

Ověření účetní závěrky organizace veřejného sektoru

Bc. Tereza Zbranková

Diplomová práce
2020



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Tereza Zbranková
Osobní číslo: M17589
Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Finance
Forma studia: Kombinovaná
Téma práce: Ověření účetní závěrky organizace veřejného sektoru

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních zdrojů zaměřených na ověření účetní závěrky organizací veřejného sektoru.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou organizaci a proveďte analýzu současného stavu.
- Proveďte testy účinnosti a věcné správnosti vybraných oblastí účetní závěrky.
- Vyhodnoťte přínosy a rizika v účetní závěrce pro danou organizaci.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

- HOPKINS, Bruce R. *Starting and managing a nonprofit organization: a legal guide*. New Jersey: Wiley, 7th Edition, 2017, 448 s. ISBN 9781119380191.
- JURÁŇOVÁ, Hana a Karolína JUHÁSZOVÁ. *Účetnictví pro veřejnou správu v příkladech + CD*. Olomouc: ANAG, 2017, 638 s. ISBN 978-80-7554-085-0.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Praha: C.H. Beck, 2011, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.
- PROKŮPKOVÁ, Danuše a Tomáš BARTOŠ. *Ověření účetní závěrky vybraných organizací veřejného sektoru*. Praha: Český institut interních auditorů, 2014, 183 s. ISBN 978-80-8668-953-1.
- SEAMAN, Bruce A. a Dennis R. YOUNG. *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Second edition. Northampton, MA, USA: Edward Elgar Publishing, 2018. 512 s. ISBN 978-1-78536-351-1.

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

Datum zadání diplomové práce: 6. ledna 2020
Termín odevzdání diplomové práce: 21. dubna 2020

L.S.

doc. Ing. David Tužek, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

Ve Zlíně dne 6. ledna 2020

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá ověřením účetní závěrky organizace veřejného sektoru. Pro práci byla vybrána příspěvková organizace, ZŠ a MŠ Kašava, která je právnickou osobou zřízena obcí Kašava. V teoretické části byla provedena literární rešerše týkající se dané problematiky. Praktická část zahrnuje analýzu prostředí organizace a jejich dokumentů. Na základě testů spolehlivosti, věcné správnosti a detailních testů byl provedený audit, neboť tento typ organizace nepodléhá povinnému auditu a účetnictví je kontrolováno pouze z pohledu účelného hospodaření s veřejnými prostředky. Taková kontrola ale nezaručí, že účetnictví bude považováno za správné a v souladu s českými účetními předpisy. Výsledek auditu vedl k vytvoření směrnice zabývající se ověřením dokladů v účetnictví. Pro snadnější orientaci a způsob využití je součástí i harmonogram a záznamový arch sloužící nejen hlavní účetní ale především kontrolnímu orgánu zřizovatele.

Klíčová slova: audit, příspěvková organizace, škola, účetní závěrka, směrnice

ABSTRACT

The diploma thesis deals with the verification of the financial statements of a public sector organization. For the purpose of this theses was selected a contributory organization - the primary school and kindergarten in Kašava, which is a legal entity established by the Kašava municipality. In the theoretical part, a literature search about the issue was conducted. The practical part includes an analysis of the organization's environment and their documents. An audit was performed based on the tests of reliability, factual correctness and detailed tests, as this type of organization is not subject to mandatory audit and the accounts are audited only from the point of view of efficient management of public funds. However, such an audit does not guarantee that the accounting will be considered correct and in keeping with the Accounting Act. The result of the audit led to the creation of an accounting guideline, which is dealing with the verification of documents in accounting. A time schedule and a record sheet are included for better orientation and usage, which are serving not only the chief accountant but especially the founding's control body

Keywords: audit, contributory organization, school, financial statements, accounting guidelines

Ráda bych zde poděkovala vedoucí diplomové práce Ing. Mileně Otrusinové, Ph.D. za její podnětné rady a čas, který mi věnovala při řešení dané problematiky. V neposlední řadě také děkuji všem respondentům, kteří mi poskytli potřebné informace pro zdárné dopracování mé práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE	13
1.1 ZŘÍZENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	13
1.2 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ ZŘÍZENÝCH ÚSC	14
1.3 PENĚŽNÍ FONDY PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	15
1.3.1 Fond kulturních a sociálních potřeb	15
1.3.1.1 Hospodaření s fondem	15
1.3.1.2 Tvorba fondu.....	16
1.3.1.3 Účel tvorby fondu	17
1.3.2 Rezervní fond	18
1.3.2.1 Tvorba rezervního fondu	18
1.3.2.2 Použití rezervního fondu.....	18
1.3.3 Fond odměn.....	18
1.3.4 Investiční fond.....	19
1.3.4.1 Zdroje fondu	19
1.3.4.2 Použití fondu.....	19
2 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	20
2.1 STRUKTURA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	20
2.2 KRITÉRIA PRO OVĚŘENÍ ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	20
2.3 AUDIT PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	21
3 OVĚŘENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ORGANIZACÍ VEŘEJNÉHO SEKTORU	22
3.1 PŘÍPRAVNÁ FÁZE.....	23
3.1.1 První krok přípravné fáze.....	24
3.1.1.1 Vnější prostředí organizace	24
3.1.1.2 Vnitřní prostředí organizace	24
3.1.2 Druhý krok přípravné fáze	25
3.1.2.1 Riziková analýza a její výstupy	25
3.1.2.2 Stanovení hladiny významnosti	26
3.1.2.3 Výběr vzorku pro testování.....	28
3.2 REALIZAČNÍ FÁZE.....	28
3.2.1 Testy spolehlivosti	29
3.2.2 Testy věcné správnosti	29
3.2.3 Detailní testy věcné správnosti.....	30
3.3 ZÁVĚREČNÁ FÁZE	31
3.3.1 Zhodnocení důkazních informací.....	31
3.3.2 Výrok auditora	32
3.3.3 Zpráva auditora	33
II PRAKTICKÁ ČÁST	34
4 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA KAŠAVA	35

4.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE O PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACI.....	35
4.1.1	Zaměstnanci organizace	35
4.1.2	Činnost příspěvkové organizace	36
4.2	REGULACE	36
4.3	VYHODNOCENÍ RIZIK PŘIJETÍ ZAKÁZKY.....	37
4.3.1	Plán auditu.....	37
4.3.2	Stanovení hladiny významnosti	37
4.4	FINANCOVÁNÍ	38
4.5	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	39
4.5.1	Řídící kontrola.....	39
4.5.1.1	Předběžná řídicí kontrola	39
4.5.1.2	Průběžná řídicí kontrola.....	40
4.5.1.3	Následná řídicí kontrola.....	40
4.5.2	Kontrola zřizovatelem	40
4.5.3	Vnitropodnikové směrnice	41
4.6	ÚČETNICTVÍ ŠKOLY	41
4.7	VYHODNOCENÍ RIZIK V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE.....	42
4.7.1	Riziko na straně zaměstnance a zaměstnavatele	42
4.7.2	Riziko na straně hotovosti	43
4.7.3	Riziko v účtování dotací a fondů	43
4.7.4	Riziko u položek časového rozlišení a dohadných položek.....	43
5	TESTOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	44
5.1	TESTY SPOLEHLIVOSTI	44
5.2	TESTY VĚCNÉ SPRÁVNOSTI V OBLASTI AKTIV	44
5.2.1	Kontrola dlouhodobého hmotného majetku	45
5.2.2	Testování pohledávek.....	46
5.2.3	Testování pokladních dokladů	47
5.3	TESTY VĚCNÉ SPRÁVNOSTI V OBLASTI PASIV	49
5.3.1	Testování závazků	49
5.3.2	Kontrola fondů příspěvkových organizací	51
5.3.2.1	FI – fond investic	51
5.3.2.2	RF – rezervní fond	52
5.3.2.3	FO – fond odměn	53
5.3.2.4	FKSP – fond kulturních a sociálních služeb.....	54
5.3.3	Dotace	56
5.3.4	Časové rozlišení a dohadné položky	57
5.4	ANALYTICKÉ TESTY	58
5.4.1	Vývoj mzdových nákladů	59
5.4.2	Vývoj provozních nákladů – účet 501	60
5.4.3	Vývoj energií – účet 502	61
6	SHRNUTÍ VÝSLEDKŮ OVĚŘENÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	63
6.1	RIZIKA.....	63
6.1.1	Zjištěné rizika v oblasti aktiv	63
6.1.2	Zjištěné rizika v oblasti pasiv.....	63
6.1.3	Výsledky analytických testů	64

6.2	PŘÍNOSY	65
6.3	VÝROK AUDITORA.....	65
7	SMĚRNICE UPRAVUJÍCÍ ZPŮSOB PŘEZKOUŠENÍ ÚČETNÍCH DOKLADŮ V ÚČETNICTVÍ	66
7.1	METODICKÁ ČÁST SMĚRNICE	66
7.1.1	Účastníci směrnice	66
7.1.2	Použití směrnice	66
7.2	PRÁVNÍ PŘEDPISY	67
7.3	PŘEZKOUŠENÍ SPRÁVNOSTI ÚČETNÍCH DOKLADŮ	67
7.3.1	Formální správnost dokladů	67
7.3.2	Věcná správnost dokladů	68
7.3.2.1	Majetek příspěvkové organizace	68
7.3.2.2	Odběratelské faktury	70
7.3.2.3	Peněžní prostředky v pokladně	71
7.3.2.4	Peněžní prostředky na bankovním účtu	72
7.3.2.5	Dodavatelské faktury	73
7.3.2.6	Fondy příspěvkové organizace	74
7.3.2.7	Dotace	77
7.3.2.8	Dohadné položky	77
7.3.2.9	Časové rozlišení	78
7.4	HARMONOGRAM SMĚRNICE.....	80
8	ZÁVĚR ANALÝZY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ORGANIZACE	83
8.1	RIZIKA OVLIVŇUJÍCÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKU	83
8.2	PŘÍNOSY	83
8.2.1	Přínosy provedeného auditu	83
8.2.2	Přínosy směrnice	84
	ZÁVĚR	85
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	87
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	89
	SEZNAM OBRÁZKŮ	90
	SEZNAM TABULEK.....	91
	SEZNAM PŘÍLOH.....	93

ÚVOD

Neziskový sektor je nedílnou součástí české ekonomiky, avšak není tak známý jako podnikatelská sféra. Hlavním důvodem je, že tyto organizace nefungují na principu neziskovosti, což znamená, že jejich hlavním cílem není vytváření zisku, ale poskytování veřejných služeb, jejichž cena je buď nulová, nebo nižší než cena běžná. Z tohoto důvodu také nepodléhají některé organizace auditu ale pouze veřejnosprávní kontrole.

Z neziskového sektoru se pro tuto práci vybrala příspěvková organizace, která lze podle české legislativy rozčlenit na organizaci zřizovanou státem nebo územně správními celky. Zvolená organizace, ZŠ a MŠ Kašava, je právnickou osobou zřízena obcí, takže se jedná o organizaci zřízenou územně samosprávními celky, která se řídí zákonem 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech. Účetnictví školy, podle zákona o obcích, podléhá pouze veřejnosprávní kontrole, která přezkoumává hospodaření organizace za uplynulý rok. Nejedná se o audit, ale o kontrolu zaměřenou především na účelné hospodaření s veřejnými prostředky. Tuto kontrolu může provést kontrolní orgán stanovený zastupitelstvem nebo auditor. Na kontrolu účetnictví by se měl klást ale větší důraz z toho důvodu, že pracuje s veřejnými prostředky, na kterých se podílí široká veřejnost především placením daní.

Cílem této diplomové práce je ověření účetní závěrky organizace veřejného sektoru, konkrétně příspěvkové organizace ZŠ a MŠ Kašava. Inspirací bylo zjištění, že účetnictví této organizace nebylo nikdy kontrolováno auditorem. Každé účetnictví musí být ale správné, úplné a v souladu s českými účetními předpisy, což ověří právě zmiňovaný audit.

V teoretické části je provedena literární rešerše, na základě které se získaly informace o dané problematice. Při zpracování se čerpá především z knižních zdrojů týkající se auditu a ověření účetní závěrky veřejného sektoru. Tyto poznatky se následně aplikují v praktické části diplomové práce.

Analytická část je zpracována na základě dotazování dotčených osob, kterými jsou ředitel školy, jeho zřizovatel, vedoucí jídelny, hlavní účetní a správce rozpočtu v jedné osobě. Prostřednictvím testu spolehlivosti je provedena analýza vnitřního kontrolního systému. V této kapitole se dále definuje finanční stránka organizace a potenciální rizika ovlivňující účetní závěrku. Nakonec se provede samotný audit příspěvkové organizace. Ten spočívá v provedení testů věcné správnosti v oblasti aktiv a pasiv se zaměřením na majetek, pohledávky, pokladní doklady, závazky, fondy, dotace a časové rozlišení. Analytické testy se aplikují na náklady příspěvkové organizace.

Na základě provedeného auditu se v projektové části vypracuje směrnice týkající se ověřování dokladů v účetnictví se záznamovým archem a harmonogramem sloužící nejen pro hlavní účetní, ale především pro kontrolní orgán zřizovatele.

Příspěvkové organizace nepodléhají povinnému auditu, a proto vytvořená směrnice bude přínosná pro zjišťování chyb a zajišťování správnosti.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem diplomové práce je ověření účetní závěrky organizace veřejného sektoru, na základě kterého je vypracována směrnice včetně záznamového archu a harmonogramu pro následné ověření dokladů v účetnictví. Pro kontrolu je vybrána příspěvková organizace ZŠ a MŠ Kašava a data z roku 2018.

Inspirací pro tuto práci bylo zjištění, že společnost nikdy v minulosti nevyužila služby auditora, neboť audit není povinný a zřizovatel sám od sebe neměl potřebu kontrolovat účetnictví jako celek. V posledních letech ale přibývá účtování o fondech a dotacích, které je problematické a audit bude pro organizaci z tohoto důvodu přínosný. Provedeným auditem přispěje tato diplomová práce k odhalení chyb vyskytující se v účetní závěrce. Výsledkem práce je směrnice na ověření účetních dokladů, která bude vhodná nejen pro hlavní účetní, neboť ta má vlastní postupy na kontrolu, ale především pro kontrolní orgán zvolený zřizovatelem, který má minimální znalosti účetnictví a nemůže tak provést komplexní kontrolu účetnictví.

V teoretické části je zpracována literární rešerše zabývající se problematikou ověření účetní závěrky a průběhu auditu. Získané znalosti nabyté především z knižních zdrojů byly následně použity k vypracování praktické části.

Na základě analýzy interních dokumentů jako jsou vnitropodnikové směrnice, výroční zprávy, školní řád a internetových zdrojů je zpracována první část diplomové práce zabývající se definováním vnitřního prostředí organizace a vymezení potenciálních chyb v účetní závěrce. Po rozboru informací v účetní závěrce je vypracován audit příspěvkové organizace. Ten se nezabývá prověřením všech účtů v účetnictví avšak pouze těch, u kterých bylo analyzováno potenciální riziko chybovosti. Jednalo se o majetek, závazky a pohledávky, dotace, fondy či časové rozlišení. Kontrola účetnictví probíhala přímo v organizaci za přítomnosti hlavní účetní a ostatních dotčených osob, kterými je ředitel školy a vedoucí jídelny. Při ověřování byl vybrán náhodný výběr několika dokladů, u nichž proběhla kontrola správnosti, která byla následně zaznamenána do tabulky.

Po provedení auditu a načerpání potřebných informací je v praktické části vytvořena směrnice, která je výsledkem diplomové práce. Její obsah je rozčleněn do jednotlivých kapitol a Excel tabulek s podrobnými popiskami pro snadnější pochopení. Součástí je pomocný záznamový arch sloužící k zápisu správnosti a chyb vyskytující se při kontrole. Směrnici nechybí ani harmonogram doporučující, v jakém období se zaměřit na kterou problematickou oblast.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

Příspěvková organizace patří do oblasti veřejného sektoru a působí zejména v oblasti „*zdravotnictví, školství, sociální péče, obrany, bezpečnosti, správy majetku a kultury.*“ Jedná se o právnickou osobu a vybranou účetní jednotku, která může být podle Mitwaldové (2014) zřízena třemi typy zřizovateli. Jedná se o stát, kraj a obec.

Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 7) člení příspěvkové organizace do dvou forem:

- **příspěvkové organizace státu** – tyto organizace jsou zřizované státem nebo organizačními složkami státu a řídí se zákonem č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů,
- **příspěvkové organizace ÚSC** – jsou organizace zřízeny územními samosprávnými celky (kraj, obec) na základě zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

1.1 Zřízení příspěvkové organizace

„*Zřízení příspěvkové organizace územními samosprávnými celky, tzv. kraji či obcí, je plně v kompetenci příslušných zastupitelstev.*“ Jsou zřizovány pro takové činnosti, které jsou většinou „*neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu*“ Příspěvková organizace nemůže fungovat na principu samofinancování, protože poskytuje své služby buď bezplatně, nebo za ceny nižší než jsou skutečné. (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 6) Mitwallyová (2014) dodává, že tento typ organizace je zřizován za účelem plnění veřejně prospěšných činností a měla by tak naplňovat veřejný zájem.

Pavelková a kol. (2012, s. 46) se odkazují na § 27 odst. 2 zákona 250/2000 Sb., kde se uvádí, že příspěvková organizace vzniká na základě zřizovací listiny, která musí obsahovat:

- „*úplný název zřizovatele,*
- *název, sídlo a IČO příspěvkové organizace,*
- *vymezení hlavního účelu, pro který je zřízen a předmět její činnosti,*
- *označení statutárních orgánů,*
- *vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele,*
- *vymezení majetkových práv tak, aby mohla organizace řádně spravovat svěřený majetek,*
- *vymezení pravidel pro výrobu a prodej zboží jsou-li předmětem činnosti,*

- *druhy zřizovatelem povolené doplňkové činnosti navazující na hlavní účel činnosti. Činnosti avšak nesmí narušovat plnění hlavní činnosti a sledujíc se odděleně,*
- *vymezení doby, na kterou byla příspěvková organizace zřízena.“*

Z důvodu samostatné právní subjektivity jsou na rozdíl od státních příspěvkových organizací na návrh zřizovatele zapsány do obchodního rejstříku do 15 dnů ode dne vzniku organizace. Jejich zřizovatel může kromě založení organizace, také rozhodnout o „*rozdělení, sloučení, splynutí nebo o jejím zrušení.*“ (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 44-45) Juráňová (2017, s. 57) dodává, že zřizovatel příspěvkové organizace jmenuje a odvolává jejího ředitele, dále rozhoduje o jeho odměňování, může řešit stížnosti směřující proti němu a provádět kontrolu hospodaření dané organizace.

1.2 Hospodaření příspěvkových organizací zřízených ÚSC

Hospodaření příspěvkových organizací zřízených ÚSC je upraveno v zákoně č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidel územních rozpočtů.

Příspěvkové organizace nejsou zřizovány za účelem podnikání, tzn., jejich hlavním úkolem není tvorba zisku. Hopkings (2017) ve své knize dodává, že organizace může být v zisku, avšak tento zisk může použít pouze k rozvoji svých programů nikoli jako výplatu společníkům ovládající organizaci. Zisk mohou vytvářet tedy pouze v doplňkové neboli hospodářské činnosti, která je udělena na základě koncese příslušným orgánem a v souladu s ostatními zákonnými předpisy jako je živnostenský či daňový zákon. Tato činnost, jinak nazývaná také hospodářská či vedlejší, je vymezena ve zřizovací listině a zisk, který z ní plyne, může být po zdanění použit pouze pro rozvoj a podporu činnosti hlavní. Hlavní činnost je definována jako veškerá činnosti, pro kterou byla účetní jednotka zřízena. Způsob účtování činností je shodný, avšak tyto činnosti musí být vedeny odděleny. Výhodou doplňkové činnosti je, že „*organizace může lépe využívat hospodářské možnosti a odbornosti svých zaměstnanců*“ a získaným příjmem pokrýt ztrátu z hlavní činnosti a snížit tak finanční zatížení zřizovatele. (Mitwallyová, 2014) Realizace doplňkové činnosti má ale své podmínky. Základní podmínkou je, že všechny činnosti musí mít kladný výsledek hospodaření, tzn., nesmí být v žádném případě ztrátové. Dále, na pokrytí nákladů doplňkové činnosti, nemůže organizace použít veřejné prostředky určené pro financování činnosti hlavní. Pro doplňkovou činnost plyne, že „*není zřizována za účelem maximalizace zisku, ale k využití volných kapacit organizace, které ve svém ekonomickém důsledku přinesou možnost přiřadit vlastním výnosům náklady,*

kteřé by při absenci doplňkové činnosti musely být hrazeny z hlavní činnosti.“ Otrusinová a Kubičková (2011, s. 11-12)

§ 27 odst. 5 zákona 250/2000 Sb. uvádí, že příspěvkové organizace hospodaří se svěřeným majetkem v rozsahu stanoveném zřizovací listinou. Majetek, který musí být potřebný k výkonu hlavní činnosti, může nabýt těmito způsoby:

- *„bezúplatným převodem od svého zřizovatele,*
- *darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele,*
- *děděním či jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele.*“

1.3 Peněžní fondy příspěvkových organizací

§ 29 zákona 250/2000 Sb. uvádí, že příspěvková organizace vytváří 5 fondů, mezi které patří *„rezervní fond, fond investic, fond odměn, fond kulturních a sociálních potřeb.*“ Podle Otrusinové a Kubičkové (2014, s. 20) vytváří 2 fondy peněžní, kterými jsou fond investiční a FKSP. Tyto fondy jsou účelové a vždy kryté aktivním peněžním bankovním účtem. Zůstatky na těchto účtech jsou následně převáděny do dalšího roku. Rezervní fond a fond odměn pak organizace vytváří ze zlepšeného výsledku hospodaření. Merlíčková Růžičková (2013, s. 46) ještě dodává, že tvorba a použití všech fondů, kromě FKSP jež je řízen samostatnou vyhláškou Ministerstva financí, vyplývá z rozpočtových pravidel.

1.3.1 Fond kulturních a sociálních potřeb

Fond FKSP se řídí vyhláškou č. 114/2002 Sb., která nahradila stávající vyhlášku č. 310/1995 Sb. Ta nyní platí, ale pouze pro státní podniky. Pro ostatní, jako jsou organizační složky státu, státní příspěvkové organizace a ostatní příspěvkové organizace zřizeny ÚSC, platí právě vyhláška 114/2002 Sb.

1.3.1.1 Hospodaření s fondem

Hospodaření s fondem je upraveno v § 3 vyhlášky č. 114/2002 Sb. Organizační složka státu či příspěvková organizace sestaví rozpočet fondu a způsob jeho čerpání. Při používání se musí postupovat v souladu se schváleným rozpočtem, proto se podle Krbečkové a Plesníkové (2014, s. 10) vypracovávají zásady neboli rozpočtové pravidla, na které následně rozpočet navazuje. Tyto zásady obsahují informace typu: *„za jakých podmínek, v jaké výši a jak často bude plnění z fondu poskytováno.*“ Rozpočet se vypracovává na základě dohody se zaměstnavatelem, nebo s příslušnou odborovou organizací. Finanční prostředky musí být

podle § 3 odst. 2 ukládány na samostatném účtu u bank a poboček zahraničních bank. V rozporu s právními předpisy není ani situace, když organizace uloží prostředky na vícero účtů z důvodu lepšího zúročení. Tyto úroky jsou pak v případě příspěvkové organizace příjmem a poplatky vedení těchto účtů výdajem. § 3 odst. 2 uvádí, že fond se tvoří zálohově. „*Převody peněžních prostředků na zálohy na základní příděl do fondu se uskuteční nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém k tvorbě fondu došlo.*“ Na konci roku pak organizace vytvoří fond a zálohy zúčtuje. Zálohy se nerealizují, nemá-li organizace dostatečné finanční prostředky. V tomto případě se o nich neúčtuje. V jiném případě se zúčtovávají v roční účetní závěrce. (Krbečková a Plesníková, 2014, s. 11)

Fond kulturních a sociálních potřeb je určen pro „*zaměstnance v pracovním poměru či na mateřské a rodičovské dovolené, příslušníkům ve služebním poměru, soudcům a rodinným příslušníkům.*“ Naopak nelze použít pro zaměstnance, kteří jsou zaměstnaní na DPČ či DPP (Krbečková a Plesníková, 2014, s. 12) § 3 odst. 8 ale uvádí, že veškerá plnění jsou poskytována nepeněžní formou kromě sociální výpomocí, půjček a darů, které nelze jiným jak finančním způsobem poskytnout.

1.3.1.2 Tvorba fondu

Tvorba a výše fondu jsou vymezeny ve zmiňované vyhlášce v § 2. Hlavní složkou fondu je základní příděl. Krbečková a Plesníková (2014, s. 8) uvádějí ještě ve své publikaci, že „*základní příděl je 1 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů a na odměny za pracovní pohotovost.*“ Tento paragraf byl ale dne 10. 12. 2015 upraven a nyní je základní příděl ve výši 2 %. Další příjmy fondu tvoří peněžní či jiné dary, které jsou určeny do tohoto fondu a náhrady škod a pojistné plnění vztahující se na majetek pořízený z FKSP. „*V případě příspěvkových organizací a výhradně u nich jsou ještě dalším příjmem případné příjmy z pronájmu rekreačních a sportovních zařízení, pokud na jejich provoz příspěvková organizace přispívala nebo jej hradila z prostředků fondu*“ (Krbečková a Plesníková, 2014, s. 9)

1.3.1.3 Účel tvorby fondu

Podle Krbečkové a Plesníkové (2014) se fond používá pouze na činnost, kterou spoluorganizuje s jinou osobou nebo s odborovou organizací či organizuje sama.

K jakému účelu je tento fond vytvářen, je zmíněno v § 3-14. Jedná se o:

- **§ 4 – Příspěvky na provoz zařízení, která slouží kulturnímu a sociálnímu rozvoji zaměstnanců.** Úhrady jsou prováděny na základě vystavené faktury dodavatelem na jméno dané organizace. Např. náklady na provoz tělocvičny, náklady na nákup vitamínových prostředků či příspěvek na očkování proti chřipce.
- **§ 5 – Pořízení hmotného majetku sloužící kulturním a sociálním potřebám zaměstnanců.** S tímto majetkem organizace hospodaří jako s vlastním, odpisuje ho podle odpisového plánu a prostřednictvím odpisů vytváří fond reprodukce majetku a v případě vyřazení vychází podle základních pravidel účetnictví.
- **§ 6 – Půjčky na bytové účely**
- **§ 7 – Stravování.** Tento příspěvek se může vztahovat na příspěvek na provoz stravovacího zařízení zajišťovaný organizací prostřednictvím vlastního zařízení či jiné osoby nebo na stravenky.
- **§ 8 – Dovolená a rekreace.** Příspěvky se nevztahují pouze na dovolenou a to v tuzemsku či zahraničí, ale také na rehabilitace a lázeňské léčby.
- **§ 9 – Kultura, vzdělávání, tělovýchova a sport**
- **§ 10 – Výměnné akce**
- **§ 11 – Sociální výpomoci a půjčky**
- **§ 12 - Penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření.** Příspěvkové organizace zřízeny ÚSC mohou z fondu hradit příspěvek na penzijní připojištění nebo doplňkové penzijní spoření.
- **§ 13 – Příspěvek odborové organizaci**
- **§ 14 – Dary.** Mohou být poskytnuty zaměstnanci např. za mimořádnou aktivitu, při pracovních a životních výročních či odchodu do důchodu. Podle § 14 odst. 3 může být max. výše daru 15 % ze základního přídělu. Takový dar může též poskytnutý jiným fyzickým osobám.

1.3.2 Rezervní fond

Podle Ing. Morávka (2018) „*má rezervní fond plnit motivační funkci k lepšímu hospodaření příspěvkové organizace.*“

1.3.2.1 Tvorba rezervního fondu

§ 30 dost. 1 uvádí, že rezervní fond se tvoří ze zlepšeného VH příspěvkové organizace snížený o převody do fondu odměn a peněžních darů a podle Morávka (2018) také z nespotřebovaných dotací na úhradu provozních nákladů z rozpočtu EU a EHP. „*Ke zlepšenému výsledku hospodaření organizace dochází tehdy, když skutečné výnosy hospodaření jsou spolu s přijatým provozním příspěvkem větší než její provozní náklady.*“ Prostřednictvím tohoto fondu může na základě souhlasu zřizovatele organizace posílit i fond investic.

1.3.2.2 Použití rezervního fondu

Tento fond používá příspěvková organizace k: (Juráňová, 2017, s. 61)

- a) „*úhradě zhoršeného hospodářského výsledku,*
- b) *úhradě sankcí,*
- c) *úhradě zhoršených hospodářských výsledků vzniklých před nabytím účinnosti tohoto zákona podle § 55 odst. 2,*
- d) *doplnění fondu reprodukce majetku se souhlasem zřizovatele*
- e) *překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady.*“

Juráňová (2017, s. 300) uvádí omezení použití rezervního fondu. „*K úhradě potřeb nezajištěných výnosy příspěvkové organizace nebo příspěvkem zřizovatele na provoz lze rezervní fond použít v průběhu roku pouze v případě, že jeho použití bylo rozpočtováno. Nespotřebovaná část rozpočtovaná na krytí potřeb a převedená do výnosů příspěvkové organizace se vrátí před zpracováním roční účetní závěrky do rezervního fondu.*“

1.3.3 Fond odměn

Fond odměn je upraven v § 32 a je tvořen ze „*zlepšeného VH příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % objemu prostředků na platy stanoveného zřizovatelem nebo zvláštním právním předpisem, a peněžními dary účelově určenými na platy.*“ Jak už vyplývá z názvu, z tohoto fondu jsou hrazeny především odměny zaměstnancům. Každopádně podle Morávka (2018) nemusí organizace do tohoto fondu přidělovat fi-

nanční prostředky, ani tehdy, když dojde ke zlepšení výsledku hospodaření, pokud fond odměn nevyužívá. Je totiž nepovinný. Většinou zřizovatelé upřednostňují fond rezerv, který se stejně tak tvoří ze zlepšeného VH a je využíván hojněji.

1.3.4 Investiční fond

Investiční fond, neboli také fond reprodukce majetku je upraven v § 31 zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidel územních rozpočtů. Vytváří se, a slouží, pouze pro financování investičních potřeb organizace. (Maderová Voltnerová, 2013, str. 165)

1.3.4.1 Zdroje fondu

Podle § 31 odst. 1 jsou zdrojem tohoto fondu:

- *„peněžní prostředky ve výši odpisů DHM a DNM,*
- *investiční příspěvek z rozpočtu zřizovatele,*
- *investiční dotace ze státních fondů,*
- *peněžní dary,*
- *příjmy z prodeje majetku,*
- *převody z rezervního fondu.“*

1.3.4.2 Použití fondu

Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 24) uvádí tento výčet možného použití fondu. Jedná se především o:

- *„financování investiční výdajů, tzn. na nákup dlouhodobého majetku ať už hmotného či nehmotného,*
- *úhradu investičních úvěrů a půjček,*
- *posílení zdrojů na financování údržby a oprav majetku,*
- *odvod do rozpočtu zřizovatele, pokud takový odvod dluží.“*

2 ÚČETNICTVÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Příspěvková organizace je právnickou osobou, a proto se při účtování řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Při účtování musí dodržovat „*princip správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti a přehlednosti při zachování trvalosti účetních záznamů.*“ (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 48)

Pilátová (2017, s. 13) se odkazuje na § 9 ZOÚ, že příspěvkové organizace vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, rozhodne-li to jejich zřizovatel. Stejně jako ostatní právnické osoby účtují prostřednictvím podvojných zápisů o „*stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladech, výnosech a o výsledku hospodaření.*“ Neziskové organizace, tudíž i příspěvkové organizace, si mohou vybrat, zda se jejich účetní období bude shodovat s kalendářním rokem, nebo zvolí hospodářský rok. Pro školu, jako příspěvkovou organizaci zřízenou ÚSC, je výhodnější zvolit hospodářský rok krytý s rokem školním. Je to z toho důvodu, že by účetnictví mělo zachycovat skutečný průběh hospodaření. Není to však jednoduché, i když by to bylo řádně odůvodněné. O tom, zda účetní jednotka v podobě neziskové organizace bude používat hospodářský rok, rozhoduje Ministerstvo financí na základě podané žádosti. (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 93)

2.1 Struktura účetních výkazů

U všech právnických osob se účetní závěrka skládá z pěti výkazů, jež mají závaznou podobu a vykazují se odděleně. Jedná se o „*Rozvahu, Výkaz zisků a ztráty, Přehled o peněžních tocích, Přehled o změnách vlastního jmění a Přílohu*“. Podle Prokúpkové a Bartoše (2014, s. 59) nevyplňují přehledy o peněžních tocích a změnách vlastního jmění všechny subjekty, ale pouze ty, které splňují kritéria pro povinnost sestavení.

Struktura výkazů je obdobná u všech účetních jednotek. Hlavní odlišnost se nachází u výkazu zisků a ztrát, kde příspěvková organizace musí vykazovat odděleně hlavní činnost a činnost hospodářskou. (Otrusínová a Kubičková, 2011, s. 67)

2.2 Kritéria pro ověření účetních výkazů

Podle Prokúpkové a Bartoše (2014, s. 62) „*podléhají účetní výkazy ověření při stanovení dopovídajících kritérií.*“ Tyto kritéria lze různě kombinovat a jejich užití záleží na preferencích hodnotitele.

Kritéria, jejichž stanovení spadá do oblasti technik, musí účetní jednotka zvolit takové, aby umožnila účinný způsob ověření a to jak z hlediska rozsahu tak obsahu činnosti. Pro tyto případy existují kritéria daná a specificky vytvořená. Daná kritéria definuje Prokúpková a Bartoš (2014, s. 65) ve své publikaci jako „kritéria vycházející z požadavků a hledisek, která jsou zakotvena v právních předpisech.“ Naopak specificky vytvořená kritéria, neboli také dovozená, jsou vytvářena pro konkrétní účel a vydávána vnitřními orgány. Auditor si volí kritéria podle vlastního úsudku. Vhodnost posuzuje tak, že zjišťuje, zda mají kritéria potřebné vlastnosti, kterými jsou:

- *„relevantnost – kritéria přispívají k závěrům, jež napomáhají rozhodování,*
- *úplnost – nejsou zde vynechány důležité faktory, které by mohly ovlivnit závěr,*
- *spolehlivost – kritéria umožňují přiměřeně konzistentní hodnocení nebo oceňování předmětu činnosti,*
- *nestrannost – kritéria napomáhají vytvářet nezaujaté závěry,*
- *srozumitelnost – napomáhají vytvářet závěry, které jsou jasné, úplné a nelze je jinak interpretovat.“ (Prokúpková a Bartoš, 2014, s. 64)*

2.3 Audit příspěvkové organizace

Pelikánová (2015) ve svém článku uvádí, že příspěvkové organizace jsou společně s organizačními složkami státu jednou z nejrozsáhlejší podmnožinou subjektů neziskového sektoru, a i přesto, že nemají zákonem stanovený audit, o něj v mnoha případech jejich zřizovatel žádá dobrovolně.

3 OVĚŘENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ORGANIZACÍ VEŘEJNÉHO SEKTORU

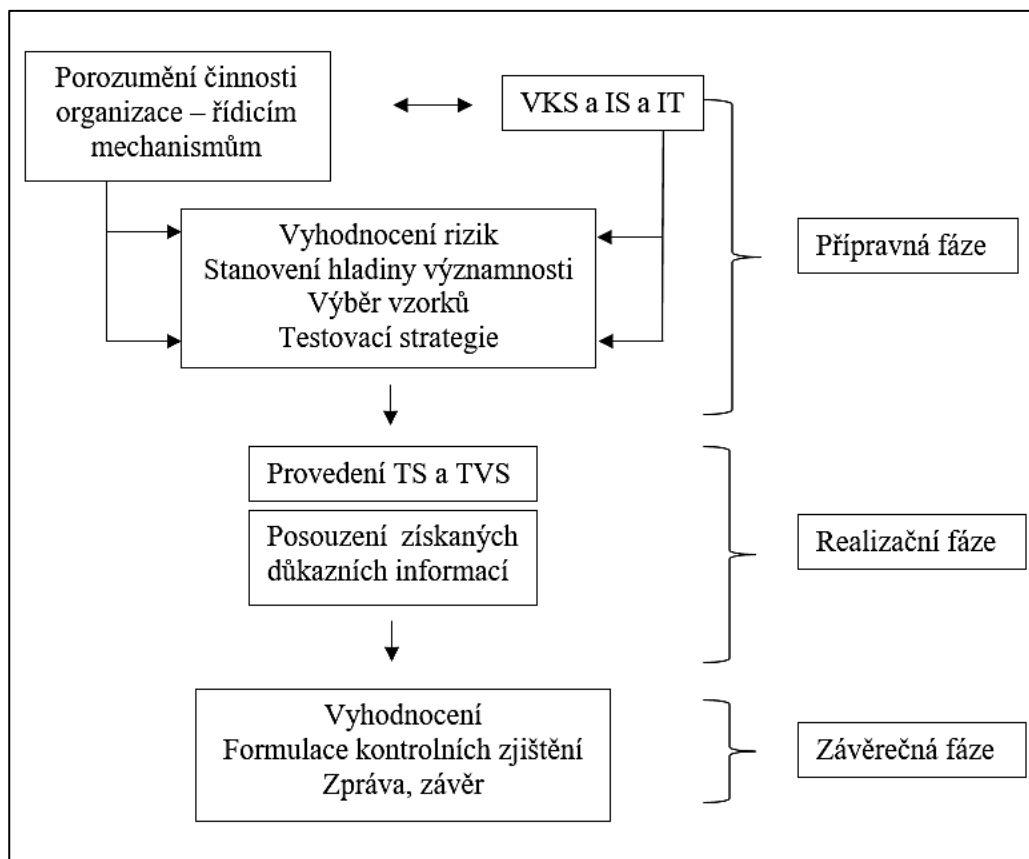
Účetní závěrku ověřujeme proto, abychom se ujistili o tom, že:

- „poskytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace ÚJ,
- byly dodrženy všechny stanovené účetní metody,
- byly dodrženy požadavky na vedení účetnictví,
- byly dodrženy pravidla pro sestavení účetní závěrky. (Prokúpková a Bartoš, 2014, s. 69)

Ověření účetní závěrky neboli audit účetní závěrky, provádí auditor podle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, v platném znění, mezinárodní auditorské standardy jež přijala Komora auditorů České republiky. Povinností auditora je v průběhu vyšetřování „komunikovat s klientem, aby se vyhnul nedorozumění a mohl provést audit včas, efektivně, správně“ a veškeré zjištěné informace uvést ve své dokumentaci tzv. spisu auditora. (Müllerová, Králíček, 2017, s. 78-79) Nesmí se opomenout, že auditor musí být osobou nezávislou. (Catty, 2010) Graham (2011) ve své publikaci říká, že auditor nesmí vystupovat jako zaměstnanec, ale musí se jednat o externí firmu nejedná-li se o audit interní.

Úlohou auditu v organizaci je ujistit management, že dochází k vývoji systému (že mechanismy fungují), upozornit management na to, kde se nacházejí významná rizika a doporučit, jak s těmito riziky pracovat, jak je spravovat a v neposlední řadě jednat neodkladně, aby bylo zajištěno lepší řízení a správa rizik jak říká Pickett (2010). Na druhé straně má management odpovědnost za přípravu a předložení účetní závěrky, která je vypracována v souladu s platnými zákony o účetnictví, navrhopvat, realizovat a zachovávat pravidelné vnitřní kontroly a poskytovat veškeré informace týkající se účetní závěrky a vnitřní kontroly. (Johnstone, 2013)

Samotný proces ověření účetní závěrky se skládá ze 3 fází: přípravné, realizační a závěrečné. Tyto fáze jsou především rozděleny tak, aby auditor zjistil, zda jsou účetní případy v souladu s právním rámcem České republiky. Pokud nejsou, je nutné uvést všechny změny a jejich dopad na vykazované stavy v účetní závěrce. (Průkochová a Bartoš, 2014, s. 74)



Obrázek 1 Fáze procesu ověření (Průkopová a Bartoš, 2014, s. 74)

3.1 Přípravná fáze

Přípravná fáze se podle Průkopové a Bartoše (2014, s. 75) realizuje prostřednictvím dvou kroků. V prvním se auditor zaměřuje na vnitřní a vnější prostředí organizace. V druhém kroku provádí analýzu rizika a stanovuje hladinu významnosti. Na základě těchto dvou kroků poté dojde ke „stanovení testovací strategie pro testy spolehlivosti a věcné správnosti.“

Müllerová a Králíček (2017, s. 81) uvádí, že před přípravnou fází auditu by měla být provedena tzv. činnost před uzavřením smlouvy. Ta obsahuje „posouzení rizika zakázky a stanovení podmínek zakázky.“ Tuto fázi Průkopová a Bartoš vůbec nezmiňují, i přesto, že je pro auditora velice důležitá. S ověřením účetní závěrky je totiž spojeno riziko a právě auditor musí posoudit, zda se jedná o riziko obvyklé nebo riziko vyšší než je obvyklé a podle toho vyhodnotit, zda zakázku přijmout či nepřijmout. Auditor může přijmout i zakázku, v níž je riziko vyšší než obvyklé, ale musí se tato skutečnost odrazit v plánování auditu. Při provádění auditu se nesmí tolik spoléhat na vnitřní kontroly klienta a je vhodnější sestavit kvalitnější auditorský tým, neboť práce s takovou účetní závěrkou bude obtížnější. (Müllerová

a Králíček, 2014) Hyes a kol. (2012) tvrdí, že v případě špatného rozhodnutí může auditor ztratit dobrou pověst či se dostat do soudních sporů.

Mezi identifikovanými rizikovými faktory jsou:

- *„povaha prostředí (citlivost na změny v odvětví),*
- *povaha podnikatelské činnosti (konkurenční prostředí),*
- *charakter obchodních transakcí.“*

Z pohledu této diplomové práce nás více budou zajímat rizikové faktory typu:

- *„organizační struktura ÚJ (složitá organizační struktura, pravomoci a odpovědnosti),*
- *struktura vedení a jeho důvěryhodnost,*
- *vztahy mezi vedením a statutárním orgánem účetní jednotky, která odpovídá ze zákona za vedení účetnictví a sestavení závěrky“ (Müllerová, Králíček, 2017, s. 81)*

3.1.1 První krok přípravné fáze

3.1.1.1 Vnější prostředí organizace

V prvním kroku se auditor seznamuje s vnějším prostředím organizace a to především s právním rámcem. S tím jsou spojeny i velká rizika. Prokúpková a Bartoš (2014, s. 76) říkají, že mezi tyto rizika patří: *„jistá koncepční nevyváženost a z toho vyplývající častá novelizace právních předpisů, neprovázanost předpisů tvořící právní rámec veřejných financí s ostatními předpisy, chybějící charakteristika odborných výrazů a další.“* Z tohoto důvodu se musí zaměřit na změny právního rámce a jeho aplikace v dané organizaci. Auditor se také řídí zákony a předpisy nižší právní síly, kterými jsou např. nařízení vlády či vyhlášky.

3.1.1.2 Vnitřní prostředí organizace

Z pohledu vnitřního prostředí se auditor zajímá o vnitřní předpisy organizace, na základě kterých identifikuje vnitřní rizika, jež by mohly ovlivnit účetní závěrku. V předpisech najde kromě organizační struktury účetní jednotky také náplň práce, kompetence a odpovědnost pracovníků za jejich vykonanou činnost. (Průkopová a Bartoš, 2014, s. 77)

Stejně jako Průkopová a Bartoš (2014) uvádí Müllerová a Králíček (2017, s. 83), že auditor v přípravné fázi musí porozumět *„činnosti v oblasti podnikání klienta, kontrolnímu prostředí a účetnímu systému.“* Do jaké míry se může auditor spolehnout na vnitřní kontroly,

závisí na kvalitě vnitřního kontrolního systému společnosti. Ten by měl být provozován tak, aby odhalil a eliminoval rizika, které ohrožují „*spolehlivost účetního výkaznictví, efektivnost činnosti, a to včetně zcizení či zneužití aktiv a dodržování právních předpisů.*“ (Králíček, Molín, 2014, s. 87) Dále se musí spolehnout na informace, která získává z rozhovorů s pracovníky, zaměstnanci zodpovědnými za účetnictví a finance a z vlastního pozorování. Cílem auditora avšak není porozumět všem kontrolám vnitřního systému, ale především těm, které souvisí se sestavením a ověřením účetní závěrky. Jedná se např. o „*kontroly, jejichž porozumění je nutné pro identifikaci rizika vzniku významné nesprávnosti, ať už z důvodu chyby, nebo podvodu.*“ (Müllerová, Králíček, 2017, s. 85)

Podle Průkopové a Bartoše (2014, s. 78) se v případě ověření účetní závěrky zaměřuje auditor především na ty části kontrolního systému, které „*napomáhají ochraně majetku a zajišťují správnost a úplnost účetních metod a záznamů.*“ Aby mohl auditor posoudit, zda jsou záznamy v účetní závěrce správné a úplné, musí se seznámit s účetním systémem dané organizace, u kterého již v první fázi může odhalit odchylky a nedostatky. Müllerová a Králíček (2017, s. 87) dodávají, že „*porozumění účetního systému umožní auditorovi určit typ možných nesprávností, zvážit faktory ovlivňující riziko vzniku závažných nesprávností a navrhnout při přípravě a plánování auditu vhodné auditorské postupy, které by riziko výskytu nesprávností snížily.*“

3.1.2 Druhý krok přípravné fáze

V druhém kroku přípravné fáze se auditor zaměřuje na rizikovou analýzu a její výstupy a stanovuje hladinu významnosti.

3.1.2.1 Riziková analýza a její výstupy

Z pohledu ověření účetní závěrky chápeme pojem riziko jako chybné vyhodnocení nebo nesprávné vyjádření osoby k zjištěným skutečnostem. Prokúpková a Bartoš (2014, s. 105) uvádí dvojí základní členění rizik na přirozené a kontrolní.

Do přirozeného rizika spadají události a podmínky, které mohou být podle Müllerové a Králíčka (2014, s. 232) „*příčinnou výskytu nesprávností v účetní závěrce a to z důvodu chyby nebo podvodu.*“ Mezi zdroje tohoto rizika řadíme cíle účetní jednotky či charakter provozní činnosti. Kontrolní riziko spočívá v tom, že vnitřní kontrolní systém účetní jednotky včas nezabrání nebo neopraví nesprávnosti, které by mohly být samy o sobě nebo spolu s jinými

nesprávnostmi významné. Zjišťovací riziko je takové riziko, kdy auditor významnou nesprávnost vyskytující se v účetní závěrce ani neodhalí. (Müllerová a Králíček, 2014, s. 232)

Riziko na straně auditora je auditorské riziko, které se skládá z přirozeného a kontrolního rizika vznikajícího na straně organizace a zjišťovacího rizika. Mezi těmito riziky existují vzájemné vztahy, které lze vyjádřit následující rovnicí: *auditorské riziko = přirozené riziko + kontrolní riziko + zjišťovací riziko*.

Mezi jednotlivými riziky dochází k nepřímé úměrnosti, což se vidí i na matici určení přípustného rizika v následující tabulce.

Tabulka 1 Matice přípustného zjišťovacího rizika (Prokúpková a Bartoš, 2017, s. 107)

	Vysoké	Střední	Nízké
Přirozené riziko ↓	Vysoké	Nízké	Nízké
	Střední	Nízké	Střední
	Nízké	Střední	Vysoké
	→ Kontrolní riziko		

Z matice podle Průkopové a Bartoše (2014, s. 108) vyplývá, že:

- „v případě, že bude zjišťovací riziko **NÍZKÉ**, je potřeba provést kontrolu v rozsahu 100-70 % hodnot účetní závěrky,
- v případě, že bude zjišťovací riziko **STŘEDNÍ**, je potřeba provést kontrolu v rozsahu 70-40 % hodnot účetní závěrky,
- v případě, že bude zjišťovací riziko **VYSOKÉ**, je potřeba provést kontrolu v rozsahu 40-10 % hodnot účetní závěrky.“

3.1.2.2 Stanovení hladiny významnosti

Práce auditora je ve většině případů mylně chápána jako potvrzení naprosté správnosti účetní závěrky. Auditor ale není schopen zkontrolovat veškeré účetní doklady a zajistit tak, že bude účetnictví bezchybné. Důležité je stanovit si hladinu významnosti, její vztah k auditorskému riziku a odhalit významné nesprávnosti. (Hyes a kol., 2012) Müllerová a Šindelář (2016, s. 35) se přiklání ke stejnému názoru a zdůrazňují, že cílem auditora ani není potvrzení absolutní správnosti účetní závěrky, ale svým výrokem vyjádřit, zda účetní závěrka „podává

věrný a poctivý obraz o majetku, zdrojích jeho financování a výsledku hospodaření účetní jednotky.“

V zákoně 563/1991 Sb. o účetnictví, v § 19 odst. 7 je významnost definována takto: „*Informace se považuje za významnou, jestliže je o ní možné předpokládat, že by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek uživatele, přičemž významnost jednotlivých informací se posuzuje v souvislosti s jinými obdobnými informacemi.*“ Průkopová a Bartoš (2014, s. 110) zase považují informaci za významnou tehdy „*pokud její opomenutí nebo zkrácení může ovlivnit ekonomické rozhodování uživatelů účetních dat a účetní závěrky.*“ Podle Müllerové a Králíčka (2017, s. 89) „*by ověřená účetní závěrka měla poskytovat uživatelům záruku, že případná chyba není významná a nebude mít vliv na jejich rozhodování.*“

Tím, že si každý auditor stanovuje hladinu významnosti podle svého profesního úsudku, nemůže se říci konkrétní procento či procentní rozmezí z vymezené základny. Jeden ze způsobů, jak stanovit základnu je podle Hakalové (2010, s. 113) identifikovat kritický komponent účetní závěrky. Jedná se o takový údaj, „*u kterého se auditor domnívá, že se na něj přiměřeně informovaná osoba spoléhajíc na účetní závěrku pravděpodobně zaměří při zvážení charakteru účetní jednotky.*“ Může se jednat např. o tržby, zisk po zdanění, oběžná aktiva, obchodní jmění apod. Prokúpková a Bartoš (2014) uvádí 0,5-2 % měřeného údaje, ale upozorňuje, že se jedná pouze o číslo orientační. Naopak Müllerová a Králíček (2017, s. 89) uvádí:

- „*1-3 % z celkových aktiv,*
- *3-7 % ze zisku před zdaněním z běžné činnosti,*
- *1-3 % z výnosu,*
- *3-5 % z vlastního kapitálu.*“

V jedné z anglických literatur od Hyese a kol. (2012, s. 205) jsou uvedeny následující hodnoty:

- „*5-10 % ze zisku před zdaněním, z oběžných aktiv či z krátkodobých závazků,*
- *0,5-2 % z celkových aktiv,*
- *0,5-2 % z celkových výnosů,*
- *1-5 % z vlastního kapitálu.*“

Jak již bylo uvedeno výše, jedná se pouze o orientační hodnoty, a neexistuje žádné členění, které bychom mohli považovat za správné a podle kterého by se měl auditor řídit.

3.1.2.3 Výběr vzorku pro testování

Nejedná-li se o malou účetní jednotku, kde si může auditor díky malému počtu operací dovolit testovat všechny položky, musí použít metodu výběru vzorku a vybrat omezený počet položek. Prokúpková a Bartoš (2014, s. 112-115) definují metodu výběru vzorku na pravděpodobnostní a nepravděpodobnostní.

Mezi pravděpodobnostní metody výběru vzorku řadíme např. náhodný výběr čísel, který využívá počítačový generátor náhodných čísel, systematický výběr, který spočívá ve výběru každé n-té položky od náhodně zvoleného počátku. Oblastní výběr se používá nejčastěji u dlouhodobého majetku, který rozdělíme do několika samostatných skupin např. na odpisovaný a neodpisovaný majetek a poté provedeme náhodný výběr. Kumulativní výběr je založený na peněžní velikosti jednotlivých položek a používá se u položek, u kterých se očekává nízká chybovost.

Mezi nepravděpodobnostní metodu výběru vzorku řadíme typický výběr, u kterého se spoléhá na úsudek ověřovatele a používá se např. při testování přijatých dotací, jejich způsobu účtování a časovém rozlišení. Náhodný výběr se snaží napodobit výběr pomocí náhodných čísel. Auditor si vybírá náhodný výběr bez ohledu na jejich velikost či jiné charakteristiky. Systematický výběr je výběr, kdy si auditor vybírá položky na základě získaných předchozích zkušeností. Po stanovení velikosti vzorku a výběru vzorku může auditor již přejít k samotnému testování.

Tato první fáze je náročná, avšak velice důležitá. Vyhodnocení rizik a stanovení hladiny významnosti je podkladem pro správné navržení strategie pro ověření účetní závěrky ať už interním nebo externím auditorem. Prokúpková a Bartoš (2014, s. 76) ve své publikaci zdůrazňují, že právě „*další fáze procesu a míra jejich úspěchu je závislá na zasvěceném přístupu v prvních krocích přípravné fáze.*“

3.2 Realizační fáze

Jak již vyplývá z názvu, tak v realizační fázi bude auditor provádět samotná šetření, na která se v přípravné fázi připravil. V této fázi provedeme tyto testy:

- „*provádění dohledu,*
- *testy kontrolních postupů,*
- *analytické testy věcné správnosti,*
- *detailní testy věcné správnosti.*“ (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 129)

Na konci šetření musí auditor prokázat, zda získané důkazní informace mají potřebné vlastnosti, kterými jsou „*dostatečnost, relevantnost, přiměřenost a spolehlivost.*“ (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 136)

3.2.1 Testy spolehlivosti

První z testů, které auditor použije, jsou testy spolehlivosti, aby se dle Prokúpkové a Bartoše (2014, s. 130) ujistil, že „*vnitřní kontroly pracují účinně a správně po celé období.*“ Stejně tak autoři Müllerová a Králíček (2017, s. 99) uvádějí, že je při provádění tohoto typu kontrol cílem ujistit se „*jak velké riziko vzniku nesprávností existuje a do jaké míry se může na vnitřní kontroly spolehnout.*“

Auditor provádí testy dohledu, kdy kontroluje, zda pracovník v organizaci pozná, že kontroly pracují účinně a jakým způsobem tuto účinnost zajišťuje. Podle Müllerové a Králíčka (2017, s. 98) se jedná o přímé testování, které je zaměřeno na pozorování. Auditor je tak přímo účastníkem, což může být ale nevýhodou, neboť v jeho přítomnosti může pracovník daný úkol plnit pečlivěji než za normálních okolností. V takovém případě probíhá nepřímé testování, kdy se auditor dotazuje okolí.

V případě, že došlo k nějakým chybám, zjišťuje, jak k nim došlo a jak je pracovník případně odstranil. Dalším testem jsou testy kontrolních postupů, kde auditor kontroluje, jakým způsobem pracovník postupoval. Zabývá se např. „*záznamy používanými k provádění kontrolní činnosti, záznamy o způsobu řešení nalezených nesprávností a nedostatků, zda jsou chyby zjištěny a jakým způsobem jsou odstraněny či jak je prováděn dohled nad prováděním kontrolní činnosti.*“ (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 130)

3.2.2 Testy věcné správnosti

Realizace analytických testů věcné správnosti se používají především v počáteční fázi. Pokud ale auditor nezaznamenal významné kontrolní ani přirozené riziko, může tyto testy použít i v realizační fázi. Podle Müllerová a Šindeláře (2016, s. 180) se tento typ testů používá tehdy, otestoval-li vnitřní kontrolní systém organizace a ujistil se, že funguje konzistentně a efektivně. Müllerová a Králíček (2017, s. 97) ještě dodávají, že „*analytické testy věcné správnosti slouží k doložení částek v účetní závěrce na základě předvídatelných vztahů jak mezi účetními, tak neúčetními údaji.*“ Auditor tak zkoumá vztahy např. mezi počtem zaměstnanců a mzdovými náklady nebo hotovými výrobky a spotřebou materiálu.

Postup analytických testů věcné správnosti je následující: (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 131)

1. Stanovíme očekávanou hodnotu zaúčtované částky.
2. Určíme mezní hodnotu, což je maximální rozdíl mezi očekávanou a zaúčtovanou částkou, kterou můžeme bez vysvětlení tolerovat.
3. Srovnáme očekávanou hodnotu se zaúčtovanou částkou a identifikují se rozdíly, které přesahují mezní hodnotu.
4. Identifikujeme, prověřujeme a vysvětlujeme rozdíly, které přesáhly mezní hodnotu.

Podle Müllerové a Králíčka (2017, s. 100) výše zmíněné kroky vedou pouze k tomu, že auditor analyzuje riziko významné nesprávnosti v účetní závěrce. Data, z nichž čerpá, jsou buď z minulého období, nebo z období, které ještě nebylo uzavřené. Těmito testy pak zjišťuje „zda účetní jednotkou vykázané hodnoty odpovídají jeho odhadu.“

3.2.3 Detailní testy věcné správnosti

Müllerová a Králíček (2017, s. 97) říkají, že „testy detailních údajů slouží ke shromáždění důkazních informací pro doložení částky uvedené v účetní závěrce, jejichž následné potvrzení ověří existenci, správnost a ocenění.“

Z pohledu struktury aktiv se prověřuje, zda dané aktivum existuje, je správně oceněné, úplné a ve vlastnictví organizace. Stejná kritéria jsou i při testování věcné správnosti pasiv a ve struktuře nákladů a výnosů, kde se testuje zjištění, jestli jsou náklady oprávněné, ve správném účetním období, klasifikovány a popsány v příloze či správně zaúčtovány. (Prokúpková, Bartoš, 2014, s. 132-135)

Na základě provedených testů může auditor identifikovat: (Müllerová, Šindelář, 2016, s. 180)

- „známé nesprávnosti – o těchto nesprávnostech je povinen auditor informovat vedení účetní jednotky a požadovat nápravu,
- pravděpodobné nesprávnosti – mohou se týkat účetních odhadů,
- neznámé nesprávnosti.“

Dosud jsme testovali pouze konkrétní položky účetní závěrky. Auditor se ale musí zaměřit i na účetní závěrku jako celek. V první řadě je důležité prověřit, zda je účetní závěrka sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky, v souladu s profesními standardy a právními předpisy a podle určitého koncepčního rámce. Dále auditor srovnává

položky běžného období s obdobím minulým a v případě velkých odchylek zkoumá důvod. (Müllerová a Králíček, 2014, s. 293- 305)

U výroční zprávy auditor testuje, zda informace v ní obsažené jsou pravdivé, přesné, srozumitelné a v souladu s českými účetními předpisy. Zpráva obsahuje komentáře k ověřované účetní závěrce. Při ověřování výroční zprávy auditor postupuje podle mezinárodního standardu ISA 720 – Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku. (Müllerová, Králíček, 2017, s. 106-107)

3.3 Závěrečná fáze

Hakalová (2010, s 115) uvádí, že v poslední závěrečné fázi auditor *„zdokumentuje své zjištění a skutečnosti, které se týkají ověření účetní závěrky a výroční zprávy, posuzuje následné události, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro věrné a poctivé zobrazení informací z účetní závěrky, získává písemné prohlášení vedení společnosti o odpovědnosti za sestavení účetní závěrky včetně výroční zprávy, provádí shrnutí svých závěrů a vypracovává zprávu.“*

Z pohledu Prokúpkové a Bartoše (2017, s. 139) půjde v závěrečné fázi v první řadě o *„vyhodnocení a doložení veškerých zjištění v oblasti vedení účetnictví a účetních výkazů a zajištění, aby v dokumentaci ověřovatele byly všechny zjištěné nedostatky dostatečně průkazným způsobem doloženy.“*

3.3.1 Zhodnocení důkazních informací

Po vykonání veškerých auditorských postupů dochází ke zhodnocení jejich výsledků. Auditor si během své práce zaznamenává informace do tzv. spisu auditora. Hakalová (2010, s. 106) uvádí, že spis obsahuje: *„plán a program auditu, zprávu o auditu, účetní závěrku, výroční zprávu, výpis z obchodního rejstříku, zápisy z valných hromad, a další dokumenty dokumentující průběh auditu.“* Jeho forma a obsah nejsou nijak definovány avšak podle Hakalová (2010, s. 106) se člení spis na stálou složku, v níž jsou ukládány informace s delší lhůtou platnosti a běžnou složkou, ve které jsou veškeré informace o průběhu auditu. Do tohoto typu dokumentu má právo nahlížet podle § 20 odst. 7 zákona o auditorech 93/2009 *„auditor skupiny, dozorčí a kárná komise KAČR, soud, orgány činné v trestním řízení a členové Prezidia.“* a musí být tedy sepsán tak, aby zkušený auditor, který se předtím daným auditem nezabýval, bez dalších vysvětlení pochopil, jaké byly postupy, k jakým výsledkům se auditor dopracoval a jaká je povaha významných záležitostí vyplývajících z auditu a jaký je

závěr. Spis je majetkem auditorské společnosti a měl by být zkompletován a uzavřen v přiměřené době po datu zprávy, max. 60 dní od data vydání. (Müllerová, Králíček, 2014, s. 314) Podle Hakalové (2010, s. 107) se tento spis uchovává po dobu 10 let.

Ve fázi zhodnocení důkazních informací je cílem auditora zjistit, zda má dostatek vhodných důkazních informací pro podporu učiněných závěrů. Veškeré získané informace musí mít potřebné vlastnosti, kterými jsou: „*dostatečnost, relevantnost, spolehlivost a přiměřenost.*“ (Prokúpková a Bartoš, 2014, s. 136)

3.3.2 Výrok auditora

Na základě vyhodnocení získaných auditorských důkazů vyjadřuje auditor ve formě zprávy své stanovisko. (Auditing Standards, 2017) Průkúpková a Bartoš (2014, s. 147-148) upozorňují na fakt, že zpráva musí být postavena na:

- „*kvalifikovaném názoru – předpokládá přiměřený odborný výcvik a profesionalitu,*
- *nezávislém názoru – nestranný, objektivní a nezaujatý přístup při ověřování,*
- *informovaném názoru – výsledek studia a zhodnocení systému vnitřní kontroly,*
- *technickém názoru – lze vyjádřit, že ověřované výsledky jsou sestaveny v souladu s platnými věcně příslušnými právními předpisy,*
- *upřímném a otevřeném názoru – např. předložené výkazy jsou dostatečně informativní, pochopitelné a srozumitelné.*“

Auditor může vydat modifikovaný a nemodifikovaný výrok tzv. bez výhrad. Výrok bez výhrad je takový, kdy u ověření účetní závěrky nebyly shledány skutečnosti, které by nebyly v souladu se skutečností. Takové účetnictví splňuje veškeré náležitosti a je tedy správné, úplné, průkazné a v souladu s českými účetními předpisy. Müllerová a Králíček (2017, s. 114-117) ve své publikaci uvádí typy modifikovaných výroků, které může auditor ve své zprávě vydat. Jedná se o:

- *Výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečností* – účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti, ale auditor chce pouze upozornit na skutečnost, která se v závěrka vyskytuje a méně odborně kvalifikovaný uživatel by si ji nemusel všimnout. V takovém případě je ve výroku vyhrazený odstavec, kde je tato skutečnost popsána.
- *Výrok s výhradou* – nelze-li vydat výrok bez výhrad kvůli zjištěným nesprávnostem, vydává se výrok s výhradou. Takové nesprávnosti nesmí být ale zásadní, jinak auditor vydává záporný či odmítnutí výroku. Většinou je takovým výrokem vyjádřena

nejistota ohledně některých vykazovaných skutečností, které našel během svého šetření.

- *Záporný výrok* – v případě, že auditor naleze v účetní závěrce zásadní a rozsáhlé nesrovnalosti vydává záporný výrok. Auditor se totiž nemusí shodnout s vedením účetní jednotky a každý může mít jiný názor např. na zvolených účetních postupech a způsobu jejich aplikace.
- *Odmítnutí výroku* – tento typ výroky auditor vydává tehdy, nemá-li dostatečné množství důkazních informací a není tak schopen vyjádřit svůj názor na ověřenou účetní závěrku.

3.3.3 Zpráva auditora

Hakalová (2010, s. 116) definuje zprávu auditora jako „*krátkou zprávu, která objektivně informuje o vypovídající schopnosti informací obsažených v účetní závěrce.*“ Zpráva auditora je výsledkem celého procesu a má předepsanou strukturu, která je upravena standardem ISA 700 Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce. Zpráva musí být vydána písemně a musí být v ní vymezena odpovědnost auditora, kterou má za svůj vydaný výrok a odpovědnost klienta, který odpovídá za účetní závěrku. Dále se uvádí rozsah provedeného auditu, kde uvádí, jakým způsobem bylo ověření provedeno. Nejdůležitější částí je samotný výrok auditora. (Müllerová, Králíček, 2017, s. 113-114)

Chmelík (2017) ve svém článku dodává, že kromě zprávy auditora, může také vyhotovit tzv. dopis auditora, v němž uvede nedostatky, které on sám nepovažuje za natolik významné, aby ovlivnili jeho výrok, avšak stojí za upozornění a doporučení k jejich odstranění.

Tato zpráva je určena především vlastníkům organizace, jak říká Müllerová a Králíček (2017, s. 113) ale Johnstone (2013) dodává, že auditorská zpráva je poskytována úplně všem, kteří o ni mají zájem. Tedy těm, kteří se zajímají o finanční stav organizace či obecně o výsledky účetní jednotky.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA KAŠAVA

Organizace, která byla pro tuto práci vybrána a u níž bude účetní závěrka ověřována, se nazývá Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín (dále jenom ZŠ a MŠ Kašava). Jedná se o příspěvkovou organizaci, která vystupuje jako jeden celek. Má samostatnou právní subjektivitu a je zapsána v obchodním rejstříku u Krajského soudu v Brně pod názvem: Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace.

Pro tuto diplomovou práci byly poskytnuty údaje a doklady z roku 2018, u kterých proběhne vyhodnocení rizik a jejich dopad na účetní závěrku. Organizace je neziskového charakteru a není plátcem DPH.



Obrázek 2 Logo školy (Interní doklady, 2020)

4.1 Základní informace o příspěvkové organizaci

ZŠ a MŠ Kašava se nachází v klidné části obce mimo hlavní silnici obklopená travnatým prostranstvím. První část budovy, základní škola, vznikla v letech 1946-1953 a samostatně fungovala až do roku 1997, kdy byla zahájena výstavba mateřské školky. Ta byla společně s tělocvičnou dostavena v roce 2000.

Kašavská škola je široko daleko jedinou úplnou devítiletou školou, a proto ji navštěvují kromě kašavských žáků také děti z okolních vesnic a to Vlčkové, Držkové a Lukova. K 30. 9. 2018 bylo podle výroční zprávy školy evidováno v základní škole 166 žáků, z nichž 2 jsou na výměnném pobytu v zahraničí a v mateřské škole 45 dětí, které jsou rozděleny podle věku do dvou skupin.

4.1.1 Zaměstnanci organizace

Zřizovatelem příspěvkové organizace je obec Kašava, které se zodpovídá vedení školy, jež tvoří ředitel a jeho zástupce, jednající v jeho nepřítomnosti. Ředitel školy je jmenován starostou obce Kašava na funkční období 6 let a jedná jménem organizace v souladu s platnými předpisy a v rámci oprávnění daných zřizovací listinou. Ředitel má všechna práva a povinnosti vyplývající ze zákoníku práce v aktuálně platném znění pro zaměstnavatele.

O chod základní a mateřské školy se v průběhu školního roku 2018/2019 staralo 33 zaměstnanců, jejichž pracovní poměr byl sjednán formou pracovní smlouvy nebo dohody o provedení práce či činnosti. Jelikož škola zaměstnává více jak 25 pracovníků, musí ze zákona zaměstnávat osoby se zdravotním postižením nebo využít tzv. náhradní plnění.

Na základě šetření bylo zjištěno, že škola využívá kombinaci, kdy z Úřadu práce zaměstnává jednoho pracovníka a od organizací, jež mají požadovaný počet zaměstnanců se zdravotním postižením, odebírá výrobky či služby. Jedná se např. o firmy Dankr s.r.o. - Velkoobchod drogerie a chemie, od kterých nakupují hygienické a čisticí prostředky, nebo LC-rosa s.r.o. od nichž pravidelně odebírají potraviny či objednávají knihy od společnosti ANSA Knihy, s.r.o.

4.1.2 Činnost příspěvkové organizace

Jak vyplývá z názvu příspěvkové organizace, tak hlavní činností je vykonávat činnost základní a mateřské školy, jejíž účel a předmět činnosti je vymezený v § 5 zákona č. 239/1984 Sb. o soustavě základních škol, středních škol a vyšších odborných škol (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů, dále činnost školní družiny, školního klubu a školní jídelny.

Ve zřizovací listině je uvedeno, že je organizace oprávněna provozovat i doplňkovou činnost v podobě prodeje stravného a pronájmu nebytových prostor. O doplňkové činnosti škola účtuje odděleně tak, aby nenarušovala plnění hlavního cíle a předmět činnosti organizace.

4.2 Regulace

Příspěvková organizace, škola, je povinna se řídit zákonem č. 561/2004 Sb. o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání. Hlavní účetní postupuje při vedení účetnictví podle platné legislativy pro daný rok. V našem případě, rok 2018.

Účetní jednotka se tedy řídí zákonem č. 462/2016, který nahradil zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, českými účetními standardy č. 701-710 v platném znění, vyhláškou o FKSP č. 353/2015 Sb., zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Zákonem č. 416/2004 Sb. o finanční kontrole a mnoha dalšími.

V oblasti pracovněprávních vztahů se organizace řídí zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce.

4.3 Vyhodnocení rizik přijetí zakázky

Autor práce je z hlediska času a znalostí schopen provést kontrolu účetní závěrky příspěvkové organizace. Autor je nezávislý, nemá obchodní vztahy ani finanční podíl v organizaci a může tak nezávisle posoudit činnost ZŠ a MŠ Kašava.

4.3.1 Plán auditu

Zakázka se týkala ověření účetní závěrky organizace skládající se těchto kroků:

- porozumění činnosti klienta, účetnímu systému a vnitřnímu kontrolnímu systému,
- vyhodnocení rizika v oblasti účetní závěrky,
- ověření rizikových oblastí a provedení testů spolehlivosti, věcné správnosti a analytických testů,
- vyhodnocení zjištěných rizik a vydání zprávy auditora,
- vyhotovení směrnice upravující způsob přezkoušení účetních dokladů účetnictví vč. harmonogramu.

4.3.2 Stanovení hladiny významnosti

Cílem ověření účetní závěrky není zajistit 100% správnost, a proto se nyní stanoví hladina významnosti. Určit významnost v tomto případě nebude jednoduché, neboť u příspěvkové organizace tohoto typu se nemůže hladina stanovit na základě zisku, neboť ten není cílem účetní jednotky.

Výsledky zobrazené v účetní závěrce slouží především pro jejího zřizovatele a organizace, které ji poskytují finanční prostředky na její chod. Peněžní prostředky zaujímají v rozvaze nejvyšší položku. Dle vlastního úsudku bylo rozhodnuto, že se právě příjmy od poskytovatele zvolí jako základna pro určení hladiny významnosti.

Tabulka 2 Poskytnuté peněžní prostředky (Interní doklady, 2018)

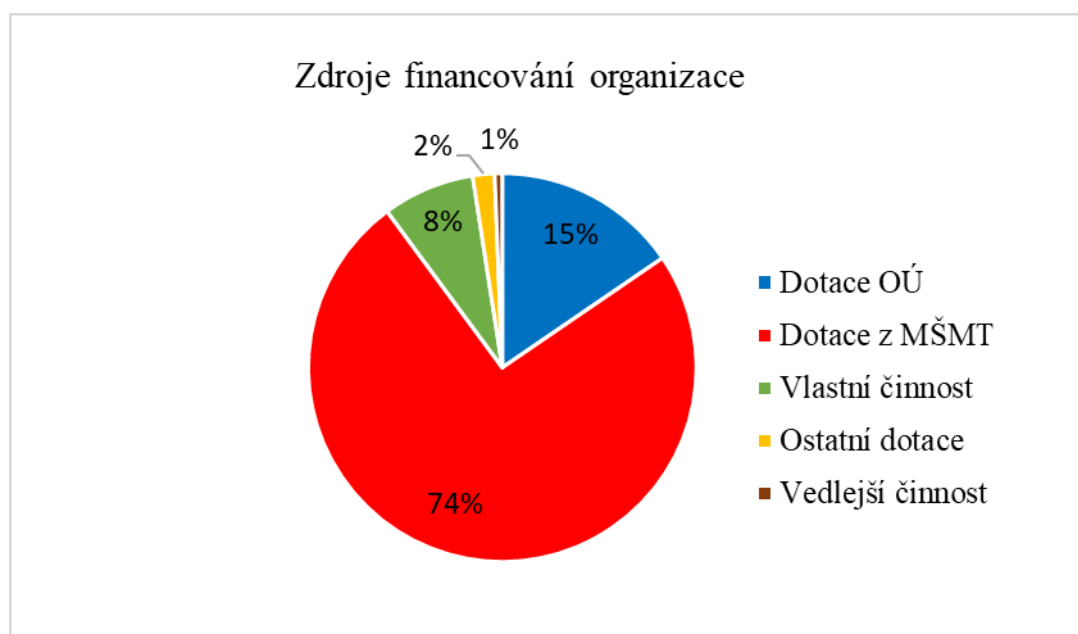
Poskytovatel	Částka
OU Kašava (zřizovatel školy)	2 823 130,00 Kč
MŠMT	13 585 037,92 Kč
KUZK + Úřad práce	303 264,00 Kč
Ostatní	30 000,00 Kč

I přesto, že se největší příspěvek získává z MŠMT, tak se zaměří pozornost na příspěvek od zřizovatele, kterého nejvíce zajímá chod organizace a může udělit řediteli případný postih. Hladina významnosti se stanovuje ve výši 84 693,90 Kč. Jedná se o 3 % z příspěvku poskytnutý zřizovatelem, OÚ Kašava.

4.4 Financování

Příspěvková organizace je charakteristická tím, že nevytváří svůj vlastní zisk, ze kterého by hospodařila, ale je závislá na finančních příspěvcích od druhých. Tyto příspěvky získává na provozování hlavní činnosti především od svého zřizovatele, ze státního rozpočtu či prostřednictvím dotací. Doplňkovou činnost financuje z vlastních zdrojů, které získává prostřednictvím prodeje zboží a poskytování služeb.

Následující graf ukazuje závislost příspěvkové organizace na finančních prostředcích od ostatních institucí.



Obrázek 3 Zdroje financování organizace (vlastní zpracování, příloha účetní závěrky 2018)

Z výše uvedeného grafu vyplývá, že je organizace nejvíce závislá na dotacích z MŠMT, z kterých hradí platy zaměstnanců a nákupy studijních pomůcek. Příspěvky čerpá i od Zlínského kraje, který v roce 2018 přispěl na plavání či tradiční Kašavský běh.

4.5 Vnitřní kontrolní systém

Aby se mohlo při kontrole účetní závěrky spolehnout na vnitřní předpisy organizace, musí být kvalitní vnitřní kontrolní systém. Povinností ředitele školy je zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém podle zákona č. 320/2001 Sb., aby byly včas vyhodnoceny a minimalizovány právní, finanční a jiná rizika související s plněním cílů organizace.

Ve směrnici týkající se řídicí kontroly jsou definováni subjekty řídicí kontroly, kterými jsou příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Jejich pravomoc je vymezena v organizačním řádu a samozřejmě v jejich pracovní náplni.

4.5.1 Řídicí kontrola

Řídicí kontrola je prováděna při přípravě operací před schválením, při průběžném sledování od uskutečnění operace až po konečné vyúčtování a vypořádání a následné kontrole z pohledu hodnocení dosažených výsledků a správnosti hospodaření. Z toho vyplývá, že řídicí kontrola zahrnuje kontrolu předběžnou, průběžnou a následnou.

4.5.1.1 Předběžná řídicí kontrola

Na základě analýzy směrnice týkající se řídicí kontroly bylo zjištěno, že před uzavřením smlouvy či objednávky dochází k prověření dokladů ze strany příkazce operace, který pro-
věřuje, zda:

- jsou operace nezbytné,
- jsou podklady připravované operace úplné a správné,
- je u operace dodržena zásada účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti,
- jsou dodrženy právní předpisy a eliminovány rizika, které by se mohly s operací vyskytnout.

Při prověření jednotlivých bodů výše uvedených se předávají podklady správci rozpočtu, jehož úkolem je prověřit, zda jsou u závazků dodrženy právní předpisy a souhlasí operace s údaji ve finančním plánu a rozpočtu. Správce rozpočtu prověří a odsouhlasí podklady a předá je hlavní účetní, která provede poslední kontrolu. Ta zjišťuje, zda:

- dodané podklady jsou úplné a mají potřebné náležitosti,
- jsou dodrženy právní předpisy,
- jsou všechny oprávněné osoby řádně podepsány.

Je-li vše v pořádku, hlavní účetní podepíše platební poukaz vydaný příkazcem operace a danou operaci provede. V našem případě je správce rozpočtu a hlavní účetní jedna a tatáž osoba, takže prověří podklady od příkazce a provede úhradu.

Po rozhovoru s účastníky řídicí kontroly bylo zjištěno, že tento postup se dodržuje u nákupu majetku s vyšší pořizovací cenou. Jedná-li se o drobné nákupy kancelářských potřeb, jež jsou v tomto oboru časté, či pravidelně se opakující nákupy potravin do školní jídelny, jedná hlavní účetní, v našem případě i správce rozpočtu, bez schválení příkazce neboť je jasné, že tyto náklady splňují zásadu nezbytnosti, účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti.

4.5.1.2 Průběžná řídicí kontrola

Průběžné kontroly se účastní všechny subjekty řídicí kontroly, jejichž hlavním úkolem je zajistit úplnost a přesnost průběhu operací. V této fázi je podle hlavní účetní kladen největší důraz na provedení včasných plateb již existujících závazků a kontroly uskutečnění výběru veřejných příjmů. Jestliže odhalí, že nebyl uskutečněn výběr příjmů do data splatnosti, je její povinností ohlásit tuto skutečnost řediteli, který provede kroky k nápravě. Hlavní účetní je v organizaci pouze krátce, ale za dobu její působnosti k této situaci ještě nikdy nedošlo.

4.5.1.3 Následná řídicí kontrola

Následnou řídicí kontrolu provádí ředitel školy, kdy po vrácení zaúčtovaných dokladů od hlavní účetní provede kontrolu úplnosti vrácených dokladů. U náhodně vybraných poté prověří jejich správnost a na kontrolovaný doklad uvede podpis.

4.5.2 Kontrola zřizovatelem

Příspěvkové organizace, které jsou zřízeny obcí, neustanovují svého interního auditora. Hlavním důvodem je nízké riziko při hospodaření s veřejnými prostředky, a proto zřizovatel, obec, provádí pouze veřejnosprávní kontroly v souladu se zákonem 320/200 Sb. o finanční kontrole a vyhlášky 416/2004 Sb.

Účetnictví organizace bylo v daném roce zkontrolováno 5x finančním výborem obce skládající se ze tří členů. Kontrola se týkala účetních operací typu:

- pokladna: pokladní doklady v návaznosti na pokladní knihu a hlavní knihu,
- běžný účet: bankovní výpisy a účetní doklady,
- došlé faktury a faktury vydané v návaznosti na hlavní knihu.

Ze závěrečné zprávy finančního výboru bylo zjištěno, že se výbor zaměřuje pouze na správné, účelné a hospodárné využití finančních prostředků od zřizovatele. Doposud nenašel žádné nedostatky a účetnictví z tohoto pohledu považoval za správné, úplné a v souladu s právními předpisy. Na druhou stranu, organizace nepodléhá internímu ani externímu auditu a tím pádem není účetnictví kontrolováno z pohledu formální a věcné správnosti, což je považováno za chybné.

4.5.3 Vnitropodnikové směrnice

Po analýze směrnic se došlo k závěru, že organizace se řídí především směrnicemi k vedení účetnictví obsahující účtový rozvrh, druhy používaných dokladů, způsob zpracování účetnictví zahrnující veškeré operace s dlouhodobým majetkem, způsob čerpání FKSP, evidenci zásob. Jedná se o jednu směrnici, ve které jsou zahrnuty všechny oblasti, jež jsou ale nedostačujícím způsobem popsány.

Organizace má naopak výstižně popsán postup při provádění řídicí kontroly. Stručně je také napsána směrnice týkající se harmonogramu účetní závěrky, jež v bodech popisuje postup při roční účetní závěrce. Směrnice ale neobsahuje postup, či návod na kontrolu dokladů v účetnictví. Tím, že organizace nepodléhá externímu ani internímu auditu, byla by vhodná kontrola alespoň ze strany hlavní účetní či kontrolního orgánu vyslaného zřizovatelem organizace.

4.6 Účetnictví školy

Základem pro ověření účetní závěrky bylo pochopit a seznámit se s účetním programem, ve kterém jsou zpracovány všechny operace. Organizace vede podvojný účetnictví a zpracovává data v programu KEO od společnosti ALIS spol. s r.o. sídlící v České Lípě. Účetní software je pro organizaci dostačující a vhodný z pohledu požadavků na vedení účetnictví.

Z rozhovoru s hlavní účetní je zřejmé, že je s programem spokojená, avšak bylo upozorněno na menší nedostatky, které se v programu vyskytují. Jedná se například o neschopnost evidence zálohových faktur, které se musí analyticky oddělovat od faktur přijatých. V budoucnu je naplánovaná aktualizace programu na vyšší verzi, která by měla nedostatky odstranit.

Oprávnění užívat tento program má pouze hlavní účetní. Dochází tak k eliminaci rizik, neboť za správnost zaúčtování odpovídá pouze jedna osoba a viník je tak vždy zřejmý. Bylo též zjištěno, že doklady jsou evidovány měsíčně a hlavní účetní každý měsíc předkládá svému

zřizovateli Hlavní knihu a Plán čerpání nákladů a výnosů. Ten má tak pravidelný přehled o její činnosti. Fyzicky jsou účetní záznamy uloženy v kanceláři hlavní účetní a ostatní se archivují ve skladu.

Správnost mzdové agendy nebyla prověřena, neboť ta není v kompetenci hlavní účetní, ale je zpracována firmou Kvasar Zlín. Podklady ke mzdám jsou zasílány zástupcem ředitele, který za ně zodpovídá. Hlavní účetní pouze mzdy zaúčtuje a vyplatí zaměstnancům vždy 14 den v měsíci bezhotovostním převodem v systému MAX Internetbanking PS. Pouze v ojedinělých případech je možné vyplatit v hotovosti přes pokladnu.

4.7 Vyhodnocení rizik v účetní závěrce

Dalším krokem v přípravě na kontrolu účetní závěrky je vyhodnocení rizik, ke kterým by mohlo dojít a které by dokázaly ovlivnit účetní závěrku. Riziko se v tomto případě bude chápat jako chybné vyhodnocení nebo nesprávné vyjádření osoby k zjištěným skutečnostem. Vycházet se bude z informací, jež byly zjištěny dotazováním zaměstnanců organizace a z již získaných informací.

4.7.1 Riziko na straně zaměstnance a zaměstnavatele

Ať už se jedná o organizaci působící ve veřejném nebo soukromém sektoru, nejčastěji se vykytují podvody na straně zaměstnance či zaměstnavatele. Z odpovědnostního řádu bylo zjištěno, že odpovědnost za veškerou činnost v organizaci má ředitel školy. Nabízí se tedy vyšší riziko na straně zaměstnanců, neboť v případě škod a ztrát za ně odpovídá právě ředitel. Ztráty mohou vznikat především na majetku, ke kterému mají zaměstnanci volně přístup. Současný ředitel školy se doposud neseťkal s odcizením majetku a nikdy neřešil se svými zaměstnanci jakoukoli krádež.

Další riziko se nachází v možném zkreslení účetní závěrky. V roce 2018 končilo řediteli šestileté funkční období a případné špatné výsledky organizace by vedly k nespokojenosti zřizovatele, který by nemusel v tomto případě prodloužit funkční období na dalších šest let. Za normálních okolností by byly pro rozhodování nejdůležitější výkonnostní ukazatele vypovídající o hospodaření organizace. Zřizovatel se ale zmínil, že výsledky hospodaření jsou pro něj důležité, avšak rozhodující byla kvalita výuky žáků na škole a jejich výsledky. Bylo dohledáno, že mnoho studentů prospívají s vyznamenáním, výsledky z přijímacích řízení na střední školy jsou výborné a prodloužení funkčního období je tedy oprávněné.

4.7.2 Riziko na straně hotovosti

I přesto, že ředitel školy kontroluje a podepisuje většinu účetních případů, které se v organizaci uskuteční, tak za hotovost ze školní jídelny nezodpovídá. S hotovostí disponuje především vedoucí jídelny, která přijímá hotovost za obědy, které odevzdává prostřednictvím příjmových dokladů každý den účetní, která má za úkol odnést hotovost na poštu. V případě, že tomu tak neudělá, dochází k podhodnocení výnosů a aktiv.

4.7.3 Riziko v účtování dotací a fondů

Další velké úskalí se nachází i v případě účtování dotací a fondů příspěvkových organizací. Ty podléhají řadě různých předpisů a zákonů, podle kterých se musí účetní jednotka řídit.

U dotací nastává problém v případě porušení podmínek čerpání dotace, kdy musí organizace dotaci vrátit a vykázat v účetnictví dluh vůči poskytovateli. Z toho vyplývá, že špatné zaúčtování ovlivní celou účetní závěrku organizace.

4.7.4 Riziko u položek časového rozlišení a dohadných položek

Největší problém nastává na přelomu roku, kdy může být výnos či náklad zaúčtován do špatného období. Dojde k tomu tehdy, když si účetní nevšimne, že datum uskutečnění zdanitelného plnění spadá ještě do minulého roku či je v textu časové období a je nutné fakturu časově rozlišit.

5 TESTOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Účetní závěrka ZŠ a MŠ Kašava obsahuje velké množství dokladů, a tím pádem není v silách autora, aby zkontroloval veškeré doklady týkající se chodu organizace. Zaměří se tedy pouze na vybrané části účetní závěrky, u kterých bylo v předchozí části analyzováno potenciální riziko. Doklady byly vybrány prostřednictvím náhodného výběru v průběhu celého roku 2018, jež je právě kontrolovaným obdobím.

Testovací část je rozdělena na tři části, přičemž v první se zaměřilo na testování účinnosti vnitřních kontrol organizace, na testy věcné správnosti a analytické testy.

5.1 Testy spolehlivosti

První z testů, který se použil na ověření účetní závěrky, jsou testy spolehlivosti, kdy se ověří, do jaké míry se může spoléhat na vnitřní kontrolní systém.

Organizace má zavedený vnitřní kontrolní systém pro všechny transakce, které vznikly. Všechny faktury, které mají být zaúčtovány, musí projít nejprve schvalovacím procesem. Z dotazování a pozorování se může říct, že systém funguje efektivně, zaměstnanci jsou si vědomi svých povinností a řádně plní nařízení směrnic, a proto se na něj lze pro naše účely plně spolehnout.

V následující kapitole se provedou testy věcné správnosti, které budou zaměřeny na oblasti aktiv a pasiv. V oblasti nákladů se provedou analytické testy ověřující předpokládaný a skutečný vývoj nejvýznamnějších položek výkazu zisků a ztrát.

5.2 Testy věcné správnosti v oblasti aktiv

Následující test, test věcné správnosti, je zaměřený na správnost účtování u rizikových oblastí. Cílem testů věcné správnosti je zjistit významné nesprávnosti týkající se tvrzení. Tyto testy zahrnují detailní testy jednotlivých tříd transakcí, zůstatků účtu a informací uvedených v účetní závěrce.

V této kapitole budou zpracovány testy věcné správnosti v oblasti aktiv. Kontrola se zaměří na dlouhodobý majetek, který byl do organizace nově pořízený v daném období, dále na pohledávky, zásoby a pokladní doklady, kterých je v organizaci nejvíce, neboť se často nakupují drobné nákupy hrazené právě hotově.

5.2.1 Kontrola dlouhodobého hmotného majetku

U dlouhodobého hmotného majetku se zaměřilo na správné zařazení aktiva na příslušný účet a na způsob odepisování. Organizace v roce 2018 nakoupila se souhlasem zřizovatele interaktivní tabuli do 1. třídy a to z investičního fondu, kterou zařadila mezi hmotný majetek nad 40 000 Kč na účet 022.011.

Zůstatek účtu zjištěný při inventarizaci byl ve výši 597 471,20 Kč. Tento zůstatek se shoduje s hlavní knihou. Souvztažnost zaúčtování účtu 022 a 042 zobrazuje následující tabulka. Obraty se opět rovnají a zaúčtování pořízení a převedení do užívání je zcela správné.

Tabulka 3 Souvztažnost účtu DHM (vlastní zpracování, KEO 2018)

Účet	MD	D
Obrat účtu 022 k 31. 12. 2018	109 568,00 Kč	-
Obrat účtu 042 k 31. 12. 2018	-	109 568,00 Kč

V následujících tabulkách je zaznamenána kontrola nově nakoupené interaktivní tabule. Její pořízení, zařazení do užívání, správné ocenění a odpisování.

Tabulka 4 Účetní operace týkající se pořízení DHM (vlastní zpracování, KEO 2018)

Datum	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
31. 07. 2018	Faktura přijatá za interaktivní tabuli	109 568,00	042.10	321
14. 08. 2018	Nákup interaktivní tabule z FI	109 568,00	416.400	401
14. 08. 2018	Úhrada faktury přijaté č. 364	109 568,00	321	241.020
30. 09. 2018	Zařazení majetku do užívání	109 568,00	022.11	042.10

Operace související s nákupem interaktivní tabule proběhly v pořádku. Výše zařazeného majetku je správná, s nákupem totiž nesouvisely žádné vedlejší náklady, které by cenu navyšovaly. Dlouhodobý majetek je zařazený na analytický účet 022.11 kde se evidují pomůcky k výuce. V současné době se zde nacházejí dvě interaktivní tabule.

Tabulka č. 5 ukazuje ověření správného ocenění a výše vypočtených odpisů u nově pořízeného majetku. Dne 15. 8. 2018 byla pořízená interaktivní tabule v hodnotě 109 568,00 Kč. (FP č. 364). Stroj byl zařazený do užívání v září a odepisován má být po dobu 10 let.

Tabulka 5 Interaktivní tabule (vlastní zpracování, KEO 2018)

	Hodnota účetní jednotky	Vlastní výpočet
Pořizovací cena majetku	109 568,00 Kč	109 568,00 Kč
Měsíční odpis majetku	9 14,00 Kč	914,00 Kč
Oprávky v roce 2018	2 742,00 Kč	2742,00 Kč
Zůstatková cena majetku	106 826,00 Kč	106 826,00 Kč

Výpočet odpisu majetku: $\frac{109\,568,00}{12 \cdot 10} = 914,00 \text{ Kč}$

Výpočet opravek majetku: $914,00 \cdot 3 = 2\,742,00 \text{ Kč}$

Výpočet zůstatkové ceny: $109\,568 - 2\,742,00 = 106\,826,00 \text{ Kč}$

5.2.2 Testování pohledávek

V organizaci bylo za sledované období 19 faktur vydaných vyplývajících z doplňkové činnosti. Tyto faktury se týkaly pronájmu nebytových prostor a poskytování stravování veřejnosti. Vzhledem k nízkému počtu faktur a nízkým hodnotám na faktuře, se pro kontrolu zvolilo 7 faktur.

U faktur vydaných se kontrolovalo zda:

- existuje podklad, na základě kterého byla faktura vystavena,
- byl podklad schválený,
- souhlasí částka na podkladu s částkou na faktuře,
- obsahuje vydaná faktura veškeré náležitosti jako je podpisy, razítka,
- přiložený likvidační lístek,
- správnost zaúčtování faktury vydané.

Tabulka 6 Vyhodnocení správnosti účtování FAV (vlastní zpracování, KEO 2018)

Číslo	Datum přijetí	Účetní případ	Částka (v Kč)	Podklady
1	15. 02. 2018	Pronájem tělocvičny a přilehlé přízemí	4 000,00	ANO
4	19. 03.2018	Organizační, materiální a technické zajištění Školního farmářského dne	5 000,00	ANO
7	11. 06. 2018	Pronájem tělocvičny – badminton	19 670,00	ANO
9	09. 11. 2018	Obědy v měsíci 11-12/ „Charita“	1 110,00	ANO
12	20. 10. 2018	Záloha na lyžařský kurz	3 000,00	ANO
16	28. 10. 2018	Obědy zaměstnancům obce Kašavy	14 016,00	ANO
18	10. 12. 2018	Pronájem učeben Komunitní školy	5 000,00	ANO

Všechny zkontrolované faktury splňovaly požadavky vnitřního kontrolního systému. Nebyla zde nalezena žádná chyba. Každá faktura obsahuje podklady, jež souhlasí s následně vystavenou fakturou. Formální náležitosti faktur byly splněny.

Malý nedostatek byl zaznamenán v přítomnosti likvidačního lístku, na kterém není žádný podpis. Hlavní účetní vysvětlila, že je k faktuře likvidační lístek přiložen pouze proto, že se na něm vyskytuje zaúčtování faktury a podpisy nejsou nutností.

5.2.3 Testování pokladních dokladů

Organizace evidovala v daném roce 468 pokladních dokladů. Jednalo se o drobné nákupy jako je nákup kancelářských potřeb, poštovné, hygienické a úklidové potřeby, které jsou nakupovány v hotovosti. Mnoho dokladů se týká např. záloh na lyžařský kurz. Děti totiž neplatí zálohy na bankovní účet, ale nosí hotovost hlavní účetní, která jim vždy vystaví pokladní doklad. V budoucnu se plánuje změna a rodiče by měly veškeré kroužky a výlety platit bezhotovostním převodem.

U pokladních dokladů se kontrolovalo:

- u přijatých dokladů:
 - existence stvrzenky o přijetí hotovosti,
 - sestava denních tržeb (jidelna),

- u výdajových dokladů:
 - proplacený doklad,
 - náležitosti dokladů (do 10 000 Kč).

Tabulka 7 *Vyhodnocení správnosti pokladních dokladů* (vlastní zpracování, KEO 2018)

Číslo	Datum přijetí	Účetní případ	Částka (v Kč)	Správnost
21	10. 01. 2018	Záloha na lyžařský kurz	3 900,00	ANO
42	24. 01. 2018	Nákup fixů na tabuli	986,00	ANO
92	07. 03. 2018	Záloha na stravné	6 490,00	ANO
319	10. 09. 2018	Klíče, zámky	3 742,00	ANO
427	15. 11. 2018	Pomůcky pro školu	1 164,00	NE
451	30. 11. 2018	Cestovní náhrady	154,00	ANO
495	18. 12. 2018	Výběr z BÚ	3 000,00	ANO

Při provedení kontroly pokladních dokladů bylo zjištěno, že se zde nevykytoval žádný doklad nad 10 000 Kč. Hlavní účetní bylo potvrzeno, že tak vysoké nákupy se nesmí provádět v hotovosti, ale na fakturu a až se souhlasem ředitele. Dále bylo zjištěno, že u všech dokladů byly přítomny příjmové či výdajové stvrzenky.

Chyba se vyskytla pouze u dokladu 427 - pomůcky pro školu. Na dokladu jsou zaúčtovány dva nákupy od stejné firmy, přičemž jeden nákup byl pořízený 15. 11. 2018, ale druhý 17. 11. 2018. Hlavní účetní si práci zjednodušila a zaúčtovala obě stvrzenky na jeden doklad a to k 15. 11. 2018.

Dále byly zkontrolovány konečné stavy na účtu 262, který je vynulovaný, tzn., že výběry a vklady na bankovním účtu proběhly v pořádku. Účet 241 souhlasí s konečným stavem na posledním výpise bankovního účtu.

5.3 Testy věcné správnosti v oblasti pasiv

Ještě rizikovější oblastí jsou pasiva. Správnost zaúčtování, tvorby či čerpání byla zkontrolována u závazků, dotací, příspěvkových fondů a časové rozlišení.

V této oblasti jsou nejrizikovější dotace a fondy příspěvkové organizace. Dotace jsou často čerpány ze státního rozpočtu, Evropské unie a jejich čerpání a dodržování má své pravidla, které musí účetní jednotka dodržovat. Také fondy příspěvkové organizace jsou problematické a jejich špatná tvorba či čerpání může ovlivnit celou účetní závěrku.

5.3.1 Testování závazků

V roce 2018 organizace zaúčtovala 650 přijatých faktur. Každá faktura má své pořadové číslo, které se vepisuje přímo na fakturu. Faktury jsou analyticky členěny na provozní, projektové a dále se organizace snaží jednotlivé činnosti rozdělovat do středisek pro snadnější orientaci a především pro rychlou zpětnou kontrolu.

Větší část faktur představují nákupy za potraviny. Při výběru byl zvolený náhodný výběr 12 faktur za každý měsíc jedna, přičemž byla snaha vybrat rozmanité faktury nikoli jen za potraviny.

U faktur přijatých se kontrolovalo zda:

- byla k faktuře vystavená objednávka, dodací list,
- je k faktuře objednávka, dodací list či jakýkoli jiný doklad přiložen,
- souhlasí částka na objednávce či dodacím listu,
- obsahuje faktura razítka data přijetí,
- obsahuje faktura razítka organizace, podpisy,
- je faktura správně zaúčtována,
- obsahuje faktura likvidační lístek se všemi náležitostmi.

Tabulka 8 Vyhodnocení správnosti účtování FAP (vlastní zpracování, KEO 2018)

Číslo	Datum přijetí	Účetní případ	Částka (v Kč)	Správnost
25	18. 01. 2018	Prostředky do myčky	8 417,00	ANO
65	19. 02. 2018	Výuka angličtiny	2 324,00	Chyba
112	12. 03. 2018	Nákup ovoce a zeleniny	7 587,00	ANO
191	16. 04. 2018	Hygienické potřeby	1 380,00	ANO
205	24. 04. 2018	Zpracování mezd	13 855,00	Chyba
232	14. 05. 2018	Konzultace v organizaci řízení školy	590,00	Chyba
249	21. 05. 2018	Toner do tiskárny	7 527,00	Chyba
270	23. 05. 2018	Oprava WC dětí MŠ	3 629,00	ANO
286	11. 06. 2018	Předplatné knih pro nadané studenty	660,00	Chyba
314	04. 07. 2018	Doprava – plavání	20 000,00	ANO
513	12. 10. 2018	Kancelářské potřeby	957,00	Chyba
545	26. 11. 2018	Vyúčtování vodné, stočné	11.913,00	ANO
578	03. 12. 2018	Potraviny do školní jídelny	3 225,10	ANO

Z testování bylo zjištěno, že faktury obsahují drobné nedostatky týkající se formální správnosti, které ale nemají vliv na správnost účetní závěrky. U faktury 65, výuka angličtiny, byla shledána chyba v nedostatečné informovanosti. Nebyla zde přiložena žádná příloha, objednávka. Hlavní účetní vysvětlila, že faktury jsou pravidelné, jedná se o rodilého mluvčího působící na škole již dlouhodobě a rozsah výuky je stanoven ve smlouvě. U faktury 205, zpracování mezd, chybělo razítko školy a podpis. Na faktuře byl ale znak ředitele s podpisem, takže o této faktuře měl povědomí. U faktury 232, konzultace v organizaci řízení školy, chybí razítka i podpisy obou zúčastněných stran. Jednalo se ale o školení samotného ředitele školy, který za tuto fakturu zodpovídá. Každopádně nebyly dodrženy formální náležitosti faktury. U faktur 286 a 513, nákup kancelářských potřeb, chybí jakákoli objednávka i dodací

listy. Kancelářské potřeby jako knihy, tonery, pracovní sešity nakupuje zástupce ředitele, který předložil účetní pouze fakturu. Ke každé faktuře je přiložen likvidační lístek.

Na žádné faktuře se nevyskytuje razítko, kdy organizace fakturu přijala. Datum vystavení se přitom ve většině případů neshoduje s datem, kdy faktura byla skutečně doručena. To je způsobeno především tím, že většina faktur je zasílána e-mailem či poštou. Kontaktní e-mail, je ale na ředitele školy, který následně fakturu přepoše hlavní účetní, ta ji vytiskne, zanesse ke schválení řediteli a poté až zaúčtuje. Mnoho faktur se tak dostane k hlavní účetní pozdě, někdy i po splatnosti. Každopádně organizace nikdy nedostala pokutu za pozdní zaplacení, pouze ji byla doručena výzva k úhradě, kterou obratem provedla.

5.3.2 Kontrola fondů příspěvkových organizací

Organizace vytváří všechny 4 fondy. Při jejich tvorbě a čerpání je povinností řídit se zákonem č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Jedná se o specifickou oblast a špatné zaúčtování a plnění má významný dopad na výsledek hospodaření.

Při kontrole se zaměří na:

- správnost zaúčtování fondů,
- účel čerpání fondů,
- krytí fondů peněžními prostředky.

5.3.2.1 FI – fond investic

Fond investic je veden v účetnictví školy na systematickém účtu 416. Při kontrole majetku bylo již zjištěno, že z fondu investic byla nakoupena interaktivní tabule pro žáky 1. třídy. Na tomto účtu vznikly tedy pohyby, které budou v následující tabulce zkontrolovány.

Počáteční stav k 1. 1. 2018 byl 92 650,95 Kč. Fond investic se tvoří pouze z odpisů dlouhodobého majetku, který je vytvářen čtvrtletně.

Tabulka 9 Vyhodnocení správnosti účtování FI (vlastní zpracování, KEO 2018)

Datum	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
31. 03. 2018	Tvorba FI za 1Q/2018 z odpisů DHM	13 899,00	401	416.310
31. 03. 2018	Tvorba FI za 2Q/2018 z odpisů DHM	13 899,00	401	416.310
14. 08. 2018	Čerpání fondu – nákup majetku	109 568,00	416.400	401
31. 07. 2018	Pořízení majetku	109 568,00	042.010	321
30. 09. 2018	Zařazení majetku do užívání	109 568,00	022.011	042.010
14. 08. 2018	Úhrada majetku	109 568,00	321	241.020
31. 12. 2018	Tvorba FI za 3-4Q/2018	30 537,00	401	416.310

Investiční fond je krytý účtem 241.020. Tento účet by se měl shodovat s účtem 416, což dokazuje tabulka níže.

Tabulka 10 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)

Účet	Konečný stav účtu k 31. 12. 2018 (v Kč)
Fond investic – 416	41 417,95
Krycí fond – 241.020	41 417,95

Zaučtování tvorby fondu investic je v pořádku, avšak účetní jednotka nedodrží data pro tvorbu fondu, které by měly být vždy ve čtvrtletí, tzn. v březnu, červnu, září a prosinci. Čerpání fondu proběhlo bez nedostatků. Hodnota, ve které byl čerpán, odpovídal nákladům na nákup majetku, na který je fond určen. Po zařazení majetku došlo k úpravě odpisového plánu, který byl nejprve předložen zřizovateli ke schválení. Od srpna, měsíce, kdy byl majetek zařazený do užívání, se tak změnila výše tvorby fondu dle aktuálního odpisového plánu.

5.3.2.2 RF – rezervní fond

O rezervním fondu se účtuje v organizaci na účtu 414 a 413. V roce 2018 se vytvořil ze zlepšeného výsledku hospodaření, který byl v roce 2017 ve výši 77 501,89 Kč. Na tvorbu tohoto fondu se použila pouze jeho část. Zbylou část tvoří finanční dar, který získali např.

od společnosti Podhoran Lukov a. s., který se využil na úhradu cesty žáků druhého stupně na výlet do Chorvatska. Další dar obdržela organizace od nadace SYNOT TIP, a. s. u níž později nakoupili stan tee-pee pro děti v mateřské škole. Od obce Lukov získává organizace pravidelně dar na úhradu pomůcek pro děti z Lukova. Na konci roku byl získán dar od společnosti Parabel s.r.o., který nebyl využit a v rezervním fondu zůstal do dalšího roku.

Tabulka 11 Vyhodnocení správnosti účtování RF (vlastní zpracování, KEO 2018)

Datum	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
02. 07. 2018	Přijatý dar od nadace SYNOT TIP, a.s.	10 000,00	241.010	414.550
20. 08. 2018	Čerpání daru na nákup tee-pee stanu	10 000,00	414.651	648
20. 08. 2018	Převod finančních prostředků	10 000,00	241.030	241.010
20. 08. 2018	Koupě tee-pee stanu FP č. 363	10 000,00	321	241.30

Tabulka 12 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)

Účet	Konečný stav účtu k 31. 12. 2018 (v Kč)
Rezervní fond – 413 – zlepšený VH	50 026,14 Kč
Rezervní fond – 414 – dary	20 000,00 Kč
Krycí účet – 241.030	64 026,14 Kč
Rozdíl	6 000,00 Kč

V oblasti účtování rezervního fondu byly nalezeny nesrovnalosti při konečné inventarizaci účtů. Rezervní fond je krytý finančními prostředky shromažďovanými na běžném účtu s analytikou 241.030. Rozdíl činí 6 000,00 Kč. Jednalo se o dar, který poskytla obec Lukov. Dne 31. 12. 2018 byl dar použitý na nákup učebnic pro žáky obce Lukov. Učebnice byly nakoupeny z analytického účtu rezervního fondu, avšak hlavní účetní zapoměla proúčtovat převod finančních prostředků z běžného bankovního účtu na účet analytický jež je vyhrazený pro rezervní fond.

5.3.2.3 FO – fond odměn

O fondu odměn účtuje organizace na účtu 411. Na základě schválení od zřizovatele vytvořila fond ze zlepšeného výsledku hospodaření ve výši 50 000 Kč.

I když organizace ví, že se tento fond vytváří především na úhradu odměn zaměstnanců, vytvořila jej za účelem vyplacení odměn pracovníkům VPP. Na ty dostává organizace příspěvek od Úřadu práce, který je však nedostačující. Zbylou část se rozhodla uhradit právě z fondu odměn.

Tabulka 13 Vyhodnocení správnosti účtování FO (vlastní zpracování, KEO 2018)

Datum	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
30. 06. 2018	Tvorba fondu odměn	50 000,00	431	411.0300
31. 12. 2018	Odměna VPP	19 000,00	521	331
31. 12. 2018	Čerpání fondu odměn	19 000,00	411.0500	648

5.3.2.4 FKSP – fond kulturních a sociálních služeb

Poslední fond, který využívá organizace nejvíce, je fond kulturních a sociálních služeb. Účetní jednotka o něm účtuje na účtu 412 a je tvořen ročně ve výši 2 % z objemu hrubých mezd bez OON. Finanční prostředky jsou obdrženy v rámci státního rozpočtu.

Účetní jednotka se řídí při čerpání fondu vyhláškou o FKSP č. 353/2015 Sb., kterou se změnila novela č. 114/2002 Sb. Organizace přispívá svým zaměstnancům na:

- rekreaci, víkendové pobyty,
- vitamínové doplňky, závodní stravování,
- kulturní činnost,
- sociální pomoc - půjčky či půjčky na bytové účely.

Tabulka 14 Tvorba a PS FKSP (vlastní zpracování, KEO 2018)

Text	Částka
Počáteční stav k 01. 01. 2018	188 510,62
Základní příděl	208 459,00

Tabulka 15 Čerpání fondu v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)

Text	Částka
Stravování	61 416,00
Rekreace	36 000,00
Kultura, tělovýchova a sport	43 404,00
Součet	140 820,00

Následující tabulka č. 16 uvádí ověření správnosti účtování u vybraných položek FKSP, které se za dané období v organizaci uskutečnily.

Tabulka 16 Vyhodnocení správnosti účtování FKSP (vlastní zpracování, KEO 2018)

Datum	Účetní případ	MD	D
05. 01. 2018	FaP - rekreační poukaz pro zaměstnance		
	• Příspěvek z FKSP	412	321
	• Pohledávka za zaměstnancem	335	321
31. 01. 2018	Úhrada doplatku zaměstnancem	243	335
31. 01. 2018	Úhrada FaP	321	243
30. 09. 2018	Tvorba FKSP	527	412
15. 11. 2018	Školní stravování zaměstnanců		
	• Příspěvek z FKSP	412	602
	• Pohledávka za zaměstnancem	335	602
30. 11. 2018	Úhrada pohledávky zaměstnancem	243	335

Účtování FKSP bylo vyhodnoceno za správné. Finanční prostředky fondu jsou vedeny na samostatném účtu v bance, který je v účetnictví veden pod účtem 243. Tento účet by se měl rovnat.

Tabulka 17 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)

Účet	Konečný stav účtu k 31. 12. 2018 (v Kč)
FKSP – účet 412	256 149,62 Kč
BÚ – účet 243	214 089,62 Kč
Rozdíl	42 060,00 Kč

Tabulka ukazuje, že se konečné stavy k 31. 12. 2018 nerovnají. Vznikla pohledávka k FKSP ve výši 42 060,00 Kč. Ta se skládá z:

- nesplacené půjčky ve výši 23 298,00 Kč,
- tvorby z mezd + doučtování výši 17 762,00 Kč,
- splátky půjčky ve výši 1 000 Kč.

5.3.3 Dotace

Škola v daném roce čerpala řadu dotací. S účtováním dotací přichází řada úskalí, mezi které řadíme:

- dotace musí být řádně označena a v účetnictví analyticky členěna,
- náklady a výnosy by se měly rovnat,
- náklady musí souviset s poskytnutou dotací.

V případě, že není splněna některá z výše uvedených podmínek, je porušeno čerpání dotace. Je-li přečerpána, musí být ke krytí použity vlastní zdroje.

Pro kontrolu byla vybrána dotace týkající se poskytnutí příspěvku na projekt Kašavský běh, o který žádá škola pravidelně již několik let. Dotace byla poskytnuta zpětně Zlínským krajem a to na základě předložené kalkulace.

Tabulka 18 Vyhodnocení správnosti účtování dotace na Kašavský běh (vlastní zpracování, KEO 2018)

Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
Faktura přijatá - medaile	1 307,00	501.341	321
Faktura přijatá - spotřební materiál	1 012,00	501.341	321
Výdajový pokladní doklad - záznamní kniha	266,00	501.341	261
Výdajový pokladní doklad - ceny pro vítěze	2 978,00	501.341	261
Faktura přijatá - dresy a medaile	4 900,00	501.341	321
Výdajový pokladní doklad - občerstvení	438,00	513.300	261
Faktura přijatá - přeprava žáků autobusem	2 500,00	518.410	321
Náklady celkem	13 401,00	-	-

Při kontrole bylo zjištěno, že všechny náklady, které byly vynaloženy na projekt, byly v souladu s požadavky dotace a na všech dokladech bylo řádně označeno, že byly hrazeny z dané dotace.

Zlínský kraj uznal škole pouze náklady ve výši 6 900,00 Kč, které zaslal dne 17. 12. 2018 na bankovní účet. Příspěvek byl nedostačující, náklady ho převýšili o 13 401,00 Kč, které musely být zaplacený z vlastních zdrojů.

Kontrola projektů proběhla i u ostatních projektů, u nichž byla zjištěna správnost zaúčtování i splnění podmínek.

5.3.4 Časové rozlišení a dohadné položky

Časté chyby se vykytují na konci a začátku období. Na vzorku faktur přijatých se otestovala správnost zaúčtování. Vybráno bylo posledních 5 faktur v prosinci 2018 a 5 faktur v lednu 2019.

Tabulka 19 Testování zaúčtování FAP do správného období (vlastní zpracování, KEO 2018)

Období	Číslo	DUZP	Částka (v Kč)	Účetní případ	Správnost
Prosinec 2018	631	18. 12. 2018	2 795,10	Potraviny	ANO
	632	20. 12. 2018	51 594,00	Štěpky – otop	ANO
	633	21. 12. 2018	5 819,00	Potraviny	ANO
	634	20. 12. 2018	1 688,00	Potraviny	ANO
	635	31. 12. 2018	341,00	Potraviny	ANO
Ledec 2019	1	07. 01. 2019	2 576,00	Kancelářské potřeby	ANO
	2	02. 01. 2019	50 000,00	Záloha na lyžařský vý- cvik	ANO
	3	22. 01. 2019	790,00	Knihy pro hlavní účetní	ANO
	4	11. 01. 2019	593,00	Paušál na internet	ANO
	5	02. 01. 2019	1 089,00	Kancelářské potřeby	NE

Faktura přijatá č. 5 byla zaúčtována ve špatném období. Na faktuře je DUZP 31. 12. 2018. Na tuto fakturu měla být vytvořena dohadná položka pasivní a náklad měl být zaúčtován v roce 2018. Hlavní účetní však zaevidovala fakturu do nákladů roku 2019.

5.4 Analytické testy

Prostřednictvím analytických testů se zhodnotily nejvýznamnější položky nákladů v roce 2018. Analytické testy jsou totiž vhodné pro velký objem transakcí, které mají předvídatelný vývoj, což jsou právě náklady. Podle rozvahy se jednalo o spotřební náklady, náklady na energie a mzdové náklady.

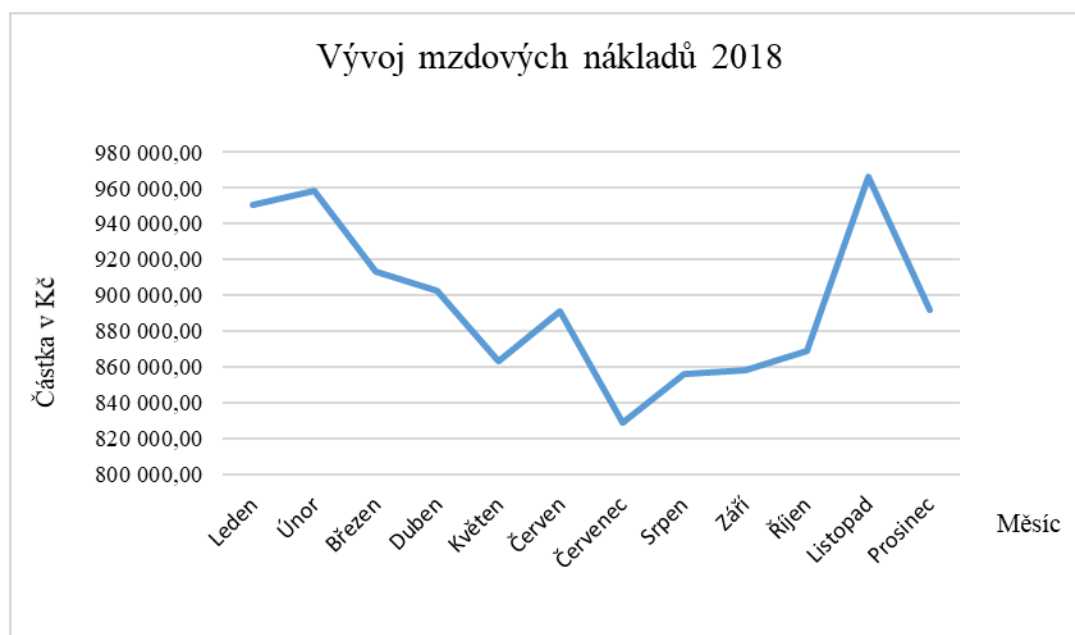
U jednotlivých nákladů se porovná jejich předpokládaný vývoj se skutečným vývojem v průběhu roku. Jakékoli zjištěné výkyvy budou následně vysvětleny hlavní účetní. V posledním kroku kontroly se srovná stav nákladů daného roku s náklady minulého období.

5.4.1 Vývoj mzdových nákladů

Mezi nejvýznamnější nákladovou položku patří mzdové náklady. Mzdové náklady byly v daném roce ve výši 10 746 643,00 Kč. Jedná se o částku, která zahrnuje mzdy jak z hlavní tak doplňkové činnosti všech zaměstnanců.

Níže uvedený graf ukazuje vývoj mzdových nákladů všech zaměstnanců, pedagogických i nepedagogických, v organizaci. V průběhu roku se výrazně nezměnil počet pedagogických a nepedagogických pracovníků, a proto se očekává konstantní vývoj mezd. Výkyvy mohou nastat pouze v případě vyplácení odměn a zvyšování mezd zaměstnancům.

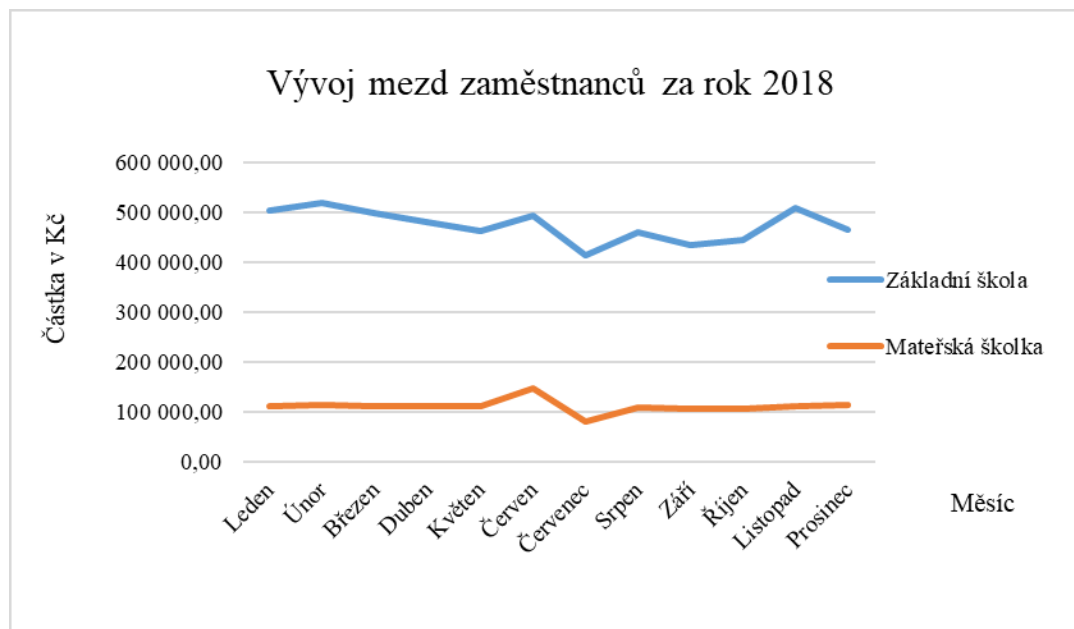
Obrázek č. 4 ukazuje, že první malý výkyv je zaznamenán hned v únoru. Ten je způsobený vyplácením DPP zaměstnancům, kteří se pravidelně účastní lyžařských výcviků a působí zde jako instruktoři a pedagogický dozor. První odměny jsou vypláceny v měsíci červen (odměny za školní rok) a druhé odměny jsou vypláceny v měsíci listopad. Nejnížší mzdy jsou logicky vypláceny v období prázdnin.



Obrázek 4 Vývoj mzdových nákladů (vlastní zpracování, KEO 2018)

Vývoj mezd zaměstnanců základní a mateřské školy zobrazuje obrázek č. 5. Modrá křivka znázorňuje vývoj mezd zaměstnanců základní školy. První mírný výkyv nastává v únoru, kdy jsou v lednových výplatách zahrnuty příjmy z DPP. Ta se uzavírá s pedagogickými zaměstnanci, kteří vyráží s dětmi na lyžařský výcvik. Odměny jsou vypláceny v období červen a listopad. Nejnížší mzdové náklady jsou naopak v období červenec, kdy jsou prázdniny.

Červená křivka zobrazuje vývoj zaměstnanců v mateřské škole. Vývoj je konstantního charakteru, neboť ve školce jsou vypláceny odměny pouze v měsíci červen. Stejný propad mezd je v období prázdnin, kdy školka nefunguje.



Obrázek 5 Vývoj mezd zaměstnanců základní a mateřské školy (vlastní zpracování, KEO 2018)

Oproti roku 2017 došlo ke zvýšení přepočteného počtu zaměstnanců, a proto se očekává, že i mzdové náklady se mírně zvýší, což dokazuje i tabulka níže.

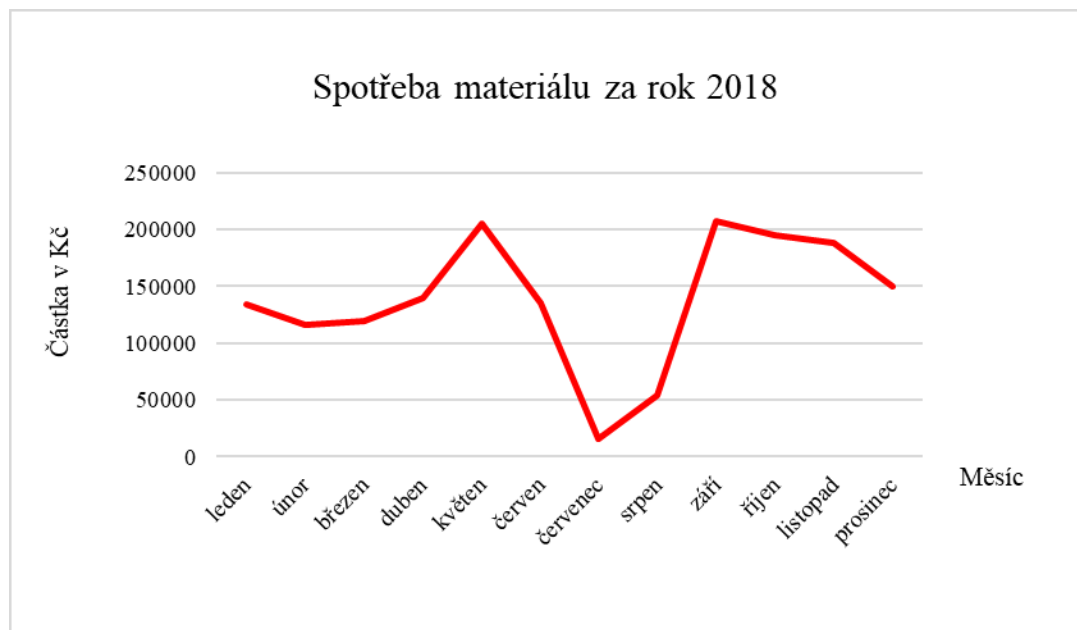
Tabulka 20 Meziroční srovnání mzdových nákladů 2017-2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)

Nákladový účet	2017	2018	Rozdíl
Mzdové náklady	9 153 479,00	10 746 643,00	Nárůst o 17,40 %

5.4.2 Vývoj provozních nákladů – účet 501

Další významnou položkou nákladů v oblasti školství je účet 501 – spotřební materiál. Největší zastoupení tvoří nákupy potravin pro školní jídelnu. Mezi další položky patří nákupy kancelářských potřeb, poštovné, čistící a hygienické potřeby a PHM.

U těchto nákladů se předpokládá výkyvy v období prázdnin, kdy jídelnu nenavštěvují zaměstnanci ani žáci.



Obrázek 6 Spotřeba materiálu v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)

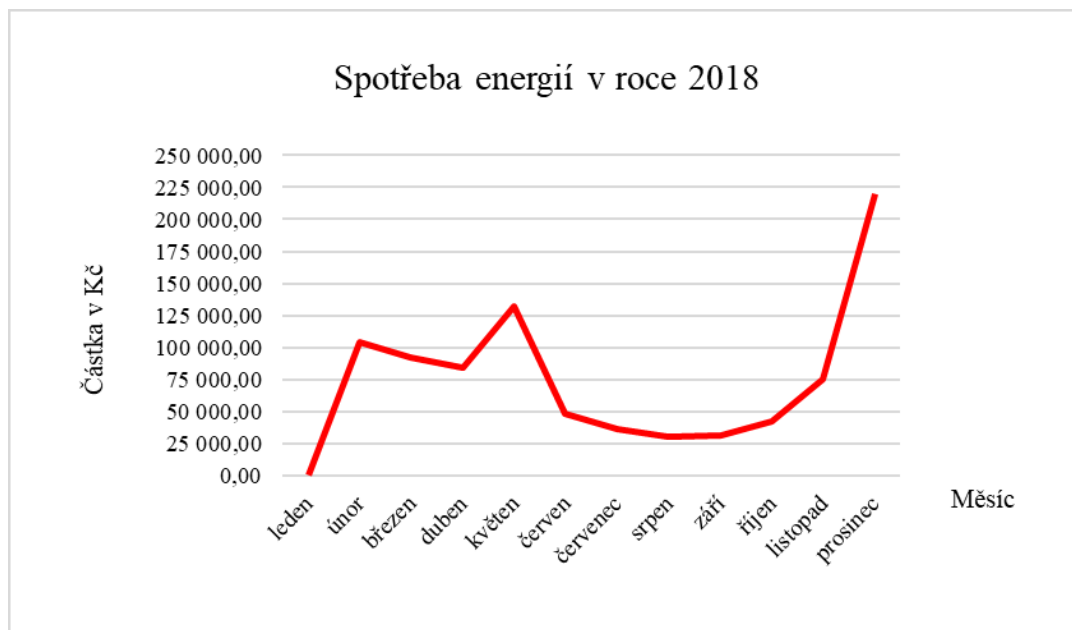
Výše uvedený graf ukazuje vývoj spotřebního materiálu za rok 2018. Jak se předpokládalo, tak největší propad nastal v období letních prázdnin. Klesající trend je i na začátku roku, kdy se konají lyžařské zájezdy a ve škole je méně žáků a učitelů. Další mírný pokles je v prosinci. Jedná se o měsíc, kdy jídelna nefunguje celý měsíc díky zimním prázdninám. Také se na konci roku nenakupují potraviny do zásoby, jak tomu je během roku.

Tabulka 21 Meziroční srovnání spotřebních nákladů (vlastní zpracování, KEO 2018)

Nákladový účet	2017	2018	Rozdíl
Spotřeba materiálu	1 516 151,83	1 542 805,75	Nárůst o 1,75%

5.4.3 Vývoj energií – účet 502

Nákladový účet 502 se skládá z elektrické energie, vodného a stočného a otopu. Veškeré energie jsou hrazeny měsíčně, a proto se očekává konstantní vývoj. Organizace nepoužívá plyn, pouze jednou ročně koupí do kuchyně plynovou bombu.



Obrázek 7 Spotřeba energií v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)

Výše zobrazený graf ukazuje nárůst v období květnu. I když jsou hrazeny veškeré energie měsíčně, tak se v tomto měsíci stalo, že byla pozdě vyfakturována dodávka otopu za duben. V květnu tedy došla faktura za štipky za duben a květen. Mírný pokles je zaznamenán v letních měsících kdy se nemusí topit a energie jsou nižší z důvodu letních prázdnin. Díky tomu, že jsou energie fakturovány následující měsíc, musel být do prosince zaúčtován odhad energií za 12/2018 a zároveň obdržena faktura v prosinci za 11/2018. Z tohoto důvodu je spotřeba energií v lednu nulová a naopak v prosinci dosahuje nejvyšších hodnot.

Tabulka 22 Meziroční srovnání energií 2017-2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)

Nákladový účet	2017	2018	Rozdíl
Spotřeba energie	814 085,00	868 037,00	Nárůst o 6,62%

Meziročně nedošlo k výrazným změnám. Malý nárůst, který je viděn v tabulce, je způsobený zdražením energií.

6 SHRnutí VÝSLEDKŮ OVĚŘENÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Tato kapitola obsahuje shrnutí výsledků zjištěných při testování účetní závěrky, která proběhla v kapitole 5.

6.1 Rizika

Testování proběhlo na základě dotazování dotčených osob, kterými jsou ředitel školy, zřizovatel, hlavní účetní a správce rozpočtu v jedné osobě a vedoucí jídelny. Z dotazování bylo zjištěno, že všichni dotčení jsou si vědomi svých povinností a směrnice plně dodržují.

6.1.1 Zjištěné rizika v oblasti aktiv

V oblasti aktiv nebyly zjištěny žádné závažné rizika ovlivňující správnost účetní závěrky. Nově pořízený dlouhodobý majetek byl správně oceněn, odepisovaný i zaúčtovaný. Organizace má málo faktur vydaných, které se ještě ve většině případů opakují, takže zde také nebyla nalezena žádná chyba. Nejasnost s nevyplněným likvidačním lístkem byla vysvětlena hlavní účetní, která dodala, že se lístek u faktury vyskytuje pouze z důvodu existence zaúčtování. Organizace trvá na tom, aby u každého dokladu bylo vidět, na jakém účtu jsou dané operace zaúčtovány. Kontrola tak nepotřebuje přítomnost účetní, která by za normálních okolností ukázala zaúčtování v programu.

Jediný malý nedostatek byl odhalen v pokladně, kdy se zjistilo, že si hlavní účetní zjednodušila práci a zaúčtovala dva doklady z nákupu kancelářských potřeb jako jednu operaci. Data na dokladech byly ale odlišené, a byla potřeba zaúčtovat každý nákup zvlášť.

6.1.2 Zjištěné rizika v oblasti pasiv

Všechny závazky byly řádně zaúčtovány a kontrola se zaměřila především na formální náležitosti faktur a jejich správnost. Zde byly nalezeny u mnoha faktur nedostatky, kdy chyběly podpisy, razítka, přílohy. Tyto chyby ale nemají vliv na výsledek hospodaření ani na správnost účetní závěrky, pouze došlo ke zjištění, že organizace nedodržela formální správnost přijatých faktur.

Organizace tvoří všechny 4 fondy, ze kterých během kalendářního roku čerpala finanční prostředky. První z kontrolovaných fondů byl fond investic, ze kterého byl pořízený dlouhodobý hmotný majetek. U tohoto fondu bylo upozorněno na špatnou tvorbu, kdy byly vytvořené finanční prostředky zaúčtovány ve špatném období. U rezervního fondu byla zjištěna chyba při kontrole souvztažnosti běžného účtu a analytického účtu vytvořený pro rezervní

fond, na kterém účetní jednotka shromažďuje finanční prostředky. Hlavní účetní udělala chybu, když zapoměla z běžného účtu, kde přišel dar, přeúčtovat finanční prostředky do rezervního fondu, ze kterého nakoupila stan, na který byl dar poskytnutý. Bylo doporučeno, aby účetní tento stav napравиła a fond vyrovnala. Fond kulturních a sociálních služeb byl vyhodnocen jak z pohledu účtování tak tvorby i čerpání za správný. I když organizace ví, že se fond odměn tvoří především na odměny vlastních pracovních, použila peněžní prostředky na dorovnání mzdy pracovníkovi z Úřadu práce. Jeho zaúčtování bylo správné.

U dotací hrozilo riziko špatného čerpání, avšak účetní jednotka splnila všechny povinnosti týkající se dotací a tato oblast byla vyhodnocena za správnou. Všechny náklady byly řádně proúčtovány a souvisely s obdrženou dotací a případné doplatky byly dofinancovány z fondů či příspěvků od zřizovatele.

U kontroly účtování faktur přijatých do správného časového období byla zjištěna chyba ve špatném zařazení nákladů. Na faktuře byl datum uskutečnění zdanitelného plnění 31. 12. 2018, takže hlavní účetní měla vytvořit dohadnou položku a náklad vykázat v roce 2018, tuto fakturu vykázala v lednu 2019. Nákladový účet byl tedy neprávem v lednu navýšen.

6.1.3 Výsledky analytických testů

Při vykonání analytických testů bylo zjištěno, že ať už se jednalo o energie, spotřební materiál či mzdy, byl předpokládán vývoj, až na pár výkyvů, odsouhlasený na vývoj skutečný.

V období prázdnin skutečně došlo ke snížení energií, spotřebního materiálu i mezd tak, jak se předpokládalo. V tomto období nefunguje jídelna, tím pádem se nevaří a klesají náklady na provoz, nenakupují se suroviny, klesá spotřební materiál s tím související a v období prázdnin se snižují i mzdy zaměstnanců.

Vývoj mezd byl kontrolován z hlediska celkových nákladů na všechny zaměstnance a následně na jednotlivé části organizace, neboť se skládá ze základní a mateřské školy. Po zjištění, že v červnu a listopadu jsou pravidelně vypláceny odměny, byl graf logický a odsouhlasený na předpokládaný vývoj.

V zimním období se pořádají pravidelné lyžařské zájezdy. Ty byly důvodem nízké spotřeby materiálu, který měl ale od března stoupající tendenci. V červenci a prosinci poté došlo opět k poklesu z důvodu letních a zimních prázdnin. Tyto výkyvy se v organizaci předpokládaly.

V oblasti energií došlo k nečekanému výkyvu v období května, který byl způsobený zapomenutou fakturou za otop za měsíc duben. Energie jsou totiž placeny pravidelně každý měsíc a tento výkyv se neočekával. S příchodem zimních měsíců skutečně došlo k nárůstu spotřeby otopu a energie. Veškeré výkyvy byly během kontroly konzultovány s hlavní účetní organizací, která ochotně vše vysvětlila a doplnila.

6.2 Přínosy

Organizace, která je zřízena obcí, nepodléhá externímu auditu a zřizovatel neustanovuje ani interního auditora. Účetní závěrka ZŠ a MŠ Kašavy podléhá pouze veřejnosprávní kontrole ze strany zřizovatele. Kontrola se skládá ze třech členů, kteří prověřují pouze finanční stránku.

Přínosem této diplomové práce je, že byla prověřena správnost celé účetní závěrky a upozorněno na nedostatky, které se v ní vyskytly. Práce se zaměřila na problematické části rozvahy a výkazu zisků a ztrát. Neopomenula se ani příloha a výroční zpráva organizace. Kontrola nebyla provedena pouze z pohledu finanční stránky, ale především z pohledu věcné a formální.

Další přínos se nachází ve vytvořené směrnici zaměřující se na způsob přezkoušení účetních dokladů v účetnictví. Kontrolní orgán, který bude vyslán zřizovatelem, obdrží podrobný návod jak prověřit kromě finanční stránky také správnost z pohledu formální a věcné. Bude se jednat o detailní návod, který poslouží i těm, kteří nerozumí účetnictví a neznají souvislosti mezi jednotlivými účty.

6.3 Výrok auditora

Na základě získaných důkazních informací a provedených šetření se vydává výrok bez výhrad.

Účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti ZŠ a MŠ Kašava k 31. 12. 2018 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za účetní období roku 2018 v souladu s českými účetními předpisy.

7 SMĚRNICE UPRAVUJÍCÍ ZPŮSOB PŘEZKOUŠENÍ ÚČETNÍCH DOKLADŮ V ÚČETNICTVÍ

7.1 Metodická část směrnice

Účetní závěrka organizace je sestavována dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jeho aktualizací zákonem č. 462/2016 Sb., v souladu s § 18 a s ním související § 29 a § 30 zabývající se inventarizací, která má za úkol ověřit, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnému stavu.

Na základě předchozí analýzy bylo zjištěno, že organizaci chybí směrnice, či návod, na kontrolu dokladů v účetnictví během, a na konci účetního období. Byla proto vypracována směrnice zahrnující návod na přezkušování účetních dokladů příspěvkové organizace. Tato směrnice bude vypracována tak, aby sloužila především osobám s nízkou znalostí účetnictví. Součástí bude záznamový arch, který se nachází v příloze 1 a harmonogram s popisem, kdy se na jaké oblasti zaměřit.

7.1.1 Účastníci směrnice

Obsah směrnice je určený pro hlavní účetní a primárně pro kontrolní orgán zřizovatele, který doposud prováděl kontrolu pouze z pohledu finanční správnosti, hospodárnosti a úplnosti. Díky této směrnici bude orgán schopen informovat zřizovatele organizace i o formální a věcné stránce kontrolovaných účetních případů.

7.1.2 Použití směrnice

I přesto, že hlavní účetní má své postupy při zajišťování zpětné kontroly, bude směrnici používat min. 2x ročně. Především na konci účetního období si bude sama schopna prostřednictvím tohoto návodu zpětně ověřit oblasti, u kterých se podle analýzy vyskytly chyby. V záznamovém archu si lze zaznamenávat jednotlivé provedené úkony a v případě nalezení chyby si je bude schopna sama včas opravit.

Primárním uživatelem je kontrolní orgán, který dochází do organizace kontrolovat účetní operace vždy za nějaké časové období. Většinou se navštěvuje organizace každé čtvrtletí tak, aby se kontrolovalo malé množství dokladů. Není ale nutné, aby orgán používal tuto směrnici při každé kontrole na všechny oblasti, neboť u některých účtů jsou kontroly zbytečné a nesmyslné. Pro tento případ byl vytvořený harmonogram, ve kterém je uvedeno, na

kteřé oblasti se v jakém čtvrtletí zaměřit. Úkolem kontrolního orgánu bude také vyplnit záznamový arch, který následně předloží hlavní účetní, jejímž úkolem bude v případě nalezení chyb sjednat nápravu.

7.2 Právní předpisy

U této směrnice se musí kontrolní orgán řídit především zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jeho aktualizací zákonem č. 462/2016 Sb., vyhláškou o FKSP č. 353/2015 Sb., zákonem č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, zákonem č. 416/2004 Sb. o finanční kontrole a mnoha dalšími.

7.3 Přezkoušení správnosti účetních dokladů

Ke schválení účetní závěrky dojde za předpokladu, že budou provedeny následující úkony s účetními doklady příspěvkové organizace:

- *Kontrola formální správnosti dokladu* – formální náležitosti dokladů podle zákona o účetnictví
- *Kontrola věcné správnosti dokladu* – porovnání se skutkovou podstatou včetně správnosti výpočtů
- *Kontrola finanční správnosti dokladu* – účelné a hospodárné využití finančních prostředků

7.3.1 Formální správnost dokladů

Podle § 11 zákona o účetnictví, mají účetní doklady předepsané náležitosti, kterými jsou:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu
- účastníky účetního případu,
- peněžní částku nebo informace o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- datum vyhotovení účetního případu,
- datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- podpisový záznam osoby, která je odpovědná za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Kontrolou formální správnosti se zajistí, že doklad, účetní případ, má všechny náležitosti, jež ukládá zákon o účetnictví.

7.3.2 Věcná správnost dokladů

AKTIVA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

7.3.2.1 Majetek příspěvkové organizace

Dlouhodobý majetek je jednou z oblastí, která se nemusí kontrolovat z pohledu kontrolního orgánu každou návštěvu, neboť organizace většinou nakupuje majetek ve vyšší hodnotě jednou či dvakrát do roka.

Prvním úkonem je kontrola zaúčtování nově nakoupeného dlouhodobého majetku.

Tabulka 23 Zaúčtování nákupu nově pořízených aktiv (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nákup dlouhodobého majetku – faktura přijatá	042	321
Úhrada faktury přijaté		
• Bankovním převodem (ve většině případů)	321	241
• Pokladnou	321	261
Zařazení majetku do užívání	022	042

S nákupem majetku souvisejí i vedlejší náklady, které nejsou vždy součástí ceny. Při zařazení majetku do užívání je tedy nutná kontrola nákladů související s pořízením majetku. Může dojít k situaci, kdy se náklady nezahrnou do pořizovací ceny ale přímo do nákladů a neoprávněně tak dochází ke snižování hospodářského výsledku a daňového základu.

Tabulka 24 Náklady související s pořízením majetku (vlastní zpracování)

Náklady související s pořízením	Náklady nesouvisející s pořízením
<ul style="list-style-type: none"> • doprava • montáž • clo • náklady na přípravu faktury 	<ul style="list-style-type: none"> • oprava a údržba majetku • kursové rozdíly • smluvní pokuty a úroky z prodlení • zaškolení pracovníků

Organizace používá analytiku pro zařazení majetku podle jeho pořizovací ceny. Poté co je vyčíslena hodnota majetku, zkontroluje se správné zařazení na příslušný analytický účet.

Tabulka 25 Analytika majetku podle jeho hodnoty (vlastní zpracování)

Hodnota	Účet v rozvaze
Majetek od 40 000 Kč	022
Majetek od 501 do 39 999 Kč	028
Majetek do 501 Kč	901

Mezi účty 042 (pořízení dlouhodobého majetku) a účtem 022 (dlouhodobý majetek) existuje vazba a tyto účty se musí rovnat. Nesouhlasí-li konečné stavy, je nutno dohledat zda se jedná o nedokončený majetek, který nelze ještě zařadit do užívání nebo naopak bylo opomenuto jeho zařazení.

Tabulka 26 Zaúčtování souvztažnosti účtů (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nákup majetku	042	321
Náklady související s pořízením	042	321
Převod majetku do užívání	022	042

U dlouhodobého majetku dochází k fyzickému opotřebení, které se zaúčtuje v účetnictví prostřednictvím odpisů do nákladů. Výši odpisů vypočítává program sám, avšak je nutná kontrola:

- *data zařazení majetku do užívání* – důležité pro výpočet opravek, které se počítají od následujícího měsíce do konce roku,
- *doba odepisování* – doba užívání majetku.

Tabulka 27 Pomocné výpočty ke kontrole majetku (vlastní zpracování)

Pořizovací cena majetku	Hodnota pořízení + náklady spojené s pořízením
Měsíční odpis majetku	$\frac{\text{Pořizovací cena majetku}}{\text{počet měsíců v roce} * \text{doba užívání majetku}}$
Oprávký v daném roce	Měsíční odpis * počet měsíců užívání v daném roce
Zůstatková cena	Pořizovací cena – oprávký (součet odpisů)

Tabulka 28 Zaúčtování dopisů do nákladů (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Zaúčtování odpisu dle odpisového plánu	551	07x, 08x

Kontrola souvztažnosti ostatních operací souvisejících s dlouhodobým majetkem, kdy se jednotlivé obraty musí rovnat.

Tabulka 29 Ostatní operace související s majetkem (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Zařazení hmotného majetku	02x	042
Vyřazení hmotného majetku	08x	02x
Účetní odpisy a zůstatková cena	551, 541	07x, 08x

U dlouhodobého majetku by měla na konci roku proběhnout i fyzická inventura díky které se dá zjistit, zda nějaký majetek nechybí. V posledním kroku se odsouhlasí konečné stavy účtů s hlavní knihou.

7.3.2.2 Odběratelské faktury

Kontrola pohledávek podle následujícího návodu je nezbytné provádět při každé návštěvě kontrolního orgánu. Zjistí se tak, zda organizace vystavuje faktury ke kterým má oprávnění. Organizace na základě zřizovatelské listiny provozuje hostinskou činnost a pronájem nebytových prostor. Z této činnosti vyplývá pár faktur ročně. Jejich kontrola je tedy rychlá a pro-
věřují se u nich následující body:

- existence podkladů, na základě kterých byla faktura vystavená,
- schválení pokladu příkazcem organizace a hlavní účetní,
- odsouhlasení částky na podkladu a samotné faktuře,
- obsah faktury vydané, zda má organizace oprávnění k její vydání,
- likvidační lístek se všemi náležitostmi,
- správnost zaúčtování faktury vydané.

Tabulka 30 Zaúčtování typických operací v organizaci (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Faktura vydaná za pronájem nebytových prostor	311	603
Faktura vydaná za hostinskou činnost	311	602

V posledním kroku se odsouhlasí konečný zůstatek pohledávek na hlavní knihu.

7.3.2.3 Peněžní prostředky v pokladně

Z důvodu velkého množství drobných nákupů, které jsou hrazeny hotovostními úhradami, je vhodná průběžná kontrola jednotlivých dokladů. Jedná se o drobné nákupy kancelářských potřeb, úhradu poštovního, nákup hygienických a úklidových potřeb, výběr či vklady na bankovní účet. U těchto dokladů je nutné se zaměřit:

- u přijatých dokladů na:
 - existence stvrzenky o přijetí hotovosti,
 - sestava denních tržeb (jidelna),
- u výdajových dokladů na:
 - proplacený doklad,
 - náležitosti dokladů (do 10 000 Kč).

Následující tabulka ukazuje zaúčtování typických příkladů pokladních dokladů vyskytujících se v organizaci.

Tabulka 31 Zaúčtování typických výdajových dokladů (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nákup spotřebního materiálu – kancelářských potřeb, hygienických a úklidových potřeb, potravin	501	261
Úhrada poštovního	518	261
Drobné opravy	511	261
Nákup kávy – reprezentace	513	261
Vyplacení zálohy zaměstnanci na školení	335	261
Vyplacení cestovních náhrad	512	261

Tabulka 32 Zaučtování typických příjmových dokladů (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Výběr hotovosti z bankovního účtu do pokladny	261	262
Úhrada zálohy na dětské kurzy	261	314
Tržby získané v hotovosti	261	6xx

Posledním krokem je odsouhlasení konečného zůstatku účtu 261 na hlavní knihu.

Konečný zůstatek v pokladně musí být také v platných peněžních jednotkách české měny, tzn. v celých korunách. Případný menší zůstatek než jsou celé koruny, znamená účetní chybu.

Na konci účetního období je nutné provést i fyzickou inventuru pokladny a porovnat fyzický stav s účetním.

7.3.2.4 Peněžní prostředky na bankovním účtu

Finanční prostředky, které jsou získány z prodeje stravného, jsou pravidelně vkládány na bankovní účet. Kontrola účtu 262, peníze na cestě, musí projít kontrolou, neboť tento účet by měl být každý měsíc vynulovaný. V případě, že tomu tak není, nesouhlasí vklady a výběry z bankovního účtu a pokladny. Nejčastěji dochází k chybě při výběru hotovosti na konci měsíce, kdy se může stát, že vybrané peníze se odečtou z účtu až následující den. Stačí se pouze podívat do dalšího měsíce, kde by se změna měla promítnout.

Tabulka 33 Zaučtování typických pohybů na bankovním účtu (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Výběr hotovosti z pokladny na bankovní účet	262	261
Vklad hotovosti na bankovní účet	241	262

Kontrola účtu 241 s konečným stavem na posledním bankovním výpise.

PASIVA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

7.3.2.5 Dodavatelské faktury

Závazky jsou oblastí, které by se měly kontrolovat průběžně. Mezi nejčastější dodavatelské faktury příspěvkové organizace patří nákupy potravin do školní jídelny, faktury za energie a větší nákupy kancelářských a hygienických potřeb, které z části plní funkci náhradního plnění, které musí organizace ročně plnit.

U faktur přijatých musí být zkontrolováno:

- byla k faktuře vystavena objednávka, dodací list,
- je k faktuře objednávka, dodací list či jakýkoli jiný doklad přiložen,
- souhlasí částka na objednávce či dodacím listu,
- obsahuje faktura razítka datum přijetí,
- obsahuje faktura razítka organizace, podpisy,
- je faktura správně zaúčtována,
- obsahuje faktura likvidační lístek se všemi náležitostmi.

Tabulka 34 Zaúčtování typických operací v organizaci (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nákup kancelářských potřeb	501	321
Nákup potravin do školní jídelny	501	321
Nákup hygienických a čisticích potřeb	501	321
Nákup štěpek na otop	502	321
Vyúčtování elektřiny	502	321
Vyúčtování vodné, stočné	502	321
Školení pro zaměstnance	518	321

Při kontrole závazků je vhodné zkontrolovat faktury týkající se náhradního plnění. Informace o náhradním plnění musí organizace odeslat elektronicky do 30 kalendářních dnů od zaplacení faktury a v případě nesplnění vypočtené částky jí hrozí sankce.

7.3.2.6 Fondy příspěvkové organizace

Chyby vyskytující se v oblasti fondů ovlivňují výsledek hospodaření. Kontrolu provádí průběžně především hlavní účetní, která je povinna se zaměřit na:

- správnost zaúčtování fondů,
- účel čerpání fondů,
- krytí fondů peněžními prostředky.

Fond investic

Fond investic lze použít pouze na financování investičních potřeb organizace. Organizace vytváří tento fond z peněžních prostředků ve výši odpisů z dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku avšak lze je vytvářet i z:

- příjmů, jež získá organizace z prodeje majetku,
- převodu finančních prostředků z rezervního fondu,
- investičního příspěvku z rozpočtu zřizovatele.

Organizace tvoří fond ze čtvrtletních odpisů z dlouhodobého hmotného majetku. V případě nákupu nového majetku je nutno zkontrolovat nově vyčíslené odpisy.

Tabulka 35 Zaúčtování tvorby a čerpání fondu investic (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Tvorba fondu z investičních dotací	403	416
Tvorba z odpisů DHM	401	416
Převod z rezervního fondu	413 či 414	416
Čerpání k financování investičních výdajů	416	401
Čerpání k odvodu do rozpočtu zřizovatele	416	241

Investiční fond organizace je krytý bankovním účtem 241.020. Posledním krokem je kontrola konečného stavu s investičním fondem, kdy se stavy musí rovnat.

Rezervní fond

Rezervní fond má tvořit motivační funkci k lepšímu hospodaření. Organizace tento fond vytváří z darů a zlepšeného VH a používá ho především k dalšímu rozvoji své činnosti a k úhradě své ztráty z předchozích let.

Podle § 30 dost. 2 lze tvořit fond i z těchto důvodů:

- časové překlenutí dočasného nesouladu výnosů a nákladů,
- úhradě případných sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně.

Tabulka 36 Zaučtování tvorby a čerpání rezervního fondu (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Tvorba ze zlepšeného VH	431	413
Tvorba z finančních darů	241	414
K dalšímu rozvoji své činnosti (rozšíření kapacit)	413 či 414	648
K úhradě zhoršeného VH	413	432 či 431

Finanční prostředky rezervního fondu jsou shromažďovány na běžném účtu s analytikou 241.030. Nutné zkontrolovat, zda všechny získané finanční dary jsou převedeny na tento účet. Konečný stav účtu 241.030 musí být roven součtu účtů 413 a 414.

Fond odměn

Fond odměn organizace vytváří ze zlepšeného VH a to do výše jeho 80 %, nejvýše do 80 % objemu prostředků na platy stanovené zřizovatelem. Čerpá se především na odměny avšak někdy i na doplatek mezd zaměstnanců z Úřadu práce.

Tabulka 37 Zaučtování tvorby a čerpání fondu odměn (vlastní zpracování)

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

Fond kulturních a sociálních potřeb

FKSP je nejčastěji používaným fondem, na kterém během účetního období vzniká řada operací. První kontrolou je zjištění, zda je tento fond čerpán pouze pro zaměstnance v pracovním poměru tzn., výhody nesmí čerpat pracovníci na DPP či DPČ.

Většina plnění je poskytována nepeněžní formou. Jedná se o příspěvky na nákup vitamínů, stravování, dovolenou a rekreaci. Organizace poskytuje svým zaměstnancům i půjčky na bytové účely.

Tabulka 38 Zaučtování tvorby FKSP (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Náklady zaměstnavatele	527	412
Převod prostředků na účet FKSP	262	241
Připsání finančních prostředků na účet FKSP	243	261

Tabulka 39 Zaučtování operací podle § 4 (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
<ul style="list-style-type: none"> • Náklady na provoz • Nákup vitamínů 	412	321
Úhrada z účtu FKSP	321	243

Tabulka 40 Zaučtování operací podle § 7 (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
<i>Formou snížení výnosů z prodeje služeb</i>		
Příspěvek na stravování z FKSP	412	602
Převod prostředků z účtu FKSP	262	243
Připsání prostředků na účet zaměstnavatele	241	262

Tabulka 41 Zaučtování operace podle § 8 (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nákup rekreačního poukazu		
- Podíl z FKSP	412	243
- Podíl zaměstnance	335	
Úhrada podílu zaměstnance	243	335

7.3.2.7 Dotace

Organizace čerpá řadu dotací, které musí být v účetnictví analyticky odděleny. Každá přidělená dotace má vlastní analytický znak, pod kterým se musí v účetnictví evidovat. Musí být také poskytnutá na konkrétní účel. Aby byly náklady uznatelné, musí se tedy týkat daného účelu a na jednotlivých fakturách musí být analytický znak.

Dotace je poskytována na konkrétní časové období. V případě, že nejsou splněny podmínky dotace, především není-li včas vyčerpána, musí být vrácena. Naopak přečerpá-li organizace dotaci, musí uvést, z jakých zdrojů byl projekt doplacen.

Při kontrole musí být dodrženy následující body:

- je dotace řádně označena a v účetnictví vedena na analytickém účtu,
- souvisí náklady s danou dotací a jsou řádně faktury označeny,
- byly dodrženy termíny pro čerpání dotace,
- byla dotace vyčerpána, v případě přečerpání z jakých zdrojů byla hrazena.

7.3.2.8 Dohadné položky

Kontrola této oblasti musí být především na straně hlavní účetní a to na konci účetního období, aby svými chybami neovlivňovala výsledek hospodaření a neoprávněně nenavýšovala náklady daného roku a dodržela aktuální princip.

Dohadné položky se vytváří na konci účetního období prostřednictvím interního dokladu, známe-li účel a čas, ale nikoli jejich přesnou částku. Jedná se o účetní případy, které souvisí s běžným účetním obdobím, avšak nemáme např. fakturu, na základě které bychom zaúčtovali závazek či pohledávku.

Mezi typické účetní případy se řadí nevyfakturované dodávky materiálu, služeb, náhrady mzdy za nevyčerpanou dovolenou či spotřeba energií.

Tabulka 42 Dohadné položky pasivní (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>		
Tvorba dohadné položky na fakturu, jejíž DUZP patří do roku 2018	50X	389

<i>Následující účetní období</i>		
Došlá faktura přijatá	389	321
Vyúčtování rozdílu mezi dohadnou položkou a fakturou	50X	389
Zaplacená faktura přijatá	321	241

Tabulka 43 Dohadné položky aktivní (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>		
Faktura přijatá za opravu	511	321
Dohadná položka k pojistnému plnění	388	648
<i>Následující účetní období</i>		
Předpis náhrady škody k pojišťovně	315	388
Vyúčtování rozdílu mezi dohadnou položkou a předpisem náhrady škody	388	648
Přijaté peníze od pojišťovny	221	315

7.3.2.9 Časové rozlišení

Během účetního období vznikají faktury, které je nutno časově rozlišit. Náklady a výnosy se musí vždy zaúčtovat do období, s nímž časově a věcně souvisí, aby byl zajištěn akruální princip, jedno ze základních pravidel zákona o účetnictví. Z tohoto důvodu je nutné účtovat na rozvahovém účtu skupiny 38. Není-li tak provedeno, dochází k ovlivnění základu daně pro výpočet daně z příjmu.

O časovém rozlišení se ale může účtovat pouze tehdy, jedná-li o 2 účetní období, je známá částka, účel a období, na které se vztahuje. Není nutné o něm účtovat, jestliže se jedná o malé, nevýznamné částky nebo pravidelně se opakující částky, avšak za podmínek, že výrazně neovlivní věcnou a časovou souvislost.

Tabulka 44 Náklady příštího období (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Faktura přijatá - předplatné časopisu 01. 01. 2018 – 31. 12. 2019		
• 01. 01. 2018 - 31. 12. 2018	501	321
• 01. 01. 2019 - 31. 12. 2019	381	
Úhrada faktury přijaté	321	241
V roce 2019 vyúčtování předplatného časopisu	501	381

Náklady příštích období zahrnují výdaje, které jsou v aktuálním roce, ale nákladově spadají do období následujícího. Typickým příkladem, kdy se musí použít časové rozlišení, je platba předplatného časopisu Informatorium. Pokud se v roce 2018 zaplatí předplatné časopisu na rok 2019, je platba výdajem roku 2018, avšak nákladem příštího období (roku 2019).

Tabulka 45 Výnosy příštích období (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Faktura vydaná - tržba za nájem 01. 12. 2018 - 31. 12. 2019		
• 01. 12. 2018 - 31. 12. 2018	311	602
• 01. 01. 2019 - 31. 12. 2019		384
Úhrada faktury vydané do 31. 12. 2018	241	311
V roce 2019 vyúčtování nájemného	384	602

Výnosy příštích období jsou částky přijaté v běžném období, které věcně patří do výnosů v dalších obdobích. Příkladem může být předem přijaté nájemné z nebytových prostor, kdy se v roce 2018 obdrží platba nájemného na rok 2019.

Tabulka 46 Výdaje příštích období (vlastí zpracování)

Účetní případ	MD	D
Nájem softwaru za 12/2018	518	383
Přijatá faktura na nájem softwaru v roce 2019	383	321
Úhrada faktury přijaté	321	241

Výdaje příštích období se v organizaci vyskytují a účtuje se o nich v případě, že náklady běžného období hradíme až v následujícím roce. Dochází k tomu tehdy, když v organizaci existuje náklad související s běžným období, avšak nebyla obdržena faktura, takže nelze účtovat o závazku, ale pouze o výdajích příštích období prostřednictvím interního dokladu.

Tabulka 47 Příjmy příštích období (vlastní zpracování)

Účetní případ	MD	D
Faktura vydaná za nájem v tělocvičně 12/2018 ve známé výši	385	602
Faktura vydaná za nájem vystavené v roce následujícím	311	385
Úhrada faktury vydané v roce 2019	241	311

S účtem 385 se pracuje v případě, že účetní jednotka do konce účetního období neinkasovala částku, která je však výnosem tohoto běžného období. Typickým příkladem je pronájem nebytových prostor, kdy nájem za prosinec 2018 ve známé výši je vyfakturován a uhrazen až následující rok.

7.4 Harmonogram směrnice

Na základě předchozích zjištění, kdy kontrolní orgán byl v organizaci v daném roce 5x, bylo doporučeno docházet alespoň 4x do roka tak, aby zkontroloval jednotlivé čtvrtletí.

Následující tabulka ukazuje harmonogram, v němž je uvedeno, v kterém čtvrtletí se zaměřit na jakou oblast. V účetnictví se totiž vyskytují oblasti, u kterých není nutná kontrola každé čtvrtletí, neboť na těchto účtech dochází k minimálním či žádným pohybům.

Harmonogram je určený především pro kontrolní orgán a kontrola se bude provádět vždy k poslednímu dni měsíce následující po daném čtvrtletí. Vzhledem k tomu, že se jedná o příspěvkovou organizaci typu škola, jejíž školní rok se dělí na dvě pololetí, proběhne kontrola ze strany hlavní účetní min. 2x ročně.

Tabulka 48 Harmonogram kontroly účetních dokladů (vlastní zpracování)

Text	Kontrola účetnictví			
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí
Formální náležitosti dokladů	ANO	ANO	ANO	ANO
<i>Oblast aktiv</i>				
Majetek příspěvkové organizace	NE	NE	ANO	ANO
Odběratelské faktury	ANO	ANO	ANO	ANO
Pokladní doklady	ANO	ANO	ANO	ANO
Peněžní prostředky na BÚ	NE	NE	NE	ANO
<i>Oblast pasiv</i>				
Dodavatelské faktury	ANO	ANO	ANO	ANO
Fondy organizace				
• Fond investic	NE	NE	NE	ANO
• Rezervní fond	NE	ANO	NE	ANO
• Fond odměn	NE	NE	NE	ANO
• FKSP	ANO	ANO	ANO	ANO
Dotace	ANO	ANO	ANO	ANO
Dohadné položky	ANO	NE	NE	ANO
Časové rozlišení	ANO	ANO	ANO	ANO

První čtvrtletí (leden-březen):

S příchodem nového roku se v organizaci vyskytují faktury patřící do minulého roku. V tomto období se zaměří především na kontrolu faktur a vyúčtování dohadných položek.

Mimo to začíná lyžařská sezóna a začínají se plánovat lyžařské zájezdy, na které hlavní účetní přijímá zálohy od žáků. Tyto účetní případy se promítají do pokladny.

Druhé čtvrtletí: (duben-červen):

Červen je měsíc, kdy končí školní rok a nastávají prázdniny. Chod organizace se mírně zpomaluje a je tedy více prostoru ze strany hlavní účetní na pololetní kontrolu. V tomto období je vhodné se zaměřit na správnost fondů především rezervního. Organizace získává od okolních vesnic dary v podobě příspěvku na nákup učebnic či pomůcek pro výuky či zábavu do družin, které je nutné proúčtovat.

V třetím čtvrtletí: (červenec-září):

Třetí čtvrtletí je období prázdnin, kdy dochází k přípravě na další školní rok. Nakupují se školní potřeby, dochází k drobným opravám, a proto se kontrola zaměří na faktury přijaté a pořizovaný majetek. V období prázdnin je také často využívána tělocvična pro různé sportovní akce. Z tohoto důvodu se zaměří i na faktury vydané.

Čtvrté čtvrtletí (říjen-prosinec):

Na konci účetního období je směrnice vhodná pro hlavní účetní, která si díky ní dokáže zkontrolovat veškeré oblasti a nic neopomenout. Kontrola se provádí u všech oblastí s důrazem na chybové oblasti, kterými byly fondy, bankovní účet s nimi související a dohadné položky.

Dotace a fond FKSP nejsou v popise zmíněny z toho důvodu, že se jedná o oblast, která je hojně využívána a měla by být kontrolována při každé návštěvě. Organizace čerpá řadu dotací, u kterých musí být kontrolovány faktury přijaté, jestli náklady souvisí s poskytnutou dotací. Fond FKSP je nejpoužívanějším fondem, na kterém se během účetního období vyskytuje mnoho pohybů.

Název účetní jednotky: Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín

Datum vystavení směrnice: 17. 8. 2020

Účinnost: 31. 10. 2020

Vypracovala: Bc. Tereza Zbranková

8 ZÁVĚR ANALÝZY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ORGANIZACE

Na základě analýzy účetní závěrky, která proběhla v kapitole 4 a 5, se došlo k závěru, že účetnictví příspěvkové organizace ZŠ a MŠ Kašava je správné, úplné a v souladu s českými účetními předpisy.

Při testování se zaměřilo na oblast rozvahy, výkazu zisků a ztrát, přílohy a výroční zprávy, přičemž se čerpalo z informací získaných z účetního softwaru KEO a rozhovorů s dotčenými osobami, kterými byl ředitel školy, zřizovatel, hlavní účetní a vedoucí jídelny.

Kromě malých nesrovnalostí, které byly uvedeny v kapitole 6 se zde nevyskytly žádné závažné nedostatky, které by mohly ovlivnit správnost účetní závěrky organizace. Účetní jednotka tímto způsobem může tedy nadále pokračovat.

8.1 Rizika ovlivňující účetní závěrku

V kapitole 4.7 byly analyzovány potenciální rizika, jež by mohly ovlivnit účetní závěrku. Zjistilo se, že v organizaci nedochází ke krádežím, nedošlo k ovlivnění účetní závěrky vedoucí k prodloužení funkčního období ředitele, nedochází ani k podhodnocení aktiv z důvodu špatných účetních operací s hotovostí, avšak byly zjištěny nesrovnalosti v oblasti fondů a dohadných položek.

Tomuto riziku lze zabránit častější zpětnou kontrolou především na konci účetního období. Kontrola je v organizaci sice zajišťována celkem pravidelně kontrolním orgánem obce, avšak ten se zabývá pouze finanční správnost, nikoli formální či věcnou. Je to způsobeno tím, že kontrolní orgán má minimální znalosti účetnictví. Z tohoto důvodu byla vydána organizaci nová směrnice zabývající se přezkoušením účetních dokladů v účetnictví, jež zahrnuje i harmonogram a praktický tabulkový arch na zaznamenávání zjištěných nedostatků.

8.2 Přínosy

8.2.1 Přínosy provedeného auditu

Příspěvkové organizace nepodléhají ze zákona externímu auditu, nemusí mít zřízený ani interní audit a kontrola je tak pouze ze strany zřizovatele. V případě vybrané organizace se jedná o kontrolní orgán, který se zaměřuje pouze na finanční stránku účetnictví.

Díky této diplomové práci byla provedena komplexní kontrola účetnictví se zaměřením právě na formální a věcnou stránku. Prostřednictvím provedeného auditu byly zjištěny malé nedostatky, na které bylo upozorněno.

8.2.2 Přínosy směrnice

Inspirací pro navržení směrnice byla neexistence jakéhokoli návodu na kontrolu účetních operací příspěvkové organizace. Hlavní účetní je v organizaci nová, kontrolní orgán má minimální znalosti účetnictví a tato směrnice se jevila jako vhodná pro zařazení do organizace. Díky ní bude možné provést rychlou formální i věcnou kontrolu zajišťující správnost účetnictví.

Směrnice má 3 základní vlastnosti:

- *podrobnost* – každá oblast byla dopodrobna popsána s praktickými radami jak provést kontrolu,
- *přehlednost* – jednotlivé problematické oblasti jsou rozčleněny do kapitol tak, aby se osoba, která bude s touto směrnicí pracovat, v ní jednoduše orientovala,
- *srozumitelnost* – sestavená tak, aby ji rozuměla i osoba, která má minimální znalosti účetnictví.

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo ověřit účetní závěrku organizace veřejného sektoru. Pro práci byla vybrána příspěvková organizace ZŠ a MŠ Kašava a její data z roku 2018. Inspirací pro toto téma byl fakt, že organizace neziskového charakteru nemají povinnost ověřovat účetní závěrku interním ani externím auditorem. Samotný výsledek ověření zajímal nejen ředitele školy ale také jejího zřizovatele.

Na začátku práce byla provedena literární rešerše týkající se ověření účetní závěrky neboli auditu. Tyto poznatky byly následně uplatněny v analytické a v praktické části. V analytické části proběhlo seznámení s příspěvkovou organizací, vymezení organizační struktury, vnitřního kontrolního systému a definování potencionální rizika ovlivňující účetní závěrku. Na závěr byla vyčíslena hladina významnosti, neboť cílem auditora není zajistit 100% správnost, ale prokázat, že je účetnictví správné, úplné a v souladu s českými účetními předpisy. Tím, že cílem organizace není zisk, byla hladina významnosti stanovena ve výši 3% z příspěvku zřizovatele, OÚ Kašava, neboť toho nejvíce zajímá chod organizace a může udělit řediteli případný postih.

Poté co byl stanovený plán auditu bylo provedeno ověření účetní závěrky, které probíhalo na základě analýzy rozvahy, výkazu zisků a ztrát, přílohy účetní závěrky a dotazováním dotčených osob, kterými byli ředitel školy, zřizovatel, hlavní účetní a správce rozpočtu v jedné osobě a vedoucí jídelny. V analytické části byl proveden test spolehlivosti, který potvrdil, že se lze při kontrole spolehnout na vnitřní kontrolní systém organizace. Následovaly testy věcné správnosti, které byly aplikovány na oblast aktiv a pasiv. Zde se dospělo k závěru, že v oblasti aktiv ani pasiv nedošlo ke zjištění závažných rizik, jež by mohly ovlivnit účetní závěrku. Malé nedostatky se objevily ve formálních náležitostech dokladů a v účtování fondů a časového rozlišení. Blíže jsou tyto nedostatky popsány v kapitole 6. Na oblast nákladů byly použity detailní analytické testy, které odhalily, že ať už se jednalo o energie, spotřební materiál či mzdy tak byl předpokládáný vývoj, až na pár výkyvů které byly následně objasněny, odsouhlasený na vývoj skutečný. Na konci auditu byl vydán výrok bez výhrad.

Na základě analýzy směrnic bylo zjištěno, že v organizaci neexistuje směrnice týkající se kontroly účetních dokladů v účetnictví. Kontrolní orgán, který pravidelně dochází do organizace, kontroluje pouze finanční stránku účetnictví a formální a věcnou stránkou se nikdo nezabývá. Chyby, které byly analyzovány, vznikly většinou nepozorností hlavní účetní,

kteřá např. na konci účetního období neproúčtovala fondy, zařadila fakturu do špatného období či nezkontrolovala formální náležitosti jednotlivých faktur. Jednalo se o drobné chyby, které by se díky nové směrnici se záznamovým archem měly odstranit.

Směrnice byla vypracována tak, aby sloužila nejen hlavní účetní pro zpětnou kontrolu, ale především kontrolnímu orgánu, jehož znalost účetnictví je minimální. Byla rozčleněna do jednotlivých kapitol s cílem srozumitelně a přehledně popsat důležité oblasti účetní závěrky. Zaměřuje se nejen na vymezení formálních náležitostí dokladů, ale především na oblast aktiv a pasiv podle provedeného auditu. Směrnice byla doplněna o záznamový arch sloužící pro přehledné zaznamenávání chyb a harmonogram umožňující kontrolujícímu subjektu zabránit vzniku chyb a zajistit takový stav, kdy účetnictví příspěvkové organizace bude považováno za správné a v souladu s českými účetními předpisy.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje:

Auditing Standards 2017: Codification of Statements on Auditing Standards. New York: American Institute of Certified Public Accountants, 2017. ISBN 978-1945498282.

GRAHAM, Lynford. 2011. Accountants' Handbook: 2011. Cumulative Supplement. 11. Canada: John Wiley & Sons, ISBN 9780470610800.

HAKALOVÁ, Jana. 2010. Účetní závěrka a auditing. Brno: Tribun EU, 146 s. Knihovnicka.cz. ISBN 9788073991449.

HAYES, Rick, Philip WALLAGE a Hans GORTEMAKER. 2012. Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing. 3. vyd. Harlow: Financial Times Prentice Hall, ISBN 9780273768173

HOPKINS, Bruce R. 2017. *Starting and managing a nonprofit organization: a legal guide*. New Jersey: Wiley, 7th Edition, 448 s. ISBN 9781119380191.

JOHNSTONE, Karla M. 2013. Auditing: a risk-based approach to conducting a quality audit. 9th Ed. Mason, OH: Cengage, ISBN 978-1-133-93915-3.

JURÁŇOVÁ, Hana a Karolína JUHÁSZOVÁ. 2017. *Účetnictví pro veřejnou správu v příkladech + CD*. Olomouc: ANAG, 638 s. ISBN 978-80-7554-085-0.

KRÁLÍČEK, Vladimír. 2017. *Zákon o auditorech: komentář*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-317-4.

KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN. 2014. Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu. Praha: Wolters Kluwer, 231 s. ISBN 9788074785573.

KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ. 2010. FKSP, sociální fondy, benefity a jiná plnění. Olomouc: ANAG, Práce, mzdy, pojištění. ISBN 978-80-7554-136-9.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla. 2013. Praktický průvodce účtováním příspěvkových organizací: sbírka souvztažností a praktické souvislé příklady. Olomouc: ANAG, Účetnictví. ISBN 9788072638109.

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

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. 2017. Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-768-4.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. 2016. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: Grada Publishing, 207 s. Účetnictví a daně. ISBN 9788024758060.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. 2014. Auditing. Praha: Oeconomica. ISBN 978-80-245-2018-6.

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

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

PICKETT, K. H. Spencer. c2010. *The internal auditing handbook*. 3rd ed. Chichester, West Sussex, U.K.: John Wiley, ISBN 978-0-470-51871-7.

PILÁTOVÁ, Jana. 2017. *Zákon o účetnictví 2017: s komentářem*. 2. Vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-9628-9.

PROKŮPKOVÁ, Danuše a Tomáš BARTOŠ. 2014. *Ověření účetní závěrky vybraných organizací veřejného sektoru*. Praha: Český institut interních auditorů, Veřejná správa. ISBN 978-80-86689-53-1.

SEAMAN, Bruce A. a Dennis R. YOUNG. 2018. *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Second edition. Northampton, MA, USA: Edward Elgar Publishing, 512 s. ISBN 978-1-78536-351-1.

Internetové zdroje:

CHMELÍK, Pavel. 2017. Auditorská činnost aneb co je audit. In: *Deník veřejné správy* [online]. Praha: Triada, [cit. 2020-01-04]. Dostupné z: <http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=6728422>

MORÁVEK, Zdeněk. 2018. Fondy příspěvkových organizací. In: *Účetnictví nevýdělečné organizace profi* [online]. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, [cit. 2020-01-04]. Dostupné z: https://www.ucetnictvino.cz/33/fondy-prispevkovych-organizaci-uniquei-dmRRWSbk196FNf8-jVUh4Eu1Ti8WVCJYm271LDUiudL8/?uri_view_type=5

PELIKÁNOVÁ, Anna. 2015. Vše o auditu v neziskovkách. Účtujeme neziskovky.cz [online]. Praha: Účtujemeneziskovky.cz, [cit. 2020-02-02]. Dostupné z: <https://www.uctujemeneziskovky.cz/post/v%C5%A1e-o-audit-u-v-neziskovk%C3%A1ch>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

IČO	Identifikační číslo organizace
ÚSC	Územní samosprávné celky
DPČ	Dohoda o provedení činnosti
EVVO	Environmentální vzdělávání, výchova a osvěta
ÚJ	Účetní jednotka
OON	Ostatní osobní náklady

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Fáze procesu ověření (Průkopová a Bartoš, 2014, s. 74)</i>	23
<i>Obrázek 2 Logo školy (Interní doklady, 2020)</i>	35
<i>Obrázek 3 Zdroje financování organizace (vlastní zpracování, příloha účetní závěrky 2018)</i>	38
<i>Obrázek 4 Vývoj mzdových nákladů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	59
<i>Obrázek 5 Vývoj mezd zaměstnanců základní a mateřské školy (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	60
<i>Obrázek 6 Spotřeba materiálu v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	61
<i>Obrázek 7 Spotřeba energií v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	62

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Matice přípustného zjišťovacího rizika (Prokúpková a Bartoš, 2017, s. 107)</i>	26
<i>Tabulka 2 Poskytnuté peněžní prostředky (Interní doklady, 2018)</i>	37
<i>Tabulka 3 Souvztažnost účtu DHM (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	45
<i>Tabulka 4 Účetní operace týkající se pořízení DHM (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	45
<i>Tabulka 5 Interaktivní tabule (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	46
<i>Tabulka 6 Vyhodnocení správnosti účtování FAV (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	47
<i>Tabulka 7 Vyhodnocení správnosti pokladních dokladů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	48
<i>Tabulka 8 Vyhodnocení správnosti účtování FAP (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	50
<i>Tabulka 9 Vyhodnocení správnosti účtování FI (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	52
<i>Tabulka 10 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	52
<i>Tabulka 11 Vyhodnocení správnosti účtování RF (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	53
<i>Tabulka 12 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	53
<i>Tabulka 13 Vyhodnocení správnosti účtování FO (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	54
<i>Tabulka 14 Tvorba a PS FKSP (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	54
<i>Tabulka 15 Čerpání fondu v roce 2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	55
<i>Tabulka 16 Vyhodnocení správnosti účtování FKSP (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	55
<i>Tabulka 17 Inventarizace vybraných účtů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	56
<i>Tabulka 18 Vyhodnocení správnosti účtování dotace na Kašavský běh (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	57
<i>Tabulka 19 Testování zaúčtování FAP do správného období (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	58
<i>Tabulka 20 Meziroční srovnání mzdových nákladů 2017-2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	60
<i>Tabulka 21 Meziroční srovnání spotřebních nákladů (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	61
<i>Tabulka 22 Meziroční srovnání energií 2017-2018 (vlastní zpracování, KEO 2018)</i>	62
<i>Tabulka 23 Zaúčtování nákupu nově pořízených aktiv (vlastní zpracování)</i>	68

<i>Tabulka 24 Náklady související s pořízením majetku (vlastní zpracování)</i>	68
<i>Tabulka 25 Analytika majetku podle jeho hodnoty (vlastní zpracování)</i>	69
<i>Tabulka 26 Zaúčtování souvztažnosti účtů (vlastní zpracování)</i>	69
<i>Tabulka 27 Pomocné výpočty ke kontrole majetku (vlastní zpracování)</i>	69
<i>Tabulka 28 Zaúčtování dopisů do nákladů (vlastní zpracování)</i>	70
<i>Tabulka 29 Ostatní operace související s majetkem (vlastní zpracování)</i>	70
<i>Tabulka 30 Zaúčtování typických operací v organizaci (vlastní zpracování)</i>	71
<i>Tabulka 31 Zaúčtování typických výdajových dokladů (vlastní zpracování)</i>	71
<i>Tabulka 32 Zaúčtování typických příjmových dokladů (vlastní zpracování)</i>	72
<i>Tabulka 33 Zaúčtování typických pohybů na bankovním účtu (vlastní zpracování)</i> ..	72
<i>Tabulka 34 Zaúčtování typických operací v organizaci (vlastní zpracování)</i>	73
<i>Tabulka 35 Zaúčtování tvorby a čerpání fondu investic (vlastní zpracování)</i>	74
<i>Tabulka 36 Zaúčtování tvorby a čerpání rezervního fondu (vlastní zpracování)</i>	75
<i>Tabulka 37 Zaúčtování tvorby a čerpání fondu odměn (vlastní zpracování)</i>	75
<i>Tabulka 38 Zaúčtování tvorby FKSP (vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tabulka 39 Zaúčtování operací podle § 4 (vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tabulka 40 Zaúčtování operací podle § 7 (vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tabulka 41 Zaúčtování operace podle § 8 (vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tabulka 42 Dohadné položky pasivní (vlastní zpracování)</i>	77
<i>Tabulka 43 Dohadné položky aktivní (vlastní zpracování)</i>	78
<i>Tabulka 44 Náklady příštího období (vlastní zpracování)</i>	79
<i>Tabulka 45 Výnosy příštích období (vlastní zpracování)</i>	79
<i>Tabulka 46 Výdaje příštích období (vlastí zpracování)</i>	80
<i>Tabulka 47 Příjmy příštích období (vlastní zpracování)</i>	80
<i>Tabulka 48 Harmonogram kontroly účetních dokladů (vlastní zpracování)</i>	81

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: ZÁZNAMOVÝ ARCH

PŘÍLOHA P II: ROZVAHA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT

PŘÍLOHA P IV: PŘÍLOHA

PŘÍLOHA P I: ZÁZNAMOVÝ ARCH

Oblast	Účetní případ	Správnost		Poznámka
		ANO	NE	
Dlouhodobý majetek	Nákup nově pořízeného DHM			
	Náklady související s pořízením majetku			
	Správnost zařazení majetku na analytický účet			
	Souvztažnost jednotlivých účtů			
	Kontrola výpočtu odpisů a ZC			
	Správnost zaúčtování odpisů do nákladů			
Pohledávky	Existence podkladů pro vydání faktury			
	Schválení faktury příkazcem organizace a hlavní účetní			
	Oprávnění poskytnout danou službu či prodat dané zboží			
	Správnost zaúčtování faktury			
Pokladna Banka	Existence stvrzenky o přijetí hotovosti			
	Formální náležitosti dokladů			
	Vynulovaný účet 262 – peníze na cestě			
	Souvztažnost účtu 241 s posledním výpisem z banky			
	Doklad do 10 000 Kč			

Závazky	Existence objednávky, dodacího listu			
	Formální náležitosti faktur			
	Správnost zaúčtování faktury			
	Kontrola náhradního plnění			
Investiční fond	Tvorba fondu ve správné výši odpisu			
	Oprávněné čerpání			
	Souvztažnost účtu 241.020 a 416			
Rezervní fond	Tvorba fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření a darů			
	Čerpání fondů			
	Rovnost krycího účtu s účty rezervního fondu			
Fond odměn	Tvorba fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření			
	Čerpání fondu na úhradu odměn zaměstnanců			
FKSP	Tvorba a čerpání fondu			
	Souvztažnost účtu 243 a účet FKSP			
Dotace	Označení dotace a evidence na analytickém účtu			
	Náklady účelově vynaloženy a označeny			
	Dodržení termínů pro čerpání dotace			
	Vyčerpání dotace, shoda nákladů a výnosů			

Dohadná položka	Dohadná položka aktivní			
	Dohadná položka pasivní			
Časové rozlišení	Náklady příštích období			
	Výnosy příštích období			
	Příjmy příštích období			
	Výdaje příštích období			

PŘÍLOHA P II: ROZVAHA

ROZVAHA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace; IČO 71003746; Kašava 193, 763 19 Kašava

Právní forma: Příspěvková organizace

Předmět činnosti:

sestavená k 31.12.2018

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Okamžik sestavení: 5.2.2019 v 08:52

Název položky	SU	1	2	3	4
		ÚČETNÍ OBDOBÍ			
		BĚŽNÉ			MINULÉ
		BRUTTO	KOREKCE	NETTO	
AKTIVA CELKEM		12 454 708,39	9 573 426,18	2 881 282,21	3 798 353,61
A. Stálá aktiva		10 508 332,68	9 573 426,18	934 906,50	883 673,50
I. Dlouhodobý nehmotný majetek		264 365,30	264 365,30	0,00	0,00
1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012				
2. Software	013				
3. Ocenitelná práva	014				
4. Povoleny na emise a preferenční limity	015				
5. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	264 365,30	264 365,30		
6. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019				
7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041				
8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051				
9. Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji	035				
II. Dlouhodobý hmotný majetek		10 243 967,38	9 309 060,88	934 906,50	883 673,50
1. Pozemky	031				
2. Kulturní předměty	032				
3. Stavby	021	411 137,30	73 702,00	337 435,30	358 003,30
4. Samostatné hmot. movité věci a soubory hmot. movitých věcí	022	1 958 876,82	1 361 405,62	597 471,20	525 670,20
5. Pěstelské celky trvalých porostů	025				
6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	7 873 953,26	7 873 953,26		
7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029				
8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042				
9. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052				
10. Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji	036				
III. Dlouhodobý finanční majetek		0,00	0,00	0,00	0,00
1. Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	061				
2. Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	062				
3. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	063				
5. Termínované vklady dlouhodobé	068				
6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek	069				
IV. Dlouhodobé pohledávky		0,00	0,00	0,00	0,00
1. Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	462				
2. Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů	464				
3. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	465				
5. Ostatní dlouhodobé pohledávky	469				
6. Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	471				
B. Oběžná aktiva		1 946 375,71	0,00	1 946 375,71	2 914 680,11
I. Zásoby		54 939,45	0,00	54 939,45	84 530,50
1. Pořízení materiálu	111				
2. Materiál na skladě	112	52 294,45		52 294,45	80 735,50
3. Materiál na cestě	119				
4. Nedokončená výroba	121				
5. Polotovary vlastní výroby	122				
6. Výrobky	123				
7. Pořízení zboží	131				
8. Zboží na skladě	132	2 645,00		2 645,00	3 795,00
9. Zboží na cestě	138				
10. Ostatní zásoby	139				
II. Krátkodobé pohledávky		226 780,00	0,00	226 780,00	728 711,58

1. Odběratelé	311	24 600,00		24 600,00	
4. Krátkodobé poskytnuté zálohy	314	46 128,00		46 128,00	70 000,00
5. Jiné pohledávky z hlavní činnosti	315				
6. Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé	316				
9. Pohledávky za zaměstnanci	335	23 298,00		23 298,00	40 298,00
10. Sociální zabezpečení	336				
11. Zdravotní pojištění	337				
12. Důchodové spoření	338				
13. Daň z příjmů	341				
14. Ost. daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění	342				
15. Daň z přidané hodnoty	343				
16. Pohledávky za osobami mimo vybrané vládní instituce	344				
17. Pohledávky za vybranými ústředními vlád. Institucemi	346				
18. Pohledávky za vybranými místními vlád. Institucemi	348				
28. Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery	373				
30. Náklady příštích období	381	4 379,00		4 379,00	4 339,00
31. Příjmy příštích období	385	16 180,00		16 180,00	
32. Dohadné účty aktivní	388	109 195,00		109 195,00	612 719,08
33. Ostatní krátkodobé pohledávky	377	3 000,00		3 000,00	1 355,50
III. Krátkodobý finanční majetek		1 664 656,26	0,00	1 664 656,26	2 101 438,03
1. Majetkové cenné papíry k obchodování	251				
2. Dluhové cenné papíry k obchodování	253				
3. Jiné cenné papíry	256				
4. Termínované vklady krátkodobé	244				
5. Jiné běžné účty	245				
9. Běžný účet	241	1 428 607,64		1 428 607,64	1 946 617,41
10. Běžný účet FKSP	243	214 089,62		214 089,62	127 829,62
15. Ceniny	263				
16. Peníze na cestě	262				
17. Pokladna	261	21 959,00		21 959,00	26 991,00

Název položky	SU	1	2
		ÚČETNÍ OBDOBÍ	
		BĚŽNÉ	MINULÉ
PASIVA CELKEM		2 881 282,21	3 798 353,61
C. Vlastní kapitál		1 337 139,21	1 305 303,21
I. Jmění účetní jednotky a upravující položky		937 648,50	886 415,50
1. Jmění účetní jednotky	401	588 429,92	515 916,12
3. Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403	349 218,58	370 499,38
4. Kurzové rozdíly	405		
5. Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody	406		
6. Jiné oceňovací rozdíly	407		
7. Opravy předcházejících účetních období	408		
II. Fondy účetní jednotky		398 593,71	341 385,82
1. Fond odměn	411	31 000,00	
2. Fond kulturních a sociálních potřeb	412	256 149,62	188 510,62
3. Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	413	50 026,14	60 224,25
4. Rezervní fond z ostatních titulů	414	20 000,00	
5. Fond reprodukce majetku, fond investic	416	41 417,95	92 650,95
III. Výsledek hospodaření		897,00	77 501,89
1. Výsledek hospodaření běžného účetního období		897,00	77 501,89
2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	431		
3. Výsledek hospodaření předcházejících účetních období	432		
D. Cizí zdroje		1 544 143,00	2 493 050,40
I. Rezervy		0,00	0,00
1. Rezervy	441		
II. Dlouhodobé závazky		0,00	801 148,00
1. Dlouhodobé úvěry	451		
2. Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	452		
4. Dlouhodobé přijaté zálohy	455		
7. Ostatní dlouhodobé závazky	459		
8. Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery	472		801 148,00
III. Krátkodobé závazky		1 544 143,00	1 691 902,40
1. Krátkodobé úvěry	281		
4. Jiné krátkodobé půjčky	289		
5. Dodavatelé	321	59 442,00	16 913,40
7. Krátkodobé přijaté zálohy	324	133 682,00	145 260,00
9. Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé	326	100 000,00	
10. Zaměstnanci	331	697 904,00	811 467,00
11. Jiné závazky vůči zaměstnancům	333		
12. Sociální zabezpečení	336	279 641,00	314 964,00
13. Zdravotní pojištění	337	119 858,00	134 997,00
14. Důchodové spoření	338		
15. Daň z příjmů	341		
16. Ost.daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění	342	103 488,00	130 882,00
17. Daň z přidané hodnoty	343		
18. Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	345		
19. Závazky k vybraným ústředním vládním institucím	347		
20. Závazky k vybraným místním vládním institucím	349		
32. Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	374		49 464,00
35. Výdaje příštích období	383	50 128,00	87 955,00
36. Výnosy příštích období	384		
37. Dohadné účty pasivní	389		
38. Ostatní krátkodobé závazky	378		

Odesláno dne:

Razítko:

Podpis vedoucího účetní jednotky:

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace; IČO 71003746; Kašava 193, 763 19 Kašava

Právní forma: Příspěvková organizace

Předmět činnosti:

sestavený k 31.12.2018

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Okamžik sestavení: 5.2.2019 v 08:52

Název položky	účet	1	2	3	4
		ÚČETNÍ OBDOBÍ			
		Běžné		Minulé	
		Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
A. NÁKLADY CELKEM		18 056 554,95	199 210,70	15 855 363,98	199 065,80
I. Náklady z činnosti		18 056 554,95	199 210,70	15 855 363,98	199 065,80
1. Spotřeba materiálu	501	1 466 349,05	76 456,70	1 448 949,03	67 202,80
2. Spotřeba energie	502	820 235,00	47 802,00	767 221,00	46 864,00
3. Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	503				
4. Prodané zboží	504			38 462,00	
5. Aktivace dlouhodobého majetku	506				
6. Aktivace oběžného majetku	507				
7. Změna stavu zásob vlastní výroby	508				
8. Opravy a udržování	511	239 081,50	1 931,00	219 602,80	1 968,00
9. Cestovné	512	25 089,00		20 623,00	
10. Náklady na reprezentaci	513	6 370,00		5 399,10	
11. Aktivace vnitroorganizačních služeb	516				
12. Ostatní služby	518	473 149,10	1 931,00	327 744,00	1 968,00
13. Mzdové náklady	521	10 678 648,00	67 995,00	9 080 107,00	73 372,00
14. Zákonné sociální pojistění	524	3 529 130,00	2 923,00	2 960 996,00	7 263,00
15. Jiné sociální pojistění	525	43 419,00		34 666,00	
16. Zákonné sociální náklady	527	306 865,80	172,00	240 587,00	428,00
17. Jiné sociální náklady	528				
18. Daň silniční	531				
19. Daň z nemovitostí	532				
20. Jiné daně a poplatky	538				
22. Smluvní pokuty a úroky z prodlení	541				
23. Jiné pokuty a penále	542	1 500,00			
24. Dary a jiná bezúplatná předání	543				
25. Prodaný materiál	544	1 150,00		2 760,00	
26. Manka a škody	547				
27. Tvorba fondů	548				
28. Odpisy dlouhodobého majetku	551	58 335,00		47 370,00	
29. Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek	552				
30. Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	553				
31. Prodané pozemky	554				
32. Tvorba a zučtování rezerv	555				
33. Tvorba a zučtování opravných položek	556				
34. Náklady z vyřazených pohledávek	557				
35. Náklady z drobného dlouhodobého majetku	558	387 761,50		625 965,95	
36. Ostatní náklady z činnosti	549	19 472,00		34 911,10	
II. Finanční náklady					
1. Prodané cenné papíry a podíly	561				
2. Úroky	562				
3. Kurzové ztráty	563				
4. Náklady z přecenění reálnou hodnotou	564				
5. Ostatní finanční náklady	569				
III. Náklady na transfery					
1. Náklady vybraných ústřed.vlád.institucí na transfery	571				
2. Náklady vybraných místních.vlád.institucí na transfery	572				
V. Daň z příjmů					
1. Daň z příjmů	591				
2. Dodatečné odvody daně z příjmů	595				

Název položky	účet	1	2	3	4
		ÚČETNÍ OBDOBÍ			
		Běžné		Minulé	
		Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
B. VÝNOSY CELKEM		18 024 802,65	231 860,00	15 925 726,67	206 205,00
I. Výnosy z činnosti		1 283 233,00	231 860,00	1 252 072,00	206 205,00
1. Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601				
2. Výnosy z prodeje služeb	602	1 178 012,00	139 990,00	1 102 718,00	124 185,00
3. Výnosy z pronájmu	603	3 000,00	91 870,00	5 255,00	82 020,00
4. Výnosy z prodaného zboží	604			38 736,00	
8. Jiné výnosy z vlastních výkonů	609				
9. Smluvní pokuty a úroky z prodlení	641				
10. Jiné pokuty a penále	642				
11. Výnosy z vyřazených pohledávek	643				
12. Výnosy z prodeje materiálu	644	1 434,00		2 760,00	
13. Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku	645				
14. Výnosy z prodeje dlouhodobého hmot. majetku kromě pozemků	646				
15. Výnosy z prodeje pozemků	647				
16. Čerpání fondů	648	82 700,00		85 636,00	
17. Ostatní výnosy z činnosti	649	18 087,00		16 987,00	
II. Finanční výnosy		137,73		152,59	
1. Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů	661				
2. Úroky	662	137,73		152,59	
3. Kurzové zisky	663				
4. Výnosy z přecenění reálnou hodnotou	664				
6. Ostatní finanční výnosy	669				
IV. Výnosy z transferů		16 741 431,92		14 673 502,08	
1. Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	671				
2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	672	16 741 431,92		14 673 502,08	
C. VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ					
1. Výsledek hospodaření před zdaněním		-31 752,30	32 649,30	70 362,69	7 139,20
2. Výsledek hospodaření běžného účetního období		-31 752,30	32 649,30	70 362,69	7 139,20

Odesláno dne:

Razítko:

Podpis vedoucího účetní jednotky:

PROTOKOL O ZPRACOVÁNÍ

ze dne: 5.2.2019 v 08:52

KEO-W 1.11.271 / UcU061

výkaz : **VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**

za období : **12/2018**

ke dni : **31.12.2018**

Sestava uložena: C:\Alis\KEOW\data\01\Sestavy\2018\W061-201812K01.pdf

Do výkazu byly zahrnuty organizace:

IČO : **71003746**

Název : **Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace**

Sídlo : **Kašava 193, 763 19 Kašava**

Do výkazu bylo vybráno:

Org : **0000 - 9999**

PŘÍLOHA P IV: PŘÍLOHA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

P Ř Í L O H A PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace; IČO 71003746; Kašava 193, 763 19 Kašava

Příspěvková organizace

Předmět činnosti:

sestavena k 31.12.2018

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Okamžik sestavení: 5.2.2019 v 08:59

A.1. Informace podle § 7 odst. 3 zákona

Nepředpokládá se ukončení či omezení činnosti účetní jednotky

A.2. Informace podle § 7 odst. 4 zákona

Účetní jednotka nezměnila uspořádání a označování položek účetní závěrky zejména z důvodu novely vyhlášky č. 410/2009 Sb. A novel Českých účetních standardů.

A.3. Informace podle § 7 odst. 5 zákona

Účetní jednotka účtuje ve zjednodušeném rozsahu na základě rozhodnutí zřizovatele.

Účetní jednotka užívá rovnoměrný způsob odpisování majetku, o skladu potravin účtuje způsobem A, o ostatních zásobách účtujeme způsobem B.

Majetek je veden na 028 od Kč 501 Kč.

Odpisování DHM je podle odpisového plánu schváleného zřizovatelem. Je použitý rovnoměrný způsob odepisování.

Časové rozlišení je použito u platby přeplacených časopisů a nákladů za zpracování mezd, dodávky štěpky a el.energie.

Máme rozpracování dotační projekt - OP VVV , výzva č. 63 -Škola pro život II.

Na účtu 324 jsou předplacené zálohy na obědy a LVK, na účtu 388 jsou dohadné položky na rozpracované dotační projekty a dotace VPP

A.4. Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů

P O L O Ž K A		Ú Č E T N Í O B D O B Í	
Číslo	Název	SU	
			BĚŽNÉ
			MINULÉ
12.	Dlouhodobé podm.závazky z poskytnutých garancí ostatních	984	
13.	Kr.podmín.závazky ze soud.sporů,správ.řízení a jin.řízení	985	
14.	Dl.podmín.závazky ze soud.sporů,správ.řízení a jin.řízení	986	
P.VIII.	Ost.podm.aktiva a ost.podm.pasiva a vyrovnávací účty		0,00
1.	Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva	991	
2.	Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva	992	
3.	Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva	993	
4.	Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva	994	
5.	Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům	999	715 366,22
			813 288,24

A.5. Informace podle § 18 odst. 3 písm. b) zákona

Název subjektu:

Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace

IČO:71003746

Spisová značka: Pr 1332 vedená u Krajského soudu v Brně

Den zápisu:30. prosince 2003

Sídlo: Kašava č.p. 193, 763 19 Kašava

B.2. Informace podle § 66 odst. 8

Fond investic je finančně krytý.

B.3. Informace podle § 68 odst. 3

Hodnota: 0,00

Na účtu 326 je krátkodobá finanční výpomoc zřizovatele na krytí projektu OP VVV 63. výzva ve výši 100 000Kč.
 SU 112 - Stav skladu potravin
 SU 132 Čipy pro školní jídelnu

C. Doplňující informace k položkám rozvahy „C.I.1. Jmění účet.jedn.“ a „C.I.3. Transfery na pořízení dl.majetku“

Číslo položky	Název položky	ÚČETNÍ OBDOBÍ	
		BĚŽNÉ	MINULÉ
C.1.	Zvýš.stavu transferů na pořiz.dlouh.maj.za běž.úč.období	109 568,00	109 568,00
C.2.	Sniž.stavu transferů na pořiz.dlouh.maj.ve věc.a čas.souvisl.	21 280,80	21 471,12

Fond kulturních a sociálních potřeb**F. Doplňující informace k fondům účetní jednotky**

P O L O Ž K A		BĚŽNÉ ÚČETNÍ OBDOBÍ
Číslo	Název	
A.I.	Počáteční stav fondu k 1.1.	188 510,62
A.II.	Tvorba fondu	208 459,00
	1. Základní přiděl	208 459,00
	2. Splátky půjček na byt.účely poskyt.do konce roku 1992	
	3. Náhrady škod a poj.plň.od poj.vztah.se k maj.pořiz.z fondu	
	4. Peněžní a jiné dary určené do fondu	
	5. Ostatní tvorba fondu	
A.III.	Čerpání fondu	140 820,00
	1. Půjčky na bytové účely	
	2. Stravování	61 416,00
	3. Rekreace	36 000,00
	4. Kultura, tělovýchova a sport	43 404,00
	5. Sociální výpomoci a půjčky	
	6. Poskytnuté peněžní dary	
	7. Úhrada příspěvku na penzijní připojištění	
	8. Úhrada částí pojistného na soukromé životní pojištění	
	9. Ostatní užití fondu	
A.IV.	Konečný stav fondu	256 149,62

Rezervní fond**F. Doplňující informace k fondům účetní jednotky**

P O L O Ž K A		BĚŽNÉ ÚČETNÍ OBDOBÍ
Číslo	Název	
D.I.	Počáteční stav fondu k 1.1.	60 224,25
D.II.	Tvorba fondu	73 501,89
	1. Zlepšený výsledek hospodaření	27 501,89
	2. Nespoteřebované dotace z rozpočtu Evropské unie	
	3. Nespoteřebované dotace z mezinárodních smluv	
	4. Peněžní dary - účelové	
	5. Peněžní dary - neúčelové	46 000,00
	6. Ostatní tvorba	
D.III.	Čerpání fondu	63 700,00
	1. Úhrada zhoršeného výsledku hospodaření	37 700,00
	2. Úhrada sankcí	
	3. Posílení fondu investic se souhlasem zřizovatele	
	4. Čas. překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady	
	5. Ostatní čerpání	26 000,00
D.IV.	Konečný stav fondu	70 026,14

Fond investic

F. Doplnující informace k fondům účetní jednotky

P O L O Ž K A		BĚŽNÉ ÚČETNÍ OBDOBÍ
Číslo	Název	
F.I.	Počáteční stav fondu k 1.1.	92 650,95
F.II.	Tvorba fondu	58 335,00
	1. Peněž.pr.ve výši odp.dl.nehm.a hm.m.prov.dle zřiz.schv.odp.pl	58 335,00
	2. Investiční příspěvek z rozpočtu zřizovatele	
	3. Investiční dotace ze státních fondů a jiných veřej.rozpočtů	
	4. Ve výši příjmů z prodeje svěřeného dlouh. hmotného majetku	
	5. Peněžní dary a příspěvky od jiných subjektů	
	6. Ve výši příjmů z prodeje majetku ve vlastnictví přísp.org.	
	7. Převody z rezervního fondu	
F.III.	Čerpání fondu	109 568,00
	1. Poř.a tech.zh.hm.a nehm.dl.maj.,s výj.drob.hm.a nehm.dl.maj.	109 568,00
	2. Úhrada investičních úvěrů nebo půjček	
	3. Odvod do rozpočtu zřizovatele	
	4. Navyš.peněž.pr.urč.na fin.údrž.a opr.m.,který použ.pro sv.č.	
F.IV.	Konečný stav fondu	41 417,95

Stavby

G. Doplnující informace k položce "A.II.3.Stavby" výkazu rozvahy

P O L O Ž K A	ÚČETNÍ OBDOBÍ				
	BĚŽNÉ			MINULÉ	
	BRUTTO	KOREKCE	NETTO		
Číslo	Název				
G.	Stavby	411 137,30	73 702,00	337 435,30	358 003,30
G.1.	Bytové domy a bytové jednotky				
G.2.	Budovy pro služby obyvatelstvu	411 137,30	73 702,00	337 435,30	358 003,30
G.3.	Jiné nebytové domy a nebytové jednotky				
G.4.	Komunikace a veřejné osvětlení				
G.5.	Jiné inženýrské sítě				
G.6.	Ostatní stavby				

Údaje o projektech partnerství veřejného a soukromého sektoru

Základní údaje									
Projekt		Druh projektu		Datum uzav.sml.					
1		2		3					
Dodavatel				Stavební fáze					
Obchodní firma			IČO	Rok zahájení	Rok ukončení				
4			5	6	7				
Ocenění pořiz. majetku dle sml.	Výdaje vynaložené na pořízení majetku		platby za dostupnost				Další platby a plnění zadavatele		
	t-4	9	Počátek	Konec	v tom: výdaje na poř.majetku		t-4	25	
8	t-3	10	14	15	t-4	16	17	t-3	26
	t-2	11			t-3	18	19	t-2	27
	t-1	12			t-2	20	21	t-1	28
	Celkem	13			t-1	22	23	Celkem	29
					Celkem	24	24		

PROTOKOL O ZPRACOVÁNÍ

ze dne: 5.2.2019 v 08:59

KEO-W 1.11.271 / UčU062

výkaz : P Ř Í L O H A

za období : 12/2018

ke dni : 31.12.2018

Sestava uložena: C:\Alis\KEOW\data\01\Sestavy\2018\W062-201812K01.pdf

Do výkazu byla zahrnuta organizace:

IČO : 71003746

Název : Základní škola a Mateřská škola Kašava, okres Zlín, příspěvková organizace

Sídlo : Kašava 193, 763 19 Kašava