování směrnic přispěje k zřehlednění vnitřních procesů a zlepšení kontroly. Třetí oblast možných změn se týká snížení osobních nákladů. Tohoto snížení je možné dosáhnout vyčleněním mzdového účetnictví mimo společnost.

Další oblast, ve které je nutné učinit změny, představuje financování sociálních služeb. Sociální služby jsou v České republice financovány z veřejných rozpočtů a platbami klientů, které zpravidla nepokrývají vzniklé náklady. Domov seniorů jakožto člen Asociace poskytovatelů sociálních služeb se může skrze jejího zástupce zasazovat u zákonodárců o změnu legislativy. Asociace se snaží dosáhnout liberalizace a deregulace sociálních služeb, především odstranění cenových limitů. I přes vynaložené úsilí Asociace, ke zlepšení stávajícího stavu doposud nedošlo.

Z kapitoly Poznání klienta vyplynulo, že účetní jednotka v současné době vykonává pouze hlavní činnost. V případě uskutečnění projektu výstavby nové budovy domova seniorů rozšíří své služby rovněž o činnost hospodářskou. Tím se výrazně změní i zaměření auditu. V budoucnu bude nutné důkladné ověřování hlavní a hospodářské činnosti. Společnost bude muset dbát na to, aby provádění hospodářské činnosti negativně neovlivňovalo poskytování sociálních služeb. Zároveň budou muset vést v účetnictví odděleně náklady a výnosy za obě tyto činnosti.

Diplomová práce se zabývala auditem obecně prospěšné společnosti a uvedla některé z postupů, které lze při auditu využít. Audit účetní závěrky v nestátním neziskovém sektoru vychází stejně jako audit ziskového sektoru z mezinárodních auditorských standardů. Postupy, které auditoři využívají při auditování firem, byly důkladně zpracovány v odborné literatuře. Audit neziskových organizací je zmiňován pouze okrajově a popis jeho specifík v dostupné literatuře schází. Rozšíření odborných zdrojů zabývajících se touto tematikou pomůže nejen auditorům samotným, nýbrž i pracovníkům neziskového sektoru, na které jsou kladeny stále vyšší kvalifikační nároky.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BAGSHAW, Katharine a John SELWOOD, 2014. *Core Auditing Standards for Practitioners*. Wiley. ISBN 978-1-118-70709-8.

ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 107. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

ČESKO, 1992. Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 117. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

ČESKO, 1995. Zákon č. 248/1995 Sb. Zákon o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 65. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1995-248?text=postih>

ČESKO, 1995a. Zákon č. 117/1995 Sb. Zákon o státní sociální podpoře. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 31. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1995-117>

ČESKO, 2009. Zákon č. 93/2009 Sb. Zákon o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech). In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 30. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-93>

ČESKO, 2012. Zákon č. 89/2012 Sb. Zákon občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 33. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

Etický kodex Komory auditorů ČR, © 2012 – 2023. *Komora auditorů České republiky* [online]. [cit. 2022-12-27]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/eticky-kodex-komory-auditoru-cr>

ISA 200 Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 – 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosince 2009 nebo po tomto datu. [cit. 2023-03-25]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/6645/isa-200cz-amend-isa-315r-20102021.pdf>

ISA 210 Sjednávání podmínek auditních zakázek: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosince 2017 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-31]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/6645/isa-210cz-amend-isa-315r-20102021.pdf>

ISA 240 Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosince 2017 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-02] Dostupný z: <https://www.kacr.cz/file/6647/isa-240cz-amend-isa-315r-20102021.pdf>

ISA 320 Materialita při plánování a provádění auditu: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosince 2017 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-25] Dostupný z: <https://www.kacr.cz/file/6710/isa-320cz-04112021.pdf>

ISA 520. Analytické postupy: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-25] Dostupný z https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20520.pdf

ISA 580 Písemná prohlášení: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-25]. Dostupný z <https://www.kacr.cz/file/6723/isa-580cz-26102021.pdf>

ISA 700 Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosincem 2016 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-25]. Dostupný z <https://www.kacr.cz/file/5684/final-isa-700r-s-ad-10122018.pdf>

ISA 705 Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora: Mezinárodní auditorský standard, © 2012 - 2023. In: *Komora auditorů České republiky* [online]. počínající 15. prosincem 2016 nebo po tomto datu. [cit. 2023-01-25]. Dostupný z <https://www.kacr.cz/file/6728/isa-705rcz-11112021.pdf>

HAKALOVÁ, Jana, 2010. Účetní závěrka a auditing. Brno: Tribun EU. ISBN 978-80-7399-144-9.

HAYES, Rick Stephan, J. C. A. GORTEMAYER a Philip WALLAGE, 2014. *Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing*. Third edition. Harlow: FT Prentice Hall, ISBN 978-0-273-76817-3.

Informace k auditorské zkoušce, ©2012-2023. *Komora auditorů České republiky* [online], [cit. 2022-12-27]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/informace-k-auditorske-zkousce>

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2015. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2015*. 12. vydání. Olomouc: Anag, 2015. ISBN 978-80-7263-942-7.

KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-778-2.

KRYŠKOVÁ, Šárka, 2019. *Nestátní neziskové organizace - právní úprava, účetnictví, audit, daně*. Praha: Leges. ISBN 978-80-7502-378-0.

KŘÍŽOVÁ CHRÁMECKÁ, Martina, 2020. „Audit“ dotací – typy zakázek a přístup auditora. *Auditor*. roč. 20, č. 6. ISSN 1210-9096.

KUPEC, Václav, 2021. *Audit essentials*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, Educopress. ISBN 978-80-7408-210-8.

Meziresortní připomínkové řízení k návrhu zákona o účetnictví, 2022. *Ministerstvo financí České republiky*. [online]. [cit. 2023-03-04]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/verejne-diskuze/2022/meziresortni-pripominkove-rizeni-k-navrh-49074>

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK, 2014. *Auditing*. Praha: Oeconomica. ISBN 9788024520186.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK, 2017. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788075527684.

NEBUŽELSKÁ, Mirka, 9.1.2023. *Audit nestátních neziskových organizací v příkladech*. Praha [účast na školení].

NEBUŽELSKÁ, Mirka, 2020. Dotace v prostředí nestátních neziskových organizací. *Auditor*. roč. 27, č. 6. ISSN 1210-9096.

Ostatní ověřovací zakázky, © 2012 – 2023. *Komora auditorů České republiky* [online]. [cit. 2023-01-31]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/ostatni-overovaci-zakazky>.

PELÁK, Jiří, 2021. Analytické testy věcné správnosti. *Auditor*. Roč. 28, č. 2 ISSN 1210-9096.

PELIKÁNOVÁ, Anna, 2018. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3.vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2117-5.

Plátce pojistného – zaměstnavatel, 2022. *Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky* [online]. [cit. 2022-11-19]. Dostupné z <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/2-4-platce-pojistneho-zamestnavatel>

Příručka pro provádění auditu, © 2012-2023. *Komora auditorů České republiky* [online], [cit. 2023-01-26]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/prirucka-pro-provadeni-audit>

RONOVSKÁ, Kateřina, 2022. *Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1-654)*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-529-9.

SABADÁŠOVÁ, Jana, 2021. Analytické testy věcné správnosti – praktické příklady. *Auditor*. Roč. 28, č. 2 ISSN 1210-9096.

Struktura Satelitního účtu neziskových institucí, 2020. *Český statistický úřad* [online]. [cit. 2023-01-31]. Dostupné z: <https://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocnkavyber.satelit>

Výše a sazba pojistného, 2022. *Česká správa sociálního zabezpečení* [online]. [cit. 2022-11-19]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/web/cz/vyse-a-sazba>

WHITTINGTON, Ray a Kurt PANY, 2016. *Principles of Auditing & Other Assurance Services*. 20th edition. New York: McGraw-Hill Education. ISBN 9781259252778.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CZ-CPA	Klasifikace produkce podle ČSÚ
ČSÚ	Český statistický úřad
DS	Domov seniorů
DZR	Domov se zvláštním režimem
DPP	Dohoda o provedení práce
ISA	International Standards on Auditing (mezinárodní auditorské standardy)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy)
ISAE	International Standard on Assurance Engagements (Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky)
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants (Mezinárodní výbor pro etické standardy účetních)
IFRS	International Financial Reporting Standards (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví)
ISQC1	International Standard on Quality Control 1, Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagement (Kontrola kvality pro firmy provádějící audity a prověrky účetních závěrek a dalších ověřovacích a souvisejících služeb)
NNO	Nestátní neziskové organizace
NOZ	Nový občanský zákoník
ÚJ	Účetní jednotka
ÚZ	Účetní závěrka
VH	Výsledek hospodaření

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vztah mezi hladinou významnosti a auditorským rizikem (Hayese, Gortemakera a Wallace, 2014, s. 204).....	22
Obrázek 2 Výsledek hospodaření v letech 2018 – 2022 (vlastní zpracování).....	47
Obrázek 3 Srovnání vybraných nákladových účtů (vlastní zpracování).....	73

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Zkušební okruhy auditorské zkoušky (vlastní zpracování Předběžné posouzení (upraveno a zkráceno dle Komory auditorů České republiky, © 2012 – 2023).....	14
Tabulka 2 Předběžné posouzení (upraveno a zkráceno dle Komory auditorů České republiky © 2012 – 2023).....	18
Tabulka 3 Významnost (vlastní zpracování dle Whittington a Pany, 2016, s. 205; Bagshaw a Selwood, 2014, s. 28; Müllerová a Králíček, 2014, s. 244).....	21
Tabulka 4 Rozsah testů věcné správnosti (Müllerová a Králíček, 2014, s. 265).....	23
Tabulka 5 Analytický test osobních nákladů (Sabadášová, 2021, s. 21).....	25
Tabulka 6 Druhy NNO (Struktura Satelitního účtu neziskových institucí, 2020).....	30
Tabulka 7 Právní forma NNO a povinnost auditu (upraveno dle Kryškové, 2019, s. 218-220).....	33
Tabulka 8 Testování položek účetní závěrky (vlastní zpracování dle informací ze školení Nebuželské, 2023).....	35
Tabulka 9 Stanovení materiality a jednoznačně nepodstatné nesprávnosti (vlastní zpracování dle informací ze školení Nebuželské, 2023).....	43
Tabulka 10 Orgány společnosti a jejich působnost (vlastní zpracování).....	44
Tabulka 11 Fakturace služeb (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 12 Fakturace tržeb (vlastní zpracování).....	46
Tabulka 13 Pokrytí nákladů výnosy (vlastní zpracování).....	49
Tabulka 14 Podíl vlastních výkonů na celkových výnosech (vlastní zpracování).....	49
Tabulka 15 Podíl dotací na celkových výnosech (vlastní zpracování).....	50
Tabulka 16 Podíl darů na celkových výnosech (vlastní zpracování).....	50
Tabulka 17 Krytí výdajů příjmy (vlastní zpracování).....	51
Tabulka 18 Struktura nákladů (vlastní zpracování).....	51
Tabulka 19 Horizontální a vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování).....	52
Tabulka 20 Struktura majetku (vlastní zpracování).....	52
Tabulka 21 Vertikální analýza majetku (vlastní zpracování).....	53
Tabulka 22 Finanční struktura (vlastní zpracování).....	53
Tabulka 23 Přehled pohledávek před splatností a po splatnosti (vlastní zpracování).....	54
Tabulka 24 Přehled závazků ve splatnosti a po splatnosti (vlastní zpracování).....	54
Tabulka 25 Doba obratu pohledávek a závazků (vlastní zpracování).....	54

Tabulka 26 Významné řádky rozvahy (vlastní zpracování).....	58
Tabulka 27 Meziroční změny rozvahy (vlastní zpracování).....	58
Tabulka 28 Významné řádky výsledovky (vlastní zpracování).....	60
Tabulka 29 Meziroční změny výsledovky (vlastní zpracování).....	61
Tabulka 30 Daňové odpisy (vlastní zpracování na základě inventarizační karty společnosti).....	63
Tabulka 31 Účetní odpisy (vlastní zpracování na základě inventarizační karty společnosti).....	64
Tabulka 32 Přehled pokrytí lednových osobních nákladů z dotace (vlastní zpracování na základě účetního deníku společnosti XY, o. p. s.).....	66
Tabulka 33 Přehled osobních nákladů za jednotlivé zaměstnance krytých z dotace (vlastní zpracování na základě účetního deníku společnosti XY, o. p. s.).....	67
Tabulka 34 Analytický test osobních nákladů společnosti XY, o. p. s. (vlastní zpracování).....	68
Tabulka 35 Analytický test sociálního a zdravotního pojištění společnosti XY, o. p. s. (vlastní zpracování).....	69
Tabulka 36 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 45 (vlastní zpracování)..	71
Tabulka 37 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 47 (vlastní zpracování)..	71
Tabulka 38 Kontrolní výpočet mzdových nákladů zaměstnance č. 21 pracujícího na základě dohody o provedení práce (vlastní zpracování).....	72
Tabulka 39 Meziroční změny na vybraných nákladových účtech (vlastní zpracování).....	72
Tabulka 40 Přehled vnitřních směrnic, časových nároků a očekávaných osobních nákladů (vlastní zpracování).....	81
Tabulka 41 Přehled mzdových nákladů na pracovní pozici mzdové účetní (vlastní zpracování).....	86
Tabulka 42 Cenové nabídky mzdového účetnictví (vlastní zpracování).....	87

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I:	Příklad zprávy nezávislého auditora za rok 2021
Příloha P II:	Příklad bankovní confirmace
Příloha P III:	Projekt komunitního bydlení
Příloha P IV:	Investiční dotace – konečné vyúčtování s poskytovatelem dotace
Příloha P V:	Provozní dotace – položkové čerpání
Příloha P VI:	Ukázka reklamní kampaně
Příloha P VII:	Vzor smlouvy o darování podpory

PŘÍLOHA P I: PŘÍKLAD ZPRÁVY NEZÁVISLÉHO AUDITORA ZA ROK 2021

ÚVODNÍ ÚDAJE

Subjekt, u něhož bylo provedeno ověření

Organizace:

Adresa:

IC:

Předmět činnosti:

- domov pro seniory,
- domov se zvláštním režimem.

Příjemce zprávy

zakladatel po projednání se správní radou

Předmět ověřování

účetní závěrka sestavená k 31.12.2021 za účetní období 1.1.2021 – 31.12.2021

Termín provedení auditu

13.5.2022 – 30.6.2022

Ověření provedl a zprávu auditora zpracoval

odpovědný auditor:

Zpráva o ověření účetní závěrky

Výrok auditora

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky organizace (dále také „Organizace“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.2021, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31.12.2021 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Organizaci jsou uvedeny v bodě 1. přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka **podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv organizace Dřevčická, o.p.s. k 31.12.2021 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok končící 31.12.2021** v souladu s českými účetními předpisy.

Základ pro výrok

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech, nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 a standardy Komory auditorů České republiky pro audit, kterými jsou mezinárodní standardy pro audit (ISA), případně doplněné a upravené souvisejícími aplikačními doložkami. Naše odpovědnost stanovená těmito předpisy je podrobněji popsána v oddílu Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky. V souladu se zákonem o auditorech a Etickým kodexem přijatým Komorou auditorů České republiky jsme na Organizaci nezávislí a splnili jsme i další etické povinnosti vyplývající z uvedených předpisů. Domníváme se, že důkazní informace, které jsme shromáždili, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě

Ostatními informacemi jsou v souladu s § 2 písm. b) zákona o auditorech informace uvedené ve výroční zprávě mimo účetní závěrku a naši zprávu auditora. Za ostatní informace odpovídá ředitel Organizace.

Naš výrok k účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s ověřením účetní závěrky seznámit se s ostatními informacemi a posoudit, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s účetní závěrkou či s našimi znalostmi o účetní jednotce získanými během ověřování účetní závěrky nebo zda se jinak tyto informace nejeví jako významně (materiálně) nesprávné. Také posuzujeme, zda ostatní informace byly ve všech významných (materiálních) ohledech vypracovány v souladu s příslušnými právními předpisy. Tímto posouzením se rozumí, zda ostatní informace splňují požadavky právních předpisů na formální náležitosti a postup vypracování ostatních informací v kontextu významnosti (materiality), tedy zda případné nedodržení uvedených požadavků by bylo způsobitelné ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací.

Na základě provedených postupů, do míry, již dokážeme posoudit, uvádíme, že

- ostatní informace, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s účetní závěrkou a
- ostatní informace byly vypracovány v souladu s právními předpisy.

Dále jsme povinni uvést, zda na základě poznatků a povědomí o Organizaci, k nimž jsme dospěli při provádění auditu, ostatní informace neobsahují významné (materiální) věcné nesprávnosti. V rámci uvedených postupů jsme v obdržených ostatních informacích žádné významné (materiální) věcné nesprávnosti nezjistili.

Odpovědnost ředitele a dozorčí rady Organizace za účetní závěrku

Ředitel Organizace odpovídá za sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy, a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Při sestavování účetní závěrky je ředitel Organizace povinen posoudit, zda je Organizace schopna nepřetržitě trvat, a pokud je to relevantní, popsat v příloze účetní závěrky záležitosti týkající se jejího nepřetržitého trvání a použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky, s výjimkou případů, kdy ředitel plánuje zrušení Organizace nebo ukončení její činnosti, respektive kdy nemá jinou reálnou možnost než tak učinit.

Za dohled nad procesem účetního výkaznictví v Organizaci odpovídá dozorčí rada.

Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky

Naším cílem je získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou a vydat zprávu auditora obsahující náš výrok. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že audit provedený v souladu s výše uvedenými předpisy ve všech případech v účetní závěrce odhalí případnou existující významnou (materiální) nesprávnost. Nesprávnosti mohou vzniknout v důsledku podvodů nebo chyb a považují se za významné (materiální), pokud lze reálně předpokládat, že by jednotlivě nebo v souhrnu mohly ovlivnit ekonomická rozhodnutí, která uživatelé účetní závěrky na jejím základě přijmou.

Při provádění auditu v souladu s výše uvedenými předpisy je naší povinností uplatňovat během celého auditu odborný úsudek a zachovávat profesní skepticismus. Dále je naší povinností:

- Identifikovat a vyhodnotit rizika významné (materiální) nesprávnosti účetní závěrky způsobené podvodem nebo chybou, navrhnout a provést auditorské postupy reagující na tato rizika a získat dostatečné a vhodné důkazní informace, abychom na jejich základě mohli vyjádřit výrok. Riziko, že neodhalíme významnou (materiální) nesprávnost, k níž došlo v důsledku podvodu, je větší než riziko neodhalení významné (materiální) nesprávnosti způsobené chybou, protože součástí podvodu mohou být tajné dohody (koluze), falšování, úmyslná opomenutí, nepravdivá prohlášení nebo obcházení vnitřních kontrol ředitelem.
- Seznámit se s vnitřním kontrolním systémem Organizace relevantním pro audit v takovém rozsahu, abychom mohli navrhnout auditorské postupy vhodné s ohledem na dané okolnosti, nikoli abychom mohli vyjádřit názor na účinnost jejího vnitřního kontrolního systému.
- Posoudit vhodnost použitých účetních pravidel, přiměřenost provedených účetních odhadů a informace, které v této souvislosti ředitel Organizace uvedl v příloze účetní závěrky.
- Posoudit vhodnost použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky ředitelem a to, zda s ohledem na shromážděné důkazní informace existuje významná (materiální) nejistota vyplývající z událostí nebo podmínek, které mohou významně zpochybnit schopnost Organizace nepřetržitě trvat. Jestliže dojdeme k závěru, že taková významná (materiální) nejistota existuje, je naší povinností upozornit v naší zprávě na

informace uvedené v této souvislosti v příloze účetní závěrky, a pokud tyto informace nejsou dostatečné, vyjádřit modifikovaný výrok. Naše závěry týkající se schopnosti Organizace nepřetržitě trvat vycházejí z důkazních informací, které jsme získali do data naší zprávy. Nicméně budoucí události nebo podmínky mohou vést k tomu, že Organizace ztratí schopnost nepřetržitě trvat.

- Vyhodnotit celkovou prezentaci, členění a obsah účetní závěrky, včetně přílohy, a dále to, zda účetní závěrka zobrazuje podkladové transakce a události způsobem, který vede k věrnému zobrazení.

Naší povinností je informovat ředitele a dozorčí radu mimo jiné o plánovaném rozsahu a načasování auditu a o významných zjištěních, která jsme v jeho průběhu učinili, včetně zjištěných významných nedostatků ve vnitřním kontrolním systému.

PŘÍLOHA P II: VZOR ŽÁDOSTI O POSKYTNUTÍ BANKOVNÍHO VÝPISU

Žádost o poskytnutí bankovního výpisu pro potřeby auditu za období k 31. prosinci 2022

Request for bank report for audit purposes for the year ended 31 December 2022

Ve smyslu zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, provádějí auditori firmy... . ověření účetní závěrky k 31.12.2022 za naši společnost:

In accordance with the law no. 93/2009 Coll., about auditors, company conducts an audit of financial statements for the year ended 31 December 2022 for our company:

**Obchodní jméno
adresa**

**IČO:
DIČ:**

Pověřujeme Vás poskytnout naší auditorské společnosti informace týkající se našich účtů (dle otázek uvedených v příloze), jež jsou nezbytné k provedení auditu účetní závěrky naší společnosti za rok 2022. U každé položky prosím uveďte, zda existují jakékoli aspekty, které by bránily poskytnout vyčerpávající odpověď. Pokud nejsou, uveďte "nejsou".

We hereby authorize you to provide our auditing company with respective information about our bank accounts (as per the enclosed questions) which is necessary for performing an audit of financial statements of our company for the accounting period ending 31.12.2022. State any existing aspects that would prevent from providing a full answer next to each part. If there are none, please state "none".

Prosíme o uvedení Vaší odpovědi na příslušné místo formuláře, jehož kopii přikládáme (v případě nedostatku místa přiložte dodatečný formulář, který opatříte podpisem a razítkem banky). Bude-li třeba uvést informaci na jiném formuláři, uveďte ho, prosím, jako přílohu.

Please write your answer to the right place in the enclosed form (in case there is not enough space, please enclose a separate form, stamped with your bank stamp). If you need to use a special form, please enclose it as an attachment.

Vaši odpověď prosím zašlete naší auditorské společnosti na adresu:

Please send your answer to our auditing company on the following address:

...

S pozdravem,
Best regards,

.....
razítko společnosti, podpis oprávněné osoby

PŘÍLOHA P III: PROJEKT KOMUNITNÍHO BYDLENÍ



**PŘÍLOHA P IV: INVESTIČNÍ DOTACE – KONEČNÉ VYÚČTOVÁNÍ
S POSKYTOVATELEM DOTACE**

Přehled skutečně dosažených zdrojů financování akce/projektu				
Poskytovatel dotace	Požadavek na finanční prostředky v Kč	Poskytnuté finanční prostředky v Kč	Datum	Podíl zdroje (v %) na financování projektu
1. Středočeský kraj	566 217	366 217	02.07.2022	81,70 %
Humanitární fond				
Odbor sociálních věcí				
- jiný odbor				
2. MPSV ČR				
3. MŠMT ČR				
4. MZ ČR				
5. Jiný resort státní správy				
6. Rada vlády pro koordinaci protidrogové politiky				
7. Obec				
8. Úřad práce				
9. Fondy zdravotních pojišťoven				
10. Nadace				
11. Sbírký				
12. Sponzorské dary		82 124		18,30 %
13. Příjmy od klientů				
14. Prostředky ze Strukturálních fondů EU				
15. Zahraniční zdroje				
16. Jiné				
Finanční zdroje celkem				100 %

Bezdrátový tísňový systém				
Projekt je v účetnictví vedený pod číslem zakázky: 22Zak00005				
Tabulka č.1 - Přehled uhrazených účetních dokladů k projektu				
Evidenční číslo daňového dokladu	Číslo faktury (variabilní symbol)	Datum vystavení faktury	Zaplaceno dne:	Částka v Kč (vč. DPH)
221100261	212205085	12.10.2022	23.10.2022	448 341 Kč

Hodnocení investiční akce/projektu

Stručný popis investiční akce/projektu včetně místa realizace a porovnání s původním záměrem žadatele (zda se podařilo původní záměr naplnit či došlo ke změnám (popište):

V průběhu června a července jsme oslovili firmy a požádali je o nabídky. Vybrali jsme firmu NAM systém a.s., která přišla s kompletním řešením našeho požadavku a zároveň dala velmi dobrou cenovou nabídku. V září 2022 jsme podepsali se společností NAM systém a.s. smlouvu a ke dni 30.9.2022 nám bylo předáno zboží. V průběhu října a listopadu postupně došlo k montáži celého zařízení na chodbách a jednotlivých pokojích klientů a poté k zaškolení pracovníků přímé péče i ostatních, kteří zařízení používají. Jednalo se hlavně o nové mobilní telefony a o posílení signálu wi-fi po celé firmě. Kompletně dokončeno bylo k 30.11. a od 1.12.2022 jsme ukončili zkušební provoz a začali plně využívat nový systém.

Jaký měla investiční akce/projekt skutečný přínos v rámci poskytované služby: zvýšení počtu klientů, zkvalitnění poskytované služby apod. (popište)

Nový bezdrátový tísňový systém je výrazným zkvalitněním poskytované služby pro klienty (tlačítka jsou výrazná, velká a dobře přístupná v případě potřeby klientů) a zároveň zlepšil práci a komunikaci mezi pečovatelkami i zdravotním oddělením, kdy např. po alarmu je jasné, kdo si bere klienta okamžitě na starost nebo si může obratem zavolat další osobu na pomoc. Mobilní telefony umožňují jednoduchou komunikaci mezi personálem.

PŘÍLOHA P V: PROVOZNÍ DOTACE – POLOŽKOVÉ ČERPÁNÍ

Položkové čerpání neinvestiční dotace předkládané v rámci vypořádání poskytnuté finanční podpory (dotace/příspěvku) na podporu sociálních služeb v rámci

Projektu „Podpora vybraných druhů sociálních služeb ve Středočeském kraji reg. č. CZ.

Název organizace: Společnost XY, o. p. s.

IČ:

Druh služby: Domov se zvláštním režimem

Registrační číslo služby:

Druh finančních prostředků	Výše dotace poskytnutá Středočeským krajem	Požadavek na položkové čerpání dotace dle žádosti	Položkové čerpání dotace dle Smlouvy/dodatku/posledního schváleného	Skutečně čerpané prostředky poskytnuté dotace	Rozdíl - vratka poskytnuté dotace na základě čerpání
	2022	2022	2022	2022	2022
CELKOVÝ OBJEM NEINVESTIČNÍCH FINANČNÍCH PROSTŘEDKŮ	9 569 800,00	16 439 901,00	9 569 800,00	9 569 800,00	0,00
z toho 1) OSOBNÍ NAKLADY CELKEM		16 143 300,00	9 569 800,00	9 569 800,00	
1.1. Pracovní smlouvy		15 700 000,00	9 126 500,00	9 126 500,00	
1.2. Dohody o pracovní činnosti		0,00	0,00	0,00	
1.3. Dohody o provedení práce		0,00	0,00	0,00	
1.4. Jiné osobní náklady		443 300,00	443 300,00	443 300,00	
z toho 2) PROVOZNÍ NAKLADY CELKEM		296 601,00	0,00	0,00	
2.1. Dlouhodobý majetek		45 781,00	0,00	0,00	
2.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek do 60 tis. Kč		0,00			
2.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek do 40 tis. Kč		45 781,00			
2.2. Potraviny		0,00			
2.3. Kancelářské potřeby		45 781,00			
2.4. Pohonné hmoty		0,00			
2.5. Jiné spotřebované nákupy		0,00			
2.6. Služby		0,00			
2.6.1. Energie		58 320,00			
2.6.2. Telefony, internet, poštovní, ostatní spoje		192 500,00	0,00	0,00	
2.6.3. Nájemné		0,00			
2.6.4. Právní a ekonomické služby		42 000,00			
2.6.5. Školení a kurzy		0,00			
2.6.6. Opravy a udržování		56 000,00			
2.6.7. Cestovní náhrady		14 000,00			
2.6.8. Pracovníci v přímé péči (mimo prac. poměr, DPP, DPČ)		10 500,00			
2.6.9. Ostatní pracovníci (mimo prac. poměr, DPP, DPČ)		0,00			
2.6.10. Jiné		0,00			
2.7. Odpisy		0,00			
2.8. Ostatní náklady		70 000,00			

Datum, jméno a podpis zpracovatele:

Datum, jméno a podpis statutárního zástupce příjemce dotace*:

Razítko příjemce dotace:

Položkové čerpání neinvestiční dotace předkládané v rámci vypořádání poskytnuté finanční podpory (dotace/příspěvku) na podporu sociálních služeb v rámci
Projektu „Podpora vybraných druhů sociálních služeb ve Středočeském kraji reg. č. CZ

Název organizace: Společnost XY, o. p. s.

IČ:

Druh služby: Domov pro seniory

Registrační číslo služby:

Druh finančních prostředků	Výše dotace poskytnutá Středočeským krajem	Požadavek na položkové čerpání dotace dle žádosti	Položkové čerpání dotace dle Smlouvy/dodatku/posledního schváleného	Skutečně čerpané prostředky poskytnuté dotace	Rozdíl - vratka poskytnuté dotace na základě čerpání
	2022	2022	2022	2022	2022
CELKOVÝ OBJEM NEINVESTIČNÍCH FINANČNÍCH PROSTŘEDKŮ	4 103 900,00	7 102 928,00	4 103 900,00	4 103 900,00	0,00
z toho 1) OSOBNÍ NAKLADY CELKEM		6 980 000,00	4 103 900,00	4 103 900,00	
1.1. Pracovní smlouvy		6 790 000,00	3 913 900,00	3 913 900,00	
1.2. Dohody o pracovní činnosti		0,00	0,00	0,00	
1.3. Dohody o provedení práce		0,00	0,00	0,00	
1.4. Jiné osobní náklady		190 000,00	190 000,00	190 000,00	
z toho 2) PROVOZNI NAKLADY CELKEM		122 928,00	0,00	0,00	
2.1. Dlouhodobý majetek		15 430,00	0,00	0,00	
2.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek do 60 tis. Kč		0,00			
2.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek do 40 tis. Kč		15 430,00			
2.2. Potraviny		0,00			
2.3. Kancelářské potřeby		0,00			
2.4. Pohonné hmoty		0,00			
2.5. Jiné spotřebované nákupy		25 000,00			
2.6. Služby		82 498,00	0,00	0,00	
2.6.1. Energie		0,00			
2.6.2. Telefony, internet, poštovní, ostatní spoje		17 998,00			
2.6.3. Najemné		0,00			
2.6.4. Právní a ekonomické služby		24 000,00			
2.6.5. Školení a kurzy		6 000,00			
2.6.6. Opravy a udržování		4 500,00			
2.6.7. Cestovní náhrady		0,00			
2.6.8. Pracovníci v přímé péči (mimo prac. poměr, DPP, DPČ)		0,00			
2.6.9. Ostatní pracovníci (mimo prac. poměr, DPP, DPČ)		0,00			
2.6.10. Jiné		30 000,00			
2.7. Odpisy					
2.8. Ostatní náklady		0,00			

Datum, jméno a podpis zpracovatele:

Datum, jméno a podpis statutárního zástupce příjemce dotace*:

Razítko příjemce dotace:

PŘÍLOHA P VI: UKÁZKA REKLAMNÍ KAMPANĚ

Reklamní video:



PŘÍLOHA P VII: VZOR SMLOUVY O DAROVÁNÍ PODPORY

SMLOUVA O DAROVÁNÍ PODPORY

dle ustanovení § 2062 a násl. občanského zákoníku č. 89/2012 Sb. v platném znění

Jméno:

Adresa:

Datum narození:

na straně jedné (dále jen „dárce“)

a

se sídlem:

jednající:

IČO:

Bankovní spojení:

na straně druhé (dále jen „obdarovaný“)

uzavírají následující smlouvu:

I.

Dárce na základě této smlouvy zavazuje pravidelně podporovat obdarovaného:

- a) finančním darem ve výši **xxx,- Kč** na financování nadstandardních služeb společnosti potřeb pro společnost XY, o. p. s. za měsíc **xxx 2022** převodem na účet obdarovaného do 5ti kalendářních dnů ode dne uzavření této smlouvy;
- b) finančním darem ve výši **11.700,- Kč** na financování nadstandardních služeb společnosti potřeb pro společnost XY, o. p. s. každý další měsíc od **xxx 2022**, převodem na účet obdarovaného do 25. dne měsíce předcházejícího.

Finanční dar je poskytnut v souladu s § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

**Číslo účtu obdarovaného je:....., jako zprávu pro příjemce uveďte:
„DAROVÁNÍ PODPORY a příjmení dárce“.**

II.

Obdarovaný dar přijímá a zavazuje se dar použít ke zkvalitnění služeb, zlepšení kulturně společenského života, nákup nadstandardního vybavení a zdravotních potřeb a k celkovému zvyšování kvality poskytované služby.

III.

Dárce a obdarovaný podpisem sjednávají, že tato smlouva je platná na dobu neurčitou a každá ze stran má možnost výpovědi bez udání důvodu ve lhůtě jeden měsíc.

Tato Smlouva je uzavřena podle pravé a svobodné vůle stran, tyto ji uzavírají bez nátlaku, při plném vědomí a po zralé úvaze, nikoliv v tísní či za nápadně nevýhodných podmínek, na důkaz čehož připojují svoje podpisy a je vyhotovena ve dvou vyhotoveních, z nichž každá ze stran obdrží jedno.

IV.

Veškeré informace poskytnuté v souvislosti s touto smlouvou, ať již jsou poskytnuty písemně, v elektronické podobě, ústně, či jiným způsobem, jsou považovány za důvěrné. Obě strany se zavazují zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, které jsou předmětem této smlouvy. V této souvislosti se strany zejména zavazují nesdělovat důvěrné informace třetím osobám, zajistit, aby důvěrné informace nebyly zpřístupněny žádným třetím osobám, tj. zejména zabezpečit dokumenty obsahující důvěrné informace, před třetími osobami.

V dne

.....
XY, o. p. s. (obdarovaný)

.....
dárce