

Návrh na zlepšení vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy

Bc. Ivana Mariánková

Diplomová práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Ivana Mariánková
Osobní číslo: M22044
Studijní program: N0412A050011 Finance
Specializace: Finanční kontrola
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Návrh na zlepšení vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši týkající se vnitřního kontrolního systému příspěvkových organizací.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou příspěvkovou organizaci.
- Analyzujte současný stav vnitřního kontrolního systému organizace.
- Na základě analýzy navrhnete nový systém kalkulací, vnitřních účetních směrnic a aktualizujete celý vnitřní kontrolní systém školy.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DOXEY, Christine H. *Internal Controls Toolkit*. New Jersey: Wiley, 2019. ISBN 9781119554394.
KRECHOVSKÁ, Michaela; HEJDUKOVÁ, Pavlína a HOMMEROVÁ, Dita. *Řízení neziskových organizací: klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-247-3075-2.
LARKIN, Richard F. a DITOMMASO, Marie. *Wiley not-for-profit GAAP 2020*. New Jersey: Wiley, 2020. ISBN 978-1-119-59595-3.
MÁČE, Miroslav. *Manažerské účetnictví veřejného sektoru*. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-2003-1.
SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Vnitřní směrnice pro některé vybrané účetní jednotky*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: ANAG, 2019. ISBN 978-80-7554-198-7.

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

Datum zadání diplomové práce: **5. února 2024**
Termín odevzdání diplomové práce: **19. dubna 2024**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové 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 práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové 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 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 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 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 práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považuji 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 práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Bc. Ivana Mariánková

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na zlepšení vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy. V rámci teoretické části je zpracována literární rešerše týkající se příspěvkových organizací, finanční kontroly a souvisejícího vnitřního kontrolního systému. V úvodu praktické části je provedena stručná charakteristika vybrané příspěvkové organizace a následně je provedena důkladná analýza současného stavu jejího vnitřního kontrolního systému. Na základě analýzy jsou navržena opatření ke zlepšení, která zahrnují aktualizaci formální a organizační stránky systému vnitřních směrnic, tvorbu nových a aktualizaci stávajících vnitřních směrnic, aktualizaci systému kalkulací a také celkovou aktualizaci vnitřního kontrolního systému. V závěru práce jsou veškerá navržená opatření shrnuta a je provedeno jejich zhodnocení z hlediska přínosů a rizik.

Klíčová slova: příspěvkové organizace, finanční kontrola, vnitřní kontrolní systém, vnitřní směrnice, kalkulace

ABSTRACT

The thesis focuses on the improvement of the internal control system of a selected secondary school. The theoretical part of the thesis includes a literature reserach on nonprofit organisations, financial control and the related internal control system. The practical part starts with a brief characterisation of the selected nonprofit organisation, followed by a thorough analysis of the current state of its internal control system. On the basis of the analysis, improvement measures are proposed, which include updating the formal and organisational aspects of the system of by-laws, creating new and updating existing by-laws, updating the calculation system and also updating the entire internal control system. At the end of the thesis, all the proposed measures are summarised and evaluated in terms of benefits and risks.

Keywords: nonprofit organizations, financial control, internal control system, by-laws, calculation

Ráda bych poděkovala především své vedoucí práce Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za její laskavou, vstřícnou a odbornou pomoc, bez které by nebylo možné diplomovou práci vypracovat. Velké poděkování patří také paní ředitelce, hlavní účetní, zástupkyni ředitelky pro provozně-ekonomický úsek a finanční účetní vybrané příspěvkové organizace za veškeré poskytnuté informace a za jejich ochotu spolupráce na diplomové práci. Závěrečné poděkování patří těm nejbližším, a to mé rodině, příteli a kamarádům, kteří mi byli po celou dobu velkou oporou a bez jejich podpory by celá diplomová práce vůbec nemohla vzniknout.

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

OBSAH

ÚVOD	11
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	14
1.1 STÁTNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE	14
2 CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	16
2.1 DĚLENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	17
2.1.1 Příspěvkové organizace zřizované územně samosprávnými celky	17
2.2 HOSPODAŘENÍ A FINANCOVÁNÍ	18
2.3 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	19
2.4 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE V OBLASTI ŠKOLSTVÍ	21
3 FINANČNÍ KONTROLA	23
3.1 HLAVNÍ CÍLE FINANČNÍ KONTROLY	23
3.2 ZÁKLADNÍ PRINCIPY FINANČNÍ KONTROLY	24
3.2.1 Hospodárnost.....	24
3.2.2 Efektivnost	24
3.2.3 Účelnost.....	25
3.2.4 Spravedlnost.....	25
3.2.5 Prostředí	25
3.2.6 Etika	25
3.3 SYSTÉM FINANČNÍ KONTROLY	25
4 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	27
4.1 PRVKY VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	27
4.1.1 Kontrolní prostředí	28
4.1.2 Monitoring.....	28
4.1.3 Hodnocení rizik	29
4.1.4 Kontrolní činnost.....	29
4.1.5 Informace a komunikace	29
4.2 ŘÍDÍCÍ KONTROLA	30
4.3 INTERNÍ AUDIT	31
4.4 PŘEDPOKLADY SPRÁVNÉHO FUNGOVÁNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	31
4.5 NÁSTROJE VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU.....	32
4.5.1 Účetní záznamy	32
4.5.2 Inventarizace majetku a závazků	32
4.5.3 Operativní evidence, kalkulace a rozpočty	33
4.5.4 Informační technologie	33

5	VNITŘNÍ SMĚRNICE	34
5.1	DŮLEŽITOST TVORBY VNITŘNÍCH SMĚRNIC	34
5.2	VLASTNOSTI VNITŘNÍCH SMĚRNIC	35
5.3	STRUKTURA A NÁLEŽITOSTI VNITŘNÍCH SMĚRNIC	36
5.4	POSTUP TVORBY, ČLENĚNÍ OBSAHU A FORMÁLNÍ ÚPRAVA VNITŘNÍCH SMĚRNIC	37
5.5	NEDOSTATKY PŘI TVORBĚ VNITŘNÍCH SMĚRNIC	38
5.6	VNITŘNÍ SMĚRNICE V OBLASTI ÚČETNICTVÍ	39
6	KALKULACE	41
6.1	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	41
6.2	ALOKACE NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ	42
6.3	KALKULAČNÍ VZOREC	42
II	PRAKTICKÁ ČÁST	43
7	PŘEDSTAVENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	44
8	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	45
8.1	ANALÝZA KONTROLNÍHO PROSTŘEDÍ	45
8.1.1	Organizační struktura	45
8.1.2	Kompetence a odpovědnost	47
8.1.3	Etické hodnoty	49
8.2	ANALÝZA ŘÍDÍCÍ KONTROLY	49
8.3	ÚČETNICTVÍ JAKO NÁSTROJ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	50
8.3.1	Organizace účetního oddělení	50
8.3.2	Kontrolní mechanismy	51
8.3.3	Oběh účetních dokladů	52
8.3.4	Vedení pokladny a pokladní operace	52
8.3.5	Inventarizace	52
8.3.6	Archivace	54
8.4	ANALÝZA KOMUNIKACE A ZPRACOVÁNÍ INFORMACÍ	54
8.5	ANALÝZA VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	55
8.5.1	Organizace a formální stránka vnitřních ekonomických směrnic	56
8.5.2	Analýza „Vnitřní směrnice o vedení účetnictví“	58
8.5.3	Analýza „Vnitřní směrnice o finanční kontrole“	60
8.6	ANALÝZA KALKULACÍ	60
8.7	RIZIKOVÁ ANALÝZA	62
9	NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VYBRANÝCH VNITŘNÍCH EKONOMICKÝCH SMĚRNIC	66
9.1	NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ FORMÁLNÍ ÚPRAVY A ORGANIZACE VNITŘNÍCH EKONOMICKÝCH SMĚRNIC	66

9.1.1	Zavedení systému číslování	66
9.1.2	Aktualizace seznamu pro evidenci	67
9.1.3	Šablony pro tvorbu vnitřních směrnic	69
9.1.4	Návrh na zlepšení pravidelné kontroly a aktualizace	71
9.1.5	Nastavení procesu tvorby a aktualizace	72
9.2	VNITŘNÍ SMĚRNICE O ÚČETNICTVÍ	73
9.2.1	Příloha o oběhu účetních dokladů	74
9.2.2	Příloha o číslování dokladů	75
9.2.3	Příloha o zkratkách využívaných v rámci vybrané příspěvkové organizace	75
9.2.4	Příloha o postupech účtování	75
9.3	VNITŘNÍ SMĚRNICE O INVENTARIZACI	76
9.3.1	Příloha o přehledu majetku a závazků podléhajících inventarizaci	77
9.4	VNITŘNÍ SMĚRNICE O VEDENÍ POKLADNY A POKLADNÍCH OPERACÍCH	77
9.5	VNITŘNÍ SMĚRNICE O FINANČNÍ KONTROLE	78
9.5.1	Příloha o schvalovacím postupu předběžné řídicí kontroly	79
9.6	PŘÍLOHA K VNITŘNÍ SMĚRNICI O PRACOVNÍCH CESTÁCH	79
10	NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VYBRANÝCH KALKULACÍ	80
10.1	ŠABLONA PRO TVORBU KALKULACÍ	80
10.2	AKTUALIZACE ORGANIZACE KALKULACÍ PRO DOPLŇKOVOU ČINNOST	80
10.3	KALKULACE ZA PRONÁJEM TĚLOCVIČNY	80
10.3.1	Rozvrhová základna	81
10.3.2	Mzdové náklady	81
10.3.3	Náklady na energie	82
10.3.4	Náklady na opravy a údržbu	83
10.3.5	Odpisy	84
10.3.6	Cenotvorba	84
10.3.7	Kalkulace nákladů a zisku za pronájem tělocvičny pro děti a dospělé	85
10.4	KALKULACE ZA PRONÁJEM UČEBNY	87
10.4.1	Rozvrhová základna	87
10.4.2	Mzdové náklady	88
10.4.3	Náklady na energie	88
10.4.4	Náklady na opravy a údržbu	89
10.4.5	Cenotvorba	89
10.4.6	Kalkulace nákladů a zisku za pronájem běžné a multimediální učebny	89
11	NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	92
11.1	NASTAVENÍ A AKTUALIZACE KOMPETENCÍ, ODPOVĚDNOSTI A ZASTUPITELNOSTI NA ÚČETNÍM ODDĚLENÍ	92
11.2	NÁVRH NA ZAJIŠTĚNÍ PŘÍSTUPOVÝCH PRÁV DO SOFTWARE NA ÚČETNÍM ODDĚLENÍ	94

11.3	NÁVRH NA ZAVEDENÍ SDÍLENÉHO KALENDÁŘE	95
11.4	ZLEPŠENÍ PROCESU MONITOROVÁNÍ A REVIZE	96
11.4.1	Zavedení pravidelných reportů	96
11.4.2	Zlepšení procesu měření nákladů na energie	97
12	SHRnutí NAVRŽENÝCH OPATŘENÍ A AKTUALIZACÍ A ZHODNOCENÍ JEJICH PŘÍNOSŮ A RIZIK	99
12.1	SYSTEM VNIŘNÍCH SMĚRNIC	99
12.2	SYSTEM KALKULACÍ.....	101
12.3	PROCES MONITOROVÁNÍ A REVIZE.....	102
12.4	DODRŽOVÁNÍ TERMÍNŮ	104
12.5	ROZDĚLENÍ KOMPETENCE, ODPOVĚDNOSTI A ZASTUPITELNOSTI NA ÚČETNÍM ODDĚLENÍ	104
12.6	PŘÍSTUPOVÁ PRÁVA DO SOFTWARE NA ÚČETNÍM ODDĚLENÍ	105
	ZÁVĚR	106
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	108
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	111
	SEZNAM OBRÁZKŮ	112
	SEZNAM TABULEK.....	113
	SEZNAM PŘÍLOH.....	115

ÚVOD

Neziskové organizace představují v české ekonomice významnou část, která má zásadní vliv na rozvoj celé společnosti. Jejich existence je založena na poskytování služeb, přičemž jejich primárním cílem není tvorba zisku. Princip neziskovosti však s sebou přináší výzvu v oblasti finančního řízení, kde je vyžadován zodpovědný a efektivní přístup k finančním zdrojům. V této souvislosti hraje klíčovou roli správně nastavený vnitřní kontrolní systém, na který je diplomová práce zaměřena. Zajištění transparentnosti, efektivity a hospodárného zacházení s veřejnými prostředky je klíčové pro udržitelný rozvoj a důvěru veřejnosti v tyto instituce, včetně středních škol.

Práce je rozdělena na dvě hlavní části, a to na teoretickou a praktickou část. V rámci teoretické části je nejprve představena koncepce neziskových organizací, s důrazem na příspěvkové organizace územně samosprávných celků, jejich hospodaření, financování a účetnictví. Dále je zde podrobně popsána finanční kontrola a její cíle a principy, jejíž součástí je také vnitřní kontrolní systém. U něj jsou specifikovány jeho prvky, nástroje a též předpoklady pro jeho správné fungování. Vnitřní kontrolní systém je složen ze dvou podsystémů – řídicí kontroly a interního auditu, které jsou zde také popsány. Speciální pozornost z oblasti vnitřního kontrolního systému je věnována především vnitřním směrnicím a kalkulacím, jejichž důležitost je zde důkladně rozebrána.

V praktické části je nejdříve charakterizována vybraná střední škola jako příspěvková organizace územně samosprávného celku a následně je podrobena detailní analýze stávajícího stavu jejího vnitřního kontrolního systému. Analýza je zaměřena na kontrolní prostředí, řídicí kontrolu, účetnictví, komunikaci a zpracování informací, ale především také na vnitřní směrnice a kalkulace. Na základě provedené analýzy zakončené rizikovou analýzou jsou formulovány návrhy na zlepšení a provedení aktualizace vnitřního kontrolního systému, ekonomických směrnic a kalkulací. U vnitřních směrnic dochází nejen k aktualizaci stávajících ekonomických směrnic, ale také k úpravě celého systému jejich tvorby a organizace.

Očekává se, že implementace doporučených opatření povede k dosažení vyšší úrovně efektivity a transparentnosti v řízení interních procesů vybrané organizace. Zlepšení vnitřního kontrolního systému může navíc přispět k udržitelnému rozvoji školního prostředí a může být inspirací pro další příspěvkové organizace.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavní cíl diplomové práce spočívá ve zlepšení a aktualizování vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy se zaměřením na systém kalkulací a systém vnitřních ekonomických směrnic. K dosažení hlavního cíle je nutné provést komplexní analýzu současného stavu vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy a na základě provedené analýzy navrhnout konkrétní kroky a opatření ke zlepšení a aktualizaci celého systému.

Dílčí cíl práce spočívá v provedení analýzy současných vnitřních ekonomických směrnic a kalkulací používaných na vybrané střední škole. Součástí analýzy je posouzení jejich relevance, přesnosti a souladu s právními předpisy. Na základě analýzy jsou navržena opatření k aktualizaci celého systému vnitřních ekonomických směrnic a kalkulací s cílem zlepšit jejich účinnost a přizpůsobit je aktuálním potřebám školy.

Teoretický podklad k problematice příspěvkových organizací a vnitřního kontrolního systému je proveden prostřednictvím literární rešerše, která vychází z domácích i zahraničních zdrojů. V teoretické části jsou vymezeny pojmy z oblasti neziskových organizací, příspěvkových organizací územně samosprávných celků, finanční kontroly, zmíněného vnitřního kontrolního systému, ale také samotných vnitřních směrnic a kalkulací.

Ke zjištění současného stavu vnitřního kontrolního systému, vnitřních směrnic a kalkulací je použita metoda analýzy, která vychází z poskytnutých interních dokumentů a informací. Celková analýza je zakončena rizikovou analýzou, kde jsou shrnuty jednotlivé silné a slabé stránky současného vnitřního kontrolního systému. Na základě provedené analýzy jsou prostřednictvím metod syntézy a indukce navržena konkrétní opatření, která povedou ke zlepšení celého systému vnitřní kontroly. Návrhy obsahují také nově vytvořené či aktualizované vnitřní ekonomické směrnice a jejich přílohy a nový systém kalkulací. Kalkulace jsou vypracovány prostřednictvím aplikace MS Excel, kdy součástí souborů jsou jednotlivé podklady pro jejich výpočet. Vypracované tabulky jsou následně převedeny do textu diplomové práce. Závěr práce je věnován shrnutí a zhodnocení jednotlivých navržených opatření a aktualizací, přičemž při zhodnocení je využito metody indukce.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Význam neziskových organizací roste nejen v České republice, ale i na globální úrovni, jak uvádí Anheier (2014, s. 11-12). Neziskové organizace představují stále větší část veřejné sféry všech vyspělých států a tvoří významnou ekonomickou a sociální sílu.

Dle Krechovské, Hejdukové a Hommerové (2018, s. 14) v české ekonomice hrají neziskové organizace obrovskou roli, jelikož jsou díky nim zajišťovány služby v oblastech, kde by klasický tržní princip selhal, avšak jejich absence by pozastavila rozvoj celé společnosti.

Ačkoli neziskové organizace podle Larkin a DiTommaso (2020, s. 3) uplatňují mnoho stejných účetních zásad a principů jako klasické podnikatelské subjekty, jejich rozdílnost spočívá v tom, že účetnictví a také finanční výkaznictví se nezaměřuje na čistý zisk. Zmiňují také, že neziskové organizace z hlediska velikosti mohou být malé, založené výhradně na dobrovolnících, ale také velké se stovkami až tisíci zaměstnanců.

Jak upozorňuje Francois (2014, s. 2) i přesto, že z názvu „nezisková organizace“ by se mohlo zdát, že těmto organizacím není umožněno tvořit zisk, není tomu tak. Ve většině případů je právě naopak pro neziskovou organizaci nezbytné zisk vytvářet, aby její činnost byla trvale udržitelná. Je však nutné podotknout, že pokud dojde ke vzniku zisku, organizace je povinna jej využít na další činnost či její rozvoj.

1.1 Státní neziskové organizace

Neziskové organizace lze dělit dle několika kritérií, avšak nejčastěji využívané je dělení dle daného principu financování a jejich zakladatele či zřizovatele. Dle tohoto kritéria jsou neziskové organizace rozdělovány na státní či vládní neziskové organizace někdy označované také jako veřejnoprávní a nestátní či soukromoprávní neziskové organizace. (Hejduková, 2015, s. 211-212)

U státních neziskových organizací hraje hlavní roli veřejný sektor, který je zakládá a také financuje. Tyto organizace poskytují veřejné služby jak v podobě čistých, tak smíšených veřejných statků. (Hejduková, 2015, s. 212-214)

V zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen zákon o účetnictví), jak uvádí Otrusinová a Kubičková (2011, s. 3), jsou tyto neziskové organizace označovány jako vybrané účetní jednotky (dále také VÚJ). Do dané kategorie patří:

- územní samosprávné celky (dále také ÚSC), kterými jsou obce a kraje, a nimi zřízené příspěvkové organizace;
- organizační složky státu a nimi zřízené příspěvkové organizace;
- státní fondy;
- dobrovolné svazky obcí;
- a zdravotní pojišťovny.

2 CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Z pohledu Lajtkepové (2021, s. 86) příspěvkové organizace představují velmi důležitý prvek veřejné sféry, jelikož jejich prostřednictvím jsou obyvatelům zabezpečovány základní a často zásadní veřejné statky.

Jsou upraveny zákonem č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů a zákonem č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, které umožňují jak státu, tak ÚSC zřizovat příspěvkové organizace. Jak již bylo zmíněno, příspěvkové organizace jsou součástí státních neziskových organizací, konkrétně vybraných účetních jednotek. (Svobodová, 2021 s. 13)

Hejduková (2015, s. 217) dodává, že příspěvkové organizace jsou vždy právními osobami, účetními jednotkami a mají svou právní subjektivitu.

Charakteristickým znakem je jejich způsob financování v podobě příspěvku nebo odvodu zřizovateli, díky kterému jsou tak vzájemně propojeni. Příspěvek zřizovatele je pro tyto organizace velice důležitý, jelikož jejich činnosti (výkony) jsou poskytovány za ceny, které nepokryjí jejich náklady. (Svobodová, 2021, s. 13)

Stejskal, Kuvíková a Mařátková (2012, s. 50-51) se zabývají samotným vznikem a vedením příspěvkových organizací. Při vzniku je zřizovatel povinen vydat zřizovací listinu, ve které budou uvedeny základní a podstatné náležitosti. Jedná se o název a sídlo, jasné stanovení hlavní činnosti a případně činnosti vedlejší (doplňkové), statutární orgány, svěřený majetek a v neposlední řadě vymezení období, na které je příspěvková organizace zřízena (může se jednat i o dobu neurčitou). Po jejím založení už samotná příspěvková organizace vydá svůj statut, organizační a odpisový řád, pravidla hospodaření a některé další vnitřní předpisy. Na rozdíl od jiných právnických osob, její vedení je v rukou jedné osoby (ředitele), která je jmenována příslušným zřizovatelem. Organizační členění těchto organizací je velice individuální dle jejich velikosti a také poslání (hlavní činnosti). Avšak ani v těchto organizacích by nemělo chybět ekonomické oddělení, kde je začleněna i oblast vnitřního auditu a kontroly.

Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 6) vymezují také oblasti, kde jsou příspěvkové organizace nejčastěji zřizovány. Jedná se především o oblast školství, zdravotnictví, bezpečnosti, kultury, sociální péče, správy majetku a obrany.

2.1 Dělení příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace se dělí podle zřizovatele dané účetní jednotky. Může se jednat o příspěvkové organizace zřízené státem nebo územně samosprávnými celky, tedy obcemi či kraji. (Hejduková, 2015 s. 217)

2.1.1 Příspěvkové organizace zřizované územně samosprávnými celky

Diplomová práce se zaměřuje konkrétně na příspěvkové organizace zřizované územně samosprávnými celky. Jak již bylo uvedeno, mezi ÚSC jsou zařazeny kraje a obce, které jsou jejich zřizovatelem. Příspěvková organizace je povinna dle zřizovací listiny hospodařit se svěřeným majetkem zřizovatele, který její hospodaření kontroluje. (Hejduková, 2015, s. 218)

Pospíšil (2013, s. 66) na danou problematiku nahlíží spíše z právního hlediska a podotýká, že hlavní roli při zřízení příspěvkových organizací představují zastupitelstva ÚSC. Pravomoc je zakotvena v zákoně č. 128/2000 o obcích a v zákoně č. 129/2000 o krajích. Prostřednictvím těchto příspěvkových organizací jsou naplňovány jednotlivé povinnosti obcí a krajů v jejich samostatné působnosti.

Lajtkepová (2021, s 87) doplňuje, že příspěvkové organizace jsou zřizovány ÚSC hlavně z důvodu její samotné právní subjektivity, která je vyžadována při plnění neziskové činnosti. Organizace vedle své hlavní činnosti mohou vykonávat také činnost doplňkovou, která však musí být upravena a vymezena ve zřizovací listině stejně jako činnost hlavní.

Velkou výhodou této právní formy je právě její všestrannost, díky které může být využívána ve všech oblastech samosprávy ÚSC. (Pospíšil, 2013, s. 109)

Oblasti, ve kterých jsou příspěvkové organizace ÚSC zřizovány, jsou školství, kultura a zdravotnictví. V oblasti školství je zřizovatelem většiny středních a vyšších odborných škol kraj a obce jsou zřizovatelem mateřských a základních škol. V oblasti kultury se jedná o krajská a obecní muzea a galerie. Oblast zdravotnictví je zastupována především krajskými nemocnicemi. (Lajtkepová, 2021, s. 86)

Tabulka 1 - Počet krajských příspěvkových organizací zřízených v jednotlivých krajích ČR (vlastní zpracování dle Územní samospráva, 2023)

Kraj	Počet příspěvkových organizací
Středočeský kraj	261
Hlavní město Praha	245
Jihomoravský kraj	235
Moravskoslezský kraj	219
Jihočeský kraj	156
Olomoucký kraj	145
Ústecký kraj	133
Zlínský kraj	121
Královéhradecký kraj	113
Plzeňský kraj	102
Pardubický kraj	99
Vysočina	93
Liberecký kraj	86
Karlovarský kraj	59

2.2 Hospodaření a financování

Hospodaření příspěvkových organizací se řídí již zmíněnými zákony o rozpočtových pravidlech (č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech ÚSC). Jejich rozpočet musí být sestaven tak, aby se výnosy rovnaly nákladům, tedy musí být vyrovnaný. (Lajtkepová, 2021, s. 87)

Peková, Pilný a Jetmar (2012, s. 48) upozorňují, že právní vymezení efektivního hospodaření příspěvkových organizací je velmi obecné. Proto i v těchto organizacích by měl být kladen důraz na správný finanční management.

Typickými principy neziskových organizací a tedy i příspěvkových organizací v oblasti financování je zejména neziskovost, vícezdrojovost, samofinancování a též osvobození od daní. Princip neziskovosti je definován v rámci kapitoly o neziskových organizacích. Vícezdrojovost je označována jako schopnost organizace využít financování z více zdrojů, aby nedocházelo k závislosti na jednom způsobu financování. (Stejskal, Kuvíková a Mařátková, 2012, s. 94)

Hlavním zdrojem financování příspěvkových organizací je již zmíněný příspěvek z rozpočtu zřizovatele. Příspěvkové organizace však mohou vykonávat také svou vlastní ekonomickou

činnosti v rámci jejich vedlejší (doplňkové) činnosti, jako způsob samofinancování. Činnost by však měla být zisková a zisk použit na financování a rozvoj činnosti hlavní. (Stejskal, Kuvíková a Maňátková, 2012, s. 52)

Důležitý zdroj financování tvoří též peněžní fondy, jejichž tvorbu příspěvkovým organizacím ukládá zákon. Těmi jsou:

- rezervní fond;
- fond reprodukce majetku (u příspěvkových organizací ÚSC – investiční fond);
- fond odměn;
- fond kulturních a sociálních potřeb (dále také FKSP). (Lajtkepová, 2021, s. 88)

Jako další zdroj financování Stejskal, Kuvíková a Maňátková (2012, s. 109) považují potencionální zdroje. Potencionální jsou proto, že k jejich získání je nutné podat žádost. Do dané kategorie lze zahrnout veškeré dotace ze státního rozpočtu a příspěvky z Evropské unie.

V neposlední řadě nesmí být opomenuty ani peněžní dary jak od právnických, tak fyzických osob či ze zahraničí, dodává Rektořík (2010, s. 59).

2.3 Účetnictví příspěvkových organizací

Svobodová (2021, s. 45–51) uvádí, že příspěvkové organizace jsou stejně jako jiné právnické osoby účetní jednotkou, tudíž jejich povinností je vést účetnictví. Při vedení účetnictví je nutné, aby vycházely z následujících předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví;
- vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky (dále jen vyhláška č. 410/2009);
- vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků;
- vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů;
- vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek;

- České účetní standardy č. 701-710.

Svobodová (2021, s. 139–175) také dodává, že účetnictví příspěvkových organizací může být vedeno jak v plném, tak ve zkráceném rozsahu. Rozhodnutí o způsobu vedení je v kompetenci zřizovatele příspěvkové organizace. Vyhláškou č. 410/2009 jsou pro příspěvkové organizace stanoveny závazné vzory jednotlivých účetních výkazů, jako je rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách ve vlastním kapitálu. Pro výkaz zisku a ztráty je odlišné, že jednotlivé položky se dělí do čtyř sloupců. Hlavní dělení na běžné a minulé účetní období je stejné jako u jiných účetních jednotek. Avšak rozdílné je, že obě tyto období musí být rozděleny navíc ještě na hlavní a hospodářskou činnost. Je vhodné zdůraznit také závazný vzor pro účetní výkaz příloha, na základě kterého je příspěvková organizace povinna dodržet doplnění informací dle jednotlivých ustanovení zákona. Jako příklad lze uvést informace o podrozvahových účtech, což je oblast opět typická pro příspěvkové organizace. Na podrozvahových účtech jsou příspěvkovými organizacemi účtovány operace, které jsou předmětem účetnictví, avšak nesplňují podmínky pro zápis do hlavní knihy. Podrozvahové účty jsou součástí směrné účtové osnovy příspěvkové organizace.

Morávek a Prokúpková (2018, s. 158–178) poznamenávají, že dle zákona o účetnictví jsou povinny příspěvkové organizace vést účetnictví v souladu s jednotlivými účetními metodami, zásadami a principy.

Naproti tomu Svobodová (2021, s. 176–193) zdůrazňuje podmínky, které jsou pro příspěvkové organizace odlišné. Jedná se například o problematiku dlouhodobého majetku. Dlouhodobý majetek lze dělit nejen na hmotný, nehmotný a finanční, ale také na drobný hmotný a drobný nehmotný majetek. Rozdělení zmíněného majetku závisí na výši jeho ocenění a na základě něj je také majetku přiřazen příslušný syntetický či podrozvahový účet (viz. tabulka č. 2).

Tabulka 2 – Rozdělení dlouhodobého majetku dle výše ocenění v příspěvkových organizacích (vlastní zpracování dle Svobodové, 2021, s. 176–187)

Dlouhodobý majetek	Výše ocenění		Syntetický/podrozvahový účet
	Dolní hranice	Horní hranice	
Nehmotný majetek	60 000 Kč		012, 013, 014, 015
Drobný nehmotný majetek	7 000 Kč	60 000 Kč	018, 019
Jiný drobný nehmotný majetek		7 000 Kč	901
Hmotný majetek	40 000 Kč		021, 022, 025
Drobný hmotný majetek	3 000 Kč	40 000 Kč	028, 029
Jiný drobný hmotný majetek		3 000 Kč	902

Součástí předchozí kapitoly je vymezení fondů, které je příspěvková organizace povinna tvořit. Jak zmiňuje Svobodová (2021, s. 338–341) problematika fondů pro účetní účely je upravena Českým účetním standardem č. 704, který vymezuje konkrétní syntetické účty pro jednotlivé fondy a způsoby účtování na těchto účtech.

2.4 Příspěvkové organizace v oblasti školství

Školská zařízení a školy regionálního charakteru (mimo vysoké školy) jsou v České republice důležitou součástí veřejného sektoru a jsou zřizovány především obcemi a kraji. (Hejduková, 2015, s. 238)

Přelom pro příspěvkové organizace v oblasti školství způsobila v roce 2003 novela zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství (jež byl později zrušen zákonem č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání). Novelou byla uzákoněna povinnost přeměny právní formy na příspěvkovou organizaci všem školským a předškolním zařízením a školám zřízených obcí nebo krajem. Nově tak byla zajištěna všem těmto institucím právní subjektivita. (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 48)

Regionální školství je financováno především ze státního rozpočtu (Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy – zkratka MŠMT) a z rozpočtu jednotlivých zřizovatelů. Finanční prostředky na mzdy, odvody, ubytovací a stravovací služby, učební pomůcky a jiné jsou poskytovány zejména ze státního rozpočtu. Ostatní provozní výdaje a také investiční činnost je naproti tomu financována z příspěvků od zřizovatele. (Hejduková, 2015, s. 238)

Z informací Státní správy (2023) na portálu Monitor lze zjistit, že celkové rozpočtované výdaje na resort MŠMT pro rok 2024 činí necelých 269 mld. Kč. Pro lepší představu tato částka představuje zhruba 12 % z celkových rozpočtovaných výdajů roku 2024.

Kontrolu u těchto organizací provádí právě MŠMT, která je zaměřena především na poskytování finančních prostředků, jak ze státního rozpočtu, ze zahraničí, tak i z Národního fondu. Při kontrole je kladen důraz hlavně na efektivnost a správnost při použití těchto prostředků. Za správné hospodaření a obecně za celkový provoz základních a středních škol je zodpovědný ředitel. Školy a školská zařízení také mohou provozovat svou hospodářskou činnost, avšak nesmí zasahovat do jejich hlavního poslání. (Peková, Pilný a Jetmar, 2012, s. 255–257)

3 FINANČNÍ KONTROLA

Finanční kontrola představuje vzájemně propojené řídicí a kontrolní mechanismy poskytující určitou ochranu veřejných financí. Jedná se tedy o určitý kontrolní systém, který je zaměřen na řízení rizik souvisejících s hospodařením s veřejnými prostředky. (Ministerstvo financí České republiky, ©2023)

Finanční kontrola pro veřejný sektor je v České republice upravena v rámci samostatného zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále je zákon o finanční kontrole) a navazujícími prováděcími vyhláškami (např. vyhláška č. 416/2004 Sb.). Ministerstvo financí v této oblasti působí jako ústřední správní úřad a vydává metodické pokyny, pro její implementaci. Finanční kontrola představuje především důležitý prvek celého systému finančního řízení organizace souvisejícího s hospodařením s veřejnými prostředky. (Ištvánfyová, 2009, s. 158)

Šebestová (2008, s. 108) zmiňuje, že zákon o finanční kontrole se týká veškerých orgánů veřejné správy a dále fyzických a právnických osob či zahraničních osob podnikajících na území České republiky, které přijímají či žádají o veřejnou finanční podporu. Dle tohoto zákona se orgánem veřejné správy rozumí například územní samosprávný celek, příspěvkové organizace státu či ÚSC, státní fond a další.

Jak uvádí Máče (2018, s. 70) zákon o finanční kontrole stanovuje podstatná práva a povinnosti v procesu schvalování jak veřejných příjmů, tak veřejných výdajů. Finanční kontrola je důležitá také proto, aby právě při hospodaření s veřejnými prostředky bylo možné dohledat odpovědnou osobu. Má jistou spojitost také s účetní kontrolou, která ji následuje. Avšak podstatný rozdíl spočívá v tom, že účetní kontrola se zaměřuje na minulý stav veřejných prostředků, naproti tomu finanční kontrola hraje roli při budoucím rozhodování. Při ochraně veřejných prostředků je tedy schopna zachytit to, co by účetní kontrolou prošlo.

3.1 Hlavní cíle finanční kontroly

Hlavní cíle finanční kontroly vychází ze zákona o finanční kontrole a jak uvádí Ministerstvo financí České republiky (©2023) jedná se o základní aspekty, ze kterých je nutné vycházet při aplikaci finanční kontroly v organizaci.

„Mezi hlavní cíle patří:

- *soulad s právními předpisy a opatřeními, vydanými veřejnou správou, v rámci plnění vymezených úkolů, při kterých dochází k využívání veřejných prostředků;*

- *doдрžení základních principů hospodárnosti, efektivity a účelnosti;*
- *v souvislosti s hospodařením s veřejnými prostředky ochrana před riziky a nedostatky, ke kterým dochází zejména při porušení základních principů finanční kontroly, právních předpisů či trestné činnosti;*
- *pro účinné řízení činnosti orgánů veřejné správy v souvislosti s plněním stanovených úkolů, zajištění důvěryhodné a promptní informovanosti vedoucích orgánů veřejné správy o využívání veřejných prostředků, souvisejících operacích a jejich účetním zaznamenání“ (Ministerstvo financí České republiky, ©2023).*

3.2 Základní principy finanční kontroly

Základní principy finanční kontroly vycházejí z legislativy Evropské unie a jsou zahrnuty také v rámci českého zákona o finanční kontrole, jak udává Ištvánfyová (2009, s. 159). Základními principy dle těchto předpisů je hospodárné (Economy), efektivní (Efficiency) a účelné (Effectiveness) využívání veškerých finančních prostředků. Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 8–9) rozšiřují principy „3E“ na principy „6E“. Mezi další, velmi aktuální, principy řadí spravedlnost (Equity), prostředí (Environment) a etiku (Ethics).

3.2.1 Hospodárnost

Šebestová (2008, s. 110-111) a Ištvánfyová (2009, s. 159) definují hospodárnost jako využívání veřejných prostředků k zajištění vymezeného cíle takovým způsobem, kdy je minimalizována jejich spotřeba, přičemž je zachována stanovená kvalita výsledků. Máče (2018, s. 74) doplňuje, že k naplnění hospodárnosti dochází v moment, kdy zdroje jsou v požadovaném množství, určité kvalitě a optimální ceně ve správný čas k dispozici. Ve zkratce se tedy jedná o parametry – kolik, za kolik a kdy. Optimální cenu či nejvhodnější cenu v rámci České republiky pak konkrétně řeší zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek.

3.2.2 Efektivnost

Efektivností se dle Ištvánfyové (2009, s. 159) rozumí dosažení maximálního rozsahu, kvality a prospěchu ze stanovených cílů vzhledem k objemu veřejných prostředků vynaložených na jejich realizaci. Jedná se tedy o maximalizaci výstupu při minimalizaci vstupu. Máče (2018, s. 74) opět na danou problematiku nahlíží z jiné perspektivy a vidí efektivnost jako vztah účelnosti a hospodárnosti, které na sebe navazují.

3.2.3 Účelnost

Definice účelnosti dle Šebestové (2008, s. 111) vychází ze zákona a představuje použití veřejných prostředků takovým způsobem, kdy při plnění vymezených úkolů je zajištěna optimální úroveň dosažení cílů. Máče (2018, s. 74) upozorňuje, že účelnost musí být řešena již v rámci plánování. Před samotným vynaložením veřejných prostředků je totiž nezbytné určit rozsah výdajů a očekávaný výsledek, který představuje množství uhrazených výkonů, a způsob jakým tyto výkony uspokojí danou potřebu. Naplnění účelnosti je nutné poté také zpětně přezkontrolovat.

3.2.4 Spravedlnost

V rámci spravedlnosti je dle Otrusinové a Kubíčkové (2011, s. 8) vhodné, aby organizace své činnosti uzpůsobovala s ohledem na celou společnost. Měla by se vyhnout nepoctivému chování a diskriminaci.

3.2.5 Prostředí

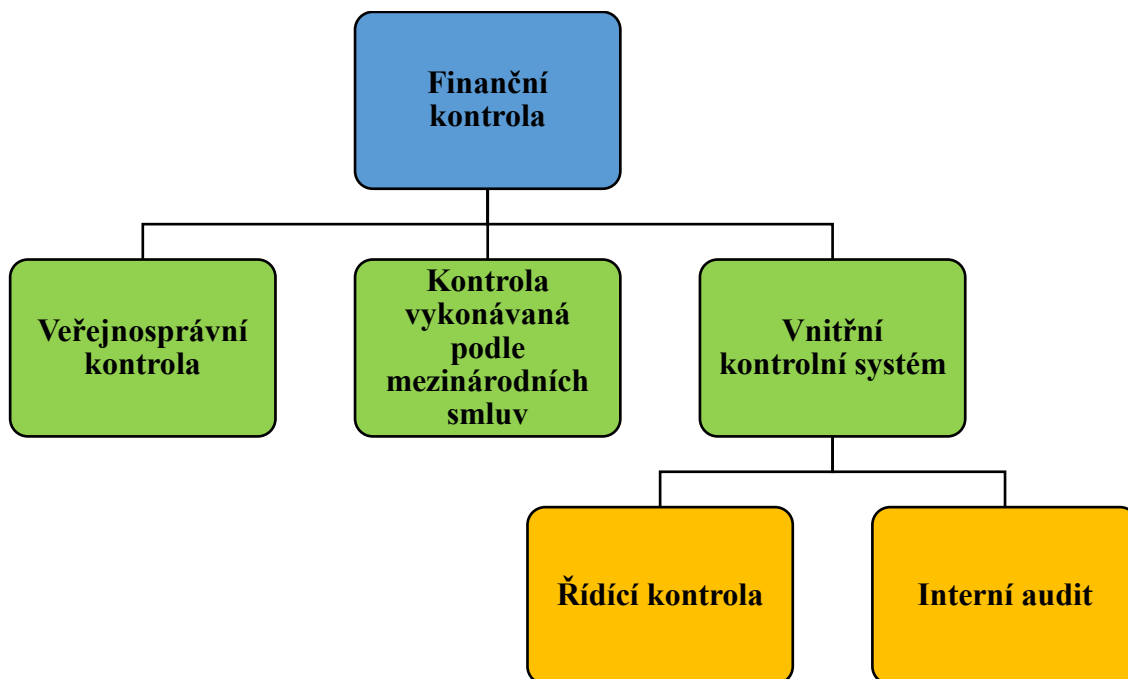
Řízení organizace by mělo také brát v potaz přístup k životnímu prostředí, jejich činnosti by měly být vůči němu ohleduplné. Co nelze opomenout je prostředí pracovní, které je též důležité zohlednit a přistupovat k němu zodpovědně. (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 8)

3.2.6 Etika

Poslední princip je zaměřen na pozitivní etické klima, díky kterému je dle Otrusinové a Kubíčkové (2011, s. 8) zajištěno klidné pracovní prostředí. Vedení a zaměstnanci organizace by v rámci jejich chování měli brát v úvahu jeho morální a právní stránku. Je vhodné, aby v rámci organizace byl vytvořen etický kodex, který bude zaměřen na dobré vztahy, ochranu zdraví, slušné vystupování ad.

3.3 Systém finanční kontroly

Jak zmiňuje Králíček a Molín (2014, s. 58-61) systém finanční kontroly je tvořen řídicími a kontrolními mechanismy, které jsou v České republice seskupeny do tří podsystémů (viz. obrázek č. 1). Při tvorbě tohoto systému je zohledněna koncepce systému Public Internal Financial Control (dále jen PIFC) vytvořená Evropskou komisí.



Obrázek 1 – Systém finanční kontroly v České republice (vlastní zpracování dle Šebestové, 2008, s. 109)

Dle Ministerstva financí České republiky (©2023) prvním podsystémem je veřejnosprávní kontrola vykonávaná kontrolními orgány dle zákona o finanční kontrole. Mezi kontrolní orgány patří Ministerstvo financí, správci kapitol či ÚSC. Jak doplňuje Šebestová (2008, s. 109-115) veřejnosprávní kontrola funguje v oblasti kontroly hospodaření s veřejnými prostředky, zejména při alokaci veřejných výdajů a poskytování finanční podpory subjektům podléhajícím kontrole.

Finanční kontrola vykonávaná dle mezinárodních smluv mezinárodními orgány slouží k ochraně zahraničních prostředků a Česká republika je nimi vázána. (Ištvánfyová, 2009, s. 159-160)

Jako poslední podsystém Šebestová (2008, s. 109) uvádí vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy, který se skládá z řídicí kontroly a interního auditu. Vnitřní kontrolní systém je podrobněji rozebrán v rámci následující kapitoly.

4 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Vnitřní kontrolní systém je důležitým prvkem každé organizace. Napomáhá organizaci k dosažení jejich cílů a eliminaci negativních vlivů. (Dvořáček, 2003, s. 56)

Jak uvádí Šebestová (2008, s. 115-116) a jak již bylo zmíněno vnitřní kontrolní systém je vymezen zákonem o finanční kontrole a spadá do systému finanční kontroly v České republice. Z pohledu zákona zahrnuje řídicí kontrolu a interní audit.

Zákonem je definován jako systém, který je schopný včas zjistit, zhodnotit a co nejvíce snížit rizika v oblasti finanční, provozní, právní a další, jež souvisí s jednotlivými cíli organizace. Slouží jako pomocný prvek pro dodržování principu 3E tedy hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. Zároveň je jeho součástí nastavení postupů, které umožňují předávat informace o nedostatcích a nápravných opatření. (Česko, 2001)

Jak uvádí Schiffer (2009, s. 17) vnitřní kontrolní systém je možné označit také jako systém tvořený managementem, který zahrnuje finanční, provozní, evidenční a další jiné kontroly. Ty jsou jednotlivými mechanismy celého kontrolního systému a mohou být také označovány jako vnitřní kontroly. Pojem vnitřní kontroly používá i Dvořáček (2003, s. 45), kdy uvádí, že jejím hlavním cílem je zajistit odhalení odchylek od cílů co nejdříve. Napomáhá k dodržování legislativních norem a zákonů, k dosažení věrnosti finanční stránky organizace a eliminuje riziko ztráty hodnoty aktiv.

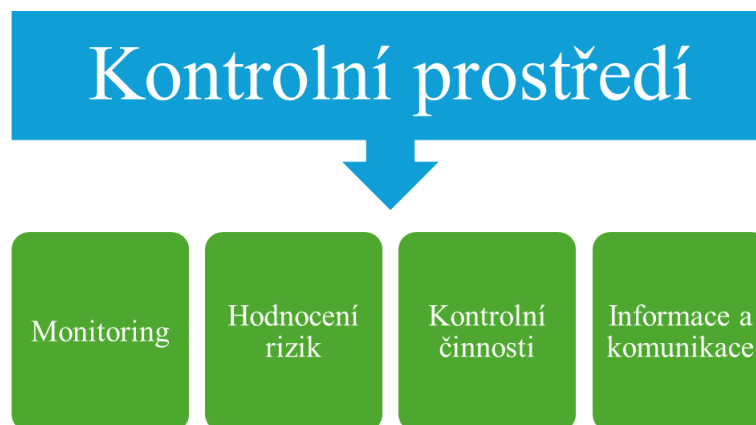
Králíček a Molín (2014, s. 88) však zmiňují, že vnitřní kontrolní systém je velice individuální pro každou organizaci a proto je obtížné jej jasně definovat. Proto nahlízejí na daný systém z co nejširšího hlediska.

„Vnitřní kontrolní systém lze dále charakterizovat jako souhrn vzájemně propojených nástrojů, opatření, postupů a kontrolních mechanismů“ (Králíček a Molín, 2014, s. 88).

4.1 Prvky vnitřního kontrolního systému

Systém vnitřní kontroly se postupem času stává čím dál komplexnější a nad rámec klasického finančního výkaznictví, jak uvádí Doxey (2019, s. 20-23). Proto organizace COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) vytvořila integrovaný rámec, který slouží jako efektivní nástroj pro navržení a správnou implementaci vnitřního kontrolního systému v rámci organizace. Základní prvky vnitřního kontrolního systému, jež jsou vzájemně propojené, dle tohoto integrovaného rámce tvoří:

- kontrolní prostředí;
- monitoring;
- hodnocení rizik;
- kontrolní činnosti;
- informace a komunikace.



Obrázek 2 – Prvky vnitřního kontrolního systému dle COSO (vlastní zpracování dle Elder et. al, 2020)

4.1.1 Kontrolní prostředí

Kontrolní prostředí dle Elder et. al (2020, s. 309) zastřešuje veškeré ostatní prvky, je tedy základním stavebním kamenem dobře fungujícího vnitřního kontrolního systému. Vrcholový management musí mít na paměti, že kontrola je v jejich organizaci velmi důležitým prvkem, bez kterého nelze dosáhnout efektivního řízení.

Doxey (2019, s. 21) a Prokůpková (2016, s. 250-251) uvádí jednotlivé zásady, jež by měly být v rámci kontrolního prostředí brány v potaz při jeho posuzování. Zásady se týkají zejména organizační struktury, rozdělení pravomocí a odpovědnosti, integrity a etických hodnot, rozvoje zaměstnanců, způsobu a filozofie řízení a kompetentnosti.

4.1.2 Monitoring

Monitoring je dle Elder et. al (2020, s. 316-317) nedílnou součástí celého vnitřního kontrolního systému a slouží k zajištění průběžného a pravidelného hodnocení a sledování účinnosti daného systému. Cílem monitoringu je také poskytovat zpětnou vazbu osobám zodpovědným za danou oblast řízení. Informace k posouzení jsou získávány z různých zdrojů jako například ze zpráv interních auditorů či ze stížností zákazníků. Jak doplňuje

Doxey (2019, s. 21-22), díky monitoringu může dojít ke zlepšení celého systému, organizační efektivitě a snižování nákladů organizace.

4.1.3 Hodnocení rizik

Všechny organizace čelí několika rizikům ať už interním nebo externím. Pro oblast hodnocení rizik je nejpodstatnější, aby došlo k jasné specifikaci cílů, díky které tak bude mnohem jednodušší též stanovit rizika s nimi spojená. Poté je nutné nastavit jakým způsobem bude docházet k řízení vymezených rizik. V rámci této oblasti je také dobré zhodnotit, jaká je pravděpodobnost a jak velké je riziko spojené s podvodným jednáním členů či zaměstnanců organizace. U veškerých rizik je též podstatné vymezení dopadů, které by nastaly při jejich vzniku. (Elder et. al, 2020, s. 311-312)

Prokúpková (2016, s. 261-262) k této oblasti také dodává, že při hodnocení rizik je nutné zhodnotit jak moc je dané riziko významné pro danou organizaci a jaká je pravděpodobnost jeho naplnění. Zároveň je dobré vědět v jakém rozsahu je management schopen výskyt či dopad rizika snížit či eliminovat.

4.1.4 Kontrolní činnost

Kontrolní činnosti jsou nedílnou součástí vnitřního kontrolního systému. Může se jednat jak o mechanické, manuální kontroly, tak o kontroly automatizované. Mezi ně lze zařadit například kontroly zabudované v počítačových programech. Díky veškerým kontrolním činnostem dochází ke zmírnění rizik. (Elder et. al, 2020, s. 312–315)

Doxey (2019, s. 21-22) doplňuje rozvoj kontrolních činností o zavedení zásad a pravidel, které budou v organizaci využívány. Do této oblasti spadají vnitřní předpisy, jako směrnice, řády a nařízení.

Elder et. al (2020, s. 312-315) rozvádí, že je důležité především nastavení povinností souvisejících s účetními operacemi (správné nastavení oběhu účetních dokladů). Jako příklad lze uvést situaci, kdy veškeré pokladní operace provádí jedna osoba (pokladní). V žádném dílčím procesu se nevyskytuje jiná osoba (např. při kontrole správnosti), a proto je velké riziko zpronevěry peněžních prostředků organizace.

4.1.5 Informace a komunikace

Relevantní a kvalitní informace jsou zásadním prvkem, bez kterého by vnitřní kontrolní systém nemohl nikdy být správně nastaven a efektivně fungovat. Součástí je také

komunikace, tedy předávání těchto informací, a to jak interně, tak externě. (Doxey, 2019, s. 21–22)

Elder et. al (2020, s. 315) uvádí, že účetní informační a komunikační systém je relativně složitý a komplexní proces a pro jednodušší práci s ním je nutné jej rozdělit do několika složek. Jako příklad typické složky je účetní systém prodeje navrženým tak, aby bylo zajištěno, že veškeré dodávky zboží budou správně zaznamenány jako prodej a budou promítnuty také do účetní závěrky ve správném účetním období.

4.2 Řídící kontrola

Jak již bylo uvedeno v úvodu této kapitoly vnitřní kontrolní systém dle zákona o finanční kontrole se skládá z řídicí kontroly a interního auditu. Náplní řídicí kontroly je splnění a dodržování hlavních cílů finanční kontroly jako je zajištění hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, dosažení nastavených cílů a úkolů a ochraně veřejných prostředků před riziky. (Ministerstvo financí České republiky, ©2023)

Šebestová (2008, s. 115–116) zmiňuje, že řídicí kontrola se zabývá také rozdělením pravomocí a odpovědností zaměstnanců v rámci organizace ve vztahu k veřejným prostředkům. Je důležité, aby bylo dodrženo oddělení pravomocí a odpovědností ve fázi přípravné, schvalovací, prováděcí a také zpětné (kontrolní). K tomu slouží rozdělení rolí na příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Příkazcem operace se rozumí vedoucí organizace nebo pověřený vedoucí pracovník, který má ve své kompetenci nakládání s veřejnými prostředky. Jako správce rozpočtu se určuje osoba, která je zodpovědná za sestavení a správu rozpočtu. Často to v organizacích bývá vedoucí ekonomického oddělení. Osoba odpovědná za správné vedení účetnictví či jiná pověřená osoba plní poslední roli, a to roli hlavní účetní. Ve většině případů není povoleno jednotlivé role slučovat.

Řídící kontrola dle zákona o finanční kontrole je vykonávána jak u příjmových, tak u výdajových operací. Lze ji provádět ve třech fázích, a to jako:

- předběžnou kontrolu před zahájením operace;
- průběžnou kontrolu v průběhu operace, tedy od jejího zahájení po ukončení;
- následnou kontrolu po ukončení operace, tedy zpětně. (Máče, 2018, s. 94–95)

Předběžnou řídicí kontrolu lze dle Máčeho (2018, s. 94–100) dále rozdělit na fázi před vznikem nároku na příjem či před vznikem závazku, kdy probíhá především předběžné hodnocení, ověřování a schvalování. Druhou fází je fáze po vzniku nároku na příjem či po vzniku závazku, kdy už je prováděno pouze schvalování a ověřování operace. Průběžná a následná řídicí kontrola je pak uskutečňována pouze na určitém vzorku operací. Určení vzorku vychází z míry rizika dané operace, která je stanovena až po jejím zahájení. Jedná se především o dlouhodobější operace.

4.3 Interní audit

„Interní audit lze definovat jako nezávislé, objektivní, konzultační a ujišťovací činnosti zaměřené na zlepšení provozu účetní jednotky“ (Králíček a Molín, 2014, s. 96).

Ištvánfyová (2009, s. 168) zdůrazňuje především jeho nezávislost a objektivnost, která by měla být zajištěna stanovením samostatného útvaru či odpovědného pracovníka. Interní audit by měl pokrývat kontrolu v oblasti dodržování právních, interních či jiných předpisů, ochrany před riziky, řídicí kontroly a účinnosti celého vnitřního kontrolního systému, financování a plnění principů 3E (tj. hospodárnost, efektivnost a účelnost).

Zákonem o finanční kontrole (Česko, 2001) je stanovena povinnost zajištění funkce interního auditu pro všechny orgány veřejné správy. Avšak v určitých případech je umožněno nahradit funkci interního auditu veřejnosprávní kontrolou. Tuto výjimku splňují také příspěvkové organizace zřízené ÚSC, u kterých zřizovatel rozhodne o nízké možnosti vzniku neúměrných rizik.

4.4 Předpoklady správného fungování vnitřního kontrolního systému

Pro nastavení správného fungování vnitřního kontrolního systému je dle Králička a Molína (2014, s. 90–1) a Schiffera (2009, s. 26–42) vhodné začlenit do řízení organizace následující prvky:

- organizační členění úseku vedení účetnictví, které by mělo vycházet z interních potřeb organizace;
- vymezení odpovědností a kompetencí, které napomáhá k eliminaci podvodů;
- správná volba výpočetní techniky, jakožto pomocníka při zpracování a kontrole účetnictví;

- nastavení inventárních čísel u hmotného majetku, které slouží jako jeho ochranný prostředek;
- správné nastavení směrného účtového rozvrhu s vhodnou analytickou evidencí;
- důkladné zpracování interních předpisů, jejichž důležitost je vymezena v rámci samostatné kapitoly.

4.5 Nástroje vnitřního kontrolního systému

Králíček a Molín (2014, s. 91) zmiňují, že jako nástroje vnitřního kontrolního systému lze zahrnout nespočetné množství prostředků, díky kterým je účinnost celého systému mnohem efektivnější. Nejčastěji používané nástroje vnitřního kontrolního systému jsou stručně definovány v následujících podkapitolách.

4.5.1 Účetní záznamy

Jeden z nejvýznamnějších nástrojů vnitřního kontrolního systému dle Králíčka a Molína (2014, s. 91–92) tvoří účetní záznamy. Hlavní roli mezi účetními záznamy hrají účetní doklady, díky jejich schopnosti zobrazit podstatné informace o účetním případu (např. určení času a místa uskutečnění). Pro zajištění jejich účinnosti ve vnitřním kontrolním systému je nutné, aby byl správně nastaven jejich oběh uvnitř organizace, díky kterému dochází též k jasnému stanovení odpovědností a kompetencí. Do oběhu účetních dokladů by měla být začleněna také jejich věcná a formální kontrola, jejíž provedení je stvrzeno podpisovým záznamem. Jako další nástroje v kategorii účetních záznamů dle Schiffera (2009, s. 84–110) lze zmínit účetní knihy, správné provedení účetní závěrky či archivaci účetních dokladů.

4.5.2 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků je nezastupitelným nástrojem vnitřního kontrolního systému každé organizace, jak uvádí Králíček a Molín (2014, s. 92–95). Inventarizace slouží jako prostředek k ochraně majetku, jelikož napomáhá k dodržení souladu mezi stavem skutečným a stavem účetním. Skutečné stavy jsou zjišťovány buď fyzickou nebo dokladovou inventurou. Ze zákona o účetnictví všem účetním jednotkám vyplývá povinnost provedení periodické inventarizace, tj. inventarizace k okamžiku sestavení účetní závěrky. Pro řádné nastavení procesu inventarizace je důležité především sestavení plánu inventarizací.

Jak doplňuje Schiffer (2009, s. 135–137) řádné a průkazné uskutečnění inventarizace musí organizace zajistit vyhotovení určitých dokumentů. Pro zajištění průkaznosti provedení fyzické či dokladové inventury majetku, je nutné, aby byly organizací sestaveny inventurní soupisy. U větších organizací se doporučuje také provedení inventarizačních zápisů, které bude sloužit k doplnění informací, jež do inventurního soupisu nelze zařadit. V této souvislosti také nesmí být opomenuto prohlášení pracovníka o odpovědnosti za inventarizovaný majetek.

4.5.3 Operativní evidence, kalkulace a rozpočty

Schiffer (2009, s. 154–160) vidí operativní evidenci jako další důležitý zdroj informací sloužící k řízení a ochraně majetku organizace. Díky ní je organizace schopna sledovat i jiné údaje, které z účetnictví nelze zjistit, a proto je též podstatným nástrojem vnitřního kontrolního systému. Vedení operativní evidence není upraveno žádným právním předpisem, jeho nastavení je čistě v kompetenci organizace. Jako typický příklad operativní evidence lze uvést knihu jízd.

Vedle operativní evidence vykonávají funkci nástroje vnitřního kontrolního systému také kalkulace a rozpočty. V organizaci jsou důležité především k dodržení základních principů finanční kontroly, tedy účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti. Problematika kalkulací bude podrobněji rozebrána v rámci samostatné kapitoly. (Schiffer, 2009, s. 160–169)

4.5.4 Informační technologie

Jak uvádí Prokūpková (2016, s. 254–258) v současné době je běžné, že jako prostředek pro zpracovávání informací slouží různé informační technologie, které nám mohou zároveň plnit funkci kontrolního mechanismu. Avšak při jejich používání je nutné zavést obecné a aplikační kontroly, které zajistí úplnost a správnost zpracovávaných informací. Pro organizaci je také velmi podstatné dodržovat určitá bezpečnostní opatření, díky nimž bude zajištěna ochrana zpracovávaných dat.

5 VNITŘNÍ SMĚRNICE

Vnitřní směrnice lze charakterizovat jako součást vnitřních předpisů organizace, v rámci kterých jsou upraveny některé systémy účetní jednotky. Konkrétně jejich vlastnosti a fungování. (Svobodová, 2019, s. 11)

„Na vnitřní směrnice může být pohlíženo jako na soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti, tj. kdo, co, kdy a jak bude vykonávat“ (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 38). Dle nich jsou v praxi často nazývané jako vnitropodnikové nebo organizační směrnice, rozhodnutí či metodický pokyn. Králíček a Molín (2014, s. 97) dodávají také názvy jako interní směrnice, vnitropodnikové nařízení nebo příkaz.

Názvosloví dokumentu je čistě v kompetenci účetní jednotky, avšak veškeré metody, postupy a informace, které si v něm stanoví, jsou pro ni závazné a musí se nimi řídit. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 38)

Vydání všech vnitřních směrnic je v kompetenci statutárního zástupce dané účetní jednotky (u příspěvkových organizací se jedná o ředitele). S každým vydaným předpisem je nutné seznámit zaměstnance organizace, pro které je předpis závazný. Za seznámení je zodpovědný statutární zástupce, které musí být prokazatelné. Prokazatelnosti lze docílit například podpisovým záznamem. (Nováková, 2014, s. 161)

5.1 Důležitost tvorby vnitřních směrnic

Jak uvádí Louša (2018, s. 8) tvorba vnitřních směrnic by měla zejména vycházet z interních potřeb dané organizace. Avšak jsou i situace, kdy jejich tvorba není tak úplně dobrovolná.

Králíčkem a Molínem (2014, s. 97) je důležitost tvorby vnitřních směrnic rozdělována tedy do dvou hledisek. První hlediskem je oblast, kde organizace považuje za důležité nastavit a zkonkretizovat pravidla fungování a odpovědnosti osob. V této oblasti je tvorba vnitřních směrnic čistě na dobrovolné bázi. Z druhého pohledu je tvorba některých vnitřních směrnic uložena zákonem či jiným právním předpisem. Jako typický příklad lze uvést zákon o účetnictví, kterým je například dle § 14 uložena tvorba účtového rozvrhu účetní jednotky.

Kovalíková (2023, s. 8) přidává ještě jedno hledisko tvorby vnitřních směrnic. Týká se případů, kdy je umožněn výběr některého z postupů. Ve směrnici je pak konkrétně uvedeno, dle kterého postupu bude organizace postupovat.

Louša (2018, s. 7) doplňuje, že jejich tvorba může být podstatná i z hlediska kontroly. Především v případech, kdy je vyžadováno ověření nějakého postupu. Králíček a Molín (2014, s. 100) uvádějí, že kvalitně zpracované vnitřní směrnice hrají svou roli i při daňových kontrolách. Pro daňového správce jsou organizace, které mají vnitřní směrnice mnohem důvěryhodnější a zároveň mohou sloužit jako součást prevence proti protizákonnému jednání uvnitř organizace.

Svobodová (2019, s. 11) poukazuje též na to, že tvorba vnitřních účetních směrnic je podstatná především v oblasti opakujících se činností. Díky nim lze v organizaci dosáhnout určitého automatického fungování daného procesu.

Pěčlivě zpracované vnitřní směrnice jsou pomocníkem také při nástupu nového pracovníka, kterému ulehčují orientaci v dané problematice a jednodušší adaptaci na nové pracovní místo. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 39)

Shiffer (2009, s. 43) závěrem konstatuje, že vnitřní směrnice upravují širokou oblast účetní jednotky. Proto je důležité, aby byl kladen zřetel na kvalitu zpracování těchto směrnic. Díky kvalitnímu zpracování dochází také k účinnějšímu internímu řízení, které se prokáže jak při interních, tak při externích kontrolách.

5.2 Vlastnosti vnitřních směrnic

Svobodová (2019, s. 19) uvádí, že kvalita zpracování vnitřních směrnic je dána především splněním určitých vlastností, kterými jsou:

- srozumitelnost;
- jednoznačnost;
- věcnost;
- stručnost;
- racionalita;
- přehlednost;
- soulad s právními předpisy;
- návaznost na jiné předpisy;
- komplexnost;

- relativní stabilita.

Srozumitelnost a jednoznačnost textu je pro veškeré předpisy klíčová. Především kvůli tomu, aby nedocházelo k nepochopení, pochybnostem či záměně významu. Proto je dobré zachovat jednotnost pojmů ve veškerých předpisech. (Schiffer, 2009, s. 43)

Z hlediska obsahového by měla být zajištěna stručnost (odstranění nadbytečností), přehlednost a také logická stránka. Tyto vlastnosti napomáhají k jednoduššímu a rychlejšímu porozumění textu, avšak je nutné i při zachování stručnosti obsáhnout veškeré podstatné informace. (Svobodová, 2019, s. 19)

Pro dodržení souladu s právními předpisy a návaznosti na jiné předpisy je nutné, aby docházelo k pravidelným (alespoň ročním) kontrolám a následným aktualizacím. Díky nim se zachytí veškeré legislativní i interní změny a organizace tak získá mnohem kvalitnější nástroj interního řízení. (Schiffer, 2009, s. 44)

U obsahu směrnic je zásadní, aby nedocházelo k opakování určitých informací. Proto při tvorbě je dobré myslet na organizaci a shrnutí stejných ustanovení do společné směrnice, čímž dojde ke komplexnosti daného předpisu. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 39)

5.3 Struktura a náležitosti vnitřních směrnic

Jelikož není stanovena závazná verze směrnice, je důležité, aby její správná struktura byla základním prvkem pro usnadnění orientace jejím uživatelům. Pro vytvoření jasné a přehledné struktury, by vnitřní směrnice měla obsahovat:

- název a adresu účetní jednotky;
- identifikační údaje, tj. druhové označení, název a číslo;
- úvodní ustanovení;
- předmět úpravy, tj. vlastní text;
- přechodná a závěrečná ustanovení;
- schválení a podpis oprávněného pracovníka;
- výčet příloh. (Králíček a Molín, 2014, s. 98; Svobodová, 2019, s. 15)

Šteker a Otrusinová (2021, s. 39) dělí strukturu na tři části a to na záhlaví, vlastní text a zápatí. Součástí záhlaví je již zmíněný název a adresa účetní jednotky, identifikační údaje a přílohy, které dále doplňují o údaje o schválení směrnice, datum účinnosti, údaje o poslední

revizi, rozdělovník, kterým je určeno, kdo danou směrnicí obdrží, a v neposlední řadě jméno osoby, která je zodpovědná za vydání směrnice. Ve vlastním textu součástí úvodního ustanovení by měly být zahrnuty veškeré právní předpisy, na které je v rámci směrnice odkazováno či jsou citovány. Zároveň by zde mělo být stanoveno vymezení a konkretizace předmětu směrnice a jeho řešení. V rámci závěrečného ustanovení by mělo být stanoveno, kdo je zodpovědný za kontrolu, pro koho je předpis zavazující, případně které jiné předpisy se tímto předpisem ruší. Poslední částí je zápatí, jehož obsahem může být například číslo stránky, datum a místo vydání, či podpis osoby, které jej schvaluje.

5.4 Postup tvorby, členění obsahu a formální úprava vnitřních směrnic

Před začátkem tvorby směrnic je pro organizaci podle Svobodové (2019, s. 25) klíčovou otázkou, kým bude směrnice zpracována a kdo bude zodpovědný za její vydání. Rozhodnutí organizace záleží na její velikosti a organizační struktuře. Avšak klíčovým prvkem ve většině organizací je především oblast, do které daná problematika patří. Proto ve většině případů tvorba směrnice je zadána pracovníkovi, který pod danou oblast spadá a je odborníkem na dané téma.

Svobodová (2019, s. 25) tuto roli nazývá jako odborný útvar, který je zodpovědný za analýzu, zpracování návrhu a začlenění možných připomínek, jenž tvoří nedílnou součást celého procesu a zajišťují tak kvalitnější zpracování celé směrnice. K vyjádření mají možnost ředitel, náměstek a pracovníci, kterých se směrnice týká. Směrnice musí být v souladu s právními předpisy, a proto je doporučena také konzultace s právníkem. Organizační útvar řeší především formální úpravu dané směrnice a její konečnou přípravu k podpisu.

Formální úprava ani členění obsahu vnitřních směrnic není jasně definováno žádným předpisem, jak uvádí Svobodová (2019, s. 23). Proto záleží na každé účetní jednotce, jakou formu zvolí. V praxi je často užíváno členění dle písmen abecedy, římských či arabských

A	ODDÍL
1	KAPITOLA
1.1	Článek
1.1.1	Podčlánek
01	Odstavec
a)	bod

Obrázek 3 - Členění obsahu vnitřní směrnice (Svobodová, 2019, s. 24)

čísel. Avšak u obsáhlejších typů směrnic může docházet k nepřehlednosti a špatné orientaci. Pro tyto případy je například dobré využít značení dle obrázku č. 3.

Při tvorbě směrnice není nutné, aby byly použity všechny stupně členění. Je vždy důležité si uvědomit, jak rozsáhlý předpis bude a podle toho určit jeho rozsah. Jde totiž o prvek, díky kterému lze zajistit přehlednost, srozumitelnost a také jednoduchou orientaci pro její uživatele. (Svobodová, 2019, s. 24)

Svobodová (2019, s. 25) také zmiňuje, že pro kvalitnější zpracování a lepší organizaci směrnic lze využít jednotnou první stranu pro všechny směrnice. V rámci ní budou uvedeny základní informace o dané směrnici, jako například její název, číslo, obsah, rozdělovník, účinnost a další.

5.5 Nedostatky při tvorbě vnitřních směrnic

Tvorba vnitřních směrnic je velice důležitou součástí vnitřního kontrolního systému všech účetních jednotek. Avšak při jejich tvorbě v praxi často dochází k chybám nebo nedostatkům, které značně komplikují vnitřní řízení organizace. Mezi často se vyskytující problémy, kterým je potřeba se vyhnout:

- špatné uspořádání, které zamezuje dobré orientaci;
- komplikované a nesystematické členění;
- chybí jasnost, stručnost, výstižnost a racionalita;
- postrádá se sjednocení pojmů a názvosloví;
- neexistuje pravidelná kontrola a aktualizace;
- absence konkrétní zodpovědné osoby za vydání a pravidelnou aktualizaci;
- gramatické chyby v textu;
- užívání konkrétních jmen;
- časté přesné přepisování z právních předpisů;
- kopírování směrnic od jiných účetních jednotek;
- opakované užívání zkratk, které nejsou zcela jasné pro všechny uživatele. (Svobodová, 2019, s. 20; Šteker a Otrusinová, 2021, s. 40; Kovalíková, 2023, s. 12)

Svobodová (2019, s. 20-21) navíc ještě dodává, že u spousty směrnic chybí jejich normativnost. V normativní větě je nezbytné, aby bylo jednoznačně určeno kdo, co, kdy a jak má danou činnost vykonat případně komu ji má předat. Aplikací těchto pravidel se lze vyhnout užívání všeobecných vět, kterou není předávána žádná informace.

Nováková (2014, s. 161) klade důraz na pravidelnou aktualizaci, která je často v organizacích zanedbávaná. Aktualizace by se měla uskutečňovat alespoň jednou ročně na začátku kalendářního roku (resp. účetního období). Poté při veškerých změnách jak organizačních, tak v oblasti postupů či pravidel.

Králíček a Molín (2014, s. 99) uvádějí, že soulad vnitřních směrnic s právními předpisy je jednoznačně zřejmý. Avšak často uváděným nedostatkem je pouhé opisování konkrétních ustanovení z právního předpisu. V praxi se často diskutuje o tom, zda je to správně či ne. Z jejich pohledu je důležitým prvkem vnitřní směrnice právě aplikace obecné právní úpravy v konkrétní organizaci a je tedy zbytečné ji citovat. Jejich pohled zdůvodňují tím, že častým citováním právních norem se vnitřní směrnice přeměňují na příliš rozsáhlé a nepřehledné texty, čímž ztrácejí své základní vlastnosti. Kovalíková (2023, s. 7) naopak doporučuje, aby součástí vnitřní směrnice byly i konkrétní výňatky z příslušných předpisů, aby je uživatelé vnitřní směrnice měly přímo k dispozici a nemuseli si je dohledávat. Důvodem je zjednodušení procesu dohledávání a zároveň jasnější pochopení smyslu a důvodu tvorby dané vnitřní směrnice pro její uživatele.

5.6 Vnitřní směrnice v oblasti účetnictví

V oblasti účetnictví se pro tvorbu vnitřních směrnic naskýtá mnoho příležitostí, ale také povinností, jak zdůrazňuje Králíček a Molín (2014, s. 100-101). Ani v oblasti účetnictví není výjimkou, že tvorba směrnic napomáhá ke stanovení postupů a odpovědnosti pracovníků. V rámci zákona o účetnictví, účetních vyhlášek či českých účetních standardů je tvorba vnitřních směrnic zmíněna.

Mezi vnitřní směrnice, které vyplývají přímo z právních předpisů lze dle Kovalíkové (2023, s. 9), Svobodové (2019, s. 31-33) a Šteker a Otrusínové (2021, s. 40) zařadit:

- účtový rozvrh (dle § 14 zákona o účetnictví);
- podpisové záznamy (dle §11, 12, 30, 33 zákona o účetnictví);
- způsoby oceňování majetku a závazků (dle § 24-28 zákona o účetnictví);

- zásady časového rozlišení;
- dlouhodobý majetek a odpisový plán (dle § 28 zákona o účetnictví, Českého účetního standardu 710);
- zásoby (normy přirozeného úbytku, účtování do spotřeby);
- oběh účetních dokladů (dle § 6 a 11 zákona o účetnictví);
- cizí měny a kursové rozdíly (dle § 27 zákona o účetnictví);
- rezervy a opravné položky (dle Českého účetního standardu 705);
- inventarizace (dle § 6, 29 a 30 zákona o účetnictví);
- cestovní a jiné náhrady (dle § 151-190a zákoníku práce);
- harmonogram účetních závěrek (dle § 18 a 19 zákona o účetnictví);
- účetní knihy a jejich evidence (dle § 8 a 13 zákona o účetnictví);
- archivace (dle § 31 a 32 zákona o účetnictví);
- konsolidace (dle Českého účetního standardu 020).

Svobodová (2019, s. 31-33) doplňuje některé směrnice, které jsou typické pro některé vybrané účetní jednotky. Týkají se oblasti drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, klíčování nákladových a výnosových položek při uskutečňování hospodářské činnosti či používání fondu kulturních a sociálních potřeb.

Tvorba vnitřních směrnic je opodstatněná pouze v oblasti, která je pro účetní jednotku relevantní, jak podotýká Králíček a Molín (2014, s. 101). Není tedy účelné, aby byla účetní jednotkou vytvořena směrnice o cizích měnách a kursových rozdílech, pokud účtuje pouze v českých korunách.

6 KALKULACE

„V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí zjištění nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu“ (Král, 2010, s. 124).

Kalkulace dle Krále (2010, s. 124) představují pro organizace velice důležitý nástroj, díky kterému jsou schopny vidět vzájemné souvislosti mezi naturálně vyjádřenými výkony a jejich hodnotami.

Stejskalová (2006, s. 47) se zaměřuje na kalkulace u neziskových organizací, kde bývají nejčastěji využívány pro doplňkovou činnost, ze které musí organizaci plynout zisk. Současně správně nastavené kalkulace mohou neziskové organizaci sloužit jako prostředek pro jednodušší přeučtování nákladů z hlavní činnosti do doplňkové.

Naturálně vyjádřená jednotka výkonu bývá v souvislosti s kalkulacemi označována jako kalkulační jednice. Určení kalkulační jednice představuje pro neziskové organizace těžký úkol, jelikož výkony, na které se kalkulace stanovují, nebývají ve většině případů jednoduše měřitelné. (Stejskalová, 2006, s. 47)

6.1 Členění nákladů

Popesko et. al (2014, s. 30) uvádí, že díky správnému a podrobnému členění nákladů jsou organizace schopny efektivněji řídit své náklady a využívat tyto informace pro optimalizaci svých dalších činností. V praxi je nejčastěji využíváno **druhové členění**, které dělí náklady dle jejich ekonomické povahy. Druhové členění je používáno také v klasickém finanční účetnictví. Typickým příkladem tohoto členění nákladů je spotřeba materiálu.

Dle Krále (2010, s. 73–74) je často využívaná účelová klasifikace nákladů, jež klasifikuje náklady podle účelu, pro který jsou vynaloženy. Nejčastěji praktikovaným typem účelového členění nákladů je dělení na náklady jednicové a režijní. Jednicové náklady lze charakterizovat jako náklady přímo související s jednotkou výkonu, přičemž jejich výše se přímo úměrně zvyšuje dle počtu vykonaných výkonů. Naproti tomu režijní náklady nelze jasně přiřadit jednotce výkonu a je nutné je určitým způsobem alokovat.

Pro kalkulace je typické členění nákladů na přímé a nepřímé, které je podobné účelovému členění nákladů, jak zmiňuje Popesko a Papadaki (2016, s. 127–129). Přímé náklady jsou mnohem snadněji odhalitelné, jelikož jasně souvisí s konkrétním druhem výkonu. Přesný

opak představují nepřímé náklady, jelikož přímo nesouvisí s konkrétní výkonem, a proto je v praxi mnohem složitější je odhalit a přiřadit jednotce výkonu.

6.2 Alokace nepřímých nákladů

U nepřímých nákladů, kde neexistuje přímá souvislost s daným výkonem, Popesko a Papadaki (2016, s. 241–243) zmiňují nutnost jejich alokace pomocí rozvrhové základny či vztahové veličiny. Volba těchto zprostředkujících veličin je velice důležitou součástí celého systému kalkulace, díky kterému je organizace schopna mnohem přesněji stanovit náklady související s daným výkonem.

Král (2010, s. 128) doplňuje, že rozvrhové základny lze členit na naturální a peněžní. Při peněžní základně je vypočtena procentní přírážka a při naturální základně sazba nepřímých nákladů nejčastěji v Kč na konkrétní naturální jednotku.

6.3 Kalkulační vzorec

Pro určení struktury kalkulací byl v minulosti vytvořen typový kalkulační vzorec (viz. obrázek č. 5), který slouží jako podklad pro současně využívané kalkulační vzorce (viz. obrázek č. 4). Jejich struktura se liší podle potřeb pro danou kalkulaci, avšak zůstává zachován princip postupného přičítání skupin režijních nákladů k nákladům přímým. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 287–291)

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímý materiál
4. Výrobní (provozní) režie
<hr/>
Vlastní náklady výroby (provozu):
5. Správní režie
<hr/>
Vlastní náklady výkonu:
6. Odbytové náklady
<hr/>
Úplné vlastní náklady výkonu:
7. Zisk (ztráta)
<hr/>
Cena výkonu (základní)

Obrázek 5 – Typový kalkulační vzorec (Popesko a Papadaki, 2016, s. 289)

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímý materiál
<hr/>
Přímé náklady celkem
<hr/>
4. Materiálová režie
5. Výrobní režie
6. Obchodní režie
7. Správní režie
<hr/>
Úplné vlastní náklady výkonu (ÚVN)

Obrázek 4 – Klasický kalkulační vzorec (příklad struktury) (Popesko a Papadaki, 2016, s. 292)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Pro účely praktické části diplomové práce byla zvolena příspěvková organizace, která si však nepřeje být konkrétně jmenována. Proto v rámci textu diplomové práce je nazývána jako „vybraná příspěvková organizace“, „vybraná organizace“ či „střední škola“. Jedná se o střední školu, která je zřízena vyšším územně samosprávným celkem, konkrétně Zlínským krajem, na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (dále jen zákon o rozpočtových pravidlech ÚR, tj. územní rozpočty) a zákona č. 129/2000, o krajích.

Hlavním účelem zřízení vybrané příspěvkové organizace je poskytování výchovy a vzdělání. Předmět činnosti je dále upraven v zákoně č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání. Vybraná příspěvková organizace vedle své hlavní činnosti provozuje školní jídelnu, domov mládeže a součástí jejího areálu je také tělocvična.

Statutárním orgánem vybrané organizace je ředitel jmenovaný Zlínským krajem, který ji řídí a vystupuje svým jménem jako odpovědná osoba v právních vztazích. Vybrané organizaci byl svěřen do správy majetek zřizovatele, který je oprávněna využívat k hlavnímu účelu zřízení a pro poskytování školských služeb. Zároveň je povinna s majetkem nakládat co nejehospodárněji.

Vybrané příspěvkové organizaci je v rámci zřizovací listiny dovoleno provozovat také činnost doplňkovou. Jedná se o činnosti v oblasti:

- hostinské;
- kosmetických služeb;
- pedikúry a manikúry;
- holičství a kadeřnictví;
- pronájmu nemovitostí, bytů a nebytových prostor;
- výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Hospodaření organizace je vedeno na základě již zmíněného zákona o rozpočtových pravidlech ÚR a účetnictví je vedeno dle zákona o účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Vybraná organizace ve sledovaném roce 2024 není plátcem DPH.

Informace pro účely diplomové práce jsou čerpány z interních zdrojů organizace.

8 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Vnitřní kontrolní systém představuje nedílnou součást každé organizace s vlivem na interní řízení a efektivitu činností, jak bylo podrobně popsáno v teoretické části této diplomové práce. Z tohoto důvodu je hlavním cílem této kapitoly i celé diplomové práce provést důkladnou analýzu současného stavu vnitřního kontrolního systému ve vybrané příspěvkové organizaci. Analýza se zabývá kontrolním prostředím, řídicí kontrolou, účetnictvím, komunikací a zpracováním informací. Největší část analýzy se však věnuje vnitřním ekonomickým směrnicím a kalkulacím. Závěrem je provedena riziková analýza všech zjištěných rizik.

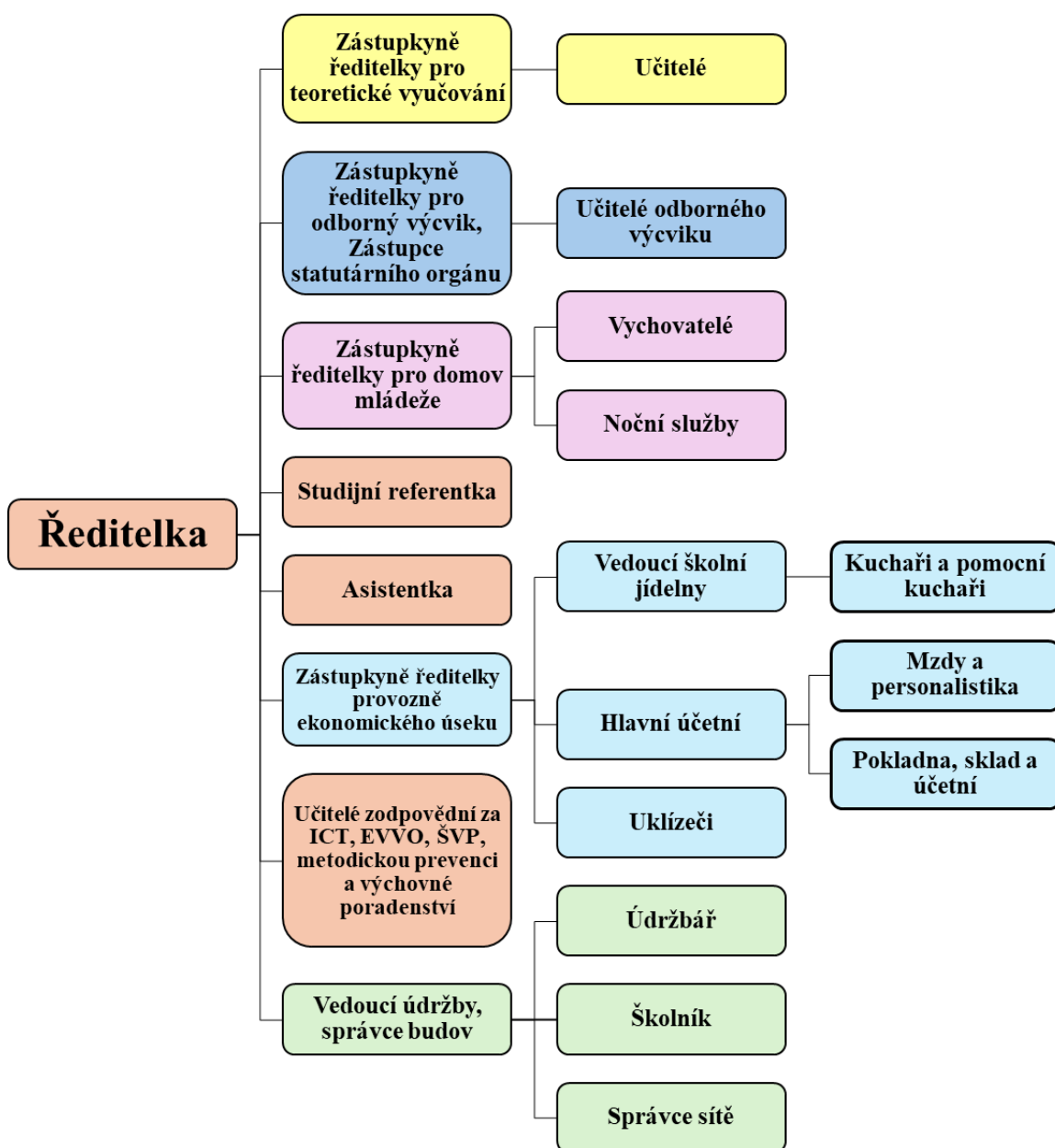
8.1 Analýza kontrolního prostředí

Kontrolní prostředí se stává klíčovým faktorem vnitřního kontrolního systému organizace, neboť díky němu je nastaven základní rámec pro správný chod organizace. Jedním z běžných příkladů je nastavení organizační struktury a vymezení pravomocí a odpovědností jednotlivých pracovníků v rámci organizace.

8.1.1 Organizační struktura

Vybraná příspěvková organizace má v této oblasti zaveden organizační řád, který tyto prvky vymezuje. Součástí příloh organizačního řádu je také organizační schéma, jehož upravená podoba je zobrazena na obrázku č. 6. V původní verzi organizačního schématu, který vybraná organizace používá, jsou navíc specifikovány:

- stupně řízení;
- zařazení zaměstnanců do jednotlivých platových tříd;
- počet zaměstnanců, kteří na dané pozici pracují;
- přepočtený počet zaměstnanců dle pracovních úvazků;
- určení nadřízeného pracovníka.



Obrázek 6 – Organizační schéma vybrané příspěvkové organizace (vlastní zpracování)

Z organizačního schématu vyplývá, že hlavním řídicím orgánem vybrané příspěvkové organizace je ředitelka vykonávající působnost přenesenou od zřizovatele, tedy Zlínského kraje. Zároveň je také oprávněna činit jménem organizace právní úkony ve zmocněném rozsahu. Pro tuto pozici je určen stupeň řízení na nejvyšší úrovni, tj. úroveň 3. V rámci organizačního řádu jsou detailně vymezeny její jednotlivé pravomoci a povinnosti, které zahrnují i odpovědnost za vnitřní kontrolní systém.

Pro jasnější vymezení pravomocí a odpovědností je interní struktura organizace rozdělena na šest úseků, z nichž každý je v rámci schématu odlišen jinou barvou:

- úsek ředitele školy (oranžová barva);
- úsek teoretického vyučování (žlutá barva);
- úsek odborného výcviku (tmavě modrá barva);
- úsek pro mimoškolní výchovu (domov mládeže; růžová barva);
- úsek provozně-ekonomický (světle modrá barva);
- úsek údržby a správy budov (zelená barva).

Každý úsek má odpovědného vedoucího pracovníka (zástupce ředitelky), kterého do funkce volí a také odvolává ředitelka školy. Zástupci ředitelky za jednotlivé úseky mají stanoven stupeň řízení na úrovni 1. Výjimkou je úsek údržby a správy budov, kde vedoucímu pracovníkovi přiřazen stupeň řízení 0, což je totožné s úrovní řízení vedoucí školní jídelny a hlavní účetní v provozně-ekonomickém úseku. Organizační řád dále specifikuje vztahy mezi jednotlivými úseky a jejich řízení.

8.1.2 Kompetence a odpovědnost

V rámci organizačního řádu jsou zaměstnanci této organizace rozděleni do tří kategorií, vedoucí pracovníci, pedagogičtí pracovníci a nepedagogičtí pracovníci. Obsahem organizačního řádu je také nastavení povinností jednotlivých skupin zaměstnanců, které jsou zde vymezeny obecnou formou. Konkrétní úprava práv, povinností a odpovědností jednotlivých zaměstnanců je pak dále upravena v rámci písemných náplní práce. Jejich vyhotovení má v kompetenci vedoucí pracovník a jsou součástí pracovních smluv. Na základě nich je následně určeno zařazení zaměstnance do příslušné platové třídy a skupiny.

Kompetence a odpovědnosti jsou dále upraveny v rámci samostatné tabulky, která je rozdělena na oblasti:

- vzdělávací program školy;
- řízení školy;
- vnitřní předpisy školy;
- vzdělávání a výchova;

- statistické výkazy;
- BOZP (bezpečnost a ochrana zdraví při práci) a PO (požární ochrana);
- BOZP a PO žáků;
- personální zajištění;
- materiálně technické podmínky školy;
- ekonomika školy;
- archivace;
- přijímací řízení.

Podkategorií každé oblasti je činnost či úkol, pro který je stanoven odpovědný pracovník, kterým je buď ředitelka školy nebo její zástupce. Konkrétně zástupkyně pro teoretickou výuku, odborný výcvik (zkratka OV), domov mládeže (zkratka DM), ekonomiku a provoz a údržbu a správu budov. U některých výkonů je pak také doplněna osoba, která se na plnění či odpovědnosti podílí. Mezi ně patří asistentka, studijní referentka, učitel, učitel odborného výcviku, třídní učitel či správce sítě.

Delegace pravomocí paní ředitelky v její nepřítomnosti je interně upravena rozhodnutím vymezujícím osoby, které jsou kompetentní pro její zastupování. Ostatní zaměstnanci ani vedoucí pracovníci nemají interně řešenou delegaci svých pracovních povinností. Po konzultaci s ředitelkou školy vedení organizace postupuje velice individuálně dle svých potřeb.

Vybraná příspěvková organizace má také vytvořený pracovní řád (na něj je odkazováno také v rámci určitých ustanovení organizačního řádu), který blíže upravuje pracovněprávní vztahy mezi organizací a zaměstnanci. Obsahuje informace o vzniku, změnách a zániku pracovního poměru, pracovní době a také o všech právech a povinnostech jak zaměstnavatele, tak i zaměstnance. Práva a povinnosti jsou zde popsány velice podrobně a srozumitelně.

Za účelem udržení odborné kvalifikace všech zaměstnanců (včetně pedagogických i nepedagogických) zajišťuje vedení školy pravidelná školení. Díky nim jsou zaměstnanci pravidelně vzděláváni ve svém oboru a jsou dostatečně kompetentní pro výkon jejich činností. V současné době je nutné se také zaměřit na školení, která probíhají v prostorách

školy. Vzhledem k trendu přechodu na online vzdělávání je důležité, aby vybraná organizace zajistila dostatečné počítačové vybavení pro tento typ školení.

8.1.3 Etické hodnoty

Velice pozitivně hodnotím vypracovaný etický kodex zaměstnanců školy, který v organizacích tohoto typu není tak často vypracován. První část tohoto kodexu se týká všech zaměstnancům školy a zdůrazňuje důležitost udržování dobrého jména školy, vzájemného respektu, ochrany osobních a organizačních dat a pravidelného vzdělávání a profesního rozvoje. Druhá část je zaměřena konkrétně na pedagogické pracovníky, kteří by měli respektovat všechny žáky a to z hlediska jejich osobnosti, zdravotního stavu, životní situace, intimity a dalších. Je patrné, že organizace v této oblasti sleduje aktuální trendy a drží krok s dobou. Pedagogičtí pracovníci navíc dbají na dodržování spravedlivosti, správné komunikace a budování důvěryhodnosti.

Všichni zaměstnanci organizace jsou s etickým kodexem obeznámeni v rámci seznámení s veškerými vnitřními předpisy, které jsou pro ně závazné. Seznámení provádí zástupce ředitelky příslušného úseku, pod který zaměstnanec spadá.

8.2 Analýza řídicí kontroly

V rámci této kapitoly bude rozebrána konkrétní aplikace řídicí kontroly dle zákona o finanční kontrole ve vybrané příspěvkové organizaci. Řídicí kontrola je konkrétněji vymezena samostatnou vnitřní směrnicí o finanční kontrole, jež bude zmiňována i v dalších kapitolách. Vybraná organizace provádí předběžnou, průběžnou a také následnou řídicí kontrolu. K výkonu řídicí kontroly jsou pověřeny odpovědné osoby, které vykonávají role příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Před nástupem do pracovního poměru jsou tyto osoby povinny prokázat bezúhonnost výpisem z rejstříku trestů, což je základní požadavek stanovený zákonem o finanční kontrole.

Příkazcem operace pro všechny příjmové i výdajové operace je ustanovena ředitelka školy. Vedoucí provozně-ekonomického úseku zastává pozici správce rozpočtu, zatímco hlavní účetní je přiřazena stejnojmenná role hlavní účetní. Pověření k výkonu těchto funkcí jsou definována pouze v rámci pracovních náplní, avšak nejsou součástí příloh vnitřní směrnice. Potvrzení o provedení řídicí kontroly je opatřeno schvalovacím razítkem na příslušném dokladu, jehož součástí jsou také podpisy jednotlivých odpovědných osob. Současně jako důkazní prvek jsou vystavovány dokumenty v podobě limitovaného a individuálního

příslibu. Řídící kontrola v organizaci plní určitou část monitoringu, díky němuž dochází k hodnocení kvality nastaveného kontrolního systému.

8.3 Účetnictví jako nástroj vnitřního kontrolního systému

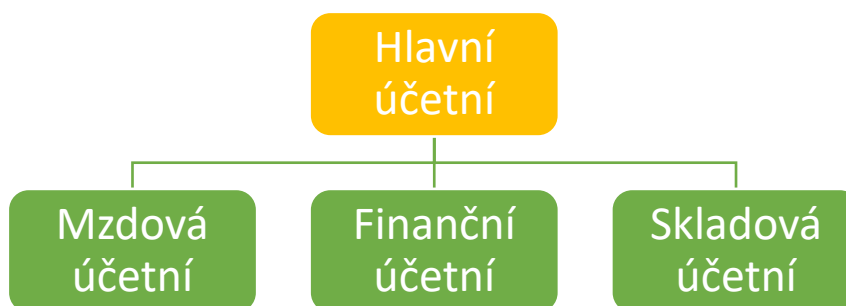
Účetnictví je vybranou příspěvkovou organizací vedeno ve zjednodušeném rozsahu prostřednictvím podvojných zápisů v souladu s platnou legislativou a také metodikou zřizovatele (Zlínského kraje). Veškeré účetní záznamy jsou pravidelně zasílány do Centrálního systému účetních informací státu (zkratka CSÚIS) a zřizovateli.

Účetnictví vybrané příspěvkové organizace je zpracováváno prostřednictvím účetního programu UCR Gordic, jehož součástí je také modul EMa sloužící pro evidenci majetku. Mzdová evidence je zpracovávána prostřednictvím aplikace PERM.

K zajištění správného fungování účetního systému je nezbytné mít vytvořeny interní předpisy, které detailně specifikují jeho nastavení a procesy. V současné době je ve vybrané příspěvkové organizaci k dispozici Vnitřní směrnice o vedení účetnictví, které je věnována samostatná kapitola č. 8.5.2.

8.3.1 Organizace účetního oddělení

Účetní oddělení vybrané příspěvkové organizace spadá pod úsek provozně-ekonomický, který je pod vedením zástupkyně ředitelky odpovědné za jeho správný chod. Veškeré uvedené odpovědnosti a povinnosti vyplývají z interně nastavených pracovních náplní. Hierarchie účetního oddělení je znázorněna na obrázku č. 7.



Obrázek 7 – Organizační schéma účetního oddělení ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Mzdová účetní je odpovědná za oblast personalistiky a vedení mzdové agendy. Je také odpovědná za vedení příslušné dokumentace. Finanční účetní v rámci své kompetence odpovídá za pokladní a bankovní operace, stejně jako za evidenci, účtování a inventarizaci

majetku. Skladová účetní vede skladovou evidenci materiálu a provádí veškeré operace spojené se skladováním zásob.

Hlavní účetní je vedoucím pracovníkem na účetním oddělení a zajišťuje komplexní vedení účetnictví. V její kompetenci je také sestavení účetní závěrky, provádění kontroly formální a věcné stránky účetních dokladů, kontroly správnosti provedených účetních operací, velmi úzká spolupráce s rozpočtářem při sestavování rozpočtu školy. Dále se podílí na inventarizaci účtů, zpracování statistických výkazů v oblasti účetnictví a v neposlední řadě plní funkci hlavní účetní dle zákona o finanční kontrole. Z hlediska odborných znalostí, které jsou nutné pro výkon funkce hlavní účetní, se jedná o pozici nezastupitelnou jiným zaměstnancem v rámci organizace.

8.3.2 Kontrolní mechanismy

Ve vybrané organizaci probíhají jak manuální (osobní) kontroly, ale také kontroly zabudované do softwarů. V této souvislosti se zaměříme na účetní operace prováděné v rámci účetního softwaru Gordic. Mezi klíčové kontrolní mechanismy integrované do tohoto softwaru patří kontrola účetních knih, sledování finančních operací, kontrola dotací a grantů, rozpočtu a také sledování auditní stopy. Navzdory kvalitnímu návrhu těchto kontrol není možné zcela vyloučit lidské chyby při zadávání dat. Jako typický příklad lze uvést chybné zadání informací z dokladu, například číslo faktury. Proto je důležité, aby organizace měla k dispozici i další kontrolní mechanismy ke snížení rizika lidských faktorů. U softwarů však nesmíme opomenout, že i on samotný není bezchybný. Proto je nutná jeho pravidelná aktualizace a zálohování, což napomáhá eliminaci vzniku zmíněných chyb.

Po konzultaci s hlavní účetní bylo zjištěno, že ve vybrané organizace probíhá jako hlavní manuální kontrolní mechanismus měsíční inventura účtů. Jednotlivé operace jsou kontrolovány na základě konečného zůstatku na účtu. U některých účetních operací je kontrola prováděna i mimo účetní knihy, zejména tam, kde existuje návaznost na další evidenci organizace. Jako příklad lze uvést zálohy na stravné žáků (účet 324 – Krátkodobé přijaté zálohy a příslušné analytické označení). U těchto záloh je nutné, aby jejich výše souhlasila s hodnotou, která je uvedena v evidenci školní jídelny. Zde tedy dochází ke kontrole stavu mezi hlavní účetní a vedoucí školní jídelny, která je odpovědná za vedení veškeré evidence týkající se školní jídelny.

Měsíčně je prováděna i kontrola skladové evidence, přírůstku a úbytku majetku. Dále každý měsíc probíhá kontrola rozpočtu, a to konkrétně jednotlivých zdrojů financování, jako jsou

příspěvky zřizovatele, dotace či jiné transfery. V neposlední řadě je měsíčně prováděna kontrola správnosti analytického označení u jednotlivých operací. Průběžně probíhá komplexní kontrola účetních výkazů, jako jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty a přílohy. Vzhledem k tomu, že vybraná organizace není plátcem DPH, není prováděna kontrola v této oblasti.

8.3.3 Oběh účetních dokladů

Důležitým kontrolním mechanismem v účetnictví je správné nastavení oběhu účetních dokladů. Konkrétní oběh účetních dokladů vybrané příspěvkové organizace je vymezen v rámci Vnitřní směrnice o vedení účetnictví, která je podrobně popsána v rámci samostatné kapitoly. Oběh účetních dokladů je zde vymezen velice chaoticky a nepřesně.

Aktualizovaná verze vnitřní směrnice o účetnictví nově obsahuje přílohu o oběhu účetních dokladů (Příloha P IV), jejíž obsah byl vypracován na základě konzultace s hlavní účetní.

8.3.4 Vedení pokladny a pokladní operace

V předchozí kapitole o organizaci účetního oddělení již bylo zmíněno, že finanční účetní nese odpovědnost za pokladní operace ve vybrané příspěvkové organizaci. Kromě hlavní pokladny je v organizaci také vedeno několik vedlejších pokladen umístěných v jednotlivých provozovnách odborného výcviku. Za správu těchto pokladen jsou odpovědní učitelé OV odpovídající za danou provozovnu jako celek. V této souvislosti je nutné podotknout, že každý zaměstnanec manipulující s finanční hotovostí musí mít podepsanou hmotnou odpovědnost, což je v příslušné organizaci zajištěno.

Problematika vedení pokladen a pokladních operací je velice stručně a obecně vymezena v rámci Vnitřní směrnice o vedení účetnictví. Zde jsou však upraveny pouze informace týkající se pokladních dokladů. Chybí zde povinnosti pokladníka, stanovení pokladních limitů, bezpečnostní opatření či pravidla při odvodu peněžní hotovosti. V rámci projektové části bude nutné tuto oblast podrobněji analyzovat a upravit.

8.3.5 Inventarizace

Inventarizace je klíčovým kontrolním procesem, jejíž důležitost pro účetní jednotky podtrhuje také zákon o účetnictví, na základě kterého ji všechny účetní jednotky musí provádět. Ve vybrané příspěvkové organizaci je inventarizace prováděna pravidelně každý rok na základě Příkazu k provedení fyzické a dokladové inventarizace vydávaného

ředitelkou školy, který stanovuje plán inventur, ústřední a dílčí inventarizační komise a druhy majetku a závazků, které budou předmětem inventarizace. Součástí plánu inventur je vymezen předpokládaný okamžik zahájení a ukončení inventur, rozhodný den a seznam všech inventurních soupisů. Před začátkem inventarizace jsou všichni členové řádně proškoleni, což umožňuje seznámení se s procesem inventarizace a jejich příslušnými povinnostmi. O tomto školení je proveden záznam s podpisovými vzory, jakožto kontrola jeho provedení.

Před samotnou řádnou inventarizací je provedena předběžná fyzická inventura majetku, která slouží k zjištění účetních či jiných chyb v evidenci majetku. Pokud jsou chyby nalezeny, opraví se ještě před začátkem řádné inventarizace. Jedná se především o drobné chyby. Jedním z příkladů lze uvést chybu v umístění majetku, kdy byl v průběhu roku určitý (například drobný hmotný) majetek přesunut z jedné místnosti do druhé, aniž by se provedl zápis této změny. Za tuto inventuru je odpovědná finanční účetní jakožto osoba odpovědná za evidenci majetku. Rozhodný den této inventury je také stanoven v Příkazu k provedení fyzické a dokladové inventarizace. Dokladem o jejím provedení jsou podepsané inventurní seznamy finanční účetní a osobou odpovědnou za majetek dané místnosti.

Řádná fyzická inventura probíhá v posledních čtyřech měsících daného účetního období, což je v souladu s § 30 zákona o účetnictví. Avšak na konci účetního období musí být konečný stav opraven o případné přírůstky či úbytky, které se uskutečnily do konce rozvahového dne. Tuto skutečnost organizace plně dodržuje.

Po provedení řádné inventarizace (jak fyzické, tak dokladové) a vyplnění inventarizačních soupisů generovaných z účetního programu Gordic, dochází ke zjištění inventarizačních rozdílů a jejich příčin. Dále jsou stanoveny návrhy na jejich odstranění a po jejich schválení také zaúčtovány do příslušného účetního období. Na samotném konci je vyhotovena závěrečná zpráva o inventarizaci, která je schvalována ředitelkou školy. Samotná závěrečná zpráva je součástí Zprávy o hospodaření předkládané zřizovateli vybrané organizace.

Za správný průběh inventarizace nese odpovědnost předseda ústřední inventarizační komise, který je povinen provést rekapitulaci všech inventarizačních prací. Předsedové dílčích inventarizačních komisí jsou odpovědní za provedení inventarizace v přidělených oblastech majetku a závazků.

Závěrem lze konstatovat, že průběh inventarizace, jak jej popisují pracovníci organizace, je koncipován dostatečně efektivně. Avšak absence interního předpisu, který by detailněji reguloval postupy spojené s plánováním a prováděním každoroční inventarizace, je patrná.

8.3.6 Archivace

Archivace účetních dokladů je ve vybrané příspěvkové organizaci prováděna na základě platných předpisů a vlastního Spisového a skartačního řádu. Pro tuto činnost je organizací vymezena a uzpůsobena místnost, tzv. archiv. Archivaci provádí pověřený pracovník, který je odpovědný za zapisování do archivní knihy a ukládání dokladů do archivu. Před uložením do archivu jsou doklady vloženy do archivačních boxů, pečlivě označených pro snadnější identifikaci. Zároveň je povinností každého pracovníka vystavit předávací protokol, kdy originál předá odpovědnému pracovníkovi a kopii si uloží u sebe pro případnou kontrolu, zda byla archivace opravdu provedena.

Ve Spisovém a skartačním řádu jsou také definovány lhůty pro archivaci jednotlivých dokumentů, a to v souladu s právními předpisy. Současně je také stanoveno, že v místnosti účtárny je povoleno uchovávat pouze účetní doklady z posledních dvou uzavřených účetních období. Proces archivace účetních dokladů ve vybrané organizaci nejčastěji probíhá v období letních prázdnin, kdy je její provoz omezen a je k dispozici dostatek času a prostoru.

Celkově je proces archivace účetních dokladů ve vybrané organizaci srozumitelný a adekvátní. Nicméně je vhodné detailněji specifikovat jednotlivé činnosti v rámci vnitřní směrnice o účetnictví, aby byla zajištěna jejich systematická a spolehlivá realizace.

8.4 Analýza komunikace a zpracování informací

Správně nastavená komunikace představuje klíčový prvek vnitřního kontrolního systému. Interní komunikace ve vybrané organizaci je realizována jak prostřednictvím osobního kontaktu, tak formou vzdálené komunikace. Vzdálená komunikace je uskutečňována pomocí interní telefonní sítě, emailu či serveru. Organizace vlastní interní server, ke kterému jsou připojena veškerá počítačová zařízení a jeho využívání efektivnost činností velice podporuje. Například pro účely elektronického podepisování dokumentů slouží vyhrazená složka, do které pracovníci vkládají dokumenty k autorizaci paní ředitelkou, což značně usnadňuje a urychluje proces podepisování.

Kromě interní komunikace je nutné, aby organizace udržovala také efektivní spojení s externími subjekty, jako jsou zřizovatelé, statistické úřady či finanční úřady. Externí komunikace je též zajištěna prostřednictvím telefonních hovorů, elektronické pošty a datové schránky. Důležitou součástí externí komunikace je pravidelné poskytování informací vyžadovaných externími orgány. Proto je vhodné v organizaci přiřadit odpovědnost za dodržování termínů pro odesílání těchto informací jednotlivým zaměstnancům. Pro zlepšení tohoto procesu by bylo vhodné implementovat kontrolní prvek, který by monitoroval proces odesílání informací. Takový kontrolní prvek by mohl výrazně snížit pravděpodobnost zmeškání termínů a zajistit tak, aby informace byly doručeny včas a v souladu s požadavky příslušných orgánů.

V současné době rozmachu digitalizace je také nutné se zaměřit na zpracování informací a dat prostřednictvím softwarů. Vybraná organizace jich má mnoho, ať už se jedná o zmíněné programy související s vedením účetnictví, programy pro provoz školní jídelny či programy v oblasti školství a výuky. Proto je nutné, aby vybraná organizace zajistila ochranu informačních technologií (zkratka IT) a zabezpečila je takovým způsobem, aby nedocházelo k úniku dat či kybernetickým útokům. Součástí organizační struktury je vymezena pozice správce sítě, který má odpovědnost za veškeré činnosti spojené s IT. Správce sítě nese odpovědnost za kontrolu zálohování dat, správu přístupových práv, pravidelnou revizi a aktualizaci, což jsou velice podstatné kroky pro zabezpečení a ochranu dat.

Součástí interního řízení má vybraná organizace vypracovanou vnitřní směrnici s názvem Vnitřní směrnice k užívání IT techniky. V rámci této vnitřní směrnice jsou vymezena práva a povinnosti uživatelů IT a správce sítě. Jedna z kapitol se zabývá ochrannou dat a mlčenlivostí. V oblasti ochrany osobních údajů byla ředitelkou vypracována také riziková analýza a na základě ní vypracován etický kodex, který tuto problematiku upravuje. V oblasti ochrany a zabezpečení IT jsou nasazena opatření, která mají zajistit bezpečnost a integritu dat a systémů. Navzdory existenci bezpečnostních opatření je důležité si uvědomit, že kybernetické hrozby jsou dynamické a vyžadují neustálou aktualizaci opatření pro zajištění bezpečnosti informací a dat.

8.5 Analýza vnitřních účetních směrnic

Vzhledem k účelu zřízení této příspěvkové organizace je rozsah vnitřních předpisů poměrně rozsáhlý. Systém vnitřních směrnic vybrané organizace je rozdělen do různých oblastí podle

jejich zaměření, například školské směrnice. V rámci diplomové práce je však pozornost věnována pouze ekonomickým směrnicím, které se týkají především oblasti účetnictví a činností s ním souvisejících. Vybranou organizací je oblast nazývána jako „ekonomická část vnitřních směrnic“, a proto v rámci diplomové práce bude používán termín vnitřní ekonomické směrnice. V níže uvedené tabulce č. 3 je uveden seznam ekonomických směrnic ve vybrané organizaci. Číslování vnitřních směrnic je čistě ilustrační, nesouvisí s konkrétním číselným označením jednotlivých ekonomických vnitřních směrnic.

Tabulka 3 - Seznam vnitřních směrnic vybrané příspěvkové organizace – ekonomická část (vlastní zpracování)

Pořadové číslo	Název směrnice
1.	Vnitřní směrnice o účetnictví
2.	Vnitřní směrnice k doplňkové činnosti
3.	Vnitřní směrnice k DPH
4.	Vnitřní směrnice o finanční kontrole
5.	Vnitřní směrnice k registru smluv
6.	Vnitřní směrnice ke stravování
7.	Vnitřní směrnice k ubytování žáků
8.	Vnitřní směrnice ke stanovení plateb za používání vlastních spotřebičů na DM
9.	Vnitřní směrnice o produktivní práci žáků
10.	Vnitřní směrnice ke spotřebě materiálu na OV
11.	Vnitřní směrnice o cestovních náhradách
12.	Zásady FKSP

V šanonu, kde jsou tyto směrnice v organizaci uloženy, nalezneme rovněž pověření zaměstnanců k řízení služebních vozidel, členů likvidační komise a členů škodní komise. Kromě toho jsou zde evidovány veškeré kalkulace a jejich detailní analýze bude věnována samostatná kapitola.

Z provedené analýzy vnitřních ekonomických směrnic a konzultací s vedením vybrané příspěvkové organizace byla vybrána k přepracování „Vnitřní směrnice o vedení účetnictví“ a „Vnitřní směrnice o finanční kontrole“. Tyto směrnice budou podrobněji analyzovány v následujících kapitolách.

8.5.1 Organizace a formální stránka vnitřních ekonomických směrnic

Co se týče organizace a formální úpravy vnitřních směrnic, lze pozorovat nedostatečné nastavení jejich řádu. I přes existenci seznamu, jež je součástí zmíněného šanonu, není jeho

uspořádání zcela přehledné. Seznam obsahuje pouhý výčet vnitřních směrnic a dalších vnitřních předpisů, které se v daném šanonu nachází. Zároveň je nutné podotknout, že není nastaveno žádné organizované číslování směrnic. Jejich výčet v seznamu je číslovaný, avšak samotné číslování postrádá smysl či nějaké pravidlo. U konkrétních vnitřních směrnic není žádné číselné označení. Směrnice nejsou členěny na záhlaví, vlastní text a zápatí, které by jejím uživatelům usnadňovalo orientaci v celém dokumentu. Každá směrnice je členěna jiným způsobem, některé obsahují členění na oddíly a články, některé nikoliv. Formátování textu se u každé směrnice liší, některé jsou zarovnány na střed, některé na levou stranu.

Každá vnitřní směrnice je k dispozici v listinné podobě na pracovištích zaměstnanců. Díky internímu serveru mají veškerí zaměstnanci přístup k vnitřním směrnícím i v elektronické podobě. Elektronický přístup zajišťuje snadnější orientaci a vyhledávání informací. V případě, kdy potřebujeme pouze určitou informaci, lze tak využít funkce vyhledávání v souboru a k informaci se dostaneme mnohem rychleji. Povolení přístupu řídí paní ředitelka, která za něj také odpovídá.

V rámci konzultace s ředitelkou školy, jež byla jmenována do funkce v únoru roku 2023, bylo zjištěno, že vnitřní směrnice již dlouho nebyly aktualizovány. Zmíněná skutečnost naznačuje potřebu pravidelné kontroly a aktualizace směrnic, což v současné době chybí. Současná ředitelka již zavedla výše zmiňovanou tabulku, která se týká kompetence a odpovědnosti jednotlivých vedoucích pracovníků. V rámci ní je také upravena odpovědnost za vnitřní ekonomické směrnice, která je uložena zástupkyni ředitelky pro provozně-ekonomický úsek. Nicméně se jedná pouze o nastavení odpovědnosti, chybí zde prvek pravidelné kontroly a aktualizace.

Při tvorbě či zásadních úpravách vnitřních směrnic je dle teoretických poznatků vhodné nastavit postup, který předchází vydání samotné vnitřní směrnice. Postup by měl zahrnovat tvorbu, kontrolu a zpětnou vazbu od zaměstnanců, zapracování poznámek, a teprve poté schválení vedoucím pracovníkem organizace. Ve vybrané příspěvkové organizaci však žádný takový systém nastavený není. Vnitřní směrnice jsou vytvářeny či upravovány odpovědným pracovníkem a následně schvalovány paní ředitelkou. S ohledem na absenci ekonomického vzdělání u ředitelky školy je důležité zdůraznit, že její odborný pohled na vnitřní ekonomické směrnice, zejména v oblasti účetnictví, může být omezen.

8.5.2 Analýza „Vnitřní směrnice o vedení účetnictví“

Ve vybrané příspěvkové organizaci je v platnosti vnitřní směrnici s názvem „Vnitřní směrnice o vedení účetnictví“, která byla vytvořena v roce 2017 a nabyla účinnosti 1.1.2018. Vnitřní směrnice není v souladu s aktuálními interními procesy a předpisy. Obsah je rozsáhlý, zabírá celkem 24 stran. Její formální stránka není optimální.

V úvodní části jsou zmíněny právní předpisy, na základě kterých je vnitřní směrnice sepsána, avšak je zde absence některých relevantních právních předpisů, jako je vyhláška č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky či zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Dále je důležité zmínit absenci Českých účetních standardů, které jsou dalším důležitým předpisem upravujícím zpracování účetnictví. Pro vybrané účetní jednotky byla vytvořena speciální část s číselným označením 701–710.

Z úvodu není patrné, co vše je obsahem vnitřní směrnice ani v rámci obecného ustanovení. Jedná se o důležitý prvek usnadňující orientaci v rámci vnitřních směrnic. Přílohy jsou zmíněny pouze ve vlastním textu vnitřní směrnice, ale chybí zde jejich výčet. Vnitřní směrnice zároveň neobsahuje žádné prvky, které by vymezovaly zodpovědnost za kontrolu a aktualizaci. Datum vytvoření a účinnosti vnitřní směrnice je uvedeno až v závěrečné části.

Vnitřní směrnice je strukturována do 11 oddílů, které jsou následující:

1. použití prostředků výpočetní techniky;
2. forma vedení účetnictví, harmonogram závěrek, vnitropodnikové účetnictví, účtový rozvrh, zápis a oběh účetních dokladů, účetní knihy, používané symboly, číselníky dokladů;
3. majetek;
4. oceňování, účtování a evidence zásob;
5. inventarizace majetku a závazků;
6. časové rozlišení nákladů a výnosů včetně dohadných položek;
7. účtování kurzových rozdílů a zahraničních cest;
8. dohody o hmotné odpovědnosti;
9. archivace;
10. podpisová oprávnění osob;

11. ostatní ustanovení.

Zmíněné oddíly jsou poté členěny na jednotlivé články. Ve vlastním textu vnitřní směrnice je uveden účetní program, jenž vybraná organizace již delší dobu nepoužívá. Další relevantní programy týkající se účetnictví, jako je evidence majetku či mzdy, nejsou zahrnuty do využití prostředků výpočetní techniky. Proces oběhu účetních dokladů je řešen velice složitě a nepřehledně. Z pohledu externího pozorovatele není možné skrze ustanovení vnitřní směrnice identifikovat procesní kroky a zodpovědnost za jejich provedení. Vnitřní směrnice uvádí pouze druh dokladu a poté seznam zkratk (označení pracovní pozice), aniž by detailně popisovala jednotlivé operace „životního cyklu“ daného dokladu. Ve vnitřní směrnici není zároveň vymezeno číselné označení jednotlivých druhů účetních dokladů (tzv. číselné řady) ani používané zkratky, které se zde hojně vyskytují. Velice stručně jsou zde zmíněny pokladní doklady, limity a evidence cenin. Problematiku by bylo vhodné lépe a podrobněji rozebrat. Zároveň také mnohem konkrétněji by měla být řešena oblast fondů. Vymezení dlouhodobého majetku je velice chaotické a nepřehledné. Jedná se o kombinaci textu, čísel účtů a částek. Odpisování dlouhodobého majetku není konkrétně specifikováno. Je pouze zmíněno, že se provádí dle metodického pokynu zřizovatele. Ve vnitřní směrnici stojí, že evidence majetku je prováděna na základě platných předpisů. Z ustanovení není tedy zřejmé, jak konkrétně evidence majetku ve vybrané příspěvkové organizaci probíhá, což znemožňuje pochopení jednotlivých postupů v organizaci. V rámci oddílu o inventarizaci je vypsáno velké množství obecných definic, které nejsou přizpůsobené účelům vybrané příspěvkové organizace. Časové rozlišení a dohadné položky jsou opět zmíněny pouze v obecné rovině. Do vnitřní směrnice jsou zařazeny také zahraniční cesty, které by měly být zahrnuty spíše do vnitřní směrnice o pracovních cestách. V rámci vnitřní směrnice chybí úprava bankovních operací a informací týkajících se sestavování rozpočtu, který je nedílnou součástí hospodaření vybrané příspěvkové organizace.

Vlastní text vnitřní směrnice je často zatížen opakovaným prepisováním definic a právních ustanovení, která nepřinášejí přidanou hodnotu. Také díky tomu je vnitřní směrnice mnohem více rozsáhlá a stává se velice nepřehlednou. Dále je třeba zdůraznit, že vnitřní směrnici chybí prvky logiky a spojitosti mezi jednotlivými částmi. V důsledku toho vnitřní směrnice postrádá základní vlastnosti jako je jasnost, stručnost a výstižnost. V jednotlivých oblastech pokrytých směrnici chybí jasná definice odpovědnosti za dané úkoly. Z těchto důvodů je nezbytné přepracování a aktualizace směrnice, aby lépe odpovídala současnému stavu a plnila svou zamýšlenou úlohu.

8.5.3 Analýza „Vnitřní směrnice o finanční kontrole“

K druhé podrobné analýze došlo u vnitřní směrnice s názvem „Vnitřní směrnice o finanční kontrole“. Jak už z názvu vyplývá, vnitřní směrnice se zabývá finanční kontrolou, jejíž úprava vychází ze zákona o finanční kontrole. Od vnitřní směrnice o vedení účetnictví se liší formátováním textu a členěním. Jedná se o přímou ukázkou toho, že při tvorbě vnitřních směrnic ve vybrané organizaci chybí jednotná úprava. Vlastní text je psán v dlouhých souvětích a odstavcích, a tím se vnitřní směrnice stává velmi rozsáhlou a je velice obtížné vyhledat konkrétní informaci. Stejně jako předchozí vnitřní směrnice byla vydána před sedmi lety a od té doby nebyla aktualizována.

Důležitá je ovšem také obsahová stránka vnitřní směrnice. Vnitřní směrnice je členěna na oddíly a zabývá se řídicí kontrolou, zadáváním veřejných zakázek a řízením rizik. Velkým nedostatkem je nejasné vymezení osob odpovědných za výkon řídicí kontroly (příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní). Navíc je důležité zmínit, že je zde špatně vymezena následná řídicí kontrola. Prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., k zákonu o finanční kontrole stanovuje schvalovací postup pro předběžnou řídicí kontrolu. V této vnitřní směrnici však došlo k záměně a schvalovací postup pro předběžnou řídicí kontrolu u příjmových a výdajových operací po jejich vzniku (po vzniku nároku na příjem a po vzniku závazku) je uveden u následné řídicí kontroly. Avšak následná kontrola probíhá až po ukončení a vyúčtování operace, kde se využívají spíše revizní a hodnotící postupy. Schvalovací postup je tedy špatně zařazen a zároveň je také nepřehledně sepsán. Vymezení veřejných zakázek je pouze obecné a bez přidané hodnoty.

Pro správné fungování vnitřního kontrolního systému je nutné vnitřní směrnici zabývající se finanční kontrolou mít řádně upravenou a nastavenou, proto byla vybrána k jejímu přepracování.

8.6 Analýza kalkulací

U vybrané příspěvkové organizace, která má ve svém vlastnictví tělocvičnu, školní jídelnu, domov mládeže a uskutečňuje různé kurzy, je řízení a aktualizace kalkulací klíčovým prvkem pro správné hospodaření. Práce s takovými kalkulacemi vyžaduje detailní analýzu nákladů a výnosů spojených s každou vykonávanou aktivitou.

V případě školní jídelny jsou kalkulace zaměřeny především na výpočet nákladů na přípravu pokrmů včetně surovin, pracovní síly, energií, údržby ad. Pro tělocvičnu, multimediální

a standardní učebnu jsou sestaveny kalkulace nájumného. U domova mládeže je vytvořena kalkulace za pronájem kapacit během letních prázdnin a pro kurzy jsou stanoveny kalkulace jednotlivých výkonů. Jako příklad lze uvést barvení obočí či japonskou manikúru.

Při sestavování kalkulace je zásadním hlediskem důkladný výpočet, avšak stejně tak klíčová je i jejich praktická použitelnost pro její uživatele. U současných kalkulací je patrný jako velký nedostatek chaotický výpočet, který není pro uživatele přehledný a dostatečně vypovídající. Podklad pro výpočet se skládá ze souboru čísel, ze kterých není zcela zřejmé jak se na stanovené hodnoty došlo. U některých dokonce není vůbec možné zjistit o jakou hodnotu se jedná, jestli je to cena, množství, či jiný ukazatel. Samotná kalkulace je sice založena na použití typového kalkulačního vzorce, avšak pro účely účetního zpracování a rozklíčování jednotlivých složek nákladů je současný typ kalkulace naprosto nevyhovující. Stanovení cen pro výkony spadající do doplňkové činnosti se odvíjí od obvyklých cen v daném místě a čase.

Po domluvě s vedením školy bylo rozhodnuto, že prioritou pro přepracování bude oblast kalkulací nájumného. V následující tabulce č. 4 jsou vypsány veškeré současné kalkulace nájumného, které má vybraná organizace zpracované.

Tabulka 4 – Seznam současných kalkulací zaměřených na nájumné ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Prostory	Kategorie
Tělocvična	Akce
Tělocvična	Boucová
Tělocvična	Celodenní
Tělocvična	Dlouhodobý jóga
Tělocvična	Dlouhodobý, děti do 12 let
Tělocvična	Dlouhodobý, dospělí
Tělocvična	Jednorázový
Tělocvična	Krátkodobý, děti do 12 let
Tělocvična	Krátkodobý, dospělí
Učebna	Klasik
Učebna	Multimediální

Z tabulky kalkulací nájumného vyplývá, že nájumné je rozděleno na prostory tělocvičny a na pronájem učeben. Kalkulace nájumného učeben je rozdělena především dle jejího vybavení.

Ovšem u pronájmu prostor tělocvičny jsou k dispozici vždy stejné prostory i vybavení. U neziskových organizací je kladen důraz na poskytování služeb či podporu komunitního rozvoje. Klasické rozdělení cen podle segmentace trhu by tak mohlo být nepřiměřené či nevhodné. Proto by vybraná organizace měla spíše preferovat rovnocenné zacházení a nastavení cenové politiky takovým způsobem, který reflektuje jejich poslání. Takový přístup by mohl posílit důvěru a mohl by lépe odrážet etické principy organizace.

8.7 Riziková analýza

Na základě analýzy vnitřního kontrolního systému byla vypracována analýza zjištěných rizik, které by se v rámci systému mohly ve vybrané organizaci vyskytnout. Vypracovaná riziková analýza je zobrazena na obrázku č. 8 a slouží také jako shrnutí celé analytické části diplomové práce.

Druh rizika	Riziko	Vnímaný dopad	Pravděpodobnost výskytu	Stupeň významnosti
Finanční	Kalkulace	5	5	25
Řídící	Vnitřní předpisy	5	5	25
Kontrolní	Monitorování a revize	4	5	20
Organizační	Pokladna a pokladní operace	5	4	20
Řídící	Zastupitelnost	5	4	20
Organizační	Dodržování termínů	5	3	15
Organizační	Nastavení oběhu písemností	5	3	15
Technické	Přístupová práva do softwarů	5	3	15
Řídící	Rozdělení pravomocí a odpovědností	5	3	15
Kontrolní	Inventarizace	5	2	10
Technické	Spolehlivost účetního programu	5	2	10
Kontrolní	Účetní kontroly	5	2	10
Technické	Zabezpečení dat a jejich ochrana	5	2	10
Organizační	Archivace	4	1	4
Personální	Školení zaměstnanců	4	1	4

Obrázek 8 – Riziková analýza vnitřního kontrolního systému ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Následující legenda k tabulce slouží k porozumění významu jednotlivých čísel vnímaného dopadu, pravděpodobnosti jejich výskytu a hodnocení stupně významnosti.

Význam čísel u vnímaného dopadu:

- 1 = téměř neznamenný;
- 2 = drobný;

- 3 = významný;
- 4 = velmi významný;
- 5 = nepřijatelný.

Význam čísel u pravděpodobnosti výskytu:

- 1 = téměř nemožná;
- 2 = výjimečně možná;
- 3 = běžně možná;
- 4 = pravděpodobná;
- 5 = hraničí s jistotou.

Význam čísel u stupně významnosti:

- 0–5 = nízká významnost;
- 6–14 = střední významnost;
- 15–25 = vysoká významnost.

Rizika jsou rozdělena do různých kategorií, jako jsou finanční, řídicí, kontrolní, organizační, technické a personální. Dále je u nich stanoven vnímaný dopad a pravděpodobnost jejich výskytu ve vybrané organizaci. Násobkem těchto dvou čísel získáme stupeň významnosti daného rizika. Čím vyšší je hodnota tohoto stupně významnosti, tím více je nutné se nad rizikem zamyslet a navrhnout opatření, která povedou k jeho eliminaci.

Prvními zkoumanými riziky jsou ta, u kterých jsou nastavena pravidla dostatečně a není momentálně nutné navrhovat opatření k jejich eliminaci. Personální riziko představuje školení zaměstnanců, jež je pro vnitřní kontrolní systém velice důležité především pro zajištění kompetentnosti jednotlivých pracovníků. V oblasti vzdělávání svých zaměstnanců však vybraná organizace investuje dostatek finančních prostředků.

Dalším rizikem je organizační nastavení archivace. Archivace je povinná ze zákona a její nedodržení či zanedbání může mít značný dopad. Ve vybrané organizaci je archivace nastavena dostatečným způsobem.

Do kategorie technických rizik spadá zabezpečení dat a jejich ochrana. Ztráta nebo zneužití citlivých dat může mít značný dopad na reputaci organizace, finanční stabilitu a důvěryhodnost veřejnosti. Vybraná organizace proti tomuto riziku má nastaveny interní

předpisy a pracovníka na pozici správce sítě, díky kterým se riziko eliminuje. Ovšem je nutné, aby byla v této oblasti obezřetná, jelikož při rozmachu digitalizace se tohle riziko zvětšuje a je nutné se mu přizpůsobit.

Riziko spojené s účetními kontrolami a spolehlivostí účetního programu představuje významnou hrozbu pro integritu a správnost účetních záznamů. Nedodržení dostatečných účetních kontrol může vést k chybám, nepřesnostem a dokonce i k úmyslným nesprávnostem v účetních záznamech. To může negativně ovlivnit důvěryhodnost účetních výkazů a zpochybnit správnost účetních informací. Vybraná organizace má v této oblasti nastaveny automatické kontroly v rámci softwaru, ale také manuální měsíční kontroly. I přes veškeré kontroly však nelze dosáhnout stoprocentní správnosti.

Jedním z důležitých nástrojů vnitřního kontrolního systému je inventarizace, jako prostředek kontroly. Stejně jako účetní kontroly dopad nedostatečné inventarizace může být velký a způsobovat chyby v evidenci majetku, zásob a dalších složek účetnictví. V nejhorším případě může docházet také k rozkrádání majetku. Přestože proces inventarizace je v organizaci nastaven správným způsobem, chybí interní předpis, který by jej shrnoval a byl tak prostředkem k efektivnější inventarizaci.

Riziko spojené s rozdělením pravomocí a odpovědností představuje významnou hrozbu pro efektivitu a transparentnost řídicích procesů v rámci vnitřního kontrolního systému. Stupeň významnosti je vysoký, a proto je důležité, aby vybraná organizace přijala opatření ke snížení této hrozby.

Dalším organizačním rizikem je nastavení oběhu písemností, především účetních dokladů. Dopad je v rámci organizace velký, jelikož jeho nesprávné nastavení může ovlivnit jak efektivitu, tak i propustnost chyb, kvůli nedostatečné kontrole. Oběh účetních dokladů není v organizaci jasně definován žádným interním předpisem.

Riziko dodržování termínů souvisí s organizačním nastavením celé organizace. Dopad při nedodržení termínů je rozměrný, kdy může docházet ke ztrátě důvěry, pověsti či finančním sankcím. Ve vybrané organizaci je dodržování termínů nastaveno čistě na odpovědnostní bázi, ale chybí zde pomocný mechanismus, který by přispěl k jeho plnění.

Posledním z technických rizik jsou přístupová práva do softwarů, se kterými úzce souvisí riziko zastupitelnosti. Nedostatečné zajištění zastupitelnosti a s tím souvisejících přístupových práv do softwarů představuje hrozbu v oblasti kontinuity výkonu a bezpečnosti provozu informačních systémů, především při nemoci či nepřítomnosti klíčové osoby.

Výskyt tohoto rizika je ve vybrané organizaci možný, poněvadž zastupování zde není úplně konkrétně vymezeno.

Nesprávné nastavení pokladny a pokladních operací představuje velké riziko, obzvláště v oblasti zneužití peněžních prostředků. Proto je nutné nastavit proces takovým způsobem, aby se úniku peněžních prostředků či chybám ve finanční dokumentaci zamezilo. Proces je ve vybrané organizaci nějakým způsobem nastavený, ale není ošetřen žádným vnitřním předpisem. Kvůli tomu může docházet k nesrovnalostem, neefektivitě a zvýšenému riziku podvodů.

Riziko monitorování a revize úzce souvisí s veškerými ostatními riziky. Při hodnocení dopadu byl brán v úvahu i stav, kdy je v organizaci zajištěna stoprocentní přesnost a eliminace chyb. V takovéto situaci by byl dopad nulový, avšak z praxe je známo, že tento stav je víceméně nereálný. Proto je vhodné, aby vybraná organizace i v této oblasti postupovala určité kroky k začlenění prvků monitorování a revize, které jsou zde nedostatečné.

Mezi nejvíce významná rizika patří vnitřní předpisy a kalkulace, kterým také byla věnována největší část celkové analýzy vnitřního kontrolního systému. Významnost vnitřních řídicích předpisů je opravdu klíčová pro správné fungování celého procesu. Chrání organizaci před riziky a chybami. Stejná důležitost je také přiřazována kalkulacím, jelikož jejich správné vypracování slouží k zajištění přesných finančních údajů. Tyto údaje jsou nezbytné pro efektivní řízení a alokaci finančních zdrojů organizace. Oba tyto prvky by měly být pečlivě sledovány a pravidelně aktualizovány v souladu s měnícími se potřebami a podmínkami organizace, aby byla zachována vysoká úroveň řízení a kontroly. Jejich efektivní implementace může podpořit stabilitu, transparentnost a výkonnost organizace v dlouhodobém horizontu. Vybraná organizace jim neklade dostatečný důraz a jejich nastavení je neadekvátní, a proto je nutné se na tuto oblast opravdu komplexně a důkladně zaměřit.

9 NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VYBRANÝCH VNITŘNÍCH EKONOMICKÝCH SMĚRNIC

Z výsledků provedené analýzy rizik vyplývá, že oblastí s nejvyšším rizikem jsou vnitřní ekonomické směrnice, které vyžadují celkovou revizi a úpravu. Kapitola se zaměřuje na komplexní zlepšení jak formální úpravy a organizace systému vnitřních směrnic, tak na samotné vypracování nových, a aktualizaci stávajících vnitřních ekonomických směrnic. Návrhy a úpravy slouží ke zlepšení efektivnosti vnitřního kontrolního systému.

9.1 Návrhy na zlepšení formální úpravy a organizace vnitřních ekonomických směrnic

Z celkové analýzy formální stránky vnitřních směrnic vybrané příspěvkové organizace vyplývá, že by bylo potřeba formální úpravu sjednotit, a to prostřednictvím:

- zavedení systému v číslování vnitřních směrnic;
- vytvoření přehledného seznamu;
- nastavení jednotného formátování textu pro všechny vnitřní směrnice (zarovnání, styl písma atd.);
- nastavení jednotného členění (oddíl, článek atd.);
- uvedení informací v záhlaví a zápatí dokumentu;
- vytvoření jednotné první stránky, kde budou uvedeny základní informace o každé vnitřní směrnici;
- zavedení systému a pravidel pro pravidelnou kontrolu a aktualizaci.

9.1.1 Zavedení systému číslování

Zavedení systému číslování vnitřních směrnic představuje pro vybranou organizaci důležitý krok k lepší organizaci a identifikaci vnitřních směrnic. Avšak je nutné podotknout, že se bude jednat o daleko komplikovanější proces, jelikož bude nutné změnit veškeré vnitřní směrnice, které se v tomto systému nacházejí.

Číslování vnitřních směrnic je založeno na vzestupnosti pořadových čísel. Vzhledem k tomu, že aktuální číslování není vůbec nastaveno, nově zvolené číslování bude vycházet z interních požadavků vedení vybrané příspěvkové organizace.

Organizace má velké množství vnitřních směrnic zaměřených na výchovu a vzdělávání, a proto ekonomické směrnice tvoří samostatnou kategorii. Ekonomickým směrnicím je přiřazeno označení „E“ jako ekonomické, které zaujímá své místo před samotným přiřazeným pořadovým číslem vnitřní směrnice. Každá vnitřní směrnice navíc kromě základního pořadového čísla obdrží číslo za lomítkem, které značí rok jejího vydání či schválení. Číslo směrnice se tedy skládá ze dvou částí, a to z označení E a pořadového čísla a roku vydání či schválení, například vnitřní směrnice č. E03/2024. V rámci vytvořené šablony, o které se píše v další podkapitole, je číslo umístěno v záhlaví dokumentu a tím pádem se zobrazuje na každé straně dokumentu. Kromě záhlaví je také součástí hlavní (první) stránky každé vnitřní směrnice. Konkrétní číslování jednotlivých vnitřních směrnic vybrané příspěvkové organizace je zobrazeno v rámci nově vytvořeného seznamu, jež je součástí další podkapitoly.

9.1.2 Aktualizace seznamu pro evidenci

Vzhledem k tomu, že v organizaci v podstatě neexistoval přehledný seznam, který by splňoval podmínky nejen informační, ale také funkční, byl vytvořen úplně nový, který bude tyto podmínky splňovat (viz. tabulka č. 5).

Tabulka 5 - Nově vytvořený seznam pro vnitřní předpisy v ekonomické oblasti pro vybranou příspěvkovou organizaci (vlastní zpracování)

**Seznam vnitřních předpisů pro ekonomickou oblast
rok 2024**

Pořadové číslo	Název vnitřního předpisu	Účinnost od	Číselné označení	Datum revize	Podpis
1.	Vnitřní směrnice o účetnictví	01.01.2024	E01/2024		
2.	Vnitřní směrnice o inventarizaci	01.01.2024	E02/2024		
3.	Vnitřní směrnice k doplňkové činnosti	01.01.2024	E03/2024		
4.	Vnitřní směrnice k ubytování žáků školy	01.01.2024	E04/2024		
5.	Využití fondu kulturních a sociálních potřeb	01.01.2024	E05/2024		
6.	Vnitřní směrnice ke školnímu stravování	01.01.2024	E06/2024		
7.	Vnitřní směrnice o finanční kontrole	01.01.2024	E07/2024		
8.	Vnitřní směrnice k registru smluv	01.01.2024	E08/2024		
9.	Vnitřní směrnice o pracovních cestách	01.01.2024	E09/2024		
10.	Vnitřní směrnice o produktivní práci žáků	01.01.2024	E10/2024		
11.	Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích	01.01.2024	E11/2024		

Zavedení aktualizovaného seznamu je důležitým krokem pro zefektivnění práce a orientaci ve vnitřních směrnicích. Nový seznam tak umožní zaměstnancům snadněji najít potřebné vnitřní směrnice či jiné vnitřní předpisy. Součástí nového seznamu jsou čistě jen vnitřní předpisy (v současné době pouze vnitřní směrnice) bez kalkulací. Vedení organizace si přeje, aby došlo k zachování názvu seznam vnitřních předpisů pro případné budoucí doplňování o další vnitřní předpisy, jako jsou příkazy nebo řády.

Současně došlo také k doplnění seznamu o nově vytvořené vnitřní směrnice jako je Vnitřní směrnice o inventarizaci a Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích. Zároveň některé vnitřní směrnice jsou zrušeny či nahrazeny novými verzemi. V seznamu je zavedený nový systém číslování směrnic, který byl blíže specifikován v rámci předchozí podkapitoly.

Jak již bylo zmíněno v kapitole o analýze vnitřních směrnic, v organizaci chybí systém, díky kterému by byly vnitřní směrnice pravidelně kontrolovány a aktualizovány. Zahrnutí revizního prvku, tj. data revize a podpisu osoby, která ji provedla, je důležité pro pravidelnou kontrolu a aktualizaci vnitřních směrnic. Takovým způsobem organizace zajistí, že dokumenty budou aktuální a budou odpovídat platným interním procesům a předpisům (podrobněji bude zmíněný prvek rozebrán v rámci kapitoly o pravidelné kontrole a aktualizaci vnitřních ekonomických směrnic).

9.1.3 Šablony pro tvorbu vnitřních směrnic

Vzhledem k množství úprav, které je potřeba provést v systému tvorby a formální stránky vnitřních směrnic ve vybrané příspěvkové organizaci, je vhodné, aby byla vytvořena šablona pro jejich tvorbu. Šablona byla vytvořena na základě poznatků získaných v teoretické části a je uvedena jako Příloha P I.

V rámci šablony je v záhlaví uveden název a číslo vnitřní směrnice a také logo, název a adresa vybrané příspěvkové organizace (pro účely diplomové práce a zachování anonymity vybrané příspěvkové organizace tento údaj skryt). V zápatí je poté uvedeno datum vydání a číslo stránky. Uvedené informace v záhlaví a zápatí dokumentu se tak budou zobrazovat na všech stránkách vnitřní směrnice, což usnadní práci a především orientaci jejím uživatelům.

Zároveň je nastavena jednotná přední strana, která obsahuje velký název a číslo vnitřní směrnice. Součástí je také tabulka, do které lze zapisovat konkrétní základní informace o dané směrnici. Jedná se o:

- obsah, kde bude v bodech jasně stanoveno, co je předmětem vnitřní směrnice a nejlépe v členění, které je pro tuto směrnici nastaveno;
- výčet právních předpisů, dle kterých je vnitřní směrnice vytvořena nebo na které odkazuje;
- jméno, příjmení a funkce osoby, která je zodpovědná za vydání vnitřní směrnice;
- výčet příloh, které jsou součástí směrnice nebo s ní souvisí;
- osoby, které směrnici obdrží (nebo v případě, že se jedná o již vydanou směrnici, u které dojde pouze k její formální úpravě, tak osoby, které ji už obdržely), případně počet kopií;

- jméno, příjmení a funkce osoby, která vnitřní směrnici schválila a současně také datum, kdy ke schválení došlo;
- jméno, příjmení a funkce osoby, která je zodpovědná za pravidelnou kontrolu a aktualizaci;
- datum, od kterého vnitřní směrnice nabývá účinnosti.

Využití automaticky generovaného obsahu přispívá k usnadnění procesu tvorby vnitřní směrnice odpovědným zaměstnancům. Součástí něj jsou čísla stránek, která zajišťují snadnou orientaci v rámci dokumentu. V elektronické verzi samotný obsah slouží dokonce jako hypertextový odkaz, který umožňuje přímý přesun na konkrétní článek či oddíl. Minimalizuje se tak nutnost procházení celé vnitřní směrnice při hledání konkrétních informací či postupů.

Tuto tabulku je možné upravit dle požadavků pro konkrétní směrnici, avšak doporučuje se její využití v plném rozsahu. Nicméně je nutné k této šabloně přistupovat individuálně a u každé vnitřní směrnice zvážit její rozsah a s tím související rozsah této tabulky.

Dále bylo provedeno sjednocení typu písma na „Times New Roman“ a zarovnání textu do bloku. V rámci této šablony je také nastaveno základní členění na oddíly a články s ukázkou, jak ho prakticky používat. Z teoretické části diplomové práce lze konstatovat, že proces členění může být mnohem komplexnější. Avšak pro účely vybrané příspěvkové organizace byla zvolena zkrácená verze, jelikož dle analýzy bude ve většině případů dostačující. Formát členění je dostupný v sekci styly, kde lze vybrat styl „Oddíl“, „Článek“ či samotný „Text vnitřní směrnice“. Pro vlastní text vnitřní směrnice je nastaveno číslování odstavců.

V závěru šablony jsou předpřipravena pole pro doplnění údajů o místě, datu a podpisu osoby, která je oprávněna ke schválení vnitřní směrnice. Podpisovou část lze doplnit o jméno, příjmení a funkci oprávněné osoby.

Ve většině případů součástí vnitřních směrnic jsou také přílohy. Proto také pro ně byla vytvořena samostatná šablona, která je součástí příloh s označením Příloha P II. Stejně jako šablona pro tvorbu vnitřních směrnic i šablona pro tvorbu příloh se skládá ze záhlaví, vlastního textu a zápatí. V záhlaví je uveden název a číslo vnitřní směrnice, ke které je příloha vytvořena. Současně se zde nachází také číslo přílohy. V zápatí je uvedeno číslo stránky, datum vydání přílohy a celkový počet listů, ze kterých se příloha skládá. Ve vlastním textu je stejně jako v záhlaví na úvod zmíněno číslo přílohy a k jaké vnitřní

směrnici se příloha váže i s jejím číselným označením. Poté následuje vlastní název přílohy. Formátování textu vychází ze šablony pro vnitřní směrnice. V závěru jsou také připravena pole pro uvedení místa, data a podpisu oprávněné osoby ke schválení.

9.1.4 Návrh na zlepšení pravidelné kontroly a aktualizace

Ve vybrané příspěvkové organizaci je zjevným nedostatkem pravidelná kontrola a aktualizace vnitřních ekonomických směrnic. Důkazem je to, že většina vnitřních ekonomických směrnic je zastaralá a vydaná kolem roku 2017. Chybí v nich aktuální informace, především o interních činnostech organizace. Proto bylo nezbytné zavést systém, který by stanovil pravidla pro pravidelnou kontrolu a aktualizaci.

V rámci nového seznamu vnitřních ekonomických směrnic byl zaveden již zmíněný revizní prvek, který se skládá z data provedení revize a podpisu osoby, která revizi provedla. Seznam bude pravidelně aktualizován, aby se docílilo pravidelné kontroly a aktualizace alespoň jedenkrát za rok. Koncem každého roku bude seznam předkládán ke kontrole paní ředitelce, jež bude sloužit jako důkazní prvek o provedení revize. Za provedenou kontrolu a aktualizaci bude odpovídat zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek. Odpovědnost vyplývá z tabulky zabývající se kompetencí a odpovědností jednotlivých vedoucích pracovníků, která byla vytvořena paní ředitelkou (tabulka byla zmíněna v rámci kapitoly o kontrolním prostředí).

Druhým revizním prvkem je uvedení osoby odpovědné za provedení kontroly a aktualizace v rámci první strany každé vnitřní ekonomické směrnice, který byl zmíněn také v rámci kapitoly o zlepšení formální stránky vnitřních ekonomických směrnic. Pokud ředitelka školy neprovede změnu v určení odpovědnosti za jednotlivé vnitřní ekonomické směrnice, může prvek působit nadbytečně, jelikož u všech vnitřních ekonomických směrnic bude uvedena stejná osoba. Doporučuje se však, aby byl zanechán pro jasnější přehled pracovníků využívající vnitřní směrnice ke komu je možné vznášet případné připomínky či námítky.

Současně byla šablona vytvořena s cílem jejího budoucího využití nejen v oblasti ekonomické, ale také v ostatních oblastech organizace, kde za jejich tvorbu, kontrolu a aktualizaci nese odpovědnost jiná osoba. Zde bude záležet na rozhodnutí ředitelky školy či zástupkyně ředitelky za provozně-ekonomický úsek, jestli si revizní prvek v rámci vnitřních ekonomických směrnic ponechají či jej odstraní.

9.1.5 Nastavení procesu tvorby a aktualizace

Stanovení jasného postupu tvorby a aktualizace vnitřních ekonomických směrnic povede k jejich vyšší kvalitě a efektivitě. Proces navíc přispěje k zajištění srozumitelnosti, jednoznačnosti a komplexnosti, což následně podpoří lepší finanční řízení a minimalizaci rizik. Tabulka č. 6 detailně popisuje jednotlivé kroky tohoto nově vytvořeného procesu a příslušné osoby, které za ně nesou odpovědnost.

Tabulka 6 – Stanovení postupu tvorby vnitřních směrnic a nastavení odpovědnosti za jednotlivé fáze procesu ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Postup	Fáze	Odpovědnost
1.	Kontrolní činnost	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
2.	Tvorba a aktualizace	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
3.	Rozeslání pracovní verze	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
4.	Kontrola a zpětná vazba	Pracovníci, kterých se směrnice týká
		Ředitelka
		Právník
5.	Zpracování zpětné vazby	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
6.	Formální úprava a příprava k podpisu	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
7.	Schválení	Ředitelka

Kontrolní činnost stojí na začátku celého procesu tvorby a úprav vnitřních ekonomických směrnic a odpovědnost za ni nese zástupkyně ředitelky (zkratka ZŘ) pro provozně-ekonomický úsek. Během této fáze jsou podrobně přezkoumány současné vnitřní směrnice a identifikovány potřeby tvorby nových směrnic. Jedná se tak o pravidelně prováděnou činnost, jejíž podrobnější pravidla jsou vymezena v rámci předchozí kapitoly.

V případě zjištění nedostatků během kontrolní činnosti, následuje fáze tvorby nových a aktualizace stávajících vnitřních směrnic. Odpovědnost za tuto činnost vyplývá z interních vymezení pravomocí a odpovědností nastavených paní ředitelkou.

Po dokončení pracovní verze vnitřní směrnice je ZŘ pro provozně-ekonomický úsek povinna zaslat ji relevantním pracovníkům, ředitelce a případně právníkovi, pokud se jedná o právnicky složitější vnitřní směrnici. Díky ní tak může proběhnout velice důležitá fáze kontroly a poskytnutí zpětné vazby, která ve vybrané organizaci úplně chyběla. Jedná se o klíčový krok pro zajištění správnosti, srozumitelnosti a relevance vnitřních směrnic.

Po obdržení zpětné vazby je opět ZŘ pro provozně-ekonomický úsek odpovědna za její zpracování do pracovní verze vnitřní směrnice. Odpovědnost nese též za následné provedení formálních úprav a příprav vnitřní směrnice k podpisu paní ředitelky, která je odpovědná za schválení její konečné verze.

9.2 Vnitřní směrnice o účetnictví

Na základě analýzy vnitřních ekonomických směrnic bylo zjištěno, že nezbytným krokem pro správné fungování účetnictví ve vybrané příspěvkové organizace bude důsledná aktualizace její vnitřní směrnice, která je součástí příloh diplomové práce s označením Příloha P III. Aktualizace je nutná nejen z důvodu legislativních změn, ale především kvůli rozvoji a úpravám v organizačních procesech. Důsledná revize této vnitřní směrnice zajistí dodržování přesných a aktuálních postupů vedení účetnictví, což povede k vyšší transparentnosti a účinnosti správy finančních zdrojů vybrané organizace.

Na úvodní stránce vytvořené šablony byly doplněny veškeré relevantní právní předpisy, dle kterých je nutné postupovat a ze kterých vnitřní směrnice vychází. V předchozí verzi vnitřní směrnice chyběl výčet související platné legislativy, což mohlo vést k nejednoznačnému a nejasnému výkladu a aplikaci interních pravidel. Díky tomuto výčtu dochází k propojení právní a interní stránky celé vnitřní směrnice.

Vzhledem k rozsahu této vnitřní směrnice bylo použito dvoustupňové členění na oddíly a články. Vnitřní směrnice se tak skládá ze tří oddílů a dvaceti článků, což je zřejmé již z obsahu uvedeném na úvodní stránce dokumentu. Zmíněný přístup představuje významné zlepšení oproti předchozí verzi, kdy bylo velice komplikované se v textu orientovat. Díky nově zavedenému obsahu se vnitřní směrnice stává mnohem přehlednější a umožňuje rychle identifikovat jaká témata jsou ve vnitřní směrnici obsažena a také v jaké části se nacházejí. Zmíněné opatření zlepšuje uživatelskou přístupnost a přispívá k efektivnějšímu dodržování interních předpisů organizace.

První oddíl se věnuje problematice vedení účetnictví. V původní verzi vnitřní směrnice bylo odkazováno na účetní program, který se již ve vybrané organizaci nepoužívá. Zároveň nebyly zmíněné další programy související s vedením účetnictví, jako je evidence majetku či zpracování mzdové agendy. Současný nedostatek bylo nutné odstranit, a proto došlo k aktualizaci a doplnění vnitřní směrnice o aktuální programy. Oběh účetních dokladů, číslování dokladů a používané zkratky jsou upraveny přílohou vnitřní směrnice a jsou rozebrány v následujících podkapitolách.

Pro dlouhodobý majetek a zásoby byla zvolena úprava v samostatném oddílu, jelikož se jedná o relativně rozsáhlou problematiku. V rámci aktualizace byla klasifikace a evidence dlouhodobého majetku upravena tak, aby byla pro uživatele vnitřní směrnice co nejsrozumitelnější. Evidence majetku je doplněna o problematiku inventárních čísel.

V oddílu je také konkrétněji rozebráno odpisování dlouhodobého majetku, především jsou zde nastaveny odpovědnosti za jednotlivé úkony při jeho zařazování a následné evidenci. Kromě toho byly do vnitřní směrnice přidány interní postupy týkající se zásob, způsobů ocenění majetku a technické zhodnocení, což napomáhá uživatelům této vnitřní směrnice.

Poslední oddíl se zabývá zbývajícími úpravami, které bylo nutné do vnitřní směrnice zařadit. Do tohoto oddílu byla zařazena oblast týkající se bankovních operací a účtů, sestavování rozpočtu a také důležitosti podpisových oprávnění. Cílem vnitřní směrnice je především nastavení pravomocí, povinností a postupů souvisejících s danými oblastmi. Je zde řešeno časové rozlišení a dohadné položky, kde byly jednotlivé účty doplněny o skutečně realizované účetní případy. V oblasti peněžních fondů bylo specifikováno jejich členění a určena odpovědnost za jejich vedení a zaúčtování.

V rámci dalších úprav došlo k lehkému přeformulování a konkretizaci informací v oblasti mezd, pohonných hmot, archivace, stravného zaměstnanců a kurzových rozdílů. Je zde také zmíněno, že informace týkající se inventarizace, cestovních náhrad, vedení pokladny a pokladních operací či účtování o doplňkové činnosti jsou upraveny v rámci samostatných vnitřních směrnic. Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích a Vnitřní směrnice o inventarizaci je podrobněji rozebrána v dalších kapitolách.

V rámci závěrečného ustanovení je nastavena odpovědnost za kontrolu dodržování vnitřní směrnice a stanoveno datum nabytí účinnosti. Díky provedeným úpravám se vnitřní směrnice o účetnictví stala mnohem srozumitelnějším, jednoznačnějším a lépe organizovaným vnitřním předpisem, což přispívá také k efektivnějšímu finančnímu řízení. Do budoucna se může stát také pomocným prvkem pro nové zaměstnance a externí uživatele, kterým pomůže s lepší orientací v celém účetním procesu.

9.2.1 Příloha o oběhu účetních dokladů

Oběh účetních dokladů je důležitým nástrojem vnitřního kontrolního systému, který v rámci vybrané organizace nebyl jasně definován. S ohledem na jeho důležitost bylo rozhodnuto pro jeho celkovou úpravu a aktualizaci. Oběh účetních dokladů je zpracován do přehledné, avšak rozsáhlé tabulky, a proto není uveden ve vlastním textu vnitřní směrnice o účetnictví, ale je zařazen do jejich příloh. Stejně tak je uveden jako Příloha P IV v této diplomové práci.

Pro každý účetní doklad je nastaven detailní proces zahrnující jeho vyhotovení, schválení příkazcem operace a správcem rozpočtu, kontrolu správnosti, evidenci, zaúčtování a následnou archivaci. Každé operaci je přiřazena odpovědná osoba za její provedení. Role

příkazce operace a správce rozpočtu je při tomto procesu zásadní, neboť plní funkce dle zákona o finanční kontrole. Jedná se o kontrolu souladu s úkoly, záměry a cíli organizace, právními předpisy, vyhodnocení účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti a další.

Zavedení této přílohy poskytuje vybrané organizaci jasný a strukturovaný rámec pro provádění účetních operací, díky němuž je celý proces mnohem efektivnější a přehlednější. Díky přesněji definovaným postupům lze v rámci organizace sledovat a řídit finanční operace a minimalizovat tak vznik chyb a nesrovnalostí.

9.2.2 Příloha o číslování dokladů

Dalším nedostatkem, který bylo nutné odstranit, byla nejasná a neúplná úprava číslování účetních dokladů. Proto byla vytvořena samostatná příloha k vnitřní směrnici o účetnictví, která se touto tematikou zabývá. Zároveň je uvedena jako Příloha P V k diplomové práci.

Příloha má za cíl zpřehlednit celý systém číslování účetních dokladů. Součástí přílohy je vytvořena tabulka, kde jsou uvedeny jednotlivé účetní doklady a k nim přiřazena číselná označení, tzv. číselné řady. Díky ní je pracovníkům vybrané organizace poskytnut jasný podklad pro identifikaci a evidenci jednotlivých účetních dokladů, což přispívá k celkové efektivnosti účetních procesů.

9.2.3 Příloha o zkratkách využívaných v rámci vybrané příspěvkové organizace

Ve vybrané organizaci jsou v běžné dokumentaci často používány různé zkratky, což platí i pro účetní předpisy a záznamy. S cílem zlepšit komunikaci a snadnější orientaci v textech byla vytvořena příloha k vnitřní směrnici o účetnictví s názvem „Seznam využívaných zkratk“. Příloha je opět součástí příloh diplomové práce s označením Příloha P VI.

Vytvořený seznam obsahuje přehled zkratk používaných v dokumentaci, ke kterým je uveden jejich příslušný význam. Příloha může sloužit jako užitečný interní dokument pro zaměstnance, kteří se s danými zkratkami ve vybrané organizaci setkávají a napomáhá jim tak k rychlejšímu a přesnějšímu dešifrování jejich významu. Stává se tak opět prostředkem pro zefektivnění interních procesů.

9.2.4 Příloha o postupech účtování

Na žádost hlavní účetní, která vyjádřila zájem o začlenění specifických účetních předkontací do vnitřní směrnice o účetnictví, byla vytvořena příloha o postupech účtování, která je součástí příloh diplomové práce jako Příloha P VII. Příloha podrobně popisuje specifické

účetní předpisy, které jsou používány ve vybrané organizaci. Příloha je rozdělena do kategorií dlouhodobý majetek, zásoby, časové rozlišení, transfery a fondy.

Vytvořením této přílohy dochází ke zvýšení transparentnosti účetnictví pro externí i interní subjekty. Pro současné účetní může být příloha užitečným pomocníkem při účetních operacích, které jsou složitější či méně běžné. Velkým přínosem může být též pro nové zaměstnance, kteří se díky ní lépe seznámí s účetními postupy a procesy vybrané organizace.

9.3 Vnitřní směrnice o inventarizaci

Inventarizace představuje jeden z nejzákladnějších nástrojů vnitřního kontrolního systému, a proto je nutné ji věnovat dostatečnou pozornost z hlediska správného nastavení pravidel a postupů. V současné době je ve vybrané organizaci inventarizace upravena v rámci Vnitřní směrnice o vedení účetnictví. Nicméně její úprava je nedostatečná a málo přehledná. Proto byla vytvořena samostatná vnitřní směrnice zaměřená na oblast inventarizace. Nová směrnice bude sloužit jako klíčový dokument pro jasné definování a stanovení postupů týkajících se inventarizace a v diplomové práci je zobrazena pod Přílohou P VIII. Vypracovaná vnitřní směrnice vychází z platné legislativy uvedené na úvodní straně dokumentu a je členěna do osmi článků.

Na začátku vnitřní směrnice je uveden výčet druhů a způsobů inventarizace, které jsou v rámci organizace uskutečňovány. Ve vnitřní směrnici nechybí ani úprava možnosti provedení inventarizace v posledních čtyřech měsících před koncem účetního období, které vybraná organizace využívá. Dále je stanoven přesný průběh procesu inventarizace, který začíná vydáním Příkazu k provedení fyzické a dokladové inventarizace ze strany ředitelky, jehož součástí je i plán inventur. Ve vnitřní směrnici nechybí ani specifikace pravidel pro sestavení inventarizační komise a přesné určení odpovědností jednotlivých jejích členů. Zásadním prostředkem pro monitorování celého procesu inventarizace je důkladná dokumentace, která je v textu podrobně popsána. Kromě toho je v dokumentu upravena problematika inventarizačních rozdílů.

Stejně jako u předchozí vnitřní směrnice je na závěr vymezena odpovědnost za kontrolu jejího dodržování a den účinnosti. Zavedení vnitřní směrnice o inventarizaci vybrané organizaci přinese jasnost a srozumitelnost při provádění a nastavování celého systému inventarizace. Tím dojde nejen ke zlepšení efektivity procesu, ale rovněž se zvýší možnost systematického monitorování provedených inventarizací.

9.3.1 Příloha o přehledu majetku a závazků podléhajících inventarizaci

V souvislosti s tvorbou vnitřní směrnice o inventarizaci byla vypracována příloha, která poskytuje celkový přehled o majetku a závazcích podléhajících inventarizaci. Zmíněná příloha je součástí příloh diplomové práce s označením Příloha P IX. Navržená příloha zajišťuje důležitý rámec pro efektivnější plánování inventarizace, díky kterému je jednodušší orientace v inventarizovaném majetku a závazcích.

Vzhledem k odlišné povaze inventarizačních metod pro zjištění skutečného stavu, tj. fyzické a dokladové inventury, je nezbytné mít jasné povědomí o rozdělení účetních položek k jednotlivým typům inventur. Příloha poskytuje ucelený přehled těchto informací prostřednictvím tabulky, která identifikuje syntetické účty, příslušné předměty inventarizace a způsoby zjišťování skutečného stavu.

Implementace této přílohy do interních procesů přináší velké časové a administrativní úspory a přispívá ke zjednodušení celého procesu sestavení inventarizačního plánu, díky kterému je dodržena příslušná ochrana majetku.

9.4 Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích

S ohledem na rozsáhlé využití peněžní hotovosti a četnosti pokladních operací ve vybrané příspěvkové organizaci byla vypracována samostatná Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích. Nutnost tvorby této vnitřní směrnice vyplývá též z rizikové analýzy. Vzhledem k jejímu rozsahu je zahrnuta mezi přílohy diplomové práce, jako Příloha P X. Obsah vnitřní směrnice je v souladu s aktuálně platnou legislativou, jejíž výčet je uveden na jejím začátku.

V prvním článku, označeném jako obecná ustanovení, jsou definovány klíčové pojmy používané v rámci pokladních operací, což zajišťuje jejich jednoznačný význam. Z tohoto článku také vyplývá, že organizace má zřízenou hlavní pokladnu a vedlejší pokladny umístěné na provozovnách OV, což z původní vnitřní směrnice o vedení účetnictví nebylo zřejmé.

Následující dva články se zaměřují na bezpečnostní aspekty manipulace s finančními prostředky (tj. peněžní hotovost a ceniny), včetně zabezpečení pokladny a uzavření dohody o hmotné odpovědnosti pokladníka. Další ustanovení vnitřní směrnice stanovují povinnosti pokladníka, pokladní limity a podmínky pro platby v hotovosti. Pokladní limity jsou pevně

stanoveny na měsíční bázi s cílem zajistit efektivitu provádění pokladních operací a schopnosti jejich dodržování.

S ohledem na fakt, že práci pokladníka vykonávají i osoby bez ekonomického vzdělání (učitelé OV), vnitřní směrnice také obsahuje výčet náležitostí, které musí pokladní doklady splňovat, a povinnosti spojené s vedením pokladního deníku.

Další důležitou částí vnitřní směrnice jsou ustanovení týkající se odvodu a přepravy peněz a pravidelné inventarizace pokladny. Tyto činnosti dosud nebyly interně stanoveny, což mohlo vést k nejednotnému postupu.

V závěrečném ustanovení je opět určena odpovědnost za kontrolu dodržování této vnitřní směrnice konkrétnímu pracovníkovi a datum, od kterého je vnitřní směrnice účinná.

9.5 Vnitřní směrnice o finanční kontrole

Z analýzy současné vnitřní směrnice o finanční kontrole vyplývá nezbytnost její aktualizace a doplnění chybějících informací. U nově navržené vnitřní směrnice dochází k přepracování obsahové stránky, avšak její původní název zůstává zachován. Vypracovaná vnitřní směrnice je uvedena jako Příloha P XI k diplomové práci.

Vnitřní směrnice o finanční kontrole byla vypracována na základě platné legislativy, jejíž seznam je uveden na úvodní stránce dokumentu. V rámci obecných ustanovení došlo k upřesnění výkonu finanční kontroly, s důrazem na to, že vybraná organizace není povinna provádět interní audit. Interní audit je nahrazen výkonem veřejnosprávní kontroly ze strany zřizovatele. K úpravě struktury došlo v oblasti cílů finanční kontroly a fází řídicí kontroly. Značným nedostatkem současné vnitřní směrnice je obecné a nejasné vymezení osob pověřených výkonem řídicí kontroly, což nová verze řeší jasným stanovením rolí podle organizační struktury. Dále nově specifikuje povinnosti vyplývající z výkonu těchto rolí.

Následná řídicí kontrola je již řádně definována v souladu se zákonem o finanční kontrole. Limitované a individuální přísliby jsou doplněny o konkrétní případy, při kterých jsou tyto dokumenty vyhotovovány. Nově je začleněna úprava auditní stopy, kterou je paní ředitelka povinna dodržovat v rámci své odpovědnosti. Závěr vnitřní směrnice zahrnuje stanovení odpovědnosti za její kontrolu a stanovení data účinnosti.

Nová úprava vnitřní směrnice o finanční kontrole přinese zásadní změny v rámci organizace, a to zejména v jasněji vymezených pravomocích a odpovědnostech. Aktualizace bude mít za následek zvýšení efektivity celého procesu a umožní lépe monitorovat a kontrolovat

jednotlivé kroky. Zajištění souladu s platnou legislativou ochrání organizaci před riziky spojenými s případnou kontrolou ze strany zřizovatele či jiného kontrolního orgánu.

9.5.1 Příloha o schvalovacím postupu předběžné řídicí kontroly

Během analýzy současné vnitřní směrnice o finanční kontrole byl identifikován významný nedostatek týkající se schvalovacího postupu pro předběžnou řídicí kontrolu. S cílem odstranění tohoto nedostatku došlo k navržení přílohy, která se problematikou zabývá a je uvedena v Příloha P XII.

Zaměřuje se na upravení kontrolních činností souvisejících s příjmovými a výdajovými operacemi před a po jejich vzniku. Každá z těchto operací má nyní jasně stanovenou odpovědnou osobu za provedení příslušné kontrolní činnosti, což přispívá k lepší organizaci a řízení výkonu předběžné řídicí kontroly.

9.6 Příloha k vnitřní směrnici o pracovních cestách

V rámci vybrané organizace je Vnitřní směrnice o pracovních cestách klíčovým dokumentem, který poskytuje přesná pravidla týkající se náhrad a stravného při domácích a zahraničních pracovních cestách. Nicméně během její analýzy bylo zjištěno, že její vlastní text obsahuje ustanovení týkající se stanovení konkrétní výše stravného, které podléhá každoročním změnám. Kvůli nim musí každý rok docházet k její aktualizaci, což lze považovat za zcela nepraktické a neefektivní z hlediska časové a administrativní zátěže.

V důsledku toho bylo rozhodnuto, že konkrétní stanovení výše stravného bude upraveno v rámci přílohy této vnitřní směrnice. V samotném textu vnitřní směrnice bude použit pouze odkaz na tuto přílohu. Tímto opatřením se zjednoduší proces každoroční aktualizace, jelikož bude nutné upravit pouze přílohu a nikoliv vlastní text vnitřní směrnice, s čímž je spojená změna číselného označení a tím pádem i seznam vnitřních předpisů. Příloha bude zároveň sloužit finanční účetní jako podklad při práci a kontrole cestovních příkazů, což také přispěje ke zvýšení efektivity.

Vypracovaná příloha Stanovení výše stravného při tuzemských pracovních cestách je uvedena jako Příloha P XIII k diplomové práci.

10 NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VYBRANÝCH KALKULACÍ

Podle výsledků provedené rizikové analýzy je zřejmé, že systém kalkulací představuje oblast s podobným stupněm rizika jako vnitřní ekonomické směrnice. V rámci této kapitoly jsou navržena opatření směřující ke zlepšení systému kalkulací v oblasti tvorby a organizace. Součástí této revize je také aktualizace kalkulací spojených s doplňkovou činností v oblasti nájemného. Návrhy a aktualizace jsou zaměřeny na snížení administrativní zátěže a zároveň na podporu efektivního fungování vnitřního kontrolního systému.

10.1 Šablona pro tvorbu kalkulací

Prostřednictvím analýzy současných kalkulací ve vybrané organizaci byl odhalen problém v nejasnosti celého postupu výpočtu nákladů. Zároveň je nastavena nevhodná forma kalkulace, která nevyhovuje účetním účelům. S cílem odstranit tyto nedostatky byla navržena šablona, která poskytuje strukturovanější a jasnější metodu pro provádění výpočtu nákladů a kalkulace. Šablona je v diplomové práci uvedena jako Příloha P XIV. Pro její efektivní využívání je nutné ji upravit dle aktuálních potřeb vybrané organizace.

10.2 Aktualizace organizace kalkulací pro doplňkovou činnost

V současné době jsou kalkulace začleněny do širšího souboru interních předpisů vybrané organizace. Nicméně jako vhodnější přístup se jeví, aby kalkulace týkající se doplňkové činnosti byly začleněny do příloh vnitřní směrnice o doplňkové činnosti. Zmíněná úprava by přinesla výhodu ve zvýšené přehlednosti a srozumitelnosti pro pracovníky, kteří s kalkulacemi pracují.

Díky začlenění kalkulací do příloh vnitřní směrnice o doplňkové činnosti by došlo k usnadnění procesů spojených s revizí a aktualizací. Vzhledem k nově navrženému systému kontrol a aktualizací vnitřních ekonomických směrnic by docházelo také k pravidelným kontrolám a aktualizacím kalkulací. Interní postupy a kontroly by tak dosáhly opět větší efektivnosti a napomáhaly by k eliminaci rizik.

10.3 Kalkulace za pronájem tělocvičny

Kalkulace za pronájem tělocvičny byly zvoleny jako nejvíce kritické a došlo tak k jejich celkovému přepracování. Po konzultacích a analýze bylo rozhodnuto, že původní systém, který zahrnoval různé kategorie pronájmu, bude nahrazen jednodušším modelem.

Aktualizovaný systém tak obsahuje pouze dvě kalkulace, jedna slouží na pronájem tělocvičny pro děti a druhá na pronájem tělocvičny pro dospělé. Díky této aktualizaci se očekává celkové zjednodušení procesu kalkulace nákladů.

Kalkulace za pronájem tělocvičny vychází z analýzy nákladů, která byla provedena na základě poskytnutých interních dokumentů a informací. Skutečné náklady jsou vyčísleny na kalkulační jednici, kterou představuje jedna hodina pronájmu. Součástí pronajatých prostor jsou také šatny, toalety a sprchy.

10.3.1 Rozvrhová základna

S ohledem na to, že vybraná organizace nemá přímo rozklíčované náklady na provoz tělocvičny prostřednictvím středisek, bude nutné pro výpočet vycházet z celkových nákladů na provoz všech školních budov. Z tohoto důvodu bylo rozhodnuto, že při přiřazování režijních nákladů na kalkulační jednici se jako rozvrhová základna bude využívat především využívaná plocha tělocvičny. Při navrhování nové kalkulace bylo zjištěno, že údaje o velikosti prostor neodpovídají skutečnosti, a proto bylo nutné provést jejich aktualizaci. Údaje o velikosti prostor použité pro nové kalkulace byly konzultovány se správcem budovy a jsou převzaty z interního dokumentu, který se zabývá energetickým auditem. V tabulce č. 7 jsou uvedeny aktuální údaje o velikosti prostor v metrech čtverečních a kubických, spolu s výpočtem podílu využívané plochy tělocvičny a souvisejících prostor k celkové ploše všech školních budov.

Tabulka 7 – Podíl využívaných prostor tělocvičny vzhledem k celkové ploše školních budov ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Jednotka	Celková plocha	Využívaná plocha	Podíl
m ²	2 338	186	7,96 %
m ³	25 859	4 187	16,19 %

10.3.2 Mzdové náklady

Mezi přímo přiřaditelné náklady spojené s pronájmem prostor tělocvičny lze zařadit mzdové náklady spojené se správou a zabezpečením budovy, úklidem a rozúčtováním nákladů do účetnictví vybrané organizace. Mzdovými náklady se rozumí náklady na platy, související odvody a povinný základní příděl do FKSP. Tyto náklady jsou detailně zpracovány v tabulce č. 8, kde je uveden jejich výpočet.

Tabulka 8 – Stanovení mzdových nákladů za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Pozice	Počet hodin	Hodinová mzda	Celkem Kč/h
Správce	0,15	220 Kč	33 Kč
Uklízečka	0,5	120 Kč	60 Kč
Účetní	0,25	210 Kč	53 Kč
Celkové přímé mzdy v Kč/h			146 Kč
Odvody	Sazba	Celkem Kč/h	
Sociální pojištění	24,8 %	36 Kč	
Zdravotní pojištění	9 %	13 Kč	
FKSP	1 %	1 Kč	
Celkové odvody v Kč/h		51 Kč	
Mzdové náklady celkem v Kč/h			196 Kč

Hodinová mzda pro jednotlivý druh práce (Správce, Uklízečka, Účetní) je stanovena na základě průměrného ročního platu bez odměn za předchozí kalendářní rok, což je postup doporučený zřizovatelem vybrané organizace. Počet hodin výkonu práce je odhadnut na základě konzultace s pracovníky vybrané organizace. Celková mzda za každou pozici je spočítána jako součin počtu odpracovaných hodin a hodinové mzdy. Součet všech přímých mezd činí 146 Kč/h.

Kromě přímých mezd jsou součástí mzdových nákladů také povinné odvody. Vybraná organizace jako zaměstnavatel je povinna odvádět za zaměstnance 24,8 % z platu na sociální pojištění, 9 % na zdravotní pojištění a ve výši 1 % platu tvořit fond kulturních a sociálních potřeb. Celkové náklady za jednotlivé odvodové povinnosti jsou spočteny z celkových přímých mezd a činí celkem 51 Kč/h.

Celkové mzdové náklady včetně odvodů za 1 hodinu pronájmu tělocvičny tedy dosahují 196 Kč.

10.3.3 Náklady na energie

Náklady na energie, zahrnující elektřinu, plyn a vodu, jsou důležitou složkou provozních nákladů. Elektřina se využívá na osvětlení prostor, plyn na vytápění a voda je spotřebovávána zejména ve sprchách a na toaletách. Stanovení nákladů za energie na kalkulační jednici je uvedeno v následující tabulce č. 9.

Tabulka 9 – Stanovení nákladů na energie za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Energie	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Elektřina	49 330 Kč	7,96 %	3 924 Kč	260	15 Kč
Plyn	72 041 Kč	16,19 %	11 665 Kč	260	45 Kč
Vodné, stočné	5 443 Kč	7,96 %	4 411 Kč	260	17 Kč
Náklady na energie celkem v Kč/h					77 Kč

Pro výpočet byly jako vstupní hodnoty použity loňské roční náklady na elektřinu, plyn a vodu. Tyto hodnoty byly následně vyděleny 12 měsíci s cílem získat průměrné měsíční náklady. V případě elektřiny a vody byla jako rozvrhová základna zvolena využívaná plocha v metrech čtverečních (m^2), zatímco pro plyn byl zvolen objem v metrech kubických (m^3), což je více vhodná metrika, jelikož zohledňuje také výšku budovy. Zmíněný postup umožňuje přesnější a relevantnější určení nákladů na energie.

Vynásobením měsíčních nákladů a stanoveného podílu prostor byly zjištěny celkové náklady na energie za jeden měsíc připadající na prostory tělocvičny, které činí rovných 20 000 Kč. Uvažujeme-li, že tělocvična je v provozu průměrně 20 dní v měsíci a 13 hodin denně, vychází nám, že celkový měsíční provoz činí 260 hodin. Díky tomu lze určit náklady na energie za 1 hodinu pronájmu tělocvičny. Náklady za elektřinu činí 15 Kč/h, za plyn 45 Kč/h a za vodné a stočné 17 Kč/h. Celkové náklady na energie v součtu dosahují 77 Kč za 1 hodinu pronájmu tělocvičny a souvisejících prostor.

10.3.4 Náklady na opravy a údržbu

Další důležitou složkou režijních nákladů tvoří náklady na opravy a údržbu. Pro určení těchto nákladů na kalkulační jednici byl jako rozvrhová základna použit podíl využitých ploch v metrech čtverečních. Náklady jsou rozděleny na tři hlavní kategorie, a to na opravy, čisticí materiál a provozní materiál. Opravy zahrnují veškeré opravy spojené s provozem tělocvičny a souvisejících prostor. Čisticí materiál představuje spotřebu čisticích prostředků a provozní materiál zahrnuje náklady na běžné provozní potřeby, jako jsou hygienické potřeby nebo drobné sportovní náčiní. Stanovení těchto nákladů na kalkulační jednici je provedeno analogicky jako u nákladů na energie a je uvedeno v následující tabulce č. 10.

Tabulka 10 – Stanovení nákladů na opravy a údržbu za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Opravy a údržba	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Opravy	57 920 Kč	7,96 %	4 608 Kč	260	18 Kč
Čistící materiál	21 755 Kč	7,96 %	1 731 Kč	260	7 Kč
Provozní materiál	10 341 Kč	7,96 %	823 Kč	260	3 Kč
Náklady na opravy a údržbu celkem v Kč/h					28 Kč

Celkové náklady na opravy činí 18 Kč/h, náklady na čistící materiál 7 Kč/h a náklady na provozní materiál 3 Kč/h. Celkové náklady na opravy a údržbu za 1 hodinu pronájmu tělocvičny a souvisejících prostor představují 28 Kč.

10.3.5 Odpisy

Poslední složku režijních nákladů přiřazených tomuto výkonu představují odpisy. Výpočet odpisů připadajících kalkulační jednotce je proveden analogicky jako u předchozích složek režijních nákladů, avšak s určitými rozdíly. Postup je popsán v následující tabulce č. 11.

Tabulka 11 – Stanovení výše odpisů připadajících na 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Položka	Roční odpis	Podíl HČ/DČ	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Odpisy	148 296 Kč	38 %	57 037 Kč	3 120	18 Kč
Odpisy celkem v Kč/h					18 Kč

Pro stanovení výše odpisů připadajících na kalkulační jednotci byla zvolena jiná rozvrhová základna, kterou představuje podíl doplňkové činnosti na celkovém provozu tělocvičny. Pro výpočet podílu se vychází ze skutečnosti, že tělocvična je denně v provozu 13 hodin, z nichž 8 hodin slouží pro hlavní činnost a zbylých 5 pro činnost doplňkovou, což odpovídá přibližně 38 %. Hodnota ročního odpisu budovy tělocvičny je získána z účetnictví vybrané organizace, z níž podíl pro doplňkovou činnost představuje 57 037 Kč za rok.

Celkový roční provoz tělocvičny (260 hodin za měsíc * 12 měsíců) činí 3 120 hodin, z čehož vychází že odpisy připadající na 1 hodinu pronájmu tělocvičny představují 18 Kč.

10.3.6 Cenotvorba

Nový systém kalkulace nákladů za pronájem tělocvičny je odlišný od současného jednotným přístupem pro všechny uživatele, přičemž jediný rozdíl představuje odlišná výše ceny

pro dospělé a pro děti. Pro dospělé byla stanovena cena 500 Kč za hodinu pronájmu, zatímco pro děti byla určena snížená cena ve výši 400 Kč. Rozdílnost ceny reflektuje hlavní poslání vybrané organizace, které je zaměřené na vzdělávání a rozvoj dětí a mladistvých.

Stanovení cenové politiky vychází z cen obvyklých v daném místě a čase, které byly zjištěny na základě analýzy cen jiných organizací poskytujících tyto služby. Ceny tak odpovídají tržní situaci a zároveň respektují poslání a cíle vybrané organizace.

10.3.7 Kalkulace nákladů a zisku za pronájem tělocvičny pro děti a dospělé

Na základě vyčíslení jednotlivých složek nákladů za pronájem tělocvičny byly sestaveny kalkulační náklady a zisku jak pro děti, tak pro dospělé, které jsou zobrazeny v následujících tabulkách č. 12 a 13.

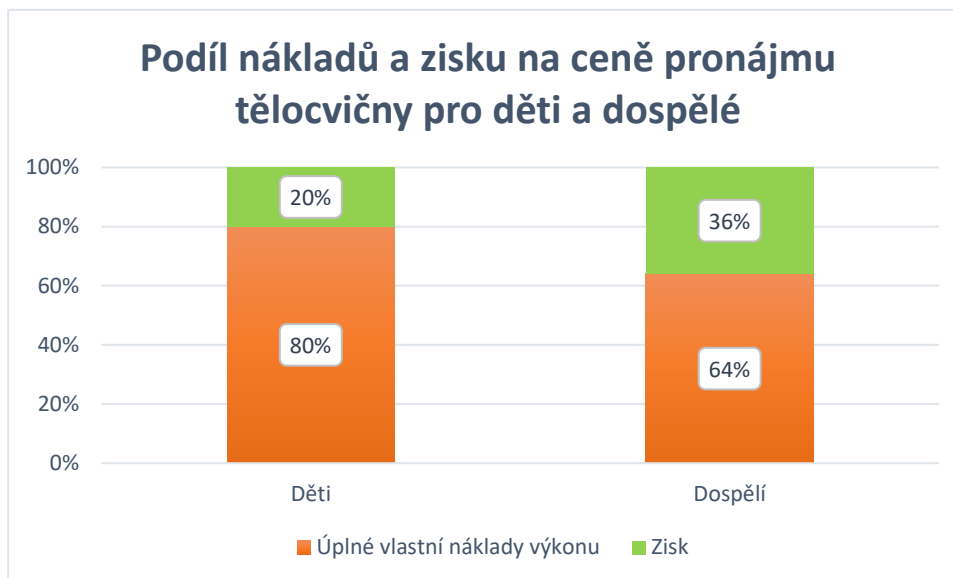
Tabulka 12 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu tělocvičny pro děti ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Kalkulace nákladů za pronájem tělocvičny – děti	
Doplňková činnost	
<u>Prostory:</u> tělocvična, šatny, WC, sprchy	
<u>Plocha celkem:</u> 4 187 m ²	
Náklady	Cena v Kč/h
Přímé mzdy	146 Kč
Odvody ze mzdy	51 Kč
Přímé náklady celkem	196 Kč
Elektřina	15 Kč
Plyn	45 Kč
Vodné, stočné	17 Kč
Odpisy	18 Kč
Opravy a údržba	28 Kč
Režijní náklady celkem	123 Kč
Úplné vlastní náklady výkonu	319 Kč
Zisk	81 Kč
Celková cena za službu v Kč/h	400 Kč

Tabulka 13 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu tělocvičny pro dospělé ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Kalkulace nákladů za pronájem tělocvičny – dospělí	
Doplňková činnost	
<u>Prostory:</u> tělocvična, šatny, WC, sprchy	
<u>Plocha celkem:</u> 4 187 m ³	
Náklady	Cena v Kč/h
Přímé mzdy	146 Kč
Odvody ze mzdy	51 Kč
Přímé náklady celkem	196 Kč
Elektřina	15 Kč
Plyn	45 Kč
Vodné, stočné	17 Kč
Odpisy	18 Kč
Opravy a údržba	28 Kč
Režijní náklady celkem	123 Kč
Úplné vlastní náklady výkonu	319 Kč
Zisk	181 Kč
Celková cena za službu v Kč/h	500 Kč

Z kalkulací lze vyčíst, že celkové přímé náklady činí 196 Kč/h, celkové režijní náklady 123 Kč/h, z čehož vychází, že úplné vlastní náklady na výkon představují 319 Kč/h. Jak již bylo zmíněno, jediný rozdíl v kalkulacích představuje konečná cena účtovaná za pronájem. Na základě odlišné ceny pak vychází také odlišný zisk. Za pronájem tělocvičny pro děti vybraná organizace získá 81 Kč/h, zatímco za pronájem pro dospělé činí zisk 181 Kč/h. Rozdíl je graficky znázorněn v příloženém grafu (viz. obrázek č. 9).



Obrázek 9 – Podíl nákladů a zisku na ceně pronájmu tělocvičny pro děti a dospělé ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Zároveň je nutné zmínit, že díky stanovení cen na tržní úrovni dosahuje vybraná organizace zisku, čímž splňuje podmínku ziskovosti z doplňkové činnosti. Získané prostředky z této doplňkové činnosti umožňují vybrané organizaci financovat další náklady související s hlavní činností, což jí přináší větší a požadovanou finanční nezávislost na svém zřizovateli.

10.4 Kalkulace za pronájem učebny

V oblasti pronájmů byly aktualizovány také kalkulace za pronájem učebny, a to jak standardní, tak multimediální. Stejně jako u předchozích kalkulací údaje pro výpočty byly získány z interních informací a dokumentů vybrané organizace. Kalkulace za pronájem učebny je stanovena na kalkulační jednici, kterou představuje 1 hodina pronájmu.

10.4.1 Rozvrhová základna

Pro alokaci režijních nákladů na kalkulační jednici byla opět zvolena jako rozvrhová základna využívaná plocha. Hodnoty v metrech čtvcených a kubických jsou uvedeny v následující tabulce č. 14 spolu s výpočtem podílu využívaných prostor ve srovnání s celkovou plochou školních budov.

Tabulka 14 – Podíl využívaných prostor učebny vzhledem k celkové ploše školních budov ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Jednotka	Celková plocha	Využívaná plocha	Podíl
m2	2 338	80	3,42 %
m3	25 859	256	0,99 %

10.4.2 Mzdové náklady

Mzdové náklady představují složku přímo přiřaditelných nákladů, které jsou analogické s pronájmem tělocvičny. Pouze došlo ke snížení časové zátěže uklízečky, jelikož se jedná o mnohem menší prostory. Mzdové náklady včetně odvodových povinností jsou uvedeny v tabulce č. 15 a činí 148 Kč/h.

Tabulka 15 – Stanovení mzdových nákladů za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Pozice	Počet hodin	Hodinová mzda	Celkem Kč/h
Správce	0,15	220 Kč	33 Kč
Uklízečka	0,2	120 Kč	24 Kč
Účetní	0,25	210 Kč	53 Kč
Celkové přímé mzdy v Kč/h			110 Kč
Odvody	Sazba	Celkem Kč/h	
Sociální pojištění	24,8 %	27 Kč	
Zdravotní pojištění	9 %	10 Kč	
FKSP	1 %	1 Kč	
Celkové odvody v Kč/h			38 Kč
Mzdové náklady celkem v Kč/h			148 Kč

10.4.3 Náklady na energie

Mezi režijní náklady lze opět zařadit náklady na energie, které se dělí na elektřinu, plyn a vodné a stočné. Postup výpočtu nákladů na kalkulační jednici je identický s postupem výpočtu nájemného za tělocvičnu a je součástí tabulky č. 16. Měsíční provoz je odvozen od skutečnosti, že učebna je využívána 20 dní v měsíci a průměrně 10 hodin denně, což odpovídá 200 hodinám za měsíc. Celkové náklady na energie činí 21 Kč za 1 hodinu pronájmu učebny.

Tabulka 16 – Stanovení nákladů na energie za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Energie	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Elektřina	49 330 Kč	3,42 %	1 688 Kč	200	8 Kč
Plyn	72 041 Kč	0,99 %	713 Kč	200	4 Kč
Vodné, stočné	55 443 Kč	3,42 %	1 897 Kč	200	9 Kč
Náklady na energie celkem v Kč/h					21 Kč

10.4.4 Náklady na opravy a údržbu

Náklady na opravy a údržbu jsou nedílnou součástí provozu učebny. Opravy a čisticí materiál zahrnují podobné náklady jako u pronájmu tělocvičny, avšak do kategorie provozního materiálu spadají běžné kancelářské potřeby, jako jsou například fixy na tabuli. Propočít těchto nákladů na kalkulační jednotici je upraven v následující tabulce č. 17. Celková výše nákladů na opravy a údržbu dosahuje 15 Kč za 1 hodinu pronájmu učebny.

Tabulka 17 – Stanovení nákladů na opravy a údržbu za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Opravy a údržba	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Opravy	57 920 Kč	3,42 %	1 982 Kč	200	10 Kč
Čisticí materiál	21 755 Kč	3,42 %	744 Kč	200	4 Kč
Provozní materiál	10 341 Kč	3,42 %	354 Kč	200	2 Kč
Náklady na opravy a údržbu celkem v Kč/h					15 Kč

10.4.5 Cenotvorba

Ceny za pronájem jsou opět stanoveny na základě analýzy cen jiných organizací, které nabízejí podobné služby. Za nájem běžné učebny si vybraná organizace účtuje 250 Kč/h a za nájem multimediální učebny 300 Kč/h. Rozdílnost cen odpovídá odlišnému vybavení učeben. Multimediální učebna je navíc vybavena počítačem, projekčním zařízením, plátnem a další související elektronikou, což zvyšuje náklady na jejich pořízení a provoz.

10.4.6 Kalkulace nákladů a zisku za pronájem běžné a multimediální učebny

Ze získaných propočtů byla vytvořena kalkulační za pronájem běžné a multimediální učebny (viz. tabulka č. 18 a 19).

Tabulka 18 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu běžné učebny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Kalkulace za pronájem učebny	
Doplňková činnost	
<u>Prostory:</u> učebna, WC	
Náklady	Cena v Kč/h
Přímé mzdy	110 Kč
Odvody ze mzdy	38 Kč
Přímé náklady celkem	148 Kč
Elektrina	8 Kč
Plyn	4 Kč
Vodné, stočné	9 Kč
Opravy a údržba	15 Kč
Režijní náklady celkem	37 Kč
Úplné vlastní náklady výkonu	184 Kč
Zisk	66 Kč
Celková cena za službu v Kč/h	250 Kč

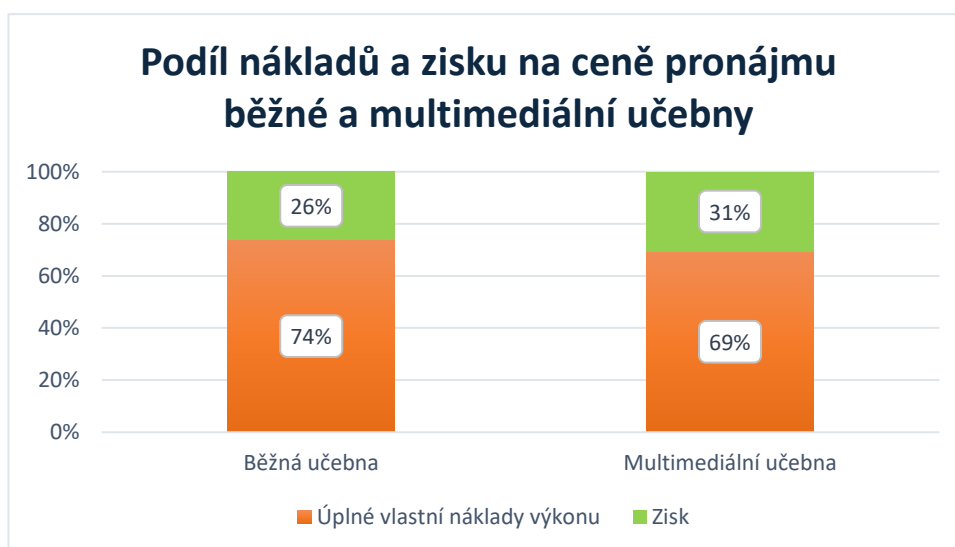
Z výsledků finální kalkulace je zřejmé, že celkové přímé náklady činí 148 Kč/h, zatímco celkové režijní náklady jsou nižší ve výši 37 Kč/h. To znamená, že úplné vlastní náklady výkonu dosahují 184 Kč/h. Díky stanovené ceně pronájmu ve výši 250 Kč/h získává vybraná organizace zisk ve výši 66 Kč za každou hodinu pronájmu běžné učebny.

Pro výpočet nákladů za pronájem multimediální učebny (viz. tabulka č. 19) jsou využity stejné podklady jako při kalkulaci pronájmu běžné učebny. Avšak jak již bylo zmíněno, multimediální učebna je vybavena větším množstvím elektronického zařízení, což vede k vyšší spotřebě elektřiny a zvýšeným nákladům na opravy a údržbu. Z tohoto důvodu jsou v konečné kalkulaci původní náklady zdvojnásobeny, což lépe odpovídá skutečným nákladům, které jsou vynaloženy při pronájmu multimediální učebny. Náklady na elektřinu představují 17 Kč/h a náklady na opravy a údržbu 31 Kč/h. Úplné vlastní náklady za 1 hodinu pronájmu multimediální učebny dosahují celkové hodnoty 208 Kč. Přestože došlo k navýšení nákladů zůstává doplňková činnost zisková se ziskem ve výši 92 Kč/h.

Tabulka 19 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu multimediální učebny ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Kalkulace za pronájem multimediální učebny	
Doplňková činnost	
Prostory: multimediální učebna, WC	
Náklady	Cena v Kč/h
Přímé mzdy	110 Kč
Odvody ze mzdy	38 Kč
Přímé náklady celkem	148 Kč
Elektrina	17 Kč
Plyn	4 Kč
Vodné, stočné	9 Kč
Opravy a údržba	31 Kč
Režijní náklady celkem	61 Kč
Úplné vlastní náklady výkonu	208 Kč
Zisk	92 Kč
Celková cena za službu v Kč/h	300 Kč

Graf s označením obrázek č. 10 porovnávající podíl nákladů a zisku obou typů pronájmu ukazuje, že i přes zdvojnásobení nákladů na elektřinu a opravy a údržbu za pronájem multimediální učebny zůstává ziskovost zhruba stejná jako u pronájmu učebny běžné. Z grafu vyplývá, že zisk u obou pronájmů se pohybuje okolo 30 % z celkové účtované ceny.



Obrázek 10 – Podíl nákladů a zisku na ceně pronájmu běžné a multimediální učebny ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

11 NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ A AKTUALIZACE VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Z pohledu rizikové analýzy zůstaly ještě další oblasti s vysokým stupněm významnosti, na které je třeba se zaměřit. Mezi ně patří zastupitelnost pracovníků účetního oddělení, rozdělení pravomocí a odpovědností, dodržování termínů, zajištění přístupových práv do softwarů a zlepšení procesu monitorování a revize. Každá z těchto oblastí může představovat potenciaální riziko pro správné fungování vybrané organizace.

11.1 Nastavení a aktualizace kompetencí, odpovědnosti a zastupitelnosti na účetním oddělení

Na základě provedené analýzy rizik bylo zjištěno, že oblast rozdělení pravomocí a odpovědnost má vysoký stupeň významnosti. Taktéž není jasně definována zastupitelnost na účetním oddělení, což může vést ke značným komplikacím.

Tabulky č. 20 a 21 jsou navrženy s cílem eliminovat tyto nedostatky. Obsahují jasné vymezení rozsahu pravomocí a odpovědností pracovníků na jednotlivých pracovních pozicích (ZŘ pro provozně ekonomický úsek, hlavní účetní, finanční účetní, mzdová účetní a skladová účetní). Zároveň jejich součástí je stanovení osoby, která zajišťuje zástup v případě nepřítomnosti pracovníka. Zastupující osoba byla zvolena na základě předchozích kompetencí a kvalifikace a vybrané organizaci je doporučeno, aby zastupitelnost byla doplněna do náplní práce pro jednotlivé pracovní pozice.

Díky nastavení kompetencí, odpovědnosti a zastupitelnosti dochází k větší transparentnosti, efektivitě a stabilitě interních procesů, které přispívají k minimalizaci rizik spojených s fungováním účetního oddělení.

Tabulka 20 – Rozdělení kompetencí, odpovědnosti a nastavení zastupitelnosti pro vedoucí pozice účetního oddělení vybrané příspěvkové organizace (vlastní zpracování)

Odpovědná osoba	Kompetence a odpovědnost	Operace/doklady	Zastupující osoba
ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Vyhotovení	Smlouvy	Hlavní účetní
	Kontrola správnosti	Smlouvy	Hlavní účetní
		Cestovní příkazy	Mzdová účetní
	Evidence	Smlouvy	Hlavní účetní
Archivace	Smlouvy	Hlavní účetní	

Hlavní účetní	Vyhotovení	Vnitřní doklady	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
	Kontrola správnosti	Fondy	Mzdová účetní
		Bankovní operace	Finanční účetní
		Vnitřní doklady	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Faktury dodavatelské	Finanční účetní
		Faktury odběratelské	Finanční účetní
		Pokladní operace	Finanční účetní
		Mzdové operace	Mzdová účetní
		Objednávky vystavené	Skladová účetní
		Příjemky a výdejky	Skladová účetní
	Evidence	Fondy	Mzdová účetní
		Bankovní operace	Finanční účetní
		Vnitřní doklady	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Faktury odběratelské	Finanční účetní
		Pokladní operace	Finanční účetní
		Mzdové operace	Mzdová účetní
	Zaučtování	Fondy	Mzdová účetní
		Bankovní operace	Finanční účetní
		Vnitřní doklady	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Faktury dodavatelské	Finanční účetní
		Faktury odběratelské	Finanční účetní
		Pokladní operace	Finanční účetní
		Mzdové operace	Mzdová účetní
		Majetkové operace	Finanční účetní
		Příjemky a výdejky	Skladová účetní
	Archivace	Fondy	Mzdová účetní
		Bankovní operace	Finanční účetní
		Vnitřní doklady	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Faktury dodavatelské	Finanční účetní
		Faktury odběratelské	Finanční účetní
		Pokladní operace	Finanční účetní
		Mzdové operace	Mzdová účetní
		Objednávky vystavené	Skladová účetní
		Majetkové operace	Finanční účetní
		Příjemky a výdejky	Skladová účetní

Tabulka 21 – Rozdělení kompetencí, odpovědnosti a nastavení zastupitelnosti pro ostatní pracovní pozice účetního oddělení vybrané příspěvkové organizace (vlastní zpracování)

Odpovědná osoba	Kompetence a odpovědnost	Operace/doklady	Zastupující osoba
Finanční účetní	Vyhotovení	Bankovní operace	Hlavní účetní
		Faktury odběratelské	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Pokladní operace	Hlavní účetní
		Cestovní příkazy	Mzdová účetní
		Majetkové operace	Hlavní účetní
	Kontrola správnosti	Bankovní operace	Hlavní účetní
		Majetkové operace	Hlavní účetní
		Faktury dodavatelské	Hlavní účetní
	Evidence	Bankovní operace	Hlavní účetní
		Faktury dodavatelské	Hlavní účetní
		Majetkové operace	Hlavní účetní
		Cestovní příkazy	Mzdová účetní
	Zaúčtování	Cestovní příkazy	Mzdová účetní
Archivace	Cestovní příkazy	Mzdová účetní	
Mzdová účetní	Vyhotovení	FKSP	Hlavní účetní
		Mzdové operace	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
Skladová účetní	Vyhotovení	Objednávky vystavené	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Příjemky a výdejky	Hlavní účetní
	Evidence	Objednávky vystavené	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
		Příjemky a výdejky	Hlavní účetní

11.2 Návrh na zajištění přístupových práv do softwarů na účetním oddělení

Opatření týkající se zastupitelnosti pracovníků má určitou spojitost s dalším opatřením, které se zabývá přístupovými právy k softwarovým aplikacím. Při zastupování jednotlivých pracovních pozic je nezbytné zajistit, aby zastupující pracovníci měli přístup k odpovídajícím softwarům, které jsou klíčové pro vykonávání daných pracovních úkolů. S jasně definovaným zástupem bude pro vedení vybrané organizace jednodušší zajistit, aby všichni zastupující pracovníci získali příslušná přístupová práva. Odpovědnost za zajištění přístupových práv nese správce sítě ve spolupráci se zástupkyní ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.

Následující tabulka č. 22 poskytuje přehled sloužící ke kontrole zajištění přístupových práv do softwarů pro jednotlivé pracovníky účetního oddělení dle jejich vykonávaných

či zastupujících činností. Slouží tak jako kontrolní nástroj pro zlepšení vnitřního kontrolního systému.

Tabulka 22 – Přehled ke kontrole zajištění přístupových práv do softwarů pro jednotlivé pracovníky účetního oddělení ve vybrané příspěvkové organizaci (vlastní zpracování)

Software	Pracovní pozice
UCR Gordic	Hlavní účetní
	Finanční účetní
	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
	Mzdová účetní
	Skladová účetní
EMa	Hlavní účetní
	Finanční účetní
PERM	Mzdová účetní
	Hlavní účetní
	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek

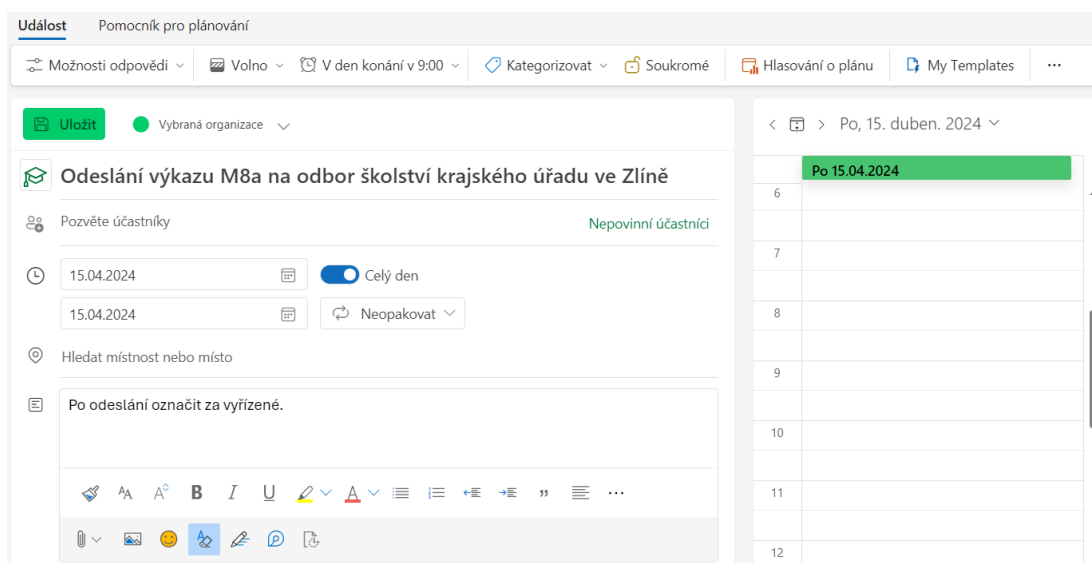
11.3 Návrh na zavedení sdíleného kalendáře

Mezi organizační rizika s nutností pozornosti lze zařadit dodržování veškerých termínů souvisejících s výkonem ekonomické činnosti vybrané organizace. Pro eliminaci tohoto rizika bylo navrženo zavedení sdíleného kalendáře, který bude sloužit jako podpůrný mechanismus k plnění veškerých povinností včas.

Mezi možnosti sdílených kalendářů patří široká škála placených i bezplatných aplikací, včetně Google kalendáře, Microsoft Outlook, Teamup Calendar či Asana. Pro vybranou organizaci se jako nejlepší volba jeví kalendář v aplikaci Microsoft Outlook, který již organizace vlastní, avšak tuto jeho funkci zatím nevyužívá. Alternativní možností je Google kalendář, který ovšem vyžaduje vytvoření nového účtu pro každého pracovníka, což může představovat určitou komplikaci.

Microsoft Outlook umožňuje tvorbu sdíleného kalendáře speciálně určeného pro vybranou organizaci. V kalendáři je možné vytvářet události a přiřazovat k nim účastníky. Důležitou funkcí představuje možnost nastavení upozornění na události, což výrazně snižuje riziko opomenutí důležitých termínů. Dále umožňuje i pravidelné opakování jednotlivých událostí. Sdílený kalendář může být navíc využíván pro plánování schůzek a porad, přičemž jeho používání přispívá k efektivní koordinaci pracovních aktivit a dodržování stanovených

termínů. Návrh nastavení události je zobrazen na obrázku č. 11, kde je nutné doplnit účastníky, kteří jsou za odeslání odpovědní.



Obrázek 11 – Návrh nastavení události pro dodržení termínu v Microsoft Outlook pro vybranou příspěvkovou organizaci

Pro správné fungování kontrolního mechanismu je nezbytné stanovit odpovědnost za zadávání událostí do sdíleného kalendáře. Zpočátku je odpovědnost svěřena zástupkyni ředitelky pro provozně-ekonomický úsek, která bude mít možnost delegace odpovědnosti na její podřízené pracovníky. Celý tým provozně-ekonomického úseku bude důkladně proškolen ohledně správného využívání tohoto nástroje.

11.4 Zlepšení procesu monitorování a revize

V souladu s COSO monitorování a revize představují klíčové prvky vnitřního kontrolního systému. Pro zlepšení tohoto procesu již byla navržena opatření v kapitole týkající se vnitřních ekonomických směrnicích, kde je velmi nutná jejich kontrola a aktualizace. V rámci současné kapitoly jsou navržena další opatření, které mají za cíl zdokonalit proces monitorování a revize.

11.4.1 Zavedení pravidelných reportů

Prvním z nich je zavedení pravidelných čtvrtletních reportů a připomínek na účetním oddělení. Každá pracovnice účetního oddělení si připraví podklad, ve kterém uvede potřebné informace. Může se jednat například o report ohledně plnění rozpočtu či nutnosti získání dalších zdrojů financování. Součástí připomínek mohou být nejen finanční informace, ale také personální. Jako příklad lze uvést požadavek na školení či nutnost úpravy interních

procesů nebo dokumentů. Za správu pravidelných reportů je zvolena jako odpovědná osoba zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek, jako nadřízená osoba daného úseku.

Pravidelné reporty mohou významně přispět k lepší komunikaci a transparentnosti ve vybrané organizaci. Celkový proces reportů a připomínek je nutné neustále rozvíjet a upravovat podle konkrétních potřeb vybrané organizace. Za účelem efektivní komunikace v rámci celé organizace je vhodné do tohoto procesu zahrnout také paní ředitelku. Nastavený systém lze rozšířit také do dalších úseků vybrané příspěvkové organizace. Pro plánování pravidelných schůzek lze využít navržený nástroj sdíleného kalendáře, což usnadní volbu vhodného termínu a zajištění účasti všech relevantních pracovníků.

Pravidelné čtvrtletní reporty představují pro vybranou organizaci klíčový nástroj pro rychlejší identifikaci rizik, zlepšení komunikace, plánování a zvýšení transparentnosti. Tyto prvky posilují efektivitu vnitřního kontrolního systému a přispívají k celkovému zlepšení řízení organizace.

11.4.2 Zlepšení procesu měření nákladů na energie

Vybraná příspěvková organizace vlastní a provozuje čtyři budovy – stará škola, nová škola, tělocvična a domov mládeže. Při tvorbě nového systému kalkulací v oblasti pronájmu bylo zjištěno, že náklady na energie jsou alokovány na jednotlivé budovy pouze prostřednictvím odhadů. U stanovení nákladů na energie za pronájem učebny či tělocvičny byly náklady rozvrženy na základě využitých metrů čtverečných či kubických a počtu hodin provozu. Avšak zmíněný postup je založen na základě určitých odhadů a průměrů, které nejsou úplně přesné.

Jako vhodnější přístup k alokování nákladů na energie se jeví instalace monitorovacích systému, které sledují spotřebu energie v jednotlivých budovách. Díky jejich instalaci vybraná organizace dokáže získat přesnější data a efektivněji řídit proces spotřeby energií. Velký přínos přinese navržené opatření především v oblasti klíčování nákladů pro doplňkovou činnost, stanovení nákladů pro domov mládeže či pro přesnější energetický audit.

Pro zajištění účinnosti navrženého systému je nutné stanovit odpovědného pracovníka, který bude zjištěná data pravidelně analyzovat a srovnávat s předchozími hodnotami. Ve vybrané příspěvkové organizaci se jeví jako vhodná osoba správce budov.

Hodnota investice do monitorovacího systému je velice individuální a odvíjí se především od velikosti elektrického jističe a celkové spotřeby energie školy. Díky získaným informacím a analýze trhu by se náklady na pořízení daného zařízení mohly pohybovat okolo 20 000 Kč, avšak jedná se pouze o odhad ceny. Proto před samotnou realizací investice je nutné, aby vybraná organizace provedla vlastní průzkum a zjistila konkrétní cenu dle individuálních podmínek školy.

Pravidelné monitorování a analyzování spotřeby energie je klíčové pro správné řízení nákladů, díky kterému je umožněno identifikovat příležitosti k úsporám a optimalizaci celkové spotřeby do budoucna. Při aplikaci navrženého opatření je nutné, aby vybraná organizace investici řádně zhodnotila a následně ji promítla v kalkulacích.

12 SHRNUTÍ NAVRŽENÝCH OPATŘENÍ A AKTUALIZACÍ A ZHODNOCENÍ JEJICH PŘÍNOSŮ A RIZIK

Hlavní cíl diplomové práce spočívá ve zlepšení celého procesu vnitřního kontrolního systému vybrané organizace prostřednictvím návrhů a aktualizací. V rámci této kapitoly jsou veškerá navržená opatření shrnuta a je provedeno zhodnocení jejich přínosů a rizik spojených s jejich aplikací ve vybrané organizaci.

12.1 Systém vnitřních směrnic

Mezi nejvíce rizikové oblasti dle provedené rizikové analýzy patří vnitřní směrnice, které jsou v současné době ve vybrané organizaci nedostatečně upravené, a proto jim byla věnována velká část diplomové práce. V následující tabulce č. 23 jsou shrnuta veškerá navržená opatření a provedené aktualizace celého systému vnitřních směrnic. V rámci kapitoly o systému vnitřních směrnic byla navržena opatření ke snížení rizik spojených s pokladnou a pokladními operacemi, nastavením oběhu písemností a inventarizací.

Tabulka 23 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení systému vnitřních směrnic ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Riziko	Navržená opatření a aktualizace
Vnitřní směrnice	Zavedení systému číslování vnitřních ekonomických směrnic
	Aktualizace seznamu pro evidenci vnitřních předpisů
	Vytvoření šablon pro tvorbu vnitřních směrnic
	Revizní prvky pro zajištění pravidelné kontroly a aktualizace vnitřních směrnic
	Nastavení procesu tvorby a aktualizace vnitřních směrnic
	Aktualizace vnitřní směrnice o účetnictví a tvorba souvisejících příloh
	Zavedení nové vnitřní směrnice o inventarizace a související přílohy
	Zavedení nové vnitřní směrnice o vedení poklady a pokladních operacích
	Aktualizace vnitřní směrnice o finanční kontrole a tvorba související přílohy
	Zavedení přílohy o stanovení výše stravného k vnitřní směrnici o pracovních cestách
Pokladna a pokladní operace	Zavedení nové vnitřní směrnice o vedení poklady a pokladních operacích
Nastavení oběhu písemností	Vytvoření přílohy o oběhu účetních dokladů
Inventarizace	Zavedení nové vnitřní směrnice o inventarizace a související přílohy

Zavedení jednotného systému číslování vnitřních ekonomických směrnic a aktualizace seznamu pro evidenci vnitřních předpisů v ekonomické oblasti přispívá ke zvýšení přehlednosti a snadnější orientaci v rámci celého systému vnitřních předpisů. Rizikový faktor nového systému číslování spočívá v jeho komplexnosti, jelikož jeho aplikace bude představovat aktualizaci všech vnitřních ekonomických směrnic. U aktualizovaného seznamu je důležité, aby docházelo k jeho pravidelné kontrole a aktualizaci. Při nedodržení tohoto pravidla se ztrácí jeho význam.

Velkým přínosem jsou nově vytvořené šablony pro tvorbu vnitřních směrnic, které usnadní celý proces tvorby nových směrnic či aktualizaci těch stávajících. Díky jejich aplikaci dochází také ke sjednocení formální stránky interních předpisů, která napomáhá ke snadnější orientaci v rámci dokumentu. Riziko vytvořených šablon spočívá v kvalifikovanosti jednotlivých pracovníků, kteří nebudou schopni plně využít jejich potenciál.

Velmi důležitým pravidlem u vnitřních předpisů je jejich pravidelná kontrola a aktualizace a současně jejich tvorba. Proces kontroly, aktualizace a tvorby není v současné době ve vybrané organizaci vůbec nastaven, a proto byla navržena opatření, která celý proces zajistí. Pro zajištění kontroly a aktualizace byly navrženy revizní prvky, kterým se věnuje více kapitola o monitorování a revizi. U procesu tvorby a aktualizace došlo ke stanovení jasného postupu tvorby vnitřních směrnic se stanovením odpovědných osob za jednotlivé fáze procesu, díky kterému je zvýšena jeho efektivita a transparentnost. Přínosem by měla být také větší kvalita vnitřních směrnic, jelikož v rámci celého procesu dochází ke kontrole a zpětné vazbě z více stran, avšak na úkor časové náročnosti celého procesu.

Aktualizace a tvorba vnitřních směrnic (o účetnictví, inventarizaci, o vedení pokladny a pokladních operacích a o finanční kontrole, o pracovních cestách) a souvisejících příloh přináší především soulad s právními předpisy a také s interními procesy, čímž je zajištěna jejich aktuálnost a správnost. Veškeré aktualizované a vytvořené dokumenty zajišťují zvýšení transparentnosti jednotlivých procesů a napomáhají ke zvýšení efektivnosti řízení vybrané organizace. Pro naplnění jejich účelu je však nutné, aby byly akceptovány ze strany zaměstnanců a pravidelně kontrolovány a aktualizovány.

Aktualizace vnitřní směrnice o účetnictví přináší mnohem srozumitelnější, jednoznačnější a formu vnitřního předpisu, která je v souladu jak s právními tak interními předpisy a postupy. S aktualizací byly vytvořeny také nové přílohy o oběhu účetních dokladů, číslování dokladů, využívaných zkratkách a účtování. Všechny vytvořené dokumenty

zprehledňují a upřesňují celý systém účetnictví a stávají se tak důležitým pomocným prvkem pro interní a externí uživatele.

Pro vnitřní kontrolní systém v oblasti účetnictví velice důležitý nástroj představuje správné nastavení oběhu účetních dokladů, díky kterému lze mnohem efektivněji sledovat a řídit finanční operace ve vybrané organizaci a zamezit vzniku chyb a nesrovnalostí.

Vytvořením vnitřní směrnice o inventarizaci získává celý proces inventarizace jasnou strukturu a řád, což přispívá k jeho efektivitě a k umožnění provádění systematické kontroly celého procesu. Časovou a administrativní úsporu přináší zpracovaná příloha o přehledu majetku a závazků podléhajících inventarizaci, díky které je zjednodušen proces sestavení inventarizačního plánu.

Analogický přínos má také vytvořená vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích, díky které jsou jasně vymezeny činnosti, kompetence a odpovědnosti spojené s touto problematikou.

V neposlední řadě došlo k aktualizaci vnitřní směrnice o finanční kontrole a tvorbě přílohy o schvalovacím postupu předběžné řídicí kontroly. V rámci této aktualizace došlo k jasnému vymezení kompetencí a odpovědností, což přispívá ke zjednodušení procesu kontroly. Především však aktualizací byl zajištěn soulad s právními předpisy a interními procesy.

Tvorbou přílohy o stanovení výše stravného při tuzemských pracovních cestách se přispělo ke zjednodušení procesu kontroly a aktualizace vnitřních směrnic a zároveň slouží jako nástroj pro finanční účetní ke zjednodušení procesu spojeném s cestovními příkazy.

U systému vnitřních směrnic došlo tedy k provedení změn jak z hlediska formální stránky a organizace vnitřních směrnic, tak k jejich samotné tvorbě a aktualizaci. Standardizace procesů, aktualizace vnitřních směrnic a zavedení nových postupů vede ke zvýšení celkové transparentnosti, snížení rizik a zlepšení správy finančních a provozních procesů. Navržené úpravy a opatření přinášejí dlouhodobé benefity pro celý vnitřní kontrolní systém vybrané organizace.

12.2 Systém kalkulací

Systém kalkulací, stejně jako systém vnitřních směrnic, představuje pro vybranou organizaci velmi rizikovou oblast s vysokým stupněm významnosti. Pro systém kalkulací byla navržena opatření a aktualizace, která jsou shrnuta v následující tabulce č. 24.

Tabulka 24 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení systému kalkulací ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Riziko	Navržená opatření a aktualizace
Kalkulace	Vytvoření šablony pro tvorbu kalkulací
	Aktualizace organizace kalkulací pro doplňkovou činnost
	Aktualizace kalkulace za pronájem tělocvičny
	Aktualizace kalkulace za pronájem učebny

Ke sjednocení celého systému kalkulací byla vytvořena šablona sloužící pro tvorbu či aktualizaci kalkulací. Systém je navíc upraven dle aktuálních potřeb vybrané organizace a zjednodušuje proces klíčování nákladů pro doplňkovou činnost. Riziko vytvořené šablony spočívá v možnosti, že její forma nemusí odpovídat všem specifickým potřebám vybrané organizace a bude nutné provést její úpravu na konkrétní výkon. K čemuž je nutné mít určité znalosti týkající se aplikace MS Excel.

Začlenění kalkulací pro doplňkovou činnost k vnitřní směrnici o doplňkové činnosti přináší zvýšení přehlednosti celého systému. Díky nastaveným procesům kontroly a aktualizace v rámci vnitřních směrnic navíc dochází k jejich pravidelné revizi a aktualizaci, čímž je zajištěna jejich aktuálnost a soulad s interními postupy.

Nejvíce kritickou oblast v systému kalkulací představují kalkulace za pronájem tělocvičny a učeben. V rámci návrhu nových kalkulací došlo ke zjištění a zohlednění všech relevantních nákladů souvisejících s pronájmy, díky kterým je proces kalkulace přesnější a transparentnější. Přínos pro vybranou organizaci je spatřen také ve zvýšené finanční nezávislosti na jejich zřizovateli. Riziko však představuje oblast alokace jednotlivých režijních nákladů, která je založena na odhadech a průměrování.

Navržená opatření a aktualizace zvyšují celkovou přesnost celého systému kalkulací, což přispívá k efektivnějšímu řízení finančních zdrojů a správné alokaci finančních prostředků vybrané organizace. Vybrané organizaci je doporučeno, aby navržený přístup aplikovala také v ostatních oblastech (stravování, ubytování a kurzy), což přispěje ke sjednocení a lepší orientaci v rámci celého systému kalkulací.

12.3 Proces monitorování a revize

Proces monitorování a revize byl v rámci rizikové analýzy vyhodnocen jako riziko s vysokým stupněm významnosti, a proto i v této oblasti je nutné zavést opatření a provést

aktualizaci, které vedou ke zlepšení celého vnitřního kontrolního systému. Jejich souhrn je součástí tabulky č. 25.

Tabulka 25 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení procesu monitorování a revize ve vybrané organizaci (vlastní zpracování)

Riziko	Navržená opatření a aktualizace
Monitorování a revize	Revizní prvky pro zajištění pravidelné kontroly a aktualizace vnitřních směrnic
	Zavedení pravidelných čtvrtletních reportů na účetním oddělení
	Instalace monitorovacích systému ke sledování spotřeby energie na jednotlivých budovách

V rámci navržených opatření a aktualizací vnitřních směrnic již byly zmíněny revizní prvky zajišťující jejich pravidelnou kontrolu a aktualizaci. První revizní prvek je součástí aktualizovaného seznamu pro evidenci vnitřních ekonomických směrnic, jež obsahuje místo pro uvedení data revize a podpisu osoby, která ji provedla. Zmíněný revizní prvek slouží jako důkazní prostředek o provedení kontroly a aktualizace vnitřní směrnice odpovědnou osobou, což také napomáhá k samotnému procesu kontroly plnění pracovních povinností. Pro naplnění účelu navrženého seznamu je nutné každý rok provádět jeho aktualizaci a kontrolu, což představuje určité riziko zvýšení časové a administrativní zátěže pro vybranou organizaci.

Druhý revizní prvek se nachází na úvodní stránce šablony vnitřní směrnice, díky kterému je dosaženo snadné orientace v oblasti odpovědnosti za kontrolu a aktualizaci. Pracovníci využívající vnitřní směrnice jsou tak schopni lépe a snadněji zjistit, ke komu je možné vznášet případné připomínky či námítky.

Prostřednictvím zavedení pravidelných čtvrtletních reportů na účetním oddělení získává vedení organizace rychleji a kvalitněji potřebné informace ke zlepšení interních procesů. Usnadňuje také systém identifikace rizik, zlepšuje interní komunikaci a zvyšuje celkovou transparentnost vybrané organizace. Tento monitorovací prostředek je však nutné nastavit dle aktuálních potřeb vybrané organizace a neustále jej rozvíjet. Rizikem aplikace daného opatření spočívá opět ve zvýšení časové a administrativní zátěže jednotlivých pracovníků.

Proces monitorování nákladů na energie je ve vybrané organizaci nedostačující a je doporučeno jeho zlepšení prostřednictvím instalace monitorovacích systémů ke sledování spotřeby energie na jednotlivých budovách školy. Vybraná organizace tak získá přesnější data a dokáže efektivněji řídit náklady spojené s celkovou spotřebou energií, což umožňuje

identifikaci příležitostí k finančním úsporám. Monitorovací zařízení také usnadní systém kalkulací v oblasti alokace režijních nákladů na kalkulační jednici. Riziko však představuje určitá finanční zátěž investice, možnost technických problémů a nedostatečné využití potenciálu navrženého opatření.

Proces monitorování a revize představuje jeden z klíčových prvků vnitřního kontrolního systému a díky zavedení navržených opatření a aktualizací dochází k jeho celkovému zlepšení.

12.4 Dodržování termínů

Do kategorie organizačních rizik spadá riziko spojené s dodržováním termínů souvisejících s výkonem ekonomické činnosti, jež bylo minimalizováno nastavením sdíleného kalendáře v prostředí MS Outlook. Díky jeho aplikaci je proces plánování pracovních povinností více transparentní a dochází k celkovému zlepšení a zjednodušení interní a externí komunikace. Největší přínos však představuje snížení rizika zapomenutí a neplnění pracovních povinností včas. Další výhodu v zavedení sdíleného kalendáře představuje možnost jeho využití pro plánování schůzek a porad.

Pro správnou aplikaci daného opatření je nutné zajistit odborné školení pracovníků, díky kterému budou schopni jej plně využívat. Dále je potřeba motivovat zaměstnance k jeho řádnému využívání a stanovit odpovědnou osobu za zadávání a kontrolu jednotlivých událostí do sdíleného kalendáře. Uvedené prostředky ke správné aplikaci představují také rizika vybrané organizace v oblasti zavedení sdíleného kalendáře.

Správně implementovaný a podporovaný sdílený kalendář přispívá ke zefektivnění a zlepšení celého vnitřního kontrolního systému.

12.5 Rozdělení kompetence, odpovědnosti a zastupitelnosti na účetním oddělení

V rámci této kapitoly jsou shrnuta navržená opatření a aktualizace v oblasti rozdělení kompetence, odpovědnosti a zastupitelnosti, což jsou rizika s vysokým stupněm významnosti. Prostřednictvím přehledné tabulky došlo k jasnému stanovení kompetencí a odpovědností jednotlivých pracovníků účetního oddělení a také stanovení osob zastupujících v případě jejich nepřítomnosti. Proces rozdělení kompetence, odpovědnosti a zastupitelnost tak dosáhl větší přesnosti, stability a efektivity. Díky aplikaci navrženého opatření je sníženo riziko spojené s fungováním účetního oddělení v případě absence

jednotlivých pracovníků, zvýšena efektivita organizace pracovních povinností a zlepšena komunikace na účetním oddělení. Nedostatečná kvalifikace a proškolení zastupujících osob představují velké riziko pro vybranou organizaci, na které by bylo vhodné se zaměřit.

Jasně vymezení kompetencí, odpovědností a nastavení zastupitelnosti je velkým přínosem pro celý vnitřní kontrolní systém.

12.6 Přístupová práva do softwarů na účetním oddělení

Poslední navržené opatření se týká rizika spojeného se zajištěním přístupových práv do softwarů na účetním oddělení. Díky předchozímu návrhu na vymezení kompetencí, odpovědnosti a zastupitelnosti došlo ke stanovení osob, které pro výkon své činnosti potřebují přístup do příslušných softwarů. Zajištění přístupových práv pro jednotlivé pracovníky účetního oddělení přináší zjednodušení výkonu pracovních povinností.

V souvislosti s navrženým opatřením je nutné dbát na ochranu dat a osobních údajů a také na pravidelnou kontrolu a aktualizaci uživatelských účtů. Proto je doporučeno stanovit pracovníka, který za tuto problematiku bude odpovědný. Navržené opatření slouží jako kontrolní nástroj pro zlepšení celého vnitřního kontrolního systému.

ZÁVĚR

V České republice neziskové organizace plní důležitou roli v rozvoji celé společnosti, kdy oblast školství není výjimkou. Kvůli jejich principu neziskovosti je klíčové, aby zachovaly zodpovědný a efektivní přístup v oblasti řízení finančních zdrojů, k čemuž jim napomáhá správně nastavený vnitřní kontrolní systém. Diplomová práce přináší komplexní pohled na problematiku vnitřního kontrolního systému v kontextu příspěvkových organizací v oblasti školství a ilustruje nedostatečnou pozornost věnovanou důležitosti tohoto systému.

V teoretické části jsou shrnuty veškeré teoretické poznatky zpracované formou literární rešerše z oblasti neziskových organizací s důrazem na příspěvkové organizace, jež jsou zřizovány územně samosprávnými celky. U příspěvkových organizací je specifikováno jejich hospodaření, financování, účetnictví a oblast školství, pod kterou spadá vybraná příspěvková organizace. V rámci teoretické části je dále rozebrána problematika finanční kontroly, do níž spadá vnitřní kontrolní systém. Jsou zde detailně popsány jeho prvky, nástroje a předpoklady jeho správného fungování. Zvláštní pozornost je věnována správnému nastavení vnitřních směrnic včetně jejich důležitosti, vlastností, struktury, postupu tvorby a další. Stejně tak byla zdůrazněna role kalkulací jako klíčového nástroje vnitřního kontrolního systému.

Hlavní cíl diplomové práce spočívá ve zlepšení vnitřního kontrolního systému střední školy. Pro dosažení tohoto cíle bylo nejdříve nutné provést detailní analýzu jeho současného stavu, která je zaměřena na kontrolní prostředí, řídicí kontrolu, účetnictví, komunikaci a zpracování informací, ale především na systém vnitřních směrnic a kalkulací. Výsledky analýzy jsou následně vyhodnoceny prostřednictvím rizikové analýzy, ze které jsou zřejmé silné a slabé stránky celého vnitřního kontrolního systému vybrané příspěvkové organizace.

Z výsledků rizikové analýzy vyplývá, že nejrizikovějšími oblastmi, na které je nutné se zaměřit, jsou systémy vnitřních ekonomických směrnic a kalkulací. Proto byla navržena opatření týkající se zlepšení a aktualizace celkové formální a organizační stránky systémů. Kromě toho došlo k aktualizaci vnitřní směrnice o účetnictví a vnitřní směrnice o finanční kontrole a vytvoření nové vnitřní směrnice o inventarizaci a vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích. Většina zmíněných vnitřních směrnic byla navíc doplněna o nově vytvořené přílohy. Nejvíce kritickou oblast v systému kalkulací představují kalkulace nájemného, proto jejich proces prošel aktualizací a úpravou, která nyní poskytuje přehledný a jasný podklad pro vedení školy.

Další opatření ke zlepšení a aktualizaci vnitřního kontrolního systému vybrané střední školy směřují k nastavení a aktualizaci kompetencí, odpovědnosti a zastupitelnosti na účetním oddělení, zajištění přístupových práv do softwarů na účetním oddělení, zavedení sdíleného kalendáře a zlepšení procesu monitorování a revize prostřednictvím zavedení pravidelných reportů a instalací monitorovacího zařízení pro zlepšení procesu měření nákladů na energie.

V závěru práce jsou všechna navržená opatření a aktualizace pro zlepšení vnitřního kontrolního systému shrnuta a je provedeno zhodnocení na základě potencionálních přínosů a rizik, které s sebou nesou. Navržená opatření a aktualizace představují důležitý krok pro vybranou střední školu, díky kterým je schopna zlepšit efektivitu a transparentnost řízení a také zajistit hospodárné, účelné a efektivní využívání finančních prostředků, jako hlavního cíle finanční kontroly.

Diplomová práce rovněž nabízí inspiraci pro další neziskové organizace, které mohou nalézt v jejím obsahu podněty ke zlepšení jejich vlastního vnitřního kontrolního systému.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ANHEIER, Helmut, 2014. *Nonprofit organizations: Theory, Management, Policy*. Second edition. Taylor & Francis. ISBN 978-0-415-55046-8.

ČESKO, 2001. *Zákon č. 320 ze dne 9. srpna 2001, o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)*. Online. Zákony pro lidi. 2010–2024. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320>. [cit. 2024-03-28].

DOXEY, Christine H., 2019. *Internal Controls Toolkit*. New Jersey: Wiley. ISBN 9781119554394.

DVOŘÁČEK, Jiří, 2003. *Interní audit a kontrola*. 2. přepracované a doplněné vydání. Praha: C.H. Beck. ISBN 80-7179-805-3.

ELDER, Randal J.; BEASLEY, Mark S.; HOGAN, Chris Elizabeth a ARENS, Alvin A., 2020. *Auditing and assurance services*. Seventeenth edition. Harlow: Pearson. ISBN 978-1-292-31198-2.

FRANCOIS, Emmanuel Jean, 2014. *Financial Sustainability for Nonprofit Organizations*. Springer Publishing Company. ISBN 978-0-8261-2983-3.

HEJDUKOVÁ, Pavlína, 2015. *Veřejné finance: teorie a praxe*. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-298-4.

IŠTVÁNFYOVÁ, Jana, 2009. *Možnosti a meze účetnictví veřejného a neziskového sektoru*. Praha: Oeconomica. ISBN 978-80-245-1509-0.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2023. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-392-9.

KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-217-8.

KRÁLÍČEK, Vladimír a MOLÍN, Jan, 2014. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-559-7.

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

LAJTKEPOVÁ, Eva, 2021. *Veřejné finance v praxi České republiky*. Brno: CERM. ISBN 978-80-7623-064-4.

LARKIN, Richard F. a DITOMMASO, Marie, 2020. *Wiley not-for-profit GAAP 2020*. New Jersey: Wiley. ISBN 978-1-119-59595-3.

LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví s CD-ROMem*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0797-1.

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

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, ©2023. *Finanční kontrola základní informace*. Online. Ministerstvo financí České republiky. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/kontrola-a-regulace/řízení-a-kontrola-verejnych-financi/financni-kontrola/zakladni-informace>. [cit. 2024-02-28].

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 12. vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-825-3.

MORÁVEK, Zdeněk a PROKŮPKOVÁ, Danuše, 2018. *Příspěvkové organizace 2018-2019*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-086-1.

NOVÁKOVÁ, Štěpánka, 2014. *Účetnictví příspěvkových organizací v roce 2014: (sbírka souvztažností s výkladem)*. Praha: INTES. ISBN 978-80-9045-602-0.

OTRUSINOVÁ, Milana a KUBÍČKOVÁ, Dana, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek*. V Praze: C.H. Beck. ISBN 9788074003424.

PEKOVÁ, Jitka; PILNÝ, Jaroslav a JETMAR, Marek, 2012. *Veřejný sektor - řízení a financování*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-936-4.

POPESKO, Boris; NOVÁK, Petr; TUČKOVÁ, Zuzana; FIALOVÁ, Šárka a STROUHAL, Jiří, 2014. *Kalkulace nákladů ve zdravotnických organizacích*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-509-2.

POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka, 2016. *Moderní metody řízení nákladů*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5773-5.

POSPÍŠIL, Petr, 2013. *Právní osoby obcí a krajů*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-982-1.

PROKŮPKOVÁ, Danuše, 2016. *Průvodce účetnictvím veřejných financí*. Praha: Český institut interních auditorů. ISBN 978-80-8668-954-8.

REKTOŘÍK, Jaroslav, 2010. *Organizace neziskového sektoru*. Třetí aktualizované vydání. Praha: Ekopress. ISBN 978-80-86929-54-5.

SCHIFFER, Vladimír, 2009. *Vnitřní kontrolní systém: Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-436-9.

Státní správa, 2023. Online. Monitor. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/statni-sprava/prehled?rad=t&obdobi=2312>. [cit. 2024-02-28].

STEJSKAL, Jan; KUVÍKOVÁ, Helena a MAŽÁTKOVÁ, Kateřina, 2012. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-973.

STEJSKALOVÁ, Irena, 2006. *Využití účetnictví v řízení neziskových organizací: se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení*. Praha: ASPI. ISBN 80-7357-187-0.

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

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2019. *Vnitřní směrnice pro některé vybrané účetní jednotky*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-198-7.

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

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

Územní samospráva, 2023. Online. Monitor. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/uzemni-samosprava/prehled>. [cit. 2024-02-28].

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

atd.	a tak dále
BOZP	bezpečnost a ochrana zdraví při práci
COSO	Committee of Sponzoring Organizations of the Treadway Commission
CSÚIS	Centrální systém účetních informací státu
č.	číslo
DM	domov mládeže
DPH	daň z přidané hodnoty
EVVO	enviromentální vzdělávání, výchova a osvěta
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
ICT	Infomation and Communication Technologies
IT	informační technologie
Kč	korun českých
Kč/h	korun českých za hodinu
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
OV	odborný výcvik
PIFC	Public Internal Financial Control
PO	požární ochrana
Sb.	sbírky
ŠVP	školní vzdělávací programy
tj.	to jest
tzv.	takzvaný
VÚJ	vybrané účetní jednotky
ÚR	územní rozpočty
ÚSC	územní samosprávný celek/
ZŘ	zástupkyně ředitelky

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 – Systém finanční kontroly v České republice	26
Obrázek 2 – Prvky vnitřního kontrolního systému dle COSO	28
Obrázek 3 - Členění obsahu vnitřní směrnice	37
Obrázek 4 – Klasický kalkulační vzorec (příklad struktury)	42
Obrázek 5 – Typový kalkulační vzorec	42
Obrázek 6 – Organizační schéma vybrané příspěvkové organizace.....	46
Obrázek 7 – Organizační schéma účetního oddělení ve vybrané příspěvkové organizaci .	50
Obrázek 8 – Riziková analýza vnitřního kontrolního systému ve vybrané příspěvkové organizaci	62
Obrázek 9 – Podíl nákladů a zisku na ceně pronájmu tělocvičny pro děti a dospělé ve vybrané příspěvkové organizaci	87
Obrázek 10 – Podíl nákladů a zisku na ceně pronájmu běžné a multimediální učebny ve vybrané příspěvkové organizaci	91
Obrázek 11 – Návrh nastavení události pro dodržení termínu v Microsoft Outlook pro vybranou příspěvkovou organizaci	96

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 - Počet krajských příspěvkových organizací zřízených v jednotlivých krajích ČR	18
Tabulka 2 – Rozdělení dlouhodobého majetku dle výše ocenění v příspěvkových organizacích	21
Tabulka 3 - Seznam vnitřních směrnic vybrané příspěvkové organizace – ekonomická část	56
Tabulka 4 – Seznam současných kalkulací zaměřených na nájemné ve vybrané příspěvkové organizaci	61
Tabulka 5 - Nově vytvořený seznam pro vnitřní předpisy v ekonomické oblasti pro vybranou příspěvkovou organizaci	68
Tabulka 6 – Stanovení postupu tvorby vnitřních směrnic a nastavení odpovědnosti za jednotlivé fáze procesu ve vybrané organizaci	72
Tabulka 7 – Podíl využívaných prostor tělocvičny vzhledem k celkové ploše školních budov ve vybrané organizaci	81
Tabulka 8 – Stanovení mzdových nákladů za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci	82
Tabulka 9 – Stanovení nákladů na energie za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci	83
Tabulka 10 – Stanovení nákladů na opravy a údržbu za 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci	84
Tabulka 11 – Stanovení výše odpisů připadajících na 1 hodinu pronájmu tělocvičny ve vybrané organizaci	84
Tabulka 12 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu tělocvičny pro děti ve vybrané organizaci	85
Tabulka 13 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu tělocvičny pro dospělé ve vybrané organizaci	86
Tabulka 14 – Podíl využívaných prostor učebny vzhledem k celkové ploše školních budov ve vybrané příspěvkové organizaci	88
Tabulka 15 – Stanovení mzdových nákladů za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci	88
Tabulka 16 – Stanovení nákladů na energie za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci	89
Tabulka 17 – Stanovení nákladů na opravy a údržbu za 1 hodinu pronájmu učebny ve vybrané organizaci	89
Tabulka 18 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu běžné učebny ve vybrané organizaci	90
Tabulka 19 – Kalkulace nákladů a zisku za 1 hodinu pronájmu multimediální učebny ve vybrané organizaci	91
Tabulka 20 – Rozdělení kompetencí, odpovědnosti a nastavení zastupitelnosti pro vedoucí pozice účetního oddělení vybrané příspěvkové organizace	92

Tabulka 21 – Rozdělení kompetencí, odpovědnosti a nastavení zastupitelnosti pro ostatní pracovní pozice účetního oddělení vybrané příspěvkové organizace	94
Tabulka 22 – Přehled ke kontrole zajištění přístupových práv do softwarů pro jednotlivé pracovníky účetního oddělení ve vybrané příspěvkové organizaci	95
Tabulka 23 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení systému vnitřních směrnic ve vybrané organizaci	99
Tabulka 24 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení systému kalkulací ve vybrané organizaci	102
Tabulka 25 – Shrnutí navržených opatření a aktualizací ke zlepšení procesu monitorování a revize ve vybrané organizaci.....	103

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Vytvořená šablona pro tvorbu vnitřních směrnic

Příloha P II: Vytvořená šablona pro tvorbu příloh vnitřních směrnic

Příloha P III: Aktualizovaná vnitřní směrnice o účetnictví

Příloha P IV: Vytvořená příloha o oběhu účetních dokladů

Příloha P V: Vytvořená příloha o číslování účetních dokladů

Příloha P VI: Vytvořená příloha o využívaných zkratkách

Příloha P VII: Vytvořená příloha o postupech účtování

Příloha P VIII: Vytvořená vnitřní směrnice o inventarizaci

Příloha P IX: Vytvořená příloha o přehledu majetku a závazků podléhajících inventarizaci

Příloha P X: Vytvořená vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích

Příloha P XI: Aktualizovaná vnitřní směrnice o finanční kontrole

Příloha P XII: Vytvořená příloha o schvalovacím postupu předběžné řídicí kontroly

Příloha P XIII: Vytvořená příloha o stanovení výše stravného při tuzemských pracovních cestách

Příloha P XIV: Vytvořená šablona pro tvorbu kalkulací

PŘÍLOHA P I: VYTVOŘENÁ ŠABLONA PRO TVORBU VNITŘNÍCH SMĚRNIC

Vnitřní směrnice o (název směrnice)

č. (Exx/xxxx)

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Vnitřní směrnice o (název směrnice)

č. (Exx/xxxx)

Obsah:	A	Název oddílu.....	2
	Čl. 1	Název článku.....	2
	Čl. 2	Název článku.....	2

Legislativa:	<ul style="list-style-type: none">(Výčet právních předpisů, dle kterých je vnitřní směrnice sepsána nebo na které odkazuje.)
Vydal:	(Jméno, příjmení a funkce osoby, která je zodpovědná za vydání.)
Přílohy:	(Výčet příloh, které jsou součástí směrnice nebo s ní souvisí.)
Rozdělovník:	(Osoby, které směrnici obdrží/obdržely, případně počet kopií.)
Schváleno:	(Jméno, příjmení a funkce osoby, která vnitřní směrnici schválila a datum schválení.)
Revize:	(Jméno, příjmení a funkce osoby, která je zodpovědná za pravidelnou kontrolu a aktualizaci, případně zapisování data poslední revize.)
Účinnost od:	(Datum, od kterého vnitřní směrnice nabývá účinnosti.)

Datum vydání: (DD.MM.RRRR)

Vnitřní směrnice o *(název směrnice)*

č. *(Exx/xxxx)*

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

A **NÁZEV ODDÍLU**

Čl. 1

Název článku

1. Vlastní text vnitřní směrnice.

Čl. 2

Název článku

1. Vlastní text vnitřní směrnice.

V dne

.....

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání: *(DD.MM.RRRR)*

PŘÍLOHA P II: VYTVOŘENÁ ŠABLONA PRO TVORBU PŘÍLOH VNITŘNÍCH SMĚRNIC

Vnitřní směrnice o (název vnitřní směrnice) č.

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. xx/xxxx o (název vnitřní směrnice)

Název přílohy

V dne

.....

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání:

1

Celkem listů přílohy: 1

PŘÍLOHA P III: AKTUALIZOVANÁ VNITŘNÍ SMĚRNICE O ÚČETNICTVÍ

Vnitřní směrnice o účetnictví

č. E01/2024

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Vnitřní směrnice o účetnictví č. E01/2024

Obsah:	A	Vedení účetnictví	3
	Čl. 1	Systém zpracování účetnictví a programové vybavení organizace	3
	Čl. 2	Seznam účetních knih a číslování účetních dokladů	3
	Čl. 3	Účtový rozvrh	4
	Čl. 4	Oběh účetních dokladů	4
	B	Dlouhodobý majetek a zásoby	4
	Čl. 5	Klasifikace a vymezení dlouhodobého majetku	4
	Čl. 6	Evidence dlouhodobého majetku	5
	Čl. 7	Odpisování dlouhodobého majetku	6
	Čl. 8	Zásoby	6
	Čl. 9	Způsoby ocenění majetku a technické zhodnocení	6
	C	Ostatní úpravy	7
	Čl. 10	Banka a oprávnění k bankovním operacím	7
	Čl. 11	Časové rozlišení a dohadné položky	7
	Čl. 12	Sestavení rozpočtu	8
	Čl. 13	Podpisová oprávnění	8
	Čl. 14	Peněžní fondy, jejich tvorba a využití	8
	Čl. 15	Účtování o mzdách, dohodách a zákonných odvodech	9
	Čl. 16	Pohonné hmoty	9
	Čl. 17	Archivace	10
	Čl. 18	Stravné zaměstnanců	10
	Čl. 19	Další ustanovení	10
	Čl. 20	Závěrečná ustanovení	11

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

Legislativa:	<ul style="list-style-type: none">• Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví• Prováděcí vyhláška č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky• Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů• České účetní standardy č. 701-710 (ČÚS)• Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů
Vydal:	
Přílohy:	
Rozdělovník:	
Schváleno:	
Revize:	
Účinnost od:	

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

A VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Čl. 1

Systém zpracování účetnictví a programové vybavení organizace

1. Účetnictví organizace je vedeno ve zjednodušeném rozsahu prostřednictvím podvojných zápisů.
2. Za správné zaúčtování a věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví zodpovídá hlavní účetní, která zároveň vykonává dohled a provádí kontrolu ostatních účetních.
3. Účetní záznamy je organizace povinna pravidelně zasílat do Centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS) a svému zřizovateli.
4. Programové zpracování účetnictví je zajištěno účetním programem UCR Gordic, jehož aktualizaci, servis a zabezpečení zajišťuje organizace ve spolupráci s firmou Gordic, s. r. o.
5. Evidence hmotného a nehmotného majetku je vedena v rámci účetního programu prostřednictvím v modulu EMA (Evidence majetku) v koordinaci s majetkovým programem zřizovatele Fama+.
6. Pro zpracování mzdové agendy slouží účetní program PERM.

Čl. 2

Seznam účetních knih a číslování účetních dokladů

1. Účetní případy organizace jsou zaznamenávány v následujících účetních knihách:
 - a) hlavní kniha;
 - b) kniha vystavených (odběratelských) faktur;
 - c) kniha přijatých (dodavatelských) faktur;
 - d) pokladní kniha;
 - e) kniha zálohových faktur;
 - f) kniha analytických účtů.
2. Číslování jednotlivých druhů účetních dokladů je upraveno přílohou této vnitřní směrnice.
3. Součástí příloh je také seznam zkratk, které jsou v rámci účetnictví využívány.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 3

Účtový rozvrh

1. Účtový rozvrh organizace je sestaven v souladu s prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky a s ČÚS č. 701.
2. Obsahuje syntetické, analytické a podrozvahové účty a je součástí účetního programu Gordic.
3. Náklady a výnosy doplňkové činnosti jsou účtovány na příslušné účty s analytickým označením nižším než 300 a označením střediska.
4. Platný účtový rozvrh je součástí příloh této vnitřní směrnice a za jeho pravidelnou aktualizaci je odpovědná hlavní účetní.

Čl. 4

Oběh účetních dokladů

1. Oběh účetních dokladů je znázorněn v příloze této vnitřní směrnice.

B

DLOUHODOBÝ MAJETEK A ZÁSoby

Čl. 5

Klasifikace a vymezení dlouhodobého majetku

1. Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM):

- a) představuje složky majetku jako např. software, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje atd.;
- b) jeho ocenění v jednotlivém případě převyšuje 60 000 Kč;
- c) doba použitelnosti je delší než 1 rok.

2. Dlouhodobý drobný nehmotný majetek (DDNM):

- a) představuje stejné složky majetku jako DNM;
- b) jeho ocenění je v jednotlivém případě 1 000 Kč a vyšší a zároveň nepřevyšuje 60 000 Kč;
- c) doba použitelnosti je delší než 1 rok;

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

d) při nesplnění spodní hranice ocenění, je tento majetek účtován do nákladů a veden na příslušném podrozvahovém účtu.

3. Dlouhodobý hmotný majetek (DHM):

- a) představuje majetek odepisovaný jako budovy, stavby, samostatné movité věci (SMV) a soubory movitých věcí s výši ocenění nad 40 000 Kč a majetek neodepisovaný jako pozemky a umělecká díla;
- b) doba použitelnosti je delší než 1 rok.

4. Dlouhodobý drobný hmotný majetek (DDHM):

- a) představuje SMV;
- b) jeho ocenění je 1 000 Kč a vyšší a zároveň nepřevyšuje 40 000 Kč;
- c) doba použitelnosti je delší než 1 rok;
- d) v rámci organizace je tento majetek členěn do dvou kategorií a to na běžný DDHM a učební pomůcky;
- e) při nesplnění spodní hranice ocenění, je tento majetek účtován do nákladů a veden na příslušném podrozvahovém účtu.

Čl. 6**Evidence dlouhodobého majetku**

1. Evidence dlouhodobého majetku je zajišťována formou účetní a operativní evidence.
2. Každý dlouhodobý majetek má přidělenou inventární kartu (generována programem EMa) a své inventární číslo.
3. Seznam předčíslení u inventárních čísel:
 - a) Účet 021 (budovy) – 180;
 - b) Účet 022 (SMV) – 200;
 - c) Účet 028 běžný – 7;
 - d) Účet 028 učební pomůcky – 9.
4. Převzetí majetku do evidence je doloženo zápisem o převzetí a fakturou o jeho pořízení.
5. Za správnou evidenci zodpovídá finanční účetní.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 7

Odpisování dlouhodobého majetku

1. Odepisování dlouhodobého majetku organizace vychází z metodického pokynu zřizovatele.
2. Dlouhodobý majetek je odepisován rovnoměrným způsobem.
3. Při zařazování dlouhodobého majetku je finanční účetní odpovědná za vyznačení klasifikace CZ-CC či CZ-CPA a stanovení doby používání v majetkové evidenci. Na základě těchto informací je povinna sestavit odpisový plán.
4. Hlavní účetní odpovídá za zaúčtování odpisů do účetního programu.

Čl. 8

Zásoby

1. O zásobách je účtováno způsobem „A“ a tím pádem je vedena jejich skladová evidence.
2. Pro účtování o zásobách jsou stanoveny konkrétní analytické účty.
3. Pro účtování o pořízení zásob jsou využívány účty 111 – Pořízení materiálu a 131 – Pořízení zboží.
4. Organizace nemá stanovenou normu přirozených úbytků.
5. Vyřazování zásob je prováděno metodou FIFO.

Čl. 9

Způsoby ocenění majetku a technické zhodnocení

1. Pořizovací cena:
 - a) cena pořízení a vedlejší náklady související s jeho pořízením;
 - b) používá se při koupi či jiným úplatným převodem.
2. Jmenovitá hodnota:
 - a) používá se u peněžních prostředků a cenin.
3. Pořizovací cena u dlouhodobého majetku se navyšuje o technické zhodnocení, které u DNM přesahuje hodnotu 60 000 Kč a u DHM 40 000 Kč.
4. Technické zhodnocení je finanční účetní povinna zohlednit v odpisovém plánu.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

C OSTATNÍ ÚPRAVY

Čl. 10

Banka a oprávnění k bankovním operacím

1. Organizace má účty vedené Komerční bankou Zlín, ke kterým je zřízeno internetové bankovníctví.
2. Jeden účet slouží jako hlavní a druhý je zřízen pro fond kulturních a sociálních potřeb.
3. K hlavnímu účtu je zřízena debetní karta, se kterou disponuje ředitelka školy a je oprávněna s ní provádět platby.
4. Vklady a výběry v hotovosti prostřednictvím karty mohou provádět i jiné pověřené osoby.
5. O veškerých transakcích musí být informována ekonomka školy případně hlavní účetní.
6. Přístup do internetového bankovníctví má hlavní a finanční účetní.
7. Pro hotovostní styk s bankou musí být zajištěny dva podpisy pověřených osob.
8. Ostatní oprávnění o bankovních operacích je upraveno v rámci přílohy o oběhu účetních dokladů.

Čl. 11

Časové rozlišení a dohadné položky

1. Na účtech časového rozlišení účetní jednotka účtuje při sestavování účetních závěrek.
2. Výjimku tvoří nevýznamné částky do 100 Kč za účetní případ a rok, které rozhodným způsobem neovlivní hospodářský výsledek.
3. O časovém rozlišení se účtuje i v rámci doplňkové činnosti.
4. Na účet 381 - náklady příštích období se účtují např. předplatné, licence, poradenství, provoz webu ad.
5. Na účet 384 – výnosy příštích období se účtují např. dotace, kurzy.
6. Na účet 388 – dohadný účet aktivní se účtují např. dotace z MŠMT.
7. Na účet 389 – dohadný účet pasivní se účtují např. energie.
8. U částek dohadných položek se vychází z propočtů z minulých měsíců, popřípadě časově či obsahově podobných období.
9. Za správné zaúčtování v roční závěrce zodpovídá hlavní účetní.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 12

Sestavení rozpočtu

1. Rozpočet organizace je součástí účetního programu a musí být sestaven jako vyrovnaný.
2. Rozpočet se sestavuje jak na hlavní tak i na doplňkovou činnost.
3. Za sestavení rozpočtu je zodpovědný zástupce pro provozně-ekonomický úsek, který je povinen dodržet jeho zveřejnění v předepsaných lhůtách.
4. Následná rozpočtová opatření v průběhu účetního období jsou v kompetenci hlavní účetní v součinnosti se zástupkyní ředitelky školy, které provádí, sledují a kontrolují jeho plnění.
5. Návrh rozpočtu schvaluje ředitelka školy a konečné sestavení rada Zlínského kraje.

Čl. 13

Podpisová oprávnění

1. Povinností pracovníků je podepisovat jednotlivé druhy účetních dokladů na základě přílohy o oběhu účetních dokladů.
2. Účetní doklad musí obsahovat podpisy příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. V určitých případech je nutný podpis další odpovědné osoby.
3. Podpisové vzory jsou součástí samostatné vnitřní směrnice.

Čl. 14

Peněžní fondy, jejich tvorba a využití

1. Organizace je povinna dle § 29 až 33 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů tvořit tyto peněžní fondy:
 - a) investiční fond,
 - b) rezervní fond,
 - c) fond odměn,
 - d) fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP).
2. Rezervní fond organizace se člení na:
 - a) rezervní fond ze zlepšeného hospodářského výsledku,
 - b) rezervní fond z ostatních titulů.
3. Využití fondů je podmíněno ročním plánem rozpočtu.
4. Změnu čerpání fondu investic lze provést pouze se schválením zřizovatele.

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

5. Účelové dary jsou využívány v souladu se smluvními podmínkami a účtovány prostřednictvím rezervního fondu.
6. Finanční prostředky fondů jsou vedeny na běžném provozním účtu u Komerční banky Zlín.
7. Výjimkou je FKSP, který má zřízen samostatný účet a jeho tvorba a čerpání je upravena samostatnou směrnicí.
8. Za správné vedení a zaúčtování fondů odpovídá hlavní účetní.

Čl. 15

Účtování o mzdách, dohodách a zákonných odvodech

1. Pro účtování o mzdách, dohodách a zákonných odvodech slouží sestavy zpracované mzdovou účetní v programu PERM.
2. Mzdová účetní každý měsíc vystaví:
 - a) zúčtovací a výplatní listiny,
 - b) přehled o výši odvodu na sociální pojištění včetně přehledu o vyplacených dávkách nemocenského pojištění,
 - c) přehled o výši odvodu zdravotního pojištění dle jednotlivých pojišťoven,
 - d) podklad o odvedených srážkách ze mzdy,
 - e) hromadné příkazy k úhradě.
3. Výplaty jsou zaslány zaměstnancům finanční účetní ve spolupráci se mzdovou účetní.
4. Kontrolu v účetnictví provádí hlavní účetní.
5. K této problematice je také vydán samostatný platový řád.

Čl. 16

Pohonné hmoty

1. Pořízení pohonných hmot (PHM) probíhá výhradně prostřednictvím CCS karet.
2. Výjimka je možná pouze v případě, kdy dojde k překročení stanoveného limitu na dané CCS kartě.
3. Spotřeba PHM je účtována na základě přijaté faktury rovnou do spotřeby na účet 501 603 pro osobní automobily a na účet 501 404 na drobnou údržbu.
4. Spotřeba PHM se zjišťuje z počítačového systému daného vozidla.
5. Součástí faktury jsou cestovní příkazy a doklady o nákupu PHM.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 17

Archivace

1. Archivace účetních dokladů je prováděna dle platných předpisů a Spisového a skartačního řádu.
2. Součástí budov školy je vymezeno a uzpůsobeno místo, kde se dokumenty uchovávají, tedy archiv.
3. Před uložením do archivu je nutné účetní doklady uložit do řádně označených archivačních boxů a vystavit předávací protokol dokumentů, jehož kopii si zaměstnanec uloží do evidence pro zajištění kontroly.
4. Přípravené archivační boxy a originály předávacích protokolů jsou předány odpovědnému pracovníkovi, který je odpovědný za řádné zapsání do archivní knihy a uložení do archivu.
5. V místnosti účtárny je povoleno mít uložené účetní doklady z maximálně posledních 2 uzavřených účetních období.
6. Za správné provedení archivace účetních dokladů jsou odpovědní jednotliví pracovníci dle jejich náplně pracovních povinností.

Čl. 18

Stravné zaměstnanců

1. Stravné zaměstnanců ve vlastním zařízení je hrazeno:
 - a) provozní náklady zaměstnavatele,
 - b) příspěvek FKSP,
 - c) zůstatek hodnoty potraviny zaměstnance.
2. Stravné zaměstnanců OV na odloučených pracovištích v cizím zařízení je hrazeno:
 - a) zaměstnavatel,
 - b) příspěvek FKSP,
 - c) zaměstnanec.
3. Výše příspěvku FKSP je stanoveno v rámci kalkulace stravy.

Čl. 19

Další ustanovení

1. Vnitřní účetní doklady slouží k doložení veškerých interních operací např. spotřeba kuchyně, mzdy, odpisy, spotřeba stravenek, kopírování dokumentů žáků ad., které se následně promítají v účetní evidenci.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

2. Kurzové rozdíly:
 - a) pro jejich výpočet je používán denní kurz ČNB,
 - b) týkající se projektů spolufinancovaných ze zahraničí jsou využívány kurzy dané jednotlivými smlouvami.
3. Zaokrouhlování je prováděno matematicky, pokud není zákonem či jiným předpisem stanoveno jinak.
4. Startovné na soutěžích žáků a s nimi spojené případné další výdaje:
 - a) jsou součástí odborného výcviku,
 - b) jsou účtovány do nákladů,
 - c) jsou financovány z vlastních zdrojů či z účelových darů, dle smluvních podmínek.
5. Cestovní náhrady jsou řešeny v rámci samostatné vnitřní směrnice.
6. Vedení pokladny a pokladní operace jsou vymezeny samostatnou vnitřní směrnicí.
7. Účtování o doplňkové činnosti je upraveno v rámci samostatné vnitřní směrnice.
8. Inventarizace je upravena samostatnou vnitřní směrnicí.

Čl. 20

Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této vnitřní směrnice vykonává zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.
2. Tato vnitřní směrnice nabývá účinnosti dnem

V dne

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

PŘÍLOHA P IV: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O OBĚHU ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Vnitřní směrnice o účetnictví č. E01/2024

Příloha č.

Logo vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace
Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E01/2024 o účetnictví

Oběh účetních dokladů

Název dokladu nebo účetního případu	Vyhotovení	Příkazce operace*	Správce rozpočtu	Kontrola správnosti	Evidence	Zaúčtování	Archivace
Doklady o základním přídelu do FKSP	Mzdová účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Mzdová účetní Hlavní účetní
Bankovní doklad - příkaz k úhradě	Finanční účetní Hlavní účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Finanční účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Bankovní doklad - výpis z účtu	Finanční účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Finanční účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Bankovní doklady související s FKSP	Finanční účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Finanční účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Vnitřní doklady	Hlavní účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Faktury dodavatelské	Dodavatel	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní Finanční účetní	Finanční účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Faktury odběratelské	Finanční účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Faktury dodavatelské související s FKSP	Dodavatel	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní Finanční účetní	Finanční účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Pokladní doklady	Finanční účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Mzdové doklady	Mzdová účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Smlouvy	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	x	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek
Objednávka vystavená	Skladová účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Skladová účetní	x	Hlavní účetní
Příjemky a výdejky	Vedoucí školní jídelny Skladová účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Vedoucí školní jídelny Skladová účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní
Cestovní příkazy	Finanční účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Finanční účetní	Finanční účetní	Finanční účetní
Závěrkové operace	Hlavní účetní	Ředitel/ka	ZŘ pro provozně-ekonomický úsek	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní	Hlavní účetní

Poznámky:

*při zastupování může jako příkazce operace vystupovat statutární zástupce ředitelky šk.
Zkratka ZŘ = zástupce ředitelky

Datum vydání:

Celkem listů přílohy: 1

PŘÍLOHA P V: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O ČÍSLOVÁNÍ ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Vnitřní směrnice o účetnictví č. E01/2024

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E01/2024 o účetnictví

Číslování účetních dokladů

Číselné označení dokladu	Druh dokladu
112 xxx	Doklady o základním přidělu do FKSP
119 xxx	Bankovní doklady
190 xxx	Vnitřní účetní doklady
200 xxx	Zálohové faktury vystavené
219 xxx	Faktury odběratelské
220 xxx	Pokladní doklady
243 xxx	Bankovní doklady související s FKSP
700 xxx	Doklady o odpisech
800 xxx	Mzdové doklady
900 xxx	Faktury dodavatelské
910 xxx	Zálohové faktury přijaté
930 xxx	Faktury dodavatelské související s FKSP

V dne

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání:

1

Celkem listů přílohy: 1

PŘÍLOHA P VI: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O VYUŽÍVANÝCH ZKRATKÁCH

Vnitřní směrnice o účetnictví č. E01/2024

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E01/2024 o účetnictví

Seznam využívaných zkratk

Zkratka	Význam
A/ARŠ	Asistentka ředitelky školy
AE	Analytická evidence
DČ	Doplňková činnost
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DDNM	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
DF	Dodavatelská faktura
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Domov mládeže
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
EP	Ekonomika a provoz
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
FO	Fond odměn
FÚ	Finanční účetní
HČ	Hlavní činnost
HÚ	Hlavní účetní
IF	Investiční fond
MÚ	Mzdová účetní
NIV	Neinvestiční výdaje
OF	Odběratelská faktura
OV	Odborný výcvik
OZ	Odpovědný zaměstnanec

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

PHM	Pohonné hmoty
PO	Příkazce operace nebo příspěvková organizace
RF	Rezervní fond
ŘŠ	Ředitelka školy
SR	Studijní referentka nebo správce rozpočtu
SS	Správce sítě
SŠ	Střední škola
TU	Třídní učitel
TV	Teoretický výcvik
U	Učitel
UOV	Učitel odborného výcviku
UZ	Účelový znak
Ú	Účetní
ÚSB	Údržba a správa budov
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZFP	Zálohová faktura přijatá
ZFV	Zálohová faktura vystavená
ZŘŠ/ZŘ	Zástupce ředitelky školy
ZSO	Zástupce statutárního orgánu

V dne

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání:

2

Celkem listů přílohy: 2

PŘÍLOHA P VII: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O POSTUPECH ÚČTOVÁNÍ

Vnitřní směrnice o účetnictví č. E01/2024

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E01/2024 o účetnictví

Postupy účtování

1. DLOUHODOBÝ MAJETEK

1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za pořízený DNM	041	321
Úhrada faktury za pořízený DNM	321	241
Zařazení DNM do užívání	013, 014	041
Odpis DNM	551	07x
Tvorba fondu investic ve výši odpisů	401	416

1.2. Dlouhodobý drobný nehmotný majetek (DDNM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za DDNM	558	321
Úhrada faktury za DDNM	321	241
Zařazení DDNM	018	078

1.3. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek (JDNM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za dodaný JDNM	518	321
Úhrada faktury za dodaný JDNM	321	241
Zaúčtování na podrozvahový účet	901	999

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

1.4. Dlouhodobý hmotný majetek (DHM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za pořízený DHM	042	321
Úhrada faktury za pořízený DHM	321	241
Tvorba zdrojů krytí	401	416
Zařazení DHM do užívání	021, 022, 031	042
Odpis DHM	551	08x

1.5. Dlouhodobý drobný hmotný majetek (DDHM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za dodaný DDHM	558	321
Úhrada faktury za dodaný DDHM	321	241
Zařazení DDHM	028	088

1.6. Jiný drobný hmotný majetek (JDHM):

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury za dodaný JDHM	501	321
Úhrada faktury za dodaný JDHM	321	241
Zaúčtování na podrozvahový účet	902	999

2. ZÁSoby:

Účetní případ	MD	D
Předpis faktury	111	321
Vedlejší pořizovací náklady (VPN)	111	321, 378
Úhrada faktury a VPN	321, 378	241
Příjem materiálu na sklad	112	111
Vydání do spotřeby	501	112
Inventarizační rozdíl – manko	547	112
Inventarizační rozdíl – přebytek	112	649
Zúčtování materiálu, který nedošel na sklad do data inventarizace	119	111

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

3. ČASOVÉ ROZLIŠENÍ:

3.1. Náklady příštích období - 381:

Účetní případ	MD	D
Předplatné za rok 20X0 a 20X1	381	321
Úhrada faktury v roce 20X0	321	241
Rozpuštění nákladů v roce 20X0	518	381
Rozpuštění nákladů v roce 20X1	518	381

3.2. Výnosy příštích období - 384:

Účetní případ	MD	D
Kurzy konající se v období 20X0–20X1	311	384
Přijetí úhrady v roce 20X0	241	311
Rozpuštění výnosů v roce 20X0	384	602
Rozpuštění výnosů v roce 20X1	384	602

3.3. Dohadné účty aktivní - 388:

Účetní případ	MD	D
Přijetí zálohy na dotaci	241	374
Zúčtování dohadů transferů	388	672
Finanční vypořádání transferu – předpis pohledávky	348	388
Finanční vypořádání transferu – zúčtování zálohy	374	348
Finanční vypořádání transferu – úhrada případného přeplatku	374	241

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

3.4. Dohadné účty pasivní - 389:

Účetní případ	MD	D
Nevyfakturovaná dodávka materiálu v roce 20X0	112	389
Úhrada faktury za materiál v roce 20X1	389	241
Zúčtování rozdílu – faktura nižší než dohadná položka	389	112
Zúčtování rozdílu – faktura vyšší než dohadná položka	112	389

4. TRANSFERY:

4.1. Transfery na provozní výdaje:

Účetní případ	MD	D
Přijatá záloha na transfer	241	374
Faktura za opravu	511	321
Úhrada faktury	321	241
Předpis nároku	348	672
Zúčtování zálohy s nárokem	374	348
Vrácení nepotřebovaných prostředků	374	241

4.2. Dotace na DM:

Účetní případ	MD	D
Předpis dotace od zřizovatele	348	401
Příjem dotace	241	348
Předpis dotace od jiného subjektu než zřizovatele	346, 348	403
Příjem dotace	241	346, 348

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

4.3. Bezúplatný převod DM:

Účetní případ	MD	D
Bezúplatné převzetí DM	041, 042	401
Zařazení DM do užívání	01x, 02x	041, 042
Dosud zaúčtované oprávky darovaného majetku	401	07x, 08x

5. FONDY:

5.1. Fond odměn – 411:

Účetní případ	MD	D
Tvorba fondu ze zlepšeného VH	431	411
Čerpání fondu	411	648

5.2. Fond kulturních a sociálních potřeb – 412:

Účetní případ	MD	D
Základní přiděl do fondu	527	412
Převod finanční prostředků z běžného účtu na účet FKSP (VBÚ 241)	262	241
Převod finanční prostředků z běžného účtu na účet FKSP (VBÚ 243)	243	262
Použití fondu na stravování zaměstnanců	412	602, 321

5.3. Rezervní fond ze zlepšeného VH – 413:

Účetní případ	MD	D
Přiděl do fondu ze zlepšeného VH	431	413
Použití fondu na úhradu zhoršeného VH minulých let	413	432

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

5.4. Rezervní fond z ostatních titulů – 414:

Účetní případ	MD	D
Příjem peněžních darů	241	414
Čerpání fondu k posílení fondu investic	414	416
Čerpání fondu k překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady	414	648

5.5. Fond investic – 416:

Účetní případ	MD	D
Tvorba fondu ve výši odpisů DM	401	416
Přijetí investiční dotace od zřizovatele	401	416
Posílení fondu z rezervního fondu	414	416
Čerpání fondu na opravy DM	416	648
Čerpání fondu na investiční výdaje	416	401

V dne

.....

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání:

PŘÍLOHA P VIII: VYTVOŘENÁ VNITŘNÍ SMĚRNICE O INVENTARIZACI

Vnitřní směrnice o inventarizaci

č. E02/2024

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

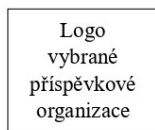
Vnitřní směrnice o inventarizaci

č. E02/2024

Obsah:	Čl. 1	Obecná ustanovení	2
	Čl. 2	Druhy a způsoby inventarizace	2
	Čl. 3	Průběh inventarizace	3
	Čl. 4	Příkaz k provedení fyzické a dokladové inventarizace	3
	Čl. 5	Inventarizační komise	4
	Čl. 6	Dokumentace.....	4
	Čl. 7	Inventarizační rozdíly.....	5
	Čl. 8	Závěrečná ustanovení.....	5

Legislativa:	<ul style="list-style-type: none">• Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví• Provděcí vyhláška č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky• Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků• České účetní standardy č. 701-710 (ČÚS)
Vydal:	
Přílohy:	
Rozdělovník:	
Schváleno:	
Revize:	
Účinnost od:	

Datum vydání: (1.1.2024)



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 1

Obecná ustanovení

1. Inventarizace slouží k zajištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků a ověřuje, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví.

Čl. 2

Druhy a způsoby inventarizace

1. Řádná periodická:
 - a) je uskutečňována k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky, tj. k 31.12.
2. Mimořádná je uskutečňována:
 - a) k okamžiku sestavení mimořádné účetní závěrky,
 - b) při změnách v organizační struktuře,
 - c) při uzavření nebo zániku dohod o hmotné odpovědnosti,
 - d) při mimořádných událostech,
 - e) či z jiných důvodů stanovených ředitelem organizace.
3. Průběžná je prováděna:
 - a) v průběhu účetního období na základě rozhodnutí ředitele,
 - b) u zásob, které jsou vedeny v účetnictví podle jednotlivých druhů na samostatných kartách, které tvoří analytickou evidenci a z nichž jsou zjistitelné údaje o jejich stavu a pohybu nebo podle místa jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob,
 - c) u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který vzhledem ke své funkci je v soustavném pohybu a nemá stále místo určení.
4. Předběžná inventura DM:
 - a) rozhodným den předběžné inventury je stanoven v rámci příkazu k provedení fyzické a dokladové inventarizace,
 - b) pokud se v rámci ní zjistí, že se jednalo pouze o chybu v účtování či jinou chybu zajistí se, aby dané rozdíly byly do začátku řádné inventarizace opraveny,
 - c) osobou odpovědnou je finanční účetní.
5. Skutečné stavy majetku se při inventarizaci zjišťují:
 - a) fyzickou inventurou,
 - b) dokladovou inventurou,

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

- c) součástí příloh je přehled majetku a závazků podléhajících inventarizaci, kde je vymezeno jakým způsobem probíhá inventarizace konkrétního majetku či závazku.
6. V souladu s § 30 zákona o účetnictví fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom účetní jednotka musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.

Čl. 3

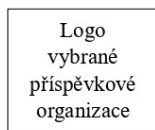
Průběh inventarizace

1. Příkaz k provedení fyzické a dokladové inventarizace.
2. Proškolení členů inventarizační/ch komise/í.
3. Předběžná inventura.
4. Vyhotovení inventarizačních seznamů (soupisů) a předání jednotlivým inventarizačním komisím.
5. Vlastní provedení inventury.
6. Zjištění inventarizačních rozdílů a jejich příčin a stanovení návrhů na jejich odstranění.
7. Závěrečná zpráva o provedení inventarizace.
8. Zaúčtování schválených inventarizačních rozdílů.
9. Úschova záznamů o inventarizaci (nejméně 5 let po jejím provedení).

Čl. 4

Příkaz k provedení fyzické a dokladové inventarizace

1. Vydává ředitel organizace nejpozději k příslušnému účetnímu období.
2. V rámci něj je stanovena ústřední inventarizační komise a rozdělení dílčích inventarizačních komisí, druhy majetku a závazků, které budou předmětem inventarizace a také plán inventur pro dané účetní období.
3. V případě mimořádné inventarizace nejpozději 30 dní před dnem, ke kterému je mimořádná účetní závěrka sestavována.
4. Plán inventur obsahuje:
 - a) předpokládaný okamžik zahájení a ukončení inventur,
 - b) okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stav,



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

- c) seznam všech inventurních soupisů.

Čl. 5

Inventarizační komise

1. Ústřední inventarizační komise (ÚIK):
 - a) nejméně 2 členové,
 - b) jedním členem musí být zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek,
 - c) předseda této komise je osobou odpovědnou za řádné provedení inventarizace, nemělo by se jednat o osobu, která je zodpovědná za správu majetku.
2. Dílčí inventarizační komise (DIK):
 - a) nejméně 2 členové,
 - b) předsedové DIK jsou zodpovědní za správné a včasné provedení inventarizací na jednotlivých úsecích za svěřenou oblast majetku a závazků.
3. Všichni členové komise a ostatní osoby, které se inventarizace účastní, musí být před inventarizací řádně proškoleni, což je stvrzeno podpisem na prezenční listině.
4. Za zajištění školení a jeho provedení odpovídá předseda ÚIK.
5. Členové komisí mají právo na přístup ke všem účetním dokumentům, které jsou nutné k provedení inventarizace.

Čl. 6

Dokumentace

1. Inventurní soupis:
 - a) slouží k zapsání zjištěného stavu majetku a zároveň jako doklad o provedené inventuře,
 - b) musí obsahovat inventarizační identifikátory (např. inventární čísla majetku, název a místo umístění, evidenční čísla skladové evidence ad.),
 - c) musí být podepsaný veškerými členy inventarizační komise,
 - d) inventurní soupis je automaticky generován z účetního programu.
2. Zpráva o inventarizaci:
 - a) DIK předávají inventarizační soupisy ÚIK, která odpovídá za provedení rekapitulace všech inventarizačních prací,
 - b) na základě ní sestavuje a podává písemnou souhrnnou zprávu o inventarizaci,
 - c) součástí je návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů,

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

- d) podání zprávy musí proběhnout nejpozději do 15 dnů ode dne, ke kterému je sestavována řádná, případně mimořádná účetní závěrka,
- e) je schvalována ředitelem školy a je součástí Zprávy o hospodaření předkládané zřizovateli.

Čl. 7

Inventarizační rozdíly

1. Inventarizačními rozdíly se rozumí přebytek, manko nebo schodek.
2. ÚIK na základě obdržených inventurních soupisů zjistí případné inventarizační rozdíly.
3. Kontrolu zjištěných inventarizačních rozdílů provádí předseda ÚIK.
4. Za správné zaúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů odpovídá předseda ÚIK, hlavní účetní a ředitel.
5. V případě zjištění manka či schodku může ředitelka rozhodnout a požádat odpovědnou osobu za nakládání s daným majetkem o náhradu škody (tyto informace jsou součástí zprávy o inventarizaci).

Čl. 8

Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této vnitřní směrnice vykonává zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.
2. Tato směrnice nabývá účinnosti dnem

V dne

.....

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

PŘÍLOHA P IX: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O PŘEHLEDU MAJETKU A ZÁVAZKŮ PODLÉHAJÍCÍCH INVENTARIZACI

Vnitřní směrnice o inventarizaci č. E02/2024

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E02/2024 o inventarizaci

Přehled majetku a závazků podléhajících inventarizaci

Syntetický účet	Předmět inventarizace	Fyzická inventura	Dokladová inventura
013	Software		x
018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek		x
021	Stavby	x	
022	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	x	
028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	x	
031	Pozemky	x	
032	Kulturní předměty	x	
041	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek		x
042	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	x	
051	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek		x
052	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek		x
073	Oprávky k softwaru		x
078	Oprávky k drobnému nehmotnému DM		x
081	Oprávky ke stavbám		x
082	Oprávky k SMV (DM)		x
088	Oprávky k drobnému hmotnému DM		x
111	Pořízení materiálu		x
112	Materiál na skladě	x	
241	Peněžní prostředky na bankovních účtech		x
243	Běžný účet FKSP		x
261	Pokladna	x	
262	Peníze na cestě		x
263	Ceniny	x	
311	Odběratelé		x
314	Krátkodobé poskytnuté zálohy		x
315	Jiné pohledávky z hlavní činnosti		x
321	Dodavatelé		x
324	Krátkodobé přijaté zálohy		x
331	Zaměstnanci		x

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

335	Pohledávky za zaměstnanci		X
336	Sociální zabezpečení		X
337	Zdravotní pojištění		X
342	Ostatní daně, poplatky a jiné		X
346	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi		X
348	Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi		X
349	Závazky k vybraným místním vládním institucím		X
374	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery		X
377	Ostatní krátkodobé pohledávky		
378	Ostatní krátkodobé závazky		
381	Náklady příštích období		X
384	Výnosy příštích období		X
388	Dohadné účty aktivní		X
389	Dohadné účty pasivní		X
401	Jména účetní jednotky		X
403	Transfery na pořízení DM		X
411	Fond odměn		X
412	FKSP		X
413	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného VH		X
414	Rezervní fond tvořený z ostatních titulů		X
416	Fond reprodukce majetku		

V dne

.....
Podpis oprávněné osoby

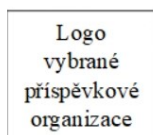
(možnost doplnění jména a funkce)

Datum vydání:

PŘÍLOHA P X: VYTVOŘENÁ VNITŘNÍ SMĚRNICE O VEDENÍ POKLADNY A POKLADNÍCH OPERACÍCH

Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích

č. E11/2024



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Vnitřní směrnice o vedení pokladny a pokladních operacích

č. E11/2024

Obsah:	Čl. 1	Obecná ustanovení	2
	Čl. 2	Materiální a technické podmínky bezpečné manipulace s penězi	2
	Čl. 3	Personální podmínky bezpečné manipulace s penězi	2
	Čl. 4	Povinnosti pokladníka	3
	Čl. 5	Pokladní limity a postup při platbách v hotovosti	3
	Čl. 6	Pokladní doklady a jejich náležitosti	4
	Čl. 7	Pokladní deník	4
	Čl. 8	Odvod a přeprava peněz	5
	Čl. 9	Inventarizace	5
	Čl. 10	Závěrečná ustanovení	5

Legislativa:	<ul style="list-style-type: none">• Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů• Vyhláška č. 410/2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví• Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů• České účetní standardy• Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce• Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů
Vydal:	
Přílohy:	
Rozdělovník:	
Schváleno:	
Revize:	
Účinnost od:	

Datum vydání: (1.1.2024)

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 1

Obecná ustanovení

1. Pokladními operacemi se rozumí příjem a výdej finančních prostředků v hotovosti včetně cenin (dále také jen „peníze“).
2. V rámci organizace jsou využívány jako ceniny:
 - a) stravenky pořizované pro zaměstnance školy pracující na odloučených pracovištích, případně pro ostatní zaměstnance v době, kdy je školní kuchyně mimo provoz;
 - b) poštovní známky;
 - c) kolky.
3. Pokladnou se rozumí místo, které je vymezeno organizací pro manipulaci s penězi.
4. Organizace má zřízenou hlavní pokladnu a vedlejší pokladny, které jsou umístěny na provozovnách odborného výcviku.

Čl. 2

Materiální a technické podmínky bezpečné manipulace s penězi

1. Manipulace s penězi smí být prováděna pouze v prostorách vyhrazených a uzpůsobených, které musí být řádně zabezpečeny.
2. Základní podmínky zabezpečení:
 - a) pracoviště pokladny je vybaveno poplašným zařízením,
 - b) pokladní místnost je vybavena příručním trezorem na mince a příslušnou finanční hotovost,
 - c) příruční trezor se po skončení pokladní služby ukládá do trezoru,
 - d) klíče od pokladny, trezoru a příručního trezoru používá pověřený pracovník (dále jen pokladník),
 - e) rezervní klíče jsou uloženy v zapečetěné obálce u ředitelky školy nebo u jiného pověřeného pracovníka.

Čl. 3

Personální podmínky bezpečné manipulace s penězi

1. Manipulaci s penězi provádí pouze zaměstnanec příspěvkové organizace, který je k tomu písemně určen (dále jen „pokladník“).

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

2. Nutným předpokladem pro výkon funkce pokladníka je uzavření dohody o hmotné odpovědnosti mezi organizací a pracovníkem dle ust. § 252 zákoníku práce a v souladu s vnitřním předpisem organizace.
3. Převzetí a předání funkce pokladníka musí být vždy provedeno protokolárně a musí mu předcházet inventarizace pokladny.

Čl. 4

Povinnosti pokladníka

1. Provádět veškeré pokladní operace týkající se příjmů a vydávání peněz a cenin.
2. Ověřovat totožnost příjemce peněz.
3. Vystavovat příjmové a výdajové pokladní doklady (dále PD).
4. Provádět formální a věcnou kontrolu prvotních dokladů sloužících pro vystavení PD, kterým se dokládá pohyb hotovosti.
5. Vést řádně pokladní knihu.
6. Předávat pokladní doklady k zaúčtování hlavní účetní.
7. Dodržovat stanovený pokladní limit.
8. Hlásit neprodleně veškeré závady, pokladní schodky a přebytky.
9. Uzamykat trezor v pokladní místnosti vždy, když opouští tuto místnost.
10. Dodržovat zásady a pracovní postupy stanovené touto směnicí.
11. Umožnit provedení inventarizace a fyzických inventur a osobně se jich účastnit.

Čl. 5

Pokladní limity a postup při platbách v hotovosti

1. Pokladní limity jsou stanoveny měsíční.
2. Pokladní limit pro:
 - a) hlavní pokladnu činí 50 000 Kč;
 - b) provozovny odborného výcviku činí 10 000 Kč.
3. Změny limitů může provádět pouze ředitelka školy na základě návrhu zástupce provozně-ekonomického úseku.
4. Platba v hotovosti nesmí převýšit částku 270 000 Kč, pokud přesahuje, musí být provedena bezhotovostně.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 6

Pokladní doklady a jejich náležitosti

1. Pokladními doklady se rozumí všechny doklady, na jejichž podkladě se provádějí pokladní operace.
2. Pokladní doklady na základě zákona o účetnictví musí mít tyto náležitosti:
 - a) název a číslo dokladu,
 - b) název organizace,
 - c) datum vyhotovení,
 - d) jméno plátce nebo příjemce,
 - e) výši platby uvedenou číslicemi a slovy,
 - f) účel platby,
 - g) podpis pokladníka,
 - h) datum a podpis osoby oprávněné schválit operaci.
3. Výdajové i příjmové pokladní doklady mají stejnou číselnou řadu, která je vymezena v rámci přílohy vnitřní směrnice o účetnictví.
4. K výdajovým pokladním dokladům musí být vždy připojen originál prvotního účetního nebo daňového dokladu dosvědčujícího oprávněnost pokladní operace.
5. Každý pokladní doklad musí být schválen ředitelkou školy a zástupkyní ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.

Čl. 7

Pokladní deník

1. Veškeré pokladní operace se zaznamenávají do příslušného pokladního deníku.
2. Pokladní deník hlavní pokladny je veden v elektronické a na provozovnách OV v listinné podobě.
3. Veškeré pokladní deníky musí být řádně očíslované a propisovací.
4. Každý zápis do pokladního deníku musí obsahovat:
 - a) datum uskutečnění pokladní operace,
 - b) číslo pokladního dokladu,
 - c) částku přijaté či vydané hotovosti,

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

- d) obsah pokladní operace.
5. Ke každému pokladnímu deníku je přiřazen samostatný analytický účet.

Čl. 8

Odvod a přeprava peněz

1. Odvod peněz je prováděn pověřenou osobou buď na pobočce banky nebo pomocí do bankomatu (vkladomatu) bankovního ústavu. Pokud tyto možnosti nelze uskutečnit lze využít poštovní poukázku.
2. Přepravu peněz je nutné vykonávat za přítomnosti minimálně dvou osob.
3. Odvod peněz z provozoven OV je uskutečňován pověřenou osobou buď prostřednictvím vkladové karty na provozní účet organizace nebo do hlavní pokladny.

Čl. 9

Inventarizace

1. Inventarizace peněz se provádí minimálně 4x ročně v rámci čtvrtletní a pololetní závěrky.
2. Periodická inventarizace pokladny včetně fyzické inventury peněžních prostředků je upravena v rámci vnitřní směrnice o inventarizaci.
3. Při inventarizaci musí být vždy přítomen pokladník.

Čl. 10

Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této vnitřní směrnice vykonává zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.
2. Tato vnitřní směrnice nabývá účinnosti dnem

V dne

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

PŘÍLOHA P XI: AKTUALIZOVANÁ VNITŘNÍ SMĚRNICE O FINANČNÍ KONTROLE

Vnitřní směrnice o finanční kontrole

č. E07/2024

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

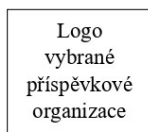
Adresa vybrané příspěvkové organizace

Vnitřní směrnice o finanční kontrole č. E07/2024

Obsah:	Čl. 1	Obecná ustanovení	2
	Čl. 2	Cíle finanční kontroly	2
	Čl. 3	Fáze řídicí kontroly	2
	Čl. 4	Osoby pověřené výkonem řídicí kontroly a jejich odpovědnosti	2
	Čl. 5	Schvalovací postup pro předběžnou řídicí kontrolu	3
	Čl. 6	Průběžná a následná řídicí kontrola	3
	Čl. 7	Limitovaný a individuální příslib	3
	Čl. 8	Potvrzení o provedení řídicí kontroly	4
	Čl. 9	Auditní stopa	4
	Čl. 10	Závěrečná ustanovení	4

Legislativa:	<ul style="list-style-type: none">• Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)• Provdávčí vyhláška č. 416/2004 Sb., k zákonu o finanční kontrole ve znění pozdějších předpisů• Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů• Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů• Příloha o oběhu účetních dokladů (Vnitřní směrnice o účetnictví)
Vydal:	
Přílohy:	
Rozdělovník:	
Schváleno:	
Revize:	
Účinnost od:	

Datum vydání: (1.1.2024)



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 1

Obecná ustanovení

1. V rámci této vnitřní směrnice je upravena řídicí kontrola příjmových a výdajových operací.
2. Všechny osoby, které se podílí na řízení a kontrole veřejných financí organizace, jsou zavázány řídit se touto vnitřní směrnicí.
3. V souladu s pokyny zřizovatele organizace vykonává pouze řídicí kontrolu ve smyslu části čtvrté hlavy I a II dle zákona o finanční kontrole (není vymezen interní audit).
4. Interní audit je nahrazen výkonem veřejnosprávní kontroly ze strany zřizovatele.

Čl. 2

Cíle finanční kontroly

1. Účelné, hospodárné a efektivní nakládání s veřejnými prostředky.
2. Dodržování právních a vnitřních předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky.
3. Zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům.

Čl. 3

Fáze řídicí kontroly

1. Předběžná řídicí kontrola (plánované a připravované operace), která probíhá:
 - a) před a po vzniku nároku na příjem;
 - b) před a po vzniku závazku.
2. Průběžná řídicí kontrola probíhá v průběhu realizace operace.
3. Následná řídicí kontrola probíhá po ukončení a vyúčtování operace.

Čl. 4

Osoby pověřené výkonem řídicí kontroly a jejich odpovědnosti

1. Příkazcem operace je ředitel, popř. statutární zástupce, který odpovídá za:
 - a) nezbytnost schválené operace vzhledem k plnění stanovených úkolů;
 - b) soulad s právními předpisy;
 - c) věcnou správnost a úplnost podkladů k připravované operaci;
 - d) minimalizaci rizik;
 - e) účelnost, hospodárnost a efektivnost dané operace.

Logo vybrané příspěvkové organizace
--

*Název vybrané příspěvkové organizace**Adresa vybrané příspěvkové organizace*

2. Správce rozpočtu je pověřený zástupce ředitelky pro provozně-ekonomický úsek, který odpovídá za dodržení:
 - a) rozpočtových pravidel dle zákona o rozpočtových pravidlech (viz. legislativa);
 - b) schváleného, respektive upraveného rozpočtu včetně závazných ukazatelů pro příslušnou položku rozpočtové skladby;
 - c) souladu operace s platnými právními a interními předpisy, schválenými projekty, programy, rozhodnutími, smlouvami, výběrovými řízeními a rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky.
3. Hlavní účetní je pověřený zaměstnanec na pozici hlavní účetní, který odpovídá za:
 - a) úplnost a náležitosti předaných podkladů dle zákona o účetnictví;
 - b) dodržení veškerých právních předpisů souvisejících s účetnictvím;
 - c) kontrolu podpisů s podpisovými vzory a dodržení oběhu účetních dokladů.

Čl. 5

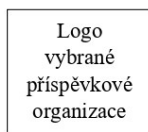
Schvalovací postup pro předběžnou řídicí kontrolu

1. Schvalovací postup předběžné řídicí kontroly je upraven v rámci přílohy této vnitřní směrnice.
2. Součástí je také určení osob odpovědných za provedení předběžné kontroly.

Čl. 6

Průběžná a následná řídicí kontrola

1. Průběžná a následná řídicí kontrola je uvnitř organizace zajišťována ředitelkou prostřednictvím pověřených vedoucích zaměstnanců.
2. Jejich povinností je:
 - a) v souladu s jejich pravomocemi, povinnostmi a odpovědností zajistit fungování vnitřního kontrolního systému (dle zákona o finanční kontrole);
 - b) o všech kontrolách vést záznam a příslušnou dokumentaci;
 - c) prověřovat, zda veškeré příkazy a opatření ředitele a dalších vedoucích zaměstnanců byl řádně, včas a beze zbytku realizovány;
 - d) navrhopvat opatření k omezení výskytu zjištěných nedostatků.



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 7

Limitovaný a individuální příslib

1. Limitovaný příslib organizace vyhotovuje u:
 - a) pokladních výdajů do 1 000 Kč za materiál a služby;
 - b) výplaty v hotovosti;
 - c) vratky žákům za stravu a ubytování;
 - d) zálohy.
2. Individuální příslib neboli záznam o provedené kontrole organizace vyhotovuje u:
 - a) pracovních cest (tiskopis záznamu v rámci programu);
 - b) pokladních výdajů nad 1 000 Kč.
3. Vzor limitovaného a individuálního příslibu je součástí příloh k této vnitřní směrnici.

Čl. 8

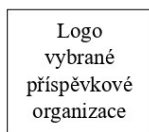
Potvrzení o provedení řídicí kontroly

1. Potvrzení o provedení řídicí kontroly je stvrzeno razítkem s podpisy příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.
2. Podpisy musí být v souladu s podpisovými vzory uvedenými v samostatné vnitřní směrnici.

Čl. 9

Auditní stopa

1. Ředitelka je v rámci své odpovědnosti povinna, aby o veškerých operacích a kontrolách týkajících se veřejných prostředků byl proveden záznam a vedena příslušná dokumentace (§ 25 zákona o finanční kontrole).
2. Ta slouží ke zjištění posloupnosti při uskutečňování operací a následnému ověření, tzv. auditní stopa.



Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Čl. 10

Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu této vnitřní směrnice vykonává zástupkyně ředitelky pro provozně-ekonomický úsek.
2. Vnitřní směrnice nabývá účinnosti dnem

V dne

.....

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

PŘÍLOHA P XII: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O SCHVALOVACÍM POSTUPU PŘEDBĚŽNÉ ŘÍDÍCÍ KONTROLY

Vnitřní směrice o finanční kontrole č. E07/2024

Příloha č.

Logo vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace
Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E07/2024 o finanční kontrole

Schvalovací postup předběžné řídicí kontroly

Příjmové operace	Před vznikem nároku na příjem		Po vzniku nároku na příjem	
	Odpovědná osoba	Kontrolní činnost	Odpovědná osoba	Kontrolní činnost
1.	Příkazce operace	Soulad s úkoly, záměry a cíli	Příkazce operace	Kontrola dlužníka, výše a splatnosti nároku
2.	Příkazce operace	Soulad s právními předpisy	Hlavní účetní	Soulad podpisů s podpisovými vzory
3.	Příkazce operace	Vyhodnocení účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti	Hlavní účetní	Kontrola dlužníka, výše a splatnosti nároku
4.	Příkazce operace	Opatření k vyloučení rizik	Hlavní účetní	Účetní kontrola
5.	Příkazce operace	Doložení věcně správných a úplných dokladů		

Výdajové operace	Před vznikem závazku		Po vzniku závazku	
	Odpovědná osoba	Kontrolní činnost	Odpovědná osoba	Kontrolní činnost
1.	Příkazce operace	Soulad s úkoly, záměry a cíli	Příkazce operace	Kontrola dlužníka, výše a splatnosti nároku
2.	Příkazce operace	Soulad s výdaji, programy, projekty, smlouvami	Příkazce operace	Soulad závazku s individuálním nebo limitovaným příslibem
3.	Příkazce operace	Soulad s právními předpisy	Hlavní účetní	Soulad podpisů s podpisovými vzory
4.	Příkazce operace	Vyhodnocení účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti	Hlavní účetní	Kontrola dlužníka, výše a splatnosti nároku
5.	Příkazce operace	Opatření k vyloučení rizik	Hlavní účetní	Účetní kontrola
6.	Příkazce operace	Doložení věcně správných a úplných dokladů		
7.	Správce rozpočtu	Kontrola příkazce operace		
8.	Správce rozpočtu	Soulad s výdaji, programy, projekty, smlouvami		
9.	Správce rozpočtu	Soulad s právními předpisy		
10.	Správce rozpočtu	Soulad podpisů s podpisovými vzory		
11.	Správce rozpočtu	Kontrola rozpočtových rizik a pravidel		

Datum vydání:

1

Celkem listů přílohy: 1

PŘÍLOHA P XIII: VYTVOŘENÁ PŘÍLOHA O STANOVENÍ VÝŠE STRAVNÉHO PŘI TUZEMSKÝCH PRACOVNÍCH CESTÁCH

Vnitřní směrnice o pracovních cestách č. E09/2024

Příloha č.

Logo
vybrané
příspěvkové
organizace

Název vybrané příspěvkové organizace

Adresa vybrané příspěvkové organizace

Příloha č.

k vnitřní směrnici č. E09/2024 o pracovních cestách

Stanovení výše stravného při tuzemských pracovních cestách

Na základě § 3 vyhlášky č. 398/2023 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad pro rok 2024, organizace stanovila výši stravného pro rok 2024 následovně:

- a) stravné při pracovní cestě trvající 5-12 hodin 140,- Kč,
- b) stravné při pracovní cestě trvající déle než 12 hodin nejdéle však 18 212,- Kč,
- c) stravné při pracovní cestě trvající déle než 18 hodin 333,- Kč.

Pokud bylo zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto bezplatné jídlo v podobě snídaně, oběda nebo večeře, za každé takové jídlo se stravné snižuje o:

- a) 70% u pracovní cesty trvající 5-12 hodin,
- b) 35 % u pracovní cesty trvající déle než 12 hodin nejdéle však 18,
- c) 25 % u pracovní cesty trvající déle než 18 hodin.

Stravné zaměstnanci nepřisluší, pokud mu během pracovní cesty, která trvá:

- a) 5-12 hodin, byla poskytnuta 2 bezplatná jídla,
- b) 12-18 hodin, byla poskytnuta 3 bezplatná jídla,

Stravné se zaokrouhluje, dle § 183, na celé koruny nahoru.

V dne

Podpis oprávněné osoby

(možnost doplnění jména a funkce)

PŘÍLOHA P XIV: VYTVOŘENÁ ŠABLONA PRO TVORBU KALKULACÍ

Vzor kalkulace Doplňková činnost

Prostory:

Plocha celkem:

Náklady	Cena v Kč/h
Přímé mzdy	- Kč
Odvody ze mzdy	- Kč
Přímé náklady celkem	- Kč
Elektřina	- Kč
Plyn	- Kč
Vodné, stočné	- Kč
Odpisy	- Kč
Opravy a údržba	- Kč
Režijní náklady celkem	- Kč
Úplné vlastní náklady výkonu	- Kč
Zisk	500 Kč
Celková cena za službu v Kč/h	500 Kč

Výpočet nákladů za pronájem tělocvičny a ostatních příslušných prostor na 1 hodinu vychází z podkladu ke kalkulaci vyhotoveného dne

Jednotka	Celková plocha	Využívaná plocha	Podíl

Pozice	Počet hodin	Hodinová mzda	Celkem Kč/h
Správce			- Kč
Uklízečka			- Kč
Účetní			- Kč
Celkové přímé mzdy v Kč/h			- Kč
Odvody	Sazba	Celkem Kč/h	
Sociální pojištění	24,8%		- Kč
Zdravotní pojištění	9%		- Kč
FKSP	1%		- Kč
Celkové odvody v Kč/h			- Kč
Mzdové náklady celkem v Kč/h			- Kč

Energie	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Elektřina					
Plyn					
Vodné, stočné					
Náklady na energie celkem v Kč/h					- Kč

Položka	Roční odpis	Podíl HČ/DČ	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Odpisy					
Odpisy celkem v Kč/h					- Kč

Opravy a údržba	Měsíční náklady	Podíl prostor	Náklady na prostory	Provoz v h	Celkem Kč/h
Opravy					
Čistící materiál					
Provozní materiál					
Náklady na opravy celkem v Kč/h					- Kč

Celkové náklady na nájem tělocvičny v Kč/h					- Kč
---	--	--	--	--	-------------