

Analýza vnitřního kontrolního systému v mateřské škole

Kateřina Sekaninová

Bakalářská práce
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kateřina SEKANINOVÁ**
Osobní číslo: **M10237**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza vnitřního kontrolního systému v mateřské škole**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů týkajících se vnitřního kontrolního systému a zpracujte teoretické a metodické poznatky.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav hospodaření mateřské školy.
- Zhodnoťte vnitřní kontrolní systém mateřské školy.
- Na základě předchozí analýzy vyslovte doporučení ke zlepšení vnitřního kontrolního systému v mateřské škole.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KRAFTOVÁ, Ivana. Finanční analýza municipální firmy. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2002, 206 s. ISBN 80-7179-778-2.
OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.
REKTOŘÍK, Jaroslav a kol. Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2003, 212 s. ISBN 80-86119-72-6.
SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace. 1. vyd. Turnov: Acha obec účtuje, 2012, 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.
SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2005, 255 s. ISBN 80-726-3296-5.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

²zákon 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, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³zákon 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, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13.5.2013

Sekaninová

⁴ 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, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybrala téma „Analýza vnitřního kontrolního systému v mateřské škole“. Práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. Teoretická část je zaměřena na vymezení neziskového sektoru v České republice, vymezení pojmů při hospodaření příspěvkové organizace, rozbor vnitřního kontrolního systému dle zákona o finanční kontrole a rozbor dalších souvisejících právních předpisů. Praktická část je zaměřena na analýzu hospodaření v Mateřské škole Zlín, analýzu vnitřního kontrolního systému, včetně rozboru vnitřních směrnic organizace a návrhu možných nových směrnic. Cílem této práce je seznámení se s kontrolním systémem a aplikace zákona o finanční kontrole v praxi.

Klíčová slova: vnitřní kontrolní systém, příspěvková organizace, analýza hospodaření, směrnice, řídicí kontrola

ABSTRACT

For my Bachelor thesis I have chosen the topic “Analysis of Internal Control System in the Kindergarten”. The work is divided into two parts, theoretical and practical. The theoretical part is focused on determination of non-profitable sector in the Czech Republic, definition of terms in management of the allowance organization, analysis of internal control system according to financial control act and analysis of other connected legal rules. The practical part is focused on management analysis in the Kindergarten Zlín, analysis of internal control system, including analysis of internal regulations of the organization and proposal of possible new regulations. The goal of the work is familiarization with the control system and the application of financial control act in practice.

Keywords: internal control system, allowance organization, analysis of management, regulations, managing control

Ráda bych poděkovala vedoucí své bakalářské práce Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za vstřícné a odborné vedení, cenné rady a věcné připomínky, které mi při zpracování bakalářské práce poskytla. Také bych ráda poděkovala zaměstnancům Mateřské školy Zlín za jejich ochotu a spolupráci a pracovníkům Odboru kontroly a vnitřního auditu statutárního města Zlína za cenné rady.

Děkuji také své rodině a přátelům za podporu nejen při zpracování bakalářské práce, ale také během celého studia.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	12
1.1 NESTÁTNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE	14
1.1.1 Občanská sdružení	14
1.1.2 Nadace a nadační fondy	15
1.1.3 Obecně prospěšné organizace	15
1.1.4 Círky a náboženské společnosti	15
1.2 STÁTNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE	16
1.2.1 Příspěvkové organizace státu	16
1.2.2 Příspěvkové organizace územně samosprávného celku.....	16
2 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	17
2.1 ROZPOČET	17
2.2 FINANCOVÁNÍ	17
2.3 MAJETEK.....	18
2.4 PENĚŽNÍ FONDY.....	19
2.4.1 Rezervní fond	19
2.4.2 Investiční fond.....	20
2.4.3 Fond odměn.....	20
2.4.4 Fond kulturních a sociálních služeb	20
3 KONTROLA VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ	22
3.1 FINANČNÍ KONTROLA	22
3.2 KONTROLNÍ METODY A POSTUPY.....	23
3.2.1 Kontrolní metody	23
3.2.2 Kontrolní postupy.....	24
3.3 VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLA	25
3.3.1 Kontrola v působnosti obce.....	26
3.4 KONTROLA PODLE MEZINÁRODNÍCH SMLUV	27
3.5 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	28
3.5.1 Řídící kontrola.....	28
3.5.2 Interní audit	29
4 LEGISLATIVA	31
4.1 ZÁKON O ÚČETNICTVÍ	31
4.2 VYHLÁŠKA Č. 410/ 2009 SB.	32
4.3 ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY	32
4.4 DANĚ	32
4.5 VNITŘNÍ PŘEDPISY.....	33
II PRAKTICKÁ ČÁST	34
5 ANALÝZA HOSPODAŘENÍ MATEŘSKÉ ŠKOLY	35

5.1	ROZPOČET A ZDROJE FINANCOVÁNÍ.....	36
5.2	MZDOVÉ NÁKLADY A ZAMĚSTNANCI.....	39
5.3	PŘÍDĚLY DO FONDŮ	41
5.3.1	Fond odměn.....	41
5.3.2	Fond kulturních a sociálních potřeb	42
5.3.3	Rezervní fond	42
5.3.4	Investiční fond.....	43
5.4	ROZBOR VÝKAZŮ	44
6	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	48
6.1	ANALÝZA STÁVAJÍCÍCH VNITŘNÍCH PŘEDPISŮ.....	48
6.1.1	Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidence.....	49
6.1.2	Směrnice o vnitřním kontrolním systému	51
6.2	NAVRHOVANÉ SMĚRNICE	53
6.2.1	Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku	54
6.2.2	Směrnice pro vedení účetnictví a oběh účetních dokladů.....	57
7	ZHODNOCENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V MATĚŘSKÉ ŠKOLE ZLÍN A DOPORUČENÍ	62
	ZÁVĚR	63
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	64
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	67
	SEZNAM OBRÁZKŮ	68
	SEZNAM TABULEK.....	69
	SEZNAM PŘÍLOH.....	70

ÚVOD

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybrala téma „Analýza vnitřního kontrolního systému v mateřské škole“. Vnitřní kontrolní systém je tvořen směrnicemi, které si organizace sama vytvoří a vytváří pro ni právní rámec, postupy a zásady, podle kterých se má řídit.

V bakalářské práci budu hodnotit Mateřskou školu Zlín, příspěvková organizace, kterou jsem si vybrala z důvodu dobré dostupnosti k informacím a vstřícnému přístupu.

V teoretické části se budu zabývat vymezením neziskového sektoru v České republice a postavení Mateřské školy Zlín, jako příspěvkovou organizaci v tomto systému. Dále obecně popíši hospodaření příspěvkových organizací, jejich rozpočet, majetek a možné zdroje financování. Značnou pozornost budu věnovat teoretickému vymezení kontroly ve veřejné správě, určení cílů finanční kontroly, postupům a metodám kontrol. Budu se zabývat jednotlivými druhy kontrol a určím, kdo je oprávněn je vykonávat. To vše v rámci a na podkladě zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě. Zaměřím se i na ostatní právní normy, které mohou ovlivňovat chod příspěvkové organizace a povinnosti, které jí z této legislativy vyplývají.

V praktické části provedu rozbor hospodaření Mateřské školy Zlín, příspěvkové organizace, jejímž zřizovatelem je statutární město Zlín. Analýzu zaměřím na mzdové náklady, tvorbu a čerpání fondů, které Mateřská škola Zlín vytváří, a zdroje financování a analýzu účetních výkazů. V druhé části se zaměřím na vnitřní kontrolní systém, zanalyzuji stávající směrnice a navrhuji možnou podobu nových s ohledem na aktuální požadavky legislativy a zřizovatele.

Cílem této bakalářské práce je analýza stávajícího stavu hospodaření Mateřské školy Zlín a jejích vnitřních směrnic s ohledem na soulad se stále se měnící legislativou a novými požadavky na fungování neziskového sektoru a vytvoření návrhů vybraných směrnic. Cílem této bakalářské práce není stanovení rizik a případných sankcí za porušení rozpočtové kázně.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Existence neziskových organizací je jednou z podmínek naplnění principů demokracie. Působí v takových oblastech ekonomiky, které jsou pro společnost důležité, v nichž nemůže být jednotlivec vyloučen, a přitom nejsou pokryty podnikatelskými subjekty. To, že je organizace nezisková, neznamená, že nevytváří zisk. Zisk (zlepšený výsledek hospodaření) vytvořit může, ale musí jej vložit zpět do organizace na její další činnost a rozvoj. (Otrusínová, 2011, s. 1; Kolektiv autorů, 2008, s. 223)

Neziskové organizace pokrývají řadu lidských potřeb a působí v mnoha oblastech života společnosti:

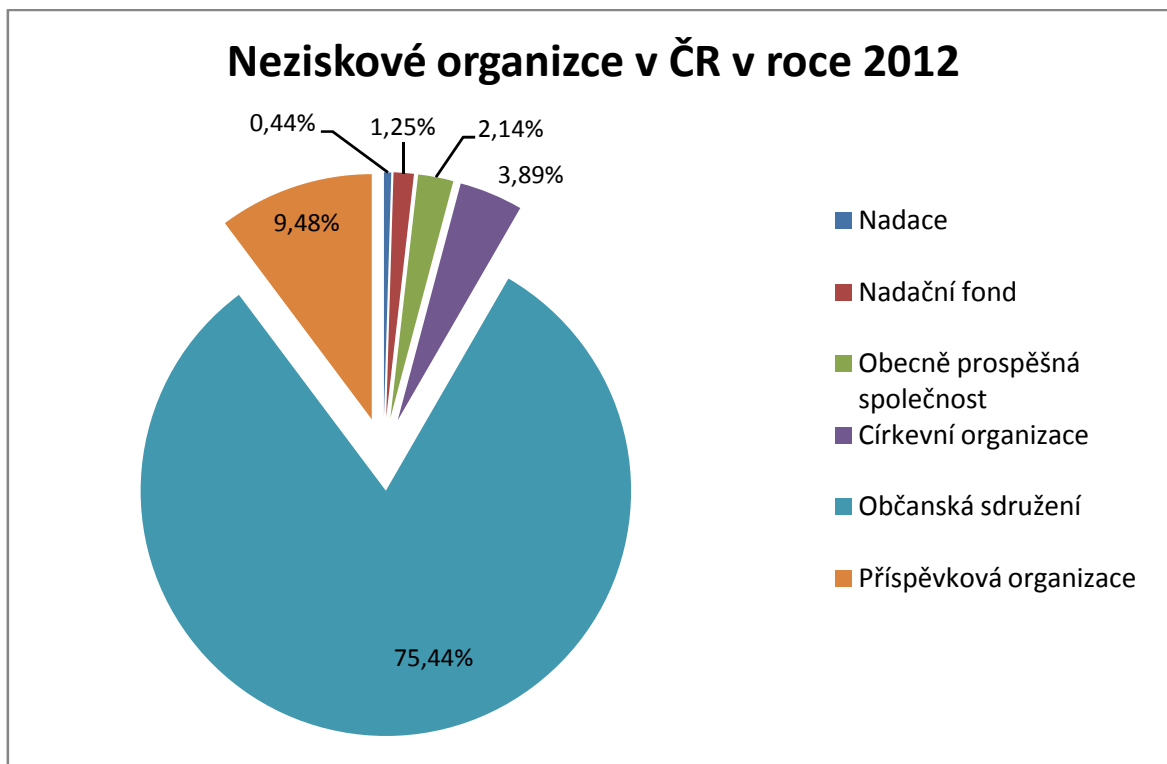
- vzdělání,
- výzkum,
- kultura,
- zdraví,
- ochrana životního prostředí,
- obrana státu,
- veřejná správa,
- charita,
- sociální služby. (Otrusínová, 2011, s. 1; Kolektiv autorů, 2008, s. 225)

Přesné vymezení pojmu nezisková organizace neupravuje žádný platný předpis v České republice. V širším pojetí se za neziskovou organizaci považuje každá organizace, která byla založena za jiným účelem, než je podnikání nebo která nebyla založena nebo zřízena za účel podnikání. Bývají charakterizovány následujícími znaky:

- institucionalizace,
- soukromoprávní povaha,
- nerozdělování zisku,
- samosprávnost,
- dobrovolnost. (Kolektiv autorů, 2008, s. 224)

Neziskové organizace můžeme členit podle několika kritérií:

- podle zakladatele:
 - nestátní neziskové organizace – založené soukromou fyzickou nebo právnickou osobou:
 - a) občanská sdružení,
 - b) nadace a nadační fondy,
 - c) obecně prospěšné organizace,
 - d) církve a náboženské společnosti,
 - státní neziskové organizace:
 - a) příspěvkové organizace státu – veřejnoprávní instituce,
 - b) příspěvková organizace územně samosprávných celků – založené veřejnou správou. (Ministerstvo zahraničí, 2009)
- podle právní normy, podle které byly založeny:
 - založené podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
 - založené podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
 - založené podle ostatních zákonů platných pro neziskové organizace. (Otrusínová, 2011, s. 2)
- podle vyhlášky, kterou se účetnictví organizací řídí:
 - nevýdělečné organizace, které účtují podle Vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
 - organizace veřejného sektoru, které účtují podle Vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. (Otrusínová, 2011, s. 2)



Obrázek 1 Graf procentuálního zastoupení jednotlivých druhů neziskových organizací v ČR v roce 2012 (ČSÚ, 2013)

1.1 Nestátní neziskové organizace

Nestátní neziskové organizace jsou založeny za účelem uspokojování potřeb obecného zájmu, nejsou průmyslové ani obchodní povahy, mají vlastní právní subjektivitu, veškerý zisk je vložen zpět do organizace na její činnost a další rozvoj, nesmí být rozdělen mezi zaměstnance nebo členy jednotlivých orgánů organizace. (ROP Jihovýchod, 2013)

Nestátní neziskové organizace členíme na:

- a) občanská sdružení,
- b) nadace a nadační fondy,
- c) obecně prospěšné organizace,
- d) církve a náboženské společnosti.

1.1.1 Občanská sdružení

Občanská sdružení jsou registrována podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Vzniká sdružením fyzický a právnických osob za účelem realizace společných zájmů. Registraci provádí Ministerstvo financí ČR. Zakládacím dokumentem jsou stanovy organizace. Orgány společnosti zákon nijak neupravuje, řídí se stanovami organizace. Minimální

vklad není povinný. Účetní jednotka vede podvojně účetnictví, pokud její příjmy nedosáhnou 3 mil. Kč za předchozí účetní období, může vést zjednodušené účetnictví. Účetní jednotka nepodléhá povinnosti provádět audit účetní závěrky. (Neziskovky.cz, 2010)

1.1.2 Nadace a nadační fondy

Nadace a nadační fondy řídí zákonem č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech. Jsou to účelová sdružení majetku, která vznikla za účelem dosahování obecně prospěšného cíle. Organizace se registrují u místně příslušného krajského soudu. Zakládacím dokumentem je nadační nebo zřizovací listina. Organizace povinně zřizuje správní radu a dozorčí radu nebo revizora. Minimální nadační vklad je 500 tis. Kč u nadace, u nadačního fondu výše minimálního vkladu není určena, ale vklad musí být vložen. Organizace vedou podvojně účetnictví, pokud však jejich příjmy nedosáhly 3 mil. Kč za předchozí účetní období, může účetní jednotka vést zjednodušené účetnictví. Výroční zpráva nadace vždy povinně podléhá auditu, výroční zpráva nadačního fondu podléhá auditu pouze, pokud majetek nebo celkové náklady nebo výnosy převyšují 3 mil. Kč za účetní období. (Neziskovky.cz, 2010)

1.1.3 Obecně prospěšné organizace

Obecně prospěšné organizace se řídí zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech. Poskytují obecně prospěšné služby všem za stejných podmínek. Registrace se provádí u krajských soudů podle sídla společnosti. Jsou založeny zakládací smlouvou nebo listinou a ze zákona musí zřídit správní radu, dozorčí radu nebo revizora a ředitele. Zakladatelé nemají povinnost vkládat do společnosti vklad. Společnost vede podvojně účetnictví, pokud příjmy nedosáhnou za přecházející účetní období 3 mil. Kč, může vést zjednodušené účetnictví. Společnost má povinnost provádět audit, pokud výše čistého obratu přesáhla 10 mil. Kč nebo příspěvky z veřejných rozpočtů dosáhly výše nejméně 1 mil. Kč. (Neziskovky.cz, 2010)

1.1.4 Círky a náboženské společnosti

Círky a náboženské společnosti jsou zřizovány zákonem č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech. Vznikají dobrovolným sdružováním fyzických osob, mají vlastní strukturu, orgány, které ustanovují i ruší, vnitřními předpisy. Registraci provádí Ministerstvo kultury ČR. Jsou založeny zakládací listinou. Otázce hospodaření se zákon věnuje jen okrajově, o povinnosti auditovat účetní závěrku nic neříká. Co se týče účetnictví, zákon

pouze říká, že účetnictví se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. (Česko, 2002a, § 3, 4, 10, 16a)

1.2 Státní neziskové organizace

Státní příspěvkové organizace jsou příspěvkové organizace (dále jen PO) založené státem nebo územně samosprávným celkem. PO vznikají rozhodnutím zřizovatele na základě zřizovací listiny. Mají vlastní právní subjektivitu. Zřizovatel jmenuje a odvolává ředitele, odměňuje pracovníky a také vykonává kontrolu nad hospodařením PO. PO jsou financovány z vlastní činnosti a zřizovatel jim poskytuje příspěvek na provoz z vlastního rozpočtu. Účetnictví PO se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 410/2009 Sb. a Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 – 710. (Česko, 2000a, § 53; 2000b, § 54, 55a; 2000c, § 1, 23, 27)

1.2.1 Příspěvkové organizace státu

Příspěvkové organizace státu jsou zřizovány státem nebo organizační složkou státu podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Jsou z části financovány ze státního rozpočtu. Poskytují takové služby, jejichž nabídka na trhu je nedostatečná nebo je vláda není ochotná nakupovat, a tyto služby poskytují bezplatně. Pro tyto organizace je charakteristické, že příjmy zcela nepokrývají náklady na poskytované služby. (Česko, 2000a, § 7)

1.2.2 Příspěvkové organizace územně samosprávného celku

Příspěvkové organizace územně samosprávných celků jsou zřizovány územně samosprávnými celky (obcemi, kraji) podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Jsou zřizovány jako právnické osoby, které nevytváří zisk, pro takové činnosti, které z hlediska rozsahu, složitosti a struktury vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Zřizovatel svěří majetek PO, aby s ním hospodařila v rozsahu, který vymezení ve zřizovací listině. Vznik PO se zapisuje do obchodního rejstříku. (Česko, 2000c, § 23, 27)

2 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Finanční hospodaření PO je ovlivněno vztahem k rozpočtu zřizovatele a jeho vlivem na hospodaření a rozhodování organizace. Kompetence zřizovatele se řídí zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

2.1 Rozpočet

PO musí sestavovat vyrovnaný rozpočet. Jeho tvorba se většinou řídí předpisy zřizovatele.

Základní typy rozpočtů jsou:

- programový – rozsah činnosti rozčleňuje do jednotlivých oblastí a ke každé přiřazuje jí vyvolané náklady a předpokládané zdroje,
- zdrojový – přiřazuje finanční zdroje jednotlivým nákladům,
- finančních toků – rozvádí programový rozpočet ke skutečným finančním tokům,
- investiční (rozpočet tvorby a čerpání investičního fondu) – rozpočet na pořízení investičního majetku v příštím období. (Otrusinová, 2011, s. 139)

Při sestavování rozpočtu se nejdříve identifikují jednotlivé programy, následně se vyjádří přímé náklady a provede se klíčování režijních nákladů a nakonec se určí odhad vlastních výnosů z produktu či služby. (Otrusinová, 2011, s. 140)

2.2 Financování

PO hospodaří s peněžními prostředky:

- vytvořenými vlastní činností (z hlavní a doplňkové činnosti),
- přijatými od zřizovatele,
- vytvořenými ve fondech,
- přijatými dary od fyzických nebo právnických osob,
- z dotací na úhradu provozních nákladů krytými z rozpočtů Evropské unie,
- z dotací na úhradu provozních nákladů z mezinárodních smluv (peněžní prostředky z finančního mechanismu Evropského hospodářského prostoru, z finančního mechanismu Norska, programu švýcarsko-české spolupráce). (Česko, 2000c, § 28)

Dotace mohou být použity pouze na účel, na který byly poskytnuty. Pokud tyto peněžní prostředky organizace do konce kalendářního roku nespoteřebuje, použijí se na tvorbu

rezervního fondu jako zdroj financování v následujících letech. V rezervním fondu se tyto zdroje sledují samostatně. (Česko, 2000c, § 28)

Zisk vytvořený z doplňkové činnosti musí být použit na financování činnosti hlavní, nesmí být rozdělen zaměstnancům nebo řídicím pracovníkům. Zřizovatel také může nařídít odvod do svého rozpočtu, pokud plánované výnosy převyšují plánované příjmy, investiční zdroje jsou větší, než je jejich potřeba, nebo PO porušila rozpočtovou kázeň. (Česko, 2000c, § 28)

2.3 Majetek

Zřizovatel svěří PO majetek, aby s ním hospodařila v rozsahu vymezeném ve zřizovací listině. PO může nabýt majetek do svého vlastnictví i jiným způsobem, avšak pouze majetek potřebný k výkonu své činnosti. K nabytí majetku může dojít:

- bezplatným převodem od zřizovatele,
- darem, ale pouze s předchozím souhlasem zřizovatele,
- děděním (bez předchozího souhlasu zřizovatele jej musí PO odmítnout),
- jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele. (Česko, 2000c, § 27)

Členění dlouhodobý majetku – majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok

- hmotný
 - pozemky bez ohledu na ocenění,
 - stavby bez ohledu na ocenění,
 - technické zhodnocení majetku, jehož ocenění převyšuje 40 tis. Kč,
 - samostatné movité věci, jejichž ocenění převyšuje 40 tis. Kč,
- drobný
 - movité věci, přičemž ocenění jedné položky je v rozmezí 3 – 40 tis. Kč,
 - účetní jednotka může rozhodnout o snížení dolní hranice,
- nehmotný
 - majetek, jehož ocenění převyšuje 60 tis. Kč
 - technické zhodnocení, které převyšuje 60 tis. Kč,
 - př. výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze, povolenky na emise, atd.,

- drobný
 - dlouhodobý nehmotný majetek, jehož ocenění se pohybuje v rozmezí 7 – 60 tis. Kč,
 - účetní jednotka může spodní hranici snížit. (Česko, 2009a, § 11, 14)

Odepisování dlouhodobého majetku se řídí zejména Českým účetním standardem č. 708, dále pak například zákonem o účetnictví. Podle tohoto zákona je PO povinna odepisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek do výše jeho účetní hodnoty. Povinně sestavuje odpisový plán, na jehož základě v průběhu používání tento majetek odepisuje. Odpisový plán se sestavuje pro každé odepisované aktivum zvlášť. Majetek se začíná odepisovat v následujícím měsíci po zařazení do užívání. (Česko, 2009a, § 28)

2.4 Peněžní fondy

Příspěvková organizace zřizovaná územním samosprávným celkem má povinnost podle zákona o rozpočtových pravidlech vytvářet čtyři peněžní fond, a to:

1. rezervní fond,
2. investiční fond,
3. fond odměn,
4. fond kulturních a sociálních potřeb.

Účtování o fondech se řídí českým účetním standardem č. 704.

2.4.1 Rezervní fond

Rezervní fond se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření PO po schválení zřizovatelem a sníženého o odvody do fondu odměn. Zdrojem rezervního fondu mohou být i peněžní dary a nespotřebované dotace. (Česko, 2000c, § 30)

Použití:

- další rozvoj organizace,
- překlenutí dočasného nesouladu výnosů a nákladů,
- úhrada sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně,
- úhrada ztráty minulých let,
- posílení investičního fondu (se souhlasem zřizovatele). (Česko, 2000c, § 30)

2.4.2 Investiční fond

Účelem vytváření investičního fondu je krytí investičních potřeb PO. Se souhlasem zřizovatele lze ke krytí investičních potřeb použít i investiční úvěry a půjčky. (Česko, 2000c, § 31)

Zdroje investičního fondu tvoří peněžní prostředky ve výši odpisů dlouhodobého majetku, investiční dotace od zřizovatele a investiční příspěvky ze státních fondů. Dále sem lze přiřadit příjmy z prodeje dlouhodobého majetku, dary a příspěvky a také převody z rezervního fondu. (Česko, 2000c, § 31)

PO smí použít prostředky z investičního fondu na financování investičních výdajů, k úhradě investičních úvěrů nebo půjček, k odvodu do rozpočtu zřizovatele, který tento odvod nařídil a v neposlední řadě na posílení zdrojů na financování údržby a oprav majetku, který užívá organizace pro svou činnost. (Česko, 2000c, § 31)

2.4.3 Fond odměn

Fond odměn je tvořen rozdělením výsledku hospodaření. Slouží ke krytí nákladů z odměn, ne však ke krytí souvisejících odvodů pojistného. (Schneiderová, 2012, s. 357, 358)

Zákon o rozpočtových pravidlech upravuje maximální výši odvodu do fondu odměn ve výši 80 % dosaženého zlepšeného výsledku hospodaření, nesmí však překročit 80 % mzdových prostředků nebo přípustného objemu prostředků na platy v roce, v němž má být fond odměn použit. Minimální přiděl do fondu není určen. (Schneiderová, 2012, s. 357, 358)

Fond je určen na výplaty mezd zaměstnancům. Přednostně se z něj vyplácí případné překroční prostředků na platy, jehož výše se zjišťuje podle nařízení vlády č. 447/2000 Sb., způsobu usměrňování výše prostředků vynakládaných na platy a na odměny za pracovní pohotovost zaměstnanců odměňovaných podle zákona o platu a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech. (Schneiderová, 2012, s. 357, 358)

2.4.4 Fond kulturních a sociálních služeb

Fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) je vytvářen přidělem 1 % z ročního objemu nákladů na platy, příp. mzdy, a jejich náhrady a odměny. Je vytvářen zálohově z roční plánované výše v souladu s jeho schváleným rozpočtem. Základem pro tvorbu FKSP jsou také

náhrady za nemoc vyplacené zaměstnavatelem. Jedná se o jediný fond, který nelze tvořit ze zlepšeného výsledku hospodaření, protože jeho tvorba ovlivňuje výsledek hospodaření již během roku. Pro peněžní prostředky FKSP musí být vytvořen zvláštní účet v bance. (Česko, 2000c, § 33; Schneiderová, 2012, s. 359)

FKSP je:

- tvořen za účelem zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb,
- „určen zaměstnancům v pracovním poměru v PO, žákům odborných učilišť a učilišť, interním vědeckým aspirantům, důchodcům, kteří při prvním odchodu do starobního důchodu nebo invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně pracovali u PO, případně rodinným příslušníkům zaměstnanců a jiným fyzickým nebo i právníckým osobám.“ (Česko, 2000c, § 33)

Čerpání FKSP:

- „příspěvky zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům na dovolenou, rehabilitace, lázeňské léčby, rekreační pobyty,
- příspěvky zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům na vstupenky na kulturní, tělovýchovné a sportovní akce a na dopravu na tyto akce,
- příspěvky zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům na náklady na kulturní, tělovýchovné a sportovní akce pořádané organizační složkou státu nebo příspěvkovou organizací,
- příspěvky zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům na náklady na vzdělávací kurzy.“ (Česko, 2010a, § 8, 9)

3 KONTROLA VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ

Obecně lze kontrolu vymezit jako činnost směřující ke zjištění skutečného stavu a jeho srovnání se plánovaným stavem. Během této činnosti se zjišťují odchylky od plánu, případně se přijímají nápravná opatření k nápravě. (Kolektiv autorů, 2008, s. 381)

Subjektem kontroly jsou vykonavatelé veřejné správy a státní orgány stojící mimo hranice veřejné správy. Objektem kontroly mohou být sami vykonavatelé veřejné správy, právnické a fyzické osoby nebo subjekty stojící mimo veřejnou správu. Kontrolu provádí vykonavatelé veřejné správy vůči podřízeným (služební dohled) i nepodřízeným (správní dohled) subjektům. (Kolektiv autorů, 2008, s. 381)

V odborné literatuře lze nalézt šest základních pojetí kontrol:

- regulační – zaměřuje se na prosazení přijatých plánů,
- informační – má poznávací funkci, zjištění, zda skutečný stav odpovídá očekávanému, případných odchylek od plánu,
- represivní – vychází z předpokladu, že veškeré odchylky jsou nežádoucí, je nutno je odstranit a vyvozuje z nich postih v podobě sankcí,
- institucionální – spočívá ve vymezení pravomocí a působnosti dané instituce při její kontrolní činnosti,
- motivační – předpokladem je kontrola nejen jako náprava porušení nařízení, ale i jako odměna a motivace za dodržování předpisů,
- výchovná – vychovávání k precizně vykonané práci. (Šebestová, 2008, s. 39-41)

3.1 Finanční kontrola

Finanční kontrola ve veřejné správě je upravena zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. Finanční kontrola musí být vykonávána tak, aby zajišťovala hospodárnost, efektivnost a účelnost výkonu veřejné správy. (Šebestová, 2008, s. 110, 111) Je součástí finančního řízení organizace a zabezpečuje hospodaření s veřejnými prostředky. Systém finanční kontroly lze rozdělit na:

- a) veřejnosprávní kontrolu,
- b) finanční kontrolu podle mezinárodních smluv,
- c) vnitřní kontrolní systém. b (Česko, 2001a, § 3)

Jejími hlavními cíli je prověřovat:

- „dodržování právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů těmito orgány,
- zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností,
- včasné a spolehlivé informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování za účelem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly,
- *hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.*“ (Česko, 2001a, § 4)

3.2 Kontrolní metody a postupy

Zákon o finanční kontrole přesně vymezuje kontrolní metody a postupy, které se mohou při výkonu finanční kontroly použít.

3.2.1 Kontrolní metody

Pro správné provedení finanční kontroly je důležitý také výběr vhodné kontrolní metody tak, aby došlo k zajištění objektivnosti a úplnosti informací poskytovaných řídicím orgánům. Výběr metody musí zabezpečit, aby informace poskytnuté při finanční kontrole byly významné, spolehlivé a dostatečné pro podporu zjištění. (Česko, 2004a, § 1)

Mezi kontrolní metody patří:

- metoda porovnání,
- metoda sledování,
- metoda šetření a ověřování,
- metoda kontrolních výpočtů,
- metoda analýzy. (Česko, 2004a, § 2, 3, 4, 5, 6)

Kontrolní metoda porovnání se používá při porovnávání skutečného stavu se zamýšlenými cíli hospodaření, prověřují se odchylky v informacích o hospodaření organizace a informacemi obsaženými ve výkazech, zprávách a jiné dokumentaci. (Česko, 2004a, § 2)

Kontrolní metoda sledování spočívá ve zjišťování, zda jsou v souladu záměry a cíle orgánů veřejné správy s vytvořenými podmínkami a stanovenými postupy pro hospodárnost, efektivnost a účelnost činnost. Zjišťování se také týká dodržování těchto podmínek a postupů orgány veřejné správy a jejich zaměstnanci. (Česko, 2004a, § 3)

Kontrolní metodou šetření a ověřování se zjišťuje, zda veřejné prostředky byly vynaloženy na schválené záměry, bylo dosaženo stanovených cílů s použitím určených postupů a dodržení určených podmínek. (Česko, 2004a, § 4)

Kontrolní metodou kontrolních výpočtů se matematickými úkony ověřují informace získané v účetních, finančních a statistických výkazech, zprávách, hlášeních a informačním systému. (Česko, 2004a, § 5)

Kontrolní metodou analýzy se zjišťují a vyhodnocují odchylky v jednotlivých operacích od obvyklých hodnot. Vyhodnocuje se i nesoulad daných hodnot v různých výkazech. (Česko, 2004a, § 6)

3.2.2 Kontrolní postupy

Podle zvolených kontrolních metod se seskupují úkony shromažďování, třídění, vyhodnocení a dokumentace informací do kontrolních postupů. Zákon o finanční kontrole vymezuje tyto hlavní kontrolní postupy:

- schvalovací,
- operační,
- hodnotící,
- revizní,
- auditní. (Česko, 2004a, § 7, 9)

Schvalovací postup se uplatňuje při předběžné řídicí nebo veřejnosprávní kontrole. Slouží k prověření, zda připravované operace jsou v souladu se stanovenými cíli a záměry. V případě zjištění nedostatků, jsou tyto pozastaveny do doby jejich odstranění. (Česko, 2004a, § 11, 12)

Operační postup slouží k zajištění průběžné řídicí nebo veřejnosprávní kontroly. Zajišťuje sledování operací od jejich vzniku až do doby jejich úplného vypořádání a také sleduje jejich úplnost a přesnost. (Česko, 2004a, § 18)

Hodnotící postupy posuzují poznatky získané operačními a revizními postupy při řídicí nebo veřejnosprávní kontrole. (Česko, 2004a, § 22)

Revizní postupy se uplatňují při následné řídicí nebo veřejnosprávní kontrole. Zahrnují zjišťování správnosti vybraných operací a účinnost zavedení finanční kontroly. (Česko, 2004a, § 24)

Auditní postupy slouží k uspořádání úkonů interního auditu k nezávislému a objektivnímu zkoumání operací a vnitřního kontrolního systému. (Česko, 2004a, § 9)

Při veřejnosprávní kontrole předběžné, průběžné a následné se uplatní schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy a jejich vzájemné kombinace. Ve vnitřním kontrolním systému se při předběžné, průběžné a následné řídicí kontrole uplatní schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy a jejich vzájemné kombinace, při provádění interního auditu se využívá speciální kombinace revizních a hodnotících postupů za současného použití kontrolních metod analýzy. (Česko, 2004a, § 8)

3.3 Veřejnosprávní kontrola

Finanční kontrola metodicky spadá a je řízena Ministerstvem financí ČR (dále jen MF ČR) jakožto ústředním správním úřadem pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě. Veřejnosprávní kontrolu vykonává MF ČR a územní finanční orgány, správci kapitol státního rozpočtu, územní samosprávné celky a řídicí orgán a platební agentura. (Šebestová, 2008, s. 113; Kolektiv autorů, 2008, s. 386)

Poslední jmenovaní realizují výkon veřejnosprávní kontroly osob, které přijímají finanční prostředky z fondů EU. MF ČR a finanční úřady vykonávají veřejnosprávní kontrolu u organizačních složek státu, státních fondů a u ostatních státních organizací, dále pak u poskytovatelů veřejné podpory, s výjimkou územních samosprávných celků. Veřejnosprávní kontrola v působnosti MF ČR je také realizována u žadatelů i příjemců veřejné finanční podpory. Správce kapitoly státního rozpočtu zajišťuje finanční kontrolu svého hospodaření, hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací ve své působnosti. Územní samosprávné celky mají povinnost vytvořit systém finanční kontroly pro zajištění kontroly svého hospodaření, hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti. (Česko, 2001a, § 7)

„Při veřejnosprávní kontrole předchází rozhodnutím o schválení použití veřejných prostředků, prověřují kontrolní orgány podklady předložené kontrolovanými osobami

pro připravované operace před jejich uskutečněním. Tato kontrola se soustřeďuje především do období před přijetím rozhodnutí nebo uzavřením smlouvy, která zavazuje orgány veřejné správy k veřejným výdajům či jiným plněním majetkové povahy.“ (Česko, 2001a, § 11)

Při **předběžné veřejnosprávní kontrole** se posuzuje soulad plánovaných operací se stanovenými úkoly veřejné správy, právními předpisy, schválenými rozpočty, uzavřenými smlouvami a nakládání s veřejnými prostředky. (Česko, 2001a, § 11)

Při **průběžné veřejnosprávní kontrole** hospodaření s veřejnými prostředky kontrolní orgány zejména prověřují dodržování stanovených podmínek a postupů, přizpůsobování uskutečňovaných operací kontrolovaných osob při změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek novým rizikům, a zda provádějí včas a přesně zápisy o uskutečňovaných operacích. (Česko, 2001a, § 11)

Následná veřejnosprávní kontrola se vykonává po vyúčtování operací a kontrolní orgány prověřují, zkoumají a vyhodnocují u vybraného vzorku operací, zda věcně zobrazují hospodaření s veřejnými prostředky, jsou v souladu s právními předpisy a schválenými rozpočty a opatření přijatá příslušnými orgány veřejné správy jsou kontrolovanými osobami plněna. (Česko, 2001a, § 11)

3.3.1 Kontrola v působnosti obce

„Zastupitelstvo obce kontroluje plnění všech úloh obce vyplývajících z její působnosti, plnění všech obecně závazných vyhlášek a nařízení obce, vyřizování stížností, oznámení a peticí. Zákonnost, účelnost a hospodárnost při nakládání s prostředky a majetkem obce. Kontrola zastupitelstva obce se vztahuje na všechny činnosti obce jako územního samosprávného celku. Kontrolu těchto oblastí vykonává zastupitelstvo prostřednictvím rady a výboru.“ (Rektořík, 2003, s. 104)

„Rada obce kontroluje plnění úkolů vyplývajících z usnesení zastupitelstva obce. Může zřídit jako poradní orgány komise. Kontroluje plnění úkolů obecním úřadem a komisemi v oblasti samostatné působnosti obce. Přezkoumává rovněž na základě podnětů opatření přijatá obecním úřadem v samostatné působnosti a komisemi. Stanovuje pravidla pro přijímání a vyřizování petic a stížností. O plnění úkolů předkládá zprávy zastupitelstvu obce. V případě zjištění nedostatků v plnění usnesení současně navrhuje opatření na jejich odstranění.“ (Rektořík, 2003, s. 104)

„Starosta obce kontroluje činnost, která je zákonem nebo organizačním pořádkem svěřena do jeho působnosti a je součástí jeho řídicí činnosti. Opatření na odstranění nedostatků určí starosta v rámci své působnosti.“ (Rektořík, 2003, s. 104)

„Tajemník obecního úřadu řídí a kontroluje činnost zaměstnanců zařazených do obecního úřadu. Řídí a kontroluje organizační složky obce, pokud zastupitelstvo obce nestanoví jinak.“ (Rektořík, 2003, s. 104)

Finanční a kontrolní výbor zřizuje zastupitelstvo obce jako své iniciativní a kontrolní orgány. Svá stanoviska a návrhy předkládají výbory zastupitelstvu obce. Vždy se zřizuje finanční a kontrolní výbor. Jejich členy nemohou být starosta, místostarosta, tajemník obecního úřadu ani osoby zabezpečující rozpočtové a účetní práce na obecním úřadě. Finanční výbor provádí kontrolu hospodaření s majetkem obce a finančními prostředky obce a plní další úkoly, jimiž jej pověřilo zastupitelstvo obce. Kontrolní výbor kontroluje plnění usnesení zastupitelstva obce a rady obce. Kontroluje dodržování právních předpisů ostatními výbory a obecním úřadem na úseku samostatné působnosti. Plní i další kontrolní úkoly, jimiž jej pověřilo zastupitelstvo obce. (Rektořík, 2003, s. 104)

Veřejnosprávní kontrolu u PO provádí obec, která tuto PO zřizuje, a spočívá v kontrole:

- účetnictví,
- převodu majetku a jeho evidenci podle zřizovací listiny,
- účtování dotací poskytnutých zřizovatelem,
- účtování a čerpání dotací ze státního rozpočtu,
- účtování nákladu a výnosů,
- vnitřní směrnice PO. (Šebestová, 2008, s. 98)

3.4 Kontrola podle mezinárodních smluv

Stanoví-li tak vyhlášená mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, mohou vykonávat mezinárodní organizace svými kontrolními orgány finanční kontrolu podle zákona o finanční kontrole a za podmínek ve smlouvě stanovených. (Česko, 2001a, § 24)

Podle mezinárodních smluv mohou mezinárodní organizace požadovat při finanční kontrole spolupráci orgánů veřejné správy České republiky. Tento orgán musí požadavku vyhovět. Tyto organizace se vzájemně informují o průběhu finanční kontroly, postupují ve vzájemné součinnosti. Orgány veřejné správy požadují zprávy o provedené finanční kontrole od mezinárodní organizace. Informace o takovéto finanční kontrole a jejich

výsledcích pak jsou orgány veřejné správy povinny poskytnout MF ČR. (Česko, 2001a, § 24)

3.5 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém vytváří podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy. Za jeho zavedení a udržování je zodpovědný vedoucí orgány veřejné správy. Má schopnost včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat možná rizika a také zahrnuje postupy pro včasné podávání informací nadřízeným orgánům o nedostacích a přijatých opatření k jejich nápravě. (Šebestová, 2008, s. 115; Česko, 2001a, § 25)

Ke splnění uvedených povinností každý vedoucí orgánu veřejné správy vymezí postavení a působnost organizačních složek státu, organizačních složek územních samosprávných celků, organizačních útvarů, vedoucích a ostatních zaměstnanců, aby zajistil fungování **řídící kontroly** a **interního auditu**. (Šebestová, 2008, s. 115; Česko, 2001a, § 25)

3.5.1 Řídící kontrola

Ke správnému fungování kontroly je nutné vymežit rozsah pravomocí a odpovědnosti vedoucích a ostatních zaměstnanců při nakládání s veřejnými prostředky. Zákon o finanční kontrole dále vymezuje pravomoci a odpovědnosti zaměstnanců, kteří se na finanční kontrole podílí, povinnost oznamovat zjištěné nedostatky, zajištění správného využívání veřejných prostředků. Říká, že je nutné oddělení pravomocí a odpovědnosti při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací. Řídící kontrola je složena z dílčích kontrol, předběžné, průběžné a následné, které na sebe navzájem navazují. (Šebestová, 2008, s. 115)

Orgány veřejné správy a jejich vedoucí zaměstnanci provádí uvnitř organizace **předběžnou kontrolu** plánovaných operací k nakládání s veřejnými prostředky jako příkazní správci. V malých organizacích tuto funkci zastává jejich vedoucí, ve velkých organizacích je tato funkce rozložena na více vedoucích pracovníků. Jejich oprávnění je specifikováno vnitřními předpisy. Vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu organizace nebo jí pověřený zaměstnanec se nazývá správce rozpočtu. Vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví organizace nebo jí pověřený pracovník se označuje jako hlavní účetní. Sloučení těchto dvou funkcí je prakticky neslučitelné. Je možné pouze v případě malé pravděpodobnosti výskytu nepřiměřených

rizik v hospodaření s veřejnými prostředky. Sloučení je typické pro malé obce. (Šebestová, 2008, s. 116)

Pokud správce rozpočtu nebo hlavní účetní zjistí, že byla provedena operace bez předběžné kontroly, oznámí toto písemně vedoucímu orgánu veřejné správy a ten přijme opatření k prověření této operace a zajistí provedení předběžné kontroly. (Šebestová, 2008, s. 116)

Vedoucí pracovníci veřejné správy a jimi pověřeni zaměstnanci, kteří zajišťují uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky, provádí **průběžnou a následnou kontrolu** uvnitř organizace. Pro provedení těchto kontrol se používají stejné kontrolní metody a postupy jako při finanční kontrole. Pokud se během kontrol zjistí nevhodné, neefektivní, neúčelné nakládání s veřejnými prostředky, či nakládání s nimi v rozporu s právními předpisy, oznámí pracovník toto zjištění vedoucímu orgánu veřejné správy písemně a provede kroky k nápravě nedostatků a zabezpečení řádného výkonu kontroly. (Šebestová, 2008, s. 116)

3.5.2 Interní audit

Součástí vnitřního kontrolního systému je i interní audit. Zákon o finanční kontrole definuje interní audit jako nezávislé a objektivní přezkoumání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy. V rámci orgánu veřejné správy představuje interní audit samostatný, funkčně nezávislý útvar, případně tuto funkci může vykonávat k tomu zvláště pověřený zaměstnanec. Tento útvar se povinně zřizuje u obcí s více jak 15 000 obyvateli, v menších obcích mohou jeho funkci nahradit přijetím jiných dostatečně účinných opatření. (Šebestová, 2008, s. 116; Česko, 2001a, § 28)

Interní audit zejména zjišťuje dodržování právních předpisů, identifikuje rizika, která mohou organizace ohrožovat a přijímají opatření k zamezení jejich vzniku, nebo alespoň zmírnění jejich následků. Dále zjišťuje, zda jsou plněna provozní a finanční kritéria, účinnost vnitřního kontrolního systému a schopnost včasné reakce na změnu vnějších podmínek, a v neposlední řadě podává informace o dosažených výsledcích a poskytuje ujištění, že schválené záměry organizace budou splněny. (Česko, 2001a, § 28)

Interní audit se vykonává na základně střednědobého plánu útvaru interního auditu a je specifikován v ročních plánech jednotlivých auditů. Vedoucí orgán nejméně jednou ročně prověřuje účinnost výkonu vnitřního kontrolního systému. Pokud útvar interního auditu nebyl ještě zaveden, zkoumá se potřeba jeho zřízení. (Česko, 2001a, § 30)

„Na základě svých zjištění předkládá útvar interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků. Současně tento útvar zajišťuje v orgánu veřejné správy konzultační činnost.“ (Česko, 2001a, § 28)

Výsledky interního auditu jsou souhrnně podávány vedoucímu orgánu veřejné správy v roční zprávě společně s hodnocením účinnosti a kvality vnitřního kontrolního systému, analýzou závažných nedostatků a doporučeními na zkvalitnění této kontroly. (Česko, 2001a, § 28)

Interní audit v orgánech veřejné správy obsahuje:

- *„finanční audity – ověřují, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním,*
- *auditů systémů – prověřují a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků,*
- *auditů výkonu – zkoumají výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.“* (Česko, 2001a, § 28)

Útvar interního auditu je přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, tento orgán také jmenuje a odvolává vedoucího tohoto útvaru. Pokud je malá pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky, mohou orgány veřejné správy u organizačních složek státu a u svých příspěvkových organizací, stejně tak jako územně samosprávné celky u příspěvkových organizací ve své působnosti nahradit útvar interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly. (Česko, 2001a, § 29)

4 LEGISLATIVA

Státní neziskové organizace se při své činnosti řídí několika základními právními předpisy. Je to především zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 410/2009 Sb., České účetní standardy, daňové zákony a vnitřní předpisy, které budou více rozebrány dále. Dalšími právními předpisy, které musí tyto účetní jednotky respektovat, jsou vyhláška č. 383/2009 Sb. (technická vyhláška o účetních záznamech), vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci, zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a jeho prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a mnohé další.

4.1 Zákon o účetnictví

Základním právním předpisem v oblasti účtování nejen pro státní neziskové organizace, ale pro všechny právnické osoby i fyzické osoby je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Skládá se ze sedmi částí, první obsahuje obecná ustanovení, druhá upravuje rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy, třetí se zabývá účetní závěrkou, čtvrtá vymezuje způsoby oceňování, pátá určuje způsoby inventarizace majetku a závazků, v šesté se věnuje pozornost úschově účetních záznamů a sedmá vymezuje ustanovení společná, přechodná a závěrečná. (Česko, 1991a)

Stanoví podmínky zjišťování účetních záznamů pro potřeby státu, čímž se rozumí takové činnosti, při kterých se shromažďují účetní záznamy vybraných účetních jednotek a účetních jednotek, u kterých tak stanoví zákon, v Centrálním systému účetních informací státu (dále jen CSÚIS). Podle zákona o účetnictví může příspěvková organizace vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud o tom rozhodne její zřizovatel. Účetní jednotky povinně sestavují účetní závěrku, která se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztrát a přílohy, jež blíže doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztrát. (Česko, 1991a, § 1, 9, 18)

Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek a závazky a to k okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne nebo jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje. U vybraných účetních jednotek se oceňuje reálnou hodnotou majetek určený k prodeji s výjimkou zásob. (Česko, 1991a, § 24, 26)

Účetní jednotka je povinna uchovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví a to účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let, účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy a účetní záznamy, kterými se dokládá

vedení účetnictví, po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. (Česko, 1991a, § 31)

4.2 Vyhláška č. 410/ 2009 Sb.

Vyhláška č. 410/2009 Sb. je prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky. Touto vyhláškou se řídí územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy, Pozemkový fond České republiky a organizační složky státu. (Česko, 2009a, § 2)

Lze v ní nalézt vymezení rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu, přílohy a obsahové vymezení některých položek těchto výkazů. Tato vyhláška se dále zabývá některými účetními metodami (například způsoby oceňování majetku, používání reálné hodnoty, odepisováním a dalšími. V závěru této vyhlášky se nachází směrná účtová osnova. (Česko, 2009a)

4.3 České účetní standardy pro vybrané účetní jednotky

České účetní standardy (dále jen ČÚS) jsou vydávány k zajištění srovnatelnosti účetních závěrek, stanovují účetní metody a postupy účtování. Vybrané účetní jednotky podle ČÚS postupují vždy. Za vydání standardů je zodpovědné Ministerstvo financí. Standardy jsou vždy zveřejněny ve Finančním zpravodaji. Vybrané účetní jednotky se řídí ČÚS č. 701 – 710. (Česko, 1991a, § 36)

4.4 Daně

Zákon č. 586/1992 Sb., o **daních z příjmu** upravuje výši a odvody daně z příjmu. Zákon vymezuje účetní jednotky, které nebyly zřízeny nebo založeny za účelem podnikání. Obecně jsou předmětem této daně veškeré příjmy z činnosti, u neziskových organizací jsou předmětem daně jen příjmy ze ziskových činností. Neziskové organizace mohou uplatnit specifickou odčitatelnou položku ve výši 30 % základu daně nebo 300 tis. Kč, nejvýše však 1 mil Kč. (Otrusinová, 2010, s. 49, 51)

Neziskové organizace jsou osobami povinnými k **dani z přidané hodnoty** (dále jen DPH) (zákon č. 235/2004 Sb.), pokud uskutečňují ekonomickou činnost. Od DPH jsou neziskové organizace osvobozeny, pokud svou činnost vykonávají v oblasti výchovy a vzdělání, zdravotnických služeb, sociální pomoci, převodu a nájmu pozemků, staveb a bytů

a při poskytování služeb jako protihodnoty související s ochranou dětí, kulturou a sportem. (Otrusínová, 2010, s. 53)

Předmětem **daně silniční** (zákon č. 16/1993 Sb.) jsou motorová vozidla registrovaná a provozovaná v ČR používaná k podnikání nebo činnostem, z nichž plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmu. (Otrusínová, 2010, s. 54)

Poplatníkem **daně z nemovitostí** (zákon č. 338/1992 Sb.) je vlastník nemovitosti nebo osoba, která má právo s ní hospodařit nebo má zřízeno právo trvalého užívání. (Otrusínová, 2010, s. 54)

Od **daně dědické a darovací** (zákon č. 357/1992 Sb.) je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku státem, územně samosprávnými celky a jimi zřízenými organizačními složkami státu, příspěvkovými organizacemi a majetek určený k financování v oblasti kultury, školství, zdravotnictví, ekologie a sportu. (Otrusínová, 2010, s. 54)

4.5 Vnitřní předpisy

Vnitřní předpisy jsou písemné normativní právní akty, jejich vypracování je dáno zákonem a vnitřními potřebami účetní jednotky. Vnitřní předpisy vydává statutární zástupce účetní jednotky (např. ředitel). Člení se na tyto druhy:

- společenská smlouva (zřizovací, zakladatelský dokument),
- stanovy,
- řády (určují strukturu a vnitřní pravidla v účetní jednotce),
- směrnice (podrobněji upravují vlastnosti a chování některých prvků systému),
- pokyny (vydávány zmocněnými vedoucími k úpravě vybrané činnosti). (Svobodová, 2007, s. 12 – 17)

Hlavní zásady pro sestavení a úpravu vnitřních předpisů:

- logicky sestavený, přehledný a stručný,
- srozumitelný, jednoznačný, vyloučení pochybnosti,
- řádné řešení problému i ve své stručnosti,
- shrnutí do uceleného ustanovení s vyloučením opakování a vzájemných odvolávek,
- nutné zajištění souladu s právními předpisy a vnitřními předpisy vyššího stupně. (Svobodová, 2007, s. 26)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 ANALÝZA HOSPODAŘENÍ MATEŘSKÉ ŠKOLY

Mateřská škola byla zřízena na základě usnesení Zastupitelstva města Zlína č. 6/31Z/2002 ze dne 26. 9. 2002 s účinností od 1. 1. 2003. Jejím zřizovatelem je tedy statutární město Zlín. Statutárním orgánem příspěvkové organizace je ředitel mateřské školy, kterého jmenuje a odvolává zřizovatel.

Hlavním předmětem činnosti je:

- poskytování vzdělávání podle vzdělávacích programů,
- zařízení školního stravování, tj. školní jídelna, která vydává jídla, která sama připravila, a může připravovat jídla, která vydává výdejna. (Zřizovací listina)

Předmětem doplňkové činnosti je:

- hostinská činnost,
- realitní činnost,
- pronájem a půjčování věcí movitých,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí, včetně lektorské činnosti,
- kopírovací práce,
- provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a zařízení sloužících k regeneraci a rekondici,
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence,
- mimoškolní výchova a vzdělání. (Zřizovací listina)

Příspěvková organizace nemá vlastní majetek, ale hospodaří s majetkem, který jí byl předán zřizovatelem, a účtuje o něm v aktivech. Rozsah tohoto majetku je uveden v příloze zřizovací listiny. Tento majetek příspěvková organizace také odepisuje.

Příspěvková organizace hospodaří s finančními prostředky vytvořenými vlastní činností, získanými z rozpočtu zřizovatele, ze státního rozpočtu, dále pak finančními prostředky ze svých fondů a finančními dary poskytnutými fyzickými a právnickými osobami. Prostředky poskytnuté od zřizovatele může organizace použít na financování provozu. Od zřizovatele také může dostat dotace na realizaci předem schválené investiční akce. Od roku 2013 je účetní závěrka schvalována Radou města Zlína, a pokud to zřizovatel nařídí, účetní závěrku ověřuje také auditorem.

Při hospodaření s finančními prostředky je třeba dbát na oddělení investičních od provozních a také hlavní a doplňkové činnosti. Hlavní činnost je z velké části financována z veřejných rozpočtů. Pro poskytování některých doplňkových činností je potřeba vyřízení živnostenského oprávnění. Tato činnost by měla být zisková a zisk po zdanění musí být použit ve prospěch hlavní činnosti.

5.1 Rozpočet a zdroje financování

Príspevková organizace sestavuje svůj rozpočet příjmů a výdajů vždy jako vyrovnaný. Na vyzvání je povinna předložit rozpočet na následující rok zřizovateli.

Príspevek na provoz organizace získává od zřizovatele. V roce 2010 tento příspěvek činil 1 010 000 Kč, příspěvková organizace původně počítala s vyšší částkou a to 3 025 000,00 Kč, po poskytnutí dotace na provoz o téměř 2 mil. Kč nižší musela organizace některé výdaje na provoz podstatně zkrátit.

V roce 2011 byl organizaci poskytnut příspěvek na provoz ve výši 4 418 105,00 Kč. Tento nárůst byl způsoben tím, že mateřská škola rekonstruovala prostory druhého patra, které do té doby pronajímala pedagogické poradně, na další dvě třídy a tím rozšiřovala svou kapacitu. Rekonstrukci prostor platil ze svého rozpočtu přímo zřizovatel a mateřská škola jen zvýšila hodnotu majetku. Ze svého rozpočtu mateřská škola hradila vymalování celé budovy po skončení rekonstrukce. Toto se projevilo na účtu 511 opravy a udržování. Mimo jiné organizace také v tomto roce opravovala osvětlení, zahradu, šatny a kotelnu. Tyto opravy organizace financovala zcela ze svého rozpočtu, transferů poskytnutých zřizovatelem na provoz. Dále také se měnila okna na druhé budově, kterou má organizace svěřenou do hospodaření. Část těchto oprav se hradila z investičního fondu (251 317,71 Kč), část z rezervního fondu (82 347,71 Kč). V tomto roce byly také vynaloženy vyšší náklady na spotřebu materiálu, konkrétně na vybavení (1 407 887,00 Kč). To také souvisí s rozšířením kapacity mateřské školy, byly vynaloženy na zařízení nově vzniklých tříd nábytkem a hračkami. Tyto náklady byly hrazeny částečně z rezervního fondu (11 524,00 Kč) a zbytek byl hrazen z rozpočtu organizace, transferů poskytnutých zřizovatelem na provoz.

V roce 2012 činil příspěvek na provoz organizace od zřizovatele 1 405 548,00 Kč. Příspěvek byl navýšen oproti roku 2010 o zhruba 300 000,00 Kč. Tento nárůst odpovídá zvýšení nákladů na nákup potravin z důvodu rozšíření kapacity mateřské školy v předchozím roce.

Přijaté transfery na provoz z MŠMT (státního rozpočtu) jsou určeny a používány výhradně na platy zaměstnanců mateřské školy. Tyto transfery byly použity na úhradu mzdových nákladů, zákonného sociálního pojištění, jiného sociálního pojištění, zákonných sociálních nákladů, jiných sociálních nákladů a zákonného pojištění odpovědnosti. Všechny prostředky musejí být do konce kalendářního roku vyčerpány, pokud tomu tak není, nevyčerpaná část transferu se vrací zpět poskytovateli transferu. Přesnou výši příspěvku v jednotlivých letech lze vidět v tabulkách 1, 2 a 3.

Tabulka 1 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2010 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010)

	SÚ	zdroje financování			skutečné čerpání
		provozní	přímé	vlastní	
VÝDAJE					
spotřeba materiálu	501	1 621 000,00	0,00	605 000,00	800 206,39
spotřeba energie	502	620 000,00	0,00	0,00	685 825,63
opravy a udržování	511	330 000,00	0,00	162 000,00	416 015,00
cestovné	512	10 000,00	0,00	0,00	8 721,00
ostatní služby	518	360 000,00	0,00	0,00	373 189,26
mzdové náklady	521	0,00	3 431 929,00	0,00	3 453 682,00
zákonné sociální pojištění	524	0,00	1 166 900,00	0,00	1 167 383,00
zákonné sociální náklady	527	10 000,00	86 894,00	30 000,00	68 637,00
jiné sociální náklady	528	0,00	10 000,00	1 000,00	5 424,00
ostatní náklady z činnosti	549	0,00	10 000,00	22 000,00	10 592,34
odpisy dlouhodobého majetku	551	74 000,00	0,00	0,00	73 494,00
ostatní finanční náklady	569	0,00	0,00	0,00	200,00
součet		3 025 000,00	4 705 723,00	820 000,00	7 063 369,62
Náklady celkem				8 550 723,00	
PŘÍJMY					
výnosy z prodeje služeb	602	0,00	0,00	820 000,00	1 071 038,50
čerpání fondů	648	0,00	0,00	0,00	10 000,00
ostatní výnosy z činnosti	649	0,00	0,00	0,00	301 758,00
úroky	662	0,00	0,00	0,00	4 096,90
přijaté dotace na mzdy ze státního rozpočtu	671	0,00	4 705 723,00	0,00	4 705 723,00
přijaté dotace na provoz z rozpočtu ÚSC	672	3 025 000,00	0,00	0,00	1 010 000,00
součet		3 025 000,00	4 705 723,00	820 000,00	
Výnosy celkem				8 550 723,00	7 102 616,40

Tabulka 2 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2011 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2011)

	SÚ	zdroje financování			skutečné čerpání
		provozní	přímé	vlastní	
VÝDAJE					
spotřeba materiálu	501	1 764 000,00	0,00	765 000,00	2 704 133,24
spotřeba energie	502	580 000,00	0,00	0,00	611 581,59
opravy a udržování	511	1 460 000,00	0,00	162 000,00	1 867 795,10
cestovné	512	5 000,00	0,00	0,00	2 749,00
ostatní služby	518	375 000,00	0,00	0,00	520 427,44
mzdové náklady	521	0,00	3 957 933,00	0,00	3 969 603,00
zákonné sociální pojištění	524	0,00	1 344 346,00	0,00	1 345 690,00
zákonné sociální náklady	527	10 000,00	39 300,00	30 000,00	39 296,00
jiné sociální náklady	528	0,00	26 641,00	1 000,00	31 508,00
ostatní náklady z činnosti	549	0,00	15 000,00	22 000,00	19 415,25
odpisy dlouhodobého majetku	551	141 000,00	0,00	0,00	140 240,00
ostatní finanční náklady	569	0,00	0,00	0,00	250,00
součet		4 335 000,00	5 383 220,00	980 000,00	
Náklady celkem				10 698 220,00	11 252 688,62
PŘÍJMY					
výnosy z prodeje služeb	602	0,00	0,00	970 000,00	1 103 895,00
čerpání fondů	648	0,00	0,00	0,00	359 870,36
ostatní výnosy z činnosti	649	0,00	0,00	0,00	0,00
úroky	662	0,00	0,00	10 000,00	10 289,46
přijaté dotace na mzdy ze státního rozpočtu	671	0,00	5 383 220,00	0,00	5 383 220,00
přijaté dotace na provoz z rozpočtu ÚSC	672	4 335 000,00	0,00	0,00	4 418 105,00
součet		4 335 000,00	5 383 220,00	980 000,00	
Výnosy celkem				10 698 220,00	11 275 379,82

Tabulka 3 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2012 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2012)

	SÚ	zdroje financování			skutečné čerpání
		provozní	přímé	vlastní	
VÝDAJE					
spotřeba materiálu	501	102 000,00	0,00	1 014 000,00	1 138 264,52
spotřeba energie	502	570 000,00	0,00	0,00	614 681,33
opravy a udržování	511	98 000,00	0,00	272 000,00	379 735,60
cestovné	512	5 000,00	0,00	0,00	4 479,00
ostatní služby	518	364 000,00	0,00	0,00	371 650,78
mzdové náklady	521	0,00	5 076 134,00	0,00	5 114 974,00
zákonné sociální pojištění	524	0,00	1 725 301,00	0,00	1 725 326,00
jiné sociální pojištění	525	0,00	0,00	0,00	21 250,00
zákonné sociální náklady	527	0,00	50 744,00	35 000,00	87 246,00
jiné sociální náklady	528	0,00	0,00	1 000,00	0,00
ostatní náklady z činnosti	549	0,00	0,00	22 000,00	345,56
odpisy dlouhodobého majetku	551	201 000,00	0,00	0,00	202 848,00
náklady z DDM	558	0,00	0,00	131 000,00	270 175,00
součet		1 340 000,00	6 852 179,00	1 475 000,00	
Náklady celkem				9 667 179,00	9 930 975,79
PŘÍJMY					
výnosy z prodeje služeb	602	0,00	0,00	1 470 000,00	1 592 279,00
čerpání fondů	648	0,00	0,00	0,00	57 461,13
úroky	662	0,00	0,00	5 000,00	5 462,16
přijaté dotace na mzdy ze státního rozpočtu	672	0,00	6 852 179,00	0,00	6 852 179,00
přijaté dotace na provoz z rozpočtu ÚSC	672	1 340 000,00	0,00	0,00	1 450 548,00
součet		1 340 000,00	6 852 179,00	1 475 000,00	
Výnosy celkem				9 667 179,00	9 957 929,29

5.2 Mzdové náklady a zaměstnanci

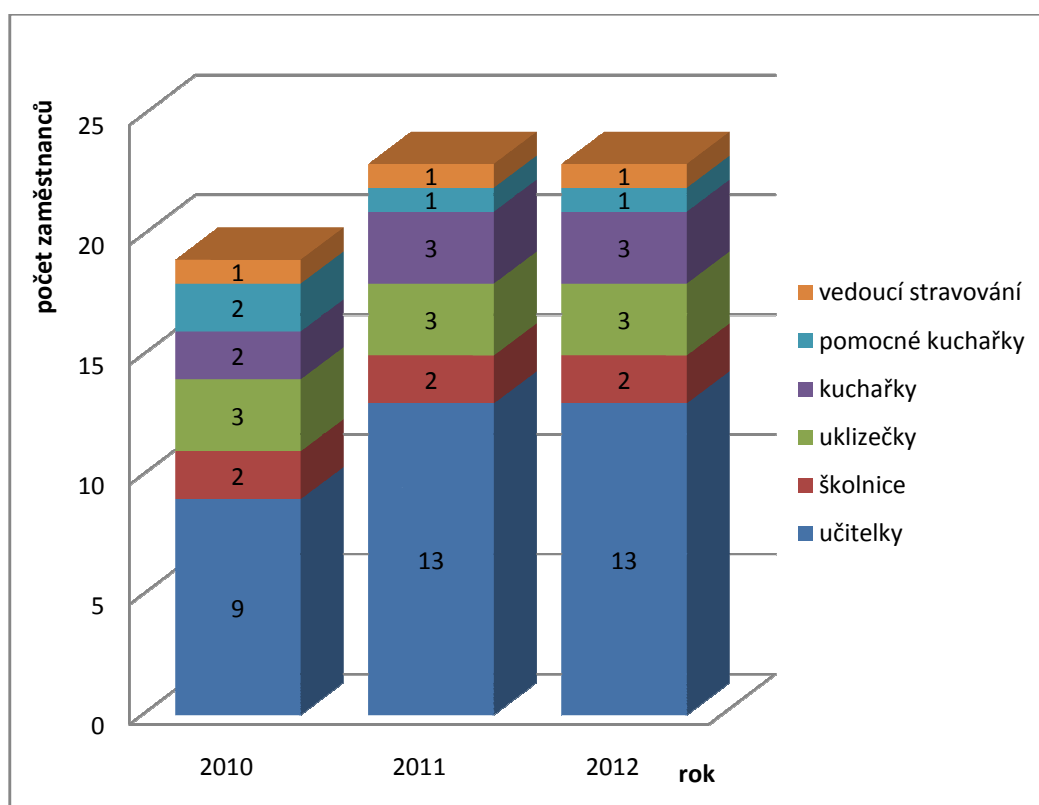
K 31. 12. 2012 v příspěvkové organizaci pracovalo 23 zaměstnanců. V organizaci nedochází k fluktuaci zaměstnanců, ke zvýšení jejich počtu došlo jednorázově k 1. 9. 2011 v souvislosti s otevřením nových tříd a zvýšení kapacity mateřské školy.

Vývoj počtu zaměstnanců a jejich úvazky, vynaložené mzdové náklady a průměrný plat zaměstnanců je vidět v tabulce 4. Zaměstnanci jsou zařazeni do 2. až 10. platové třídy. Lze konstatovat, že platy v organizaci rostou, i když jejich růst byl částečně ovlivněn přijetím nových zaměstnanců zařazených do vyšší platové třídy.

Tabulka 4 Zaměstnanci a mzdové náklady (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

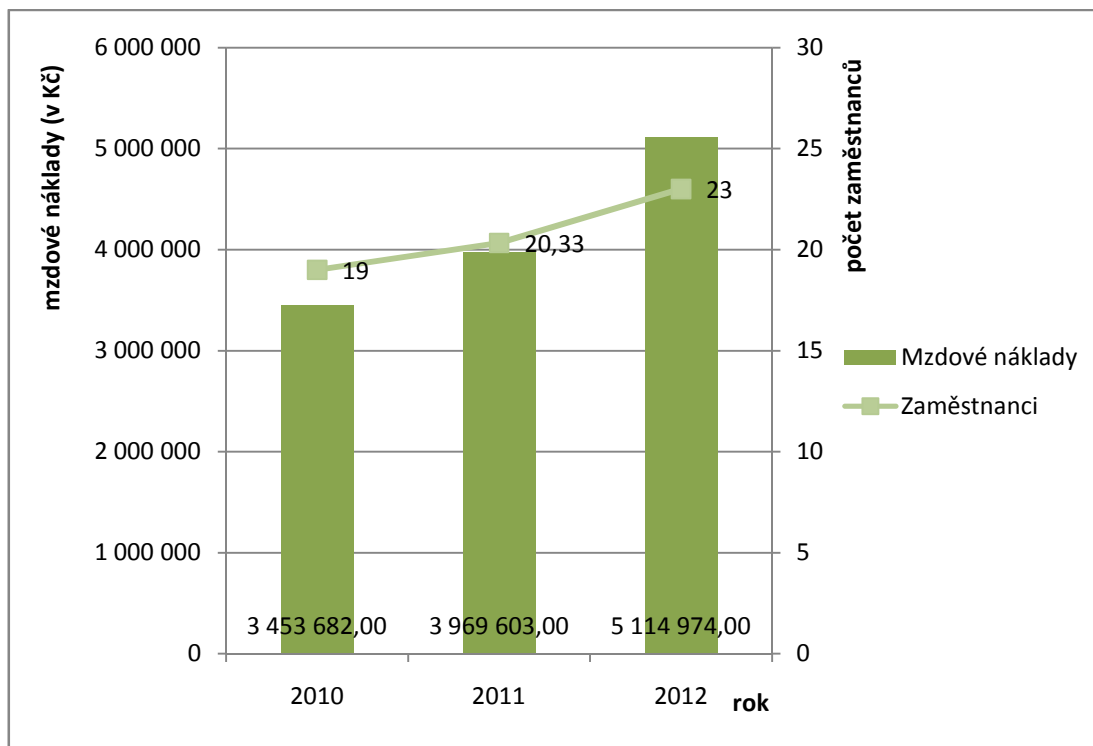
Zaměstnanci	2010	úvazek	2011	úvazek	2012	úvazek
učitelky	9	9	13	13	13	13
školnice	2	2	2	2	2	2
uklizečky	3	2	3	2	3	2
kuchařky	2	2	3	3	3	3
pomocné kuchařky	2	1	1	0,5	1	0,5
vedoucí stravování	1	0,8	1	0,8	1	0,8
celkem	19	16,8	23	21,3	23	21,3
Mzdové náklady (Kč)	3 453 682,00		3 969 603,00		5 114 974,00	
průměrný plat za organizaci (Kč)	17 131,36		18 076,52		20 011,64	

Na obrázku 2 lze vidět vývoj počtu zaměstnanců celkově i podle jednotlivých profesí v organizaci. Stavů jsou uvedeny vždy k 31. 12. příslušného roku.



Obrázek 2 Profesní složení zaměstnanců (Zdroj: Mateřská škola Zlín)

Na obrázku 3 je znázorněn vývoj mzdových nákladů v letech 201 – 2012 v závislosti na zvyšování počtu zaměstnanců. Na obrázku 3 je uveden průměrný počet zaměstnanců v jednotlivých letech.



Obrázek 3 Vývoj počtu zaměstnanců a mzdových nákladů (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

5.3 Příspěvy do fondů

Příspěvková organizace vytváří povinně ze zákona tyto fondy:

- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb,
- rezervní fond,
- fond reprodukce majetku, investiční fond.

5.3.1 Fond odměn

Fond odměn je určen na odměny a mzdové náklady zaměstnanců organizace. V letech 2010 a 2011 nedocházelo k jeho čerpání, k tomu došlo až v roce 2012 a to ve výši 20 264,00 Kč.

V letech 2010 a 2011 byl tento fond tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření a to ve výši 10 000,00 Kč a 20 000,00 Kč. V roce 2012 byl fond čerpán z důvodu překročení schváleného limitu prostředků na platy.

Tabulka 5 Fond odměn (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

411 FO	2010	2011	2012
Stav k 1. 1.	15 831,00	35 831,00	45 831,00
Čerpání fondu	0,00	0,00	20 264,00
Tvorba fondu	20 000,00	10 000,00	0,00
Stav k 31. 12.	35 831,00	45 831,00	25 567,00

5.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb

Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen pravidelnými zákonnými přiděly ve výši 2 % v roce 2010 a 1 % v letech 2011 a 2012 z ročních nákladů na platy zaměstnanců. Jejich přesná výše v jednotlivých letech je uvedena v tabulce 6.

Tento fond je určen na příspěvky zaměstnanců a jejich rodinným příslušníkům na zabezpečení kulturních, sociálních a dalších potřeb. V roce 2010 zaměstnanci tento fond čerpali na stravování, rekreaci, kulturu a tělovýchovu a byly z něj poskytnuty také peněžní dary. V roce 2011 byl fond čerpán, kromě již zmíněných příspěvků v roce 2010, na půjčku na bytové účely. V roce 2012 byl fond použit na stravování, rekreaci, kulturu a tělovýchovu.

Tabulka 6 Fond kulturních a sociálních odměn (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

412 FKSP	2010	2011	2012
Stav k 1. 1.	191 801,87	184 998,87	90 116,87
Čerpání fondu	75 440,00	134 178,00	81 565,00
Tvorba fondu	68 637,00	39 296,00	92 231,00
Stav k 31. 12.	184 998,87	90 116,87	100 782,87

5.3.3 Rezervní fond

V roce 2010 organizace za finanční prostředky z rezervního fondu tvořeného z ostatních titulů, v tomto roce konkrétně z poskytnutého účelového peněžního daru ve výši 15 000,00 Kč, pořizovala prostěradla za 10 000,00 Kč. Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření z roku 2009 byl tvořen ve výši 42 932,42 Kč, což byla celá zbylá část z výsledku hospodaření po odečtení přidělu do fondu odměn.

V roce 2011 tvořila účetní jednotka rezervní fond z celého zlepšeného výsledku hospodaření z roku 2010 ve výši 29 246,78 Kč a dále z ostatních titulů z poskytnutých účelových peněžitých darů ve výši 19 000,00 Kč. Dary byly čerpány ve výši 24 000,00 Kč na nákup

hraček, radiomagnetofonu a kláves jakožto vybavení nově vzniklých tříd. Z rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření byly také částečně hrazeny opravy a rekonstrukce a to ve výši 85 650,96 Kč.

V posledním sledovaném roce 2012 byl tvořen rezervní fond z celého zlepšeného výsledku hospodaření z roku 2011 ve výši 22 691,20 Kč a z ostatních titulů z peněžního neúčelového daru ve výši 30 000,00 Kč. Prostředky z neúčelového daru byly v téže výši také v tomto roce zcela vyčerpány a to na nákup trampolín, kopírky a hraček. Rezervního fondu byl v tomto roce také čerpán na spolufinancování oprav a to ve výši 7 197,13 Kč.

Rezervní fond byl čerpán převážně na další rozvoj organizace, příp. na úhradu oprav při rozšiřování kapacity mateřské školy.

Tabulka 7 Rezervní fond (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

413, 414 RF	2010	2011	2012
Stav k 1. 1.	13 471,76	61 404,18	0,00
Čerpání fondu	10 000,00	109 650,96	37 197,13
Tvorba fondu ze zlepšeného VH	42 932,42	29 246,78	22 691,20
Tvorba fondu z ostatních titulů	15 000,00	19 000,00	30 000,00
Stav k 31. 12.	61 404,18	0,00	15 494,07

5.3.4 Investiční fond

Investiční fond je tvořen z odpisů. V letech 2011 a 2012 se tvorba odpisů nerovná výši tvorby investičního fondu. Důvodem je přijatá dotace z norských fondů na pořízení dlouhodobého majetku. Investiční fond se tvoří pouze z odpisů majetku pořízeného z vlastních zdrojů, nikoli z přijatých dotací, což zapříčiňuje nesoulad.

Investiční fond byl čerpán pouze v roce 2011 a to na opravy dlouhodobého majetku.

Tabulka 8 Investiční fond (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

416 IF	2010	2011	2012
Stav k 1. 1.	73 882,30	147 376,30	7 240,90
Čerpání fondu	0,00	250 219,40	0,00
Tvorba fondu	73 494,00	110 084,00	75 648,00
Stav k 31. 12.	147 376,30	7 240,90	82 888,90

5.4 Rozbor výkazů

Nejvýznamnější položkou aktiv jsou stálá aktiva, která dosahují téměř 93 % všech aktiv. V roce 2011 se celková hodnota dlouhodobého hmotného majetku, konkrétně staveb, zvýšila o 2 470 401,00 Kč, což bylo způsobeno rekonstrukcí druhého patra mateřské školy. Zajímavostí je, že stavby příspěvková organizace odepisuje 400 let. Takto dlouhá doba odepisování jistě není běžná a také není vhodná z důvodu opotřebení staveb. Toto bylo odstraněno přechodem na ČÚS 708, který nařizuje provedení kategorizace majetku a případnou změnu odpisového plánu. Kategorizaci a úpravu odpisového plánu příspěvková organizace provedla k 31. 12. 2012, a to dooprávkováním u staveb ve výši 5 567 943,00 Kč, které se projevilo na straně aktiv ve zvýšení opravek a na straně pasiv na syntetickém účtu 406 Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody. Na navýšení sumy dlouhodobých aktiv se také podílelo pořízení vybavení kuchyně, nového kotle a šatní sestavy k nově vzniklým třídám za částku 483 059,00 Kč. Oběžná aktiva vzhledem k dlouhodobému majetku nepředstavují významnou položku a jejich vývoj v čase souvisí se zvýšením počtu tříd a s tím spojený nárůst počtu dětí, které se stravují ve školní jídelně.

U pasiv největší položkou je jmění účetní jednotky, které zcela nebo téměř úplně kryje dlouhodobá aktiva. Cizí zdroje představují jen malou část pasiv a tvoří je především závazky spojené se zaměstnanci, jako neuhrazené mzdy, zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotníhojištění nebo srážková a zálohová daň. Příspěvková organizace neplatí žádnou daň z příjmů, protože je poplatníkem, který není založen nebo zřízen za účelem dosažení zisku a tedy její příjmy z činnosti vyplývající z její činnosti nejsou předmětem daně, pokud náklady vynaložené v souvislosti s prováděnou činností jsou vyšší než příjmy. Tito poplatníci si také mohou snížit základ daně až o 30 %, maximálně o 1 000 000,00 Kč, pokud použijí takto získané prostředky na krytí nákladů souvisejících s činností, pro kterou vznikly (Česko, 1992, §18, 20). Jelikož výsledek hospodaření za doplňkovou činnost v jednotlivých letech nepřesáhl 37 000,00 Kč (2010 – 29 034,63 Kč, 2011 – 36 387,60 Kč, 2012 – 22 691,20 Kč) a navíc je použit ve prospěch hlavní činnosti, příspěvková organizace nemusí platit daň z příjmů.

Tabulka 9 Rozvaha (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

ROZVAHA	2010		2011		2012	
AKTIVA	17 713 315,39	100,00%	20 451 805,64	100,00%	14 928 044,34	100,00%
Stálá aktiva	16 470 385,38	92,98%	19 384 358,38	94,78%	13 613 567,38	91,19%
DNM	27 504,00	0,16%	27 504,00	0,13%	27 504,00	0,18%
Oprávk k DNM	27 504,00	0,16%	27 504,00	0,13%	27 504,00	0,18%
DHM	20 212 505,48	114,11%	24 325 458,48	118,94%	24 610 963,48	164,86%
Oprávk k DHM	3 742 120,10	21,13%	4 941 100,10	24,16%	10 997 396,10	73,67%
OA	1 242 930,01	7,02%	1 067 447,26	5,22%	1 314 476,96	8,81%
Zásoby	14 305,20	0,08%	24 962,91	0,12%	18 891,03	0,13%
Krátkodobé pohledávky	480 392,00	2,71%	185 656,00	0,91%	270 807,00	1,81%
Krátkodobý finanční majetek	748 232,81	4,22%	856 828,35	4,19%	1 024 778,93	6,86%
PASIVA	17 713 315,39	100,00%	20 451 805,64	100,00%	14 928 044,34	100,00%
VK	16 939 242,51	95,63%	19 530 120,35	95,49%	13 871 787,72	92,92%
Jmění účetní jednotky	16 470 385,38	92,98%	19 364 240,38	94,68%	13 620 101,38	91,24%
Fondy účetní jednotky	429 610,35	2,43%	143 188,77	0,70%	224 732,84	1,51%
VH	39 246,78	0,22%	22 691,20	0,11%	26 953,50	0,18%
Cizí zdroje	774 072,88	4,37%	921 685,29	4,51%	1 056 256,62	7,08%

Nejvýznamnější položkou nákladů ve všech sledovaných letech jsou mzdové náklady a s nimi spojené odvody sociální a zdravotního pojištění. V roce 2010 a 2012 dosahují přibližně 50 % celkových nákladů. V roce 2011 tvoří mzdové náklady přibližně 35 %, i když jejich absolutní výše vzrostla. Je to dáno zvýšením nákladů na spotřebu materiálu, konkrétně nákupem vybavení do nově vzniklých tříd ve výši 1 407 887,00 Kč, a tato položka tvoří něco málo přes 24 % celkových nákladů. Novelizací vyhlášky č. 410/2009 Sb. byl v roce 2012 zřízen nový účet 558 Náklady z drobného dlouhodobého majetku, na kterém se jednorázově odepisuje hodnota drobného majetku. Tyto náklady byly v letech 2010 a 2011 na účtu 501 Spotřeba materiálu. Ke změně došlo také u bankovních poplatků, které byly v letech 2010 a 2011 účtovány na účet 569 Ostatní finanční služby a od roku 2012 jsou na účtu 518 Ostatní služby.

Výnosy územních rozpočtů z transferů představují v jednotlivých letech více jak 80 % celkových výnosů. Slouží jak k financování provozu příspěvkové organizace, tak k financování investiční činnosti a oprav. Výnosy z prodeje služeb zahrnují výnosy ze stravného

školného a doplňkové činnosti. Tvoří asi 15 % z celkových výnosů. V roce 2011 tvoří menší procentuální část vlivem uskutečněných oprav a rekonstrukce, avšak jejich absolutní velikost odpovídá výnosům z jiných let. Z tabulky 10 lze vyčíst, že organizace by nebyla schopna samofinancování. Výnosy z hlavní a vedlejší činnosti v žádném případě nestačí na financování mezd ani samotného chodu organizace, mateřská škola je zcela závislá na finančních prostředcích od zřizovatele a ze státního rozpočtu.

Tabulka 10 Výkaz zisku a ztráty (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	2010		2011		2012	
NÁKLADY						
Spotřeba materiálu	800 206,39	11,33%	2 704 133,24	24,03%	1 138 264,52	11,46%
Spotřeba energie	685 825,63	9,71%	611 581,59	5,43%	614 681,33	6,19%
Opravy a udržování	416 015,00	5,89%	1 867 795,10	16,60%	379 735,60	3,82%
Cestovné	8 721,00	0,12%	2 749,00	0,02%	4 479,00	0,05%
Ostatní služby	373 189,26	5,28%	520 427,44	4,62%	371 650,78	3,74%
Mzdové náklady	3 453 682,00	48,90%	3 969 603,00	35,28%	5 114 974,00	51,51%
Zákonné sociální pojištění	1 167 383,00	16,53%	1 345 690,00	11,96%	1 725 326,00	17,37%
Jiné sociální pojištění	0,00	0,00%	0,00	0,00%	21 250,00	0,21%
Zákonné sociální náklady	68 637,00	0,97%	39 296,00	0,35%	87 246,00	0,88%
Jiné sociální náklady	5 424,00	0,08%	31 508,00	0,28%	0,00	0,00%
Odpisy DM	73 494,00	1,04%	140 240,00	1,25%	202 848,00	2,04%
Náklady z DDM	x	x	x	x	270 175,00	2,72%
Ostatní náklady z činnosti	10 592,34	0,15%	19 415,25	0,17%	345,56	0,00%
Ostatní finanční náklady	200,00	0,00%	250,00	0,00%	0,00	0,00%
Náklady celkem	7 063 369,62	100,00%	11 252 688,62	100,00%	9 930 975,79	100,00%
VÝNOSY						
Výnosy z prodeje služeb	1 071 038,50	15,08%	1 103 895,00	9,79%	1 592 279,00	15,99%
Čerpání fondů	10 000,00	0,14%	359 870,36	3,19%	57 461,13	0,58%
Ostatní výnosy z činnosti	301 758,00	4,25%	0,00	0,00%	x	x
Úroky	4 096,90	0,06%	10 289,46	0,09%	5 462,16	0,05%
Výnosy územních rozpočtů z transferů	5 715 723,00	80,47%	9 801 325,00	86,93%	8 302 727,00	83,38%
Výnosy celkem	7 102 616,40	100,00%	11 275 379,82	100,00%	9 957 929,29	100,00%
VH před zdaněním	39 246,78		22 691,20		26 953,50	
Daň z příjmů	0,00		0,00		0,00	
Dodatečné odvody daně z příjmů	0,00		0,00		0,00	
VH běžného účetního období	39 246,78		22 691,20		26 953,50	

6 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Vnitřní kontrolní systém v organizaci je tvořen vnitřními předpisy, směrnicemi, které si organizace sama vytváří. Směrnice jsou sestavovány vedoucími pracovníky organizace v souladu s platnými právními předpisy a jsou **pravidelně aktualizovány**. Dodržování směrnic zaměstnanci je vedoucími pracovníky vyžadováno a také kontrolováno. Příspěvková organizace má mít vypracované a řídit se minimálně těmito vnitřními směrnicemi:

- směrnice o vnitřním kontrolním systému,
- směrnice o cestovních náhradách,
- směrnice pro vedení účetnictví a oběh účetních dokladů,
- směrnice pro účtování o vedení, inventarizaci a odepisování majetku,
- směrnice o archivaci účetních dokladů,
- směrnice o doplňkové činnosti,
- směrnice o používání osobních ochranných pomůcek,
- směrnice o FKSP,
- vnitřní platový předpis,
- pracovní řád,
- organizační řád,
- provozní řád,
- skartační řád,
- spisový řád.

Uvedené směrnice lze podle potřeb a velikosti organizace rozpracovat do více samostatných směrnic nebo naopak slučovat.

6.1 Analýza stávajících vnitřních předpisů

Analyzovaná příspěvková organizace výše uvedené téměř vůbec nesplňuje. Vnitřní kontrolní systém vymezený směrnicemi prakticky neexistuje. Organizace má vypracované pouze dvě směrnice, a to směrnici pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidenci a směrnici o vnitřním kontrolním systému. Tyto směrnice však nejsou pravidelně aktualizované a tudíž neodpovídají aktuálně platné legislativě. Mají i další nedostatky, na které se zaměřím a popíši je v následující kapitole.

6.1.1 Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidence

Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidenci má být v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

Organizace má ve směrnici určit, jakou metodou (metodou A nebo B) účtuje o zásobách.

Evidence a účtování o majetku se má řídit jak zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb., tak ČÚS č. 708 o odpisování dlouhodobého majetku a ČÚS č. 710 o dlouhodobém nehmotném majetku a dlouhodobém hmotném majetku. Dále má směrnice vymezovat hranice hodnoty majetku pro jeho evidenci v rozvaze a také dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek a drobný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, hranici pro evidenci na podrozvahových účtech u drobného hmotného a nehmotného majetku a hranici hodnoty majetku, který zúčtuje rovnou do spotřeby. Směrnice má obsahovat i způsob a postup při vyřazování majetku.

Součástí směrnice mají být zásady oceňování a ceny, které organizace při své činnosti používá, či odpisový plán, ve kterém se stanoví všeobecně začátek odpisování daného druhu majetku a délka odpisování.

Směrnice platná v analyzované organizaci není pravidelně aktualizována, a tudíž nereflexuje na změny, které nastaly po jejím vzniku v roce 2011. Odvolává se na neexistenci náhrady ČÚS č. 512 v oblasti účtování a evidence majetku po reformě v roce 2009. K této problematice byl vydán v roce 2012 ČÚS č. 710 Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek účinný od 1. ledna 2013.

Vymezeny jsou metody a zásady oceňování majetku a to pořizovací, reprodukční pořizovací cena a u souboru majetku v případě kulturních památek nebo předmětů kulturní hodnoty ocenění ve výši 1,- Kč, pokud není známa pořizovací cena ani jedné z věcí tvořící soubor majetku, nebo součtem pořizovacích cen nebo reprodukčních pořizovacích cen všech jednotlivých věcí tvořících soubor majetku podle prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Směrnice obsahuje také postupy účtování. Vybrané účetní jednotky, do nichž řadíme i analyzovanou příspěvkovou organizaci, se podle ČÚS musí řídit vždy a nesmí se od standardů

odchýlit. Z ČÚS č. 710 přímo vyplývá způsob účtování o pořízení drobného dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku a to:

- při úplatném pořízení se účtuje o nákladech z pořízení drobného dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku na stranu MÁ DÁTI účtu 558 Náklady z drobného dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na straně DAL účtu 321 Dodavatelé. Současně se účtuje o pořízení tohoto majetku včetně nákladů s pořízením souvisejících na stranu MÁ DÁTI účtu 028 (018) Drobný dlouhodobý hmotný (nehmotný) majetek se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 088 (078) Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému (nehmotnému) majetku.
- ve směrnici jsou uvedeny souvztažnosti, podle kterých bylo možno účtovat v roce 2012, a to při úplatném pořízení zaúčtování pořízení drobného dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku na stranu MÁ DÁTI účtu 028 (018) Drobný dlouhodobý hmotný (nehmotný) majetek se souvztažným zápisem na straně DAL účtu 321 Dodavatelé. Současně účtuje o nákladech na pořízení tohoto majetku včetně nákladů s pořízením souvisejících na stranu MÁ DÁTI účtu 558 Náklady z drobného dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 088 (078) Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému (nehmotnému) majetku. S účinností nového ČÚS č. 710 od 1. ledna 2013 se toto účtování změnilo do podoby uvedené v předchozím odstavci.

Účtování organizace o majetku je uvedeno jen velmi zjednodušeně, popis účetních operací je jen heslovitě. Například místo popis účetní operace „úplatné pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavately“ je uvedeno pouze „faktura“. Tento popis je nejednoznačný, nelze z něj přesně určit, o jakou operaci se jedná.

Není také příliš vhodné začlenit přímo do směrnice postupy účtování. Jednak se tyto účetní postupy mění, obzvlášť ve veřejném sektoru nastávají změny v posledních letech i několikrát ročně a s každou změnou by tudíž bylo nutné směrnici přepracovat, jednak se příspěvkové organizace musí řídit standardy a od zřizovatele většinou dostávají metodické pokyny, jimiž se musí řídit. Pokud by přesto účetní jednotka chtěla zahrnout účetní postupy do směrnice, je nutné, aby postupy byly popsány detailněji a u každého čísla účtu byl napsán i jeho název (tak tomu v analyzované směrnici nebylo) pro zpřehlednění, zjednodušení a také aby směrnice byla srozumitelná pro každého zaměstnance, nejen pro ty, kteří se účetnictvím zabývají.

Odpisový plán opět není aktualizovaný. Od 1. ledna 2013 se musí příspěvkové organizace řídit při odepisování majetku ČÚS č. 708 Odepisování dlouhodobého majetku. Tato povinnost vyplývá z čl. II bodu 3. vyhlášky č. 435/2010 Sb. Odpisový plán obsahuje odpisové skupiny s určením doby odpisování. Skutečná doba odpisování na kartách majetku v některých případech neodpovídá době stanovené odpisovým plánem. Součástí směrnice má být i příloha s přesným začleněním majetku a stanovenou dobou odpisování. Tato příloha také chybí. Součástí odpisového plánu mají být i dotace na pořízení dlouhodobého majetku a podíl, kterým se věcně a časově rozpouští do výnosů.

6.1.2 Směrnice o vnitřním kontrolním systému

Směrnice o vnitřním kontrolním systému se má být v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb., k zákonu o finanční kontrole.

Směrnice má vymezit cíl, základní pojmy (orgán veřejné správy, veřejné prostředky, kontrola), příkazce operací, správce rozpočtu a hlavní účetní a jejich práva a povinnosti, příp. sloučení některých funkcí. Má stanovit postupy a úkoly pracovníků při provádění předběžných, průběžných a následných kontrol, postupy a nápravu zjištěných nedostatků. Součástí má být i ustanovení týkající se interního auditu, zda tuto činnost vykonává k tomu pověřený pracovník či specializovaný funkčně nezávislý a organizačně oddělený útvar (u velkých organizací) nebo zda je funkce útvaru interního auditu nahrazena veřejnosprávní kontrolou (u malých organizací, pokud je malá pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky v návaznosti na povahu, velikost a počet zaměstnanců organizace).

Je vhodné k této směrnici jako přílohu přiložit podpisový vzor, jehož součástí má být jméno, příjmení a vlastnoruční podpis příkazce operace a osoby odpovědné za účetní případ, příkazce a osoby odpovědné za účetní případ v době nepřítomnosti ředitele organizace, správce rozpočtu, hlavní účetní a osoby odpovědné za zaúčtování účetního případu. Vzory podpisových záznamů lze upravit i v samostatné směrnici.

Směrnice o vnitřním kontrolním systému analyzované příspěvkové organizace je vypracována lépe, než předchozí směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidenci, odráží změny v legislativě a na danou problematiku se zaměřuje hlouběji. Je rozdělena do osmi článků a to úvodní ustanovení, vymezení základních pojmů, řídicí kont-

rola, předběžná kontrola při správě příjmů, předběžná kontrola při řízení veřejných výdajů, průběžná a následná řídicí kontrola, interní audit a závěrečná a přechodná ustanovení.

Úvodní ustanovení obsahují právní předpisy, jimiž se účetní jednotka musí řídit při výkonu řídicí kontroly (zákon o finanční kontrole, prováděcí vyhláška k zákonu o finanční kontrole), a zásady, které při kontrole musí dodržovat. U zákona o finanční kontrole je špatně uveden rok vydání (uvedeno 2011), přičemž tento zákon byl schválen a vydán v roce 2001 a je účinný od 1. ledna 2002. Ve směrnici chybí vymezení organizace, v níž se kontrola vykonává.

Další článek vymezuje orgán veřejné správy, na který zákon o finanční kontrole dopadá, vedoucího orgánu a veřejné prostředky. Zabezpečuje soulad s právními předpisy za současného dosažení hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti při nakládání s veřejnými prostředky a vymezuje tyto pojmy.

Článek 3 upravuje řídicí kontrolu, její jednotlivé části a kdo kontrolu provádí. Podle tohoto článku mají být součástí směrnice pověření výkonu funkce příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. S ohledem na velikost organizace a počet zaměstnanců je vhodné sloučit funkci správce rozpočtu s hlavní účetní. Toto umožňuje § 26 odst. 3 zákon o finanční kontrole v případech s malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik pro hospodaření s veřejnými rozpočty. Pověření funkcí však není ani součástí směrnice ani přílohy, nejsou určeni ani jejich zástupci. Nejsou stanoveny okolnosti zastupování, doba trvání pověření, rozsah pověření, rozsah přenesených práv a povinností ani vzor podpisu pověřeného zaměstnance. Podpisové vzory pověřených zaměstnanců mají být číslovaným dodatkem ke směrnici. Dodatek s podpisovými vzory ke směrnici vytvořen není.

Článek 4 a 5 se zabývá předběžnou kontrolou při správě příjmů a při řízení veřejných výdajů. Určuje operace, které má příkazce operace prověřit před a po vzniku nároku při správě veřejných příjmů, úkony, které má učinit hlavní účetní při správě příjmů a správce rozpočtu při správě veřejných výdajů. Směrnice ale nevymezuje postup při zjištění nedostatků hlavní účetní nebo správcem rozpočtu.

Článek 6 upravuje průběžnou a následnou řídicí kontrolu, kterou podle směrnice zabezpečuje ředitelka školy. Zjistí-li odpovědný pracovník, že s veřejnými prostředky není nakládáno nevhodně nebo v rozporu s právními předpisy, oznámí tuto skutečnost písemně ředitelce příspěvkové organizace, která přijme opatření k nápravě nedostatků. Dále vyjmenovává oblasti, kdy musí být tento postup dodržen.

Článek 7 vymezuje interní audit, který vzhledem k velikosti a složitosti organizace je nahrazen veřejnosprávní kontrolou zřizovatele (statutárním městem Zlín).

Poslední článek informuje o tom, že směrnice je závazná pro všechny zaměstnance organizace. Chybí však část vymezující, kdo je zodpovědný za vystavení a pravidelnou aktualizaci podpisových vzorů. Vzhledem k důležitosti a nutnosti to má být ředitelka organizace.

6.2 Navrhované směrnice

Z důvodu absence většiny směrnic a nedostatečné kvality a aktuálnosti většiny směrnic navrhnu možnou podobu vybraných směrnic. Zvolila jsem směrnici pro evidenci, účtování a odepisování majetku, kterou sice organizace vytvořenu má, ale je neaktuální a má mnohé nedostatky, a směrnici pro vedení účetnictví a oběh účetních dokladů.

6.2.1 Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku

Mateřská škola Zlín, příspěvková organizace

Vypracoval:

Vydáno dne:

Účinnost od:

Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku

směrnice č. 1/2013

Čl. 1

Úvodní ustanovení

1. Směrnice upravuje evidenci, účtování a odepisování majetku v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a Českými účetními standardy č. 701 – 710.
2. Směrnice je závazná pro zaměstnance Mateřské školy Zlín, kteří v rámci náplně práce jsou účastni na uskutečňování účetních případů ve smyslu této směrnice.

Čl. 2

Oceňování majetku

Pro oceňování majetku jsou v rámci organizace používány tyto ceny:

- pořizovací cena – cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů s pořízením souvisejících,
- reprodukční pořizovací cena – použije se v případě bezplatného nabytí majetku od jiné než vybrané účetní jednotky, stanoví se znaleckým posudkem nebo odborným odhadem,
- pokud účetní jednotka přebírá majetek od vybrané účetní jednotky, přebírá tento majetek v ocenění předávající jednotky, včetně opravek a transferů,
- reálná hodnota – účetní jednotka nepřeceňuje majetek na reálnou hodnotu, protože vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu (toto vyplývá z § 9 prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví).

Čl. 3

Zásoby

1. Mateřská škola Zlín účtuje o zásobách způsobem A v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb. k zákonu o účetnictví.
2. Ocenění nakupovaných zásob je v pořizovacích a cenách, na skladě se zásoby vedou v průměrných cenách.

Čl. 4

Účtování a evidence majetku

1. Mateřská škola Zlín účtuje o majetku v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb. k zákonu o účetnictví
2. Evidence majetku v Mateřské škole Zlín podle pořizovací ceny majetku je následující:
 - a. dlouhodobý hmotný majetek – nad 40 000,- Kč – majetek evidovaný na inventurních kartách a kartách majetku,
 - b. drobný dlouhodobý hmotný majetek – 1 001,- Kč – 40 000,- Kč – v účetní analytické evidenci a v inventurních seznamech,
 - c. drobný hmotný majetek – 301,- Kč – 1 000,- Kč – na podrozvahových účtech s přiděleným inventurním číslem,
 - d. dlouhodobý nehmotný majetek – nad 60 000,- Kč – majetek evidovaný na inventurních kartách a kartách majetku,
 - e. drobný dlouhodobý nehmotný majetek – 7 000,- Kč – 60 000,- Kč – v účetní analytické evidenci a v inventurních seznamech,
 - f. drobný nehmotný majetek – 1,- Kč – 6 999,- Kč – na podrozvahových účtech s přiděleným inventurním číslem.

Čl. 5

Vyřazení majetku

1. Majetek se vyřazuje zejména:
 - prodejem (musí schválit zřizovatel),
 - bezúplatným převodem v souladu s platnými právními předpisy pro převod majetku,
 - likvidací,
 - v důsledku manka a škody.

2. Návrh na vyřazení předkládají zaměstnanci Mateřské školy Zlín likvidační komisi, kterou jmenuje ředitelka školy. O způsobu naložení s majetkem vyhotoví likvidační protokol včetně způsobu znehodnocení majetku. Protokol o likvidaci schvaluje a podepisuje ředitelka školy.
3. Při vyřazení majetku v důsledku manka a škody je nutná spoluúčast likvidační komise a škodní komise jako poradního orgánu ředitelky školy.

Čl. 6

Odpisový plán

1. Odpisový plán dlouhodobého majetku je sestaven v souladu zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláškou č. 410/1991 Sb. k zákonu o účetnictví a „Pravidly pro odepisování dlouhodobého majetku u příspěvkových organizací zřizovaných statutárním městem Zlínem“.
2. Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se jednorázově odepíše (odpis ve výši 100 %) při zařazení do užívání.
3. Mateřská škola Zlín se při odepisování samostatné movité věci a souboru movitých věcí řídí pravidly pro odepisování stanovenými zřizovatelem v samostatném nařízení.
4. Dlouhodobý majetek se začíná odepisovat měsíc po jeho zařazení do užívání.
5. Hodnota ročního odpisu se rozpočítává na každý měsíc v roce a přenáší se do nákladů. Měsíční odpis se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.
6. Technické zhodnocení vstupuje do pořizovací ceny a odpis se vypočítá z této zvýšené pořizovací ceny.
7. Rozhodnutí o prodeji majetku zastavuje odepisování.
8. Zůstatková hodnota majetku, který není plně odepsán, je zaúčtována do nákladů.
9. Nově pořízený, ale starší majetek, se odepisuje individuálně s ohledem na dosavadní opotřebení.

Příloha: Příloha č. 1 Seznam majetku s dobou odepisování

.....

ředitelka Mateřské školy Zlín

6.2.2 Směrnice pro vedení účetnictví a oběh účetních dokladů

Mateřská škola Zlín, příspěvková organizace

Vypracoval:

Vydáno dne:

Účinnost od:

Směrnice pro vedení účetnictví a oběh účetních dokladů

směrnice č. 2/2013

Čl. 1

Úvodní ustanovení

1. Směrnice upravuje vedení účetnictví a oběh účetních dokladů v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních samosprávních celků, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a Českými účetními standardy č. 701 – 710.
2. Směrnice je závazná pro zaměstnance Mateřské školy Zlín, kteří v rámci náplně práce jsou účastni na uskutečňování účetních případů ve smyslu této směrnice.

Čl. 2

Účtový rozvrh

1. Povinnost účtovat podle účtového rozvrhu vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb. k zákonu o účetnictví. Mateřská škola Zlín má povinnost používat účtový rozvrh, který je součástí přílohy č. 7 prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb. k zákonu o účetnictví.
2. Mateřská škola Zlín vychází z účtového rozvrhu platného od 1. ledna kalendářního roku a směrné účtové osnovy. Vymezuje účtový rozvrh, jehož součástí je přehled syntetických a podrozvahových účtů, které Mateřská škola Zlín používá.
3. Účtový rozvrh je přílohou této směrnice.
4. Kontrolu dodržování účtového rozvrhu vykonává ředitelka školy.

Čl. 3

Účetní knihy a dokumentace

Mateřská škola Zlín vede následující knihy a dokumentaci:

- hlavní účetní kniha,
- deník,
- obratová předvaha,
- kniha došlých faktur,
- kniha vystavených faktur,
- pokladní kniha,
- skladová evidence,
- inventární karty dle druhu majetku.

Čl. 4

Limit pokladní hotovosti

Limit pokladní hotovosti je v Mateřské škole Zlín stanoven ve výši 25 000,00 Kč.

Čl. 5

Časové rozlišení nákladů a výnosů

1. Časové rozlišení nákladů a výnosů vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb., k zákonu o účetnictví.
2. Účetní jednotka rozlišuje:
 - a) časové rozlišení v aktivech
 - náklady příštích období – např. zaplacené nájemné placené předem,
 - příjmy příštích období – např. opomenutá faktura, jejíž plnění je v běžném období,
 - dohadné účty aktivní – např. pohledávky za pojišťovny, přijaté transfery,
 - b) časové rozlišení v pasivech
 - výnosy příštích období – např. přijaté nájemné placené předem, školné,
 - výdaje příštích období – např. dodavatelská faktura, která došla po termínu účetní závěrky,
 - dohadné účty pasivní – např. nevyfakturované náklady na energie.

3. Limit pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů byl v Mateřské škole Zlín nastaven ve výši 1 000,00 Kč. Časově se nerozlišuje předplatné časopisů, novin a nákup kalendářů.

Čl. 6

Oběh účetních dokladů

Ustanovení této směrnice se vztahují na oběh vnitřních a vnějších účetních dokladů, které zakládají provedení hospodářských operací, o kterých se účtuje. Skládá se z přípravy účetního případu, přípravy zaúčtování, zaúčtování účetní operace, kontroly zaúčtování, archivaci účetního doklady a jeho skartace.

Dodavatelské faktury

- hlavní účetní zkontroluje formální správnost faktury a provede záznam o provedení předběžní řídicí kontroly na základě ustanovení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole,
- ředitelka školy jako příkazce operace svým podpisem dá souhlas s proplacením faktury,
- hlavní účetní zapíše fakturu do knihy došlých faktur, zaúčtuje účetní případ a vystaví příkaz k úhradě.

Odběratelské faktury

- ředitelka školy vydá podklady pro vystavení faktury a provede kontrolu věcné správnosti,
- hlavní účetní fakturu vystaví a provede záznam o provedení předběžné řídicí kontroly podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole,
- hlavní účetní provede zápis do knihy vystavených faktur a zaúčtuje účetní případ.

Příjmový pokladní doklad

- hlavní účetní vystaví příjmový pokladní doklad a provede zápis do pokladní knihy,
- originál dokladu obdrží plátce, kopie se uloží do příručního archivu v Mateřské škole Zlín,
- hlavní účetní provede předběžnou řídicí kontrolu podle ustanovení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a prověří věcnou správnost,
- hlavní účetní příjmový pokladní doklad zaúčtuje a přijme hotovost.

Výdajový pokladní doklad

- výdej hotovosti se provádí na základě výdajového pokladního dokladu, jehož přílohou je účetní doklad,
- ředitelka školy jako příkazce operace svým podpisem dá souhlas s proplacením výdajového pokladního dokladu,
- hlavní účetní provede záznam o provedení předběžné řídicí kontroly na základě ustanovení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole,
- hlavní účetní podpisem stvrdí věcnou správnost, účetní případ zaúčtuje a vyplatí hotovost.

Mzdové doklady

- ředitelka školy provede kontrolu správnosti vykázaných odpracovaných hodin tak, aby na základě mzdového dokladu mohly být zaúčtovány a vyplaceny mzdy ve správné výši a v zákonem stanoveném termínu,
- tyto podklady předá hlavní účetní, která na jejich základě provede výpočet mzdy a zároveň provede předběžnou řídicí kontrolu na základě ustanovení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a provede zaúčtování.

Bankovní doklady

- pro účely této směrnice se bankovními doklady myslí příkazy k úhradě a výpisy z bankovního účtu,
- ředitelka školy vystaví podklad pro příkaz k úhradě,
- hlavní účetní vystaví příkaz k úhradě a potvrdí jeho správnost svým podpisem,
- ředitelka školy provede záznam o provedené předběžné řídicí kontrole a provede kontrolu věcné správnosti příkazu k úhradě a tento podepíše,
- hlavní účetní zaúčtuje účetní operaci a provede bezhotovostní platbu.

Příjemka

- vedoucí jídelny vystaví příjemku a předá ji hlavní účetní,
- hlavní účetní zkontroluje věcnou správnost příjemky a účetní případ zaúčtuje.

Výdejka

- vedoucí jídelny vystaví výdejku a předá ji hlavní účetní,
- hlavní účetní zkontroluje věcnou správnost výdejky a účetní případ zaúčtuje.

Čl. 7**Archivace účetních dokladů**

1. Archivace účetních dokladů se řídí § 31 a § 32 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě.
2. Účetní doklady jsou uschovány po dobu 10 následujících let v příručním archivu. Originály smluv a objednávek se uschovávají po dobu 10 následujících let.

.....

ředitelka Mateřské školy Zlín

7 ZHODNOCENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V MATEŘSKÉ ŠKOLE ZLÍN A DOPORUČENÍ

V Mateřské škole Zlín funguje vnitřní kontrolní systém jen z části. Není založen na vnitřních směrnících, ale pouze na tom, „že zaměstnanci vědí, co mají dělat“. Mateřská škola má vypracované pouze dvě směrnice, které však nejsou pravidelně aktualizovány a tudíž nejsou v souladu s aktuálními právními předpisy. Nalezla jsem ve směrnících mnoho chyb, které jsem popsala v podkapitole 6.1 Analýza stávajících vnitřních předpisů.

Směrnice pro evidenci, účtování a odepisování majetku, operativní evidence je vzhledem k popsaným nedostatkům prakticky pro danou organizaci nepoužitelná. Částečně se odkazuje na standardy vytvořené před účetní reformou, která proběhla v roce 2009. Tato reforma zcela změnila účtování a evidenci a přiblížila ho podnikatelské sféře.

Směrnice o vnitřním kontrolním systému je zpracována lépe. Po odstranění nedostatků popsaných v podkapitole 6.1 Analýza stávajících vnitřních předpisů lze tuto směrnici zachovat a řídit se podle ní při výkonu řídicí kontroly.

Ostatní směrnice Mateřská škola Zlín vypracované nemá. To shledávám jako velký nedostatek, nejen z hlediska kontroly hospodaření organizace (problémové také pokud se změní osoba hlavní účetní a nový zaměstnanec bude mít problémy zorientovat se v dosavadním chodu organizace), ale také s ohledem na riziko postihu, kterému se organizace vystavuje při veřejnosprávní kontrole od zřizovatele za nedodržení zákona o finanční kontrole a zákona o účetnictví.

Mateřské škole Zlín proto doporučuji v co nejkratší době stávající směrnice zanalyzovat a přepracovat podle aktuálně platné legislativy a směrnice, které nemá vypracované, vytvořit. Tím se vyhne možným sankcím od zřizovatele a zároveň předejde možné škodě ze strany zaměstnanců, kteří se bez těchto směrnic mohou dopustit chyb.

ZÁVĚR

V teoretické části je všeobecně vymezena příspěvková organizace, její postavení v rámci neziskového sektoru, možnosti financování, vymezeno hospodaření v příspěvkové organizaci, požadavky legislativy na vnitřní kontrolní systém a proces kontroly. V návaznosti na činnost organizace byly určeny základní právní předpisy, kterými se musí při své činnosti řídit, a povinnosti, které z těchto předpisů vyplývají. Na základě takto získaných teoretických znalostí je v praktické části proveden rozbor hospodaření organizace a vypracována analýza vnitřního kontrolního systému.

V úvodní části této bakalářské práce byl stanoven cíl zanalyzovat stávající stav hospodaření Mateřské školy Zlín a její vnitřní směrnice s ohledem na soulad se stále se měnící legislativou a novými požadavky na fungování neziskového sektoru a vytvoření návrhů vybraných směrnic. Tento cíl se na základě získaných poznatků podařilo naplnit.

Rozborem hospodaření byly určeny zdroje financování, jejichž největší část tvoří transfery od zřizovatele na provoz a transfery od MŠMT na platy zaměstnanců školy. Další nepoměrně menší část tvoří školné a stravné. Byla provedena analýza plnění rozpočtu v jednotlivých letech. Byly popsány fondy, které Mateřská škola Zlín vytváří, zdroje jejich tvorby a účel čerpání. Byl proveden rozbor rozvahy a výkazu zisku a ztráty v jednotlivých letech a analyzovala vybrané položky výkazů.

V druhé části praktické části jsem se zaměřila na vnitřní kontrolní systém analyzované organizace. Podrobný rozbor vnitřních směrnic odhalil nedostatky směrnic především v oblasti nesouladu s platnou legislativou a pokyny zřizovatele k hospodaření se svěřeným majetkem. Neexistencí směrnic a neaktuálností vytvořených se organizace dostává do rozporu s platnou legislativou a vystavuje se riziku finančního postihu ze strany zřizovatele a mimo jiné i hrozbě škody ze strany zaměstnanců.

Z toho důvodu lze Mateřské škole Zlín doporučit neprodlené vytvoření chybějících směrnic a aktualizaci stávajících k nápravě současného nevyhovujícího stavu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

KNÍŽNÍ ZDROJE

KOLEKTIV AUTORŮ. *Úvod do regionálních věd a veřejné správy*. 5. rozš. vyd. (ve Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk 2. rozš. vyd.). Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008, 455 s. Vysokoškolské učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 978-807-3800-864.

MATEŘSKÁ ŠKOLA ZLÍN. *Hlavní kniha účetnictví*. Zlín, 2010.

MATEŘSKÁ ŠKOLA ZLÍN. *Hlavní kniha účetnictví*. Zlín, 2011.

MATEŘSKÁ ŠKOLA ZLÍN. *Hlavní kniha účetnictví*. Zlín, 2012.

OTRUSINOVÁ, Milana. *Hospodaření nepodnikatelských organizací: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2010. ISBN 978-807-3187-897.

OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2011, xiv, 178 s. :. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-342-4.

REKTOŘÍK, Jaroslav. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru*. Vyd. 1. Praha: Ekopress, 2003, 212 s. ISBN 80-861-1972-6.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 1. vyd. Turnov: Acha obec účtuje, c2012, 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Olomouc: ANAG, 2007, 336 s. ISBN 978-80-7263-406-4.

ŠEBESTOVÁ, Jarmila. *Kontrolní systém veřejné správy a veřejného sektoru*. Vyd. 1. Karviná: Slezská univerzita, 2008, 179 s. ISBN 978-807-2484-607.

INTERNETOVÉ ZDROJE

© ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Ekonomické subjekty podle právní formy. *Veřejná databáze ČSÚ* [online]. 2013 [cit. 2013-01-25]. Dostupné z: <http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=ORG9020UC>

MINISTERSTVO ZAHRANIČÍ. Neziskový sektor. *Ahoj! Česká republika* [online]. 2009 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z: <http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Ekonomicka-fakta/Neziskovy-sektor>

ROP JIHOVÝCHOD. *Kategorizace nestátních neziskových organizací* [online]. 2012 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z: www.jihovychod.cz/download/vyzva/kategorizace-nno.pdf

NEZISKOVKY.CZ. Přehled právních typů nestátních neziskových organizací. *Neziskovky.cz: Podáváme pomocnou ruku* [online]. 2010 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z: http://www.neziskovky.cz/data/prehled_nnotxt8382.pdf

LEGISLATIVNÍ ZDROJE

ČESKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=39611&nr=563~2F1991~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO. Zákon České národní rady č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40374&nr=586~2F1992~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2000a. Zákon č. 218 ze dne 27. června 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49515&nr=218~2F2000~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2000b. Zákon č. 219 ze dne 27. června 2000 o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49516&nr=219~2F2000~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2000c. Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49567&nr=250~2F2000~20Sb.&ft=pdf>

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). In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=51644&nr=320~2F2001~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2002. Zákon č. 3 ze dne 27. listopadu 2001 o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech). In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z:

http://www.mkcr.cz/assets/cirkve-a-nabozenske-spolecnosti/registrace-a-evidence/zakon_o_cirkvich_a_nabozenskych_spolecnostech.doc

ČESKO, 2004. Vyhláška č. 416 ze dne 28. června 2004, kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=58202&nr=416~2F2004~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2009. Vyhláška č. 410 ze dne 11. listopadu 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=69690&nr=410~2F2009~20Sb.&ft=pdf>

ČESKO, 2010. Vyhláška č. 365 ze dne 6. prosince 2010, kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=72546&nr=365~2F2010~20Sb.&ft=pdf>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CSÚIS	Centrální systém účetních informací státu
Čl.	Článek
ČSÚ	Český statistický úřad
ČÚS	České účetní standardy
DDM	Drobný dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
FO	Fond odměn
IF	Investiční fond
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
OA	Oběžná aktiva
PO	Příspěvková organizace
RF	Rezervní fond
Sb.	Sbírky
SÚ	Syntetický účet
ÚSC	Územně samosprávné celky
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
Vyd.	Vydání

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Graf procentuálního zastoupení jednotlivých druhů neziskových organizací v ČR v roce 2012 (ČSÚ, 2013).....	14
Obrázek 2 Profesní složení zaměstnanců (Zdroj: Mateřská škola Zlín).....	40
Obrázek 3 Vývoj počtu zaměstnanců a mzdových nákladů (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)	41

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2010 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010)	37
Tabulka 2 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2011 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2011)	38
Tabulka 3 Rozpočet příjmů a výdajů v roce 2012 a jeho skutečné čerpání (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2012)	39
Tabulka 4 Zaměstnanci a mzdové náklady (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012).....	40
Tabulka 5 Fond odměn (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)	42
Tabulka 6 Fond kulturních a sociálních odměn (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012).....	42
Tabulka 7 Rezervní fond (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012).....	43
Tabulka 8 Investiční fond (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)	43
Tabulka 9 Rozvaha (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012)	45
Tabulka 10 Výkaz zisku a ztráty (v Kč) (Zdroj: Mateřská škola Zlín, 2010, 2011, 2012).....	47

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I Rozvaha 2012

Příloha P II Výkaz zisku a ztráty 2012



ROZVAHA - BILANCE

příspěvkové organizace

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Období: 13 / 2012

IČO:

Název: Mateřská škola Zlín,

, příspěvková organizace

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období			Minulé
			Brutto	Běžné	Korekce	
AKTIVA CELKEM						20 451 805,64
A. Stálá aktiva						19 384 358,38
1.	Dlouhodobý nehmotný majetek		25 952 944,44	11 024 900,10	14 928 044,34	20 451 805,64
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012				
3.	Software	013				
4.	Ocenitelná práva	014				
5.	Povolenky na emise a preferenční limity	015				
6.	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	27 504,00	27 504,00		
7.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019				
8.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041				
9.	Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	044				
10.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051				
II. Dlouhodobý hmotný majetek			24 610 963,48	10 997 396,10	13 613 567,38	19 384 358,38
1.	Pozemky	031				
2.	Kulturní předměty	032				
3.	Stavby	021	19 082 698,38	7 145 494,00	11 947 204,38	17 558 867,38
4.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022	2 454 545,00	788 182,00	1 666 363,00	1 825 491,00
5.	Pěstelské celky trvalých porostů	025				
6.	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	3 063 720,10	3 063 720,10		
7.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029				
8.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042				
9.	Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku	045				
10.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052				
III. Dlouhodobý finanční majetek						
1.	Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	061				
2.	Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	062				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období		Minulé
			Běžné	Korekce	
			Brutto	Netto	
3.	Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	063			
5.	Terminované vklady dlouhodobé	068			
6.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	069			
IV. Dlouhodobé pohledávky					
1.	Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	462			
2.	Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů	464			
3.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	465			
5.	Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	468			
6.	Ostatní dlouhodobé pohledávky	469			
7.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	471			
B. Oběžná aktiva			1 314 476,96	1 314 476,96	1 067 447,26
I. Zásoby			18 891,03	18 891,03	24 962,91
1.	Pořízení materiálu	111			
2.	Materiál na skladě	112			
3.	Materiál na cestě	119	18 891,03	18 891,03	24 962,91
4.	Nedokončená výroba	121			
5.	Polotovary vlastní výroby	122			
6.	Výrobky	123			
7.	Pořízení zboží	131			
8.	Zboží na skladě	132			
9.	Zboží na cestě	138			
10.	Ostatní zásoby	139			
II. Krátkodobé pohledávky			270 807,00	270 807,00	185 656,00
1.	Odběratelé	311			94 538,00
4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	314	92 350,00	92 350,00	89 060,00
5.	Jiné pohledávky z hlavní činnosti	315			
6.	Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé	316			
10.	Pohledávky za zaměstnanci	335	27 000,00	27 000,00	
11.	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravot. pojištění	336			
12.	Daň z příjmů	341			
13.	Jiné přímé daně	342			
14.	Daň z přidané hodnoty	343			
15.	Jiné daně a poplatky	344			
16.	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi	346			
17.	Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi	348			
18.	Pohledávky za účastníky sdružení	351			

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období		Minulé
			Běžné	Korekce	
			Brutto	Netto	
23.	Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	371			
24.	Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery	373			
25.	Náklady příštích období	381	4 182,00	4 182,00	2 058,00
26.	Příjmy příštích období	385			
27.	Dohadné účty aktivní	388			
28.	Ostatní krátkodobé pohledávky	377	147 275,00	147 275,00	
III. Krátkodobý finanční majetek			1 024 778,93	1 024 778,93	856 828,35
1.	Majetkové cenné papíry k obchodování	251			
2.	Dluhové cenné papíry k obchodování	253			
3.	Jiné cenné papíry	256			
4.	Terminované vklady krátkodobé	244			
5.	Jiné běžné účty	245			
9.	Běžný účet	241	947 383,06	947 383,06	717 082,77
10.	Běžný účet FKSP	243	69 316,87	69 316,87	85 219,58
15.	Ceniny	263			
16.	Peníze na cestě	262			
17.	Pokladna	261	8 079,00	8 079,00	29 950,00
					24 576,00

Číslo položky	Název položky	Symetický účet	Období	
			Běžné	Minulé
PASIVA CELKEM				
			14 928 044,34	20 451 805,64
C.	Vlastní kapitál		13 871 787,72	19 530 120,35
I.	Jmenní účetní jednotky a upravující položky		13 620 101,38	19 364 240,38
1.	Jmenní účetní jednotky	401	18 136 843,96	18 185 839,96
3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403	1 051 200,42	1 178 400,42
4.	Kurzové rozdíly	405		
5.	Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody	406	5 567 943,00-	
6.	Jiné oceňovací rozdíly	407		
7.	Opravy minulých období	408		
II.	Fondy účetní jednotky		224 732,84	143 188,77
1.	Fond odměn	411	25 567,00	45 831,00
2.	Fond kulturních a sociálních potřeb	412	100 782,87	90 116,87
3.	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	413	15 494,07	
4.	Rezervní fond z ostatních titulů	414		
5.	Fond reprodukce majetku, investiční fond	416	82 888,90	7 240,90
6.	Ostatní fondy	419		
III.	Výsledek hospodaření		26 953,50	22 691,20
1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	493	26 953,50	22 691,20
2.	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	431		
3.	Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let	432		
D.	Cizí zdroje		1 056 256,62	921 685,29
I.	Rezervy			
1.	Rezervy	441		
II.	Dlouhodobé závazky			
1.	Dlouhodobé úvěry	451		
2.	Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	452		
4.	Dlouhodobé přijaté zálohy	455		
7.	Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	458		
8.	Ostatní dlouhodobé závazky	459		
9.	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery	472		
III.	Krátkodobé závazky		1 056 256,62	921 685,29
1.	Krátkodobé úvěry	281		
4.	Jiné krátkodobé půjčky	289		
5.	Dodavatelé	321	211 181,00	21 059,58
7.	Krátkodobé přijaté zálohy	324		

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období		Minulé
			Běžné		
9.	Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé	326			
13.	Zaměstnanci	331	444 878,00		500 464,00
14.	Jiné závazky vůči zaměstnancům	333			
15.	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	336	252 919,00		284 375,00
16.	Daň z příjmů	341			
17.	Jiné přímé daně	342	59 299,00		70 878,00
18.	Daň z přidané hodnoty	343			
19.	Jiné daně a poplatky	344			
20.	Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	345			
21.	Závazky k vybraným ústředním vládním institucím	347			
22.	Závazky k vybraným místním vládním institucím	349			
23.	Závazky k účastníkům sdružení	352			
29.	Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	372			
30.	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	374			
31.	Výdaje příštích období	383			
32.	Výnosy příštích období	384			
33.	Dohadné účty pasivní	389	83 591,32		44 887,00
34.	Ostatní krátkodobé závazky	378	4 388,30		21,71

* Konec sestavy *



VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

příspěvkové organizace

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Období: 13 / 2012

IČO:

Název: Mateřská škola Zlín,

příspěvková organizace

Číslo položky	Název položky	Běžné období		Minulé období	
		Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
		1	2	3	4
A.	Náklady celkem	9 856 291,29	74 684,50	11 170 040,82	82 647,80
I.	Náklady z činnosti	9 856 291,29	74 684,50	11 169 790,82	82 647,80
501	1. Spotřeba materiálu	1 136 280,02	1 984,50	2 701 916,44	2 216,80
502	2. Spotřeba energie	560 745,33	53 936,00	553 231,59	58 350,00
503	3. Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek				
504	4. Prodané zboží				
506	5. Aktivace dlouhodobého majetku				
507	6. Aktivace oběžného majetku				
508	7. Změna stavu zásob vlastní výroby				
511	8. Opravy a udržování	376 501,60	3 234,00	1 857 384,10	10 411,00
512	9. Cestovné	4 479,00		2 749,00	
513					
516	10. Náklady na reprezentaci				
518	11. Aktivace vnitroorganizačních služeb	371 650,78		520 427,44	
521	12. Ostatní služby	5 101 625,00	13 349,00	3 957 933,00	11 670,00
524	13. Mzdové náklady	1 725 301,00	25,00	1 345 690,00	
525	14. Zákonné sociální pojistění	21 250,00			
527	15. Jiné sociální pojistění	87 246,00			
528	16. Zákonné sociální náklady				
528	17. Jiné sociální náklady			39 296,00	
531	18. Daň silniční			31 508,00	
532	19. Daň z nemovitostí				
538	20. Jiné daně a poplatky				
541	22. Smluvní pokuty a úroky z prodlení				
542	23. Jiné pokuty a penále				
543	24. Dary				
544	25. Prodaný materiál				
547	26. Manka a škody				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
			1	2	3	4
27.	Tvorba fondů	548				
28.	Odpisy dlouhodobého majetku	551				
29.	Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek	552	200 692,00	2 156,00	140 240,00	
30.	Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	553				
31.	Prodané pozemky	554				
32.	Tvorba a zúčtování rezerv	555				
33.	Tvorba a zúčtování opravných položek	556				
34.	Náklady z vyřazených pohledávek	557				
35.	Náklady z drobného dlouhodobého majetku	558	270 175,00			
36.	Ostatní náklady z činnosti	549	345,56		19 415,25	
II. Finanční náklady					250,00	
1.	Prodané cenné papíry a podíly	561				
2.	Úroky	562				
3.	Kurzové ztráty	563				
4.	Náklady z přecenění reálnou hodnotou	564				
5.	Ostatní finanční náklady	569			250,00	
III. Náklady na transfery						
1.	Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	571				
2.	Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery	572				
V. Daň z příjmů						
1.	Daň z příjmů	591				
2.	Dodatečné odvody daně z příjmů	595				
B. Výnosy celkem			9 856 291,29	101 638,00	11 170 040,82	105 339,00
I. Výnosy z činnosti			1 548 102,13	101 638,00	1 358 426,36	105 339,00
1.	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601				
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	1 490 641,00	101 638,00	998 556,00	105 339,00
3.	Výnosy z pronájmu	603				
4.	Výnosy z prodaného zboží	604				
8.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609				
9.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	641				
10.	Jiné pokuty a penále	642				
11.	Výnosy z vyřazených pohledávek	643				
12.	Výnosy z prodeje materiálu	644				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní činnost	1	Hlavní činnost	3
13.	Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku	645				
14.	Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	646				
15.	Výnosy z prodeje pozemků	647				
16.	Čerpání fondů	648	57 461,13		359 870,36	
17.	Ostatní výnosy z činnosti	649				
II. Finanční výnosy			5 462,16		10 289,46	
1.	Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů	661				
2.	Úroky	662	5 462,16		10 289,46	
3.	Kurzové zisky	663				
4.	Výnosy z přecenění reálnou hodnotou	664				
6.	Ostatní finanční výnosy	669				
IV. Výnosy z transferů			8 302 727,00		9 801 325,00	
1.	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	671				
2.	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	672	8 302 727,00		9 801 325,00	
C. Výsledek hospodaření						
1.	Výsledek hospodaření před zdaněním				26 953,50	22 691,20
2.	Výsledek hospodaření běžného účetního období				26 953,50	22 691,20

* Konec sestavy *