

Zlepšení vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci Dům kultury Uherský Brod

Bc. Karolína Obadalová

Diplomová práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Karolína Obadalová
Osobní číslo: M22167
Studijní program: N0412A050011 Finance
Specializace: Finanční kontrola
Forma studia: Kombinovaná
Téma práce: Zlepšení vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci Dům kultury Uherský Brod

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši zaměřenou na vnitřní kontrolní systém u příspěvkové organizace.

II. Praktická část

- Představte organizaci Dům kultury Uherský Brod a zhodnotte její finanční zdraví.
- Provedte analýzu vnitřního kontrolního systému.
- Zpracujte návrhy pro zlepšení vnitřního kontrolního systému.
- Podrobně návrhy časové, nákladové a rizikové analýze.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

GRAHAM, Lynford. *Internal control audit and compliance: documentation and testing under the new COSO framework*. Hoboken: Wiley, 2015. ISBN 978-1-118-99647-8.
KRANECOVÁ, Jana. *Komentář k zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2021. ISBN 978-80-7380-810-5.
KUPEC, Václav. *Moderní kontrola veřejné správy*. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-713-3.
MOELLER, Robert R. *Executive's guide to COSO internal controls: understanding and implementing the new framework*. Hoboken: Wiley, 2014. ISBN 978-1-118-62641-2.
SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech*. Praha: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-313-4.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Zuzana Črhová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

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

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Karolína Obadalová

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Díky kontrole, lze eliminovat riziko a učinit správné rozhodnutí, proto tato práce zkoumá současné navržení vnitřního kontrolního systému vybrané příspěvkové organizace a jejím cílem je, najít možnosti pro jeho zlepšení. Teoretické poznatky z oblastí neziskové sféry, legislativních požadavků na vnitřní kontrolní systém a hodnocení výkonnosti organizací, staví základ pro praktickou část práce. Ta, mimo zmíněné, obsahuje ve svém úvodu charakteristiku vybrané organizace a její finanční analýzu. Výsledkem práce je pak vytvoření organizačně-procesního schéma, propojující všechny komponenty vnitřního kontrolního systému, které jsou v rámci praktické části práce odhalovány, zkoumány, inovovány či kritizovány.

Klíčová slova: finanční analýza, kontrola, příspěvková organizace, vnitropodnikové směrnice, vnitřní kontrolní systém

ABSTRACT

As a result of control, the risk may be eliminated and the right decision can be made, therefore, this work examines the current design of the internal control system of a selected contribution organization, and its goal is to find opportunities for its improvement. Theoretical knowledge from the non-profit sphere, legislative requirements for the internal control system, and evaluation of the performance of organizations lay the foundation for the practical part of the work. In addition to the above, the introduction contains the selected organization's characteristics and financial analysis The outcome of this work is to create an organizational-process diagram, connecting all components of the internal control system, which are revealed, investigated, innovated, or criticized in the practical part of the work.

Keywords: financial analysis, control, nonprofit organisation, corporate regulations, internal control system

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucí této diplomové práce, paní Ing. Zuzaně Crhové, Ph.D., za veškerou pomoc, trpělivost a cenné rady, kterých si velmi vážím. Velké díky patří také zaměstnancům příspěvkové organizace Dům Kultury v Uherském Brodě, a to zejména panu řediteli a pracovníkům ekonomického oddělení, za jejich ochotu, vstřícnost, spolupráci a poskytnutí potřebných interních informací. V neposlední řadě děkuji své rodině za jejich podporu během celého studia.

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

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	12
1.1 ČLENĚNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	12
2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	14
2.1 ČLENĚNÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	14
2.2 ZALOŽENÍ, VZNIK A ZÁNİK PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	15
2.3 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	16
2.4 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	19
3 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	21
3.1 USPOŘÁDÁNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU DLE COSO.....	21
3.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	24
3.2.1 Požadavky na vnitřní kontrolní systém	25
3.3 ŘÍDÍCÍ KONTROLA	26
3.3.1 Předběžná kontrola.....	26
3.3.2 Průběžná a následná kontrola.....	27
3.4 INTERNÍ AUDIT	28
3.5 PRINCIPY 3E.....	29
3.6 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM A ÚČETNICTVÍ	31
3.7 VNITROODNIKOVÉ SMĚRNICE	32
4 METODY HODNOCENÍ VÝKONNOSTI PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	34
4.1 HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	34
4.2 LIKVIDITA	35
4.3 ANALÝZA ČISTÉHO PRACOVNÍHO KAPITÁLU.....	37
4.4 UKAZATELE AKTIVITY.....	37
4.5 AUTARKIE	39
4.6 RENTABILITA	39
4.7 UKAZATELE FINANCOVÁNÍ.....	39
II PRAKTICKÁ ČÁST	41
5 DŮM KULTURY UHERSKÝ BROD	42
6 FINANČNÍ ANALÝZA	44
6.1 MAJETKOVÁ STRUKTURA ORGANIZACE.....	45

6.2	FINANČNÍ STRUKTURA ORGANIZACE	46
6.2.1	Analýza fondů	48
6.3	ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	50
6.3.1	Hlavní činnost	50
6.3.2	Hospodářská činnost	52
6.4	ANALÝZA VÝSLEDKŮ HOSPODAŘENÍ	54
6.5	VÝPOČET UKAZATELŮ	55
6.5.1	Okamžitá likvidita	56
6.5.2	Analýza čistého pracovního kapitálu	57
6.5.3	Ukazatele financování	58
6.5.4	Ukazatel aktivity	58
6.5.5	Ukazatel autarkie	60
6.5.6	Rentabilita nákladů doplňkové činnosti	61
6.6	PLNĚNÍ ROZPOČTU ORGANIZACE ZA ROK 2023	61
6.7	ZHODNOCENÍ FINANČNÍHO ZDRAVÍ ORGANIZACE	62
7	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	65
7.1	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	65
7.2	ŘÍDÍCÍ KONTROLA A JEJÍ DIGITALIZACE – SYSTÉM CROSEUS® CLOUD	65
7.2.1	Předběžná řídicí kontrola	66
7.2.2	Průběžná a následná řídicí kontrola	67
7.3	VEŘEJNOSPRAVNÍ KONTROLA	68
7.4	ROZBOR STÁVAJÍCÍCH SMĚRNIC	69
7.4.1	Pozitivně hodnocené předpisy	71
7.4.2	Negativně hodnocené předpisy	73
7.5	ZHODNOCENÍ NALEZENÝCH RIZIK	77
8	ZLEPŠENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	80
8.1	SMĚRNICE OPATŘUJÍCÍ PŘEDBĚŽNOU KONTROLU U DROBNÝCH NÁKUPŮ	80
8.2	SMĚRNICE PRO OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A ZÁVAZKŮ	85
8.3	SMĚRNICE PRO OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	88
8.4	SMĚRNICE K INVENTARIZACI MAJETKU A ZÁVAZKŮ	89
8.5	PROPOJENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	91
9	ZHODNOCENÍ NÁVRHŮ PRO ZLEPŠENÍ	94
	ZÁVĚR	98
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	100
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	106
	SEZNAM OBRÁZKŮ	107
	SEZNAM TABULEK	108
	SEZNAM PŘÍLOH	109

ÚVOD

Kontrola je činnost, která je potřebná a neodmyslitelně spjata s životy všech lidí, činností firem a organizací. Kontrola dodává jistotu, která je důležitá pro každodenní rozhodování, plánování a řízení, a také díky ní lze eliminovat možná rizika. Bez kontroly by nebyl řád, a proto kontrolní systémy v organizacích nabývají na důležitosti. Svě o tom ví i veřejný sektor, jehož organizace jsou podle zákona povinny zavést kontrolní mechanismy tak, aby bylo zajištěno efektivní, hospodárné a účelné zacházení s veřejnými prostředky.

Předmětem diplomové práce je zlepšení vnitřního kontrolního systému v Domě kultury v Uherském Brodě. Jedná se o příspěvkovou organizaci zřízenou obcí, jejímž posláním je zkvalitňovat kulturní a společenský život obyvatel města. Aby mohlo dojít k rozboru vnitřního kontrolního systému organizace, dojde nejprve k položení teoretického základu. V první části práce budou nejdříve obecněji popsány neziskové organizace a posléze dojde ke konkretizaci organizací příspěvkových. Druhá kapitola postupně rozebere členění těchto organizací, jejich založení spolu se vznikem a zánikem, hospodaření a povinnost vést účetnictví. Největší pozornost bude věnována vnitřnímu kontrolnímu systému, a to podle mezinárodních standardů COSO, i podle české legislativy. Pozornost bude věnována také principům hospodaření ve veřejné správě – 3E, spojitosti vnitřního kontrolního systému a účetnictví, a v neposlední řadě vnitropodnikovým směrnicím. Poslední kapitola teoretické části práce se zaměří na metody hodnocení výkonnosti příspěvkových organizací, na ni, v praktické části naváže zkrácená finanční analýza vybrané organizace, které bude předcházet stručný popis Domu kultury v Uherském Brodě, aby mohlo dojít k lepšímu pochopení výsledků analýzy.

Finanční analýza bude složena z horizontální a vertikální analýzy výkazů a výpočtu důležitých ukazatelů likvidity, aktivity, rentability apod. za posledních 5 let. Také dojde ke zhodnocení plnění rozpočtu a celkového finančního zdraví příspěvkové organizace. Poté bude čtenář seznámen se současným stavem vnitřního kontrolního systému, kdy v rámci modernizace a digitalizace veřejné správy bude popsán princip fungování systému CROSEUS® Cloud, jež má zabezpečovat řídicí kontrolu v organizaci. Na základě zjištěných nedostatků budou navržena řešení pro zlepšení vnitřního kontrolního systému, ta budou zhodnocena z hlediska nákladovosti, času a rizik.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Zlepšení vnitřního kontrolního systému ve vybrané příspěvkové organizaci, jakožto klíčová myšlenka této diplomové práce. Hlavní cíl spočívá v nalezení a odstranění nedostatků vnitřního kontrolního systému, které by mohly vést k chybám, zneužití veřejných prostředků, či nesprávnému a neúplnému účetnictví.

V diplomové práci je využito:

- metod literární rešerše,
- finanční analýzy výkazů příspěvkové organizace,
- pozorování,
- hloubkového rozhovoru a
- metod analýzy dokumentů, a to jak veřejně dostupných, tak interních.

Metody literární rešerše najdou své uplatnění především v teoretické části práce, jejímž úkolem je položit teoretická východiska pro aplikaci v navazující části práce. Praktická část poté využije popisu zvolené organizace a pro komplexnost ekonomické situace organizace bude sestavena finanční analýza za období od roku 2019 do roku 2023. Tato analýza se sestává z horizontální a vertikální analýzy rozvahy a výkazu zisku a ztráty, dále analýzy výsledku hospodaření doplňkové činnosti a analýzy poměrových ukazatelů, jako jsou likvidita, rentabilita nebo aktivita. Vybrané poměrové ukazatele budou porovnány s průměrnými hodnotami získanými od 4 kulturních příspěvkových organizací Zlínského kraje – Městské kulturní centrum Hulín, Kulturní a kongresové centrum Elektra Luhačovice, Dům kultury Kroměříž a Klub kultury Napajedla. Srovnání bude provedeno z důvodu lepšího hodnocení finančního zdraví, jelikož obecně uznávané doporučené hodnoty neberou ohled na neziskovost organizace a povinnost hospodařit podle 3E. V neposlední řadě bude využito analýzy dokumentů, pozorování a hloubkových rozhovorů zaměřených na vnitřní kontrolní systém, jejímž úkolem bude popsat současný stav, odhalit nedostatky a na základě zjištění navrhnout možná řešení problémů pro dosažení efektivnosti vnitřního kontrolního systému.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Nežli dojde k definici příspěvkové organizace, je zapotřebí uvědomit si, že patří do té části ekonomiky, která není orientována na zisk – jedná se tedy o součást neziskového sektoru, Neziskové organizace plní nezastupitelnou funkci v běžném životě každého člověka a taky státu jako celku. Pelikánová (2018) i Krechovská et al. (2018) vychází z toho, že se tyto organizace specializují se na ty oblasti, které nejsou pro ziskový sektor atraktivní (případně není možné v nich podnikat na základě rozhodnutí státu) – zejména se jedná o zdravotnictví, školství, kultura, doprava, obrana státu, životní prostředí a justici. Neziskový sektor neslouží pouze k prosazování vlastních zájmů, ale, jak píše Krechovská et al. (2018), také se podílí na mnoha celospolečensky potřebných službách a aktivitách a mimo jiné je též významným zaměstnavatelem mnoha občanů.

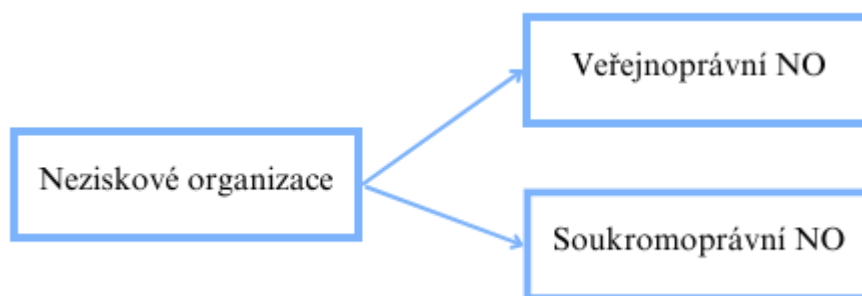
Definici neziskové organizace uvádí Pelikánová (2018) na cíli takovéto organizace, kterým je výroba výrobků nebo poskytování služeb, které neprobíhají za účelem zisku nebo jiných výnosů. Zisk neziskových organizací může plynout pouze z vedlejší činnosti, která slouží k uplatnění nevyužitých kapacit organizace, tento zisk je možné použít pouze pro její rozvoj. Neziskové organizace jsou podle Stejskala et al. (2012) charakteristické 5 základními vlastnostmi:

- institucionalismem – mají základ v instituci (zřizovateli),
- soukromostí – organizační struktura je soukromá, tj. nezávislá na struktuře zřizovatele,
- neziskovostí – neprodukují činnost za účelem dosažení a rozdělení zisku,
- samosprávností a nezávislostí – jsou schopny řídit samy sebe,
- dobrovolností – fungují na dobrovolnickém principu, a to jak z řad pracovníků, tak dárců;
- Pelikánová (2018) přidává ještě znak veřejné prospěšnosti, tzn., že neziskové organizace usilují o veřejné dobro jednotlivců a celé společnosti.

1.1 Členění neziskových organizací

Mezi organizace, které splňují uvedené charakteristiky, spadá například charita, veřejná správa, zájmová sdružení či profesní spolky. Krechovská et al. (2018) rozděluje neziskové organizace na dva základní typy, a to veřejnoprávní a soukromoprávní neziskovou

organizaci, toto členění ukazuje obrázek 1. Soukromoprávní organizace jsou ty, které jsou založeny jiným než veřejným subjektem – domácností, podnikatelským subjektem a podobně. Z toho vyplývá, že veřejnoprávní organizace zakládá subjekt veřejného sektoru (stát, kraj, obec). Otrusinová a Kubičková (2011) toto členění také uvádějí, a mimo to, zmiňují dělení podle kritéria zakladatele, podle právně organizační normy a podle vykazování účetních informací a vedení účetnictví.



Obrázek 1 Dělení neziskových organizací (vlastní zpracování dle Krechovská et al., 2018)

Členění uvedené na obrázku 1 lze dále podrobněji rozebrat. Mezi veřejnoprávní neziskové organizace se řadí organizační složky státu a územních samosprávných celků a příspěvkové organizace. Co se týče soukromoprávních neziskových organizací, sem podle Krechovské et al. (2018, str. 28-29) spadají:

- „*spolky*,
- *fundace*,
- *ústavy*,
- *politické strany a hnutí*,
- *zájmová sdružení právnických osob*,
- *registrované církve a náboženské společnosti*,
- *školské právnické osoby*,
- *veřejné výzkumné instituce*,
- *honební společenstva a*
- *odborové organizace.*“

2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

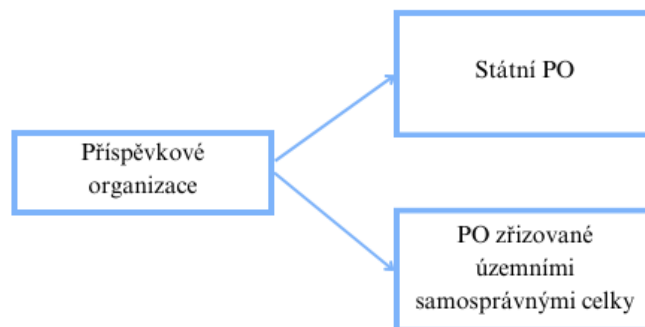
Příspěvková organizace, jakožto neziskový subjekt, je tedy součástí veřejnoprávních neziskových organizací a současně patří mezi tzv. vybrané účetní jednotky. Vybrané účetní jednotky ustanovuje zákon č. 563/1991 sb., o účetnictví, v § 1 jako: „*organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.*“ (Československo, 1991)

Jak je možné vytušit z výčtu vybraných účetních jednotek, každá z těchto organizací je nějakým způsobem napojena na veřejné finance a hospodaří s nimi. Proto je jejich povinností vynakládat se svěřenými penězi hospodárně, účelně a efektivně. Příspěvková organizace státu je mimo jiné povinna hospodařit tak, aby nedošlo k nedodržení finančních vztahů ke státnímu rozpočtu. Finanční prostředky, jak píše Svobodová (2021), získávají příspěvkové organizace jako „příděl“ či dotaci ze státního nebo územně samosprávného rozpočtu. Úkolem „přídělu“ je vyrovnat rozdíl mezi náklady a výnosy organizace, jelikož ta poskytuje své služby za ceny pod hodnotou nákladů. Příspěvková organizace pomáhá zabezpečit povinnosti státu, obcí a krajů.

Merlíčková Růžičková (2013) a Stejskal et al. (2012) popisují snahu omezit počet příspěvkových organizací. Uvedeno na příkladu krajských nemocnic, kdy došlo k jejich přeměně na jiné formy společností ve vlastnictví konkrétního kraje či města. Tato snaha je vyvíjena především z důvodu úspory finančních prostředků a zajištění dynamiky a flexibility organizace. Díky jejich transformaci často dosahují větších úspor při hospodaření, které není tak silně ovlivněno zřizovatelem, jako je tomu u příspěvkových organizací.

2.1 Členění příspěvkových organizací

Příspěvková organizace je tedy, jak píše Svobodová (2021), jednou z forem vybrané účetní jednotky a je dále členěna, jak vidno na obrázku 2, na státní příspěvkové organizace a příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky či dobrovolnými svazky obcí, a to v návaznosti na jejího zřizovatele. Nutno uvést, že územně samosprávnými celky se rozumí obce a kraje, které zřizují příspěvkové organizace pro takovou činnost, „*jejíž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu.*“ (Česko, 2000, § 27)



Obrázek 2 Členění příspěvkových organizací podle zřizovatele (vlastní zpracování dle Svobodová, 2021)

Otrusinová a Kubíčková (2011) uvádějí, že příspěvkové organizace, jejichž zřizovatelem je stát, se řídí zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů a příspěvkové organizace, které jsou zřízeny územními samosprávnými celky nebo dobrovolnými svazky obcí, podléhají zákonu č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů ve znění pozdějších předpisů. Stejně, jako u státní příspěvkové organizace, jsou u příspěvkové organizace územních samosprávných celků hlavním zdrojem příjmu příspěvky od zřizovatele, a vyjma nich, má organizace další zdroje příjmu, kterými jsou podle Krechovské et al. (2018) prostředky z fondů, z peněžitých darů od tuzemských i zahraničních dárců, či z vlastní činnosti. Činnost organizace je rozlišována na hlavní a vedlejší, kdy vedlejší činnost musí být striktně oddělena a sledována zvlášť. Za hlavní činnost se považuje ta, pro kterou byla organizace zřizovatelem založena – mající neziskový charakter.

2.2 Založení, vznik a zánik příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace, jak již zaznělo, se vyznačují vlastní právní subjektivitou, což jim umožňuje vstupovat do právních vztahů a to natolik, nakolik jim to umožňuje zákon a zřizovatel. Tato kapitola se zaměřuje na založení, vznik a zánik příspěvkových organizací územně samosprávných celků, jelikož příspěvkové organizace státu vznikají především na základě zvláštního právního předpisu – tedy pro její vznik je zapotřebí, aby došlo ke schválení zvláštního zákona, na což upozorňuje Merlíčková Růžičková (2013). Peková et al. (2019) zmiňuje, že příspěvková organizace je založena zřizovací listinou a vzniká zápisem do obchodního rejstříku na žádost zřizovatele. Vznik nastává současně dnem určeným zřizovatelem v rozhodnutí o zřízení příspěvkové organizace.

Peková et al. (2019) poukazuje na to, že zřizovací listina musí podle zákona obsahovat úplný název zřizovatele a nově vznikající příspěvkové organizace, spolu s jejich sídlem

a identifikačním číslem. Dále, jak píše Svobodová (2021), zde musí být vymezen hlavní účel a předmět činnosti, statutární orgán, vymezení svěřeného majetku, práv a povinností organizace, doplňková činnost a doba, na kterou je organizace zřízena. Zřizovací listina se povinně zveřejňuje v Ústředním rejstříku a to do 15 dnů ode dne, kdy k této události došlo. Zřizovatel je povinen vést o zřízené příspěvkové organizaci evidenci v rozsahu který mu stanovuje zákon. Jednotlivé příspěvkové organizace se dále zapisují do příslušných rejstříků podle svého zaměření (např. škola se zapisuje do rejstříku škol a školských zařízení). Statutárním orgánem, podle Stejskala et al. (2012), je ředitel organizace, který je jmenován zřizovatelem, jedná za tuto organizace navenek a rozhoduje v rámci svých pravomocí.

Jak uvádí Stejskal et al. (2012), po svém založení příspěvková organizace vydá vnitřní předpisy, kterými je povinna se následně řídit. Mezi tyto předpisy patří především statut organizace, její organizační a odpisový řád, pravidla hospodaření či pravidla pro oběh účetních dokladů.

Peková et al. (2019) uvádí, že stejně jako ke vzniku, tak také k rozdělení, sloučení, splynutí ale i zrušení příspěvkové organizace dochází v den, který je určen zřizovatelem ve vydaném rozhodnutí. Toto rozhodnutí musí obsahovat informace o převodu práv a stejně tak závazků z příspěvkové organizace na nově vznikající či přejímající organizaci. V případě zrušení příspěvkové organizace, přecházejí veškerá její práva a povinnosti na zřizovatele, a to v den jejího zrušení.

2.3 Hospodaření příspěvkových organizací

Při hospodaření příspěvkové organizace dochází podle Pekové et al. (2019) k používání majetku, který může být vlastní, svěřený zřizovatelem, vypůjčený nebo pronajatý. Dobrozemský (2024) tvrdí, že pro efektivní plnění stanovených cílů příspěvkové organizace je zapotřebí vždy nějaký majetek mít, a dodává, že se jedná ve většině případů o majetek svěřený od zřizovatele. Svěření podle něj představuje právo hospodařit s tímto majetkem a spravovat jej. S tím se shodují Puškinová a Prokūpková (2015) a dodávají, že je třeba, aby tento majetek byl vymezen ve zřizovací listině příspěvkové organizace. Vašíček a Flutka (2022, s. 58) popisují svěřený majetek jako „*startovací balíček, se kterým má příspěvková organizace za úkol hospodařit v souladu s účelem, ke kterému byla zřízena, a v mezích oprávnění uděleného zřizovací listinou.*“ Dobrozemský (2023) odkazuje na zákon o rozpočtových pravidlech, kde je ustanoveno, že svěřením movitého či nemovitého majetku do užívání příspěvkové organizaci nezaniká vlastnické právo zřizovatele k tomuto majetku.

Proto vede příspěvková organizace svěřený majetek v podrozvahové evidenci, a to s přesností na analytické členění, díky čemuž majetek nevstupuje do výkazů účetní jednotky, jak doplňují Puškonová a Prokúpková (2015).

Mimo svěřený majetek může organizace hospodařit také s majetkem vlastním, jak uvádí Peková et al. (2019). Vlastní majetek získává příspěvková organizace bezúplatným převodem, darem, dědictvím či jiným způsobem, který schválí zřizovatel. Vašíček a Flutka (2022) v této problematice znovu opakují, že organizace smí vlastnit pouze takový majetek, který je zapotřebí k naplnění účelu, pro který byla zřízena.

Pokud má organizace aktiva v podobě majetku, potřebuje také pasiva jako zdroje krytí. Dochází tedy k hospodaření s finančními zdroji, jako jsou dary, dotace, příspěvky od zřizovatele a další (viz výše). Peková et al. (2019) proto uvádí, že hospodaření příspěvkové organizace je ze zákona kontrolováno zřizovatelem, jelikož nehospodaří pouze s vlastním majetkem a zdroji krytí, nýbrž s takovými, které jsou napojeny na veřejný sektor.

Příspěvková organizace tvoří a schvaluje rozpočet na následující období, podle kterého dále hospodaří, jak zmiňuje Stejskal et al. (2012). Podle Vašíčka a Flutky (2022) schvaluje rozpočet organizace zřizovatel, který také rozhoduje o pohybu majetku (jeho odepisování, vyřazení, prodeji), plánuje využití zlepšeného výsledku hospodaření a případně může nařídít odvod těchto prostředků do svého rozpočtu. Také Otrusínová a Kubíčková (2011) uvádí, že vzniklý výsledek hospodaření je překládán ke schválení zřizovateli, který rozhoduje o jeho rozdělení, v případě zisku, či o způsobu krytí ztráty. Je třeba odlišovat hospodaření v hlavní a v doplňkové činnosti a současně také provozní a investiční prostředky.

Jedním z důvodů pro oddělení sledování hlavní a vedlejší činnosti je podle Mitwallyové (2014) lepší přehled o hospodaření organizace pro účely kontroly. Morávek (2021) vidí jako hlavní důvod výpočet daně z příjmu. Uvádí totiž, že i v hlavní činnosti může příspěvková organizace dosahovat zisku, rozhodující pak je soustavnost těchto příjmů a vymezení účelu organizace ve zřizovací listině. Podle § 18a zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, je předmětem daně veřejně prospěšného poplatníka příjem z reklamy, členské příspěvky, úroky a nájmné (s výjimkou nájmu státního majetku). (Československo, 1992) Morávek (2021) své tvrzení opírá o skutečnost, že organizace je povinna rozlišit, zda se jedná o činnost podnikatelskou či nepodnikatelskou. Mitwallyová (2014) píše, že vedlejší činnost má sloužit k lepšímu využití všech hospodářských možností a odbornosti zaměstnanců, a také příjem z této činnosti, by měl sloužit ke snížení zátěže kladené na zřizovatele při poskytování příspěvků na provoz. Morávek (2021) dodává, že výše

zmíněný zákon uvádí pojem nepodnikatelská činnost, a že do tohoto vymezení, může spadat také činnost vedlejší.

V rámci rozpočtu jsou podle Pekové et al. (2019) tvořeny fondy, a to: rezervní fond, fond reprodukce majetku, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Pokud na konci hospodářského období vykazují fondy zůstatek, dojde k jeho převedení do roku následujícího. Jednotlivé fondy rozebírá následující text.

Rezervní fond

Svobodová (2021) popisuje, že rezervní fond je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření po skončení účetního období, a to v takové výši, kterou schválí zřizovatel příspěvkové organizace, jak uvádí Otrusinová a Kubíčková (2011). Podle Pekové et al. (2019) slouží rezervní fond k motivaci pracovníků organizace pro vytvoření lepšího výsledku hospodaření, než jaký je plánován. Finanční prostředky, které tento fond získá, se použijí v dalším období na financování rozvoje organizace, k úhradě ztráty nebo třeba k překlenutí časového nesouladu mezi náklady a výnosy.

Investiční fond

Investiční fond slouží k financování investičních potřeb příspěvkové organizace. Otrusinová a Kubíčková (2011) nebo také Peková et al. (2019) konkretizují použití finančních prostředků z tohoto fondu nejen na pořízení nového dlouhodobého majetku nebo technického zhodnocení, jak by se mohlo zdát, ale také na úhradu již započatých půjček a úvěru a k posílení finančních zdrojů pro kategorii oprav a udržování stávajícího majetku. Dále doplňují, že zřizovatel může uložit povinnost odvodu části prostředků do jeho rozpočtu. Svobodová (2021) vyjmenovává zdroje investičního fondu podle zákona č. 250/2000 Sb., jako převody z rezervního fondu (při schválení zřizovatelem), peněžité dary a příspěvky, příjmy z prodeje dlouhodobého majetku, odpisy majetku a v neposlední řadě cílené příspěvky od zřizovatele a investiční dotace ze státních a veřejných fondů.

Fond odměn

Stejně jako rezervní fond je fond odměn tvořen především ze zlepšeného výsledku hospodaření, a to do výše až 80 % objemu prostředků na platy zaměstnanců, na čemž se shodují Svobodová (2021) a Otrusinová a Kubíčková (2011). Peková et al. (2019) tento fond označuje za motivační. Do fondu odměn nelze převádět finanční prostředky z jiných fondů.

Fond kulturních a sociálních potřeb

Finanční prostředky pro fond kulturních a sociálních potřeb jsou získávány jako odvod z platů zaměstnanců ve výši stanovené zákonem. Zákon 250/2000 Sb. dále stanovuje, že *„nejméně 50 % z rozpočtovaného základního přídělu k 1. lednu rozpočtového roku se použije na příspěvky na produkty spoření na stáří zaměstnanců, které jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob.“* (Česko, 2000, §33) Toto ustanovení je platné od 1.12.2024 a mění vyhlášku č. 114/2002 Sb. o fondu kulturních a sociálních potřeb ve znění pozdějších předpisů. Hlavní změnou je snížení přídělu ze 2 % na 1 % a přidání podmínky o jeho použití.

2.4 Účetnictví příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace nejen že sestavují rozpočet, podle kterého hospodaří, ale jsou také jako právnické osoby povinny vést účetnictví. Účetní jednotky musí, podle Svobodové (2021), při vedení účetnictví dodržovat směrnou účtovou osnovu, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů, uspořádání a označení položek v účetní závěrce, včetně samotného obsahu účetní závěrky. Jestliže tedy vedou příspěvkové organizace účetnictví, jsou povinny se řídit zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a současně jeho prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb. Ministerstvo financí České republiky také zpracovává České účetní standardy, jejichž úkolem je upřesnění vybraných oblastí zmíněné vyhlášky, z důvodu zajištění srovnatelnosti jednotlivých účetních jednotek pro potřeby státu a jiných uživatelů účetní závěrky. Vybrané účetní jednotky se řídí standardy 701 až 710:

- 701 účty a zásady účtování na účtech;
- 702 otevírání a uzavírání účetních knih;
- 703 transfery;
- 704 fondy účetní jednotky;
- 705 rezervy;
- 706 opravné položky a vyřazení pohledávek;
- 707 zásoby;
- 708 odpisování dlouhodobého majetku;
- 709 vlastní zdroje;
- 710 dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Otrusinová a Kubíčková (2011) uvádějí výčet zásad a pravidel pro vedení účetnictví, která se vztahují také na příspěvkové organizace. Do výčtu zásad řadí: zásadu zákazu kompenzace, zásadu nepřetržitého trvání činnosti účetní jednotky, zásadu stálosti použitých metod, zásadu oceňování, opatrnosti či významnosti. Mezi pravidla spadá nezávislost účetního období a bilanční kontinuity, pravidlo akruálního principu, věcného a poctivého zobrazení účetních informací.

Podle Svobodové (2021) je potřeba vysvětlit, že účetní jednotka má právo na outsourcing vedení účetnictví, avšak to ji nezbavuje odpovědnosti za jeho vedení. Tedy ať už má příspěvková organizace interní nebo externí účetní, za správnost jejího vedení a sestavení výkazů zodpovídá sama, bez ohledu na to, kdo účetnictví zkompletoval. Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy (ta obsahuje dovysvětlení informací z předchozích dvou výkazů). Příspěvková organizace je povinna doplnit účetní závěrku o přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu, a to pokud splňuje k rozvahovému dni podmínky stanovené v § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. (Československo, 1991) Oněmi podmínkami se rozumí suma aktiv přesahující 40 milionů korun a výše čistého ročního obrátu minimálně 80 milionů korun, tyto podmínky musí být splněny současně. K účetní závěrce příspěvkových organizací se také připojuje podpisový záznam statutárního orgánu (ředitele) této organizace.

3 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Zavedení komplexní úpravy finanční kontroly, odehrávající se uvnitř jednotlivých orgánů veřejné správy, bylo jednou z podmínek pro vstup do Evropské unie. Tato komplexní úprava, jak píše Kranecová (2021), tvoří v České republice vnitřní kontrolní systém, při jehož vzniku se vycházelo z mezinárodních standardů pro nastavení systému vnitřního řízení a kontroly (Committee of Sponsoring Organizations – COSO).

Máče (2018) definuje vnitřní kontrolní systém jako spojení řídicích a kontrolních mechanismů a opatření, která pomáhají v ujištění o tom, že se svěřenými prostředky je zacházeno účelně, hospodárně a efektivně. Vnitřní kontrolní systém, podle něj, také pomáhá vymezit například:

- jednotlivé práva a povinnosti zaměstnanců organizací,
- oběh informací potřebných k řízení organizace a kontrole jednotlivých činností,
- řízení organizace tak, aby to bylo správně podle právních, technických a vnitřních předpisů,
- rozpočty (jejich plnění a úpravu),
- pravidla a postupy týkající se platebního styku, vedení účetnictví, ověřování a schvalování operací či řízení rizik.

3.1 Uspořádání vnitřního kontrolního systému dle COSO

Podle standardů COSO se VKS skládá z kontrolního prostředí, řízení rizik, řídicích a kontrolních mechanismů, informací, komunikace a monitoringu, jak vidno v tabulce 1. Současně COSO definuje vnitřní kontrolní systém jako „proces, který je ovlivněn především řídicími, ale i ostatními pracovníky organizace, jehož cílem je poskytnout přiměřené ujištění, pokud jde o dosahování cílů operací, výkaznictví a souladu s legislativou a předpisy.“ (Metodický pokyn CHJ č. 17, 2021, s. 4)

Kvapil a Fröhlichová (2018) popisují pohled na tento kontrolní systém jako prolínání se jednotlivých prvků, které se vzájemně doplňují a ovlivňují. Upozorňují také, že v praxi velmi často dochází k neplnění povinnosti zavedení vnitřního kontrolního systému, nebo upnutí se na nejnižší cenu nakupovaných položek (tedy hospodárnost). Proto je důležité dívat se na kontrolní systém komplexně, v čemž pomáhají právě mezinárodní standardy COSO.

Tabulka 1 Složení vnitřního kontrolního systému podle COSO (vlastní zpracování)

Komponenty VKS dle COSO
Kontrolní prostředí
Hodnocení rizik
Kontrolní aktivity
Informace a komunikace
Monitorovací aktivity

Správné nastavení VKS vyžaduje, aby organizace stanovila své cíle, identifikovala rizika vznikající při plnění cílů, navrhla opatření pro jejich řízení a zavedla kontroly tam, kde je to možné. Standardy, jakož to integrovaný rámec vnitřních kontrol, byly sestaveny roku 1992 pro dosahování kvalitnějších kontrol při předcházení úplatkářství a podvodům ve finančním výkaznictví. (Graham, 2015; Moeller, 2014)

V následujícím textu budou rozebrány jednotlivé komponenty vnitřního kontrolního systému, rámce COSO, které jsou vyjmenovány v tabulce 1.

Kontrolní prostředí

Kontrolní prostředí je považováno za nejdůležitější z komponent celého systému. Uvedené tvrzení opírá Graham (2015) o fakt, že nefunkční kontrolní prostředí má negativní vliv na všechny ostatní prvky kontrolního systému. Od auditorů (interních i externích) je pro správné posouzení kontrolního systému vyžadována znalost nejen jednotlivých mechanismů, ale také znalost požadavků dané účetní jednotky (co je cílem kontroly), znalost standardů COSO a znalost řízení procesů společnosti – tedy celého kontrolovaného prostředí. Do správně nastaveného kontrolního prostředí organizace Moeller (2014) zahrnuje nastavení etických hodnot, organizační strukturu, pravomoci a odpovědnost, se kterou se pojí její důsledky (vynucení odpovědnosti). Také je potřeba zajistit kompetentnost všech osob pro jejich pozice.

Do kontrolního prostředí podle Graham (2015) nutno zařadit i problematiku týkající se outsourcingu některých služeb. Fakt, že je činnost zadána k vyhotovení jinému subjektu, by neměl znamenat, že zkoumaná organizace nebude zodpovídat za outsourcované činnosti. Právě naopak, je třeba mít u těchto procesů na paměti, aby docházelo k dodržování těchto standardů a etických norem, které jsou vymezeny pro všechny činnosti dané účetní jednotky.

Řízení rizik

Druhým z prvků kontrolního systému je řízení rizik, jehož úkolem je podle Posey (2021) identifikace a analýza rizik, posouzení rizik podvodu a souběžně identifikace změn v řízení, jež mohou mít za následek, že nynější vnitřní kontroly přestanou být efektivní. Pro správné nastavení řízení a případnou eliminaci odhalených rizik doporučuje Graham (2015) vhodně zvolit cíle, které se rizik týkají. Jedním z výstupů řízení rizik, by mělo být, umět odpovědět na otázku *Co by se stalo, kdyby kontrola selhala*. Riziko podle Kisel'ákové a Šoltése (2018) představuje možnost, že nastane událost, která ovlivní (zpravidla nepříznivě) dosažení cílů organizace.

Kontrolní mechanismy

Organizací by měly být vybírány a rozvíjeny takové kontrolní činnosti, které přispívají ke snížení rizik na přijatelnou úroveň, jak komentuje Moeller (2014). Dále by mělo dojít k nastavení kontrolních mechanismů nejen prostřednictvím, ale také nad používanými informačními systémy. V neposlední řadě zmiňuje Vincent (2023) zavedení zásad a postupů, které stanovují, co je od kontrol očekáváno. Jedním z prvků kontrolní činnosti je zpracování informací tak, aby byly úplné, přesné a validní. Tím Moeller (2014) myslí zaznamenání všech informací, které jsou známy, a to v celém jejich rozsahu a v okamžiku, ke kterému se vztahují, stejně jako je tomu ve finančním účetnictví.

Informace a komunikace

Výstupem kontrol jsou zprávy, které, jak píše Moeller (2014), informují o zjištěných skutečnostech. Předání těchto informací by mělo být efektivní (stručné, přehledné, výstižné) a srozumitelné všem stranám – podány v takové formě, která je pro danou stranu lehce uchopitelná. Pro zajištění efektivnosti informací je důležité vybrat takové informace, které jsou pro konkrétního příjemce zprávy podstatné (relevantní). Jiné požadavky bude mít interní příjemce zprávy na rozdíl od externího příjemce zprávy a stejně tak jsou rozdílné informace, které si mohou nárokovat.

Monitoring

Monitoring je proces, který posuzuje a zajišťuje kvalitu výkonu vnitřní kontroly v průběhu času. Graham (2015) sem zahrnuje včasné a pravidelné posuzování návrhů a fungování kontrol, a lze jej provádět následně nebo průběžně, a to jako součást procesu kontroly, či samostatný monitoring. Úkolem monitoringu však podle Moeller (2014) není pouhé posouzení prováděných kontrol, ale především analýza zjištěných nedostatků kontrol

a přijetí opatření k jejich řešení. Proces monitorování by měl být, pro zajištění aktuálnosti kontrolního systému, nepřetržitý, což znamená, že nekončí vyhodnocením kontrol a přijetím nápravných opatření, ale poté následuje další monitoring zahrnující jak stálé, tak nové formy kontrol. Lze říci, že proces monitorování nikdy nekončí.

Proces interní kontroly má dle Moeller (2014) vliv na představenstvo, management a zaměstnance organizace a měl by být navržen tak, aby poskytoval přiměřenou jistotu při dosažení cílů, a to v oblastech efektivnosti a efektivity operací, spolehlivosti účetního výkaznictví a dodržování odpovídající legislativy. Graham (2015) doplňuje, že pokud nejsou splněny jednotlivé prvky dle COSO, považuje se vnitřní kontrolní systém za neúčinný.

3.2 Právní úprava vnitřního kontrolního systému

Vnitřní kontrolní systém je právně upraven zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole (dále jen zákon), který je účinný od 1. ledna 2002, a prováděcí vyhláškou č. 274/2018 Sb.

Zákon o finanční kontrole ve veřejné správě (Česko, 2001) vymezuje v § 2 písmeni a) osobní působnost tohoto zákona vztahující se na orgány veřejné správy – organizační složky státu, státní fond, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, městská část hlavního města Praha, státní příspěvkové organizace a příspěvkové organizace územních samosprávných celků, státní organizace Správa železniční dopravní cesty a podobně.

Souhrnně řečeno, zákonem o finanční kontrole se řídí organizační složky státu a ty organizace, které hospodaří s veřejnými prostředky. Na základě toho sem mohou být zařazeny i jiné právnické či fyzické osoby získávající peněžní prostředky formou podpor, dotací či návratných finančních výpomocí ze státního nebo jiného veřejného rozpočtu. (Kranecová, 2021)

V § 3 odstavci 1 tohoto zákona (Česko, 2001) je vymezen pojem finanční kontroly jako součást finančního řízení zabezpečující hospodaření s veřejnými prostředky, která je tvořena systémy finanční kontroly vykonávané kontrolními orgány, podle mezinárodních smluv a také vnitřním kontrolním systémem. Vnitřní kontrolní systém se dále podle odstavce 4 skládá z řídicí kontroly a interního auditu. Podle Kranecové (2021) nelze hovořit o tom, že by VKS byl tvořen pouze řídicí kontrolou a interním auditem, ale upozorňuje na nutnost, chápat systém jako komplex všech procesů, opatření a nástrojů zavedených k minimalizaci rizik a maximalizaci užítku při dosažení stanovených cílů. Také uvádí, že každý subsystém finanční kontroly se skládá z řídicích a kontrolních mechanismů a opatření, jejichž úkolem

je řídit rizika ohrožující plnění cílů a úkolů veřejné správy a v návaznosti na to ohrožující také veřejné finance. Článek 2 odst. 19 nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 2018/1046 definuje kontrolu jako „*jakékoli opatření přijaté za účelem poskytnutí přiměřené jistoty o účinnosti, efektivnosti a hospodárnosti operací.*“

3.2.1 Požadavky na vnitřní kontrolní systém

Jak vychází z definic vnitřního kontrolního systému, jedná se o aparát, jehož úkolem je pomoci zajistit účinnost a bezpečnost vynakládání s veřejnými finančními prostředky, minimalizovat rizika chyb a jejich zneužití a zajistit správné a úplné vedení účetnictví. Kranecová (2021) poukazuje na to, že požadavky na vnitřní kontrolní systém, jimž se věnuje § 25 zákona o finanční kontrole, jsou odrazem hlavních cílů finanční kontroly vycházejících ze zákona o finanční kontrole.

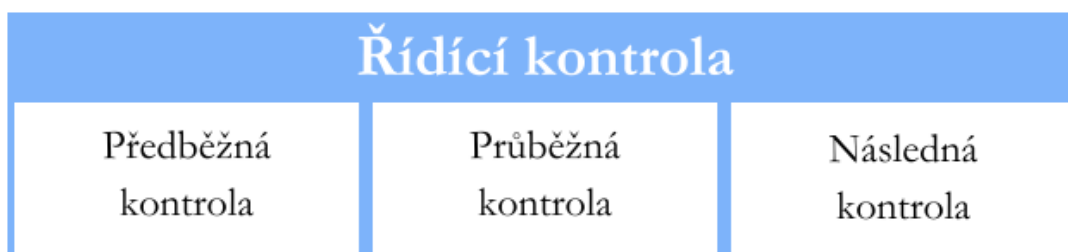
„Hlavními cíli finanční kontroly je prověřovat

- a) dodržování právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů těmito orgány,*
- b) 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,*
- c) 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,*
- d) hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.“ (Česko, 2001, § 4 odstavec 1)*

Sám zákon připouští, že není možné s absolutní jistotou eliminovat všechna rizika, ale splněním všech požadavků na VKS se může veřejná správa tomuto cíli velmi přiblížit. Vnitřní kontrolní systém musí být zaveden a udržován vedoucím nebo jiným pověřeným pracovníkem orgánu veřejné správy a to tak, aby došlo k naplnění všech jeho komponent podle COSO (viz kapitola 2) a eliminovalo se tak ohrožení plnění cílů. (Kranecová, 2021) Pro účinnost vnitřní kontroly je podstatné, aby kontrolující splňoval předpoklady pro výkon kontroly, čímž se primárně myslí jeho kompetentnost a znalost informací o kontrolovaném subjektu, jak píše Hendrych et al. (2014).

3.3 Řídící kontrola

Podle Kupce (2023) je kontrola jedním z nejdůležitějších nástrojů managementu ve veřejném sektoru. Kontrole většinou předchází plánování, organizování a řízení, které společně tvoří proces zvyšování efektivity organizace. Nemeč et al. (2010, s. 10) píše, že: „Kontrola vystupuje jako podsystém řízení, který plní při řízení funkci zpětné vazby.“ Řídící kontrola je upravena v hlavě II zmiňovaného zákona a je členěna na předběžnou, průběžnou a následnou, jak ukazuje obrázek 3. Obecněji lze kontrolu členit nejen podle času výkonu, ale také podle vykonávajícího subjektu – interní a externí; nebo rozsahu kontroly – úplná, dílčí. Dále je třeba rozlišit kontrolu ex-ante a ex-post, tedy preventivní, která se věnuje předcházení potížím, a detekční, jejímž úkolem je odhalit již vzniklé chyby. V neposlední řadě lze kontrolu členit podle jednotlivých prvků rámce COSO. (Kupec, 2023)



Obrázek 3 Členění řídicí kontroly (Vlastní zpracování dle Česko, 2001)

3.3.1 Předběžná kontrola

Paragraf 26 zákona o finanční kontrole (Česko, 2001) je věnován předběžné kontrole a pro její úplné vymezení ustanovuje osoby zodpovědné za předběžnou kontrolu a jejich povinnosti:

- příkazce operace – vedoucí pracovník orgánu veřejné správy nebo jiný vedoucí zaměstnanec pověřený k nakládání s veřejnými zdroji.
- Správce rozpočtu – je vedoucí zaměstnanec útvaru odpovědného za správu rozpočtu nebo jiný k tomu určený zaměstnanec. Současně zákon nevylučuje výkon role správce rozpočtu více osobami, pro docílení objektivní kontroly, proto je stanovení počtu zaměstnanců do této funkce plně v kompetenci organizace.
- Hlavní účetní – osoba, která je odpovědná za úplnost účetnictví, dodržení zákona o účetnictví, vyhlášek a jiných právních předpisů, spolu s odpovědností za věrné a poctivé zobrazení skutečnosti. Tuto funkci vykonává vedoucí nebo jiný zaměstnanec útvaru odpovědný za vedení účetnictví. Podle zákona může funkci vykonávat více osob. (Kranecová, 2021)

Zákon o finanční kontrole (Česko, 2001) připouští sloučení funkcí správce rozpočtu a hlavní účetní v případě, kdy je zajištěna malá pravděpodobnost výskytu rizik při hospodaření s veřejnými zdroji. Pokud správce rozpočtu nebo hlavní účetní zjistí, že byla operace provedena bez předběžné kontroly, je jejich povinností toto zjištění písemně oznámit příkazci operace. Pro zajištění předběžné kontroly je použito kontrolních metod a postupů vymezených v § 6 tohoto zákona:

- inventarizace,
- sledování správnosti postupů,
- šetření a ověření skutečnosti jednotlivých operací,
- kontrolní výpočty,
- finanční analýza a vyhodnocení vzájemných vztahů,
- schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy.

Z názvu „předběžná kontrola“ by se mohlo zdát, že se jedná pouze o takové operace, které jsou prováděny před zahájením činností potřebných k dosažení cíle. Zákon však jasně říká, že, předběžná kontrola probíhá ve dvou fázích, a to fáze před vznikem závazku/nároku a po vzniku závazku/nároku na příjem, jak píše Kranecová (2021). Za operace před vznikem nároku na příjem je zodpovědný příkazce operace a po vzniku nároku na příjem (stejně jako po vzniku závazku) se k němu připojuje také hlavní účetní. Co se týče odpovědných osob před vznikem závazku, patří sem příkazce operace a správce rozpočtu.

3.3.2 Průběžná a následná kontrola

Zákon (§ 27) nijak podrobně neupravuje proces průběžné a následné kontroly, ale nechává nastavení kontrol v kompetenci organizace. Průběžná kontrola se zahajuje v okamžiku skončení kontroly předběžné, tedy při vzniku nároku na příjem a při vzniku závazku. (Česko, 2001) Kranecová (2021) dodává, že v tomto okamžiku dochází k prolnutí předběžné a průběžné kontroly. Průběžnou kontrolu není třeba provádět u všech operací, ale slouží k revizi zejména takových operací, jejichž trvání probíhá v delším časovém úseku, nebo dochází k oddálení okamžiku uskutečnění příjmu či výdaje od vzniku nároku/závazku.

Cílem následné řídicí kontroly je zejména zpětné vyhodnocování operací. Nemeč et al. (2010) poukazuje na spojitost mezi výstupy průběžných kontrol a procesem kontroly následné. Lze rozlišovat dva stupně následné kontroly – nápravu zjištěných nedostatků

při kontrole průběžné, a závěrečnou fází kontroly průběžné, v níž se potvrdí správnost všech operací, případně naleznou neodhalené nesprávnosti. Ve druhém z případů by mělo dojít k přezkoumání, zdali došlo k nápravě. Jednotlivé operace, které prošly řídicí kontrolou, by měly splňovat základní principy (3E) hospodaření s veřejnými prostředky.

3.4 Interní audit

Mezinárodní standardy IIA, jak píše Kranecová (2021), vymezují interní audit jako nezávislou a objektivní poradenskou činnost, která pomáhá zdokonalit procesy v organizaci, poskytuje postup k hodnocení a zlepšení systému řízení rizik, procesů a správy organizace. Z této definice je vycházeno také v zákoně o finanční kontrole.

Interní audit podle zákona č. 320/2001 sb. o finanční kontrole zahrnuje finanční audit, audit systémů a audit výkonů. Finanční audit posuzuje, zda údaje, uvedené ve finančních, účetních a dalších výkazech, odpovídají skutečnosti, a tedy věrně zobrazují majetek a zdroje jeho krytí. Audit systémů zkoumá a hodnotí mechanismy zajištění příjmů, správy veřejných financí, vymáhání pohledávek a zabezpečení příjmů veřejné správy. Oproti tomu audit výkonů, jakožto komplexní kontrola, je zaměřen na dodržování principů 3E – hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti operací, o nichž bude možné se dočíst v následující kapitole. (Česko, 2001)

Nemec et al. (2010) rozlišuje interní audit na audit výkonnosti, stejně jako je tomu v zákoně, dále audit správnosti, finanční audit, audit legality či audit shody. Finanční audit cílí na zamezení či odhalení zpronevěření, rozkradení nebo jiné zneužití veřejných zdrojů, současně s podáváním věrného obrazu hospodářské situace organizace. Audit výkonnosti, by podle něj, měl odpovídat na otázku, zdali je daná operace/aktivita smysluplná či nikoliv. Náplní auditu shody je pak porovnání současného stavu s požadavky vycházejícími z legislativy.

Úkolem interního auditu je ověřit, zda jsou dodržovány právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy činností, prokázat včasnou identifikaci rizik a včasné přijetí vhodných opatření (k eliminaci či snížení těchto rizik), dále prokázat včasnost a spolehlivost toku informací a to provozních, finančních i jiných. Cílem interního auditu je souhrnně řečeno vyhodnotit, zda vnitřní kontrolní systém funguje efektivně a dodržuje stanovená pravidla a postupy. To lze díky nezávislosti a objektivnosti přezkoumání jednotlivých operací v rámci VKS a jejich vyhodnocení. Pro zajištění nezávislosti a objektivnosti musí být útvar interního auditu funkčně nezávislý a organizačně oddělen od řídicích výkonových struktur, jak píše

Kranecová (2021). Současně musí být prováděn zaměstnanci, a je zákonem vyloučeno, aby došlo k outsourcingu této služby. Závěrem interního auditu je zpráva, obsahující hodnocení kvality VKS, analýzu výskytu nedostatků a doporučení k vylepšení řídicí kontroly a postupů orgánů veřejné správy.

Veřejnosprávní kontrola

V případě, že existuje malá pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik, dovoluje zákon nahradit interní audit veřejnosprávní kontrolou. Paragraf 9 odstavec 3 stanoví, že územně samosprávný celek je povinen zajistit kontrolu hospodaření své příspěvkové organizace, a to zejména v oblasti přiměřenosti a účinnosti systému finanční kontroly. (Česko, 2001) Kontrola má být vykonávána primárně na základě plánu, který vychází z cílů finanční kontroly. Tyto cíle byly popsány v kapitole o požadavcích na VKS. Výstupem veřejnosprávní kontroly je pak zpráva o kontrole. Ta obsahuje zhodnocení současného stavu, včetně nalezených nedostatků a doporučení ke zlepšení systému kontroly. (Audit – daně, spol. s r.o., 2013)

Veřejnosprávní kontrolu je nutné provést nejméně jednou ročně. Veřejnosprávní kontrola vynakládání veřejných prostředků může probíhat předběžná, průběžná či následná, jak je uvedeno v § 11. (Česko, 2001) Kontrola předcházející uskutečnění operace má za cíl zjistit, zdali připravované a plánované operace jsou v souladu s legislativou, schváleným rozpočtem, uzavřenými smlouvami, projekty apod. Tato kontrola je u příspěvkových organizací vykonávána převážně u velkých investičních záměrů. Průběžná kontrola slouží k ověření fungování stanovených postupů. Kontrola ex post, tedy následná, se zaměřuje převážně na věrné zobrazení skutečnosti v účetnictví a další dokumentaci, mimo to zkoumá dodržení hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti provedených operací. (Audit – daně, spol. s r.o., 2013)

3.5 Principy 3E

Označení 3E se skládá z prvních písmen anglických slov Effectiveness, Efficiency a Economy, která v překladu znamenají již zmíněnou účelnost, efektivnost a hospodárnost a jsou vymezena zákonem č. 320/2001 sb. o finanční kontrole. Pro pochopení podstaty sledování 3E je zapotřebí si uvědomit vzácnost jednotlivých ekonomických i přírodních zdrojů. Toto jejich omezení nutí člověka často k iracionálnímu nákupnímu chování, čemuž je zapotřebí ve veřejném sektoru zabránit. Proto je důležité, aby docházelo k účelnému, efektivnímu a hospodárnému vynakládání finančních prostředků. (Česko, 2001) K těmto 3E

bývá často doplňován princip přiměřenosti, který nutí zamýšlet se nad porovnáním získaného užitku a nákladů vynaložených na danou věc.

Hospodárnost

Nemec et al. (2010) popisuje hospodárnost jako dosažení cílů s co nejnižším vynaložením zdrojů. Hendrych et al. (2014) oproti tomu pojí hospodárnost s účelností, a to jako vztah účelného jednání při vynaládání hospodárných zdrojů. Současně však nutí čtenáře zamyslet se nad otázkou rozhodování v čase, kdy vynaložení zdrojů dnes se může zdát neúčelné, avšak toto vynaložení má vliv na budoucí činnosti – jedná se převážně o veřejné služby ve školství, kultuře, zdravotnictví a sociální oblasti, ve kterých se účelnost teprve projeví. Toto rozhodování označuje jako „*investice pro budoucnost*.“ (Hendrych et al., 2014, s. 197)

Nemec et al. (2010) doplňuje hospodárnost o podmínku dodržení odpovídající kvality investice, což potvrzuje také Ministerstvo financí České republiky ve svém Metodickém pokynu CHJ č. 23 (2022), kde se uvádí, že vynaložení veřejných prostředků proběhlo hospodárně, pokud došlo k zajištění cílů při co nejnižším vynaložení prostředků, za předpokladu dodržení přiměřené kvality. Zjednodušeně se jedná o „*dělání věci za správnou cenu*.“ (Metodický pokyn CHJ č. 23, 2022, s. 4)

Dva druhy hospodárnosti – maximalizaci užitku a minimalizaci nákladů, popisuje Hendrych et al. (2014). První alternativa pracuje s pevně určenými zdroji a snahou dosáhnout co největšího užitku z nich. Druhá z alternativ se zaměřuje na vynaložení co nejmenšího množství zdrojů při konstantní úrovni užitku. Připouští však, že maximalizaci užitku lze chápat také jako efektivnost a minimalizaci nákladů na druhou stranu jako úspornost. V tomto pojetí se tedy odkláníme od hospodárnosti tak, jak ji chápe zákon.

Efektivnost

Efektivnost jako druhý z principů správného zacházení s veřejnými prostředky lze definovat jako „*dělání věci správnou cestou*.“ (Metodický pokyn CHJ č. 23, 2022, str. 3) Podle Ochrany a Půčka (2012) je činnost efektivní, jestliže je dosahováno stanovených cílů s minimální odchylkou při racionálním použití zdrojů. Peková et al. (2008) se zaměřuje na tzv. paretovskou efektivnost, která říká, že vynaložení zdrojů je efektivní, jestliže nemůže nastat změna, při které by některý subjekt získal, bez toho, aby ostatní subjekty něco ztratily. Hendrych et al. (2014) zase tvrdí, že efektivnost je vlastně měřítkem pro hodnocení činnosti. Proto je efektivnost podstatné nejen definovat, ale také měřit. Za metody měření efektivnosti lze dle Ochrany a Půčka (2012) považovat benchmarking, procesní přístup, model CAF,

Total Quality Management, Cost-Benefit Analysis, Balancer Scorecard metodu, SWOT analýzu, Ishikawův diagram, controlling, reporting, Zero Based Budgeting a jiné metody, které jsou využívány pro efektivní výkon veřejné správy.

Efektivnost Hendrych et al. (2014) rozlišuje jako relativní a absolutní. Relativní je ta, která slouží k hodnocení sociálních a podobných výstupů, u nichž je dostačující výsledek „více“ či „méně“ odpovídající vymezenému cíli. Absolutní efektivnosti lze dosáhnout v přírodních vědách a výsledkem je číselné vyjádření skutečných hodnot v porovnání s cílovými hodnotami.

Účelnost

Ochrana a Půček (2012) a Nemeč et al. (2010) se shodují, že účelností se rozumí vynaložení zdrojů při plnění stanovených úkolů, zajišťující optimální míru realizace cílů; což odpovídá také vymezení pojmu účelnosti podle § 2 zákona o finanční kontrole. Podle Kranecové (2021, s. 40) jsou veřejné prostředky „vynakládány účelně, pokud dosažené výsledky činnosti odpovídají stanové a prokázání potřebě.“ Mělo by dojít k prokázání, jaký přínos mají vynaložené zdroje pro dosahování cílů organizace. Ochrana a Půček (2012) upozorňují na prověřování racionality vynaložených zdrojů pomocí účelnosti, a to například pomocí vypočítání procentního naplnění stanovených cílů. Činnost, jejíž výsledek se blíží, nebo je shodný s plánovaným cílem, je podle Hendrycha et al. (2014) účelná.

Metodický pokyn CHJ č. 23 (2022) upozorňuje, že posouzení hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti nelze posuzovat jednotlivě, ale musí dojít k naplnění všech principů zároveň. Tyto principy lze, jak píše Hendrych et al. (2014) obohatit o úspornost a přiměřenost; avšak také uvádí, že někdy nelze dosáhnout shody u všech principů současně.

3.6 Vnitřní kontrolní systém a účetnictví

Právní úprava účetnictví vybraných účetních jednotek vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví; vyhlášky č. 410/2009 Sb. která upravuje některá ustanovení zákona o účetnictví; vyhlášky č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech; vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a vyhlášky č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek. (Svobodová, 2021)

Účetnictví není jen předmětem kontroly, ale podle Králíčka a Molína (2014) také jedním z jejích nástrojů, jak již vyplývá z rozsahu řídicí kontroly. Účetnictví by totiž mělo obsahovat uspořádané informace vykazující přehled o jednotlivých činnostech organizace,

za předpokladu, že je vedeno správně, úplně a průkazně. V rámci prověření účetnictví vnitřním kontrolním systémem by mělo dojít ke kontrole zejména toho, zda byly řádně a včas zaúčtovány všechny účetní případy související s daným obdobím; zda došlo k nápravě případných zjištěných nesprávností a nesrovnalostí v účtování; a zda aktiva a zdroje jejich krytí odpovídají skutečnosti. Paragraf 13 zákona o finanční kontrole (Česko, 2001) dává oprávnění kontrolnímu orgánu vyžádat si účetní záznamy organizace pro účely výkonu veřejnoprávní kontroly, a to při splnění podmínek zákona o účetnictví. Pokud jsou při interním auditu zjištěny skutečnosti, jež by mohly mít za následek neúplnost či neprůkaznost účetnictví, musí být uvedeny v roční zprávě výsledků interního auditu.

3.7 Vnitropodnikové směrnice

Vnitřní účetní směrnice, metodický pokyn, rozhodnutí či příkaz ředitele – tyto a další názvy, lze podle Štekra a Otrusinové (2021), použít jako synonyma, jež označují závaznou normu, ve které jsou ukotveny základní metody a postupy, které jsou pro organizaci závazné. Důvodem vzniku směrnic je aplikace právních předpisů na konkrétní organizaci, například směrnice o účtovém rozvrhu organizace, jelikož jsou závazně stanoveny skupiny, ale volba konkrétních účtů je plně v kompetenci účetní jednotky. Louša (2018) považuje směrnice nepostradatelné v těch případech, kdy je potřebné znát postup řešení převážně pravidelných situací. Chlada (2015) vnímá účel směrnic dvojí – jednak jako důvěryhodný zdroj informací, které vyplývají ze zákona, a jednak jako nástroj pro stanovení a ukotvení jednotlivých postupů a pravidel uvnitř organizace. Pelikánová (2018) považuje za základní normy: organizační řád, směrnice upravující účetní operace, oběh účetních dokladů, účtový rozvrh, archivaci a skartaci dokumentů, odpisový plán, směrnici o účetních metodách, o hmotné odpovědnosti, o pravidlech sestavení a kontroly rozpočtu a podobně. Účetní jednotka není podle Pešíčkové a Burianové (2020) povinna tvořit takové předpisy, které sice zákon ukládá jako povinné, avšak konkrétní organizace se netýkají (např. kursové rozdíly).

Louša (2018) dělí vnitropodnikové předpisy na takové, jejichž existence je vyžadována zákonem, dále takové, které jsou požadovány na základě Českých účetních standardů a v neposlední řadě poukazuje na dobrovolné vytváření předpisů. Stejného názoru jsou také Králíček s Molínem (2014), kteří člení vnitřní účetní směrnice na vyžadované či doporučené zákonem, a na takové, které účetní jednotka sestavuje pro zlepšení procesů uvnitř ní. Truhlářová (2013) dělí směrnice podle nutnosti tvořit je na stanovené legislativou a potřebné pro chod organizace.

Struktura vnitropodnikových směrnic, jak ji popisují Štekr a Otrusinová (2021), by měla být stručná a přehledná. S tím se shodují tvrzení Truhlářové (2013), která udává, že směrnice, která je stručná, přehledná a vychází ze zákona se stává užitečným nástrojem účetní jednotky. Také popisuje jednotlivé funkce vnitřních předpisů – směrnice jsou nástrojem pro komunikaci, ukotvení a standardizaci postupů, obranu organizace pro případ nejasností při kontrole.

Štekr a Otrusinová (2021) uvádějí základní části, které by měla každá směrnice mít, a to záhlaví, tělo a zápatí. Do záhlaví podle Svobodové (2019) patří informace o organizaci (název účetní jednotky, adresa), identifikační údaje o směrnici (její název a číslo) a uvozovací věta (ta informuje o vnitro organizačním oprávnění, na základě kterého je směrnice vydávána – lze vynechat).

Štekr a Otrusinová (2021) doplňují záhlaví o informace týkající se účinnosti, aktualizace a údaje o osobě, kterou byla směrnice vydána, kdežto Svobodová (2019) tyto údaje zahrnuje až mezi závěrečná ustanovení. Tělo směrnice obsahuje vlastní text týkající se dané směrnice, který je doplněn zmíněným závěrečným ustanovením. Ustanovení podle Štekra a Otrusinové (2021) konkretizuje okruh osob, na které se daná směrnice vztahuje. Svobodová (2019) tělo směrnice rozděluje na 3 části – obecná ustanovení (zásady a výklad pojmů), speciální ustanovení (konkrétní tematicky členěná část směrnice) a společná ustanovení.

Poslední částí směrnice je zápatí. To, jak uvádějí Štekr a Otrusinová (2021) obsahuje především datum a místo vydání, číslo strany spolu s celkovým počtem stran a podpis osoby schvalující dokument. Zápatí by mělo sloužit ke snazší orientaci čitatele a celkovému usnadnění práce se směrnicí. Kovalíková (2021) upozorňuje na nutnost nejen historicky směrnice mít, ale také je pravidelně aktualizovat na základě legislativních změn či změn v organizaci. Tuto povinnost pravidelně ověřovat aktuálnost všech vnitropodnikových předpisů zmiňuje také Chlada (2015), současně uvádí, že ve většině případů jsou vnitropodnikové předpisy vytvářeny pracovníkem účtárny.

Pešičková a Burianová (2020) upozorňují na fakt, že absence vnitropodnikových předpisů zvyšuje riziko vzniku nesprávností při účtování a tím pádem i v účetní závěrce. Také poukazují na skutečnost, že při personální obměně jsou vnitřní předpisy jedním z hlavních zdrojů informací nejen v oblasti účetnictví (pro pracovníky účtárny), ale také pro pochopení chodu celé organizace – jednotlivých vztahů, vazeb, toku informací, zodpovědnosti, povinností a podobně.

4 METODY HODNOCENÍ VÝKONNOSTI PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Hodnocení výkonnosti organizace neboli její finanční analýza, je primárně strategický nástroj řízení. Kiseľáková a Šoltés (2018) doporučují sestavení finanční analýzy organizace, a tím zhodnocení toho, jak fungují nastavené mechanismy, které se zaměřují na majetek a zdroje jeho krytí (jejich využívání, zhodnocení). Růčková (2021) definuje finanční analýzu jako metodu hodnocení úspěšnosti firemní strategie, aplikované v konkrétním ekonomickém prostředí. Finanční analýzou je hodnocena minulost organizace spolu s přípravou podkladů pro plánování a rozhodování o budoucnosti. Podle Shala et al. (2021) jsou nejběžněji používanými nástroji, pro hodnocení finanční analýzy, horizontální analýza, vertikální analýza a poměrová analýza.

Cashwell et al. (2019) popisuje nevhodnost běžných finančních ukazatelů pro hodnocení výkonnosti organizací v neziskovém sektoru. Tyto ukazatele jsou často sestaveny tak, aby z nich vyplývala výnosnost investory vložených finančních prostředků. Proto je zapotřebí tyto ukazatele při finanční analýze příspěvkových organizací vynechat, nebo je modifikovat tak, aby odpovídaly požadavkům organizace. Vhodně zvolené ukazatele by měly pomoci ředitelům organizací sledovat vývoj rozpočtu, cash flow, zdroje a využívání příjmů.

4.1 Horizontální a vertikální analýza

Horizontální a vertikální analýza ukazují historický vývoj položek výkazů – rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Shala et al. (2021) popisuje horizontální analýzu jako vztah mezi růstem výnosů, nákladů a zisku, případně aktiv, pasiv a kapitálu za více období. Podle autorů by měla existovat logická souvislost mezi růstem jednotlivých složek výkazů. Jiným názvem se dá podle Kelkar (2023) nazvat horizontální analýza jako analýza trendů, což potvrzuje také Sedláček (2011). Název vychází z její podstaty, jelikož sleduje jednotlivé položky účetní závěrky v průběhu času – nejčastějším modelem je porovnání současného období s obdobím minulým, lze však porovnávat i více let, kde se vyobrazí zmíněný trend. Shala et al. (2021) upozorňuje na problém horizontální analýzy, který vzniká nulovou položkou ve výchozím roce – na tento řádek výkazu nelze analýzu aplikovat, jelikož dělení nulou je vyloučeno.

Vertikální analýza zkoumá podle Shala et al. (2021) zvolenou položku výkazu jako procentní vyjádření jiné položky. To potvrzuje Kelkar (2023), který vnímá jednotlivé položky výkazu

jako procento základní hodnoty (například celková aktiva, dlouhodobý majetek, celkové provozní náklady apod.). Vertikální analýza je vhodná pro porovnání finančních výkazů více podobných organizací. Rozdíly mezi vertikální a horizontální analýzou, zpracované podle autorů Shala et al. (2021), Kelkar (2023) a Knápkové et al. (2017) jsou znázorněny v tabulce 2.

Tabulka 2 Srovnání horizontální a vertikální analýzy (vlastní zpracování)

Vlastnost / Typ analýzy	Horizontální analýza	Vertikální analýza
Použité měřítko	Hodnotí organizaci v čase	Hodnotí organizaci vzhledem k její velikosti
Časový rámec	Využívá 2 období, zpravidla současné a minulé	Počítá se za každé období zvlášť a lze je porovnat
Zdroj informací	Výkazy účetní závěrky	Výkazy účetní závěrky
Cíl analýzy	Srovnání výkonnosti organizace s konkurencí	Srovnání výkonnosti organizace v čase
Výsledná data	Absolutní i relativní	Relativní

4.2 Likvidita

Podle Davidson (2020) je likvidita měřítkem toho, jak dobře je firma schopna dostát svým závazkům v krátkém období. Jednoduše lze říci, že společnosti, které nemají problém s placením závazků mají dostatečnou likviditu. Existují však doporučené hodnoty ukazatele likvidity, jak píše Knápková et al. (2017), které mají za cíl usnadnit organizacím rozhodování o tom, co je ještě v pořádku a jaká peněžní zásoba již vede k přelikvidnění. Zbytečně vysoká likvidita podniku škodí, jelikož mohl finanční prostředky investovat a mít z nich větší užitek. Příspěvkové organizace však mají omezené možnosti, a proto u nich často dochází ke zmíněnému jevu. Také vzhledem k vícezdrojovému financování, jak uvádí Krechovská et al. (2018), může docházet k výkyvům hodnoty v návaznosti na příjem jednotlivých transferů.

Knápková et al. (2017) řadí likviditu mezi poměrové ukazatele spolu se zadlužeností, rentabilitou či ukazateli aktivity a dalšími. Jelikož je likvidita poměr, vždy jsou dosazovány 2 veličiny, co má být placeno (závazek) a čím tento dluh má být placen. Podle jednotlivých druhů oběžných aktiv jsou rozlišovány 3 stupně likvidity – běžná likvidita, pohotová likvidita a hotovostní likvidita.

- Běžná likvidita

Jedná se o nejčastěji používanou formu likvidity, jak píše Otrusinová a Kubíčková (2011). Běžná likvidita se podle Knápkové et al. (2017) vypočítá jako podíl oběžných aktiv a krátkodobých závazků, jak vidno vzorcem (1). Vzhledem k širokosti pojmu oběžných aktiv, má běžná likvidita nejmenší vypovídací efekt, současně může být relativně snadno ovlivněna náhlými transakcemi uskutečněnými ke konci zkoumaného období. Doporučovaná hodnota ukazatele je v rozmezí 1,5 až 2,5.

$$\text{běžná likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé závazky}} \quad (1)$$

- Pohotová likvidita

Ukazatel pohotové likvidity by měl podle Knápkové et al. (2017) nabývat hodnot 1 – 1,5. Krechovská et al. (2018) poukazuje na nutnost odlišení pohledávek podle pravděpodobnosti jejich splacení, a to minimálně na krátkodobé a dlouhodobé, jak ukazuje vzorec (2). Dále píše, že příspěvková organizace hospodaří s financemi získanými z účelových grantů a dotací, které nelze využít jiným způsobem, než na který byly získány. Proto uvádí modifikaci pohotové likvidity ve vzorci (3).

$$\text{pohotová likvidita} = \frac{\text{krátkodobé pohledávky} + \text{krátkodobý finanční majetek} + \text{peněžní prostředky}}{\text{krátkodobé závazky}} \quad (2)$$

$$\text{pohotová likvidita} = \frac{\text{běžný účet (snížený o prostředky fondů)} + \text{pokladna} + \text{pohledávky (snížené o nedobytné pohledávky)}}{\text{krátkodobé závazky} + \text{dohadné účty pasivní}} \quad (3)$$

- Hotovostní likvidita

Okamžitá, jakožto synonymum k hotovostní likviditě pracuje s rychlými aktivy, což jsou taková, která lze převést na hotovost bez dalšího prodeje. Jak ukazuje vzorec (4) podle Knápkové et al. (2017), sem patří krátkodobý finanční majetek a peníze na bankovním účtu či v pokladně. Vzorec (5) je pak modifikací hotovostní likvidity pro příspěvkové organizace tak, jak jej popsala Krechovská et al. (2018). Davidson (2020) tvrdí, že se jedná o nejdůležitější podobu likvidity, jelikož ne vždy má organizace čas a možnost přeměnit svá aktiva na platební prostředky. Doporučené hodnoty Knápková et al. (2017) uvádí jako 0,2 až 0,5.

$$\text{hotovostní likvidita} = \frac{\text{krátkodobý finanční majetek} + \text{peněžní prostředky}}{\text{krátkodobé závazky}} \quad (4)$$

$$\text{hotovostní likvidita} = \frac{\text{běžný účet (snížený o prostředky fondů) + pokladna}}{\text{krátkodobé závazky + dohadné účty pasivní}} \quad (5)$$

U příspěvkových organizací dochází nejčastěji k využívání pohotové a okamžité likvidity, jelikož je lze snadno modifikovat na konkrétní organizaci, jak píše Krechovská et al. (2018).

4.3 Analýza čistého pracovního kapitálu

Analýza čistého pracovního kapitálu (ČPK) podle Ručkové (2021) úzce souvisí s likviditou a ukazuje, jaká část oběžného majetku je financována dlouhodobými zdroji, a tedy kolik provozních prostředků zůstává k dispozici při úhradě krátkodobých závazků. Výpočet, jak jej popisují Kubičková a Jindřichovská (2015) je velmi jednoduchý, jelikož se jedná o rozdíl mezi oběžnými aktivy a krátkodobými závazky. Výslednou velikost lze graficky znázornit, jak je tomu na obrázku 4.

AKTIVA	PASIVA
Dlouhodobý majetek	Vlastní kapitál + dlouhodobé cizí zdroje
ČPK	
Oběžný majetek	Krátkodobé cizí zdroje

Obrázek 4 Znázornění ČPK
(vlastní zpracování)

4.4 Ukazatele aktivity

Ukazatele aktivity podle Knápkové et al. (2017) ukazují využití vložených prostředků. Otrusinová a Kubičková (2011) doporučují zaměřit se u příspěvkových organizací na výpočet obratu kapitálu, míry vázanosti stálých aktiv ve výnosech, doby obratu pohledávek, poměr doby obratu krátkodobých pohledávek a závazků a také na výpočet rychlosti obratu zásob. Níže dojde k rozebrání některých z těchto ukazatelů.

Obrat kapitálu

Nedelcu (2017) popisuje důležitost kapitálu jako jednoho z hlavních výrobních faktorů pro podnik, přičemž na tom nic nemění fakt, že organizace nemusí být výrobního charakteru. Z tohoto důvodu je důležité zaměřovat se také na obrat kapitálu neziskové organizace. Otrusinová a Kubičková (2011) jej počítají jako výnosy hlavní a vedlejší činnosti podělené

celkovými pasivy, jak ukazuje vzorec (6). Obrat, podle Nedelcu (2017), je proces přeměny kapitálu skrze nákup, výrobu a prodej do zboží či služby s přidanou hodnotou, zpět ve finanční prostředky.

$$\text{obrat kapitálu} = \frac{\text{celkové výnosy}}{\text{celková pasiva}} \quad (6)$$

Doba obratu pohledávek

Doba obratu ukazuje, jak dlouho trvá, než dojde ke splacení pohledávky od okamžiku jejího nárokování. S dobou obratu pohledávek se váže pojem obchodní úvěr – ten podle Knápkové et al. (2017) vzniká vystavením faktury s konkrétní splatností, například 1 měsíc. Po dobu trvání splatnosti je v účetnictví obou organizací evidován úvěr/pohledávka z obchodních vztahů. Kubíčková a Jindřichovská (2015) dodávají, že čím menší doba obratu, tím lépe, jelikož dochází k menší prodlevě mezi prodejem a příjmem finančních prostředků. Níže je uveden vzorec pro výpočet doby obratu pohledávek (7) podle Knápkové et al. (2017).

$$\text{doba obratu pohledávek} = \frac{\text{pohledávky}}{\text{celkové výnosy}} \times 360 \quad (7)$$

Poměr doby obratu pohledávek a závazků

Knápková et al. (2017) upozorňuje na problém doby obratu závazků, který spočívá v nejistotě zařazení položek závazků do výpočtu. Otrusinová a Kubíčková (2011) však pro neziskové organizace nabízí řešení které ukazuje vzorec (8). Zde jsou do výpočtu zahrnuty veškeré krátkodobé závazky, které lze najít v rozvaze organizace pod kategorií DIII. Je tomu tak z důvodu, že neziskové organizace nejsou zahrnuty takovým množstvím dluhů, jako je tomu u organizací s orientací na zisk.

$$\text{poměr DOP a DOZ} = \frac{\frac{\text{pohledávky}}{\text{výnosy}}}{\frac{\text{celkové závazky}}{\text{provozní náklady}}} \times 360 \quad (8)$$

Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech

Míru vázanosti fixních aktiv na výnosech počítá Kraftová (2002) jako podíl fixních aktiv v zůstatkové hodnotě a celkových výnosů, jak zobrazuje vzorec (9). Tento ukazatel zobrazuje rychlost, kterou je organizace schopna obnovovat stálá aktiva ze svých výnosů. Výsledná hodnota pak značí počet let, za které se majetek obnoví. Pokud je tato výsledná hodnota dlouhodobě vyšší než chtěná (kterou si organizace určí na základě své činnosti),

organizace váže příliš mnoho finančních zdrojů ve svém majetku. V opačném případě by mohlo dojít k ohrožení organizace nedostatkem dlouhodobého majetku.

$$\text{míra vázanosti fixních aktiv na výnosech} = \frac{\text{fixní aktiva}}{\text{celkové výnosy}} \quad (9)$$

4.5 Autarkie

Ukazatel autarkie je typický pro veřejnou sféru – u organizací orientovaných na zisk se zpravidla nevyužívá. Otrusinová a Kubíčková (2011) tento ukazatel popisují jako míru soběstačnosti příspěvkové organizace pokrytí nákladů hlavní činnosti z výnosů, jak vidno ve vzorci (10). Krechovská et al. (2018) doplňují, že autarkii lze měřit nejen na bázi výnosů a nákladů, ale také z pohledu příjmů a výdajů neziskové organizace.

$$\text{autarkie} = \frac{\text{výnosy z hlavní činnosti}}{\text{náklady z hlavní činnosti}} \quad (10)$$

4.6 Rentabilita

Rentabilita, jinými slovy výnosnost, je typická spíše pro ziskový sektor, avšak u příspěvkových organizací lze podle Krechovské et al. (2018) počítat rentabilitu nákladů doplňkové činnosti. Ta je vyjádřena poměrem výsledku hospodaření doplňkové činnosti a jejích nákladů, viz vzorec (11).

$$\text{rentabilita nákladů doplňkové činnosti} = \frac{\text{VH doplňkové činnosti}}{\text{náklady z doplňkové činnosti}} \quad (11)$$

4.7 Ukazatele financování

Pro úplnost doporučuje Růčková (2021) zabývat se také analýzou zadluženosti. Porovnáním jednotlivých položek rozvahy je pak možné zjistit, v jakém rozsahu jsou aktiva podniku zafinancována cizími a vlastními zdroji.

- Podíl cizích zdrojů k celkovým aktivům podle Králové (2009) ukazuje, jak se na financování majetku organizace podílí cizí zdroje. Tento ukazatel nazývá věřitelským rizikem, kdežto Růčková (2021) stejný ukazatel označuje za debt ratio, jak ukazuje vzorec (12). Také dodává, že čím vyšší hodnota ukazatele, tím vyšší riziko nesou věřitelé.

$$\text{debt ratio} = \frac{\text{cizí kapitál}}{\text{celková aktiva}} \quad (12)$$

- Podíl vlastních zdrojů k celkovým aktivům je protikladem k předchozímu vzorci a jak zmiňuje Sedláček (2011), jejich celkový součet by měl být 1, případně 100 %. Růčková (2021) udává anglický název equity ratio, viz vzorec (13), Králová (2009) oproti tomu zůstává věrná českému pojmenování koeficientem samofinancování.

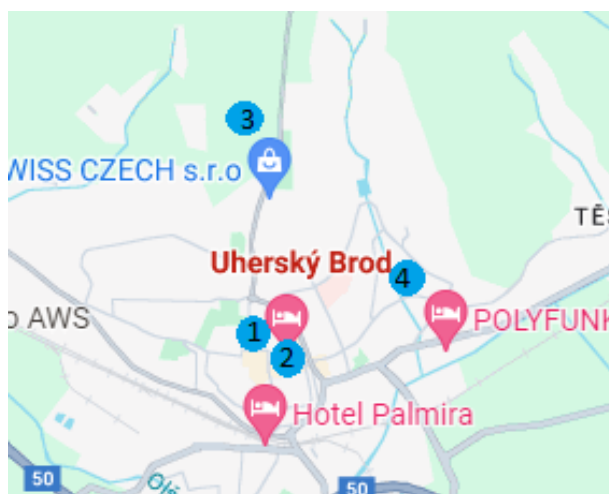
$$equity\ ratio = \frac{vlastní\ kapitál}{celková\ aktiva} \quad (13)$$

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 DŮM KULTURY UHERSKÝ BROD

Město Uherský Brod se nachází asi 25 km jižně od krajského města Zlín a současně přibližně 23 km severozápadně od Starého Hrozenkova, který leží na hranici se Slovenskou republikou. První zmínky o tomto městě jsou známy již v 10. století n.l. a vysvětlují původní název města „Na Brodě“ jako brodění se přes řeku Olšavu, která městem protéká i dnes. (Švehlíková, © 2003-2024)

Výstavba budovy, ve které sídlí Dům kultury byla dokončena roku 1985 a ve své původní podobě stojí dodnes a je tak ukázkou architektury 80. let, tzv. brutalismu. Pod příspěvkovou organizaci Dům kultury Uherský Brod (který je označen na obrázku 5 jako bod 1) spadá městská Knihovna Františka Kožíka, Galerie Panský Dům (bod 2 na obrázku 5), Kino Máj (bod 4 na obrázku 5) a Hvězdárna s planetáriem (bod 3 na obrázku 5). Všechny tyto kulturní objekty zaměstnávají dohromady 25 osob. Příspěvková organizace Dům kultury Uherský Brod byla zřízena městem za účelem poskytování kulturních služeb, které by byly veřejně přístupné pro obyvatele města a jeho návštěvníky. (Dům kultury Uherský Brod, © 2011 – 2024)



Obrázek 5 Instituce Domu kultury Uherský Brod
zaznačené v mapě města (vlastní zpracování)

Město Uherský Brod se usneslo na vzniku příspěvkové organizace Dům kultury dne 16. července 1991, původní zřizovací listina byla upravena změnou v roce 2001 a posléze ještě v roce 2020 usnesením 324/Z13/20. Příspěvková organizace je zapsána pod spisovou značkou Pr 182 u Krajského soudu v Brně a její identifikační číslo je 002 27 986, jak je možné vyčíst z tabulky 3. Od roku 2018 je jejím ředitelem Ing. Radek Srnec, BBA, který za tuto organizaci jedná navenek. (© Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2024)

Předmětem podnikání v doplňkové činnosti Domu kultury v Uherském Brodě je podle obchodního rejstříku například zprostředkování služeb cestovního ruchu, prodej drobných upomínkových předmětů, pronájem nebytových prostor, výlepová služba či reklamní činnost a marketing. Předmětem hlavní činnosti je pak provozování kulturních a kulturně vzdělávacích činností, pořádání zábav a provozování k tomu sloužících zařízení, pořádání odborných kurzů a školení, výuka v oblasti umění a tance, pořádání výstav, publikační činnost, pořadatelská činnost, provozování hvězdárny, promítání audiovizuálních děl, provozování galerie a další. (© Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2024)

Tabulka 3 Charakteristika organizace

Název	Dům kultury Uherský Brod – příspěvková organizace
Datum vzniku a zápisu	28. prosince 2001
Spisová značka	Pr 182 vedená u Krajského soudu v Brně
Sídlo	Mariánské nám. 2187, 688 01 Uherský Brod
Identifikační číslo	002 27 986
Ředitel	Ing. Radek Srnec, BBA

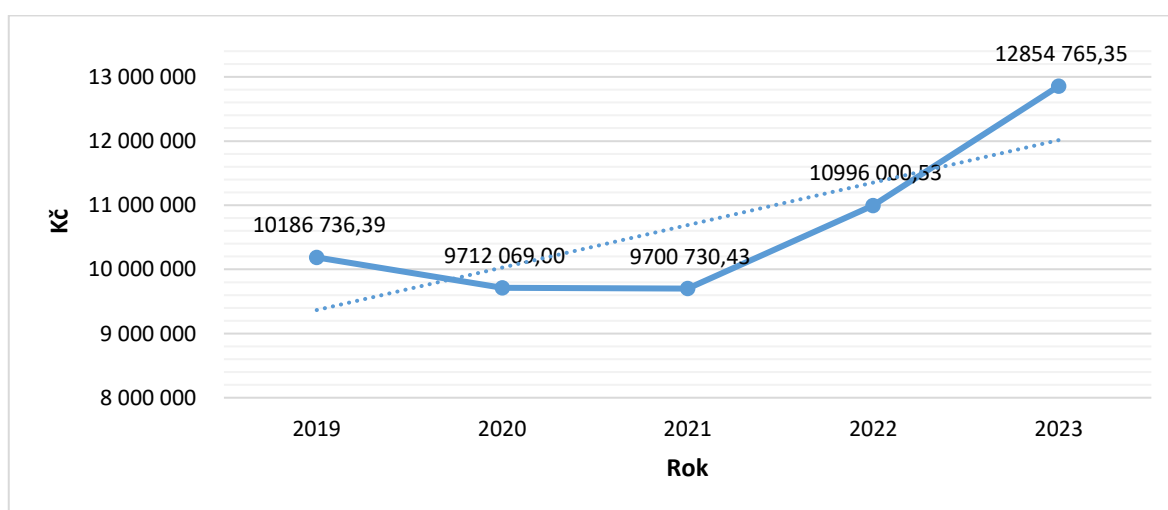
Příspěvková organizace Dům kultury Uherský Brod je účetní jednotkou bez povinnosti auditu, probíhá zde pouze veřejnosprávní kontrola v oblasti vnitřního kontrolního systému. Každoročně je zveřejňována účetní závěrka spolu s výroční zprávou, současně probíhá průběžné zveřejňování hospodaření na stránkách Monitoru státní pokladny. Organizace hospodaří s rozpočtem, který se skládá z dotací od zřizovatele (města Uherský Brod), zdrojů z vlastní činnosti a doplňkové činnosti. Finanční prostředky ze státního rozpočtu nejsou ve sledovaném období (v letech 2019 až 2023) čerpány. Rozpočet organizace je sestavován klouzavě na tři nadcházející období a to tak, že v roce 2023 je vytvořen rozpočet na rok 2024 a výhled rozpočtu na roky 2025 až 2026.

Výroční zpráva organizace za rok 2023 poukazuje na rekordní návštěvnost volně přístupné hvězdárny a planetária. Dále je vyzdvížen moderní přístup knihovny v podobě elektronických knih a audioknih, který má oslovit více čtenářů a zajistit tak prosperitu Knihovny Františka Kožíka. Dům Kultury také zaznamenal zvýšený zájem o divadelní představení. Návštěvnost Kina Máj odpovídají celorepublikovému průměru a nedošlo v ní k žádným prudkým změnám.

6 FINANČNÍ ANALÝZA

V následujícím textu budou nejdříve rozebrány absolutní ukazatele jako jsou horizontální a vertikální analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Dále dojde k analýze výsledku hospodaření a ním spojenou mírou pokrytí ztráty hlavní činnosti ziskem činnosti doplňkové. Následně budou rozebrány stěžejní ukazatele, které budou porovnány s výsledky podobných organizací ze Zlínského kraje. Závěrem kapitoly bude kompletní zhodnocení finančního zdraví příspěvkové organizace. Data jsou čerpána z veřejně dostupných finančních výkazů na portále Justice.cz a přímo od organizace, jelikož za rok 2023 nebyly v době provedení analýzy ještě zveřejněny. Následně jsou data zpracována do tabulek, které jsou k nalezení v přílohách (P I až P XI), a to za roky 2019 až 2023.

Ve vývoji bilanční sumy lze sledovat její snížení v letech 2020 a 2021, spojené s pandemií Covid-19, kdy došlo ke zpomalení tempa růstu finančního majetku, nízkým tržbám způsobených zákazy vycházení, stýkání se a shromažďování se. Díky tomu také organizace nemohla plánovat nákupy dlouhodobého majetku, a tak je odložila. Provedeny byly jen ty investice, se kterými se počítalo v minulosti a již na ně byly vynaloženy finanční prostředky. V roce 2022 a 2023 lze opět sledovat růst bilanční sumy díky růstu výsledku hospodaření, který je spojen s vyšším zájmem o kulturní akce. Celkový trend vývoje bilanční sumy, znázorněný na obrázku 6 přerušovanou čarou, je rostoucí. Svého maxima dosahuje v roce 2023 a to ve výši více jak 12,8 milionů korun. Naopak nejnižší hodnota aktiv a pasiv organizace byla zaznamenána v roce 2021 ve sledovaném období.



Obrázek 6 Vývoj bilanční sumy v letech 2019 až 2023 (vlastní zpracování)

6.1 Majetková struktura organizace

Již zmiňovaná celková hodnota aktiv se nejvíce zvýšila v roce 2023 a to o téměř 17 % oproti roku 2022. Naopak v letech 2020 a 2021 měla klesající charakter, konkrétně v roce 2020 se meziročně snížila o více jak 4,6 %, další rok poklesla jen mírně v řádu desetin procenta. Při pohledu na tabulku 4, která zobrazuje meziroční změny hodnot základních položek rozvahy, si lze povšimnout vysokého nárůstu hodnoty dlouhodobého nehmotného majetku mezi roky 2020 a 2021. Tento nárůst zapříčila obnova již odepsaného softwaru, která započala v roce 2020. Jednalo se o zavedení účetního systému Fénix a systému pro řídicí kontrolu CROSEUS® Cloud. Ačkoliv nehmotný majetek vzrostl, suma stálých aktiv se postupně snižuje, a to především působením odpisování samostatných movitých věcí a jejich souborů, kam patří automobil, počítače, vybavení kanceláří a podobně. Účetní jednotka disponuje dlouhodobým majetkem pouze hmotným a nehmotným.

Další důležitou položkou je celková hodnota oběžných aktiv (řádek B). Ta se v roce 2022 zvýšila o 26,5 %, v absolutních hodnotách dosáhl nárůst téměř 2 milionů korun, které byly drženy převážně jako finanční prostředky na běžném účtu (viz příloha P I). Zásoby v témže roce také dosáhly zvýšení, které se může zdát vysoké, avšak jedná se o nízkou částku, jejíž nárůst je následkem nákupu před rozvahovým dnem. Vliv pandemie Covid 19 se odrazil na sníženém počtu pohledávek za odběrateli v roce 2019 a 2020. Také se v těchto letech zpomalil růst krátkodobého finančního majetku.

Tabulka 4 Horizontální analýza majetkové struktury za roky 2019–2023 v %
(vlastní zpracování)

Položka / Rok	20/19	21/20	22/21	23/22
Aktiva celkem	-4,66	-0,12	13,35	16,90
A. Stálá aktiva	-17,01	-13,36	-23,78	-2,04
A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	Nelze	517,07	-21,43	0,96
A.II. Dlouhodobý hmotný majetek	-18,51	-23,14	-24,12	-2,50
B. Oběžná aktiva	1,88	5,60	26,50	20,95
B.I. Zásoby	0,22	-10,61	137,03	-25,03
B.II. Krátkodobé pohledávky	-11,04	9,28	-3,08	33,95
B.III. Krátkodobý finanční majetek	3,91	5,12	30,53	19,67

Vertikální analýza, která je součástí dokumentu jako příloha P III, rozkládá jednotlivé položky rozvahy na základě jejich podílu na celkových aktivech. Po celé sledované období převažují ve struktuře aktiv krátkodobá nad dlouhodobými, a to i po roce 2021, kdy došlo k nákupu softwarů. V tabulce lze sledovat kumulativní nárůst na běžném účtu, který na počátku období tvořil přibližně 55 % všech aktiv, ale postupem času se tento poměr zvýšil až na $\frac{3}{4}$. Dům kultury Uherský Brod má povinnost vynakládat se svěřenými prostředky hospodárně, účelně a efektivně, z toho důvodu organizace zisky dlouhodobě kumuluje, za účelem dalšího rozvoje v budoucnu. Jedná se tedy o pozitivní trend, jelikož i v době ekonomického poklesu a vysokých cen energií se organizaci dařilo generovat zisk a přeměnit jej na finanční prostředky. Dalším důvodem převahy oběžných aktiv je, že organizaci je svěřen některý dlouhodobý majetek do užívání, avšak tento majetek není zařazen do výkazů organizace, nýbrž u jejího zřizovatele. Jedná se například o veškeré budovy, ve kterých Dům kultury sídlí. Hodnota dlouhodobého hmotného majetku se v průběhu let snižuje odepisováním, jak již bylo řečeno. V roce 2023 přibyla položka nedokončeného dlouhodobého nehmotného majetku, která je sice malá, její zmínka však je důležitá do dalších let, jelikož má organizace v plánu re digitalizaci kina Máj.

Krátkodobé poskytnuté zálohy mírně nabývají na síle, co se týče jejich podílu na aktive, ovšem v absolutním měřítku, jak lze vidět v příloze P I, svou hodnotu více jak zdvojnásobily. Na druhou stranu pohledávky za odběrateli se oproti tomu drží na hodnotách 1,5 až 2 % bilanční sumy.

6.2 Finanční struktura organizace

Pro porovnání, krátkodobé přijaté zálohy zvýšily svou hodnotu téměř 5krát, jak lze sledovat v příloze P II a závazky k dodavatelům rostou také rychleji – z původních 302 tisíc na 508 tisíc Kč v roce 2023. Horizontální analýzu pasiv organizace znázorňuje tabulka 5. V tabulce lze vidět nárůst téměř 15 tisíc procent u výsledku hospodaření z roku 2021 na rok 2022, kdy se organizaci po dvou horších letech opět podařilo být více v zisku. Detailněji budou výsledky hospodaření rozebrány v kapitole 6.4.

Celková hodnota pasiv se díky bilančnímu principu vyvíjí totožně jako celková hodnota aktiv. Položka fondy účetní jednotky, která patří do vlastního kapitálu, v průběhu let roste, ale tento její růst se meziročně zpomaluje z původních cca 26 % na necelý 5% růst. Oproti tomu kategorie C.I. jmění účetní jednotky, se stále snižuje. Závazky za zaměstnanci se až na drobnou výjimku v roce 2020 zvyšují, naposledy to bylo o 25 %.

Tabulka 5 Horizontální analýza finanční struktury za roky 2019 – 2023 v %
(vlastní zpracování)

Položka / Rok	20/19	21/20	22/21	23/22
Pasiva celkem	-4,66	-0,12	13,35	16,90
C. Vlastní kapitál	-3,13	1,81	2,84	3,84
C.I. Jmění účetní jednotky a uprav. polož.	-17,01	-13,36	-23,78	-2,04
C.II. Fondy účetní jednotky	25,89	11,32	11,22	4,92
C.III. Výsledek hospodaření	-97,53	-90,74	14816,41	25,79
D. Cizí zdroje	-10,37	-7,88	60,09	54,19
D.III. Krátkodobé závazky	-10,37	-7,88	60,09	54,19
D.III.5. Dodavatelé	-84,18	552,47	29,50	25,84
D.III.7. Krátkodobé přijaté zálohy	85,55	-16,34	110,73	51,95
D.III.10. Zaměstnanci	-9,27	16,63	31,84	43,22
D.III.12. Sociální zabezpečení	1,09	-8,14	30,87	47,25
D.III.13. Zdravotní pojištění	1,11	-8,14	30,87	49,04
D.III.16. Ostatní daně, poplatky ...	16,12	-56,61	60,15	103,92
D.III.35. Výdaje příštích období	275,16	-79,32	-100,00	Nelze
D.III.36. Výnosy příštích období	-86,65	-100,00	Nelze	0,00
D.III.37. Dohadné účty pasivní	-67,41	-76,67	413,13	185,32
D.III.38. Ostatní krátkodobé závazky	30,40	-90,54	-32,67	288,24

Co se týče struktury pasiv, jejich největší část tvoří již zmíněné jmění účetní jednotky. Jako další je zde položka fond reprodukce majetku a tvoří 30-40 % bilanční sumy, jak vidno v příloze P IV. Cizí zdroje jsou poměrně rovnoměrně rozprostřeny kolem 20 % s výjimkou roku 2023, kde překročili hranici 1/3 pasiv. Jejich dominantami jsou krátkodobé přijaté zálohy a závazky za zaměstnanci. Poměrně velkou část tvoří také dohadné účty pasivní, avšak nejedná se o ovlivnitelnou kategorii. Lze tedy říci, že poslední 3 roky poměr cizích zdrojů na pasivech roste. To je zapříčiněno výhradně růstem krátkodobých závazků, jelikož organizace nedisponuje ani dlouhodobými závazky ani rezervami. Netvoří ani rezervy na nevyčerpanou dovolenou, jelikož je směrnicí nařízeno veškerou dovolenou vyčerpat do 31.12. Zákonné rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku také nemají smysl, jelikož pro tyto účely slouží organizaci rezervní fond. Níže jsou podrobně rozvedeny jednotlivé fondy, kterými organizace disponuje.

6.2.1 Analýza fondů

Dům kultury Uherský Brod vytváří jakožto příspěvková organizace tyto fondy:

- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb,
- rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- rezervní fond z ostatních titulů,
- fond reprodukce majetku, fond investic.

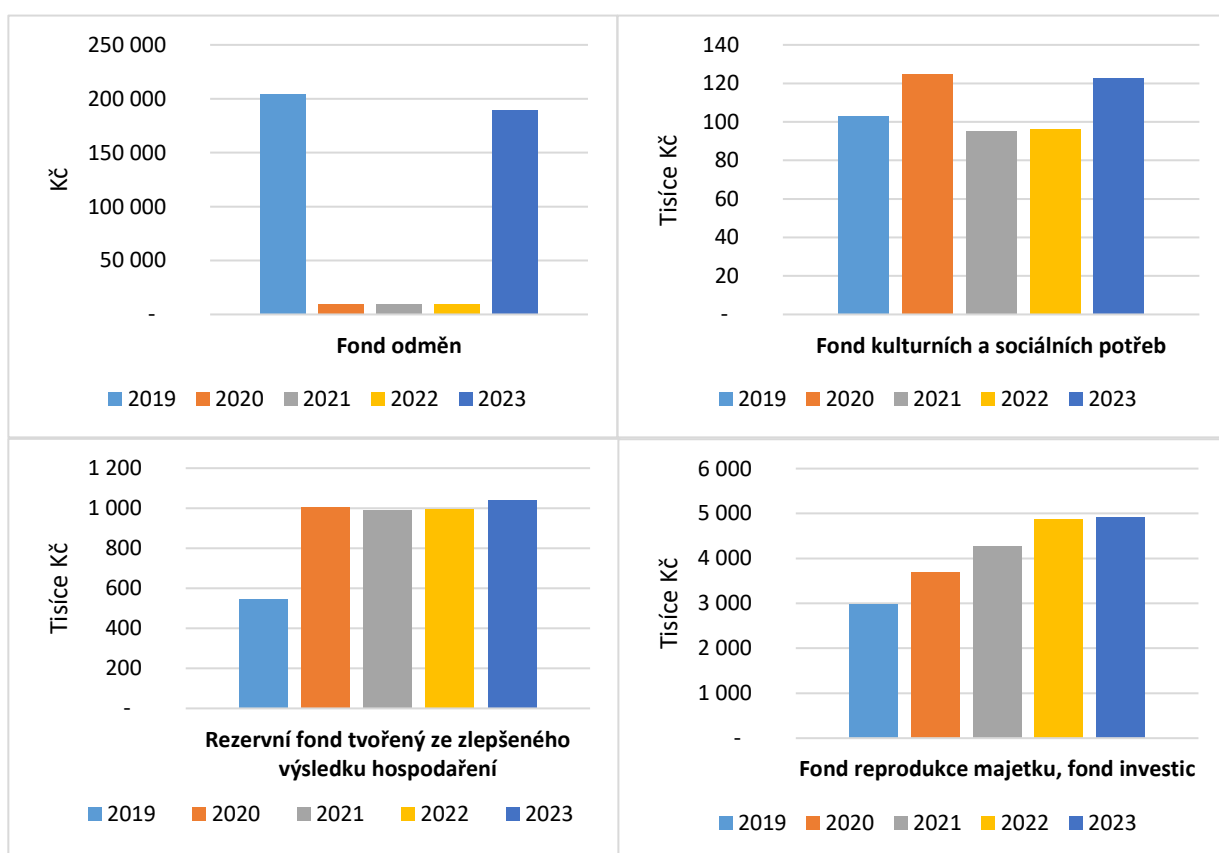
Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření a organizace do něj přispívá nejvýše 80 % tohoto výsledku. Vývoj fondu odměn lze sledovat v prvním kvadrantu na obrázku 7, z něhož je patrné, že v roce 2020 došlo k čerpání tohoto fondu na výplatu odměn zaměstnancům. Případně z fondu lze čerpat prostředky na platy zaměstnanců, pokud by v daném měsíci nebyly k dispozici finanční prostředky z jiných zdrojů. Další čerpání je možné očekávat v roce 2024. Při analýze fondu odměn je třeba si uvědomit, že se jejich tvorba promítne s ročním zpožděním. Pokud byl v roce 2022 vygenerován zlepšený výsledek hospodaření, o jeho rozdělení se rozhodlo teprve v roce 2023. Z důvodu zhoršeného výsledku hospodaření v roce 2023 se nepředpokládá, že následující rok dojde k přidělu do tohoto fondu.

Fond kulturních a sociálních potřeb byl tvořen na základě soudobé legislativy, tj. vyhlášky č. 114/2002 Sb. o fondu kulturních a sociálních potřeb ve znění pozdějších předpisů. Od 1.1.2024 platí díky konsolidačnímu balíčku veřejných financí nová legislativa, která byla popsána v teoretické části. Vývoj fondu, který lze sledovat ve 2. kvadrantu obrázku 7, je velmi kolísavý, dá se však říci, že se jeho hodnota pohybuje kolem 100 tisíc korun. Zůstatek z tohoto fondu může organizace využít dle svého uvážení na základě staré legislativy, jelikož byl podle ní tvořen. Finanční prostředky tohoto fondu jsou uloženy na zvláštním bankovním účtu s označením účet FKSP.

Rezervní fondy má organizace dva – rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření (hlavní) a rezervní fond z ostatních titulů (ten po celé sledované období disponuje nezměněnou sumou 10 629 Kč). Hlavní rezervní fond je tvořen převážně přijatými dary, případně zlepšeným výsledkem hospodaření, jeli tak rozhodnuto. Čerpání fondu schvaluje zřizovatel a bývá použito na nečekané výdaje spojené s provozem – například byl použit při zvýšení cen energií. Používá se tedy v případech, kdy organizace je

schopna jeho čerpáním uhradit své náklady a nemusí dojít k navýšení rozpočtu a dotace od zřizovatele. Z grafu tohoto fondu na obrázku 7 lze vyčíst, že v roce 2019 byla jeho hodnota přes 500 tisíc korun a od roku 2020 se pohybuje kolem 1 milionu korun.

Poslední graf na obrázku 7 je věnován fondu reprodukce majetku. Jeho vývoj je rostoucí a v roce 2023 disponoval částkou 4.9 milionu korun. Fond je tvořen odpisy dlouhodobého majetku a současně 20% přidělem zlepšeného výsledku hospodaření. Každý rok se sestavuje plán čerpání fondu, který schvaluje rada města (zřizovatel). Plán obsahuje počáteční stav (hodnotu převedenou z minulého období), plánované čerpání (jednou částkou), tvorbu fondu v nastávajícím období (ve výši odpisů) a plánovaný konečný stav fondu. Ke konci účetního období se sestaví výsledný fond, který již obsahuje konkrétní čerpané částky s konkrétním účelem čerpání, výši tvorby rozpočtu – kolik je z odpisů a kolik z případného zlepšeného výsledku hospodaření. Konečný zůstatek musí být shodný se stavem fondu v účetnictví a rozvaze organizace. V současné době se počítá s nákupem filmové promítačky včetně veškerého potřebného příslušenství. Nákup měl proběhnout v roce 2024, avšak vzhledem k plánované obměně vedení se přesouvá na rok 2025.



Obrázek 7 Vývoj fondů v letech 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

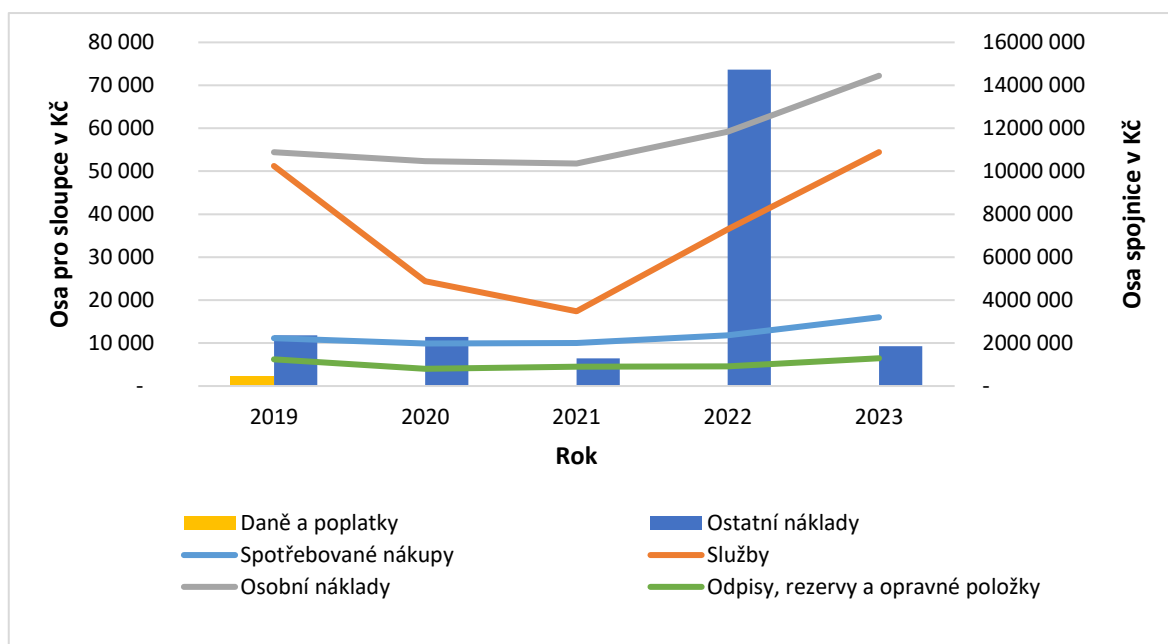
6.3 Analýza nákladů a výnosů

Analýza výkazu zisku a ztráty bude rozdělena na hlavní a doplňkovou činnost, jelikož dochází k oddělenému sledování nákladů, výnosů i výsledku hospodaření.

6.3.1 Hlavní činnost

Při analýze nákladů hlavní, a tedy neziskové činnosti příspěvkové organizace, je vidět jejich kolísavý vývoj, který lze sledovat v příloze P V. Nutno poukázat, že ono snížení nákladů se objevuje v letech 2020 a 2021, tedy hlavním pandemickým obdobím, jak je graficky znázorněno obrázkem 8. Při podrobnější analýze tento pokles může být připsán spotřebě materiálu, opravám a udržování a ostatním službám. Mimo to, při meziročním srovnání (příloha P VI) lze vidět značný pokles hodnoty nákladů z drobného dlouhodobého majetku. V roce 2023 tyto náklady opět vzrostly, a to nad původní hodnotu.

Příloha P VII ukazuje procentní podíl jednotlivých nákladových účtů na celkových nákladech. V prvním roce sledovaného období tvořily největší část nákladů ostatní služby (kam patří náklady na mobilní operátory, půjčovné filmů, náklady na kulturní pořady, dále revize a kontroly zařízení či vývoz odpadků) a těsně za nimi byly s téměř 33 % mzdové náklady. V dalších čtyřech letech se pořadí vystříдалo, avšak v posledním roce se obě nákladové položky pohybovaly kolem hodnoty 35 %. V roce 2020 sice klesly náklady na energie, jejich celkový podíl na nákladech z hlavní činnosti se ale zvýšil.



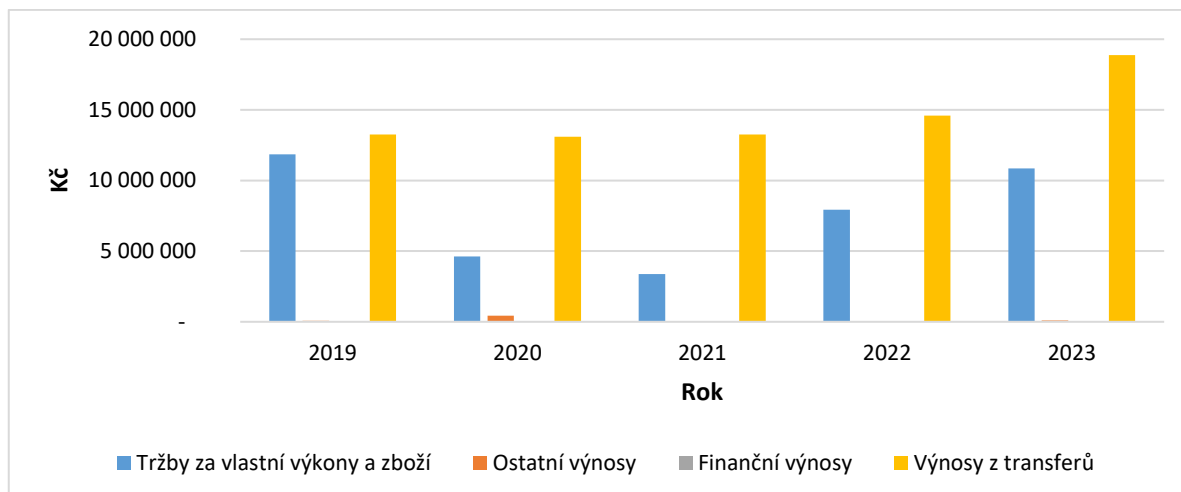
Obrázek 8 Náklady hlavní činnosti po jednotlivých třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

Jelikož tvoří osobní náklady významnou část všech nákladů po celé sledované období, je v tabulce 6 uveden přepočtený počet zaměstnanců za jednotlivé roky a výpočet průměrného hrubého platu na základě výše nákladů na mzdy, které lze vidět v příloze P V. Lze sledovat, že v pandemickém období (roky 2020 a 2021) průměrný plat poklesl, již v roce 2022 však dosahoval vyšší hodnoty než na počátku sledovaného období. V roce 2023 činil průměrný plat zaměstnanec na plný úvazek 37 384 Kč. Za kalendářní rok se Dům kultury snaží vyplácet zaměstnancům mimořádné odměny, a to vždy po půl roce, tedy v 6 a 12 měsíci. Počet zaměstnanců se v posledních 3 letech pohybuje kolem hodnoty 23. Kromě stálých zaměstnanců pracují pro organizaci také brigádníci na dohodu o provedení práce. Spolupráce s nimi se však odvíjí od aktuální potřeby a není ustálena – z tohoto důvodu s nimi není v tabulce počítáno.

Tabulka 6 Vývoj zaměstnanců a průměrného platu (vlastní zpracování)

Rok	2019	2020	2021	2022	2023
Počet přepočtených zaměstnanců	23,85	25,23	23,40	22,40	23,22
Ø plat (v Kč)	28 157	25 200	26 894	32 468	37 384

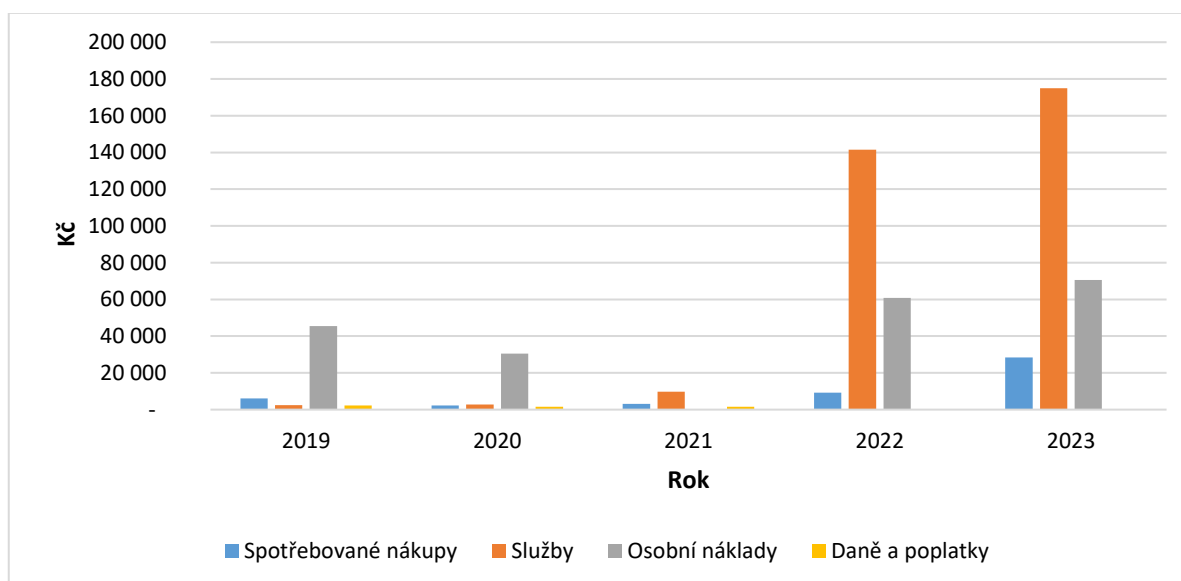
Při pohledu na stranu výnosů jde vidět, že předmětem činnosti organizace je převážně poskytování služeb, v malém rozsahu pak lze sledovat výnosy z pronájmu. Horizontální analýza a také obrázek 9 ukazují pokles těchto výnosů z prodeje služeb v době útlumu ekonomiky a jejich opětovný růst v letech 2022 a 2023. Nelze si nevšimnout, že v roce 2022 jako jediném nemá organizace výnosy z čerpání fondů. Tyto výnosy nelze ovlivnit, jedná se o přijaté dary od různých subjektů. Každé přijetí daru musí schválit zřizovatel, aby s předešlo úplatkářství. Kromě výnosů z činnosti má organizace ještě finanční výnosy, kam spadají výhradně připsané úroky z vkladu, a výnosy z transferů, které podle vertikální analýzy (příloha P VII) tvoří polovinu všech výnosů v roce 2019. V následujících dvou letech se jejich podíl zvýšil na úkor výnosů z činnosti. Již v roce 2022 však jejich podíl klesl na cca 64 % a kolem této hodnoty se pohyboval i v roce 2023. Ačkoliv tedy jejich procentní podíl začíná klesat, absolutní hodnota přijatých transferů se zvýšila. Z původních 13 milionů korun v roce 2019 na téměř 19 milionů Kč v roce 2023. Lze tedy dojít k závěru, že na základě nyní zmíněného, musí hodnota celkových výnosů od roku 2022 růst.



Obrázek 9 Výnosy hlavní činnosti po jednotlivých třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

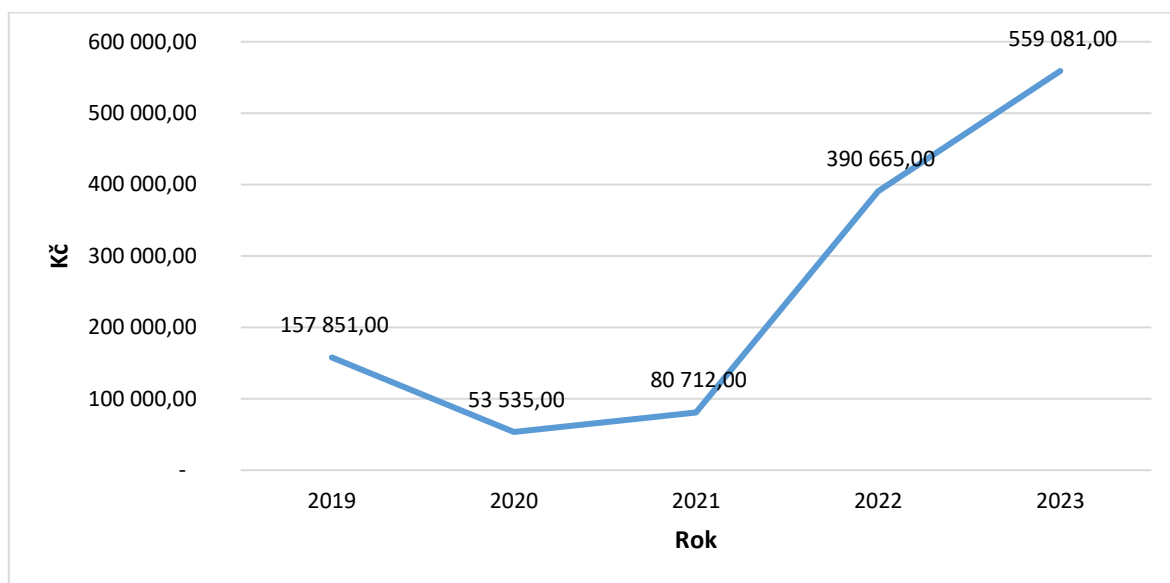
6.3.2 Hospodářská činnost

Co se týče hospodářské činnosti podniku, ta se zaměřuje převážně na prodej turistických předmětů a výlepkovou službu. Vývoj jednotlivých skupin nákladů ukazuje obrázek 10. V příloze P VIII je vidno, že největší část nákladů tvoří položky prodané zboží a mzdové náklady. Nelze si nevšimnout, že od roku 2021 organizace nevykazuje u vedlejší činnosti náklady zákonného sociálního pojištění – je tomu tak z důvodu, že zaměstnanci pracují na základě dohod a pokud nepřekročí zákonem stanovené částky, nemusí z odměny sociální ani zdravotní pojištění odvádět.



Obrázek 10 Velikost nákladů hospodářské činnosti po nákladových třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

Výnosy z vedlejší činnosti (obrázek 11) jsou pravidelně podstatně vyšší než náklady, což vypovídá o ziskovosti podnikání. Pokud by se dostávalo dlouhodobě do ztráty, bylo by nutné analyzovat tyto činnosti, zjistit, jestli nemají spadat pod neziskovou část organizace, případně přestat v takové oblasti podnikat. Vzhledem k výše uvedenému, ztráta z doplňkové činnosti se na základě sledovaného vývoje nepředpokládá. Celkové výnosy jsou tvořeny výnosy z prodeje služeb, z prodaného zboží a v roce 2020 také ostatními výnosy z činnosti, což lze vidět v příloze P VIII.



Obrázek 11 Vývoj výnosů z hospodářské činnosti za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

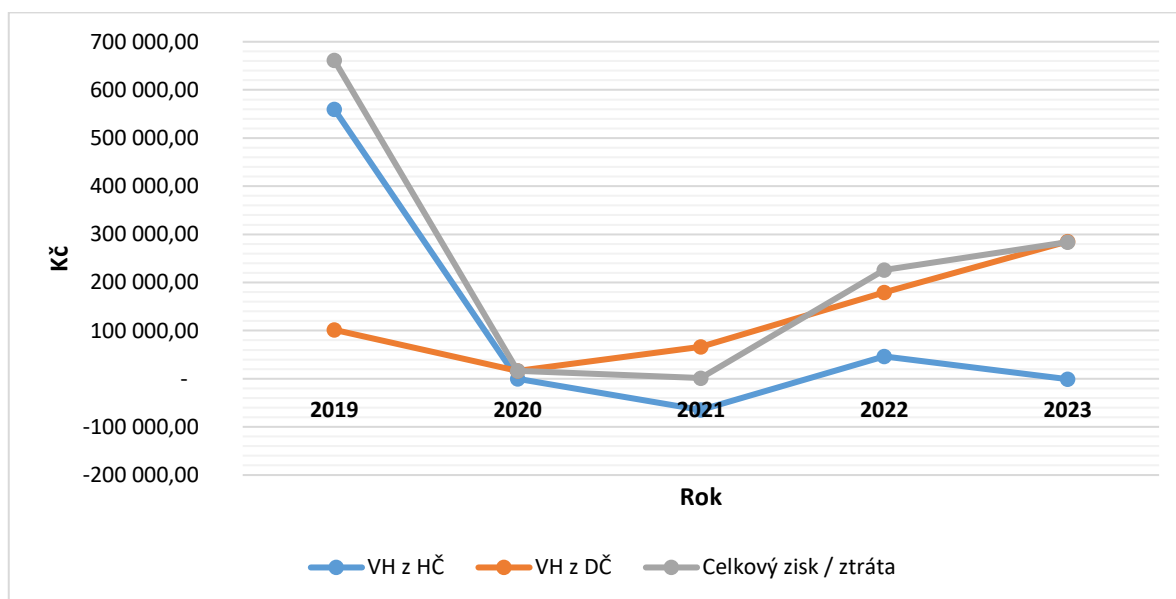
Horizontální analýza (příloha P IX) ukazuje pokles na straně nákladů i výnosů v roce 2020, stejně jako u hlavní činnosti, avšak v roce 2021 je již sledován mírný nárůst. Nejvíce je změna patrná u prodaného zboží, kde náklady meziročně vzrostly o 2,5 tisíce procent a výnosy téměř o 3,4 tisíce procent oproti roku 2021. Současně došlo k překročení hodnot na počátku sledovaného období. Toto navýšení bylo ale na straně nákladů větší než na straně výnosů.

Z hlediska vertikální analýzy, kterou lze nalézt v příloze P X, je na první pohled patrné, že organizace dříve nekalkulovala spotřebu energií na hlavní a vedlejší činnost zvlášť, ale začala ji rozlišovat teprve v roce 2023, kdy tvoří 7 % nákladů z doplňkové činnosti. Důvodem může být zvýšení podílu prodeje turistických předmětů oproti výleповé službě, kdy mzdové náklady se snížily z původních 60,5 % na nynějších 25,7 %. Prodej zboží oproti tomu narostl ze 4,3 % nákladů v roce 2019 na 62,2 % nákladů minulý rok. Také výnosy původně tvořily poměr 97,7 % ku 2,3 % a nyní je organizace na 56,8 % výnosů z prodaného zboží a 43,2 % výnosů z prodeje služeb. Nelze říct, že by prodeje služeb ubývalo, ale nárůst

výnosů a nákladů z prodeje zboží je mnohem znatelnější, a proto bylo zapotřebí začít sledovat i dříve menší částky, které v průběhu sledovaného období narostly – náklady na energie byly v roce 2023 více jak 19 tisíc Kč, přičemž je předpokládán rostoucí trend.

6.4 Analýza výsledků hospodaření

Tabulka 7 obsahuje jednotlivé hodnoty výsledků hospodaření za sledované období, jejichž grafický průběh lze sledovat na obrázku 12.



Obrázek 12 Vývoj výsledků hospodaření za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

V roce 2019 dosahoval celkový výsledek hospodaření přes 660 tisíc korun, z čehož 560 tisíc tvořil zlepšený výsledek hospodaření z hlavní činnosti. Hospodaření roku 2020 bylo v oblasti hlavní činnosti vyrovnané – náklady se rovnaly výnosům a výsledek hospodaření byl nulový, jak vidno v tabulce 7. Doplňková činnost pak přinesla zisk ve výši 16 346 korun. Následující rok byly zisky organizace nejnižší za celé sledované období a jejich velikost nedosahovala ani úrovně nákladů. Hospodaření roku 2021 proto skončilo ve ztrátě z hlavní činnosti, kterou se ale podařilo dorovnat ziskem z činnosti doplňkové. Celkový výsledek tak byl téměř roven nule, jak ukazuje obrázek 12. Již podle analýzy výnosů a nákladů bylo patrné, že v roce 2022 se hospodaření organizace začalo opět dařit. Výnosy z hlavní činnosti přesahovaly náklady o 46 735 Kč a doplňková činnost skončila v zisku téměř 180 tisíc. Celkové hospodaření organizace tak činilo kladný výsledek hospodaření 225 834 korun. Loňský rok (2023) došlo k navýšení plateb za energie a zvýšení nákladů ostatních služeb, jak již zaznělo, tyto náklady byly vyšší než výnosy, a tak hospodaření hlavní činnosti

skončilo s mírnou ztrátou, která však byla několikanásobně převýšena ziskem hospodářské činnosti. Celkové hospodaření tak dopadlo nejlépe od roku 2019.

Tabulka 7 Analýza výsledků hospodaření za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
Hlavní činnost	559 669,38	0	-64 766,55	46 735,07	-1 071,73
Doplňková činnost	101 627,22	16 346,10	66 280,55	179 099,33	285 151,64
Zisk / ztráta	661 296,60	16 346,10	1 514,00	225 834,40	284 079,91

I přes malou ztrátu v posledním roce lze na obrázku 12 sledovat rostoucí trend celkového výsledku hospodaření. Z podstaty hlavní činnosti organizace nelze požadovat, aby její hospodaření bylo vždy kladné. Rozpočet je plánován vyrovnaný a zlepšený výsledek hospodaření z hlavní činnosti bývá způsoben okolnostmi, které nebyly plánovány.

Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Pro lepší přehled o celkovém hospodaření ve ztrátových letech, dojde k výpočtu ukazatele míry pokrytí ztráty hlavní činnosti ziskem doplňkové činnosti. Výpočet se provede jako podíl zisku z doplňkové činnosti a ztráty činnosti hlavní v absolutní hodnotě, jež se vynásobí stem pro převod ukazatele do procent.

V obou ztrátových letech byl celkový VH kladný. Míra pokrytí ztráty v roce 2021 byla 102 %. To znamená, že zisk z doplňkové činnosti vyrovnal vzniklou ztrátu, a ještě se dostal do mírného zisku. Oproti tomu rok 2023 dosahoval téměř vyrovnaného rozpočtu, a proto míra pokrytí ztráty ziskem doplňkové činnosti vyšla více než 26,6 tisíc procent. Tyto výsledky značí úspěch hospodářské činnosti, která nejenže generuje zisky, ale také dokáže vyrovnat a převýšit ztráty vzniklé v hospodaření činnosti, pro kterou byla organizace zřízena. Níže jsou uvedeny výpočty ukazatele v roce 2021 a 2023.

- ROK 2021: $(66\,280,55 / |-64\,766,55|) * 100 = 102,34\%$
- ROK 2023: $(285\,151,64 / |-1\,071,73|) * 100 = 26\,606,67\%$

6.5 Výpočet ukazatelů

Nyní dojde k rozebrání zvolených ukazatelů z oblasti likvidity, aktivity a rentability. Výsledky budou porovnány s doporučovými hodnotami a také s hodnotou vypočtenou jako průměr ukazatelů 4 podobných organizací. Je důležité sledovat ukazatele nejen

u konkrétní organizace v letech, ale také jak si vede oproti ostatním organizacím stejného typu. Doporučované hodnoty jsou totiž určeny obecně a neberou v úvahu typ organizace, její strategii ani cíl. Proto byly vybrány 4 příspěvkové organizace kulturního typu ze Zlínského kraje. Do vzorku organizací byly vybrány příspěvkové organizace Městské kulturní centrum Hulín, Kulturní a kongresové centrum Elektra Luhačovice, Dům kultury Kroměříž a Klub kultury Napajedla. Výběr právě těchto organizací byl odvozen od existence výkazů (rozvahy a VZZ) od roku 2019. Jednotlivé průměrné hodnoty je možné vidět v tabulce 8. Průměr byl počítán za roky 2019 až 2022, u prvních 3 organizací, Klub kultury Napajedla byl počítán i za rok 2023 – ostatní organizace neměly v době výpočtu (březen 2024) uveřejněna potřebná data. Čerpání probíhalo z veřejně dostupných výkazů na portále Justice.cz – Veřejný rejstřík a Sběrka listin, který zajišťuje Ministerstvo spravedlnosti České republiky.

Tabulka 8 Průměrné hodnoty vybraných ukazatelů kulturních organizací
(vlastní zpracování)

Ukazatel/Město	MKC Hulín	KKC Elektra	DK Kroměříž	KK Napajedla	Průměr
OL	0,90	0,95	1,91	1,83	1,40
CK / Aktiva (%)	35,89	52,06	33,64	21,90	35,87
VK /Aktiva (%)	64,11	47,94	66,36	78,10	64,13
OK	3,49	5,06	2,74	1,98	3,32
DOP (dny)	28,53	7,97	10,9	17,7	16,28
DOZ (dny)	39,37	38,22	47,05	39,94	41,15
DOP/DOZ	0,75	0,21	0,24	0,42	0,41
Autarkie (%)	1,02	1,12	1,03	1,02	1,05
Rent. N _{DČ} (%)	89,22	- 12,49	48,60	Nemá DČ	41,78

6.5.1 Okamžitá likvidita

Ukazatel okamžité likvidity signalizuje aktuální platební schopnost organizace, jak již bylo zmíněno v teoretické části práce, a proto je nejdůležitějším ukazatelem likvidity. Dům kultury Uherský Brod se na první pohled pohybuje v poměrně vysokých hodnotách, jak je vidět v tabulce 9. Obecné doporučení je držet ukazatel okamžité likvidity mezi hodnotami

0,2 a 0,5. Při pohledu do tabulky 8 je vidno, že ani vybraný vzorek kulturních organizací stanovené limity nesplňuje, ovšem jsou na tom lépe než analyzovaná organizace. Nejvyšší hotovostní likvidity dosáhl Dům kultury v roce 2021, kdy výsledný ukazatel byl 3,46. Naopak nejnižší hodnota vyšla v roce 2023 a to 2,21. Ani tak se ale nepřiblížila typovému průměru, který je 1,40. Vysoká okamžitá likvidita je způsobena kumulací kapitálu na běžném účtu. Její snížení v roce 2023 má za následek narostlá hodnota krátkodobých závazků organizace.

Pro nezaujatou analýzu je potřeba zmínit důvod kumulace finančních prostředků. Tyto peníze jsou z velké části uloženy ve fondech organizace, a to především ve fondu reprodukce majetku. Lze se tedy domnívat, že organizace zamýšlí nákup nového majetku a z tohoto důvodu shromažďuje tak velké množství financí. To se potvrdilo během hloubkových rozhovorů se zaměstnanci. Organizace zamýšlí re digitalizaci kina Máj a s ní spojený nákup nového promítacího zařízení. Kdyby tomu nebylo tak, kumulace peněz by se mohla organizaci vymstít, jelikož díky inflaci peníze časem ztrácejí na hodnotě. Je potřeba mít k dispozici přiměřenou hotovost, pro platbu závazků, ale jak se ukazuje u podobných organizací, postačila by výše okamžité likvidity na úrovni 1,4.

Tabulka 9 Ukazatel okamžité likvidity za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

	2019	2020	2021	2022	2023
Okamžitá likvidita	2,58	3,03	3,46	2,85	2,21

6.5.2 Analýza čistého pracovního kapitálu

K likviditě se váže také čistý pracovní kapitál. Ten u analyzované organizace má růstový trend a dosahuje kladných hodnot od 4,5 milionu do 6,5 milionu korun. I zde je vidno masivní financování oběžných aktiv dlouhodobými zdroji, opět díky vysoké hodnotě finančních prostředků na běžném účtu. Výsledné hodnoty čistého pracovního kapitálu jsou vidět v tabulce 10. Po odečtení krátkodobých závazků od oběžných aktiv v roce 2021 se organizace dostává na hodnotu ČPK 5 381 611 Kč. Po celé období se jedná o konzervativní strategii financování, což je ovšem chtěné u organizací hospodařících s veřejnými prostředky. Celkové hodnocení čistého pracovního kapitálu je vzhledem k výše uvedenému pozitivní, ale s drobnou připomínkou toho, že vázání finančních prostředků na běžném účtu je sice hospodárné, ale není efektivní.

Tabulka 10 Analýza čistého pracovního kapitálu za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
Oběžná aktiva	6 658 326	6 783 709	7 163 468	9 061 998	10 960 140
Krát. závazky	2 158 046	1 934 327	1 781 857	2 852 580	4 398 285
ČPK	4 500 280	4 849 383	5 381 611	6 209 418	6 561 855

6.5.3 Ukazatele financování

Na základě výpočtů ukazatelů financování, kam spadá podíl cizích zdrojů k celkovým aktivům a podíl vlastních zdrojů k celkovým aktivům, lze potvrdit, že analyzovaná organizace financuje svůj chod z velké části vlastními zdroji. U porovnávaných organizací si lze v tabulce 8 všimnout, že jako jediná má poměrně vyrovnané zdroje příspěvková organizace Kulturní a kongresové centrum Elektra Luhačovice, jejíž poměr cizích a vlastních zdrojů vychází 52 : 48 a současně tak má jako jediná ze zkoumaných organizací více cizího kapitálu, než vlastního. Dům kultury Uherský Brod měl největší poměr vlastního kapitálu v roce 2021 a to 82 : 18. V roce 2023 byly výsledky ukazatele financování téměř shodné s průměrem organizací, jak lze vidět v tabulkách 11 a 8.

Tabulka 11 Ukazatele financování za roku 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
Cizí zdroje / aktiva	21,18	19,92	18,37	25,94	34,22
Vlastní zdroje / aktiva	78,82	80,08	81,63	74,06	65,78

6.5.4 Ukazatel aktivity

Tato kapitola rozebírá ukazatele aktivity, konkrétně obrat kapitálu, dobu obratu pohledávek, závazků a jejich poměr.

Obrat kapitálu

V roce 2019 měl Dům kultury obrat kapitálu 11,74 z čehož plyne, že kapitál organizace se během 1 roku zvládl protočit téměř 12krát. Následující roky se obratovost snižuje, jak vidno v tabulce 12. Obecně nelze říct, jaká hodnota je optimální, avšak čím větší obrat, tím vícekrát se zvládne kapitál přeměnit skrze prodej služeb na pohledávky a zpět na přijatá peněžitá plnění. Při porovnání tohoto ukazatele s průměrnou hodnotou podobných organizací lze sledovat, že Dům kultury v Uherském Brodě si vede značně lépe, nežli je průměr kulturních

organizací v Hulíně, Luhačovicích, Kroměříži a Napajedlech, který činí 3,32 - jak ukazuje tabulka 8.

Tabulka 12 Ukazatel obratu kapitálu za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

	2019	2020	2021	2022	2023
Obrat kapitálu	11,74	9,41	9,41	8,04	6,91

Doba obratu pohledávek

Dalším z ukazatelů aktivity je doba obratu pohledávek (DOP), která indikuje počet dní, za které se dokáže pohledávka přeměnit na peníze. Analyzovaná organizace si v posledních 2 letech udržuje DOP na 13 dnech a vrací se tak na stejnou hodnotu, jako tomu bylo před útlumem ekonomiky v roce 2020 (viz tabulka 13). Čím menší tento ukazatel je, tím rychleji dostane organizace své peníze zpět. Obecně je tento ukazatel ale málo vypovídající, pokud by nedošlo k porovnání s dobou obratu závazků.

Tabulka 13 Ukazatel doby obratu pohledávek za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(ve dnech)	2019	2020	2021	2022	2023
Doba obratu pohledávek	13	16	19	13	13

Doba obratu závazků

Doba obratu závazků (DOZ) se na rozdíl od doby obratu pohledávek zvyšuje – z původních 32 dní v roce 2019 se dostala až na 53 dní v roce 2023 (viz tabulka 14). Znamená to, že od okamžiku, kdy organizace pořídí zásoby, majetek nebo služby, má průměrně 41 dní na to, aby zaplatila. Rostoucí DOZ je tedy pozitivní jev a při pohledu do tabulky 8 lze vidět, že již v roce 2022 příspěvková organizace Dům kultury Uherský Brod překročila průměrnou DOZ vybraných organizací, která činila 41 dní.

Tabulka 14 Ukazatel doby obratu závazků za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(ve dnech)	2019	2020	2021	2022	2023
Doba obratu závazků	32	38	38	45	53

Poměr doby obratu pohledávek a závazků

Již z analýz dob obratu je patrné, že zkoumaná organizace dostává rychleji zaplacené své pohledávky a má tak dostatek financí na úhradu závazků. Tabulka 15 ukazuje poměr doby obratu pohledávek a závazků, jehož hodnota by měla být méně než 1. Pokud by byla rovna 1, znamenalo by to pro organizaci, že má stejný počet dní na inkaso pohledávek

i na splatnost závazků. Výsledky ukazatele jsou velmi příznivé a ani v jednom roce, nepřesahují hodnotu 1. Počátkem sledovaného období dosahovala organizace stejných hodnot, jako je průměr vybraných organizací, tedy 0,41 (viz tabulka 8). V roce 2021 došlo ke zhoršení, kdy doba obratu závazků zůstala sice stejná, 38 dní, ale doba obratu pohledávek se zvýšila na 19 dní. To mělo za následek nárůst ukazatele poměru DOP a DOZ na 0,49. Stále se ale jednalo o přijatelný výsledek, který nezpůsobí problémy s platební schopností, jak také vyplynulo z ukazatele likvidity, který v tomto roce činil 3,46 (viz tabulka 9).

Tabulka 15 Ukazatel poměru DOP a DOZ za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

	2019	2020	2021	2022	2023
Poměr DOP a DOZ	0,41	0,41	0,49	0,29	0,26

6.5.5 Ukazatel autarkie

Ukazatel autarkie se zaměřuje na hlavní činnost organizace a hodnotí její soběstačnost. Autarkie by neměla být menší než 1, jelikož by tento stav signalizoval, že organizace není schopna zafinancovat svou hlavní činnost za pomoci k tomu určených příjmů. Tabulka 16 ukazuje autarkii Domu kultury zaokrouhlenou na 2 desetinná místa. Ve všech letech se ukazatel pohybuje kolem hodnoty 1, jak lze vidět při zaokrouhlení. Pokud by se vzalo do úvahy 4 a více desetinných míst, došlo by k rozdílům, kdy se ukazatel nakloní buď mírně nad 1 celou, nebo pod. Na základě principu výpočtu a dat získaných analýzou výsledků hospodaření si lze snadno udělat představu o tom, že v roce 2021 a 2023 se ukazatel kloní pod hodnotu 1 (přibližně 0,9961 a 0,9999 pokud nedojde k matematickému zaokrouhlení). Naopak v roce 2019 a 2022 se ukazatel naklání přes hodnotu 1 směrem nahoru. Průměrná autarkie vybraných kulturních organizací Zlínského kraje dosahuje hodnoty 1,05. Zde má tedy analyzovaná organizace malou rezervu, avšak primárním cílem hlavní činnosti není zisk, ale uspokojení potřeb neziskového charakteru, postačí tedy, když se ukazatel bude držet na hodnotě jedna celá, která signalizuje vyrovnaný rozpočet.

Tabulka 16 Ukazatel autarkie za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

	2019	2020	2021	2022	2023
Autarkie	1,02	1,00	1,00	1,00	1,00

6.5.6 Rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Rentabilita ukazuje výnosnost, a proto je zaměřena na hospodářskou činnost organizace. Nákladová rentabilita Domu kultury je ve většině let hodně vysoká, jak ukazuje tabulka 17. Pro porovnání, průměrná rentabilita podobných organizací byla vypočtena na 41,78 %, kdežto analyzovaná společnost podobné výše dosáhla jen v roce 2020. Naopak v letech 2019 a 2023 přesáhla hodnotu 100 % a roku 2021 byla rentabilita nákladů doplňkové činnosti 459,28 %. Znamená to, že výsledek hospodaření výdělečné činnosti je ve většině let vyšší než náklady o více jak jejich hodnotu. Pokud je rentabilita nákladů v roce 2021 459,28; výsledek hospodaření překročil hodnotu nákladů celkem 4,5krát.

Tabulka 17 Ukazatel rentability nákladů za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
Rentabilita $N_{D\check{C}}$	180,75	43,95	459,28	84,65	104,10

6.6 Plnění rozpočtu organizace za rok 2023

Rozpočet organizace je veden podle jednotlivých nákladových a výnosových účtů. Jeho návrh má na starosti hlavní účetní organizace. Rozpočet navrhuje ve členění syntetických účtů, a to jednotlivě podle dotací od zřizovatele, za vlastní činnost, doplňkovou činnost a celkový rozpočet. Zřizovatel navrhne částku, kterou poskytne na daný rok formou dotace. Ta se rozpočte na jednotlivé náklady, dále se vypočtou očekávané výnosy z hlavní činnosti. Jakmile je znám výsledek hospodaření hlavní činnosti, je potřeba zjistit, jestli očekávané výnosy po odečtení nákladů činnosti hospodářské, budou stačit na vyrovnání, případně zlepšený výsledek hospodaření. Náklady hrazené zřizovatelem (za hlavní činnost) se promítnou na straně výnosů do položky výnosy z nároku na prostředky rozpočtů. Dále se rozpočet předkládá ke schválení zřizovateli, který má právo jej vrátit, případně stanovit závazné ukazatele pro jednotlivé účty. Po rozvahovém dni je sestaven výkaz čerpání rozpočtu, a to ve členění na analytické účty, kde dochází k výpočtu procenta plnění schváleného rozpočtu. Tento výkaz se také předkládá zřizovateli, který k němu vznáší dotazy a kontroluje dodržení závazných ukazatelů.

Plnění rozpočtu za rok 2023 je zpracováno do tabulky v příloze P XI. Schválený rozpočet v roce 2023 končil zlepšeným výsledkem hospodaření 2 tisíce korun, jak ukazuje přehled celkových výnosů, nákladů a výsledku hospodaření v tabulce 18. Výsledný rozpočet byl vyšší jak na straně nákladů, tak na straně výnosů a díky hospodářské činnosti skončil s výsledkem hospodaření 284 tisíc korun, jak již zaznělo v předchozích kapitolách.

Při pohledu do přílohy P XI je z rozdílového sloupce patrné, že největší nárůst nákladů, oproti plánu, byl na účtech 518 (ostatní služby), 521 a 524 (mzdové závazky a zákonné sociální pojištění) – kde došlo k navýšení díky růstu platů. Na straně výnosů pak k jejich růstu přispěl hlavně větší prodej služeb (účet 602), nežli byl plánován, a to o 76 % a dále pak zvýšení příspěvku od zřizovatele o 8 % (účet 672).

Rozdíly ale nebyly jen kladné, výnosy poklesly v oblasti pronájmu (účet 603) a to o 61 %, nižší byly také finanční výnosy z úroků (účet 662) a v neposlední řadě nedošlo k plnému čerpání fondů (účet 648). Zde bylo čerpáno o 315 tisíc korun méně, než se předpokládalo. Důvodem bylo dostatečné množství vlastních finančních prostředků na odměny zaměstnanců a díky tomu se nemuselo čerpat z fondu odměn, který tak zůstává naplněn do dalších let. Současně se podařilo ušetřit 55 % na energiích (účet 502), což ve výsledku znamenalo úsporu 1 944 199 Kč. Další drobné úspory byly zaznamenány na účtu 513 – náklady na reprezentaci a 525 – jiné sociální pojištění, kam spadají pracovní úrazy.

Tabulka 18 Ukázka plnění rozpočtu za rok 2023 (vlastní zpracování)

v Kč	Schválený rozpočet	Výsledný rozpočet	Rozdíl	Plnění v %
Náklady celkem	24 184 000	30 113 360	5 929 360	124,52
Výnosy celkem	24 186 000	30 397 439	6 211 439	125,68
VH	2 000	284 080	282 080	14 203,98

6.7 Zhodnocení finančního zdraví organizace

Na základě informací získaných v předchozích kapitolách lze komplexně hodnotit, že finanční zdraví organizace je velmi dobré. V oblasti zabezpečení financování je na tom sledovaná organizace pozitivně, na což ukazuje také vysoká hodnota čistého pracovního kapitálu. Také u oběžná likvidity byly naměřeny silně přesahující doporučené hodnoty, což nemusí být nutně špatné u příspěvkové organizace, avšak je vhodné se zamyslet, zdali by nestačila hodnota okamžité likvidity na úrovni 1,4 jako je tomu u kulturních organizací, se kterými je srovnávána. Velký podíl oběžných aktiv, tvořený zejména finančními prostředky na běžném účtu, je současně kryt dlouhodobým kapitálem, a to vlastním. Jak již zaznělo, jedná se o velmi opatrnou strategii financování (konzervativní).

Bankovní účet Domu kultury v sobě ukrývá různé původy peněz. Jednak se zde ukládají finanční prostředky fondů, základní jmění účetní jednotky, platby od dodavatelů, ale také poskytnuté dotace od zřizovatele. Město Uherský Brod posílá organizaci dotaci na provoz pravidelně jednou za 2 měsíce, v poměrné výši, dle schváleného rozpočtu. Tyto finanční

prostředky jsou účelové a nelze je vynaložit jinak. To může být jeden z důvodů vyšších zůstatků na bankovních účtech. Současně však již zaznělo doporučení uschovat neúčelově vázané finanční prostředky, například na spořicí, nebo jiném lépe úročeném bankovním účtu. U příspěvkové organizace nelze předpokládat velké investiční akce (nákup cenných papírů, nemovitostí za účelem spekulace...), avšak je vhodné zajistit, aby peníze neztrácely na hodnotě, a to i tím, že dojde k jejich využití ve smyslu investice do majetku organizace.

Jako další ukazatel, jehož výsledky lze hodnotit kladně, je obrat kapitálu. Dům kultury má rychlejší obrat než porovnávané organizace, ovšem je potřeba vynaložit úsilí k tomu, aby trend tohoto ukazatele začal být růstový. Ve sledovaném období si vedla organizace dobře, ale obratovost v čase klesala. Co naopak rostlo, byl rozdíl mezi dobou obratu závazků a pohledávek. Bylo zjištěno, že po přijetí platby od zákazníka, má analyzovaná organizace v roce 2023 přijaté zdroje k dispozici celkem 39 dní, než dojde k úhradě dodavatelských závazků. Po celé sledované období se dařilo zajistit úhradu od dlužníků ještě před splatností vlastních závazků. Přitom průměrná doba obratu závazků za roky 2019 až 2023 je shodná s průměrnou dobou obratu porovnávaných organizací, a tedy nelze konstatovat, že by byla nepřiměřeně dlouhá.

Kromě jednotlivých ukazatelů se analýza zaměřila také na výsledky hospodaření, u nichž se ukázala dostačující soběstačnost organizace. Autarkie byla naměřena vždy velmi blízko cílové hodnoty 1, ne-li přesně. U příspěvkové organizace je přirozené, že autarkie nedosahuje výrazně vyšších hodnot, jelikož se poskytují služby za cenu nákladů, mnohdy i pod cenou, a dochází k dotování od zřizovatele (obce, kraje či státu). Pokud by autarkie dlouhodobě přesáhla hodnotu 1, nejspíše by následně došlo ke snížení příspěvku od zřizovatele. Soběstačnost organizace také potvrzuje rentabilita nákladů doplňkové činnosti. Dům kultury zvládá svou doplňkovou činností generovat takový výsledek hospodaření, který dokáže navrátit hodnotu nákladů zpět, a ještě ji převýšit. Nic se na tom nezměnilo ani v roce 2023, kdy poprvé organizace sledovala náklady energií zvlášť na hlavní a hospodářskou činnost.

Vzhledem k pozitivním výsledkům může jako doporučení zaznít sledování jednotlivých ukazatelů a vytvoření snahy ovlivnit jejich výši, alespoň těch základních jako je autarkie, rentabilita nákladů doplňkové činnosti a okamžitá likvidita. Lze se domnívat, že tyto 3 ukazatele jsou pro organizaci klíčové, jelikož hospodářskou činnost, která by nebyla výdělečná, je třeba upravit (v oblasti kalkulace cen nebo zařazením mezi hlavní činnost), současně je třeba mít vždy dostatek financí k zaplacení závazků, ale vzhledem k jejich

dlouhé splatnosti je třeba se také zamyslet nad dalším využitím těchto financí. V neposlední řadě je stěžejní ukazatel autarkie a to nejen pro samotnou organizaci, ale také pro jejího zřizovatele, jelikož poskytuje rychlou zpětnou vazbu, obsaženou v jednom čísle, o tom, zdali poskytované dotace na provoz jsou dostatečné, pochybělo, nebo byl financí nadbytek. V době prosperity je třeba tvořit rezervu na těžká období, současně by nemělo být zapomínáno na obnovu majetku, modernizaci či nákup nového aktiva, pokud je dostatek financí.

7 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Následující kapitoly budou věnovány současnému nastavení vnitřního kontrolního systému. Dojde k představení organizační struktury, popisu digitalizovaného postupu řídicí kontroly prostřednictvím programu CROSEUS[®] Cloud a také interního auditu. V neposlední řadě bude věnována pozornost stávajícím vnitropodnikovým směrnicím jakožto jednomu z pilířů vnitřního kontrolního systému.

7.1 Organizační struktura

Organizační struktura Domu kultury v Uherském Brodě, tak jak je k nalezení v příloze P XII, je platná od 1. ledna 2023. Struktura je liniově-štabní a tvoří ji 6 středisek, které jsou zastřešeny zástupcem ředitele a ředitelem organizace. Zástupci ředitele jsou v horizontální rovině nápomocny oddělení administrativní a ekonomické. Mezi střediska patří programové oddělení, provoz, kino, knihovna, galerie a hvězdárna. Každé středisko má svého vedoucího. Funkce zástupce ředitele je dosti komplikovaná. Nejen, že je podřízen řediteli a jsou mu podřízeni další 4 vedoucí, ale také je současně vedoucím Domu kultury, pod který spadá programové a provozní oddělení. Jedná se o matoucí vazby nadřízenosti a podřízenosti. Současná podoba organizační struktury dává najevo, že vedoucí Domu kultury je ve věcech provozních a programových podřízen zástupci ředitele, avšak jedná se o tutéž osobu. Je zde vidět jistý prostor pro změny a vylepšení. Jako doporučení lze uvést rozdělení role zástupce ředitele a vedoucího domu kultury mezi 2 osoby. Díky tomu se sníží velká zátěž kladená na jednoho člověka a současně zpřehlední vazby mezi nadřízeností a podřízeností. Je důležité, aby organizační struktura byla jednoznačná, jelikož se jedná o základní kámen kontrolního prostředí.

7.2 Řídicí kontrola a její digitalizace – systém CROSEUS[®] Cloud

Pro zpracování této kapitoly se vycházelo z veřejně dostupných dat o aplikaci, interních dokumentů pro práci s aplikací a z hloubkových rozhovorů s jednotlivými pracovníky.

Řídicí kontrola je jedním z kontrolních mechanismů vnitřního kontrolního systému. Dalo by se říct, že z hlediska splnění 3E, se jedná o nejdůležitější krok, jelikož pomáhá včas zachytit nesrovnalosti, chyby či podvody. Obsahuje předběžnou, průběžnou a následnou kontrolu, jejichž cílem je prověřit správnost jednotlivých úkonů a celkového hospodaření. V příspěvkové organizaci Dům kultury Uherský Brod zajišťuje řídicí kontrolu webová aplikace CROSEUS[®] Cloud od firmy DYNATECH, s.r.o. (dále jen aplikace). Jeho

implementace byla nařízena zřizovatelem, a to z důvodu sjednocení postupů a přehlednějšího dohledu nad všemi organizacemi města. V aplikaci pracují pracovníci Domu kultury a navedená data vidí také zřizovatel, který tak může činit kvalitnější dohled.

Do aplikace má přístup hlavní účetní, mzdová účetní, ředitel organizace, zástupkyně ředitele, administrativní pracovnice a vedoucí pracovníci. Každé z těchto pověřených osob je zřízen uživatelský účet s takovými pravomoci, které potřebují k výkonu své činnosti. Role správce rozpočtu a hlavní účetní je sloučena do jedné, z toho důvodu, že hlavní účetní má největší přehled o jednotlivých příjmech, výdajích a plánech nákupů. Tím, že je hierarchicky podřízena řediteli organizace, který v konečném důsledku rozhoduje o schválení jednotlivých finančních toků, je zabezpečeno riziko podvodu.

7.2.1 Předběžná řídicí kontrola

Predběžná řídicí kontrola je vykonávána pomocí žádostí. Jedná se o proces přípravy finančních a majetkových operací, které musí být schváleny příkazcem operace. Průběh řídicí kontroly začíná v okamžiku vzniku požadavku či nároku. Žadatel vytvoří v aplikaci nový doklad, kterým může být objednávka, smlouva s dodavatelem či darovací smlouva, nárok na dotaci, příspěvek, transfer, smlouva s odběratelem, objednávka od odběratele či jiné. Vytvořený doklad obsahuje:

- označení druhu dokladu s pořadovým číslem,
- označení příkazce operace,
- popis případu (např. nákup kancelářských potřeb),
- dodavatele / odběratele,
- předběžnou cenu,
- finanční krytí (z jakých zdrojů rozpočtu bude závazek hrazen),
- přiřazení role řešitele operace,
- termín splnění kontroly.

Jakmile je žadatelem zadán *úkol* (pro jednotnost bude následující text popisovat kategorii nákupu), zobrazí se v seznamu úkolů. Tento seznam je personalizovaný pro každého uživatele zvlášť. Uživatel vidí ty úkoly, které vytvořil, které mu byly přiděleny ke zpracování a také společné úkoly – to jsou takové úkoly, kterým nebyl přiřazen konkrétní řešitel operace. V seznamu úkolů se zobrazuje stručný přehled základních informací, jednou z nich

je požadovaný termín splnění úkolu, který je barevně rozlišen jako zelený – což je termín do kterého má být úkol splněn a který ještě nenastal, nebo červený – tento termín splnění úkolu již uplynul, ale případ stále nebyl vyřešen.

Osoba, které byl úkol přiřazen, jej tedy nalezne ve svém seznamu úkolů, úkol otevře, prostuduje a vyhodnotí. Vyhodnocení probíhá jako schválení, vrácení či zamítnutí. U dvou posledních je nutné přidat komentář vysvětlující toto rozhodnutí. Důvodem mohou být například neúplné informace, nepotřebnost nákupu, nevhodný dodavatel či jiné. Pokud dojde ke schválení, může se daný nákup uskutečnit. V tomto kroku existují 2 možnosti, jednou z nich je zaslání vytvořené objednávky dodavateli a její následná evidence v registru smluv. Objednávku lze stáhnout a poslat např. mailem, nebo přímo prostřednictvím aplikace. Druhá možnost vychází z principu běžného nákupu, kdy na základě schválené objednávky jde zaměstnanec do obchodu (případně na e-shop) a schválenou věc nakoupí. Poté přinese doklad o koupi na účetní oddělení.

Pověřený pracovník tento doklad zadá do aplikace k vytvořené objednávce jako fakturu přijatou. Zde se vyplňují informace potřebné pro kontrolu, ale také k zaúčtování, jelikož je aplikace propojená s účetním softwarem. V okamžiku, kdy jsou data vyplněna a doklad je zkontrolován, uloží se a pošle ke schválení řediteli organizace a následně správci rozpočtu. Těm se zobrazí v panelu přiřazených úkolů, mohou si k dokladu zobrazit také původní objednávku. Nyní stačí doklad schválit (případně vrátit, zamítnout). Po celou dobu nákupu jsou zaznamenávány auditní stopy v podobě pracovního postupu a komentářů. Pracovní postup umožňuje zobrazit cestu dokladu od zadavatele, přes příkazce operace až ke správci rozpočtu. Pokud je doklad schválen, odemkne se volba exportu do účetního softwaru Fenix, kde se nastaví účetní řada, do které je chtěné, aby byl doklad nahrán. Jakmile je doklad v účetním software, pověřená účetní jej zaúčtuje. Také je nyní možné vytvořit příkaz k úhradě, nebylo-li placeno v hotovosti.

7.2.2 Průběžná a následná řídicí kontrola

V okamžiku, kdy existuje doklad o koupi, nadále tedy pokračuje předběžná kontrola, ale lze k ní připojit také kontrolu průběžnou – ta se uskutečňuje zejména v případech, kdy se jedná o velké zakázky, dlouhodobé smlouvy nebo jiným způsobem to vyžaduje povaha věci. Za průběžnou kontrolu však lze považovat také vrácení dokladu k přepracování, kdy po provedení úprav je doklad poslán znovu ke schválení. Současně průběžnou kontrolu provádí, pomocí monitorovacích aktivit sama aplikace, jelikož při vytváření faktury přijaté

hlídá, aby byla vyplněna všechna pole, došlo ke správnému zadání dodavatele a současně byly zaznamenány všechny změny spolu s označením osoby která je provedla. V těchto případech se prolíná předběžná a průběžná kontrola, jedná se o nejčastější podobu průběžné kontroly v organizaci.

Průběžnou kontrolu u dlouhodobých smluv apod. zajišťuje zejména hlavní účetní (také všichni vedoucí pracovníci kontrolují soulad dodávek se schválenou objednávkou, případně provádí kontrolu namátkově ředitel organizace) a zabývá se v ní dodržováním podmínek konkrétních schválených operací, vznikem nových rizik z důvodu ekonomických, legislativních či jiných změn a výhodností sjednaných dlouhodobých kontraktů pro organizaci. Ředitel organizace kontroluje schválení zadaných úkolů, a jejich včasné zavedení do systému a účetnictví. Tuto kontrolu provádí náhledem do aplikace a současně dotázaním se hlavní účetní.

Následná řídicí kontrola probíhá po závěrečném zaúčtování dokladu a zaměřuje se na nápravu zjištěných nedostatků v průběžné kontrole, na shodu objednávky s konečnou fakturou (v případě, že by došlo ke schválení bez dostatečné kontroly), na oprávněnost jednotlivých schvalovatelů – zdali vůbec měli danou operaci schvalovat. Následnou kontrolu může namátkově provádět také pověřený pracovník z Odboru školství, kultury a tělovýchovy, pod který příspěvková organizace spadá. Následná řídicí kontrola se provádí mimo aplikaci, ale s využitím jejích dat. Výstupem je záznam o provedené kontrole. Aplikace také dokáže vygenerovat záznam o provedení předběžné řídicí kontroly před vznikem závazku, který se dále dokládá interním auditorům jakožto auditní stopa.

7.3 Veřejnosprávní kontrola

Tato kapitola vznikla na základě hloubkových rozhovorů s hlavní účetní, ředitelem organizace a také interní auditorkou města Uherský Brod. U příspěvkové organizace Dům kultury Uherský Brod je zřizovatelem prováděna veřejnosprávní kontrola. Při kontrole se postupuje zvláště podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.

Veřejnosprávní kontrolu fyzicky provádí zaměstnankyně oddělení interního auditu města Uherský Brod. Zřizovatel sestavuje Plán kontrol, a to na období 1 roku spolu se střednědobým plánem na 3 roky. V plánu nejsou uvedeny namátkové kontroly způsobené konkrétní situací. Plánovaná kontrola probíhá minimálně jednou ročně (podle plánu) a jedná

se o komplexní kontrolu hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti. Délku kontroly nelze jednoznačně určit, závisí na konkrétních zjištěních a dalších faktorech. Vždy je však stanovena oblast a časový úsek, který je kontrolován – např. správné zaúčtování shodné s platnou legislativou, která se pojí ke kontrolovanému období.

3E jsou kontrolovány na vzorku podle zvolené hladiny významnosti, a to zejména u veřejných zakázek a účetních operací spojených s dodavatelskými fakturami. V rámci 3E je prováděna kontrola hospodaření příspěvkové organizace a účinnosti vnitřního kontrolního systému (např. zdali je v souladu se zákonem; oblast registru smluv; oblast veřejných zakázek či zveřejňování informací v obchodním rejstříku). Co se týče aplikace na řídicí kontrolu, nechává si auditní oddělení zpracovat posudek od vývojářů, který popisuje, nakolik je aplikace využívána.

Výstupem veřejnosprávní kontroly je dle kontrolního řádu protokol, ve kterém jsou popsána zjištění, možná doporučení a návrhy opatření pro příspěvkovou organizaci. Proti kontrolním zjištěním v protokolu může kontrolovaná osoba podat kontrolnímu orgánu podle § 13 zákona č. 255/2012 Sb., kontrolní řád, písemné a zdůvodněné námitky, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení protokolu o kontrole. V případě odsouhlasení protokolu příspěvková organizace předkládá řešení pro zjištění vyplývající z protokolu. Oddělení interního auditu dále v závěrečném protokolu uvádí termíny, do kterých mají být odstraněny nedostatky a přijata vhodná opatření.

7.4 Rozbor stávajících směrnic

Informace a komunikace jsou jedním z pěti prvků vnitřní kontroly podle COSO. Tento prvek prochází celým systémem kontroly, jelikož informace jsou skrze komunikaci předávány od vzniku požadavku, přes jejich zaúčtování až po interní audit. Aby mohlo docházet k opakujícím se postupům s minimalizací rizika, a za současného splnění legislativních požadavků, včetně účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti, je zapotřebí tyto postupy normalizovat. K tomu v organizaci slouží vnitřní směrnice a nařízení.

V současné době má příspěvková organizace Dům kultury 18 dlouhodobých vnitřních předpisů, které byly dány k dispozici. Organizace disponuje jednak rozsáhlým seznamem aktuálních, ale i starých předpisů a současně se některé z poskytnutých směrnic v tomto seznamu ani nenacházely, z tohoto důvodu je stručný seznam aktuálních dlouhodobých předpisů pro přehlednost zachycen v tabulce 19. Jako příklad předpisů lze uvést Směrnici

o spisové službě, Směrnici k závodnímu stravování nebo Spisový a skartační řád. Ostatní povinné předpisy, jako je například Účtový rozvrh, přejímá organizace od svého zřizovatele.

Tabulka 19 Seznam vnitřních předpisů organizace (vlastní zpracování dle interních materiálů Domu kultury Uherský Brod, p. o.)

4/2016 Společný pracovní řád Domu kultury Uherský Brod	8/2020 Směrnice upravující oběh účetních dokladů
5/2016 Směrnice pro uplatnění zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole	1/2021 Směrnice o cestovních náhradách
9/2018 Harmonogram účetní závěrky	1/2021 Nařízení o čerpání dovolené
9/2018 Inventarizace majetku a závazků	2/2021 Poskytování pracovního volna ze zdravotních důvodů
2/2019 Směrnice pro uplatnění organizačního a funkčního řádu	3/2021 Pravidla pro čerpání prostředků z FKSP
3/2020 Směrnice k závodnímu stravování	5/2021 Směrnice o spisové službě Domu kultury Uherský Brod
3/2020 Nařízení směrnice k evidenci pracovní doby	1/2022 Spisový a skartační řád
6/2020 Směrnice k vedení pokladny	1/2023 Směrnice k podpisovým vzorům
7/2020 Směrnice k systému zpracování účetnictví	2/2023 Směrnice o provedení práce na dálku

Při analýze, v současné době využívaných směrnic a nařízení, byl jako první nedostatek zjištěn nesoulad v pojmenování dokumentů. Tím je myšleno nahodilé používání pojmů „směrnice“ a „nařízení“. Sama o sobě by tato záměna nemusela být problémem, jelikož se v obou případech jedná o vnitřní předpis. Závadou je teprve použití stejného číslování, a tedy existence dvou stejně označených předpisů, s náhodným použitím označení a odlišným účelem. Předpisy jsou v organizaci číslovány následovně: pořadí předpisu v daném roce/rok. Příklad souběžného označení:

- 3/2020 Pravidla pro čerpání prostředků z FKSP,
- 3/2020 Nařízení směrnice k evidenci pracovní doby,
- 3/2020 Směrnice k závodnímu stravování.

V uvedeném příkladu se jednalo o souběh 3 předpisů se stejným číselným označením, a přitom odlišnými účely. Navíc si lze všimnout, že evidence pracovní doby je označena

jako „nařízení směrnice“, což samo o sobě neguje myšlenku, že by mohlo být nastaveno stejné číslování pro směrnice a pro nařízení zvlášť. Uvedený příklad byl extrémní a v současnosti jsou platné jen 2 z těchto předpisů. Podobný příklad lze ale vidět i v roce 2022, kdy pod číslem 1/2022 je vedena Směrnice k podpisovým vzorům a souběžně Spisový a skartační řád. Tato duplicita může být způsobena tím, že některé předpisy tvoří hlavní účetní a některé ředitel organizace. Avšak jejich schválení a podepsání je v konečném důsledku v rukou ředitele, který by si měl pohlídat, aby nemohlo dojít k záměně dokumentů. Z výše popsaných důvodů, je potřeba sjednotit terminologii na označení „směrnice“ při stálých předpisech dlouhodobého charakteru, případně ponechat označení „nařízení“, které bude použito v případě dočasnosti předpisu (tady dávalo smysl například Nařízení 4/2020 o antigenním testování). Směrnice budou číslovány tak, jak je nyní zavedeno, tedy pořadí směrnice / rok. Nařízení budou číslována pouze pořadovým číslem a za nařízením bude dovětek – vydáno v roce 202X. Současně s uvedeným je potřeba aktualizovat Seznam vnitřních předpisů, kterým sice organizace disponuje, ale jsou v něm uvedeny platné i neplatné předpisy a současně v něm některé chybí.

Tyto odstavce se týkaly komplexního pohledu na systém směrnic a nařízení. Nyní budou rozebrány jednotlivé předpisy, které se dělí na pozitivně a negativně hodnocené. Hodnocení probíhá na základě kritérii:

- a) pozitivita – soulad s legislativou, aktuálnost, přehlednost, provázanost, smysluplné využití předpisu;
- b) negativa – odchýlení se od zákona, neaktuálnost, chybějící části, nevhodná terminologie, neodráží realitu.

Negativně hodnocené směrnice se dále štěpí na ty, které mají částečné vady, a ty, které mají velké nedostatky, a proto došlo k jejich přepracování, a v neposlední řadě, na úplně chybějící směrnice, které bylo potřeba doplnit.

7.4.1 Pozitivně hodnocené předpisy

Na základě analýzy současného stavu vnitřních předpisů byly nalezeny takové, jejichž stav je v pořádku a jsou zpracovány na kvalitní úrovni. Současně se však našly takové, u nichž byly zjištěny větší či menší nedostatky. Ve většině případů se jednalo o jejich neaktuálnost. Mezi předpisy, na nichž nebyla shledána závada patřil Harmonogram účetní závěrky, který obsahoval detailní popis činností, které je potřeba vykonat, byla zde stanovena odpovědnost a současně byl v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších

předpisů. Důležitým předpisem je také Směrnice k podpisovým vzorům, která se aktualizuje vždy, když dojde k personálním změnám. Tato směrnice je podstatná, jelikož zabezpečuje pravost podpisů při jejich přezkumu pro účely kontroly.

Předpis zpracovávající poskytování pracovního volna ze zdravotních důvodů stanovuje pravidla pro čerpání tzv. sick days, které jsou jedním z benefitů pro zaměstnance Domu kultury. Tento předpis je důležitý přesto, že na první pohled se nemusí zdát z hlediska VKS podstatný. Žádná legislativa sice nezpracovává podmínky pro čerpání sick days, ovšem jedná se o vyplacení průměrné mzdy při čerpání volna zaměstnance a kdykoliv dochází k manipulaci s finančními prostředky, je potřeba mít se na pozoru. Tento předpis proto přesně stanovuje, kdo má nárok na volno ze zdravotních důvodů a kdo nikoliv, jak dlouho toto volno trvá a jaké kroky je potřeba učinit pro jeho čerpání. Pokud by neexistoval předpis, zpracovávající tuto problematiku, mohla by být ohrožena účelnost a efektivnost vynakládání finančních prostředků. Vnitřní předpis o poskytování pracovního volna ze zdravotních důvodů je proto hodnocen pozitivně a nebyla na něm shledána závada.

Jako ukázkově zpracovanou lze hodnotit **Směrnici k systému zpracování účetnictví**. Je aktuální a dostatečně konkrétní, současně zbytečně nerozvádí okruhy, které jsou zpracovány v jiných předpisech. Je zpracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů a také v souladu s Českými účetními standardy. Uvádí, že pro účtování je využíván program HELIOS Fenix, pro evidenci docházky program POWER KEY a ke zpracování mezd program MRP MZDY. Nezapomíná ani na finanční kontrolu a její návaznost na následné účtování. Další bod předpisu je věnován účetním knihám a účtování v nich. Zmiňuje také, že účtový rozvrh přebírá od svého zřizovatele (vzorový rozvrh pro příspěvkové organizace města), který obsahuje syntetické, analytické i podrozvahové účty. Směrnice zmiňuje využívané druhy dokladů, kterým se ale nevěnuje nijak rozsáhle a odkazuje na směrnici, která tuto problematiku upravuje – tím je zajištěna provázanost jednotlivých předpisů. Nezapomíná stanovit kontrolu nad dodržováním směrnice, kterou vykonává ředitel organizace nebo jím pověřený zaměstnanec. Výše popsanou směrnici lze hodnotit pozitivně ve všech směrech. Jedná se o jeden z nejkvalitněji zpracovaných předpisů.

Další pozitivně hodnocené předpisy již nebudou rozebírány, jelikož tato práce má za cíl odhalit nedostatky a vady vnitřního kontrolního systému a zlepšit jej. Závěrem k této skupině směrnic a nařízení je dobré podotknout, že ačkoliv byla jejich obsahová stránka shledána za správnou, nebylo možné si při jejich analýze nevšimnout různorodosti jejich vzhledu. Tato

různorodost je patrně zapříčiněna tím, že během let, co byly předpisy postupně tvořeny, se na jednotlivých pozicích vystřídal několik zaměstnanců a každý vytvořil směrnici tak, jak se jemu líbila. Nejedná se tedy o chybu, ale spíše doporučení sjednotit do budoucna vzhled jednotlivých předpisů – to bude mít za následek nejen lepší vizuál, ale také lepší orientaci se v nich. Co se týče předpisů, u kterých byly více či méně nalezeny nedostatky, lze jmenovat například směrnici pro uplatnění zákona o finanční kontrole, směrnici k vedení pokladny, společný pracovní řád Domu kultury či směrnici k inventarizaci majetku a závazků.

7.4.2 Negativně hodnocené předpisy

Již zmíněná **Směrnice pro uplatnění zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole** je zařazena mezi ty, u nichž byla shledána vada, a to z několika důvodů. Směrnice byla vydána v roce 2016 a od té doby nebyla aktualizována. Proto je nutné zapracovat do článku 4 – průběh kontroly, ustanovení o aplikaci CROSEUS® Cloud. Tento článek sice v nynější podobě uvádí, že v organizaci je vykonávána předběžná, průběžná a následná řídicí kontrola, ovšem jejich znění je neaktuální a proces k dnešnímu dni probíhá jinak. Dalším důvodem k úpravě směrnice je, že jsou v ní namísto názvu konkrétní funkce použity jména osob, které danou funkci vykonávaly v době, kdy byla směrnice sestavena. Proto je třeba zvolit vhodnou terminologii a na konkrétní zaměstnance odkázat prostřednictvím Směrnice pro uplatnění organizačního řádu. Dále tato směrnice neobsahuje zmínku o veřejnosprávní kontrole. Tu sice vykonává zřizovatel, avšak patří do problematiky zákona, ze kterého tato směrnice vychází. Na základě zjištěného, je potřeba uvést, že směrnici je nutné přepracovat. Její nynější podobu je třeba obohatit o článek, týkající se veřejnosprávní kontroly, který bude popisovat, že veřejnosprávní kontrolu zajišťuje zřizovatel – město Uherský Brod, je vykonávána jednou ročně, zaměstnanci jsou povinni poskytnout všechny potřebné dokumenty auditorům, a že výsledkem veřejnosprávní kontroly je protokol, k němuž má organizace právo se odvolat do 15 dní. Dále je potřeba zapracovat odstavec týkající se aplikace CROSEUS® Cloud. Pro inspiraci lze uvést možné znění odstavce: *„Předběžná řídicí kontrola je zajištěna prostřednictvím aplikace CROSEUS® Cloud od firmy DYNATECH, s.r.o. Přístup k ní mají pověřeni pracovníci. Při vzniku požadavku je pracovník povinen zhotovit v aplikaci objednávku. Ta je dále předána ke schválení příkazci operace, kterým je ředitel/ka nebo vedoucí oddělení. V okamžiku schválení objednávky, jemuž přechází posouzení souladu zamýšlené operace s příslušnými právními předpisy, smlouvami a schváleným rozpočtem či projekty, je možné uskutečnit nákup. Po koupi nahraje pověřený pracovník doklad k zaplacení do aplikace a pošle ke schválení řediteli organizace a správci*

rozpočtu. Role hlavní účetní a správce rozpočtu je sloučena, pokud ředitel organizace nerozhodne jinak.“ Ustanovení, týkající se průběžné a následné řídicí kontroly, směrnice obsahuje. Je zde na zamyšlenou, zdali Směrnicí opatřující předběžnou řídicí kontrolu u drobných nákupů dávat zvlášť, nebo ji zapracovat do stávajícího předpisu. V rámci práce bude sepsána jako vlastní výstup zvlášť, avšak bude na rozhodnutí organizace, jestli se rozhodne ji včlenit spolu s nutnými úpravami do Směrnice pro uplatnění zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Jako další problémový předpis byla shledána **Směrnice k vedení pokladny**. Její největší závadou je, že se týká pouze jedné z pokladen. Po konzultaci s hlavní účetní bylo zjištěno, že směrnice je psána pro pokladnu uloženou na účtárně a žádná další pokladna není ani evidována, ani opatřena směrnicí. Fakt, že mají zavedena určitá nepsaná pravidla a postupy, je z hlediska účinnosti vnitřního kontrolního systému hodně rizikový. Ustanovení popsaná ve směrnici dávají smysl, je zde předmět úpravy, legislativa, ze které vychází, provozní doba pokladny, rozsah činností prováděných v souvislosti s pokladnou a následná kontrola, ale je nedostačující, že se vztahují pouze k jedné z pokladen. Dům kultury vede hlavní pokladnu přímo v účtárně a zodpovídá za ni hlavní účetní, která má podepsanou hmotnou odpovědnost. Denní limit hotovosti je stanoven na 40 tisíc korun s výjimkou v den výplaty mezd. Další pokladna se nachází v galerii, kde se prodávají vstupenky na jednotlivé kulturní akce. Hotovost se odvádí vždy po uskutečněných událostech – není tedy stanoven přesný termín nebo výše denního limitu. U pokladny nacházející se v budově kina je zavedeno, že každé pondělí se provádí týdenní uzávěrka a hotovost se uloží do banky. S dalšími penězi je manipulováno v knihovně, vzhledem k velikosti a četnosti vybíraných poplatků (50 Kč jednou za rok jako členský poplatek) zde pokladna není ani evidována. Za problém lze označit fakt, že ani v jednom případě (kromě hlavní pokladny) nemají zaměstnanci manipulující s penězi podepsanou hmotnou odpovědnost. Nelze proto uvést jen doporučení k podpisu dohody o hmotné odpovědnosti, ale nutnost učinit tak. Dalším potřebným krokem je rozšíření směrnice k vedení pokladny o výčet jednotlivých pokladen – dům kultury, galerie, kino, knihovna, a zakotvení termínu odvodu finančních prostředků případně cenin, mohou-li s nimi přijít do styku. Pro pokladnu v galerii by se měl také určit peněžní limit, po kterém musí peníze odvést, jelikož formule „po rozhodných událostech“ čímž se myslí převážně prodej vstupenek, není dostačující, vzhledem k faktu, že vstupenky jsou prodávány každý den, ale dopředu nikdo neví, kolik se jich ten den prodá. Proto je vhodné formulovat povinnost odvodu peněz prostřednictvím limitu peněz v pokladně. Také je zapotřebí, aby

docházelo k vedení deníků příjmů a výdajů (pokladních knih), pro potřeby přehledu o finančních prostředcích a potřeby kontroly.

Nelze opomenout ani **Společný pracovní řád Domu kultury** z roku 2016, který je upraven na základě zákoníku práce, avšak neodpovídá jeho současnému znění. Úkolem směrnice je určit práva a povinnosti společné pro všechny zaměstnance příspěvkové organizace Dům kultury Uherský Brod, které se týkají zejména docházky a odměňování. Uzavřené pracovněprávní smlouvy nesmí být v rozporu se zákonem, ale ani vnitřním předpisem, jež je závazný pro všechny zaměstnance. Tato směrnice, mimo jiné, zajišťuje odměňování zaměstnanců, které se od roku 2016 vzhledem k vývoji minimální mzdy, tabulkovým platům a také provedené analýze, muselo změnit. Směrnice uvádí nejnižší hrubou hodinovou mzdu 70 Kč a měsíčně při celém úvazku 12.500 Kč a díky tomu je v rozporu s nařízením vlády č. 396/2023 Sb., kterým se mění nařízení č. 567/2006 Sb. o minimální mzdě. Pro rok 2023 je spodní limit hrubé mzdy ve výši 18.900 Kč nebo 112,50 Kč za hodinu. Vzhledem ke každoročně prováděným změnám, v oblasti minimální mzdy, se proto příspěvkové organizaci doporučuje vyřešit problematiku odměňování nikoliv výčtem nejnižší aktuální mzdy, ale odkazem na zákon 262/2006 Sb., zákoník práce a nařízení č. 567/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Tím bude zajištěna aktuálnost předpisu i jeho soulad s legislativou. Vyplácená mzda se odvíjí od zákonem stanovených částek a současně je opatřena mzdovým výměrem, do směrnice by tedy mohl být v této oblasti zaveden odstavec o kontrole a případné aktualizaci mzdového výměru, minimálně při změně legislativy. V oblasti rozvržení pracovní doby, řádné dovolené a péče o zaměstnance nebyly shledány nedostatky. Mimo výše uvedené, ve směrnici chybí vymezení kontroly předpisu a zodpovědnosti za něj – i díky tomu mohlo dojít k jeho neaktualizaci a rozporu se zákonem.

Směrnice pro uplatnění organizačního a funkčního řádu je poměrně v dobrém stavu, avšak nebyla zajištěna aktuálnost jejích příloh. Směrnice obsahuje ustanovení o organizační struktuře, které je dostatečně obecné k tomu, aby dokázalo pokrýt i nynější stav struktury (těžko říct, zdali je tato obecnost dobře či špatně, každopádně není v rozporu s žádným předpisem ani nařízením, nezvyšuje riziko podvodu či nehospodárného, neúčelného nebo neefektivního vynakládání se svěřenými prostředky). Dále konkretizuje poskytované pracovní úvazky – plný úvazek, částečný úvazek a dohodu o provedení práce, a povinnosti vedoucích pracovníků. Všechny tyto tři zmíněné okruhy odkazují na přílohy ke směrnici, kde má být k nalezení jejich aktuální podoba – tak se ale neděje. Ani jedna z příloh není v požadovaném stavu, což nutně neznamená, že dochází k porušení legislativy či některého

ze 3E. Současně se však jedná o jeden ze stěžejních prvků vnitřního kontrolního systému, jelikož zajišťuje kontrolní prostředí. Aby nedocházelo ke zmatkům a nejasnostem ve vazbách nadřízenosti a podřízenosti, je třeba doložit aktuální přílohu organizační struktury, pracovních úvazků a seznam vedoucích pracovníků. Ve směrnici by měla být určena odpovědnost za tyto aktualizace a nastaven termín aktualizace, vždy při personálních změnách. Také je vhodné doplnit do směrnice větu o tom, že role pro řídicí kontrolu (příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní) jsou určeny ve směrnici o finanční kontrole, případně je tady zopakovat.

Mezi neaktuální předpisy patří také **Pravidla pro čerpání prostředků z fondu kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců Domu kultury Uherský Brod**, které je třeba upravit na základě zákona č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů – článek XXXIV. Změna bude provedena v článku 2 – příspěvek na penzijní připojištění, který nově musí činit alespoň 50 % ze základního přídělů ze zisku, tj. 0,5 % ročního objemu nákladů zúčtovaných na mzdy, náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost a další přídělů ze zisku. Další oblasti (příspěvek na stravování, rekreační péče, jednorázové odměny apod.) mohou být v případě potřeby upraveny tak, aby bylo možné je vyplatit, vzhledem k nárůstu částky vyplácené na produkty spoření na stáří. Jinak je tento předpis v pořádku. Jelikož ke změně došlo od 1.1.2024, je předpokládáno, že se s ní počítá, pouze zatím nebyl prostor ji začlenit do předpisu.

Dalším neaktuálním předpisem je **Směrnice o náhradě výdajů poskytovaných zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce**. Její aktuálnost se zajišťuje dodatkem, avšak pro letošní rok ještě nebyl zpracován. Proto je zapotřebí zakomponovat do směrnice novelizaci tak, aby byla v souladu se zákoníkem práce 262/2006 Sb. ve znění pozdějších předpisů včetně nové vyhlášky č. 398/2023 Sb. a vyhlášky č. 341/2023 Sb. Jiné závady, nedostatky ani pochybení nebyly na směrnici shledány.

Jako poslední je třeba zmínit vnitřní předpis k **Inventarizaci majetku a závazků a Směrnici upravující oběh účetních dokladů**, u nichž došlo, vzhledem k nalezeným nedostatkům na žádost organizace, k přepracování. U směrnice k inventarizaci majetku a závazků byla zjištěna úplná absence ustanovení o provedení inventarizace, dále o inventarizační komisi, přípravě inventarizace a způsobu jejího provedení. Co se týče dlouhodobého majetku, bere směrnice ohled na změnu odpisového plánu, ale už se zapomíná zmínit o případném vyřazení tohoto majetku (případně i zásob). Směrnice také neobsahuje ustanovení o její závaznosti, a tedy není stanoveno, kdo je povinen se směrnicí řídit. To stejné platí také o směrnici

k oběhu účetních dokladů – ani ta nemá stanovenou závaznost. Další nedostatky byly spatřeny v oblasti návaznosti oběhu účetních dokladů na aplikaci CROSEUS® Cloud. Také nedostatečně zpracovaná oblast náležitostí účetních dokladů a jejich následné archivace. Dále lze uvést doporučení konkretizovat ve směrnici bankovní účty, o nichž se v účetní jednotce účtuje. Nelze říct, že by směrnice byly v rozporu s legislativou, nebo nějakým způsobem jejich současný stav ohrožoval hospodárnost organizace. Avšak jejich neúplné znění může činit potíže pro pochopení procesů organizace pro nově příchozího zaměstnance, může tak způsobit zmatky a špatnou komunikaci, také díky tomu může dojít ke špatnému zaúčtování dokladů, a to by již byla zásadní nepřesnost.

Jako poslední nedostatek v oblasti vnitřních předpisů byla spatřena úplná absence vnitřního předpisu pro oceňování majetku, závazků a pohledávek. Účetní jednotka sice nemá velké množství dlouhodobého majetku, ale i tak je zapotřebí mít tuto oblast zabezpečenou do budoucna. Také u zásob, o kterých účtuje, by mělo být jasně řečeno, jak účtování a jejich ocenění probíhá. Díky ukotvení oceňování ve směrnici se předejde zmatkům při případné obměně personálních zdrojů organizace a také bude zajištěna jednotnost metod tak, jak ji vyžaduje zákon o účetnictví.

7.5 Zhodnocení nalezených rizik

Výše popsané nedostatky sebou nesou nejrůznější rizika pro organizaci. Od nepřehlednosti, přes kombinování účetních metod až k porušení legislativy. Následující text tato rizika rozebere a zhodnotí je z hlediska dopadu na organizaci a pravděpodobnosti jejich vzniku.

Níže, jsou vypsány vybrané podněty, jejichž nápravou by mělo dojít ke snížení rizika a zlepšení vnitřního kontrolního systému. Riziko se počítá jako pravděpodobnost vzniku situace krát důsledek, který bude vzniklá situace mít. Proto tabulka 20 představuje mapu rizik, kde horizontální osa ukazuje pravděpodobnost výskytu rizika a vertikální osa sílu dopadu na škále 1 až 5, kdy 5 je největší dopad (pravděpodobnost). Pole tabulky jsou barevně podkreslena a vypovídají o síle rizika – červená barva znamená nepříjemné riziko, žlutá barva signalizuje riziko podmíněně přijatelné a zelená barva riziko přijatelné. Na těchto polích jsou pak zaznačena jednotlivá rizika podle přiděleného znaku a s číslicí „0“ – riziko před zavedením opatření, nebo „1“ – riziko po zavedení opatření.

Při pohledu do mapy rizik je patrné, že největší riziko je spatřováno v absenci podpisu hmotné odpovědnosti u osob, které přicházejí pravidelně do styku s penězi – zejména pokladní. Po zavedení opatření se riziko snižuje až do kategorie přijatelných, jelikož se sníží

pravděpodobnost nezodpovědného a nehospodárného chování (s čímž se pojí i případná krádež hotovosti), současně se snižuje i dopad tohoto rizika. Pokud by došlo ke vniku manka v pokladně či jiným způsobem odcizení hotovosti, tak díky podepsání dohod o hmotné odpovědnosti je zaměstnanec povinen uhradit vzniklou škodu, případně je mu sražena z platu. Proto je výsledné riziko po zavedení opatření v nejnižší možné poloze.

Mezi další položky s vysokým rizikem je zahrnuta absence archivační knihy, neaktuální vnitřní předpis pro FKSP či nekompletní vnitřní předpis k inventarizaci majetku a závazků. Po odstranění nedostatků se přesouvají do zeleného a žlutého pásma. Naopak nejnižší riziko před zavedením doporučení je spatřováno u absence pokladních limitů pro odvod tržeb. Důvodem je, že nepsaná pravidla stanovují termíny odvodu těchto prostředků (každý týden / po rozhodných událostech), náprava je ale potřeba kvůli nedostačující konkrétnosti a hrozbě, že k odvodu nedojde. Po zavedení doporučení by se snížila pravděpodobnost vzniku rizika. Dopad rizika by se snížil pouze v kombinaci s podepsanou hmotnou odpovědností.

Znak	Podnět ke zlepšení	Riziko
A	Absence závazné úpravy oceňování	Kombinování účetních metod
B	Absence úpravy limitovaného příslibu	Nehospodárnost, podvodné jednání
C	Nepodepsaná hmotná odpovědnost	Nezodpovědnost, nehospodárnost
D	Absence pokladních limitů pro odvod	Nepřehlednost, nahodilost činností
E	Neopatření všech pokladen předpisem	Neznalost postupu -> omylné jednání
F	Chybí archivační kniha	Chybějící auditní stopy
G	Neaktuální předpis o FKSP	Nevědomost -> protiprávní jednání
H	Špatně uspořádaná organ. struktura	Nepřehledné vazby nadřízenosti
J	Neaktuální předpisy vzhledem k realitě	Neodrážení reality, chaos pro nové zam.
K	Nekompletní předpis k inventarizaci	Špatný či neúplný postup, neefektivnost
L	Nekompletní předpis k oběhu dokladů	Chybí auditní stopy, podvod, kreativita

Tabulka 20 Mapa rizik (vlastní zpracování)

Dopad	5	E1, G1		B0	E0	C0, F0, G0, K0
	4	A1, B1	J1, L1, K1		A0	J0, L0
	3	D1, H1	F1	D0		H0
	2					
	1	C1				
Pravděpodobnost		1	2	3	4	5

Pozn. „0“ riziko před zavedením opatření; „1“ riziko po zavedení opatření.

8 ZLEPŠENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Tato kapitola si klade za cíl popsat zlepšení vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci Dům kultury Uherský Brod. Jako první se zaměří na aplikaci pro řídicí kontrolu, v rámci podkapitol bude představena nově zavedená směrnice opatřující předběžnou kontrolu u drobných nákupů a směrnice pro oceňování závazků. Jako další budou představeny provedené změny ve směrnících pro zajištění oběhu účetních dokladů a inventarizaci majetku a závazků. Závěrem kapitoly bude výsledné propojení zkoumaného kontrolního systému, jehož výstupem je organizačně-procesní schéma.

Co se týče aplikace CROSEUSS[®] Cloud nedostatky jsou viděny v předběžné řídicí kontrole, a to jejím nedotažení do konce. Výsledky veřejnosprávní kontroly ukazují, že organizace nevyužívá aplikaci takovým způsobem, jakým by měla, a to konkrétně častou absencí vystavování objednávek. Systém řídicí kontroly je zde nastaven tak, že by měla být vystavena objednávka na každou jednu věc, která je v úmyslu zakoupit. V praxi je ale neproveditelné, aby např. údržbář měl přístup do aplikace, kde by vystavil objednávku kvůli drobné opravě upadlé poličky (také zřízení dalšího účtu by organizaci stálo finance, které by nebyly hospodárně vynaloženy). K těmto drobným nákupům je proto v praxi využíváno limitovaného příslibu, který se jednorázově schválí na konkrétní sumu a postupně se z něj čerpá (čerpání probíhá přikládáním schválených nákupů k limitovanému příslibu v aplikaci). V tomto ohledu není aplikace domyšlená. Sice splňuje hospodárnost, účelnost a v jistém ohledu i efektivnost, ale neefektivní je právě plýtvání časem jednotlivých zaměstnanců při předběžné kontrole. Nejedná se o přiměřené opatření. Jako doporučení lze uvést zavedení směrnice, která by písemně opatřila právě drobné nákupy v oblasti předběžné kontroly a díky tomu by se organizace vyhnula kritice ze strany veřejnosprávní kontroly v oblasti nedostatečného využívání aplikace k předběžné kontrole a současně zajistila plynulost chodu organizace.

8.1 Směrnice opatřující předběžnou kontrolu u drobných nákupů

Směrnice opatřující předběžnou kontrolu u drobných nákupů byla vypracována v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve znění pozdějších předpisů. Důvodem pro její sestavení byly zjištění týkající se častého nevystavování objednávek před uskutečněním drobného nákupu. Proto směrnice zavádí limitovaný příslib, který je i její součástí jako příloha.

Limitovaný příslib je záznam o předběžné kontrole, který se vyhotovuje souhrnně na konkrétní období (čtvrt roku) a je platný po dobu trvání tohoto období, případně do jeho vyčerpání. Příklad nahrazuje vystavení objednávky na každý drobný nákup zvlášť, jelikož její vystavení by bylo neefektivní, neúčelné a v jistých případech i neekonomické, když se vezme v úvahu čas, strávený nad vystavením objednávky, v porovnání s cenou nákupu např. dvou hřebíků. Směrnice současně stanovuje náležitosti, které má limitovaný příslib podle tohoto zákona mít. Organizace sice využívala limitovaný příslib již dříve, avšak nebyl nijak ustanoven a bylo jí vyčítáno, že v souvislosti s limitovaným příslibem dostatečně nevyužívá aplikaci CROSEUS[®] Cloud. Jelikož jako jeden z nedostatků aplikace byla spatřena právě velká administrativní zátěž spojená s drobnými nákupy, která je v mnoha případech neproveditelná a neprováděná, ukotvení použití limitovaného příslibu tak řeší oba zmíněné problémy. I nadále bude docházet k používání limitovaného příslibu ve stanovených případech, avšak z hlediska kontroly nemůže být organizaci nic vyčteno, jelikož je tato problematika nyní zpracována ve vnitřním předpise.

Použití limitovaného předpisu nezvyšuje nijak zásadně riziko zpronevěry, podvodu či porušení 3E. Pouze odbourává nepotřebné procesy v mezích zákona tak, aby mohl být zajištěn plynulý chod organizace. Limitovaný příslib schvaluje v aplikaci příkazce operace, správce rozpočtu a ředitel organizace, současně může být kdykoliv provedena namátková kontrola za účelem zjištění využívání limitovaného příslibu. Každý příslib je opatřen číselným označením rok/pořadí, správně by tedy měl ke konci roku být čtvrtý limitovaný příslib 2024/4. Kontrolu nad dodržováním předpisu provádí ředitel organizace.

Směrnice č. 1/2024

Předběžná kontrola u drobných nákupů

Tento předpis je závazný pro všechny pracovníky organizace, zvláště pak pro příkazce operace, hlavní účetní a správce rozpočtu.

Jednotlivé body směrnice o předběžné kontrole u drobných nákupů pro Dům kultury Uherský Brod, p. o. zřizovanou obcí:

- Úvodní ustanovení
- Definice drobného nákupu
- Řídící kontrola
- Limitovaný příslib
- Závěrečná ustanovení

Část I. Úvodní ustanovení

Tato směrnice se vydává k opatření předběžné kontroly u drobných nákupů a ustanovuje limitovaný příslib. Řídí se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve znění pozdějších předpisů.

Část II. Definice drobného nákupu

Drobným nákupem je myšleno pořízení takových předmětů, jejichž hodnota je nízká a jsou určeny nejčastěji přímo ke spotřebě – kancelářské potřeby, drobné opravy, výdaje na občerstvení. Za drobný nákup je považován takový výdaj, který svou výší dosahují maximálně částky 3.500 Kč s DPH.

Část III. Řídící kontrola

1. Řídící kontrola je v organizaci vykonávána v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve znění pozdějších předpisů a podrobně je upravena vnitřním předpisem č. 5/2016.

2. Řídící kontrola se skládá z předběžné, průběžné a následné kontroly. Její vykonání zajišťují příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Nákup může být zaplacen a zaúčtován až po schválení v aplikaci CROSEUS® Cloud.
3. Předběžná kontrola má za cíl ověřit soulad nákupu s rozpočtem organizace, hospodárnost a účelnost vynakládaných veřejných prostředků a současně jejich soulad s právními a vnitřními předpisy.
4. Pro účely drobných nákupů se zjednodušuje provádění předběžné kontroly. Žádost o schválení nákupu se nahrazuje limitovaným příslibem. Kontrola probíhá až po koupi, ale před vynaložením finančních prostředků. V okamžiku, kdy by byl nákup shledán nepotřebným, jeho náklady jsou za daným zaměstnancem či pracovníkem, který požadavek odsouhlasil. V případě čerpání zálohy na takový nákup (posléze shledaný za nepotřebný), je zaměstnanec povinen zálohu vrátit.

Část IV. Limitovaný příslib

1. Jedná se o záznam o provedení předběžné řídicí kontroly před vznikem závazku. Schvalují jej příkazce operace a správce rozpočtu. Použije se v případě, že není znám věřitel a výše výdaje u konkrétní výdajové operace. Dále se musí jednat o málo rizikové operace, které vyplývají z běžných provozních potřeb. Schvaluje se jako souhrnný limit výdajů na danou věc v daném období.
2. Limitovaný příslib je možné schválit každého čtvrt roku, a to v takové výši, která není v rozporu se stanoveným rozpočtem a současně neohrožuje hospodárnost, účelnost a efektivnost vynakládání finančních prostředků, a přitom nezvyšuje riziko vzniku podvodu.
3. Za náležitosti limitovaného příslibu se považuje:
 - a) předmět, na který se vztahuje,
 - b) výše finančních prostředků,
 - c) období, na které se vydává,
 - d) jméno osoby pověřené za vydávání finančních prostředků v souladu s limitovaným příslibem.

Část V. Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této směrnice provádí ředitel organizace nebo jím pověřený zaměstnanec. Další kontrola je také zajištěna jednoručně jako součást veřejnosprávní kontroly.
2. Tato směrnice nabývá účinnosti dne

V Uherském Brodě, dne

.....

ředitel

Přílohy:

Limitovaný příslib

3/3



Mariánské náměstí 2187, Uherský Brod 688 01

Limitovaný příslib

Tento limitovaný příslib se vydává v souladu se zákonem 320/2001 Sb., o finanční kontrole a prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb., na období čtvrt roku, konkrétně od *1.1.2024* do *31.3.2024* a je platný po ustanovené období nebo do okamžiku jeho vyčerpání.

Předmětem limitovaného příslibu jsou drobné výdaje do 3.500 Kč, u nichž učinění předběžné kontroly není z povahy věci možné, účelné či efektivní. Současně platí, že jednotlivé výdaje nepředstavují významná rizika. Výše požadovaných finančních prostředků se stanovuje na 100.000 Kč, přičemž každá individuální položka nesmí činit více než 3.500 Kč s DPH.

Před uplatněním čerpání z limitovaného příslibu je žadatel povinen oznámit tuto skutečnost řediteli organizace. Toto oznámení není formální a může probíhat běžnou komunikací (mail, telefon, rozhovor na pracovišti).

Příkazce operace, kterým je _____ (ředitel), odpovídá za použití finančních prostředků v souladu s limitovaným příslibem a za dodržení hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vynakládání finančních prostředků. Správce rozpočtu, kterým je _____, potvrzuje schválenou výši finančních prostředků v souladu s plánovaným rozpočtem organizace.

V Uherském Brodě, dne

Příkazce operace

Správce rozpočtu, Hlavní účetní

8.2 Směrnice pro oceňování majetku a závazků

Jako jeden z nedostatků současného vnitřního kontrolního systému byla spatřena absence předpisu pro oceňování majetku, závazků a pohledávek. Příspěvková organizace Dům kultury Uherský Brod sice nedisponuje velkým množstvím dlouhodobého majetku, jelikož většina patří zřizovateli a organizace jej má pouze v užívání, avšak o dlouhodobém majetku také účtuje a majetek zřizovatele vede v podrozvahové evidenci. Mimo to, do majetku se počítají také oběžná aktiva, kam spadají zásoby, které se týkají hlavní i doplňkové činnosti a jejichž vymezení ocenění z důvodu možnosti volby vyžaduje zákon. Z tohoto důvodu byla sepsána nová směrnice upravující oceňování majetku, pohledávek a závazků organizace.

Směrnice začíná úvodním ustanovením, kde je vymezen předmět úpravy a legislativa, která se týká tohoto předpisu. Obsahovou část směrnice tvoří postupně vymezení dlouhodobého majetku a jeho ocenění, dále pak ocenění zásob na vstupu i na výstupu. Na vstupu jsou oceňovány pořizovací cenou a za hodnotu výstupu je považována historická cena (metoda FIFO), za kterou bylo zboží v minulosti naskladněno. Je důležité vést podrobnou skladovou evidenci, jelikož je zboží účtováno metodou B, tedy v průběhu účetního období přímo do nákladů. Pohledávky se oceňují jmenovitou hodnotu a k rozvahovému dni se přeceňují, pokud jsou po splatnosti více jak 180 nebo 360 dní opravnými položkami ve stanovené výši, případně vedou-li k tomu jiné okolnosti. Závazky se oceňují jmenovitou hodnotou a organizace je povinna si hlídat datum splatnosti a včas zaplatit. Opožděná platba by mohla vést sankcím či úrokům z prodlení a tedy nehospodárnosti. Směrnici zakončují závěrečná ustanovení, kde je stanovena zodpovědnost a kontrola spolu s dnem nabytí účinnosti.

Směrnice č. 2/2024

Oceňování majetku, pohledávek a závazků

Tento předpis je určen a je závazný pro všechny účetní v organizaci.

Jednotlivé body směrnice o oceňování majetku, pohledávek a závazků pro Dům kultury Uherský Brod, p. o. zřizovanou obcí:

- Úvodní ustanovení
- Vymezení majetku a jeho ocenění
- Vymezení pohledávek a jejich ocenění
- Vymezení závazků a jejich ocenění
- Závěrečná ustanovení

Část I. Úvodní ustanovení

Tato směrnice se vydává k sjednocení oceňování majetku, pohledávek a závazků. Řídí se zákonem č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy pro vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.

Předmětem úpravy je ocenění majetku, pohledávek a závazků organizace a jejich vymezení pro účely této směrnice.

Část II. Vymezení majetku a jeho ocenění

1. Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Účetní jednotka disponuje hmotným a nehmotným dlouhodobým majetkem. Limit pro dlouhodobý hmotný majetek je stanoven ve výši 80.000 Kč. Drobný dlouhodobý majetek se oceňuje stejně, ale neodepisuje se, limity pro něj jsou konkretizovány vnitřním předpisem č. 3/2024 – Směrnice pro oběh účetních dokladů. Technické zhodnocení navyšuje pořizovací cenu a jeho výše musí být vyšší než 80.000 Kč.

- 1.1 Odpisy majetku se řídí odpisovými plány zřizovatele, které jsou v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví a Českými účetními standardy.
 - 1.2 Dlouhodobý majetek se oceňuje v pořizovacích cenách. Pořizovací cena je taková hodnota, která zahrnuje cenu pořízení (fakturovanou), přepravné, montáž a vedlejší pořizovací náklady, kterými jsou například projektové práce, správní poplatky a zkušební provoz. Do pořizovací ceny se nezahrnují kurzové rozdíly, náklady na školení pracovníků, opravy a udržování majetku.
 - 1.3 Majetek nabytý bezúplatně, například formou daru nebo převodu, se oceňuje reprodukční pořizovací cenou zjištěnou ke dni nabytí. Reprodukční pořizovací cenu určí soudní znalec nebo kvalifikovaný odhadce. Pokud je majetek převeden od zřizovatele, lze použít pro jeho ocenění zůstatkovou hodnotu, o které bylo naposledy účtováno u zřizovatele.
2. Zásoby. O zásobách se účtuje metodou B a vede se podrobná skladová evidence.
 - 2.1 Zásoby se oceňují pořizovacími cenami, které zahrnují cenu pořízení, celní poplatky, skladovací náklady a další náklady související s pořízením. Na zásoby se uplatňuje zásada opatrnosti, a proto se pořizovací cena zásob snižuje o opravné položky vytvořené na základě jejich zastaralosti, poškození nebo jiných okolností způsobujících snížení jejich hodnoty.
 - 2.2 Při vyskladnění se ocenění zásob provádí metodou FIFO.

Část III. Vymezení pohledávek a jejich ocenění

1. Pohledávka je právo věřitele požadovat po dlužníkovi úhradu plnění.
2. Pohledávky se při svém vzniku oceňují jmenovitou hodnotou. Je zde uplatněna zásada opatrnosti, a proto se k rozvahovému dni přeceňují pomocí opravných položek.
3. Opravná položka se vytváří u pohledávek po splatnosti nad 180 dní ve výši 50 % z nesplacené částky a nad 360 dní ve výši 100 %.

Část IV. Vymezení závazků a jejich ocenění

1. Závazek je povinnost dlužníka zaplatit za uskutečněná plnění.
2. Závazky se oceňují při svém vzniku, a to jmenovitou hodnotou.

Část V. Závěrečná ustanovení

1. Kontrola aktuálnosti směrnice se provádí jednou ročně, a to na počátku účetního období, pro případnou změnu oceňování. Tuto kontrolu vykonává hlavní účetní a změny schvaluje ředitel organizace. Kontrolu dodržování této směrnice provádí ředitel organizace nebo jím pověřený zaměstnanec.
2. Tato směrnice nabývá účinnosti dne

V Uherském Brodě, dne

.....
ředitel

3/3

8.3 Směrnice pro oběh účetních dokladů

Na směrnici byl spatřen nedostatek úplného vynechání závaznosti, která byla doplněna, aby bylo ze směrnice jasné patrné, pro koho je určena a je povinen se jí řídit. Tělo předpisu obsahuje podrobný výčet náležitostí dokladů, kde u označení účetních dokladů jsou přímo konkretizovány zkratky, kterých je využíváno při účtování spolu s dokladovou řadou. Příjmové a výdajové pokladní doklady mají jednotnou číselnou řadu začínající 1. Faktury vystavené jsou číslovány jako 1240001 až 124xxxx, tato řada se tvoří jako číslo 1, za něj poslední dvě čísla aktuálního roku (24) a pořadové číslo faktury tak, aby celkový počet znaků byl 7. Faktury přijaté čísluje organizace od 1.

Fáze oběhu účetních dokladů sice byly stručně rozepsány, avšak z textu nebylo patrné, že účetní doklad může vzniknout teprve po schválení v aplikaci na řídicí kontrolu CROSEUS® Cloud. Proto došlo k začlenění tohoto nedostatku a dále k rozepsání konkrétních fází. V dalším bodě směrnice uvádí výčet jednotlivých účetních dokladů, které se v organizaci nachází – podrobně jsou rozepsány výdajové a příjmové doklady, pokladní doklady a ostatní doklady. Dále faktury vystavené a přijaté – zde je opět zmíněna podmínka jejich zaevidování, připojení souvisejících dokladů a připomínka úhrady faktury až po jejím schválení. Mezi další doklady patří doklady k účtování o majetku, včetně drobného

dlouhodobého majetku, o zásobách, o mzdách, cestovní příkazy, doklady k ostatním platbám, k účtování o fondu kulturních a sociálních potřeb, o ceninách spolu s pokladními doklady. U bankovních dokladů jsou zmíněny bankovní účty, o kterých se účtuje, což je hlavní účet a účet FKSP.

Předposlední částí je archivace dokumentů. Archiv se nachází v budově Domu kultury, jako celá místnost, která je uzamčena a klíče od ní má hlavní účetní. Organizace doposud nevedla archivační knihu, a proto jí bylo doporučeno tuto knihu zavést. Vzor archivační knihy ukazuje tabulka 21. Archivační kniha usnadní práci hlavní účetní, která zodpovídá za archivované dokumenty, a to jak v tom, určit, které doklady v archivu jsou, tak v tom, kterým dokladům uplynula skartační lhůta a mají tak být řádně skartovány. Z tohoto důvodu obsahuje navržená archivační kniha název (nejčastěji šanonu s doklady), dále první a poslední číslo dokladu v daném šanonu, datum, kdy má dojít k vyřazení a skartaci dokumentu a současně datum kdy k tomuto vyřazení došlo. Poslední sloupec je ponechán pro poznámky. Nedílnou součástí směrnice je také odkázání se na vnitřní předpis Směrnice k podpisovým vzorům, která má zabezpečovat pravost podpisu (souhlasu) v procesu oběhu účetních dokladů. Směrnice končí závěrečným ustanovením, kde nová směrnice zrušuje tu původní spolu s jejím dodatkem č. 1, ve kterém byl upraven drobný hmotný majetek. Směrnice je k nalezení v příloze P XIV.

Tabulka 21 Vzor archivační knihy (vlastní zpracování)

<i>Dům kultury Uherský Brod p. o.</i>		<i>Mariánské náměstí 2187, Uherský Brod 688 01</i>		
Název	Číslo dokladů od - do	Konec uschovací lhůty	Vyřazení	Poznámka

8.4 Směrnice k inventarizaci majetku a závazků

Směrnice je rozdělena, stejně jako předcházející, na část úvodních ustanovení, kde je nejprve popsán předmět úpravy spolu s legislativou, ze které předpis vychází a její závaznost. Hlavní obsahová část směrnice (tělo) vymezuje pojem inventarizace, inventura a určuje rozsah, ve kterém může být inventarizace prováděna. Inventarizace se provádí periodická a průběžná. Dále ustanovuje, že inventarizaci předchází rozhodnutí ředitele organizace, který vydává příkaz k provedení inventarizace, který zřizuje inventarizační komisi a plán inventur.

Inventarizační komise je složena z jejího předsedy a dalších členů a spolu s plánem inventur určuje, která komise je zodpovědná za provedení konkrétní inventury. Všichni členové komise musejí být se svou rolí a plánem inventur seznámeni ještě před jejich zahájením. Za přípravu k inventarizaci zodpovídají zaměstnanci, v jejichž přímé odpovědnosti se daný majetek nachází. Inventura probíhá fyzická a dokladová. Po provedení inventury se zhotoví inventurní soupis, který zaznamenává popis a stav inventarizované oblasti a je v něm zaznačeno skutečné množství. Inventurní soupis je průkazný účetní záznam o provedení inventury. Tento soupis si může vyžádat auditor při kontrole VKS, a to například z důvodu ověření, zdali nakoupený majetek je v množství, ve kterém má být a nedochází ke krádežím.

Další oblast, kterou směrnice upravuje je vymezení inventarizačních rozdílů, tedy manka (schodku) a přebytku. Nezapomíná ani na opravy inventarizačních rozdílů – k těm může dojít z důvodu, že pokud je zjištěn rozdíl mezi skutečným a účetním stavem, ale tento rozdíl se nepředpokládá (nemohlo dojít k přirozenému úbytku), dojde k přepočítání dané oblasti, aby bylo zajištěno, že nedošlo k lidskému omylu. Pokud se zjistí, že první měření nebylo správné, opraví se inventarizační rozdíl tak, aby šla vidět původní hodnota a současně bylo jasně patrné, která hodnota je správná.

Předposlední upravovanou oblastí je zápis o provedení inventarizace, jehož vzor byl vytvořen a připojen jako součást této směrnice. Ten obsahuje označení organizace, název, a že se jedná o zápis o provedené inventarizaci. Dalšími povinnými parametry jsou předmět inventarizace, den zahájení, ukončení a den, k němuž byla inventura provedena, celkovou hodnotu podle účetnictví a podle skutečnosti, zda byla provedena fyzická nebo dokladová inventura. Jako příloha se dokládá inventurní soupis, odůvodnění vzniku rozdílů, návrh na řešení inventarizačních rozdílů a preventivní opatření do budoucna. Nesmí chybět podpis osoby zodpovědné za zajištění skutečných stavů (předseda konkrétní komise) a osoby odpovědné za provedení inventarizace (pověřená účetní).

Posledním bodem je úprava odpisového plánu a vyřazení majetku, které ve směrnici chybělo. Pokud je při inventuře zjištěn stav majetku takový, že již není možné, aby dále plnil svůj účel, může Dům kultury požádat o jeho vyřazení. Žádost probíhá následovně: nechá se zpracovat posudek k vyřazované věci, tento posudek může zhotovit například IT pracovník, servisní pracovník nebo jiná k tomu kompetentní osoba znalá věci. Posudek se zpracovává na dražší majetek (nikoliv na věc jako je kancelářská židle, v tomto případě by čas strávený nad posudkem byl nevhodně využit) a majetek vyřazen dříve, než skončí jeho odepisování a to vždy, u ostatního majetku na vyžádání zřizovatele. Zdali se jedná o dražší

věc, je na posouzení vedoucího oddělení, pod které majetek spadá. Návrh na vyřazení spolu s posudkem se odešle na Odbor školství, kultury a sportu. Pokud jej schválí, putuje k radě města, která odsouhlasí vyřazení majetku na nejbližším zasedání. V okamžiku, kdy nedojde ke schválení vyřazení majetku, je k zamítnutí přidáno odůvodnění. Často se jedná jen o doplnění některých skutečností (např. doložení posudku k vyřazované věci, nedodržení náležitostí návrhu, podrobnější odůvodnění vyřazení majetku, nesouhlas se způsobem vyřazení/likvidace, návrh na další využití). Jako poslední část směrnice jsou závěrečná ustanovení. Tento vnitřní předpis je k nalezení v příloze P XV.

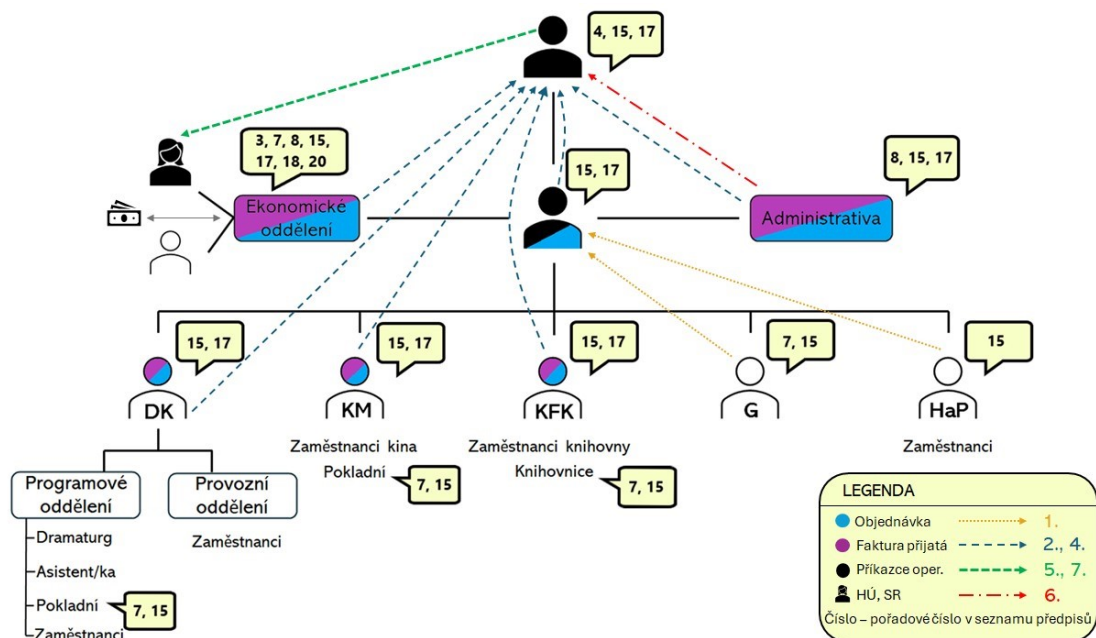
8.5 Propojení vnitřního kontrolního systému

Výstupem k vnitřnímu kontrolnímu systému je procesní schéma, zakomponované do organizační struktury, které má pomoci k snazší orientaci nově příchozích zaměstnanců v procesech uvnitř organizace. Současně je vhodné i pro stávající zaměstnance jako rychlá nápověda. Schéma, tak jak je k nalezení na obrázku 13, propojuje jednotlivé prvky vnitřního kontrolního systému, jako jsou organizační struktura, řídicí kontrola či problematika směrnic.

Schéma nabízí zjednodušený pohled na organizační strukturu, začíná „černým panáčkem“, který má značit ředitele organizace – příkazce operace. Vertikálně pod ním se nachází zástupce ředitele – ten může vykonávat funkci příkazce operace v době, kdy ředitel není přítomen (nutno delegovat v aplikaci CROSEUS® Cloud), což vyznačuje černá barva. Modrá barva, jak je zaznačeno v legendě, signalizuje pravomoc vystavení objednávky. Zástupce ředitele vystavuje objednávky na žádost pracovnice galerie, pracovníků hvězdárny a planetária či svou vlastní. Takto vystavená objednávka putuje prostřednictvím aplikace ke schválení příkazci operace, jak ukazuje modrá přerušovaná šipka směrem k řediteli. Jako další, je po levé straně od zástupce ředitele, ekonomické oddělení. To tvoří mzdová účetní a hlavní účetní, které patří také role správce rozpočtu (jedná se tedy o závěrečný článek schvalovacího procesu, viz zelená šipka). Na opačné straně je administrativní oddělení – sem se shromažďují veškeré potřebné informace při „prodeji“ pro sestavení kalkulace a následné vystavení faktury, jak je popsáno v brožuře na obrázku 14. V další linii se nachází 5 vedoucích – za dům kultury, kino a knihovnu, dále potom galerie a hvězdárnu s planetáriem. Brožura uvádí, že žadatel podá návrh nákupu svému nadřízenému – zaměstnanci programového a provozního oddělení se tedy obrací na vedoucího domu kultury, zaměstnanci kina na svého vedoucího a stejně tak zaměstnanci knihovny. Galerie spolu

s hvězdárnou a planetáriem mají nízký počet zaměstnanců a k výkonu své práce nikdo z nich nepotřebuje přístup do aplikace CROSEUS® Cloud, proto, jak již bylo uvedeno, se obrací přímo na zástupce ředitele, viz žlutá šipka (legenda uvádí číslo 1, což znamená, že se váže k prvnímu bodu v brožuře). Všichni vedoucí pak postupují podle bodu 2, vystavením objednávky.








Organizačně procesní schéma tedy snaží zachytit schvalovací postup řídicí kontroly jak při nákupu, tak při prodeji, a to v co nejjednodušší podobě, aby bylo hned jasné, kdo co dělá, jaké má pravomoci a na koho se má obrátit v případě potřeby. Kdyby došlo k detailnějšímu zachycení procesů, schéma by se stalo nepřehledným, chaotickým a matoucím. Mohlo by tedy nadělat více škody než užitku.



Obrázek 13 Organizačně-procesní schéma pro Dům kultury Uherský Brod (vlastní zpracování)

Při pohledu na obrázek 13 si lze všimnout také „bublin s čísly“. Tyto číslice se odkazují na čísla pořadí, ve kterém jsou zapsány vnitřní předpisy organizace v seznamu předpisů, který je součástí brožury (viz obrázek 14). Podávají tak přehled o tom, která konkrétní směrnice se daného pracovníka týká ve spojitosti se schvalovacím procesem. Ostatní předpisy se vážou ke všem zaměstnancům bez rozdílu. Například knihovnice by kromě společných předpisů měla znát směrnici k vedení pokladny, jelikož přichází do styku s finanční hotovostí, a směrnici k podpisovým vzorům – z důvodu, že podepisuje příjmové pokladní

doklady. Organizačně-procesní schéma spolu s brožurou tak tvoří nový prvek vnitřního kontrolního systému, který jej propojuje a dává zaměstnancům jistotu správnosti postupů.

<h2 style="text-align: center;">Schvalovací proces nákupu a prodeje</h2> <p style="text-align: center;">Sedm kroků řídicí kontroly</p>	<h2 style="text-align: center;">Seznam vnitřních předpisů</h2>	
	Vnitřní předpis	Číslo
<p>1. Žádost</p> <p>Žádost o nákup podá žadatel svému nadřízenému v hierarchickém pořadí.</p> 		
<p>2. Vystavení objednávky</p> <p>Nadřízený vyhodnotí žádost a vystaví v aplikaci CROSEUS objednávku, kterou pošle ke schválení příkazci operace (ředitel/ka). V případě drobných nákupů může nadřízený rozhodnout o čerpání limitovaného příslibu.</p> 	<p>1. Společný pracovní řád Domu kultury Uherský Brod</p> <p>2. Směrnice pro uplatnění zákona č. 320/2001 Sb., o fin. kontrole</p> <p>3. Harmonogram účetní závěrky</p> <p>4. Směrnice pro uplatnění organizační a funkčního řádu</p> <p>5. Směrnice k závodnímu stravování</p> <p>6. Nařízení směrnice k evidenci pracovní doby</p> <p>7. Směrnice k vedení pokladny</p> <p>8. Směrnice k systému zpracování účetnictví</p>	<p>4/2016</p> <p>5/2016</p> <p>9/2018</p> <p>2/2019</p> <p>3/2020</p> <p>3/2020</p> <p>6/2020</p> <p>7/2020</p>
<p>3. Nákup</p> <p>Pokud byla objednávka schválena, může žadatel provést nákup.</p> 	<p>9. Nařízení o čerpání dovolené</p> <p>10. Směrnice o cestovních náhradách</p> <p>11. Poskytování pracovního volna ze zdravotních důvodů</p> <p>12. Pravidla pro čerpání prostředků z FKSP</p> <p>13. Směrnice o spisové službě Dom kultury Uherský Brod</p> <p>14. Spisový a skartační řád</p> <p>15. Směrnice k podpisovým vzorům</p> <p>16. Směrnice o provedení práce na dálku</p> <p>17. Směrnice o předběžné kontrole u drobných nákupů</p> <p>18. Směrnice k oceňování majetku, pohledávek a závazků</p> <p>19. Směrnice upravující oběh účetních dokladů</p> <p>20. Směrnice k inventarizaci majetku a závazků</p>	<p>1/2021</p> <p>1/2021</p> <p>2/2021</p> <p>3/2021</p> <p>5/2021</p> <p>1/2022</p> <p>1/2023</p> <p>2/2023</p> <p>1/2024</p> <p>2/2024</p> <p>3/2024</p> <p>4/2024</p>
<p>4. Faktura přijatá</p> <p>Pověřená osoba nahraje fakturu za nákup do aplikace CROSEUS. Faktura je dále poslána ke schválení.</p> 		
<p>5. Schválení faktury</p> <p>Příkazce operace schválí v aplikaci CROSEUS fakturu a předá ji ke schválení hlavní účetní a správci rozpočtu. Po dokončení schvalovacího procesu dojde k zaúčtování faktury a následné platbě.</p> 		
<p>6. Faktura vystavená</p> <p>Administrativní oddělení zpracuje kalkulaci nákladů a na jejím základě vystaví v aplikaci CROSEUS fakturu. Faktura je dále poslána ke schválení.</p> 		
<p>7. Schválení faktury</p> <p>Příkazce operace schválí fakturu a předá ji ke schválení hlavní účetní a správci rozpočtu. Po dokončení schvalovacího procesu dojde k odeslání faktury.</p> 		
<p>Dům kultury Uherský Brod, příspěvková organizace</p>	<p>Dům kultury Uherský Brod, příspěvková organizace</p>	

Obrázek 14 Schvalovací proces a seznam vnitřních předpisů (vlastní zpracování)

9 ZHODNOCENÍ NÁVRHŮ PRO ZLEPŠENÍ

Cílem práce bylo nalezení nedostatků vnitřního kontrolního systému příspěvkové organizace Dům kultury Uherský Brod a navržení takových řešení, která budou v souladu s hospodárností, účelností, efektivitou a povedou ke zlepšení tohoto systému v organizaci. V rámci této kapitoly dojde k podrobení návrhů rizikové, časové a nákladové analýze.

Riziková analýza

Tato analýza hodnotí výsledná rizika pro příspěvkovou organizaci Dům kultury, která jsou způsobena navrženými opatřeními. Jako jedno z rizik, které bylo současně spatřeno i v původním stavu vnitřního kontrolního systému, je **zastarání směrnic** vlivem měnící se legislativy či procesů v organizaci. Pro předejití tomuto riziku obsahují předpisy, u kterých se předpokládá možná změna, bod o kontrole aktuálnosti. Současně by neaktuálnost vnitřních předpisů měla odhalit veřejnosprávní kontrola a také za aktuálnost všech předpisů odpovídá v konečném důsledku ředitel organizace.

Další riziko spojené s vnitropodnikovými předpisy, které byly zpracovány jako součást diplomové práce, je přehlédnutá **chyba, nedodržení legislativy** či jiný nedostatek, který nebyl odhalen v průběhu formování těchto předpisů. Ke snížení tohoto rizika slouží průběžné konzultace se zaměstnanci organizace, aby předpisy věrně zobrazovaly skutečnost a jsou probírány také náležitosti podle jednotlivých zákonů a vyhlášek.

Co se týče rizik ze strany organizace, může se jednat o **odmítnutí zlepšujících návrhů** ze strany vedení. Nebo přijetí návrhů, provedení změn, ale neproškolení zaměstnanců, což může mít vliv na **ochotu** zaměstnanců pracovat s nově zavedenými předpisy, schématem a brožurou. Vlivem neochoty také **nedodržování** těchto **nově zavedených předpisů**, což bude mít za následek znovu se opakující nedostatky, kterým mají navržená zlepšení předcházet.

Největší riziko odmítnutí navrhovaných úprav se týká doporučení rozdělit stávající roli zástupce ředitele a vedoucího Domu kultury mezi 2 kompetentní osoby. Pro organizaci by to totiž znamenalo zvýšení personálního stavu, osobních nákladů a ostatních nákladů na zaměstnance. Tento problém (sloučení rolí) se snaží řešit vytvořené organizačně-procesní schéma, které ujasňuje, jakou roli má daný pracovník jako zástupce ředitele a jakou jako vedoucí domu kultury.

Posledním rizikem jsou **personální změny**, avšak toto riziko je eliminováno tak, že ve všech dokumentech jsou nově použity názvy funkcí, namísto původních jmen zaměstnanců. Jen přílohy směrnice pro uplatnění organizačního a funkčního řádu by musela projít aktualizací, která je opět ukotvena již ve znění tohoto předpisu. Nad dodržováním aktualizací provádí dohled ředitel organizace a současně hlavní účetní.

Časová a nákladová analýza

Pro zlepšení vnitřního kontrolního systému je třeba uvedená doporučení implementovat do praxe, což stojí čas i peníze. Z tohoto důvodu tabulka 22 obsahuje informace o tom „*Co? Kdo? Do kdy? Jak dlouho? a Za kolik?*“ má udělat. Oblast předmětu úpravy je zde pojata velmi stručně, jelikož je podrobně rozepsána v předchozích kapitolách. Osoby, pověřené nápravou nalezených nedostatků a chyb, jsou ředitel organizace a patřičná účetní, které se daná problematika týká, a to z toho důvodu, že již v minulosti tvořili vnitropodnikové předpisy právě oni a v konečném důsledku každý předpis potvrzuje ředitel. Některé úpravy byly provedeny v rámci diplomové práce a například náprava směrnice o finanční kontrole zde byla také podrobně rozepsána. Při využití navrhovaných úprav by konečné úpravy neměly zabrat moc času, jelikož nejzdlouhavější činnosti – podrobná analýza stávajícího stavu vnitropodnikových předpisů, již byla provedena. Celkový čas strávený zlepšením vnitřního kontrolního systému zabere přibližně 35 mzdových hodin a organizaci to bude stát přes 8,8 tisíc korun (viz tabulka 22). Reálně nedojde k žádnému výdeji finančních prostředků, jedná se o vyčíslení doby strávené nad zdokonalením vnitřního kontrolního systému, kdy tento čas (svou pracovní dobu) by mohli daní zaměstnanci věnovat jiným činnostem. Náklady jsou vypočteny jako odhadovaný čas vynásobený odhadovanými průměrnými mzdovými náklady na rok 2024, které činí 250 korun na hodinu.

Výpočet: $[37\ 000 + 5\ 000] / [252/12*8] = 250$ Kč/hod.

Od roku 2021 průměrné mzdové náklady na 1 zaměstnance meziročně stoupají přibližně o 5 tisíc korun. Výpočet zahrnuje zaokrouhlené mzdové náklady v roce 2023, k nimž se připočte roční růst 5 tis. Mzdové náklady roku 2024 jsou pak děleny průměrným počtem hodin v měsíci. Ten se vypočítal jako 252 pracovních dní roku 2024 děleno 12 měsíci, což je průměrný počet pracovních dní v měsíci, krát 8 pracovních hodin.

Kromě mzdových nákladů jsou v tabulce vyčísleny ještě náklady tisku. Veškeré vnitropodnikové předpisy jsou uloženy na disku organizace a jsou dostupné všem. Tisk předpisů probíhá v 1 vyhotovení (účetárna), dále dojde k tisku brožury a schématu, a to

pro každého zaměstnance. Náklady tisku jsou odhadnuty na základě tržních cen tisku, jejich reálné vyčíslení pro potřeby organizace by odporovalo zásadě přiměřenosti.

Z tabulky 22 je možné vyčíst například, že je potřeba aktualizovat směrnici č. 1/2021 o cestovních náhradách, a to podle současné legislativy, ke které se vztahuje vyhláška č. 398/2023 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel atd. a vyhláška č. 341/2023 Sb., o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2024. Touto činností je pověřena patřičná účetní a to do 30. dubna tohoto roku. Je odhadnuto, že úprava této směrnice bude trvat 2 hodiny, což je 500 Kč. Organizace by měla lépe hlídat změny právních předpisů a zakomponovat je ještě před nabytím jejich účinnosti. To se zatím na základě zjištění moc nedaří. Činit tak v průběhu roku s vědomím, že za několik měsíců budou muset vnitřní předpis znovu přepracovat, není příjemné, lze proto uvést doporučení navázat vnitřní předpis na platnou legislativu a nestanovovat konkrétní výši částek tak, jak již bylo doporučeno i u Společného pracovního řádu Domu kultury v oblasti minimální mzdy.

Jako další položky úpravy je v tabulce uvedeno doplnění vnitropodnikových předpisů k inventarizaci majetku a závazků, oběhu účetních dokladů a zavedení směrnice k oceňování majetku, spolu se směrnicí upravující limitovaný příslib v rámci předběžné řídicí kontroly. Ty byly zpracovány jako součást diplomové práce a náklady na jejich vytvoření nebyly pro organizaci žádné. Současně se k nim váže bod Studium zpracovaných předpisů, který odkazuje na prostudování a zavedení předpisů v organizaci. Deadline je určen k 31. květnu, počítá se, že studium zabere hlavní účetní 2 hodiny a řediteli o hodinu méně, jelikož případné nedostatky bude s autorkou konzultovat právě hlavní účetní. Náklady tak činní 750 Kč.

Největší nákladovou položkou jsou náklady na školení všech zaměstnanců. Školení se navrhuje provést začátkem srpna, nejpozději však 31. srpna, tento interval je zvolen vzhledem k tomu, že se jedná o letní prázdniny a předpokládá se čerpání řádné dovolené zaměstnanců. Srpnový datum je vhodný z několika důvodů – tím první je, že uplyne dostatečně dlouhá doba k tomu, aby byly všechny potřebné změny a úpravy provedeny. Dalším důvodem je, že podle dostupných informací by mělo v letních měsících dojít ke jmenování nového ředitele/ředitelky organizace. Školení by tak sloužilo jako seznámení zaměstnanců s novým vedením a současně by informovalo o provedených změnách v rámci vnitřního kontrolního systému. Došlo by k předání informačních brožur a schématu s organizačně-procesním postupem při řídicí kontrole, jehož součástí je každý zaměstnanec.

Tím by došlo k završení současných úprav, avšak je třeba brát v potaz, že vnitřní kontrolní systém je živý organismus, a proto jeho zdokonalování nikdy nekončí.

Tabulka 22 Časový a nákladový harmonogram doporučených úprav (vlastní zpracování)

Co	Kdo	Do kdy	Odhadovaný čas (v hod.)	Náklady (v Kč)
5/2016 doplnit ustanovení o veřejnosprávní kontrole a aplikaci	Účetní	31/7/2024	0,75	187,50
6/2020 rozšířit na všechny pokladny; limity hotovosti	Účetní	30/6/2024	1,50	375,00
Dohoda o hmotné odpovědnosti	Ředitel	30/6/2024	0,30	75,00
4/2016 ustanovení o min. mzdě	Účetní	31/7/2024	0,50	125,00
2/2019 aktualizace příloh	Ředitel	31/5/2024	0,25	62,50
3/2021 aktualizovat na základě novely zákona 250/2000 Sb.	Účetní	30/6/2024	1,50	375,00
9/2018 Inventarizace – doplnit	v DP	Zpracováno	-	0,00
8/2020 doplnit potřebné oblasti	v DP	Zpracováno	-	0,00
Zavést směrnici k oceňování	v DP	Zpracováno	-	0,00
Zavést směrnici k limitovanému příslibu	v DP	Zpracováno	-	0,00
Studium zpracovaných předpisů	Účetní, ředitel	31/5/2024	2,00 1,00	750,00
1/2021 o cestovních náhradách, upravit dodatkem dle vyhlášky č. 341/2023 Sb., 398/2023 Sb.	Účetní	30/4/2024	2,00	500,00
Sjednocení názvů předpisů	Ředitel	15/8/2024	1,00	250,00
Aktualizace seznamu předpisů	Ředitel	15/8/2024	0,50	125,00
Školení	Všichni	31/8/2024	1,00 (23,22)	5.805,00
Tisk brožury a předpisů	Účetní	31/7/2024	-	200,00
Celkem	-	31/08/2024	13,30(34,52)	8.830,00

ZÁVĚR

Na základě stanovisek, které byly popsány, by se dalo říct, že kontrola je „alfou a omegou“ hospodaření příspěvkových organizací. Mohlo by se zdát, že vnitřní kontrolní systém je zaváděn, aby docházelo ke kontrole. Ve skutečnosti však tento systém dává řád kontrole, která již tak v organizacích je vykonávána. Vnitřní kontrolní systém lze přirovnat k domu – když se staví dům, je třeba mít dobré základy a pevnou konstrukci, samotné vybavení domu pak může být kdykoliv měněno. Stejně tak u vnitřního kontrolního systému je zásadní mít dobře stanovené základní prvky, s čímž mají organizací pomoci mezinárodní standardy COSO a následná údržba již zavedeného systému pak vyžaduje jen drobné změny. Důležité ovšem není jen vnitřní kontrolní systém mít, ale především se jím řídit a dodržovat jej.

Z analýzy současného stavu vnitřního kontrolního systému příspěvkové organizace Dům kultury Uherský Brod vyplynulo, že do jisté míry neodráží skutečnost, a díky tomu se dostává do rozporu s některými zákony, a také zvyšuje riziko chyb, podvodů, zneužití veřejných prostředků spolu s nesprávným či neúplným účetnictvím. Dle výše uvedeného současný stav vnitřního kontrolního systému dostatečně neplnil svůj účel, jelikož nedocházelo k jeho dodržování. V mnoha ohledech se jednalo o protichůdné stavy – kontrolní systém by měl stanovovat, jak konkrétní činnosti vykonávat správně a sloužit tak jako náповěda. V analyzované organizaci však docházelo v některých činnostech k jejich správnému řešení, ale přitom v rozporu s vnitřními předpisy díky jejich neaktuálnosti.

Pro naplnění stanoveného cíle došlo nejen k odhalení nedostatků, ale také navržení doporučení týkající se například organizační struktury, číslování vnitropodnikových předpisů a různorodosti jejich vzhledu či navázání některých předpisů na platnou legislativu, aby se organizace vyhnula jejich každoročnímu aktualizování, které neprovádí včas. Další návrhy se týkaly podepsání hmotné odpovědnosti u pokladních, knihovnice a pracovnice galerie, které pravidelně přicházejí do styku s finančními prostředky. Současně došlo k navržení zkomponování všech pokladen do stávající směrnice k vedení pokladny a stanovení limitů pro odvod tržeb. V neposlední řadě bylo poukázáno na neaktuálnost předpisu pro čerpání prostředků z FKSP, neaktuální přílohy organizačního a funkčního řádu. A především směrnice pro uplatnění zákona o finanční kontrole, která ani nemůže odpovídat realitě, jelikož nebyla měněna od roku 2016. Zde bylo jasně navrženo chybějící ustanovení o řídicí kontrole, prováděné v aplikaci CROSEUS® Cloud, dále směrnice neobsahovala

zmínku o veřejnosprávní kontrole vykonávané zřizovatelem, ani nezpracovávala problematiku limitovaného příslibu.

Limitovaný příslib byl v rámci práce zpracován jako samostatná směrnice opatřující předběžnou kontrolu u drobných nákupů. Přílohou ke směrnici je návrh samotného příslibu. Další zpracovaná směrnice se týká oceňování majetku a závazků, jelikož tato problematika nebyla v organizaci nijak zaštiťována, a přitom legislativa uvádí, že tam, kde zákon o účetnictví či jiné právní předpisy dávají možnost volby, je třeba zvolenou variantu specifikovat vnitřním předpisem. Došlo také k přepracování a doplnění směrnice pro oběh účetních dokladů a směrnice k inventarizaci majetku a závazků, jelikož u nich byly spatřeny větší nedostatky.

Aby bylo zlepšení vnitřního kontrolního systému kompletní, bylo vytvořeno organizačně-procesní schéma, které spojuje jednotlivé prvky systému, jako jsou kontrolní prostředí, informace a komunikace, kontrolní a monitorovací aktivity a také hodnocení rizik. Schéma totiž propojuje organizační strukturu, tok informací, schvalovací proces a vnitropodnikové předpisy v jednoduchou a propracovanou vizualizaci. Díky ní se zaměstnanec lehce zorientuje v hierarchii organizace, vazbách nadřízenosti a podřízenosti i tom, které předpisy se jej týkají. Ke schématu je připojena brožura, která obsahuje 7 kroků řídicí kontroly a vysvětluje tak vizualizaci, spolu se seznamem vnitropodnikových předpisů. Konkrétní předpisy jsou pak k nalezení v počítači na disku organizace. Pro úplnost bylo navrženo provést školení všech zaměstnanců, kde by došlo k předání schémat s brožurou a objasnění provedených změn v konkrétních oblastech. Všechna opatření byla hodnocena z hlediska rizika, času a nákladů pro organizaci.

Zpracovaný návrh pro zlepšení vnitřního kontrolního systému příspěvkové organizace Dům kultury Uherský Brod byl s organizací průběžně konzultován, a ze strany organizace byl projeven zájem o vypracované návrhy. Potenciál pro další práci je viděn v oblasti výroční zprávy, která by mohla být více konkrétní a uvádět například některé důležité ukazatele. Organizace však tato data zatím sdílí se zřizovatelem jinou cestou a sleduje je jen okrajově, což se projevilo také ve finanční analýze, kde padlo doporučení k vyvinutí snahy ovlivnit výši některých ukazatelů, jako jsou autarkie, rentabilita nákladů doplňkové činnosti či okamžitá likvidita.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

GRAHAM, Fyford, 2015. *Internal Control Audit and Compliance*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-118-99647-8.

HENDRYCH, Dušan; KAVĚNA, Martin a PAVLÍK, Marek, 2014. *Správní věda: teorie veřejné správy*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788074785610.

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

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2021. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. ANAG. ISBN 978-80-7554-323-3.

KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. C.H. Beck pro praxi. Praha: C. H. Beck. ISBN 8071797782.

KRANECOVÁ, Jana, 2021. *Komentář k zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-810-5.

KRÁLÍČEK, Vladimír a MOLÍN, Jan, 2014. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788074785573.

KRÁLOVÁ, Irena, 2009. *Finanční analýza: pro střední a vyšší hotelové školy*. Praha: Fortuna. ISBN 9788073730604.

KRECHOVSKÁ, Michaela; HEJDUKOVÁ, Pavlína a HOMMEROVÁ, Dita, 2018. *Řízení neziskových organizací: klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Expert. Praha: Grada Publishing. ISBN 9788024730752.

KUBÍČKOVÁ, Dana a JINDŘICHOVSKÁ, Irena, 2015. *Finanční analýza a hodnocení výkonnosti firem*. Beckova edice ekonomie. V Praze: C.H. Beck. ISBN 9788074005381.

KUPEC, Václav, 2023. *Moderní kontrola veřejné správy*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-713-3.

MÁČE, Miroslav, 2018. *Manažerské účetnictví veřejného sektoru. Účetnictví a daně*. Praha: Grada. ISBN 9788027120031.

- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Účetnictví, daně. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-825-3.
- MOELLER, Robert R., 2014. *Executive's Guide To COSO Internal Controls*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-118-62641-2.
- NEMEC, Juraj; OCHRANA, František; PAVEL, Jan a ŠAGÁT, Vladimír, 2010. *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 9788073575588.
- OCHRANA, František a PŮČEK, Milan, 2012. *Dosahování úspor a omezování plýtvání ve veřejném sektoru*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 9788073579098.
- OTRUSINOVÁ, Milana a KUBÍČKOVÁ, Dana, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. C.H. Beck pro praxi. V Praze: C.H. Beck. ISBN 9788074003424.
- PEKOVÁ, Jitka; JETMAR, Marek a TOTH, Petr, 2019. *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-209-4.
- PEKOVÁ, Jitka; PILNÝ, Jaroslav a JETMAR, Marek, 2008. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI. ISBN 9788073573515.
- PELIKÁNOVÁ, Anna, 2018. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3., aktualizované vydání. Účetnictví a daně. Praha: Grada Publishing. ISBN 9788027121175.
- RŮČKOVÁ, Petra, 2021. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 7. aktualizované vydání. Finance. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3124-2.
- SEDLÁČEK, Jaroslav, 2011. *Finanční analýza podniku*. 2. aktualiz. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 9788025133866.
- STEJSKAL, Jan; KUVÍKOVÁ, Helena a MAŤÁTKOVÁ, Kateřina, 2012. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 9788073579739.
- SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2019. *Vnitřní směrnice pro některé vybrané účetní jednotky*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: ANAG, 2019, 440 s. ISBN 978-80-7554-198-7.
- SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2021. *Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech*. Účetnictví. Praha: Anag. ISBN 978-80-7554-313-4.

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

VAŠÍČEK, Libor a FLUTKA, David, 2022. Svěřený a vlastní majetek příspěvkových organizací. Online. *Sociální služby*. Roč. XXIV, č. 6-7, s. 58-58. ISSN 1803-7348. [cit. 2024-03-07].

Internetové zdroje

AUDIT - DANĚ, SPOL. S R.O., 2013. *Stručně o veřejnosprávní kontrole*. Online. Dostupné z: <https://audit-dane.cz/files/metodika-VSK.pdf>. [cit. 2024-03-06].

CASHWELL, Kaitlin; COPLEY, Paul a DUGAN, Michael, 2019. *Using Ratio Analysis to Manage Not-for-Profit Organizations*. Online. In: The CPA Journal. Dostupné z: <https://www.cpajournal.com/2019/06/05/using-ratio-analysis-to-manage-not-for-profit-organizations/>. [cit. 2024-02-22].

DAVIDSON, Wallace, 2020. *Financial Statement Analysis: Basis for Management Advice*. Online. WILEY. ISBN 978-1-119-74232-6. Dostupné z: <https://doi.org/10.1002/9781119743217>. [cit. 2024-02-28].

DOBROZEMSKÝ, Václav, 2023. Zřizovací listina příspěvkové organizace. Online. *Účetnictví neziskového sektoru*. Roč. 2023, č. 3. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/11405/zrizovaci-listina-prispevkove-organizace>. [cit. 2024-03-07].

DOBROZEMSKÝ, Václav, 2024. Dispozice s vlastním a svěřeným majetkem příspěvkové organizace. Online. *Účetnictví neziskového sektoru*. Roč. 2024, č. 1. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/12935/dispozice-s-vlastnim-a-sverenym-majetkem-prispevkove-organizace>. [cit. 2024-03-07].

Dům kultury Uherský Brod, © 2011 – 2024. Online. Dostupné z: <https://www.dk.ub.cz/>. [cit. 2024-03-01].

CHLADA, Jaromír, 2015. *Vnitropodnikové směrnice - 1. část*. Online. In: Portál.POHODA. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice-%E2%80%93-1-cast/>. [cit. 2024-03-06].

KELKAR, Gauri, 2023. *Vertical and Horizontal Analysis for Finances: How To Choose Between the Two?* Online. In: EMERITUS. Dostupné z: <https://emeritus.org/blog/finance-vertical-and-horizontal-analysis/>. [cit. 2024-02-22].

KISELÁKOVÁ, Dana a ŠOLTÉS, Miroslava, 2018. *Modely řízení finanční výkonnosti: v teorii a praxi malých a středních podniků*. Grada. ISBN 978-80-271-0680-6. Dostupné také z:

<https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/modely-rizeni-financni-vykonnosti-4241/>.

KVAPIL, Miroslav a FRÖHLICHOVÁ, Monika, 2018. Finanční kontrola. Online. *Obec a finance*. Roč. 2018, č. 4. Dostupné z: <https://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6763217>. [cit. 2024-03-09].

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

<https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/vnitropodnikove-smernice-v-ucetnictvi-s-cd-romem-5034/>

© MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY, 2024. *Úplný výpis z obchodního rejstříku*. Online. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. Dostupné z:

<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=597723&typ=UPLNY>.

[cit. 2024-03-01].

MITWALLYOVÁ, Helena, 2014. Mají příspěvkové organizace v dnešní době své opodstatnění? Online. *Právník*. Roč. 2014, č. 9, s. 772-792. Dostupné z:

https://www.ilaw.cas.cz/upload/web/files/pravnik/issues/2014/9/5.Mitwallyova_9_2014.pdf. [cit. 2024-03-07].

MORÁVEK, Zdeněk, 2021. Daň z příjmů příspěvkových organizací. Online. In: *Lexikon pro vedení účetnictví příspěvkových organizací*. Dostupné z:

<https://www.ucetnictvino.cz/onmflu2/onb/33/dan-z-prijmu-prispevkovych-organizaci-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EgxXPDwdzVKWisu6r2ggEXIPpA5B5rrwHw/>.

[cit. 2024-03-07].

NEDELICU, Ana, 2017. *Capital Turnover As Determinant Factor Of The Financial Performance Of Industrial Enterprises - An Empirical Analysis*. Online. In: *The Scientific Journal of Cahul State University "Bogdan Petriceicu Hasdeu"*. S. 13-29. Dostupné z:

https://www.researchgate.net/publication/339935837_CAPITAL_TURNOVER_AS_DET

ERMINANT_FACTOR_OF_THE_FINANCIAL_PERFORMANCE_OF_INDUSTRIAL_ENTERPRISES_-_AN_EMPIRICAL_ANALYSIS. [cit. 2024-02-23].

PEŠIČKOVÁ, Jitka a BURIANOVÁ, Kateřina, 2020. *Vnitropodnikové směrnice - nutné zlo?* Online. In: GrantThornton. Dostupné z: <https://www.grantthornton.cz/clanek/vnitropodnikove-smernice-nutne-zlo/>. [cit. 2024-03-06].

POSEY, Brien, 2021. *DEFINITION COSO Framework*. Online. In: TechTarget. Dostupné z: <https://www.techtarget.com/searchcio/definition/COSO-Framework>. [cit. 2024-02-19].

PUŠKINOVÁ, Monika a PROKÚPKOVÁ, Danuše, 2015. Svěřený majetek a majetek příspěvkové organizace. Online. *Řízení školy*. Roč. 2015, č. 11. Dostupné z: <https://www.rizeniskoly.cz/casopisy/rizeni-skoly/svereny-majetek-a-majetek-prispevkove-organizace.m-2328.html>. [cit. 2024-04-07].

SHALA, Blerona; PREBREZA, Aberare a RAMOSAJ, Berim, 2021. *Horizontal and Vertical Analysis of SAMSUNG Enterprise for the Years 2015-2016 and 2017-2018*. Online. *Journal of Economics and Management Sciences*. Roč. 2021, 4(1), s. 50-71. Licence: CC BY 4.0. Dostupné z: <https://doi.org/10.30560/jems.v4n1p50>. [cit. 2024-02-22].

ŠVEHLÍKOVÁ, Markéta, © 2003-2024. *Historie města*. Online. In: Město Uherský Brod. Dostupné z: <https://www.ub.cz/info/historie-mesta?&expandMenu=16>. [cit. 2024-03-01].

TRUHLÁŘOVÁ, Martina, 2013. *Vnitropodnikové směrnice*. Online. In: Portál.POHODA. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice/>. [cit. 2024-03-06].

VINCENT, David, 2023. *7 Proven Benefits Of The COSO Control Framework*. Online. In: Pathlock. Dostupné z: <https://pathlock.com/learn/7-proven-benefits-of-the-coso-framework/>. [cit. 2024-02-19].

Výroční zpráva 2023, 2024. In: Dům kultury Uherský Brod [online]. Uherský Brod: Dům kultury, příspěvková organizace [cit. 2024-03-01]. Dostupné z: <https://storage.cinemaware.eu/729/199/V%C3%BDro%C4%8Dn%C3%AD%20zpr%C3%A1va%20za%20rok%202023.pdf>

Legislativní předpisy

ČESKO, 2000. Zákon ze dne 7. července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 73. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3461> [cit. 2024-02-05].

ČESKO, 2001. Zákon ze dne 9. srpna 2001, o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 122. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3700> [cit. 2024-02-07].

ČESKOSLOVENSKO, 1991. Zákon ze dne 12. prosince 1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 107. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519> [cit. 2024-01-29].

ČESKOSLOVENSKO, 1992. Zákon ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. Online. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Částka 117. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640> [cit. 2024-03-05].

METODICKÝ POKYN CHJ Č. 17, 2021. *Audit vnitřního kontrolního systému v orgánech veřejné správy*. Praha: Centrální harmonizační jednotka Ministerstvo financí ČR. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/attachments/Metodika_2021-02-01_MP-CHJ-17-priruccka-Audit.pdf [cit. 2024-01-14].

METODICKÝ POKYN CHJ Č. 23, 2022. *Povinnost aplikace principů 3E při hospodaření územních samosprávných celků*. Praha: Centrální harmonizační jednotka Ministerstvo financí ČR. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/kontrola-a-regulace/rizeni-a-kontrola-verejnych-financi/metodicka-podpora-chj/2022/metodicky-pokyn-chj-c-23--metodicka-prir-48876> [cit. 2024-02-17].

ÚŘAD PRO PUBLIKACE EVROPSKÉ UNIE, © 1998-2023. *EUR-Lex: přístup k právu Evropské unie*. Online. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/homepage.html?locale=cs>. [cit. 2023-01-18]. Odkazujeme na Českou verzi stránek webového sídla EUR-Lex.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CAF	Common Assessment Framework
CK	Cizí kapitál
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
ČPK	Čistý pracovní kapitál
DČ	Doplňková činnost
DOP	Doba obratu pohledávek
DOZ	Doba obratu závazků
FIFO	First in first on
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
HČ	Hlavní činnost
IIA	The Institute of Internal Auditors
NDC	Náklady doplňkové činnosti
NO	Nezisková organizace
OK	Obrat kapitálu
OL	Okamžitá likvidita
PO	Příspěvková organizace
SWOT	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Treats
VK	Vlastní kapitál
VKS	Vnitřní kontrolní systém
VH	Výsledek hospodaření
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
3E	Effectiveness, Efficiency, Economy

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Dělení neziskových organizací (vlastní zpracování dle Krechovská et al., 2018)	13
Obrázek 2 Členění příspěvkových organizací podle zřizovatele (vlastní zpracování dle Svobodová, 2021)	15
Obrázek 3 Členění řídicí kontroly (Vlastní zpracování dle Česko, 2001).....	26
Obrázek 4 Znázornění ČPK (vlastní zpracování)	37
Obrázek 5 Instituce Domu kultury Uherský Brod zaznačené v mapě města (vlastní zpracování).....	42
Obrázek 6 Vývoj bilanční sumy v letech 2019 až 2023 (vlastní zpracování)	44
Obrázek 7 Vývoj fondů v letech 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	49
Obrázek 8 Náklady hlavní činnosti po jednotlivých třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování).....	50
Obrázek 9 Výnosy hlavní činnosti po jednotlivých třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování).....	52
Obrázek 10 Velikost nákladů hospodářské činnosti po nákladových třídách za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování).....	52
Obrázek 11 Vývoj výnosů z hospodářské činnosti za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	53
Obrázek 12 Vývoj výsledků hospodaření za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	54
Obrázek 13 Organizačně-procesní schéma pro Dům kultury Uherský Brod (vlastní zpracování).....	92
Obrázek 14 Schvalovací proces a seznam vnitřních předpisů (vlastní zpracování)	93

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Složení vnitřního kontrolního systému podle COSO (vlastní zpracování)	22
Tabulka 2 Srovnání horizontální a vertikální analýzy (vlastní zpracování)	35
Tabulka 3 Charakteristika organizace.....	43
Tabulka 4 Horizontální analýza majetkové struktury za roky 2019–2023 v % (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 5 Horizontální analýza finanční struktury za roky 2019 – 2023 v % (vlastní zpracování).....	47
Tabulka 6 Vývoj zaměstnanců a průměrného platu (vlastní zpracování).....	51
Tabulka 7 Analýza výsledků hospodaření za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	55
Tabulka 8 Průměrné hodnoty vybraných ukazatelů kulturních organizací (vlastní zpracování).....	56
Tabulka 9 Ukazatel okamžité likvidity za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	57
Tabulka 10 Analýza čistého pracovního kapitálu za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	58
Tabulka 11 Ukazatele financování za roku 2019 – 2023 (vlastní zpracování).....	58
Tabulka 12 Ukazatel obratu kapitálu za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	59
Tabulka 13 Ukazatel doby obratu pohledávek za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)..	59
Tabulka 14 Ukazatel doby obratu závazků za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	59
Tabulka 15 Ukazatel poměru DOP a DOZ za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	60
Tabulka 16 Ukazatel autarkie za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	60
Tabulka 17 Ukazatel rentability nákladů za roky 2019 – 2023 (vlastní zpracování)	61
Tabulka 18 Ukázka plnění rozpočtu za rok 2023 (vlastní zpracování)	62
Tabulka 19 Seznam vnitřních předpisů organizace (vlastní zpracování dle interních materiálů Domu kultury Uherský Brod, p. o.).....	70
Tabulka 20 Mapa rizik (vlastní zpracování).....	79
Tabulka 21 Vzor archivační knihy (vlastní zpracování).....	89
Tabulka 22 Časový a nákladový harmonogram doporučených úprav (vlastní zpracování)	97

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Majetková struktura v Kč za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P II: Finanční struktura v Kč za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P III: Vertikální analýza aktiv za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P IV: Vertikální analýza pasiv za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P V: Náklady a výnosy hlavní činnosti za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P VI: Horizontální analýza VZZ za hlavní činnost v letech 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P VII: Vertikální analýza VZZ za hlavní činnost v letech 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P VIII: Náklady a výnosy doplňkové činnosti za rok 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P IX: Horizontální analýza VZZ za doplňkovou činnost v letech 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P X: Vertikální analýza VZZ za doplňkovou činnost v letech 2019–2023 (vlastní zpracování)

Příloha P XI: Analýza rozpočtu za rok 2023 v Kč (vlastní zpracování)

Příloha P XII: Vybrané ukazatele kulturních organizací (vlastní zpracování)

Příloha P XIII: Organizační struktura od roku 2023

Příloha P XIV: Oběh účetních dokladů (vlastní zpracování)

Příloha P XV: Inventarizace majetku a závazků (vlastní zpracování)

PŘÍLOHA P I: MAJETKOVÁ STRUKTURA ORGANIZACE ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
Aktiva celkem	10 186 736,39	9 712 069,00	9 700 730,43	10 996 000,53	12 854 765,35
A. Stálá aktiva	3 528 410,80	2 928 359,80	2 537 262,40	1 934 002,40	1 894 625,70
A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	-	53 036,00	327 267,60	257 139,60	259 611,60
A.I.2. Software	-	53 036,00	327 267,60	257 139,60	187 011,60
A.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	-	-	-	-	72 600,00
A.II. Dlouhodobý hmotný majetek	3 528 410,80	2 875 323,80	2 209 994,80	1 676 862,80	1 635 014,10
A.II.2. Kulturní předměty	351 524,40	351 524,40	351 524,40	351 524,40	351 524,40
A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	3 176 886,40	2 523 799,40	1 858 470,40	1 325 338,40	1 283 489,70
B. Oběžná aktiva	6 658 325,59	6 783 709,20	7 163 468,03	9 061 998,13	10 960 139,65
B.I. Zásoby	5 520,00	5 532,00	4 945,00	11 721,36	8 787,40
B.II. Krátkodobé pohledávky	899 815,45	800 478,36	874 746,60	847 818,89	1 135 672,14
B.II.2. Odběratelé	203 305,06	126 405,33	154 449,41	165 521,58	264 433,46
B.II.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy	272 761,84	219 116,00	416 472,00	451 424,00	629 436,00
B.II.9. Pohledávky za zaměstnanci	-	-	-	7 000,00	-
B.II.30. Náklady příštích období	309 911,25	454 890,00	287 051,00	211 113,18	143 033,18
B.II.31. Příjmy příštích období	87 555,00	-	2 457,00	-	75 250,00
B.II.32. Dohadné účty aktivní	17 600,00	-	-	-	-
B.II.33. Ostatní krátkodobé pohledávky	8 682,30	67,03	14 317,19	12 760,13	23 519,50
B.III. Krátkodobý finanční majetek	5 752 990,14	5 977 698,84	6 283 776,43	8 202 457,88	9 815 680,11
B.III.9. Běžný účet	5 550 207,58	5 822 793,26	6 143 937,68	8 099 257,10	9 710 137,32
B.III.10. Běžný účet FKSP	99 384,56	123 917,58	115 882,75	63 203,78	93 614,79
B.III.17. Pokladna (+ ceniny r. 2019)	103 398,00	30 988,00	23 956,00	39 997,00	11 928,00

PŘÍLOHA P II: FINANČNÍ STRUKTURA ORGANIZACE ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
Pasiva celkem	10 186 736,39	9 712 069,00	9 700 730,43	10 996 000,53	12 854 765,35
C. Vlastní kapitál	8 028 690,79	7 777 742,54	7 918 873,54	8 143 420,24	8 456 480,15
C.I. Jmění účetní jednotky a upravující položky	3 528 410,80	2 928 359,80	2 537 262,40	1 934 002,40	1 894 625,70
C.II. Fondy účetní jednotky	3 838 983,39	4 833 036,64	5 380 097,14	5 983 583,44	6 277 774,54
C.II.1. Fond odměn	204 320,35	9 319,00	9 319,00	9 319,00	189 986,00
C.II.2. Fond kulturních a sociálních potřeb	102 608,93	124 624,93	95 241,93	93 954,23	122 934,23
C.II.3. Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	544 490,86	1 005 787,46	992 133,56	993 647,56	1 038 814,96
C.II.4. Rezervní fond z ostatních titulů	10 629,43	10 629,43	10 629,43	10 629,43	10 629,43
C.II.5. Fond reprodukce majetku, fond investic	2 976 933,82	3 682 675,85	4 272 773,22	4 876 033,22	4 915 409,92
C.III. Výsledek hospodaření	661 296,60	16 346,10	1 514,00	225 834,40	284 079,91
D. Cizí zdroje	2 158 045,60	1 934 326,46	1 781 856,89	2 852 580,29	284 079,91
D.III. Krátkodobé závazky	2 158 045,60	1 934 326,46	1 781 856,89	2 852 580,29	4 398 285,20
D.III.5. Dodavatelé	302 222,07	47 810,43	311 949,95	403 979,98	508 358,33
D.III. 7. Krátkodobé přijaté zálohy	335 790,00	623 060,00	521 221,80	1 098 353,56	1 668 914,36
D.III.10. Zaměstnanci	541 272,00	491 079,00	572 740,00	755 114,00	1 081 477,00
D.III.12. Sociální zabezpečení	193 646,00	195 748,00	179 815,00	235 320,00	346 498,00
D.III.13. Zdravotní pojištění	83 512,00	84 437,00	77 560,00	101 503,00	151 281,00
D.III.16. Ostatní daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění	60 370,00	70 103,00	30 417,00	48 713,00	99 334,00
D.III.35. Výdaje příštích období	68 525,34	257 078,24	53 152,00	-	-
D.III.36. Výnosy příštích období	112 400,00	15 000,00	-	30 000,00	30 000,00
D.III.37. Dohadné účty pasivní	460 300,00	150 000,11	35 000,15	179 596,07	512 419,87
D.III.38. Ostatní krátkodobé závazky	8,19	10,68	1,01	0,68	2,64

PŘÍLOHA P III: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA AKTIV ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
Aktiva celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
A. Stálá aktiva	34,64	30,15	26,16	17,59	14,74
A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,55	3,37	2,34	2,02
A.I.2. Software	0,00	0,55	3,37	2,34	1,45
A.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00	0,00	0,00	0,56
A.II. Dlouhodobý hmotný majetek	34,64	29,61	22,78	15,25	12,72
A.II.2. Kulturní předměty	3,45	3,62	3,62	3,20	2,73
A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	31,19	25,99	19,16	12,05	9,98
B. Oběžná aktiva	65,36	69,85	73,84	82,41	85,26
B.I. Zásoby	0,05	0,06	0,05	0,11	0,07
B.II. Krátkodobé pohledávky	8,83	8,24	9,02	7,71	8,83
B.II.2. Odběratelé	2,00	1,30	1,59	1,51	2,06
B.II.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy	2,68	2,26	4,29	4,11	4,90
B.II.9. Pohledávky za zaměstnanci	0,00	0,00	0,00	0,06	0,00
B.II.30. Náklady příštích období	3,04	4,68	2,96	1,92	1,11
B.II.31. Příjmy příštích období	0,86	0,00	0,03	0,00	0,59
B.II.32. Dohadné účty aktivní	0,17	0,00	0,00	0,00	0,00
B.II.33. Ostatní krátkodobé pohledávky	0,09	0,00	0,15	0,12	0,18
B.III. Krátkodobý finanční majetek	56,48	61,55	64,78	74,59	76,36
B.III.9. Běžný účet	54,48	59,95	63,33	73,66	75,54
B.III.10. Běžný účet FKSP	0,98	1,28	1,19	0,57	0,73
B.III.17. Pokladna (+ ceniny r. 2019)	1,02	0,32	0,25	0,36	0,09

PŘÍLOHA P IV: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA PASIV ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
Pasiva celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
C. Vlastní kapitál	78,82	80,08	81,63	74,06	65,78
C.I. Jmění účetní jednotky a upravující položky	34,64	30,15	26,16	17,59	14,74
C.II. Fondy účetní jednotky	37,69	49,76	55,46	54,42	48,84
C.II.1. Fond odměn	2,01	0,10	0,10	0,08	1,48
C.II.2. Fond kulturních a sociálních potřeb	1,01	1,28	0,98	0,85	0,96
C.II.3. Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	5,35	10,36	10,23	9,04	8,08
C.II.4. Rezervní fond z ostatních titulů	0,10	0,11	0,11	0,10	0,08
C.II.5. Fond reprodukce majetku, fond investic	29,22	37,92	44,05	44,34	38,24
C.III. Výsledek hospodaření	6,49	0,17	0,02	2,05	2,21
D. Cizí zdroje	21,18	19,92	18,37	25,94	34,22
D.III. Krátkodobé závazky	21,18	19,92	18,37	25,94	34,22
D.III.5. Dodavatelé	2,97	0,49	3,22	3,67	3,95
D.III. 7. Krátkodobé přijaté zálohy	3,30	6,42	5,37	9,99	12,98
D.III.10. Zaměstnanci	5,31	5,06	5,90	6,87	8,41
D.III.12. Sociální zabezpečení	1,90	2,02	1,85	2,14	2,70
D.III.13. Zdravotní pojištění	0,82	0,87	0,80	0,92	1,18
D.III.16. Ostatní daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění	0,59	0,72	0,31	0,44	0,77
D.III.35. Výdaje příšních období	0,67	2,65	0,55	0,00	0,00
D.III.36. Výnosy příštích období	1,10	0,15	0,00	0,27	0,23
D.III.37. Dohadné účty pasivní	4,52	1,54	0,36	1,63	3,99
D.III.38. Ostatní krátkodobé závazky	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

PŘÍLOHA P V: NÁKLADY A VÝNOSY HLAVNÍ ČINNOSTI ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
A. Náklady celkem	24 612 487,42	18 145 011,25	16 748 147,62	22 493 221,78	29 839 430,17
A.I. Náklady z činnosti	24 612 487,42	18 145 011,25	16 748 147,62	22 493 221,78	29 839 430,17
A.I.1. Spotřeba materiálu	894 323,96	655 547,76	531 881,03	720 308,70	872 585,60
A.I.2. Spotřeba energie	1 336 316,03	1 324 020,20	1 472 548,00	1 645 254,25	2 327 548,21
A.I.8. Opravy a udržování	992 984,46	589 903,49	223 933,34	308 379,17	516 789,54
A.I.9. Cestovné	13 668,00	3 004,00	1 383,00	4 907,00	19 559,00
A.I.10. Náklady na reprezentaci	3 505,00	1 267,00	2 666,00	2 114,00	3 888,00
A.I.12. Ostatní služby	9 237 882,67	4 291 974,93	3 252 695,68	6 974 396,99	10 349 908,95
A.I.13. Mzdové náklady	8 058 515,00	7 629 464,00	7 551 835,00	8 727 282,00	10 583 822,00
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	2 395 316,00	2 427 354,00	2 344 240,00	2 584 901,00	3 100 538,00
A.I.15. Jiné sociální pojištění	19 591,00	20 136,00	24 657,00	40 485,00	47 372,00
A.I.16. Zákonné sociální náklady	407 073,00	388 660,97	439 462,87	490 083,97	714 847,97
A.I.17. Jiné daně a poplatky	2 154,00	-	-	-	-
A.I.28. Odpisy dlouhodobého majetku	725 229,80	705 388,00	738 440,00	775 593,00	605 840,70
A.I.34. Náklady z vyřazení pohledávek	23 773,00	-	-	-	-
A.I.35. Náklady z drobného dlouhodobého majetku	490 355,50	96 862,90	157 970,90	145 878,80	687 488,20
A.I.36. Ostatní náklady z činnosti	11 800,00	11 418,00	6 434,80	73 637,90	9 242,00

B. Výnosy celkem	25 172 156,80	18 145 011,25	16 683 381,07	22 539 956,85	29 838 358,44
B.I. Výnosy z činnosti	11 924 101,00	5 048 391,35	3 415 859,61	7 942 373,89	10 950 595,00
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	11 755 087,00	4 586 439,00	3 360 910,01	7 885 363,89	10 845 895,00
B.I.3. Výnosy z pronájmu	96 414,00	32 451,00	9 857,00	37 010,00	19 700,00
B.I.12. Výnosy z prodeje materiálu	5 000,00	-	-	-	-
B.I.14. Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	45 600,00	-	-	-	-
B.I.16. Čerpání fondů	22 000,00	408 001,35	40 000,00	-	85 000,00
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	-	21 500,00	5 092,60	20 000,00	-
B.II. Finanční výnosy	1 280,80	619,90	521,46	582,96	763,44
B.II.2. Úroky	1 280,80	619,90	521,46	582,96	763,44
B.IV. Výnosy z transferů	13 246 775,00	13 096 000,00	13 267 000,00	14 597 000,00	18 887 000,00
B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	13 246 775,00	13 096 000,00	13 267 000,00	14 597 000,00	18 887 000,00
C. Výsledek hospodaření	559 669,38	-	- 64 766,55	46 735,07	- 1 071,73

PŘÍLOHA P VI: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA VZZ ZA HLAVNÍ ČINNOST V LETECH 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v %)	2020/2019	2021/2020	2022/2021	2023/2022
A. Náklady celkem	-26,28	-7,70	34,30	32,66
A.I. Náklady z činnosti	-26,28	-7,70	34,30	32,66
A.I.1. Spotřeba materiálu	-26,70	-18,86	35,43	21,14
A.I.2. Spotřeba energie	-0,92	11,22	11,73	41,47
A.I.8. Opravy a udržování	-40,59	-62,04	37,71	67,58
A.I.9. Cestovné	-78,02	-53,96	254,81	298,59
A.I.10. Náklady na reprezentaci	-63,85	110,42	-20,71	83,92
A.I.12. Ostatní služby	-53,54	-24,21	114,42	48,40
A.I.13. Mzdové náklady	-5,32	-1,02	15,57	21,27
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	1,34	-3,42	10,27	19,95
A.I.15. Jiné sociální pojištění	2,78	22,45	64,19	17,01
A.I.16. Zákonné sociální náklady	-4,52	13,07	11,52	45,86
A.I.17. Jiné daně a poplatky	-100,00	-	-	-
A.I.28. Odpisy dlouhodobého majetku	-2,74	4,69	5,03	-21,89
A.I.34. Náklady z vyřazení pohledávek	-100,00	-	-	-
A.I.35. Náklady z drobného dlouhodobého majetku	-80,25	63,09	-7,65	371,27
A.I.36. Ostatní náklady z činnosti	-3,24	-43,64	1044,37	-87,45

B. Výnosy celkem	-27,92	-8,06	35,10	32,38
B.I. Výnosy z činnosti	-57,66	-32,34	132,51	37,88
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	-60,98	-26,72	134,62	37,54
B.I.3. Výnosy z pronájmu	-66,34	-69,62	275,47	-46,77
B.I.12. Výnosy z prodeje materiálu	-100,00	-	-	-
B.I.14. Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	-100,00	-	-	-
B.I.16. Čerpání fondů	1754,55	-90,20	-100,00	Nelze
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	Nelze	-76,31	292,73	-100,00
B.II. Finanční výnosy	-51,60	-15,88	11,79	30,96
B.II.2. Úroky	-51,60	-15,88	11,79	30,96
B.IV. Výnosy z transferů	-1,14	1,31	10,02	29,39
B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	-1,14	1,31	10,02	29,39
C. Výsledek hospodaření	-100,00	Nelze	-172,16	-102,29

PŘÍLOHA P VII: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA VZZ ZA HLAVNÍ ČINNOST V LETECH 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
A. Náklady celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
A.I. Náklady z činnosti	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
A.I.1. Spotřeba materiálu	3,63	3,61	3,18	3,20	2,92
A.I.2. Spotřeba energie	5,43	7,30	8,79	7,31	7,80
A.I.8. Opravy a udržování	4,03	3,25	1,34	1,37	1,73
A.I.9. Cestovné	0,06	0,02	0,01	0,02	0,07
A.I.10. Náklady na reprezentaci	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01
A.I.12. Ostatní služby	37,53	23,65	19,42	31,01	34,69
A.I.13. Mzdové náklady	32,74	42,05	45,09	38,80	35,47
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	9,73	13,38	14,00	11,49	10,39
A.I.15. Jiné sociální pojištění	0,08	0,11	0,15	0,18	0,16
A.I.16. Zákonné sociální náklady	1,65	2,14	2,62	2,18	2,40
A.I.17. Jiné daně a poplatky	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
A.I.28. Odpisy dlouhodobého majetku	2,95	3,89	4,41	3,45	2,03
A.I.34. Náklady z vyřazení pohledávek	0,10	0,00	0,00	0,00	0,00
A.I.35. Náklady z drobného dlouhodobého majetku	1,99	0,53	0,94	0,65	2,30
A.I.36. Ostatní náklady z činnosti	0,05	0,06	0,04	0,33	0,03

B. Výnosy celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
B.I. Výnosy z činnosti	47,37	27,82	20,47	35,24	36,70
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	46,70	25,28	20,15	34,98	36,35
B.I.3. Výnosy z pronájmu	0,38	0,18	0,06	0,16	0,07
B.I.12. Výnosy z prodeje materiálu	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00
B.I.14. Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	0,18	0,00	0,00	0,00	0,00
B.I.16. Čerpání fondů	0,09	2,25	0,24	0,00	0,28
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	0,00	0,12	0,03	0,09	0,00
B.II. Finanční výnosy	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
B.II.2. Úroky	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
B.IV. Výnosy z transferů	52,62	72,17	79,52	64,76	63,30
B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	52,62	72,17	79,52	64,76	63,30

PŘÍLOHA P VIII: NÁKLADY A VÝNOSY DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI ZA ROK 2019 – 2023 (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v Kč)	2019	2020	2021	2022	2023
A. Náklady celkem	56 223,78	37 188,90	14 431,45	211 565,67	273 929,36
A.I. Náklady z činnosti	56 223,78	37 188,90	14 131,45	211 565,67	273 929,36
A.I.1. Spotřeba materiálu	6 053,60	2 278,90	3 119,00	9 206,99	9 213,66
A.I.2. Spotřeba energie	-	-	-	-	19 253,06
A.I.4. Prodané zboží	2 430,18	1 288,00	5 252,45	136 975,68	170 440,64
A.I.12. Ostatní služby	-	1 500,00	4 500,00	4 500,00	4 500,00
A.I.13. Mzdové náklady	34 014,00	22 841,00	-	60 883,00	70 522,00
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	11 536,00	7 721,00	-	-	-
A.I.18. Daň silniční	2 190,00	1 560,00	1 560,00	-	-
B. Výnosy celkem	157 851,00	53 535,00	80 712,00	390 665,00	559 081,00
B.I. Výnosy z činnosti	157 851,00	53 535,00	80 712,00	390 665,00	559 081,00
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	154 165,00	48 295,00	73 795,00	148 945,00	241 800,00
B.I.4. Výnosy z prodaného zboží	3 686,00	2 240,00	6 917,00	241 720,00	317 281,00
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	-	3 000,00	-	-	-
C. Výsledek hospodaření	101 627,22	16 346,10	66 280,55	179 099,33	285 151,64

**PŘÍLOHA P IX: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA VZZ ZA DOPLŇKOVOU ČINNOST V LETECH 2019 – 2023
(VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

(v %)	2020/2019	2021/2020	2022/2021	2023/2022
A. Náklady celkem	-33,86	-61,19	1366,00	29,48
A.I. Náklady z činnosti	-33,86	-62,00	1397,13	29,48
A.I.1. Spotřeba materiálu	-62,35	36,86	195,19	0,07
A.I.2. Spotřeba energie	-	-	-	Nelze
A.I.4. Prodané zboží	-47,00	307,80	2507,84	24,43
A.I.12. Ostatní služby	Nelze	200,00	0,00	0,00
A.I.13. Mzdové náklady	-32,85	-100,00	Nelze	15,83
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	-33,07	-100,00	-	-
A.I.18. Daň silniční	-28,77	0,00	-100,00	Nelze
B. Výnosy celkem	-66,09	50,76	384,02	43,11
B.I. Výnosy z činnosti	-66,09	50,76	384,02	43,11
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	-68,67	52,80	101,84	62,34
B.I.4. Výnosy z prodaného zboží	-39,23	208,79	3394,58	31,26
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	Nelze	-100,00	-	-
C. Výsledek hospodaření	-83,92	305,48	170,21	59,21

PŘÍLOHA P X: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA VZZ ZA DOPLŇKOVOU ČINNOST V LETECH 2019 – 2023
(VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

(v %)	2019	2020	2021	2022	2023
A. Náklady celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
A.I. Náklady z činnosti	100,00	100,00	97,92	100,00	100,00
A.I.1. Spotřeba materiálu	10,77	6,13	21,61	4,35	3,36
A.I.2. Spotřeba energie	0,00	0,00	0,00	0,00	7,03
A.I.4. Prodané zboží	4,32	3,46	36,40	64,74	62,22
A.I.12. Ostatní služby	0,00	4,03	31,18	2,13	1,64
A.I.13. Mzdové náklady	60,50	61,42	0,00	28,78	25,74
A.I.14. Zákonné sociální pojištění	20,52	20,76	0,00	0,00	0,00
A.I.18. Daň silniční	3,90	4,19	10,81	0,00	0,00
B. Výnosy celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
B.I. Výnosy z činnosti	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
B.I.2. Výnosy z prodeje služeb	97,66	90,21	91,43	38,13	43,25
B.I.4. Výnosy z prodaného zboží	2,34	4,18	8,57	61,87	56,75
B.I.17. Ostatní výnosy z činnosti	0,00	5,60	0,00	0,00	0,00

**PŘÍLOHA P XI: ANALÝZA ROZPOČTU ZA ROK 2023 V KČ
(VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

Název	Schválený roz.	Výsledný roz.	Rozdíl	Plnění v %
501	768 000	881 799	113 799	114,82
502	4 291 000	2 346 801	- 1 944 199	54,69
504	0	170 441	170 441	Nelze
511	400 000	516 790	116 790	129,20
512	10 000	19 559	9 559	195,59
513	5 000	3 888	-1 112	77,76
518	4 643 000	10 354 409	5 711 409	223,01
521	9 880 000	10 654 344	774 344	107,84
524	2 678 000	3 100 538	422 538	115,78
525	57 000	47 372	-9 628	83,11
527	515 000	714 848	199 848	138,81
549	62 000	9 242	-52 758	14,91
551	575 000	605 841	30 841	105,36
558	300 000	687 488	387 488	229,16
Náklady celk.	24 184 000	30 113 360	5 929 360	124,52
602	6 302 000	11 087 695	4 785 695	175,94
603	50 000	19 700	-30 300	39,40
604	0	317 281	317 281	Nelze
648	400 000	85 000	-315 000	21,25
662	2 000	763	-1 237	38,17
672	17 432 000	18 887 000	1 455 000	108,35
Výnosy celk.	24 186 000	30 397 439	6 211 439	125,68

PŘÍLOHA P XII: VYBRANÉ UKAZATELE KULTURNÍCH ORGANIZACÍ (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

Městské kulturní centrum Hulín, příspěvková organizace – vybrané ukazatele za rok 2019 - 2022

	2019	2020	2021	2022
Rentabilita nákladů DČ	není DČ	0,76	0,84	1,08
Autarkie	1,004	1,08	1,01	1,004
CK / Aktiva (v %)	38,13	27,00	37,68	40,78
VK / Aktiva (v %)	61,87	73,00	62,32	59,22
Poměr DOP a DOZ	0,64	1,09	0,59	0,69
Doba obratu pohledávek (dny)	29,01	32,52	24,86	27,75
Doba obratu závazků (dny)	45,31	29,71	42,41	40,05
Obrat kapitálu	3,04	3,63	3,46	3,84
Okamžitá likvidita	0,28	1,24	1,17	0,92

Kulturní a kongresové centrum Elektra, příspěvková organizace – vybrané ukazatele za rok 2019 - 2022

	2019	2020	2021	2022
Rentabilita nákladů DČ	0,03	-0,15	-0,38	0,01
Autarkie	1,02	1,18	1,30	1,001
CK / Aktiva (v %)	60,46	45,77	48,66	53,34
VK / Aktiva (v %)	39,54	54,23	51,34	46,66
Poměr DOP a DOZ	0,19	0,24	0,24	0,16
Doba obratu pohledávek (dny)	8,39	9,03	8,77	5,69
Doba obratu závazků (dny)	43,47	37,83	36,66	34,91
Obrat kapitálu	5,12	4,56	6,39	4,16
Okamžitá likvidita	0,91	1,03	0,91	0,96

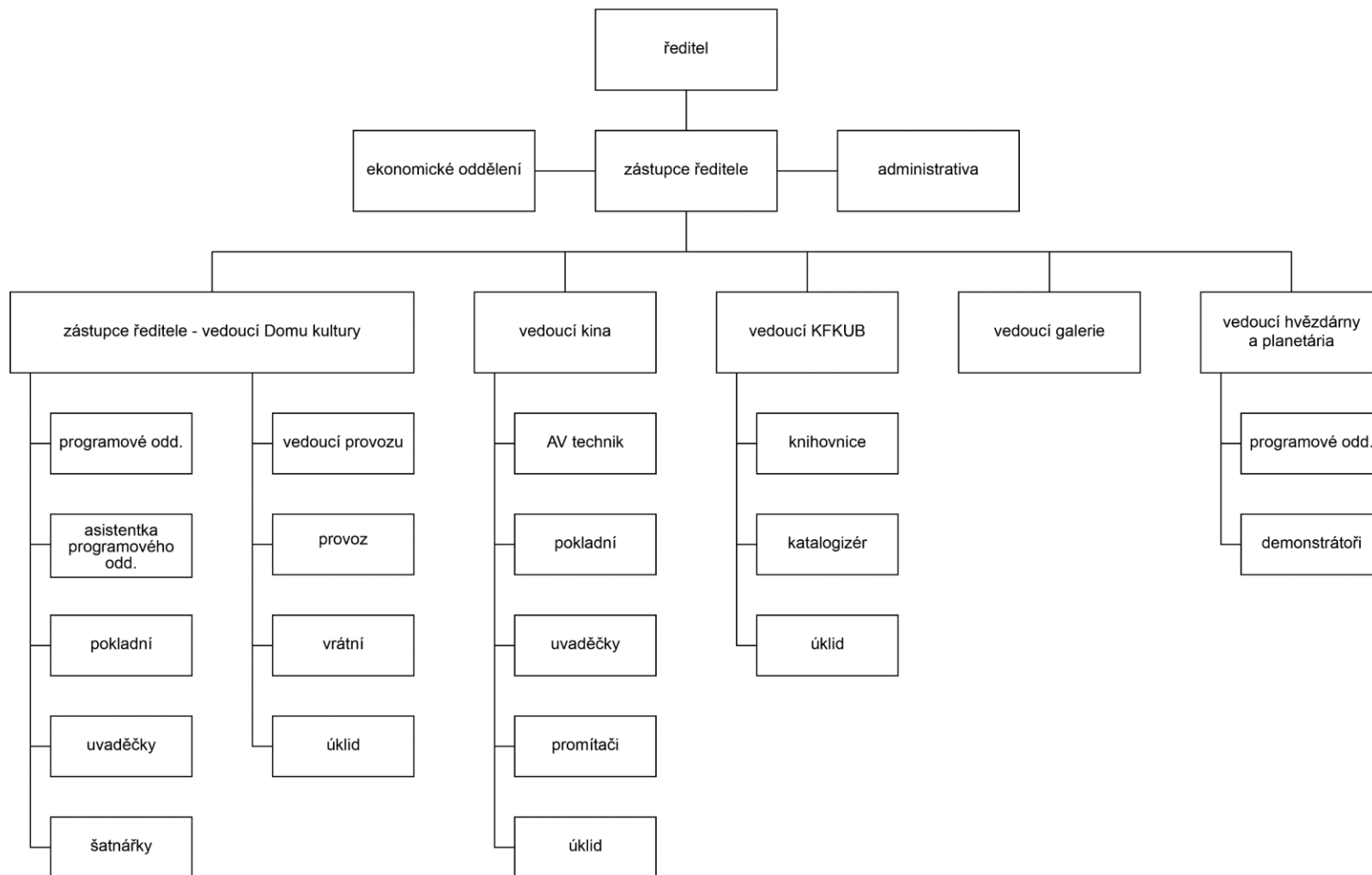
Dům kultury v Kroměříži, příspěvková organizace – vybrané ukazatele za rok 2019 - 2022

	2019	2020	2021	2022
Rentabilita nákladů DČ	0,58	0,41	0,48	0,47
Autarkie	0,998	1,03	1,06	1,02
CK / Aktiva (v %)	41,93	29,14	25,16	38,33
VK / Aktiva (v %)	58,07	70,86	74,84	61,67
Poměr DOP a DOZ	0,12	0,41	0,31	0,13
Doba obratu pohledávek (dny)	5,81	18,96	11,44	7,38
Doba obratu závazků (dny)	47,86	46,53	36,65	57,15
Obrat kapitálu	3,33	2,40	2,68	2,56
Okamžitá likvidita	1,62	1,89	2,39	1,75

Klub kultury Napajedla, příspěvková organizace – vybrané ukazatele za rok 2019 - 2022

	2019	2020	2021	2022	2023
Rentabilita nákladů DČ	není DČ	není DČ	není DČ	není DČ	není DČ
Autarkie	1,01	1,06	1,03	1,01	1,02
CK / Aktiva (v %)	13,96	17,72	19,18	25,07	33,59
VK / Aktiva (v %)	86,04	82,28	80,82	74,93	66,41
Poměr DOP a DOZ	0,42	0,41	0,41	0,41	0,47
Doba obratu pohledávek (dny)	13,08	16,31	16,04	16,02	23,90
Doba obratu závazků (dny)	30,81	39,58	39,26	39,22	50,84
Obrat kapitálu	1,65	1,70	1,80	2,33	2,42
Okamžitá likvidita	2,45	1,89	2,03	1,60	1,18

PŘÍLOHA P XIII: ORGANIZAČNÍ STRUKTURA OD ROKU 2023



PŘÍLOHA P XIV: OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

Směrnice č. 3/2024

Oběh účetních dokladů

Tato směrnice je závazná pro všechny zaměstnance Domu kultury Uherský Brod, p. o., kteří přijdou do styku s účetními doklady, výslovně pak pracovníci zodpovědní za účtování.

Jednotlivé body směrnice k oběhu účetních dokladů pro Dům kultury Uherský Brod, p. o. zřizovanou obcí:

- Úvodní ustanovení
- Účetní doklady
- Náležitosti účetního dokladu
- Fáze oběhu účetních dokladů
- Archivace účetních dokladů
- Podpisové vzory
- Závěrečná ustanovení

Část I. Úvodní ustanovení

Tato směrnice se vydává oběhu účetních dokladů. Řídí se zákonem č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.

Předmětem úpravy je ocenění majetku, pohledávek a závazků organizace a jejich vymezení pro účely této směrnice.

Část II. Účetní doklady

1. Doklady výdajové

- dodavatelské faktury;
- výdajový pokladní doklad;
- doklady k účtování o majetku;
- doklady k účtování o mzdách, odvodu pojistného sociálního a zdravotního pojištění, daně ze mzdy a srážek mezd;
- doklady při poskytování náhrad výdajů při pracovních cestách;
- doklady k ostatním platbám;
- doklady k účtování o fondu kulturních a sociálních potřeb;
- doklady k účtování cenin.

2. Doklady příjmové

- vydané faktury;
- příjmový pokladní doklad;
- interní doklady na předpis pohledávek;
- doklady k účtování zařazení majetku do užívání;
- obchodní smlouvy;
- darovací smlouvy.

3. Přijaté faktury

3.1 Všechny doručené faktury jsou zaevidovány ekonomickým oddělením v účetnictví do Knihy došlých faktur (KDF) a následně odeslány do programu CROSEUS Cloud s následujícími úkony: zaevidování faktury včetně nakontování v účetním programu -> odeslání věcnému garantovi -> připojení souvisejících dokladů, tj. objednávka, smlouva, limitovaný příslib -> odeslání ke schválení řediteli organizace -> schválení hlavní účetní -> zaúčtování faktury -> úhrada (platba) faktury.

3.2 Datem doručení přijatých faktur doručených Českou poštou anebo osobně doručených do účtárny je skutečný den převzetí dokumentu v tištěné formě, u elektronicky doučených se považuje doručení následující den po doručení do elektronické pošty.

3.3 Drobné nákupy materiálu/služeb v množství odpovídajícímu běžné provozní spotřebě účetní jednotky budou účtovány do spotřeby bez použití skladové evidence.

4. Doklady k účtování o majetku jsou veškeré doklady zachycující změny stavu majetku, zásob, cenin. Příslušný zaměstnanec je povinen doložit tyto doklady na účtárnu k zaúčtování.

4.1 Drobný dlouhodobý hmotný majetek v ocenění od 3.000 Kč do 80.000 Kč a drobný dlouhodobý nehmotný majetek v ocenění od 7.000 Kč do 80.000 se účtuje na příslušných majetkových účtech 018 a 028. Drobný dlouhodobý hmotný majetek od 1.500 Kč do 3.000 Kč je veden v podrozvahové evidenci.

5. Zásoby - Evidence pořízení a spotřeby zásob se řídí metodou B postupu účtování pro územní samosprávné celky. Je potřeba vést podrobnou skladovou evidenci.

6. Doklady k účtování o mzdách - Podkladem pro účtování mezd včetně příslušenství jsou podklady zpracované mzdovou účetní:

- sumarizace vyplacených mezd celkem za výplatní období,
- přehled o výši odvodu sociálního pojištění včetně přehledu o vyplacených dávkách nemocenského pojištění,
- přehled o výši odvodu zdravotního pojištění dle zdravotních pojišťoven,
- přehled srážek,
- hromadné příkazy k úhradě.

7. Cestovní příkazy - Způsob vyúčtování cestovních příkazů je upraven Směrnicí o náhradě výdajů poskytovaných zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce. Úhradu oprávněných cestovních náhrad zajišťuje pracovník pověřený vedením pokladny. Výdaje spojené se služební cestou budou před vyplacením z pokladny doložené řádně vyplněným cestovním příkazem podepsaným vedoucím zaměstnancem.

8. Pokyny k ostatním platbám (např. zálohy, nájemné, splátky...) se řídí stejnými podmínkami jako faktury přijaté (viz bod 3).

9. Doklady k účtování o fondu kulturních a sociálních potřeb - Tvorbu, používání a hospodaření s fondem kulturních a sociálních potřeb upravují „Pravidla pro čerpání prostředků z FKSP zaměstnanců Domu kultury Uherský Brod“ na příslušné období. Pro příjmy a výdaje fondu je určen zvláštní bankovní účet.

10. Doklady k účtování cenin - Nákup cenin zabezpečuje pověřený pracovník ze záloh poskytnutých pokladníkem podle potřeb při výkonu jednotlivých činností. Bezodkladně po nákupu cenin předkládá pracovník pokladníkovi doklad pro zaúčtování. Pracovník pověřený nákupem cenin zajišťuje jejich evidenci a inventarizaci.

11. Odběratelské faktury

11.1 Odběratelské faktury vystavuje ekonomické oddělení na základě žádostí k vystavení faktury, kterou je nutné schválit v programu CROSEUS.

11.2 Odběratelské faktury se číslovají postupně jednou číselnou řadou. Ekonomické oddělení je zodpovědné za odeslání faktury k řídicí kontrole prostřednictvím aplikace CROSEUS, dle podpisových vzorů, vedení evidence faktur v knize vydaných faktur, sleduje splatnosti jednotlivých faktur, zajišťuje zaúčtování pohledávek a upomíná odběratele po uplynutí lhůty splatnosti.

12. Pokladní doklady - Postupy v případě hotovostních operací stanovuje Vnitřní podpis organizace „Směrnice k vedení pokladny“. Zodpovědnou osobou je hlavní účetní, pověřený pracovník kina Máj, galerie a knihovny. Pokladník je povinen vést pokladní knihu.

13. Bankovní doklady se zakládají v časové posloupnosti dle jednotlivých bankovních účtů v účtárně a slouží jako součást podkladů pro zaúčtování účetních dokladů.

Bankovní účty:

č. 1540107399 / 0800

Hlavní účet

č. 1540175359 / 0800

Účet FKSP

Část III. Náležitosti účetních dokladů

1. Podkladem pro zápisy v účetních knihách jsou účetní doklady. Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které podle § 11 zákona č. 563/21991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, musí obsahovat:

- a) označení účetního dokladu,
- PPD – příjmový pokladní doklad (jednotná číselná řada s VPD 1 až xxx)
- VPD – výdajový pokladní doklad (jednotná číselná řada s PPD 1 až xxx)
- VBÚ – výpis z běžného účtu (přejímá se číslo výpisu z banky)
- FV – faktura vystavená (začíná 1240001 až 124xxxx)
- FP – faktura přijatá (začínají od č. 1 až xxx)
- b) obsah účetních případů a jeho účastníky – obsah účetního dokladu je přizpůsoben jeho podstatě, např. paragon, kupní smlouva, karta majetku,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu – tím se myslí takové datum, které nebude mít za následek nejistotu v určení obsahu účetního případu ve smyslu §35 odst. 4 zákona č. 561/1991 Sb.,
- e) datum uskutečnění případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d),
- f) podpisový záznam, podle zákona o účetnictví, osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování – pověřená účetní.

2. Účetní jednotka je povinna vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečnosti, které se jimi zachycují, a to tak, aby bylo možno určit obsah každého jednotlivého účetního případu.

Část IV. Fáze oběhu účetních dokladů

1. V účetní jednotce vznikají účetní doklady externí – při styku s okolím a interní – vznikají v organizaci. Pro zajištění řídicí kontroly musí být všechny doklady zaznamenány v aplikaci CROSEUS® Cloud. Externí účetní doklady, které přijdou organizaci se opatří označením dne přijetí (provádí pověřená účetní). Dále se na účetním oddělení opatří číslem příslušné číselné řady a účetním předpisem.

2. U účetních dokladů musí dojít ke kontrole jejich správnosti, kterou provádí zodpovědná účetní. Kontrola účetních dokladů je:

- formální, která zahrnuje kontrolu náležitostí účetních dokladů podle zákona o účetnictví. Přezkoušení správnosti před právním úkonem provádí správce rozpočtu, po uskutečnění právního úkonu provádí formální kontrolu hlavní účetní. 5/7

- věcná, která zahrnuje přezkoušení správnosti údajů, shody obsahu dokladu a skutečnosti včetně správnosti výpočtu uvedených v účetním dokladu, shody s vystavenou objednávkou. Za přezkoušení věcné správnosti zodpovídá pracovník – věcný garant. Správnost účetního dokladu stvrdí podpisem dle podpisového vzoru odpovědný pracovník.

3. Opravy na účetních dokladech musí být provedeny tak, že nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví.

4. Jestliže je doklad z formálního i věcného hlediska správně, může dojít k jeho zaúčtování příslušným pracovníkem. Zaúčtování dokladu se provádí v programu Fénix, v příslušných modulech s uvedením data, kdy bylo účtováno. Každý doklad musí být opatřen archivačním znakem a musí k němu být připojeny příslušné podpisové záznamy odkazující na schválení obsahu dokladu. Za zaúčtování odpovídá pověřená účetní.

5. Zaúčtovaný účetní doklad se skládá z:

- čísla účetního dokladu;
- data účetního případu;
- syntetického účtu;
- analytického účtu;
- účelového zdroje organizace;
- hodnotě vyjádřené částky na stranách Má Dáti a Dal.

Část V. Archivace účetních dokladů

1. Archivace se provádí dle § 31 a § 32 zákona o účetnictví a dle spisového a skartačního řádu. Archiv se nachází v budově Domu kultury, je uzamčen a klíč k němu má hlavní účetní. Veškeré archivované dokumenty jsou vedeny v archivační knize.

2. Účetní doklady včetně příloh, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a účtový rozvrh uschovává ekonomické oddělení, podle druhu jednotlivých dokladů a v pořadí podle číselné řady, v archivu 5 let následující po roce, kterého se týkají. Originály objednávek a smluv uchovávají pověřeni zaměstnanci rovněž po dobu 5 let následujících po roce, kterého se týkají. Organizace je povinna uchovat účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let od konce účetního období ke kterému se vztahují.

Část VI. Podpisové vzory

Podpisové vzory osob oprávněných vydávat a schvalovat dispozice s finančními prostředky zajišťuje a aktualizuje ekonomické oddělení s tím, že je vydáván Vnitřní předpis organizace „Směrnice k podpisovým vzorům.“

Část VII. Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této směrnice provádí ředitel organizace nebo jím pověřený zaměstnanec.
2. Tato směrnice nabývá účinnosti dne a ruší směrnici č. 8/2020, Směrnice upravující oběh účetních dokladů a její dodatek č. 1 ze dne 3.1.2022.

V Uherském Brodě, dne

.....
ředitel

PŘÍLOHA P XV: INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ (VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)

Směrnice č. 4/2024

Inventarizace majetku a závazků

Tento předpis je závazný pro všechny pracovníky organizace, zvláště pak pro členy inventarizační komise a ty, kteří se jakýmkoliv způsobem podílí na provedení inventur.

Jednotlivé body směrnice o inventarizaci majetku a závazků pro Dům kultury Uherský Brod, p. o. zřizovanou obcí:

- Úvodní ustanovení
- Vymezení a rozsah inventarizace
- Kroky před zahájením inventarizace
- Inventura
- Inventarizační rozdíly
- Zápis o provedené inventarizaci
- Úprava odpisového plánu a vyřazení
- Závěrečná ustanovení

Část I. Úvodní ustanovení

Tato směrnice se vydává pro vymezení inventarizace majetku a závazků. Řídí se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a jeho prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb, vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Část II. Vymezení a rozsah inventarizace

1. Inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví nebo vznikly, zdali inventarizační rozdíly.

2. Inventarizace se provádí ke dni řádné účetní závěrky, tj k 31.12. a to u všeho majetku a zdrojů jeho krytí, tedy dlouhodobých aktiv, oběžných aktiv, vlastních zdrojů financování i cizích zdrojů financování. Tento bod neplatí v případě, že je nařízena mimořádná inventarizace, nebo probíhá průběžná inventarizace pro konkrétní oblast.

2.1 Inventarizace se provádí:

- periodická – k okamžiku sestavení účetní závěrky (řádne nebo mimořádné),
- průběžná – v průběhu účetního období pouze u zásob, u nichž se účtuje podle druhů, místa uložení nebo osob odpovídajících za svěřené hodnoty, a u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín průběžné inventarizace si stanoví sama účetní jednotka.

2.2 Při periodické inventarizaci může být inventura zahájena nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončena nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Při periodické inventarizaci může účetní jednotka při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému skutečný stav zjišťují a který předchází rozvahovému dni jako "rozhodný den" a může dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi tímto dnem a rozvahovým dnem.

2.3 Mimořádná inventarizace se provádí ke dni, kdy došlo ke změně v osobě odpovídající za svěřené hodnoty, v případě živelných pohrom, loupeže a na základě nařízení ředitele.

2.4 Účetní jednotka je povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

3. Zaměstnanci, kteří se podílí na přímém provedení inventarizace musí být řádně a včas proškoleni.

4. V případě hmotného majetku vyhláška rozeznává tyto inventury:

- prvotní inventuru - fyzická inventura majetku a závazků provedená nejdříve 4 měsíce před koncem roku,
- rozdílovou inventuru - dokladová inventura mapující změny majetku a závazků, které nastaly v době od provedení prvotní inventury do rozvahového dne.

Část III. Kroky před zahájením inventarizace

1. K provedení inventarizace majetku a závazků vydává příkaz ředitel organizace. Tímto příkazem je zřízena inventarizační komise a stanoven plán inventur.
2. Organizace sestavuje plán inventur nejpozději do zahájení první inventury. Plán inventur obsahuje nejméně údaje o předpokládaném okamžiku zahájení a ukončení jednotlivých inventur a okamžiku, ke kterému se zjišťují skutečné stavy.
3. Plán inventur také stanovuje inventarizační komisi. Inventarizační komise se skládá z předsedy komise a jejích členů. V plánu inventur je vždy uvedeno, kdo zodpovídá za provedení konkrétní inventury, tedy která z inventarizačních komisí.
 - 3.1 Zaměstnanci jmenovaní v inventarizační komisi, v jejichž přímé odpovědnosti se inventarizovaný majetek nachází, jsou povinni se zúčastnit prací souvisejících s přípravou inventarizace. Ředitel organizace, případně pověřený vedoucí pracovník, je povinen zajistit, aby zaměstnanci nebo jiné osoby, které zajišťují provedení inventarizace, byli seznámeni se složením inventarizační komise, tj. členy a předsedou komise.
4. Součástí přípravy inventarizace je výčet účtů k inventarizaci a jejich rozdělení podle druhu prováděné inventury na fyzickou a dokladovou. U každého účtu podléhajícího fyzické inventuře budou uvedena všechna místa, kde se položky účtu nachází. Toto rozdělení zajišťuje hlavní účetní.
5. Zaměstnanci, kteří zodpovídají za inventarizovaný majetek vydají prohlášení, že všechny doklady týkající se stavu a pohybu hospodářských prostředků byly předány k zaúčtování. Toto prohlášení předají předsedovi inventarizační komise.

Část IV. Inventura

1. Fyzická inventura zjišťuje skutečný stav u majetku hmotné povahy, nebo i u nehmotné povahy, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci, pokud to jejich stav dovoluje. Fyzické inventuře podléhá hlavně hmotný majetek, zboží, materiál, hotovost v pokladně a ceniny a také hmotný majetek vedený v podrozvahové evidenci.
 - 1.1 Skutečný stav se zjišťuje zejména měřením, vážením, počítáním a dalšími obdobnými způsoby, případně mohou využívat účetní záznamy, které prokazují jeho existenci.

2. Dokladová inventura se týká pouze skutečností, u kterých v rámci inventarizace nelze použít metodu zjišťování jejich fyzické existence, jako např. v případě pohledávek, závazků, nehmotného majetku.

2.1 Při dokladové inventuře je základním způsobem zjišťování skutečného stavu ověření podle inventarizačních evidencí. Další skutečnosti se prověřují, pokud je to pro zjištění skutečného stavu nezbytné.

3. Inventurní soupis

3.1 Zjištěný stav majetku a závazků se zaznamenává v inventurních soupisech, které slouží jako doklady o provedené inventuře. Každá strana inventurního soupisu musí být opatřena pořadovým číslem stránky. Na každé straně se uvede kontrolní součet peněžních hodnot a na poslední straně rekapitulace součtů jednotlivých stran a celkový součet.

3.2 V případě provádění průběžné inventarizace mohou být inventurní soupisy nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

3.3 Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- identifikaci účetní jednotky,
- zda se jedná o fyzickou či dokladovou inventuru, popis a stav majetku a závazků, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,
- podpisový záznam osoby, které byl majetek svěřen do užívání a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

Část V. Inventarizační rozdíly

1. Inventarizační rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem č. 563/1991 Sb., kdy:

- skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, nebo schodek u peněžních hotovostí a cenin,
- skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.

2. Inventarizační rozdíly se vyúčtují do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků, a to nejpozději do termínu ukončení řádné účetní závěrky. Opravy inventarizačních rozdílů musí být řádně zdokumentovány.

Část VI. Zápis o provedené inventarizaci

1. Zápis o provedení inventarizace se vyhotovuje po ukončení inventury všech hospodářských prostředků podle příkazu ředitele účetní jednotky inventarizačními komisemi.

2. Zápis musí obsahovat:

- předmět inventarizace,
- den, k němuž byla inventura provedena,
- den zahájení a ukončení inventury,
- celkovou hodnotu inventarizovaného majetku,
- zda se jednalo o fyzickou, či dokladovou inventuru
- zjištěné inventarizační rozdíly včetně zdůvodnění jejich vzniku,
- rekapitulaci zjištěných stavů v porovnání s účetními stavy,
- počet stran přiložených inventurních soupisů,
- návrhu na řešení inventarizačních rozdílů,
- návrhu na preventivní opatření, jak předcházet vzniku inventarizačních rozdílů,
- podpis osoby odpovědné za zjištění skutečných stavů a podpis osoby odpovědné za provedení inventarizace.

3. Pokud nedojde ke zjištění závad nebo inventarizačních rozdílů, uvede se to do zápisu. V případě, že inventarizační rozdíly vznikly neúmyslnou záměnou nebo chybným zaúčtováním, budou tyto případy napraveny a příslušné záznamy o nápravě budou doloženy.
4. Zaměstnanec, který je odpovědný za provedení inventarizace stvrdí svým podpisem, že fyzická inventura proběhla za jeho účasti a vyčíslené rozdíly souhlasí se zjištěným stavem. Náhrady a postihy za manka a škody budou uplatněny u zaměstnanců, kteří odpovídají za daný úsek hospodaření a podepsali dohodu o hmotné odpovědnosti.

Část VII. Úprava odpisového plánu a vyřazení

1. Inventarizační komise, která provádí kontrolu dlouhodobého majetku, posuzuje také zbývající dobu životnosti majetku. Pokud se zjistí při inventarizaci dlouhodobého majetku, že předpokládaná doba používání dlouhodobého majetku neodpovídá odpisovému plánu, zohlední se tato skutečnost při úpravě odpisového plánu.
2. Pokud dojde ke zjištění, že neodepsaný majetek již není ve stavu, ve kterém by mohl sloužit ke svému účelu, vyhotoví inventarizační komise žádost na vyřazení majetku, kterou předloží k odsouhlasení na Odbor školství, kultury a sportu. Po odsouhlasení se žádost předkládá ke schválení Radě města Uherský Brod.
3. U majetku s vysokou hodnotou nebo nepřiměřeně krátkou dobou zařazení je organizace povinna před podáním žádosti o vyřazení nechat zpracovat posudek stavu vyřazovaného majetku. Taktéž je povinna učinit na žádost zřizovatele.

Část VIII. Závěrečná ustanovení

1. Kontrolu dodržování této směrnice provádí ředitel organizace nebo jím pověřený zaměstnanec.
2. Tato směrnice nabývá účinnosti dne a zrušuje Vnitřní předpis organizace č. 9/2018.

Uherském Brodě, dne

.....

ředitel

Přílohy:

Zápis o provedení inventarizace

6/6

Zápis o provedení inventarizace k 31.12.2022
dle § 29 a § 30 zák. č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka:

Účet:

Účetní stav Kč

Skutečný stav Kč

Způsob zjišťování skutečných stavů: fyzická – dokladová inventura

Poznámky k ocenění: pořizovací cena – cena pořízení – vlastní náklady – jmenovitá hodnota

- trvalé snížení vyjádřeno opravkami ve výši - Kč
- přechodné snížení vyjádřeno opravnými položkami ve výši - Kč

Okamžik zahájení inventury:

Okamžik ukončení inventury:

Rozhodný den:

Inventura proběhla dne:

Vyhodnocení inventury:

- přebytek - Kč zúčtován na
- manko - Kč zúčtován na

Přílohy:

- Inventurní soupis X stran
- Odůvodnění vzniku rozdílů X stran
- Návrh na řešení X stran
- Přijetí preventivních opatření X stran

V Uherském Brodě, dne

Podpisový záznam osoby, odpovědné za zjištění skutečných stavů:

Podpisový záznam osoby, odpovědné za provedení inventarizace: