

Zavedení vnitřního kontrolního systému v Domově pro seniory Loučka

Bc. Alena Malotová

Diplomová práce
2017



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Alena Malotová**
Osobní číslo: **M15591**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Zavedení vnitřního kontrolního systému v Domově pro seniory Loučka**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Provedte kritickou literární rešerši týkající se problematiky vnitřního kontrolního systému v příspěvkových organizacích.

II. Praktická část

- Provedte rozbor hospodaření Domova pro seniory Loučka.
- Analyzujte stávající metody vnitřní kontroly v příspěvkové organizaci Domov pro seniory Loučka.
- Zpracujte projektové řešení zavedení vnitřního kontrolního systému v Domově pro seniory Loučka.

Závěr

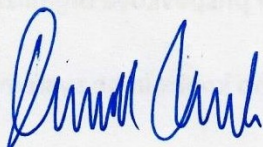
Rozsah diplomové práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. Příspěvkové organizace 2012–2013. 6. vyd. Praha: ASPI, 2012, 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.**
OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2011, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.
PICKETT, K. H. Spencer. The essential handbook of internal auditing. 1st ed. Chichester (U.K.): John Wiley & Sons, 2005, 300 s. ISBN 978-0-470-01316-8.
SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009, 223 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
SCHMIDT, David. Controlling und seine Instrumente in Nonprofit-Organisationen. 1. Aufl. Hamburg: Bachelor + Master Publishing, 2014, 57 s. ISBN 978-3-95820-019-7.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **15. prosince 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2017**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



RNDr. Pavel Bednář, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

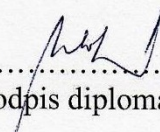
Prohlašuji, že

- 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 18. 4. 2017


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato diplomová práce se zabývá problematikou vnitřního kontrolního systému v příspěvkové organizaci. V teoretické části se zaměřuje na modely kontrolních systémů vytvářených v hospodářských i veřejnoprávních subjektech a na právní úpravu kontroly ve veřejné správě v České republice. Dále se věnuje neziskovému sektoru se zaměřením na příspěvkové organizace a jejich hospodaření. V praktické části je představen Domov pro seniory Loučka a provedena analýza jeho hospodaření v letech 2013 – 2016. Následně se práce zaměří analýzu stávajícího stavu nastavení vnitřního kontrolního systému a budou vypracovány směrnice Vnitřní kontrolní systém, Oběh účetních dokladů a Rozdělení pravomocí vedoucích pracovníků.

Klíčová slova:

Vnitřní kontrolní systém, finanční kontrola, příspěvková organizace, vnitřní účetní směrnice, náklady, výnosy

ABSTRACT

This thesis deals with the issue of an internal control system in the contributory organization. The theoretical part focuses on models of the control systems that are created in private and public companies and it also focuses on legislation of controlling in public administration in the Czech Republic. It also discusses the non-profit sector with an emphasis on contributory organizations and their economy. The practical part of my thesis presents an analysis of financial performance in the Home for the Elderly in Loučka in the years 2013 - 2016. Subsequently the thesis deals with an analysis of the current settings of the internal control system. In conclusion three new directives are elaborated - Internal control system, Circulation of accounting documents and Distribution of competences of the executives.

Keywords:

Internal control system, financial audit, contributory organization, internal accounting directive, costs, revenue

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucí mé práce, paní Milaně Otrusinové, Ph.D., za její odborné vedení, trpělivost a poskytnutou podporu při zpracování mé práce.

Dále mé díky patří mým nejbližším spolupracovníkům a řediteli domova za možnost využití interních materiálů a za jejich kolegiální podporu v období vypracovávání této diplomové práce.

Na závěr chci poděkovat svému manželovi a dětem za jejich pochopení a pomoc v domácnosti tak, abych mohla věnovat svůj čas této diplomové práci.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	12
1.1 KONTROLA VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ	13
1.1.1 Zásady ekonomického řízení a hospodaření ve veřejném sektoru	13
1.1.2 Veřejnosprávní kontrola.....	15
1.1.3 Interní kontrola.....	16
1.1.4 Model COSO.....	16
1.1.5 Model CoCo	18
1.2 LEGISLATIVA UPRAVUJÍCÍ VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ.....	20
1.2.1 Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole	20
1.2.2 Přípravovaný nový zákon o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě	23
1.2.3 Zákon č. 255/2012 Sb. o kontrolní řád.....	25
1.3 POSTUPY PŘI PROVÁDĚNÍ FINANČNÍ KONTROLY V ORGANIZACI.....	26
1.3.1 Předběžná kontrola.....	27
1.3.2 Průběžná kontrola.....	28
1.3.3 Následná kontrola.....	29
2 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE	30
2.1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	30
2.2 CHARAKTERISTIKA PO	30
2.3 TYPY PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	30
2.4 HISTORICKÝ VÝVOJ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	31
2.5 HOSPODAŘENÍ PO	32
2.5.1 Hospodaření s majetkem	33
2.5.2 Hlavní a doplňková činnost.....	33
2.5.3 Rozpočet PO.....	34
2.5.4 Náklady a výnosy	35
II PRAKTICKÁ ČÁST	36
3 DOMOV PRO SENIORY LOUČKA	37
3.1 PŘEDMĚT ČINNOSTI	37
3.2 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	38
3.3 LIDSKÉ ZDROJE.....	38
4 ANALÝZA HOSPODAŘENÍ DS LOUČKA	42
4.1 ANALÝZA NÁKLADŮ V LETECH 2013 – 2016.....	43
4.1.1 Náklady v r. 2013	43
4.1.2 Vývoj nákladů v období 2013 – 2016	49
4.2 ANALÝZA VÝNOSŮ V LETECH 2013 – 2016	54
4.3 ROZBOR HOSPODAŘENÍ V LETECH 2013 – 2016.....	59
4.4 VYBRANÉ UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY	60
4.4.1 Ukazatel autarkie.....	60

4.4.2	Míra pokrytí provozních nákladů z neinvestičních dotací	60
4.4.3	Ukazatel pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti	61
4.4.4	Ukazatelé likvidity	62
4.4.5	Ukazatelé aktivity	63
5	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V DS LOUČKA	65
5.1	ROZBOR SMĚRNICE Č. 05 - FINANČNÍ KONTROLA	65
5.2	ROZBOR SMĚRNICE Č. 04 – EKONOMIKA A ÚČETNICTVÍ	66
5.3	ROZBOR SMĚRNICE Č. 01 – ZAMĚSTNÁVÁNÍ	67
5.4	VYHODNOCENÍ PRVKŮ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V TĚCHTO SMĚRNICÍCH	70
6	NÁVRH NA ZEFEKTIVNĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU	71
6.1	REORGANIZACE ROZSÁHLÝCH SMĚRNIC DO SAMOSTATNÝCH DÍLČÍCH VNITŘNÍCH NOREM	71
6.2	NÁVRH SMĚRNICE VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	71
6.3	NÁVRH SMĚRNICE K ROZDĚLENÍ PRAVOMOCÍ A ODPOVĚDNOSTÍ VEDOUCÍCH PRACOVNÍKŮ	82
6.4	ÚPRAVA SMĚRNICE OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	87
6.5	IMPLEMENTACE NAVRŽENÝCH SMĚRNIC	102
6.5.1	Časový harmonogram zavedení do praxe	103
	ZÁVĚR	105
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	107
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	111
	SEZNAM OBRÁZKŮ	112
	SEZNAM TABULEK	113

ÚVOD

Poskytování sociálních služeb tvoří významnou část národního hospodářství a jejich význam pro společnost narůstá. Zároveň také veřejné prostředky, které plynou poskytovatelům sociálních služeb, mají vzrůstající trend. Důvodem je jejich rozšiřování jak z pohledu záběru poskytovaných služeb, tak z pohledu zvyšujícího se počtu klientů, zvláště v typech služeb určených pro stárnoucí populaci.

Z tohoto hlediska jsou domovy pro seniory hlavním představitelem, který se mnohým vybaví jako první. V současnosti jsou v České republice nejpočetnějšími a nejvýznamnějšími zřizovateli kraje, do jejichž kompetence sociální služby náleží. S rozvojem občanské společnosti přibývá dalších zřizovatelů, kteří již spadají do nestátní neziskové sféry, nabízejících mnohdy i jiné typy služeb. Zatím velmi pomalu se rozbíhá soutěž mezi poskytovateli o získání klienta, nicméně razantně se bojuje o získání prostředků na financování.

Se silícími tlaky na získávání financí je pro poskytovatele nutné umět si svou potřebu, rok od roku zvyšující se, obhájit. Nejde jen o naplnění zákonných povinností, nejde jen o splnění podmínek soukromých dárců, jedná se o otevřený přístup organizace, která používá pro svou činnost veřejné prostředky ze státního rozpočtu, z grantů a sbírek dárců, aby prezentovala respekt k těmto dárcům účelným, efektivním a hospodárným používáním jejich příspěvků. Se stejnou svědomitostí chrání svěřené prostředky a cennosti svých klientů.

Z tohoto pohledu je vybudování a naplňování systému vnitřní kontroly v organizaci nezbytným krokem, o který by se měla snažit každá organizace, jež hodlá uspět v soutěži o klienta svým vstřícným přístupem k okolí, vybudovaným zázemím a srdečným přístupem zaměstnanců ke klientům.

Tato diplomová práce se věnuje právě vnitřnímu kontrolnímu systému a jeho legislativní úpravě. Dále seznámí s příspěvkovými organizacemi a zásadami jejich hospodaření. V praktické části je představen Domov pro seniory Loučka a provedena analýza jeho hospodaření. Předmětem další analýzy budou vnitřní směrnice, ve kterých je stávající systém interní kontroly. V závěru budou vypracovány nové směrnice týkající se vnitřního kontrolního systému.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem této diplomové práce je vytvoření vnitřního kontrolního systému v Domově pro seniory Loučka, příspěvkové organizaci, tak, aby byl srozumitelný, uchopitelný a realizovatelný pro každodenní provoz v organizaci a nebyl pouze formálním splněním zákonných požadavků.

Dílčím cílem je vytvoření tří vnitřních norem, které jsou navzájem provázané a které budou konkretizovat kompetence a odpovědnosti jednotlivých vedoucích pracovníků a specifikovat postupy řídicí kontroly při plnění jejich každodenních úkolů z pohledu zákona o účetnictví a zákona o finanční kontrole.

Pro splnění tohoto cíle je třeba se seznámit s teoretickými předpoklady, jako jsou legislativní požadavky nebo modely kontrolních systémů, tak s konkrétní organizací, jejím posláním, personálním zajištěním, zaměřením hlavní činnosti a vývojem hospodaření v období od r. 2013, kdy byla organizace rozšířena o další sociální službu.

Hlavní použitou metodou je analýza, a to jak analýza obsahu stávajících směrnic domova, tak ekonomická analýza vývoje čerpání nákladů a výnosů, případně dalších finančních ukazatelů organizace.

Zjištěné poznatky jsou syntetizovány do nově vypracovaných směrnic Vnitřní kontrolní systém, Oběh účetních dokladů a Rozdělení pravomocí vedoucích pracovníků.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Kontrola patří mezi základní funkce řízení. Podle Vodákové (2013) pravděpodobně prvně definoval francouzský ekonom Fayol plánování, organizování, řízení lidských zdrojů, vedení lidí a kontrolu jako pět základních funkcí řízení. Tyto funkce v procesu řízení probíhají neustále a ve vzájemné součinnosti.

Pod pojem kontrola shrnujeme veškeré činnosti, kterými je zjišťováno, zda dosahované skutečnosti odpovídají naplánovaným cílům. (Dvořáček a Kafka, 2005, s. 111) Schmidt (2014, s. 4) ve shodě s Otrusinovou uvádějí, že anglické slovo „control“ lze přeložit do jiných jazyků až padesáti různými výrazy, jako např.: řízení, kontrola, vláda, nadvláda, regulace, ovládnání a další. Dále Schmidt (2014, s. 4) upozorňuje na pojem „contrôle“ z francouzštiny, který překládá jako kontrolu protizápisů, ve významu garance správnosti vedení účetnictví, doslovně „neprovést záznam na účet jiného“.

Při analýze pojmu prvním členěním je rozdělení na kontrolu vnitřní a vnější, z nichž vnější kontrola je realizována subjekty nezávislými na kontrolované organizaci, např. finanční úřady nebo externí auditoři, a vnitřní kontrolou rozumíme souhrn všech kontrolních mechanismů v rámci organizace. (Dvořáček a Kafka, 2005, s. 111).

Definování a nastavení všech těchto mechanismů znamená vytvoření vnitřního kontrolního systému. Jak zmiňuje Schiffer (2009, s. 17), v obecných právních předpisech pro podnikatele není vnitřní kontrolní systém upravován. Stávající právní úprava vnitřního kontrolního systému je vymezena „*mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy*“ v § 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, kterému bude věnována kapitola níže.

Dále Schiffer (2009, s. 17) definuje vnitřní kontrolní systém jako „*systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořených managementem*“ za účelem efektivního řízení účetní jednotky s důrazem na dodržování stanovených pravidel jak interních, tak zákonných. Jedná se o souhrn všech opatření v dané organizaci, jejichž záměrem je vzájemně provázaná kontrola hospodářské činnosti. Podstatným nástrojem a zároveň i objektem kontroly je účetnictví, které zajišťuje sběr a evidenci průkazných informací pro řízení na všech podnikových úrovních, ochranu majetku a sestavení účetní závěrky. V účetních principech a metodách je zakomponováno množství kontrolních vazeb a mechanismů.

1.1 Kontrola ve veřejné správě

Je třeba poukázat na odlišnosti, které jsou mezi vnitřní kontrolou v podnikatelských subjektech a mezi kontrolou ve veřejné správě. Veřejná správa má ve své podstatě sloužit občanům uspokojováním veřejných potřeb, které definuje v individuálních veřejných politikách, které se konkretizují ve veřejných výdajových programech. Protože však poptávka veřejnosti značně převyšuje disponibilní zdroje, musí představitelé veřejné správy soustavně rozhodovat, jak alokovat vzácné zdroje, aby jejich použití odpovídalo ekonomické racionalitě – tj. hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. Tato kritéria jsou pak určujícími pro hodnocení výdajových programů a jejich kontrolu (Ochrana et al., 2010, s. 41).

Řízení ve veřejné správě je tímto specifické a pak kontrola, jako podsystem řízení, plní mimo jiné i funkci zpětné vazby. Tato zpětná vazba pak zjišťuje, zda procesy probíhají podle stanovených cílů a zda přijatá opatření k realizaci těchto cílů jsou dostatečně účinná. (Nemec et al., 2010, s. 10).

Obecně lze konstatovat, že každá kontrola by měla:

- zjišťovat odchylky mezi stavem skutečným a požadovaným
- zjistit důvody negativních odlišností
- zjistit příčinné souvislosti vzniku negativních odlišností
- zjistit míru odpovědnosti pracovníků za vznik těchto negativních odchylek
- požadovat opatření k odstranění zjištěných nedostatků, která buď kontrolní orgán navrhne, nebo iniciuje jejich vytvoření od odpovědných pracovníků
- sledovat přiměřenost těchto opatření a jejich uplatňování v praxi (Dvořáček a Kafka, 2005, s. 111).

1.1.1 Zásady ekonomického řízení a hospodaření ve veřejném sektoru

Ve veřejném sektoru byly používány administrativní metody řízení, od nichž se ovšem vlivem probíhajících reforem veřejných financí částečně odklání ve prospěch manažerských metod. Cílem zavádění těchto technik do oblasti řízení ve veřejné správě je zlepšení kontroly, nastavení systému odpovědnosti jednotlivých vedoucích, upřesnění alokace veřejných prostředků a tedy celkové zefektivnění veřejného sektoru.

Podle Vodákové (2013), která navazuje na Olejníčka a Kunce, lze ekonomické řízení ve veřejném sektoru charakterizovat jako řízení ekonomických systémů v součinnosti s konceptem 3E: „Economy“ (hospodárnosti), „Efficiency“ (efektivnosti) a „Effective-“

ness“ (účelnosti). Koncept 3E prezentuje hlavní zásadu finančního řízení a hospodaření ve veřejném sektoru a někdy je též souhrnně definován jako výkonnost organizace. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 8)

Hospodárnost představuje takové použití finančních prostředků, při kterém bude dosaženo stanovených úkolů v odpovídající kvalitě při co nejnižším možném vynaložení zdrojů. Ukazatelem je minimalizace nákladů na vstupu za předpokladu splnění určeného cíle. (Nemec et al., 2010, s. 48) Je posuzován výkon v relaci s cenou. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 9)

Efektivnost ve veřejné správě můžeme posuzovat ve dvou základních formách, jako nákladovou efektivnost a jako produktivitu veřejných výdajů. Podstatou nákladové efektivnosti je zjištění nákladů na naturální jednotku výstupu. Druhá forma, kterou definuje v § 2 písm. m) zákon o finanční kontrole, tj. produktivita veřejných výdajů, představuje takové použití veřejných prostředků, kterými je dosaženo maximálního možného rozsahu, kvality a přínosu ve srovnání s vynaloženým objemem peněžních prostředků. (Ochrana et al., 2010, s. 38 - 40) Je zde hodnocen vztah mezi vstupy a výstupy, založený na tezi „dělání věcí správnou cestou“. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 8)

Účelnost znamená takové použití veřejných prostředků, při kterém je zajištěna optimální výše dosažených cílů při plnění vymezených úkolů. Ukazatelem splnění kritéria účelnosti bývá nejčastěji procentní naplnění stanovených cílů. Účelnost je ve vztahu k hospodárnosti a efektivnosti nejvyšším stupněm kritérií 3E, protože přezkoumává ekonomickou racionalitu použitých zdrojů. (Ochrana et al., 2010, s. 40)

Neziskový sektor zahrnuje organizace, které mimo jiné spojují myšlenky spravedlnosti a etiky ve společnosti a taktéž zodpovědnost vůči budoucím generacím, a proto při řízení těchto organizací nelze striktně pohlížet jen na ekonomická hlediska, ale je třeba zohlednit veškeré aspekty. Výrazem tohoto pohledu může být rozšíření kritérií 3E na 6E, která obsahují: „Equity“ (spravedlnost), „Environment“ (prostředí) a „Etics“ (etika).

Princip spravedlnosti představuje snahu dělat věci ve vztahu k okolí správně, tedy tak, aby nedocházelo k nepoctivosti a k diskriminaci. Kritérium environment představuje odpovědný přístup k životnímu a pracovnímu prostředí.

Etika pak klade důraz na právní a morální chování managementu a zaměstnanců. Tento požadavek je zahrnován do etických kodexů mnoha soukromých firem a veřejná správa by neměla zaostávat. V organizacích, kde jsou naplňovány etické normy, panuje pozitivní

pracovní zaujetí, problémy se řeší v klidné pracovní atmosféře, což často přináší rychlejší a prospěšnější výsledky. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 8 - 9)

1.1.2 Veřejnosprávní kontrola

Jedním z charakteristických znaků veřejné správy je veřejná kontrola, která je odvozena od skutečnosti, že vykonává veřejný zájem, a vyplývá z postavení občana jako plátce daní. Rozlišujeme kontrolu občanskou a kontrolu profesionální. Příkladem občanské kontroly je možnost požádat o poskytování informací instituce veřejné správy podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. Profesionální kontrolu provádějí odborné kontrolní orgány, a to ze zákona nebo na podnět občanů (Provazníková, 2015, s. 256)

Mezi tyto odborné kontrolní orgány náleží Nejvyšší kontrolní úřad, který jako nezávislý kontrolní orgán vykonává kontrolu hospodaření se státním majetkem, kontrolu plnění státního rozpočtu a kontrolu hospodaření s prostředky poskytnutými ze zahraničí a s prostředky, za něž stát převzal záruky. Formálně není správním úřadem, nemá výkonné pravomoci a nemůže proto ukládat povinnosti k zajištění nápravy zjištěných nedostatků. (Novotná, 2008)

Dále je odborným kontrolním orgánem ministerstvo financí, které jako ústřední správní úřad pro finanční kontrolu podle § 7 zákona č. 320/2001Sb., o finanční kontrole, metodicky řídí a koordinuje výkon finanční kontroly ve veřejné správě a vykonává funkci centrální harmonizační jednotky zaměřením na harmonizaci a metodické řízení výkonu finanční kontroly. Ministerstvo financí a finanční úřady vykonávají veřejnosprávní kontrolu u organizačních složek státu, státních fondů a u ostatních státních organizací, dále u poskytovatelů veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků.

Územní samosprávné celky podle § 9 jsou povinny vytvořit systém finanční kontroly podle tohoto zákona, kterým zajistí finanční kontrolu jak svého hospodaření, tak i hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti. Dále vykonávají veřejnosprávní kontrolu u žadatelů o veřejnou finanční podporu nebo u příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují.

Také výkon této veřejnosprávní kontroly by měl posuzován metodikou 3E, protože náklady související s její existencí a fungováním je nutné pokrýt z veřejných zdrojů. Rozhodující je hodnocení účelnosti systému, kdy cílem není penalizace organizací porušující

předpisy, ale náprava zjištěných nedostatků a poučení se do budoucnosti. „Z hlediska ekonomické efektivnosti by optimální kontrolní systém měl přinášet takové úspory v systému, které převýší náklady na jeho fungování.“ (Nemec et al., 2010, s. 134)

1.1.3 Interní kontrola

Protože dobře fungující interní kontrola představuje neustálý proces, který je třeba nastavit a průběžně aktualizovat, je přínosné se seznámit s fungujícími modely.

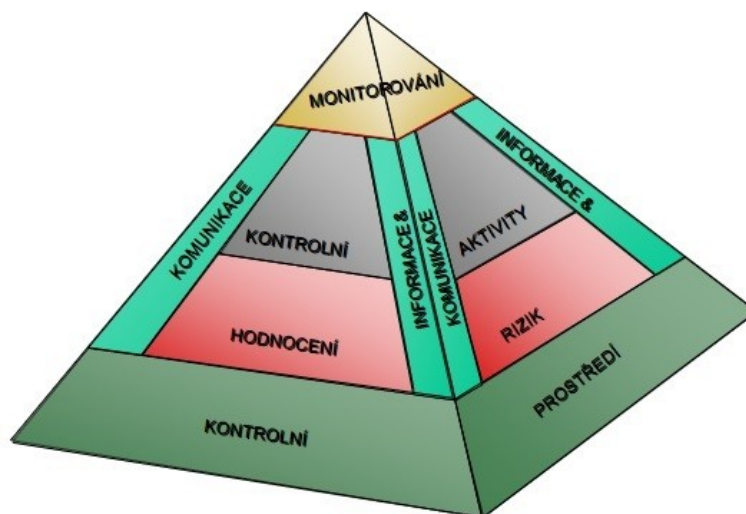
1.1.4 Model COSO

Za nejefektivnější rámec vnitřní kontroly je v současnosti považován model COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). COSO je mezinárodní organizace, jejímž posláním je vyvíjet a poskytovat komplexní standardy a doporučení pro vytváření vnitřních kontrolních systémů a řízení rizik s cílem zvýšit výkonnost organizace a snížit rozsah podvodů v organizacích. (COSO, ©1985-2017)

Dvořáček a Kafka (2005, s. 112) zmiňují definici vnitřní kontroly podle COSO: „*Vnitřní kontrola je proces uskutečňovaný představenstvem, dozorčí radou, managementem a ostatními zaměstnanci organizace, zaměřený na to, aby poskytoval rozumnou jistotu, vztahující se k dosažení cílů v následujících kategoriích:*

1. *efektivnosti a účinnosti operací,*
2. *důvěryhodnosti (věrnosti, spolehlivosti) finančních výkazů,*
3. *dodržování norem a zákonů, které byly použity,*
4. *strategických cílech společnosti.“*

Komponenty tohoto systému jsou graficky zobrazeny na obrázku (Červený, 2012) a jednotlivé prvky jsou pak popsány níže.



Obr. 1 - Prvky vnitřní kontroly podle COSO [zdroj ČIIA, [www.http://slideplayer.cz/slide/2920506/](http://slideplayer.cz/slide/2920506/)]

Pickett (2005, s. 91 – 92) přibližuje základní prvky vnitřní kontroly, podle charakteristiky uvedené na webu COSO:

- **Kontrolní prostředí**, které je základem pro všechny ostatní složky vnitřního kontrolního systému, udává tón organizace a ovlivňuje kontrolní povědomí jejích pracovníků. Faktory kontrolního prostředí zahrnují integritu, etické hodnoty a kompetence zaměstnanců účetní jednotky, manažerskou filozofii a operativní styl řízení.
- **Řízení rizik** předpokládá zavedení cílů, spojených na různých úrovních a vnitřně konzistentních. Posouzení rizik znamená identifikovat a analyzovat příslušná rizika a zabývat se jimi i s akcentem na neustálé ekonomické a provozní změny.
- **Kontrolní činnosti** jsou zásady a postupy, které pomáhají zajistit plnění pokynů vedení. Pomáhají zajistit, aby byla přijata nezbytná opatření k řešení rizik k dosažení cílů účetní jednotky. Kontrolní činnosti se vyskytují v celé organizaci, na všech úrovních a ve všech funkcích. Patří mezi ně celá řada různorodých aktivit, jako schválení, povolení, odsouhlasení, hodnocení provozní výkonnosti, zabezpečení majetku a rozdělení povinností.
- **Informace a komunikace** spojují jednotlivé úrovně prvků systému vnitřní kontroly. Je nutné identifikovat zachytit a sdělit všechny související informace potřebné k plnění všech povinností, a to nejen interně generovaná data, ale také informace o vnějších událostech a podmínkách. Komunikace musí být maximálně

efektivní a musí probíhat všemi směry – shora dolů, zdola nahoru i napříč celou organizací. Zaměstnanci musí pochopit vlastní roli v systému vnitřní kontroly a také interakci jejich jednotlivých činností k práci druhých. Neméně důležitá je efektivní komunikace s externími stranami, jako jsou zákazníci, dodavatelé, státní správa a akcionáři.

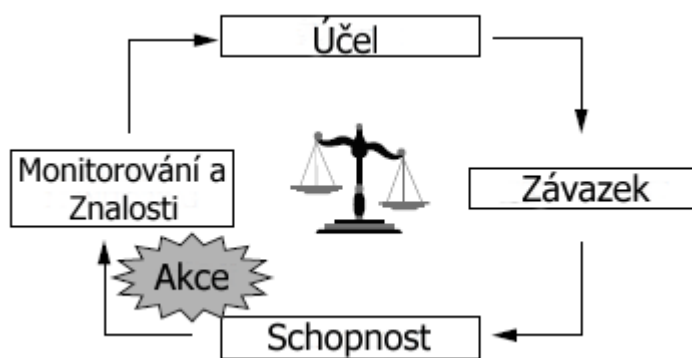
- **Monitoring** představuje proces, který hodnotí kvalitu výkonu systému vnitřní kontroly v průběhu času. Toho je dosaženo prostřednictvím probíhajících monitorovacích činností, samostatných kontrolních hodnocení nebo kombinací obou. Zjištěné nedostatky vnitřní kontroly by neměly být bagatelizovány a závažná pochybení by měla být oznámena vrcholovému managementu. Interní kontrola je neúčinnější, když jsou její prvky zabudovány do infrastruktury organizace a jsou součástí podstaty podniku. „Vestavěné“ ovládací prvky podporují kvalitu, posilují iniciativu, minimalizují zbytečné náklady a umožňují rychlou reakci na měnící se podmínky. (Pickett 2005, s. 92)

1.1.5 Model CoCo

V 90. letech 20. století byl vyvinut Kanadským institutem certifikovaných účetních jiný systém vnitřní kontroly nazvaný CoCo. (Dvořáček a Kafka 2005, s. 113).

Základem tohoto pojetí je širší chápání řízení, které zahrnuje všechny systémy organizace, podporující zaměstnance v dosahování cílů organizace, včetně zdrojů, procesů, struktury, kultury, struktury a úkolů. Prvky řízení nelze chápat odděleně. Operativně se stanovují a kontrolují samostatná kritéria na různých odděleních a úrovních, ale účinnost kontroly nelze posuzovat na základě plnění jednotlivých kritérií, protože jsou vzájemně propojena. V tomto pojetí je kladen důraz na etické hodnoty a vedení lidí pomocí nastavených standardů. Kontrola je pak v oblasti řízení rizik zaměřena i na riziko selhání způsobilosti organizace rozpoznat a využít příležitosti a riziko selhání v nečekaných situacích, kdy je nutné rychlé rozhodnutí bez znalosti všech rozhodujících informací. (Pickett 2005, s. 93)

Model CoCo se člení do čtyř okruhů a každý okruh obsahuje několik kritérií na posuzování systému vnitřní kontroly. (Dvořáček a Kafka 2005, s. 113) Okruhy a vazby mezi nimi znázorňuje obr. níže.



Obr. 2 – Model CoCo, [zdroj: *The Essential Handbook of Internal Auditing*, s. 93, vlastní překlad]

Prvním okruhem v tomto modelu je „**Účel**“, který zahrnuje potřebu jasného směru – cíle, vize, poslání a strategie. Zde je nezbytné nastavit jasná pravidla pro kritéria kontroly a pro motivaci zaměstnanců, aby měli zájem na dalším směřování organizace. (Pickett 2005, s. 193) Sledují se zde rizika, která podmiňují dosažení cílů. (Dvořáček a Kafka 2005, s. 113)

Okruh „**Závazky**“ zahrnuje sdílené etické hodnoty, nastavenou politiku řízení lidských zdrojů, ovzduší vzájemné důvěry a vymezení pravomocí a odpovědností jednotlivých pracovníků.

Okruh „**Schopnosti**“ zahrnuje znalosti, dovednosti a nástroje, komunikační procesy, informace, koordinaci a kontrolní činnosti. „Schopnosti“ jsou o zajištění zdrojů pro řízení pracovních týmů tak, aby zaměstnanci měli správné znalosti, dovednosti a postoje nejen pro výkon své práce, ale i pro posouzení rizika a pro jednodušší řešení vzniklých rizikových situací.

„**Akce**“ představuje fázi, která zahrnuje provozování řízených činností. Předtím je třeba na zaměstnance působit tak, aby měli jasný cíl, snahu splnit své úkoly a schopnost vyrovnat se s problémy. Jakákoliv činnost, která přichází po naplnění těchto předpokladů, má větší šanci na úspěch.

„**Monitorování**“ zahrnuje sledování vnitřního i vnějšího prostředí, sledování výkonnosti, přehodnocuje informační potřeby, informační systémy a navazující postupy, a posuzuje účinnost kontroly. Monitoring je kontrola v pravém slova smyslu, odpovídá inspekci, dohledu, přezkumu. Náročné předpoklady, které jsou vyžadovány, jsou zároveň důležitým aspektem, ve kterém se mohou lidé rozvíjet a vyniknout. Interpretace kontrol totiž

nemá vést k trestu, ale k podpoře pozitivních zkušeností s učením a získáváním nových dovedností.

Kritéria CoCo podporují pozitivní reakci na zpětnou vazbu o činnosti. (Pickett 2005, s. 93-94)

1.2 Legislativa upravující vnitřní kontrolní systém ve veřejné správě

Oblast veřejné správy se významně odlišuje od oblasti podnikového hospodaření. Nelze v ní aplikovat základní měřítko úspěšnosti, kterým je v privátní sféře zisk. Majetek nemá konkrétního vlastníka, který by si zajistil jeho efektivní využití, ale je spravován úředním aparátem řízeným volenými zástupci. Definování a naplňování veřejného zájmu podléhá zvoleným představitelům, u nichž může docházet ke zneužití moci nabyté na omezené časové období.

Mimo jiné proto je oblast veřejné správy náchylná svou podstatou k plýtvání veřejných prostředků a jsou zde nutná legislativní opatření. Ta jsou např. v zákoně č.:

- 255/2012 Sb., kontrolní řád,
- 500/2004 Sb., správní řád,
- 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech – v § 39 a § 43
- 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích – v § 47 -50
- 320/2001 Sb., o finanční kontrole

1.2.1 Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole

Zákon o finanční kontrole byl přijat z důvodu implementace evropských standardů v oblasti kontroly veřejných prostředků v době přípravy České republiky na vstup do Evropské unie a nabyl účinnosti od 1.1.2002.

Hlavními cíli finanční kontroly podle § 4 odst. 1 tohoto zákona je prověřovat

- a) dodržování právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů těmito orgány,
- b) zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným,

neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností,

- c) včasné a spolehlivé informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování za účelem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly,
- d) hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.

Konkrétními cíli, které nastavují vedoucí orgánů veřejné správy v rámci systému vnitřního řízení a kontroly, může být sledování:

- zda je operace v souladu s právními předpisy a stanovenými záměry organizace
- zda jsou dodržena kritéria 3E
- zda je zajištěno plnění povinností při hospodaření s veřejnými prostředky
- zda je zajištěna ochrana veřejných prostředků a majetku proti rizikům, která jsou dále specifikována pro danou organizaci
- zda je zajištěna správnost, úplnost a průkaznost účetních informací a soulad se získanými informacemi v průběhu kontroly.

Finanční kontrola musí být personálně zajištěna zaměstnanci, kteří splňují zákonem dané požadavky: kvalifikační předpoklady, stanovené zvláštními právními předpisy; bezúhonnost (kritéria bezúhonnosti stanovuje tento zákon) a přísná eliminace střetu zájmů (podle podmínek definovaných v § 73 zákoníku práce). (Novotná, 2008, s. 10 - 11)

Zákon upravuje třístupňovou organizační strukturu systému finanční kontroly, v němž funkci gestora plní Ministerstvo financí, které tvoří I. stupeň jako ústřední správní úřad pro finanční kontrolu a zabezpečuje metodické řízení, koordinaci a usměrňování.

II. stupeň tvoří správci rozpočtových kapitol státního rozpočtu a orgány veřejné samosprávy jako správci veřejných rozpočtů.

Do III. stupně spadají ostatní organizační složky státu, organizační složky územních samosprávných celků a právnické osoby, které hospodaří s veřejnými prostředky.

Součástí této třístupňové organizační struktury je také kontrola, kterou organizují ve vnitřním systému řízení veřejné správy jejich vedoucí, a to v rámci vlastní kontrolní činnosti, jedná se o řídicí kontrolu. Další součástí systému jsou specializované kontrolní útvary interního auditu, vykonávající tuto službu v zájmu objektivitu a nezávisle na ostat-

ních vedoucích pracovních. Za systém vnitřního řízení a kontroly, včetně veřejnosprávních finančních kontrol, odpovídají vedoucí orgánů veřejné správy. (Prokúpková, 2003)

Podle § 25 odst. 2 zák. č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole vedoucí orgánu veřejné správy:

- a) stanoví rozsah odpovídajících pravomocí a odpovědností vedoucích a ostatních zaměstnanců při nakládání s veřejnými prostředky, včetně úplného a přesného vymezení povinností ve vztahu k jimi plněným úkolům,
- b) zajistí oddělení pravomocí a odpovědností při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací, zejména ve vztahu k výběrovým řízením, uzavírání smluv, vzniku závazků, platbám a vymáhání pohledávek,
- c) zajistí, aby o všech operacích a kontrolách byl proveden záznam a vedena příslušná dokumentace,
- d) přijme veškerá nezbytná opatření k ochraně veřejných prostředků,
- e) zajistí hospodárné, efektivní a účelné využívání veřejných prostředků v souladu se zásadami spolehlivého řízení,
- f) sleduje a zajišťuje plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy k dosažení schválených záměrů a cílů.

Zákon dále demonstrativně určuje kontrolní metody a postupy, které se dále rozvádějí v prováděcí vyhlášce č. 416/2004 Sb.

Během patnácti let účinnosti tohoto zákona vyvstala celá řada problémů, které byly odborně diskutovány a o kterých bylo uvažováno, zda mají být součástí novelizace stávajícího zákona nebo základem pro zcela nový zákon.

Mezi zásadní problémy ve vztahu k nynějšímu znění zákona o finanční kontrole patří složitost celého systému kontroly a nepřehlednost definovaných postupů stanovených v prováděcí vyhlášce, které kladou stejné požadavky na nejmenší organizace typu mateřských školek v malých obcích jako na organizace s tisíci zaměstnanci. Dalším problémem je rigidnost schvalovacích postupů a skutečnost, že v jednotlivých fázích těchto schvalovacích postupů sice vystupují dvě osoby, každá však kontroluje jinou oblast a často nedochází ke kontrole čtyř očí. Stanovené postupy jsou v organizacích vnímány pouze jako administrativní povinnost, kterou je třeba splnit, často vytvořením zatěžujících struktur bez zamyšlení se nad cílem tohoto konání. Vedoucí zaměstnanci si nejsou vědomi odpovědnosti za svá rozhodnutí. Současný zákon nijak nezaručuje nastavení této odpovědnosti.

Jako závažný problém je vnímáno nedostatečné nastavení role interního auditu.

V řadě případů dochází k nadměrné duplicitě kontrol různých veřejných orgánů, které nadto končí rozporuplnými výstupy. Rovněž není zajištěno sdílení kontrolních informací, které by mohlo předcházet opakování již provedených kontrol a nejistotě kontrolovaných subjektů z důvodu rozdílných výsledků kontrol. Důsledkem těchto selhání systému vnitřního řízení a kontroly jsou i tzv. korupční kauzy.

1.2.2 Připravovaný nový zákon o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě

Základním cílem navrhovaného zákona je zjednodušení, unifikace a rozvoj současné legislativní úpravy systému řízení a kontroly veřejných financí tak, aby tento systém naplnil principy 3E - hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti. Byl tedy efektivní, snižoval byrokracii a umožňoval koordinaci různých systémů ověřování při ochraně vnitrostátních a zahraničních veřejných prostředků na principu „jednotného auditu“. Principem jednotného auditu je možnost spolehnout se na výsledky předchozích kontrol a sdílet informace. Dále definuje primární odpovědnost konkrétních orgánů a osob za zavedení kontrolních mechanismů nezbytných pro výkon řádné správy veřejných prostředků. Pokud tato primární povinnost není splněna, nastupuje sekundární odpovědnost, tedy například odpovědnost za škodu, správně-právní odpovědnost, trestněprávní odpovědnost. Dalším z cílů je posílení a rozšíření role interního auditu. Zavádí možnost výkonu interního auditu zřizovatelem u podřízených malých organizací. Definuje zcela nový prvek řízení a kontroly veřejných financí: výbory pro interní audit, které mají primárně dohlížet na celý systém. Významnou část navrženého zákona tvoří také úprava kontrol podle mezinárodních smluv, tj. v případě čerpání dotací z rozpočtů mezinárodních organizací.

Pro stávající okruh subjektů dotčených zákonem bude nejvýznamnější změna zásadních termínů – zrušení termínu příkazce operace, hlavní účetní a správce rozpočtu ve významech definovaných stávajícím zákonem. Nově zavádí pojmy ověřovatel a schvalovatel s tím, že je možné zachovat i současné funkce – hlavně kvůli SW aplikacím, ale ve vnitřním předpisu se musí vypracovat převodník odpovědností a pravomocí, které mají být naplněny novým pojmoslovím.

V oblasti nastavení kontroly výdajových operací spočívá nejzásadnější změna ve změně postavení účastníků těchto operací. Z celého procesu vypadává funkce správce rozpočtu. Činnosti, za které byl správce rozpočtu odpovědný v rámci provádění schvalovacího postupu, jsou součástí schvalovacího postupu před zahájením výdajové operace, tedy jsou

součástí povinností a kompetencí ověřovatele. Kromě toho zde není definována funkce hlavní účetní, neboť její povinnosti jsou vymezeny v zákoně o účetnictví a úprava ve stávajícím zákoně o fin. kontrole byla v podstatě duplicitní a nadto vyjádřena jiným pojmoslovím, které se muselo formálně dodržovat.

Dále zákon definuje 2 typy organizací, na které se vztahuje, správce veřejného rozpočtu a veřejný subjekt a v omezeném rozsahu pak na veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce. Důvodem tohoto vymezení je stanovení odlišných práv a povinností. Správcem veřejného rozpočtu jsou: OSS, které jsou správcem kapitoly státního rozpočtu; státní fondy; kraje; obce; dobrovolné svazky obcí a zdravotní pojišťovny. U správce veřejného rozpočtu je povinnost zřídit útvar interního auditu. Dále je v nich definován schvalující orgán (kolektivní orgán vykonávající dohled nad zavedením systému) a schvalující osoba a jejich odpovědnosti a pravomoci.

Veřejnými subjekty jsou podřízené organizace, které jsou závislé na svých zřizovatelích, mající povinnost provádět kontrolu nad nakládáním s veřejnými prostředky u svých zřizovaných organizací, a proto zákonná úprava nenařizuje tak složité mechanismy vnitřní kontroly u těchto organizací, jež jsou často velmi malé (viz mateřské školy na vesnicích). U veřejných subjektů je definována pověřená schvalující osoba, tj. osoba, která stojí v čele veřejného subjektu. U nejmenších organizací je umožněno, aby se na schvalovacím procesu podílely osoby, které nejsou zaměstnanci.

U významných výdajových operací (hodnotou a objemem výdaje) se ustanovuje funkce hodnotitele, který posuzuje a hodnotí celkový projekt a může jich být více v rámci jednoho projektu. Toto hodnocení je nový aspekt řízení a kontroly, který rozšiřuje schvalovací postupy v rámci předběžné řídicí ekonomické kontroly.

Jedním z nových ustanovení, která lze brát jako významné, je zásada přiměřenosti, která nespočívá jen v přiměřenosti nákladů na zavedení systému, ale také o odstranění zbytečného formálního ověřování. Jsou určité operace, jejichž realizace a možnost ovlivnění ze strany organizací je omezena. Zvláště v oblasti příjmů jsou mnohé příjmy stanovené zákonem nebo dané veřejnoprávními smlouvami o poskytnutí transferu, a proto u nich nelze z povahy věci provádět řídicí ekonomickou kontrolu v plném rozsahu.

Důležitostí i rozsahem je v novém zákoně významně upraven institut interního auditu.

Mezi novými ustanoveními zákona je definice auditní stopy, která by měla zachytit informace, týkající se celého rozhodovacího procesu dané operace. Auditní stopa má

umožnit snadnou rekonstrukci posloupnosti použitých postupů a ověření souladu této operace se zásadami legality a správnosti i zpětně. Pod termínem *auditní stopa* jsou zahrnuty všechny typy dokladů, které prokazují provedení jakékoliv činnosti v systému vnitřního řízení a kontroly.

Návrh zákona zavádí model jednotného auditu. Jde o model, který vychází z požadavků EU na nastavení řízení a kontroly veřejných financí. Cílem jednotného auditu je omezovat duplicitní kontroly a administrativní zátěž jak kontrolovaného, tak kontrolujícího. Principem jednotného auditu je možnost spolehnout se na výsledky předchozích kontrol a sdílet informace. (Důvodová zpráva, str. 7) Aby mohl být tento princip naplňován, musí být pro to splněny určité předpoklady.

Evropský účetní dvůr mezi tyto předpoklady řadí zejména:

- systémy řízení a kontroly veřejných financí jsou vystavěny na společných principech
- kontroly probíhají na základě stejných pravidel
- kontroly jsou koordinované
- kontroly jsou transparentní
- ujištění nezávislého interního auditu. (důvodová zpráva, str. 32)

Návrh zákona o řízení a kontrole představuje výraznou a významnou změnu v legislativní úpravě, jejíž implementace v praxi bude v některých oblastech náročná, nicméně jeho znění je více přiblíženo reálnému dění v dotčených organizacích, nastavené postupy jsou snadněji uchopitelné a realizovatelné v praxi.

1.2.3 Zákon č. 255/2012 Sb. o kontrolní řád

Tato právní norma účinná od 1. 1. 2014 upravuje základní pravidla kontrolní činnosti orgánů veřejné správy. Jedná se o rámcový právní předpis procesní povahy. Jeho smyslem je sjednotit procesně právní prostředí v oblasti vnější, ale i vnitřní kontroly, čímž se liší od předcházejícího zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole. Vztahuje se nejen na kontrolu vykonávanou v rámci státní správy, ale i na kontrolu vykonávanou v rámci samosprávy, která je výkonem působnosti v oblasti veřejné správy. Tím kontrolní řád navazuje na § 1 odst. 1 správního řádu, který se na výkon kontroly použije subsidiárně. Mimo jiné se zákon vztahuje na organizace, kterým byla poskytnuta veřejná finanční podpora z rozpočtů územních samosprávných celků.

Zákon o kontrole zavádí nové procesní instituty a rozvádí instituty stávající. Jednoznačně je vymezeno zahájení a ukončení kontroly, diferencují se úkony, které kontrole předcházejí, od samotné kontroly. Je dána možnost spolupráce jednotlivých kontrolních orgánů a sdílení informací mezi těmito kontrolními orgány, případně možnost převzetí kontroly nadřízeným správním orgánem. Dále tato norma upravuje i vnitřní kontrolu, tj. kontrolu v rámci vztahů mezi nadřízenými a podřízenými subjekty typicky v rámci výkonu státní správy. (Horzinková, 2014)

1.3 Postupy při provádění finanční kontroly v organizaci

V § 6 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole jsou definovány následující kontrolní postupy:

- a) schvalovací postupy, při kterých se prověřují podklady připravovaných operací; v případě zjištění vad se schvalovací proces zastaví do doby, než budou odstraněny;
- b) operační postupy, které zabezpečují kompletní průběh operací až do jejich vyúčtování a vypořádání a které zahrnují i kontrolní techniky při prověřování příslušné dokumentace a sestavování účetních a statistických výkazů, hlášení a zpráv;
- c) hodnotící postupy, při kterých se posuzují údaje o provedených operacích uložených v účetních a statistických evidencích v písemné příp. elektronické podobě, a jejich porovnání se schválenými rozpočty, včetně vyhodnocení jejich vlivu na celkové hospodaření;
- d) revizní postupy, prověřující správnost vybraných operací, a revizní postupy k vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti finančních kontrol, které budou funkčně a organizačně nezávislé.

V § 8 vyhlášky 416/2004 Sb. je v odst. 3 specifikováno, že při výkonu předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly se použijí schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy nebo jejich kombinace, a při výkonu interního auditu pak speciální kombinace revizních a hodnotících postupů s důrazem na využití kontrolních metod analýzy k objektivnímu přezkoumávání a vyhodnocování účinnosti vnitřního kontrolního systému, které zajišťuje útvar interního auditu.

1.3.1 Předběžná kontrola

Z časového hlediska se jedná o druh kontroly před zahájením jakékoliv hospodářské operace, používá se pro ni také termínu „ex-ante“, jež lze přeložit jako očekávané, zamýšlené.

Podsystemem vnitřního kontrolního systému je řídicí kontrola. Podle Nemce (2010, s. 21) je způsobem řízení, jak realizovat vnitřní kontrolu a na s. 26 definuje řídicí kontrolu podle Ochrany jako kontrolu, „*kteřou provádí řídicí pracovník v okruhu své působnosti. Její podstatou je řízení podle cílů.*“

Při definování vnitřního kontrolního systému je v podstatě prvotním úkonem předběžné kontroly podle odst. 1 až 3 § 26 zákona o finanční kontrole ustanovení:

- příkazce operace, kterým je v první řadě statutární zástupce organizace; ten může delegovat tuto povinnost na další vedoucí pracovníky spolu se specifikací okruhu jejich pravomocí a odpovědnosti,
- správce rozpočtu, kterým je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec k tomu pověřený vedoucím tohoto orgánu (např. v malých organizacích, kde existuje pouze jeden pracovník zodpovědný za rozpočet a účetnictví),
- hlavní účetní, kterým je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec k tomu pověřený vedoucím.

Ze základního principu „kontroly čtyř očí“ nelze v žádném případě spojit funkci příkazce operace ani se správcem rozpočtu, ani s hlavní účetní; v malých organizacích je umožněno z důvodu malé pravděpodobnosti výskytu nepřiměřených rizik pro hospodaření s veřejnými prostředky a z důvodu malého počtu zaměstnanců sloučit funkci správce rozpočtu a hlavní účetní.

Předběžnou kontrolu dále z hlediska zaměření specifikujeme na kontrolu obsahovou a kontrolu formální. Při předběžné obsahové kontrole je zjišťováno, zda je očekávaný cíl v souladu s racionálním použitím vzácných zdrojů. Za tuto kontrolu je zodpovědný příkazce operace. Formální předběžná kontrola je pak zaměřena na dokumenty, rozpočet a účetnictví, na základě kterých se kontroluje, zda připravovaný záměr a implementační dokumentace souvisejí s alokovanými zdroji a zda odpovídají právním a účetním náleži-

tostem. Na tomto typu kontroly se podílejí příkazce operace, správce rozpočtu i hlavní účetní, každý podle svého okruhu činnosti. (Nemec et al., 2010, s. 26)

Jedná se o první fázi kontroly, která se dále ještě člení z časového hlediska na kontrolu:

1. před vznikem nároku, kde je účelem kontroly, prováděné příkazcem operace, soulad operace s úkoly a cíli organizace, a její správnost z hlediska dodržení předpisů a hospodárnosti a doložení operace správnými podklady – např. návrhem smlouvy;
2. po vzniku pohledávky, kdy příkazce operace a hlavní účetní kontrolují správnost určení, výše a splatnosti nároku a jiných skutečností účetního případu;
3. před vznikem závazku, kdy příkazce operace zkontroluje nezbytnost připravované operace a správce rozpočtu prověří soulad se schválenými rozpočty, projekty, smlouvami apod. a dále přezkoumá případná rozpočtová rizika;
4. před úhradou výdaje, se kterou souvisí vydání pokynu k plnění výdajů a ověření výdaje s individuálním nebo limitovaným příslibem. (Jak na řídicí kontrolu v malé příspěvkové organizaci?, 2013)

1.3.2 Průběžná kontrola

Průběžná kontrola = „on going“ představuje kontrolu „uvnitř“ orgánu veřejné správy, kterou provádějí prostřednictvím vedoucích, případně jiných, k tomu pověřených zaměstnanců. Jedná se o fázi kontroly od vzniku nároku nebo závazku do ukončení operace.

Průběžná kontrola se provádí pouze v opodstatněných případech, kde průběh operace je v delším časovém úseku – např. u stavebních zakázek. V této fázi se kontroluje např.:

- dodržování provozních postupů uvnitř orgánů správy
- plnění opatření k zajištění bezpečnosti osob a veřejných prostředků
- včasnost a přesnost provádění záznamů o všech operacích a kontrolách
- fungování systému předávání informací uvnitř orgánu správy
- plnění opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků ▫ posouzení údajů o uskutečněných operacích (ve výkazech)
- porovnání těchto údajů se schválenými příjmy a výdaji (Jak na řídicí kontrolu v malé příspěvkové organizaci?, 2013)

1.3.3 Následná kontrola

Při následné kontrole – kontrole „ex post“ se zjišťuje, splnila-li operace zamýšlený účel a byla-li provedena efektivně a hospodárně. Využívají se revizní postupy, při kterých se prověřuje vzorek operací, vybraných statistickým nebo nestatistickým výběrem – např. u významných částek, u položek oprav, při nákupu majetku nad stanovenou pořizovací cenu apod. Podkladem následné kontroly mohou být u kontroly peněžních prostředků organizace měsíční výpis z pokladní knihy spolu s originály výpisů z bankovního účtu organizace. (Jak na řídicí kontrolu v malé příspěvkové organizaci?, 2013)

2 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

Příspěvkové organizace jsou organizace veřejného práva. Patří do segmentu neziskových organizací.

2.1 Neziskové organizace

Slintáková (2010) připomíná charakteristiku neziskových organizací podle W. A. Niskanena jako organizací, jejichž část příjmů nepochází z prodeje jejich produktů a jejich vlastníci a zaměstnanci si nemohou přivlastnit část zisku jako osobní příjem. Dále konstatuje, že tyto organizace jsou financované z povinných plateb přerozdělovaných ve veřejných rozpočtech a jejich hlavním cílem je zajišťování služeb pro občany nebo pro společnost jako celek.

Obecně neziskové organizace rozlišujeme na státní a nestátní, z toho státní jsou obce, kraje, organizační složky státu, případně municipalit, a jimi zřizované příspěvkové organizace, dále státní fondy, veřejné vysoké školy, výzkumné ústavy apod. Mezi nestátní neziskové organizace náleží: politické strany a hnutí, nadace, církve a náboženské společnosti, spolky apod.

2.2 Charakteristika PO

Právní forma příspěvkové organizace je v České republice velmi rozšířená. Podle údajů Českého statistického úřadu k 31.12.2016 bylo v ČR 10 483 příspěvkových organizací.

Z pohledu ekonomické teorie je důvodem zřízení příspěvkové organizace zajišťování smíšených veřejných statků, které jsou poskytovány bezplatně nebo s finanční spoluúčastí obyvatel. Náplní jejich činnosti jsou úkoly ve veřejném zájmu, tj. v oblasti sociální péče, zdravotnictví, školství, vědy a výzkumu, ekologie, veřejné hromadné dopravy aj. (Svaz měst a obcí, 2007)

2.3 Typy příspěvkových organizací

Právní řád České republiky rozeznává tři druhy příspěvkových organizací, a to PO státu, územních samosprávných celků a PO zřízené zvláštním zákonem.

1. Příspěvkové organizace státu jsou ustanovovány na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech státu (velká rozpočtová pravidla). Státní příspěvkové organizace jsou právníckými osobami a hospodaří s majetkem:

- k plnění svých funkcí anebo v souvislosti s plněním těchto funkcí
- k zajišťování veřejně prospěšných činností anebo pro účely podnikání (viz § 8 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku ČR a jejím vystupování v právních vztazích). (Bláha, 2014)

Zakladatelem bývají převážně ministerstva, která zřizují státní PO jako servisní organizaci pro dané ministerstvo nebo jako organizaci celospolečenského významu – vědecká pracoviště, výzkumné ústavy, kulturní a jiné instituce národního významu - např. Národní hřebčín Kladruby nad Labem.

2. Příspěvkové organizace územních samosprávných celků jsou zřizovány obcemi nebo kraji na základě zákonů č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (malá rozpočtová pravidla), zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, a zákona č. 129/2000 Sb., o krajích. Bývají zřizovány rozhodnutím zastupitelstva samosprávy pro výkon činností, jejichž zabezpečení je v zájmu občanů jejich obce nebo kraje. Typickým příkladem PO zřízené obcí je mateřská nebo základní škola, příkladem PO zřízené krajem je střední škola, různá zařízení sociální péče – domovy pro seniory nebo odborné sociální poradenství, správa a údržba silnic aj. (Mockovčiaková, 2012, s. 5)
3. Příspěvkové organizace zřízené zvláštním zákonem - např. podle § 3 odst. 2 zákona č. 114/1993 Sb. o Kanceláři prezidenta republiky: „*Kancelář vykonává právo hospodaření k vymezenému nemovitému majetku České republiky ... K plnění uvedených úkolů může Kancelář zřizovat příspěvkové organizace*“.

2.4 Historický vývoj příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace jsou specifické pouze pro Českou republiku a pro Slovensko. Termín příspěvkové organizace je pravděpodobně poprvé uveden ve vyhlášce ministerstva financí č. 84/1958, o rozpočtovém řádu národních výborů. Další zmínka je ve vyhlášce vlády č. 78/1960 Sb., o rozpočtovém řádu národních výborů, kde ve čl. 15 odst. 2 je definováno: „*Národní výbor může za podmínek stanovených zvláštními předpisy poskytnout organizacím, které plní veřejné úkoly, příspěvek ze svého rozpočtu (příspěvkové organizace)*.“ Po změně politické orientace bylo postavení PO právně vymezeno v § 31 zákona č. 576/1990 Sb., pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České repub-

liky a obcí v České republice. V roce 1993 bylo novelizací výslovně stanoveno, že se příspěvkové organizace zřizují jako právnické osoby. (Lovětínský a Mylková, 2011, s. 1)

Aktuálním právním základem pro PO je zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, který v § 54 stanoví, že „*státní příspěvkové organizace, které ve vztahu k majetku dosud vykonávaly právo hospodaření, popř. právo společného hospodaření nebo které budou obdobně ještě zřízeny, jsou právnickými osobami a hospodaří s majetkem.* (Lovětínský a Mylková, 2011)

Protože jsou vnímány jako pozůstatek socialismu, je dlouhodobě diskutováno, zda by se neměly přetransformovat na jinou právní formu. Touto problematikou se zabývá mimo jiné Mitwallyová (2014), která prováděla v uplynulých letech rozsáhlý výzkum, jež se dotýkal problematiky dotování provozovaných veřejných služeb, zajištění těchto služeb majetkem, zasahováním zastupitelstev do řízení a provozu PO, možnosti zadávání veřejných zakázek, možnosti odměňování svých zaměstnanců a efektivitou a optimalizací činnosti PO. Konstatuje, že dosavadní nastavení PO je vhodné pro činnosti, které negenerují zisk k pokrytí vlastních nákladů, a zároveň se jedná o veřejně prospěšné činnosti. Jako nesporný klad vidí ve vlastnictví veškerého majetku zřizovatelem, který po zániku organizace nemůže o tento majetek přijít. Mezi nevýhodami upozorňuje na malou efektivitu PO a možnosti jejího měření. Autorka vidí jako možnost zvyšování efektivitu PO jednak v účinné kontrole zřizovatele, která je na základě současné legislativy možná a účinná v dostačující míře, jednak ve stanovení individuálních kritérií k motivaci ředitelů a zaměstnanců PO k dalším aktivitám například ve vedlejší činnosti. Otázkou pro Mitwallyovou zůstává, jak se k našemu právnímu pojetí PO postaví evropské právo, zda pro něj nakonec naše PO nebudou předlohou, neboť v západních zemích EU je stále větší množství aktivit realizováno veřejnou správou.

2.5 Hospodaření PO

Hospodaření PO závisí v podstatné míře na vztahu k rozpočtu zřizovatele a na individuální působení každého zřizovatele na ekonomické rozhodování PO. (Otrusínová, Kubíčková, 2011) Vznik, hospodaření a zánik PO je upraveno podle jeho zřizovatele – u krajů a obcí v zákoně č. 250/2000 Sb. – v malých rozpočtových pravidlech, v § 27 až 37, a v zákonech o obcích a o krajích; u státních PO je zákonná úprava v zákoně č. 218/2000 o rozpočtových pravidlech v § 53 až 63.

Příspěvková organizace hospodaří v rámci hlavní činnosti, pro kterou byla zřízena, s peněžními prostředky získanými vlastní činností a s prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Dále hospodaří s prostředky svých fondů, s peněžními dary od fyzických i právnických osob, s investičními i provozními dotacemi ze státního rozpočtu, fondů EU, Norska a programu švýcarsko-české spolupráce, příp. dalších. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 14)

2.5.1 Hospodaření s majetkem

Hospodaření s majetkem je vymezeno v rozpočtových pravidlech a ve zřizovací listině. Legislativa výslovně hovoří o „svěření majetku k hospodaření“, majetek zůstává ve vlastnictví zřizovatele, který je povinen vést evidenci svého majetku. Veškerý majetek nabývá příspěvková organizace pro svého zřizovatele. Rozsah oprávnění a povinností, jak s majetkem může nakládat, musí vymežit zřizovatel ve zřizovací listině. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 44 - 48) Dále může organizace hospodařit s majetkem pronajatým nebo vypůjčeným, a to na základě individuálních smluv, schválených zřizovatelem. (Otrusinová, Kubičková, 2011, s. 19)

V souvislosti se skutečností, že PO nevlastní majetek, nicméně jej odepisují, ovšem z důvodu neexistence vlastnického práva nemají možnost uplatnit daňové odpisy, přistoupili někteří zřizovatelé z okruhu municipalit k pronajetí majetku svým zřizovaným PO. Ty pak neuplatňují odpisy, ale mají daňově účinný náklad na pronájem a dosahují vyrovnaného hospodaření i v oblasti daní z příjmů právnických osob.

2.5.2 Hlavní a doplňková činnost

Podle § 27 zákona č. 250/2000 Sb. zřizuje územně samosprávný celek příspěvkovou organizaci pro „*takové činnosti, kterou má ve své samostatné působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu.*“ Hlavní činnost je vymezena ve zřizovací listině a je vhodné ji formulovat tak, aby měla všeobecnou povahu a aby vystihovala podstatu činnosti organizace, nejlépe s uveřejněním na odkaz zákona, podle kterého je činnost této organizace upravena. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 31 - 32, 44 - 48)

Příspěvková organizace může provozovat takzvanou doplňkovou činnost. Prvním předpokladem je její schválení zřizovatelem ve zřizovací listině. Okruhy doplňkové činnosti mají navazovat na hlavní činnost, kterou nesmějí narušovat. Další podmínkou při realiza-

ci doplňkové činnosti je lepší využití hospodářských možností organizace a odbornosti jejích zaměstnanců.

Podstatným faktorem je její ziskovost – z tohoto titulu se jí někdy říká hospodářská činnost. Nemůže-li organizace zajistit krytí jejích nákladů tržbami, je povinna ji ukončit. Je totiž nepřipustné, aby výdaje s ní související byly hrazeny z příjmů činnosti hlavní. (Slinťáková, 2010) Proto má PO povinnost vést prokazatelně náklady a výnosy této doplňkové činnosti odděleně od činnosti hlavní. Nejčastější doplňkovou činností organizací školského typu nebo sociálních služeb, pokud mají vlastní kuchyň, je hostinská činnost, tedy nabídka obědů pro hosty nebo blízkou veřejnost. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 49 - 50)

2.5.3 Rozpočet PO

K začátku kalendářního roku sestavuje příspěvková organizace rozpočet nákladů a výnosů, jehož saldem je napojena na rozpočet svého zřizovatele. Zřizovatel pak může poskytovat příspěvek na provoz, příp. na investice, nařizovat odvod z fondu investic, nebo části provozních výnosů a na návrh PO rozhoduje o přidělení zlepšeného výsledku hospodaření do fondů. Rozpočet musí být sestaven jako vyrovnaný a musí obsahovat náklady a výnosy související s okruhem jejích činností. Odděleně sestavuje také rozpočet doplňkové činnosti. (Provazníková, 2015, s.223)

Dále sestavuje rozpočet příjmů a výdajů fondu investic a dalších peněžních fondů. Rozpočet v hlavní činnosti se skládá v návaznosti na zdroje financování nákladů z několika dílčích rozpočtů. Příkladem mohou být dílčí rozpočty na jednotlivá střediska, která v organizacích mohou vzniknout za účelem řízení nákladů. Jedná se o různé okruhy činností, které jsou relativně uzavřené a mají identifikovatelný a měřitelný výstup, je vhodné je vymežit jako samostatná střediska, u kterých se sestavují dílčí rozpočty.

Dalším důvodem pro sestavení dílčích rozpočtů je vícezdrojové financování, kdy organizace obdrží více transferů na provoz od různých subjektů, často i účelově, které je povinna následně vyúčtovat a přiřadit náklady související s daným transferem. Tento rozpočet může být vyhotovován jako podklad pro žádost o příslušnou dotaci. (Otrusínová, Kubíčková, 2011, s. 140 – 148)

2.5.4 Náklady a výnosy

Náklady představují snížení ekonomického prospěchu během účetního období a vznik závazku. Vyjadřují vždy konečnou spotřebu bez ohledu na skutečné čerpání peněžních prostředků (např. odpisy jsou náklady, při nichž nevzniká peněžní výdaj). Jsou považovány za základní ukazatel provozu. (Provazníková, 2010 s. 71) Ve všech organizacích veřejného sektoru je přísné oddělení investičních a provozních nákladů.

Výnosy jsou evidované výkony organizace, představují zvýšení ekonomického prospěchu a zvýšení pohledávek. Výkonem jsou provedené služby, vyrobené výrobky oceněné penězi. (Provazníková, 2010 s. 71) Výnosy se dříve nebo později stávají příjmem organizace. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 58)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 DOMOV PRO SENIORY LOUČKA

Domov pro seniory Loučka je příspěvkovou organizací zřízenou Zlínským krajem. Nachází se ve východní části Zlínského kraje, na území ORP Valašské Klobouky, na východním okraji obce Loučka, která leží v nadmořské výšce 438 m v jižní části Vizovické vrchoviny.

Vznik organizace se datuje ke 2. 9. 1995, kdy byl otevřen v rámci Okresního ústavu sociálních služeb Zlín, jako detašované zařízení. Od 1. 1. 1998 se přeměnil na samostatnou rozpočtovou organizaci Domov důchodců Loučka. Se změnou legislativy se transformoval od 1. 10. 2000 na příspěvkovou organizaci zřízenou Okresním úřadem Zlín a od 26. 3. 2003 na příspěvkovou organizaci zřízenou Zlínským krajem. Další změnou týkající se základních údajů o organizaci je nahrazení názvu, kterou inicioval zřizovatel v souvislosti s účinností nového zákona o sociálních službách od 1. 1. 2007 na Domov pro seniory Loučka, příspěvková organizace. Dosud poslední změnou ve vývoji organizace je její rozšíření od 1. 7. 2013 o novou sociální sužbu domov se zvláštním režimem.

DS Loučka je zapsán v Obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, o oddílu Pr, vložka 1354. (Malotová, 2013, s. 31)

3.1 Předmět činnosti

Předmětem činnosti je poskytování sociálních služeb podle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách. Hlavní činnost spočívá v poskytování dvou sociálních služeb, a to pobytové sociální služby pro seniory a pobytové služby pro osoby s duševním onemocněním. V číselníku CZ-NACE je zařazena pod kód 87.30.1 – Sociální péče v domovech pro seniory a 87.20.1 – Sociální péče v zařízeních pro osoby s chronickým duševním onemocněním.

Konkrétní náplní je ubytování včetně praní, stravování, poskytování obslužné činnosti, sociálně terapeutické činnosti, aktivizace, zprostředkování kontaktu se společenským prostředím a pomoc při uplatňování práv a oprávněných zájmů klientů.

Domov pro seniory poskytuje služby seniorům od 55 let, kteří nejsou schopni z důvodu trvalé změny jejich zdravotního stavu nebo sociálních podmínek zajistit si základní potřeby ve svém domácím prostředí. Kapacita domova je 115 míst v jednolůžkových, dvoulůžkových a třílůžkových pokojích. Klientům je k dispozici zahrada se dvěma altány, jezírkiem, ruskými kuželkami, v budově pak společenská místnost s knihovnou, ve které

probíhá řada kulturních a společenských akcí a ruční dílna. Klienti mohou využít fyzioterapeutické a masérské služby a v neposlední řadě je jim přístupná kaple. (Maniš, 2015) Všechny prostory jsou přirozeně bezbariérové.

Domov se zvláštním režimem je určen pro 47 klientů s chronickým duševním onemocněním od 25 let věku. Služba je umístěna v samostatném zrekonstruovaném objektu se 37 jednolůžkovými nebo dvoulůžkovými pokoji, z nichž každý má vlastní sociální zařízení a rozhlasovou, televizní i internetovou přípojku. Součástí budovy je prostorná ruční dílna, nová tělocvična a společenské prostory pro další aktivity. V rámci finančních možností a aktuálního zdravotního stavu klientů jsou pro ně pořádány hry, soutěže, pracovní terapie, poznávací, sportovní i kulturní výlety. (Maniš, 2015) Před budovou bylo v r. 2016 vybudováno ze sponzorských prostředků hřiště na pétanque. Klientům je k dispozici taktéž zahrada před objektem DS a společenská místnost, rehabilitace a kaple v objektu DS.

3.2 Vedení účetnictví

Domov pro seniory Loučka vede podvojně účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Patří mezi vybrané účetní jednotky.

Účetní výkazy jsou zpracovávány za celou organizaci, ale v rámci vnitropodnikového účetnictví byla zřízena dvě střediska pro hlavní činnost, ve kterých se sledují náklady a výnosy za každou samostatnou sociální službu zvlášť, a v současnosti jedno středisko pro doplňkovou činnost, a to hostinskou – stravování pro cizí strážníky. Od r. 2011 do poloviny r. 2015 byla realizována ještě jedna doplňková činnost, a to pronájem reklamních ploch pro lékárnu. Doplňkové činnosti vždy byly a jsou provozovány velmi okrajově.

3.3 Lidské zdroje

Na začátku r. 2013 pracovalo v Domově pro seniory Loučka 68 pracovníků na systemizovaných pracovních pozicích a 4 pracovníci přijatí v programu Veřejně prospěšných prací (VPP) na půlroční pracovní poměr, který byl částečně kryt dotací v rámci Aktivní politiky zaměstnanosti z Úřadu práce ve Zlíně. Takto sjednané pracovní poměry lze jedenkrát prodloužit a pak se hledají další uchazeči z evidence Úřadu práce, kteří tak mohou získat, byť krátkodobě, zaměstnání. Od r. 2005 si tímto způsobem organizace zajišťovala 3 – 6 pracovních míst; jednalo se o pomocné práce v přímé péči. S vývojem kvalifikačních požadavků na pracovníky v sociálních službách a s podmínkami danými úřadem práce od r. 2014 jež nebylo možné v programu VPP zaměstnávat pracovníky v přímé

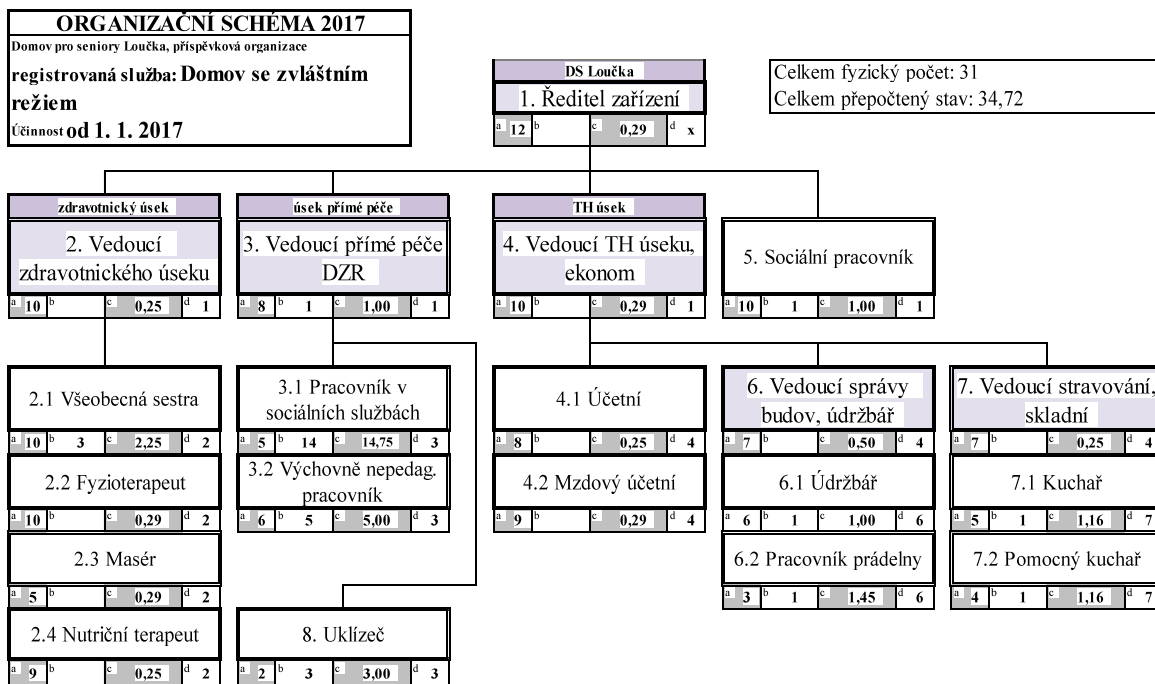
péči, nově vytvářené pracovní pozice mohly být pouze na pomocné práce na úklidu, údržbě, v kuchyni apod. Z důvodu zavedení sociální služby DZR se zvýšil počet zaměstnanců o 35 pracovníků, z toho jedna sociální pracovníce byla přijata k přípravě registrace sociální služby, vytvoření standardů sociální práce na službě DZR a k výběru žadatelů o službu již od února 2013, ostatní pracovníci nastoupili k 1. 7. 2013.

Ke konci roku 2013 tedy v organizaci pracovalo:

- 103 zaměstnanci na systemizovaných pracovních pozicích, z toho:
 - 3 pracovníci THP (ředitel, ekonomka, mzdová účetní+ personalistka)
 - 4 sociální pracovníce (na každé službě dvě) a 1 psychologka
 - 1 vedoucí úseku přímé péče DS s pověřením k zastupování statutárního orgánu a 1 vedoucí přímé péče DZR, 44 pracovníků v soc. službách, z toho na službě DS 24 a na DZR 20 pracovníků
 - 1 vedoucí sestra a 9 všeobecných sester na službě DS a 1 vedoucí sestra a 3 všeobecné na službě DZR, 1 fyzioterapeutka, 1 masérka a 1 nutriční terapeutka (která má jen 0,5 úvazku, zbytek je skladní a vedoucí kuchyně)
 - 32 dělnických a provozních pracovníků
- 4 zaměstnanci v programu VPP, z toho 2 jako pomocní pracovníci v přímé péči a 2 jako pomocní pracovníci na vrátnici DZR, která nebyla obsazena systemizovaným pracovním místem.

V r. 2014 neproběhly významné změny v organizační struktuře, pouze se upravovaly jednotlivé podíly pracovních úvazků mezi službami. Od 1.8.2014 vznikla nová pozice účetní na půl úvazku a snížila se o půl úvazku pozice vrátný. Z důvodu odchodu do starobního důchodu rezignoval k 31.12.2014 na svou funkci ředitel organizace.

V r. 2015 tedy došlo k personální výměně na postu ředitele. Nový ředitel po seznámení s chodem obou domovů, se složitou ekonomickou situací, s náplní práce a vytížením a osobním přístupem některých zaměstnanců, přistoupil ke změně organizační struktury a snížení stavu na jím vybraných pracovních pozicích – zrušil vedoucí sestru DZR a vedoucí sociálního úseku, která byla zároveň sociální pracovníci na DZR. Z osobních důvodů odešla psychologka a místo ní byl přijat psycholog pouze na dohodu o provedení práce v rozsahu 4 hodiny týdně. Další personální změny spočívaly ve zrušení dvou pozic uklízeček a vytvoření dvou úvazků na pozici pracovník v sociálních službách. Posílení přímé péče bylo nutné z důvodu transformace skladby klientů, kdy jsou přijímáni do do-



Obr. 4 – Organigram DZR, [zdroj: Zpráva o činnosti za r. 2016]

4 ANALÝZA HOSPODAŘENÍ DS LOUČKA

Vývoj ekonomické situace v DS Loučka v období 2013 – 2016 představuje období, kdy každý rok byl specifický a rozdílný od předcházejícího v několika aspektech.

Hlavní změnou, která sledované období odlišuje od předcházejících let, bylo zavedení nové sociální služby. V účetnictví byla zavedena v hlavní činnosti dvě střediska, středisko 0 – DS a středisko 200 – DZR.

Důsledné sledování nákladů i výnosů na jednotlivé sociální služby je nezbytné nejen pro samotnou organizaci a jejího zřizovatele, ale také pro další statistická zjišťování MPSV, která probíhají na každou registrovanou sociální službu.

Při plánování byl dohodnut koeficient na členění nákladů mezi jednotlivými středisky, které nelze jednoznačně přiřadit, podle poměru klientů, na 71 % nákladů na DS a 29 % nákladů na DZR. Protože byla služba zřízena v nově zrekonstruované budově, přibylo nových dodavatelů služeb jako servis výtahů, dorozumivacího zařízení apod., které na službě DS zajišťovala jiná firma. Zároveň přibyly zcela nové služby související s legislativními změnami a požadavky – např. na požární ochranu – elektronická požární signalizace a zajištění náhradního zdroje elektrické energie pro evakuační výtah. Tyto náklady jsou zcela přiřazovány na službu DZR.

Další diskutovanou oblastí bylo klíčování nákladů na pracovníky. Zcela jednoznačně bylo stanoveno, že sociální pracovnice, odborný personál v přímé péči a všeobecné sestry budou vždy na jedné službě. Jedná se o rozdílnou odbornou práci s klienty. Taktéž uklízečky a údržbáři budou přiděleni podle sociálních služeb.

Před spuštěním nové služby bylo nutné nastavit poměr vykonávané pracovní činnosti u profesí, kdy jeden pracovník bude pracovat pro obě služby jako ředitel, ekonomka, mzdová účetní, fyzioterapeut. Zároveň se jedná o pracovní pozice, které byly již obsazeny a nyní se rozčlení – v podstatě se zřízením služby DZR se „zlevnila“ služba DS.

Podle metodiky zřizovatele z Odboru řízení lidských zdrojů byla vypracována organizační struktura s počty přepočtených úvazků, ve které byl definován poměr vykonávané činnosti na služby. Nastavení pak bylo v průběhu následujícího roku ještě několikrát upraveno tak, aby co nejlépe odpovídalo skutečnosti.

Výnosy jsou v drtivé většině přiřazeny jednoznačně podle klientů, kterých se týkají.

4.1 Analýza nákladů v letech 2013 – 2016

4.1.1 Náklady v r. 2013

V roce 2013 probíhaly v organizaci dvě významné akce, jednou z nich byla přestavba oddělení „B“ v původní budově DS, kdy bylo křídlo budovy původně určené pro soběstačné klienty stavebně upraveno změnou pokojů na pokoje pro imobilní uživatele. V průběhu této přestavby byli dočasně klienti odd. „B“ přestěhováni na nově zrekonstruovanou budovu v sousedství areálu DS, kterou realizoval zřizovatel v předešlých letech a kterou předal po ukončení prací organizaci. Druhou významnou akcí bylo spuštění nové sociální služby od 1. 7. 2013 ve výše uvedeném objektu. Se zavedením této služby byl navýšen stav zaměstnanců, a to od února o jednu sociální pracovníci a od 1.7. pak o dalších 34 zaměstnanců.

Na začátku roku byl sestaven rozpočet pouze se zohledněním nákladů na stávající službu DS. Hlavní úprava rozpočtu souvisela samozřejmě se zavedením nové sociální služby.

Rok 2013				
Ukazatel	Schválený rozpočet	Upravený rozpočet	Skutečnost	% plnění UR
Osobní náklady	18 701,00	24 495,70	24 423,97	99,71
<i>z toho prostředky na platy- závazný limit</i>	<i>13 605,00</i>	<i>17 720,05</i>	<i>17 699,21</i>	<i>99,88</i>
Náklady na materiál	4 751,00	6 361,00	6 257,95	98,38
Energie	1 943,00	2 444,00	2 337,03	97,61
Náklady na služby	1 232,00	1 380,00	1 257,32	91,11
Náklady na pořízení DDHM aDDNM	276,00	821,00	988,50	120,40
Odpisy	1 998,00	1 998,00	2 057,41	102,97
ostatní náklady	71,00	88,00	90,69	84,45
daň z příjmů právnických osob	260,00	-48,00	-48,07	100,15
Celkem náklady	29 232,00	37 539,70	37 364,80	99,53

Tab. 1 Skutečné a rozpočtované náklady DS za r. 2013, [zdroj: Zpráva o hospodaření za r. 2013, vlastní zpracování]

Osobní náklady představují

- náklad na platy zaměstnanců v účetnictví zachycené podle jednotlivých složek:
 - tarifní plat,
 - příplatky stanovené pevnou částkou v platovém výměru u každého, komu náleží, tj. osobní příplatek, příplatek za vedení pro vedoucí pracovníky, zvláštní příplatek zahrnující příplatek za směnnost a u pracovníků v přímé péči na DZR také příplatek za zvýšenou psychickou zátěž,
 - odměny
 - příplatek za sobotu a neděli a příplatek za noc
 - náhrady mzdy za dovolenou a za překážky na straně zaměstnance (náhrada za dobu nezbytně nutně strávenou u lékaře)
- náklad na ostatní osobní náklady (OON) – tj. na odměny na dohody o provedení práce a případné odstupné
- náhrada za dočasnou pracovní neschopnost hrazenou prvních 14 dnů organizací
- zákonné sociální a zdravotní pojištění – v úhrnné výši 34 % z nákladů na platy
- zákonné pojištění proti úrazu ve výši 0,42 % z nákladů na platy
- základní příděl FKSP ve výši 1 % v letech 2013-2015 a 1,5 % v r. 2016, které se vypočítává s úhrnu platu a náhrady za dočasnou pracovní neschopnost
- náklad na pořízení osobních ochranných pracovních pomůcek, tj. pracovní oděv a obuv u zaměstnanců, kteří jimi mají být vybavení dle směrnice č. 1 Zaměstnávání;
- náklady na vzdělávání zaměstnanců – jedná se o školení, která absolvují všeobecné sestry v rámci celoživotního vzdělávání, školení a workshopy pro pracovníky v sociálních službách, kteří mají povinnost ze zákona o sociálních službách absolvovat 24 hod. ročně; odborná aktualizací školení pro ekonomku, mzdovou účetní a další vedoucí pracovníky podle aktuální potřeby.

Rozpočet na platy spolu s náklady na OON je schválen Zastupitelstvem ZK v rámci závazných ukazatelů stanovených zřizovatelem jemu řízených organizací, který se účtuje do rozpočtu jako schválený rozpočet, přestože ve všech sledovaných letech byl zcela nereálný – nižší, než byly potřeby organizace. V průběhu roku je upravován, a pokud organizace potřebuje navýšit prostředky na stávající zaměstnance, sestavuje platovou inventuru s položkami složek platu na každého zaměstnance podle organizační struktury – anonymizovaně, ale s uvedením funkce, až na základě této platové inventury může dojít

k navýšení rozpočtu. Protože v letech 2013 až 2016 každoročně rostly platy ve veřejném sektoru, bylo toto období na jednání se zástupci zřizovatele v oblasti navyšování platů velmi administrativně náročné, mimo jiné i proto, že nově vzniklá služba DZR bývá opakovaně na začátku roku bez dostatečného krytí svých předpokládaných výdajů, takže se hledají zdroje na pokrytí původních nákladů, a to i ze zdrojů služby DS, a pak teprve těch navýšených. Dalším důvodem k úpravě výše prostředků na platy jsou uzavírané dohody s ÚP ve Zlíně na vytvoření nových míst VPP v rámci APZ. Protože tato pracovní místa nemusejí v každém roce vzniknout, nelze s nimi počítat ve schváleném rozpočtu organizace.

Prostředky na platy byly rozpočtovány na výši 13 605 tis. Kč pro 66 zaměstnanců. V průběhu roku došlo k navýšení o:

- 3 530 tis. Kč pro 35 zaměstnanců DZR, z nichž jeden po dobu 11 měsíců a 34 po dobu 6 měsíců.
- 585,05 tis. Kč pro 8 zaměstnanců na VPP.

Celkový upravený rozpočet byl 17 720,05 tis. Kč a skutečné čerpání bylo 17 699,21 tis. Kč. Nedočerpaných 20,84 tis. Kč představuje nevyčerpané prostředky zaměstnanců na VPP, neboť jejich dotace je účelově určená, přiznává se zpětně podle vykonané práce. V případě pracovní neschopnosti zaměstnanců nejsou prostředky čerpány.

Přepočtený počet pracovníků za r. 2013, zohledňující průběžné nástupy do pracovního poměru během roku, činil 89,6 pracovníků a průměrná mzda za celou organizaci představovala 16 461 Kč. Podle údajů z tabulky č. 5 přílohy ke Zprávě o hospodaření, kde jsou údaje i z předcházejícího roku, byla v r. 2012 průměrná mzda 16 517 Kč, tedy došlo ke snížení o 56 Kč, tj. byla o 0,34 % nižší než v předcházejícím roce. Toto snížení je dáno nástupem nových zaměstnanců, kterým nebylo přiznáno osobní ohodnocení, a vyšším počte pracovníků na VPP, kteří taktéž nemají osobní ohodnocení a kteří mají stanovený plat na pomocné práce.

Náklady na materiál ve schváleném rozpočtu ve výši 4 751 tis. Kč, po úpravě 6 361 tis. Kč a skutečně čerpané na výši 6 257,95 tis. Kč, představují nákupy zejména potravin, dále čistících a pracích prostředků, nádobí, materiálu a pomůcek pro aktivizaci klientů, zdravotnického materiálu částečně hrazeného z prostředků zdravotních pojišťoven; prádla pro klienty, dále materiálu na opravy a další blíže nespecifikované nákupy – např. drobný majetek v ceně do 1 tis. Kč.

Náklady na pořízení potravin jsou nejzásadnější položkou v upravené rozpočtované výši 4 655 tis. Kč, skutečné čerpání pak 4 546,83 tis. Kč. Spotřeba potravin je sledována v tzv. stravní jednotce, kterou si organizace stanovuje na základě kalkulace cen jednotlivých jídel. Tato kalkulace musí odpovídat úhradám klientů za stravu. Výše těchto úhrad je limitována prováděcí vyhláškou MPSV č. 505/2006 Sb. k zákonu o sociálních službách, a to v § 15 pro DS a v § 16 pro DZR, shodně ve druhém odstavci, stejné limity celodenní stravování max. 170 Kč denně včetně režii.

Stravní jednotka je v organizaci stanovena v nižší hladině a je rozdílná pro klienty s racionální stravou a pro klienty s diabetickou dietou. Výše hodnoty potravin v jednotlivých druzích podávané stravy je navedena v IS Cygnus, ve kterém se ve vzájemně provázaných modulech vede evidence o klientech, objednávka jejich stravy přímo v typu jejich diety a skladová evidence potravin. Výstupem jsou prvotní výdejky potravin podle stanoveného jídelníčku na daný den a podle počtu přihlášených strávnicků – mimo klientů také zaměstnanců a dalších. Tato prvotní výdejka se upravuje podle aktuální potřeby - např. aktuálních dietních omezení nebo s ohledem na úpravy v receptuře pokrmu. Systém sleduje čerpání stravní jednotky, toto čerpání je měsíčně kontrolováno. Stravní jednotka by neměla být výrazně přečerpaná, neboť ji klienti nezaplatí, ani nedočerpaná, protože by byly ošizeni. Nedočerpání rozpočtované výše však bylo způsobeno vyšším předpokladem odebírání stravy s nárůstem nových zaměstnanců.

Náklady na energie byly rozpočtovány začátkem roku na 1 943 tis. Kč, upraveny na 2 444 tis. Kč a skutečně čerpány ve výši 2 337,03 tis. Kč. Nedočerpání nákladů o 2,39 % představuje 106,97 tis. Kč bylo způsobeno rozpočtováním nákladů pouze podle kvalifikovaných odhadů spotřeby na nové budově a nebylo popřeno o dosavadní provoz. V těchto nákladech je zahrnuta spotřeba elektrické energie, plynu a vody. Vodu odebíráme od Obce Loučka, která si sama provozuje vodovod a čističku a cena vodného a stočného je oproti ostatním velmi nízká: 26 Kč/m³ bez DPH, nicméně se každoročně zvyšuje.

Náklady na služby v sobě zahrnují dvě skupiny nákladů, a to na opravy a udržování a na zajištění nezbytných služeb jako likvidace odpadu, udržovací poplatky a licence k SW, povinné revize elektrozařízení, výtahů, plynových spotřebičů aj. V úhrnu byly plánovány ve schváleném rozpočtu na 1 232 tis. Kč, v upraveném rozpočtu na 1 380 tis. Kč a skutečně čerpány ve výši 1 257,32 tis. Kč.

Náklady na opravy a udržování jsou plánovány v Plánu oprav a údržby nemovitého a movitého majetku, který je předkládán zřizovateli ke schválení a průběžně aktualizován. Sledují a vyhodnocují se jednotlivé položky oprav nemovitého majetku. V r. 2013 byly plánovány opravy na 350 tis. Kč, při úpravě rozpočtu navýšeny o 10 tis., avšak skutečné čerpání bylo 331,91 tis. Kč, z toho 76,62 tis. Kč byly opravy na movitém majetku, automobilech a zařízení v kuchyni a prádelně, a 255,28 tis. Kč byly provedené opravy na budově DS. Významnou položkou byla oprava dveří a zárubní na pokojích klientů jak odd. B, tak i A, která souvisela s investiční akcí Stavební úpravy pokojů.

Náklady na pořízení DDHM byly rozpočtovány pro službu DS ve výši 276 tis. Kč, v průběhu roku bylo plánováno a konzultováno se zřizovatelem nutné další vybavení na DZR, které podle mínění organizace chybělo v nově předaném objektu, takže se upravený rozpočet navýšil na 821 tis. Kč a skutečně bylo vyčerpáno 988,50 tis. Kč. Přecherpání představuje 167,5 tis. Kč – tj. 20,40 % a bylo způsobeno nákupy ve vyšším měřítku, které byly možné zejména z důvodu rozpočtových úspor na energiích. Mimo původní plán na službě DS bylo pořízeno nové vybavení kanceláře pro nutriční terapeutku a správce budov, kdy se vytvářelo pracoviště a zázemí pro tyto dvě odlišné funkce – čerpání nákladů ve výši 139 tis. Kč. Plánováno bylo vybavení pokojů zástěnami mezi jednotlivými lůžky k vytvoření intimního prostředí např. při hygieně na lůžku nebo onemocnění – tento nákup představoval náklad ve výši 137,58 tis. Kč. Zhruba za 135 tis. Kč se předpokládalo pořízení pěti nových polohovacích lůžek jako náhrada za stará kovová ošetřovatelská lůžka. Z důvodu volných finančních prostředků byl tento nákup nakonec ve výši 220,15 tis. Kč za 7 lůžek a 7 nočních stolků. Nákupy DDHM na DZR byly čerpány ve výši 545,51 tis. Kč do společných prostor – na 4 televizory, 3 lednice, mikrovlnnou troubu, pro personál 3 úklidové vozíky, vozík na přepravu špinavého prádla, ošetřovatelský vozík pro sestry aj. Mimo rozpočet byly pořízeny 4 balíky kancelářského SW MS Office, aby byly vybaveny nové počítače legálním SW kompatibilním s ostatními počítači v organizaci, protože „open“ verze vždy přeposílané dokumenty, zvláště excelové „rozhodily“.

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku jako jediný náklad byly už na začátku roku rozpočtovány na výši 1 998 tis. Kč. Odpisy jsou vždy rozpočtovány na základě odpisového plánu, který organizace sestavuje již na podzim předcházejícího roku, a který je schvalován zřizovatelem v rámci závazných ukazatelů s ohledem na případné odvody z fondu nebo investiční dotace. Protože nebyl majetek ještě zaveden do majetkové evidence, ne-

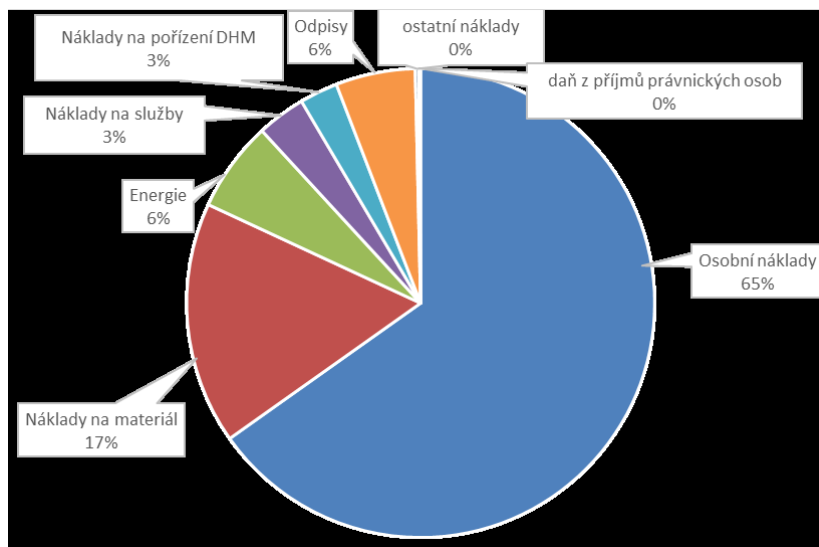
byly známy všechny konkrétní položky, byly do plánu oprav zavedeny předpokládané hodnoty technického zhodnocení uvedené v investičním záměru na rekonstrukci budovy. Skutečné zařazení pak zohlednilo část položek, které nepatří k budově, ale odepisuje se samostatně. Tím byla skutečná délka odpisování u těchto položek výrazně zkrácena a odpisy se navýšily. Skutečné čerpání bylo překročeno o 2,97 % ve výši 2 057,41 tis. Kč. Protože organizace neměnila během roku plán čerpání Investičního fondu, nebyly plánované odpisy v rozpočtu upraveny, nicméně zřizovatel byl o změně informován.

Ostatní náklady představují náklady nezařazené v jiných skupinách nákladů a rozlišujeme je na daňové a nedaňové. Mezi daňově účinné patří náklady na silniční daň, různé poplatky, pojistné motorových vozidel, cestovné zaměstnanců a daňově neuznatelné náklady na reprezentaci, členské poplatky v profesní asociaci, případně pokuty a penále, byly-li organizaci uloženy, což se r. 2013 netýká. Rozpočet byl stanoven na 71 tis. Kč, s úpravou o DZR navýšen na 88 tis. Kč a čerpán ve výši 90,69 tis. Kč.

Poslední nákladovou položkou je daň z příjmů právnických osob, kterou byla organizace do r. 2013 vždy přiznat a uhradit. Podstatným důvodem byla skutečnost, že nelze uplatnit daňově odpisy majetku, jehož organizace není vlastníkem. Protože domovy pro seniory z důvodu vícezdrojového financování mívají dostatečné finanční krytí, nebyl součástí výnosů u mnohých větších zařízení, mezi něž DS Loučka náleží, příspěvek na provoz.

Na začátku roku tedy byla předpokládána výše daně podle předpokládaných odpisů a nákladů na reprezentaci. Jak bylo uvedeno výše, probíhala jednání se zřizovatelem o dovybavení objektu DZR, na něž byl poskytnut provozní neúčelový příspěvek. Protože nebyl účelově vázán, bylo možné ho postavit proti odpisům. Dále bylo opomenuto při předběžném výpočtu daně z příjmů za r. 2012 zohlednit slevu na dani z důvodu zaměstnávání invalidních důchodců, která byla uplatňována i v následujících letech. Z tohoto důvodu byla výsledná částka nákladů na daň – 48 tis. Kč.

Poměr jednotlivých skupin skutečných nákladů na celkových představuje následující graf:



Obr. 5 – Skutečné náklady v r 2013 DS Loučka v %, [zdroj:]

4.1.2 Vývoj nákladů v období 2013 – 2016

V níže uvedené tabulce č. jsou náklady organizace shrnuty v následujících skupinách nákladů:

Skutečné náklady v tis. Kč	2013	2014	2015	2016
Osobní náklady	24 423,97	29 309,93	31 497,05	33 562,51
<i>z toho prostředky na platy – závazný limit</i>	<i>17 699,21</i>	<i>21 378,48</i>	<i>22 963,07</i>	<i>24 262,83</i>
Náklady na materiál	6 257,95	6 925,54	6 782,10	7 187,46
Energie	2 337,03	2 583,91	2 420,74	2 093,90
Náklady na služby	1 257,32	1 313,10	1 183,00	1 517,56
Náklady na pořízení DHM	988,50	198,17	120,69	819,82
Odpisy	2 057,41	2 217,70	2 726,99	2 607,40
ostatní náklady	90,69	85,80	76,94	81,72
daň z příjmů právnických osob	-48,07	251,00	-113,23	87,26
Celkem náklady	37 364,80	42 885,15	44 694,28	47 957,63

Tab. 2 – Skutečné náklady v letech 2013-2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]

Na vzrůstající tendenci nákladů mají vliv v zásadní míře osobní náklady a z nich náklady na platy. Protože sociální služby jsou v podstatné míře závislé na lidské práci, bude zde podrobně rozebrán vývoj nákladů na platy a průměrné mzdy v zařízení.

Nárůst nákladů na platy z r. 2013 na r. 2014 představuje navýšení počtu pracovníků po dobu celého roku a přiznání osobního ohodnocení zaměstnancům na DZR od 1.7.2014 – po roce práce v organizaci, v absolutních číslech je 3 679,27 tis. Kč, což je 20,79 %. Přepočtený počet pracovníků vzrostl na 108,74 pracovníka, tj. o 19,4 přepočteného počtu pracovníků více než v r. 2013. V r. 2014 sice proběhlo první navýšení platových tarifů od r. 2009 podle NV č. 224/2014 Sb., podle kterého organizace navýšila tarifní plat všem zaměstnancům o 3,5 % od 1.11.2014, nicméně do celkového platového limitu organizace toto navýšení nebylo zohledněno. Organizace neměla dlouhodobě obsazenou jednu pozici všeobecné sestry, a proto zřizovatel nepotvrdil nárůst tarifů, ale rozhodl při poslední úpravě rozpočtu o snížení o 22 tis. Kč z důvodu dostatečných prostředků v položce tarifní plat. Průměrná mzda v organizaci činila 16 383 Kč a oproti předešlému roku se snížila o 78 Kč. (Tabulka č. 5 z tabulkových příloh u Zprávy o hospodaření 2014) Dalším důvodem nižšího průměrného platu je vysoký počet celkových pracovníků, z toho čtyři na VPP a další tři na krátkodobé pracovní poměry v rozsahu 3 – 5 měsíců na zástup za dlouhodobě nemocné zaměstnance. Tito pracovali za nástupní tarifní plat bez jakýchkoliv příplatků a dalších složek platu. (Domov pro seniory Loučka, 2015b)

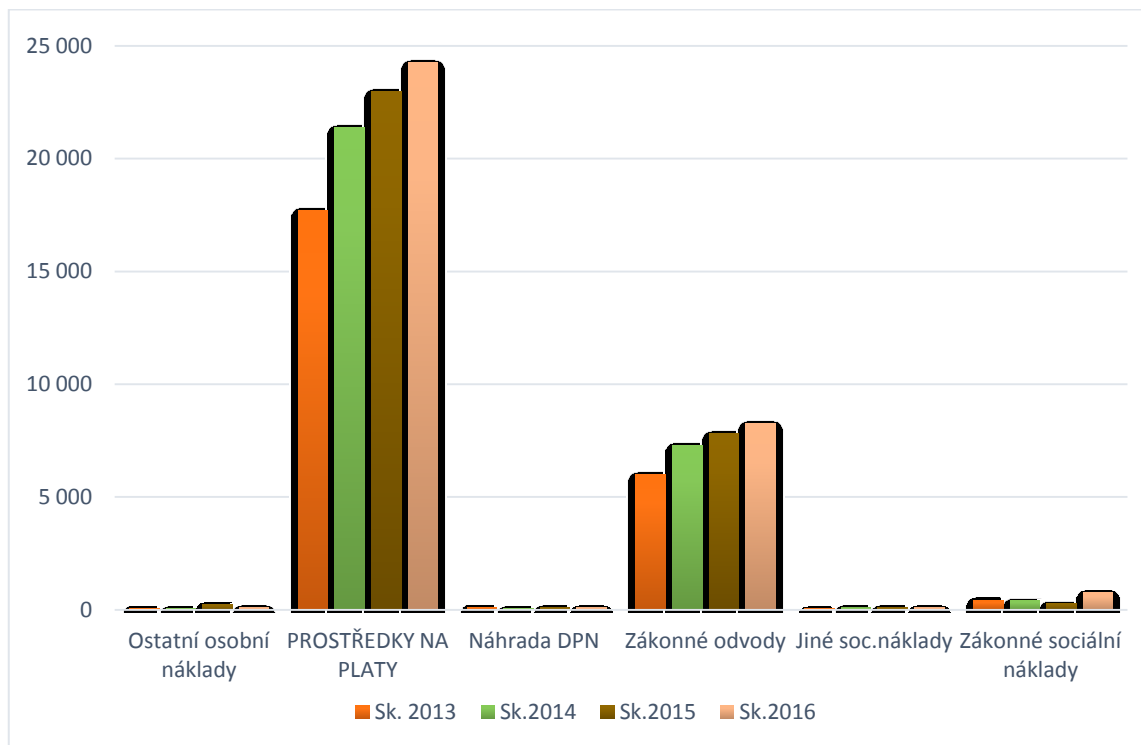
V r. 2015 činily prostředky na platy 22 963,07 tis. Kč a v jejich nárůstu se promítlo:

- navýšení tarifů z r. 2014 pro všechny zaměstnance,
- navýšení tarifů podle NV č. 303/2014 Sb. o další 4 % pro sociální pracovníky a pracovníky v sociálních službách a pro zdravotnické pracovníky o 5 %.
- čerpání osobního ohodnocení zaměstnanců DZR po celý rok a
- další navýšení tarifů podle NV č. 278/2015 Sb. od 1.11. 2015.

Meziroční zvýšení činilo v celkových nákladech 1 584,59 tis. Kč a v procentech 7,41. S ohledem na přepočtený počet pracovníků 107,23, který se snížil o 1,51 přepočteného úvazku z důvodu nevyužívání tolika pracovníků na VPP, se průměrná mzda zvýšila na 17 846 Kč; toto zvýšení oproti r. 2014 představuje 1 463 Kč a 8,93 %. (Tabulka č. 5 z tabulkových příloh u Zprávy o hospodaření 2015)

V r. 2016 byly prostředky na platy čerpány ve výši 24 262,83 tis. Kč pro 105,49 přepočtených pracovníků. K navýšeným tabulkovým platům z listopadu 2015 pro pracovníky v sociálních službách, sociální pracovníky a ostatní pracovníky přibýlo od 1.1.2016 navýšení o 5 % pro zdravotnický personál. Další navýšení bylo podmíněno nařízením vlády č. 316/2016 Sb., kdy se od listopadu 2016 zvýšily tarify všem pracovníkům kromě

zdravotnických o 4 %. Celkové meziroční navýšení nákladů na platy bylo o 1 299,76 tis. Kč, tj. o 5,66 %. Průměrný plat na přepočteného pracovníka byl 19 167 Kč, meziročně došlo ke zvýšení o 1 321 Kč, tj. o 7,4 %.

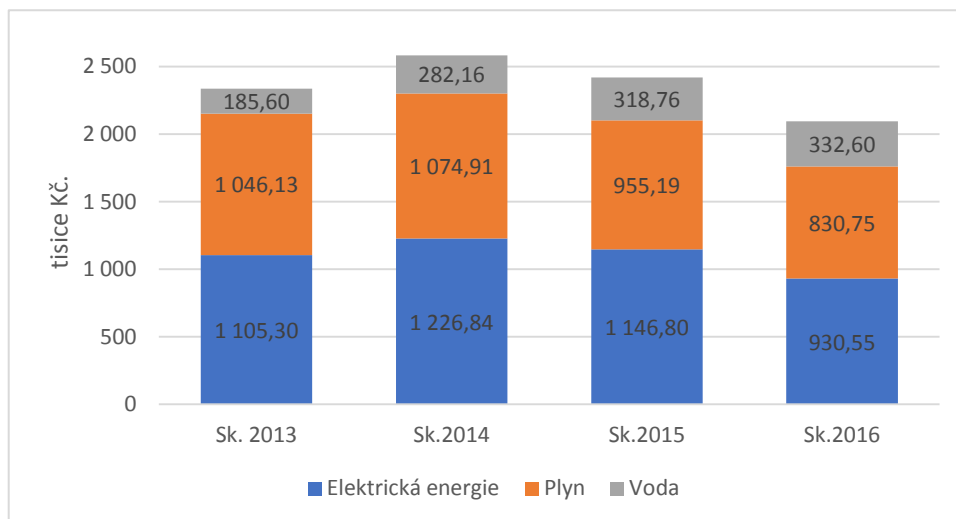


Obr. 6 – Graf vývoje osobních nákladů podle jednotlivých skupin v let. 2013 – 2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]

Z výše uvedeného jasně vyplývá vyšší nárůst v letech 2015 a 2016, a to jak celkových nákladů na platy, tak nárůst průměrné mzdy na přepočteného pracovníka, než byly stanovené procentní navýšení tarifního platu. Tato skutečnost má několik důvodů: hlavním byla nutnost navýšení celkové úrovně odměňování zaměstnanců v sektoru sociálních služeb, které je dlouhodobě na nízké úrovni jak na území kraje, tak celostátně; dále zvyšování prestiže pracovníků v sociálních službách; zvyšující se fluktuace zaměstnanců domovů, kteří odcházejí na lépe placená místa a nemožnost sehnat za ně kvalifikovanou náhradu. Další skutečností je spíše důsledek nárůstu tarifní složky mzdy, která má dále vliv na zvýšení příplatků za sobotu a neděli a nočního příplatku, který pobírá větší část zaměstnanců – celkem 53 zaměstnanců; u vedoucích zaměstnanců má pak vliv na zvýšení příplatku za vedení, který se procentuálně odvíjí od hodnoty tarifu v nejvyšším platovém stupni jeho platové třídy.

Trend **materiálových nákladů a nákladů na pořízení drobného dlouhodobého majetku** má velmi obdobný charakter. U materiálových nákladů je nezbytné pořízení potravin, čisticích prostředků apod., bez kterých nelze zajistit každodenní provoz. Ovšem jsou zde i položky jako pořízení jiného drobného majetku nebo prádlo pro klienty, stejně tak jako pořízení DDHM, které není nezbytně nutné a v období úsporného režimu se posečká s jeho pořízením. Ve sledovaných čtyřech letech je výrazně vidět období s lepším zafinancováním a období v úsporném režimu. Celkové materiálové náklady sice v r. 2014 vzrostly o 667,59 tis. Kč, tedy o 10,67 %, ale týkalo se to právě ryze provozních položek, kdy se zabezpečovalo stravování, úklid a praní navýšeného počtu klientů. V r. 2015 došlo meziročně k poklesu o 143,44 tis. Kč, tj. o 2,07 % a v r. 2016 nastal nárůst o 405,36 tis. Kč, tj. o 5,98 %. U nákladů na pořízení DDHM je tato skutečnost naprosto markantní, v r. 2014 byly náklady vynaložené na pořízení tohoto majetku o 79,95 % nižší než v r. 2013 a v r. 2015 o 87,79 % nižší než v r. 2013. Byly pořizovány pouze předměty, na které organizace obdržela dar od obcí, nadace nebo fyzických osob; příp. předměty nezbytně nutné jako náhrada za staré a neopravitelné.

Náklady na energie souvisejí jednak se snižujícími se cenami základních energetických surovin, které nedostihnou navyšující se náklady na jejich distribuci ke konečnému odběrateli. Elektřina a plyn jsou centrálně nakupovány pro Zlínský kraj a jeho organizace na komoditní burze. Dále došlo k výraznému snížení ceny elektrické energie z důvodu změny typu odběru na budově DS. Při zahájení provozu domova v r. 1995 byl nastaven odběr jako pro výrobní podnik, což v té době bylo výhodné. Toto nastavení však muselo být nejpozději do konce r. 2015 převedeno na jiné, odpovídající poskytování sociálních služeb. Při této změně byl vyjednáán tarif pro denní a noční proud, na základě něhož došlo k velké úspoře nákladů, které se výrazně projevilo v r. 2016.



Obr. 7 – Graf nákladů na energie v letech 2013 – 2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]

Náklady na opravy a udržování a na ostatní služby ve sledovaném období mají v podstatě vyrovnaný vývoj. Náklady na opravy jsou předpokládány a čerpány obdobně jako pořízení majetku s ohledem na výši zdrojů – v letech 2014 a 2015 se prováděly pouze nejnnutnější, havarijní opravy a práce charakteru běžné údržby se odsouvaly na pozdější dobu.

Rozdíl v **nákladech na ostatní služby** mezi r. 2013 a 2014 činil 135,16 tis. Kč, tj. 14,60 % a nebyl tak výrazný jako u materiálu, protože budova pro DZR byla předána Zlínskému kraji již k 31.12.2013 a povinnosti některých ročních revizí nastaly už v r. 2014 – neodpovídaly tedy půlročnímu provozu služby DZR. Dále v těch letech byla organizace povinna předložit audit hospodaření za předcházející rok na MPSV z důvodu obdržení dotace z MPSV, cena tohoto auditu se pohybovala okolo 55 tis. Kč. V r. 2015 náklady meziročně klesly o 31,8 tis. Kč a v r. 2016 zase vzrostly o 103,99 tis. Kč, tj. o 10,1 %. Tento nárůst je způsoben mimořádným nákladem za architektonickou studii na dokončení II. etapy výstavby DZR Loučka, která je součástí střednědobého plánu rozvoje sociálních služeb Zlínského kraje a jejíž hodnota byla 166 tis. Kč.

Odpisy tvoří významnou část nákladů, jak z hlediska objemu, tak dopadu do celkového hospodaření, neboť, jak bylo popsáno výše, jsou nedaňovou položkou, která výrazně zvyšuje daňové zatížení organizace. Zvláště nejsou-li kryty příspěvkem zřizovatele, nebo zůstanou nepokryty z důvodu nedostatku finančních prostředků na krytí fondu investic. Tato mimořádná situace, kterou popisuje vyhláška č. 410/2009 Sb., v § 66 odst. 8, nastala

v organizaci v letech 2014 a 2015, a byla vždy dopředu konzultována se zástupci zřizovatele. Problémem bylo, že v r. 2014 by příspěvek ZK spadal do limitu podpory „de minimis“. Protože v r. 2015 bylo ve fondu investic dostatečné množství peněžních prostředků, které by organizace stejně odvedla zřizovateli, neboť ten financoval akci opravy plynových kotlů na budově DS, byl částečně zrušen odvod z fondu investic a bylo rozhodnuto postupovat podle výše uvedeného postupu. Odpisy mají vzrůstající trend, ovšem skokové zvýšení mezi roky 2014 a 2015 o 509,29 tis. Kč (22,96 %) bylo způsobeno změnou legislativy, kdy se zrušilo opatření, podle kterého se odpisování zastavilo na stanovené hranici – u organizací ZK 5 % pořizovací ceny. Přepočtem na odpis celé pořizovací ceny se roční odpisy navýšily o uvedený rozdíl. V září 2015 pak bylo ukončeno odepisování velké skupiny majetku, zařazené na 20 let, což bylo důvodem poklesu o 119,59 tis. Kč (o 4,39%) mezi r. 2015 a 2016.

Nákladová položka **daň z příjmů právnických osob** byla již částečně výše popsána, je třeba uvést další důvody její výrazně odlišné výše v uvedených letech. V r. 2014 sice organizace obdržela příspěvek od ZK; ten však byl účelově vymezen a odpisy byly neuznatelnou položkou. Odpisy zůstaly nepokryté ve výši 209 tis. Kč, což nemělo výraznější dopad na daň, která byla stanovena při uzávěrkových pracích v lednu na 251 tis. Kč.

Za rok 2014 bylo možno poprvé uplatnit ze základu daně odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání podle § 34 h) zák. č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Tato možnost nebyla zohledněna při sestavování roční uzávěrky v lednu 2015, ale až při daňovém přiznání podaném daňovým poradcem v červnu, takže se snížení daně promítlo do účetního období r. 2015, ve kterém byla daň vykázána -113,23 tis. Kč.

Za r. 2016 bylo v lednu odhadnuto zdanění 87,26 tis. Kč se zohledněním odpočtu na vzdělávání, které je díky praktické výuce studentů ze Středního odborného učiliště ve Valašských Kloboukách každoročně cca. 1 milion Kč a zohledněním slevy na zaměstnávání invalidních důchodců v I. a II. stupni invalidity.

4.2 Analýza výnosů v letech 2013 – 2016

Výnosy organizace poskytující pobytové sociální služby se skládají z několika významných zdrojů, byť většina z nich přichází z MPSV:

- příjmy za ubytování a stravu klientů, kterou hradí ze svých důchodů;

- příjmy za příspěvek na péči, tj. sociální dávka z ÚP; zohledňující závislost adresáta dávky na péči druhé osoby; tento příspěvek náleží ze zákona o sociálních službách pobytovému zařízení, pokud je v něm přítomen celý měsíc; je-li uživatel služby mimo zařízení – např. v rodině, náleží mu poměrná část tohoto příspěvku; je-li celý měsíc hospitalizován v nemocnici, příspěvek na péči nenáleží ani domovu, ani klientovi;
- příspěvek na provoz od Zlínského kraje, který je poskytován od r. 2015 na „Zajištění dostupnosti sociálních služeb ve Zlínském kraji“; v předcházejících letech byla organizace příjemcem dotace ze státního rozpočtu, kapitoly 313 – MPSV.

Pravidelným zdrojem je příspěvek ÚP na vytvoření nového pracovního místa v rámci APZ, který je vázán na zaměstnance, jak bylo popsáno výše.

Nejdiskutovanějším zdrojem příjmů pobytových služeb jsou příjmy od zdravotních pojišťoven na úhradu poskytované zdravotnické péče v pobytových zařízeních. V rámci vývoje sociálních služeb došlo k výrazné profilaci sociální a zdravotní péče, z nichž začala být zdravotnická péče upozadována, s poukázáním na skutečnost, že má být poskytována na základě zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu a po jeho zrušení v r. 2012 na základě zákona č. 372/2011 Sb. o zdravotních službách. V r. 2007 byla uzavřena první smlouva o poskytování zdravotnické péče s VZP ČR, na základě které organizace vykazuje zdravotnické výkony všeobecných sester. V podmínkách dotace na sociální služby bývá výslovně uvedeno, že dotace nesmí být použita na platy zdravotnického personálu. Vykazované výkony obsahují materiálovou složku a časovou složku práce, avšak v žádném případě nepokryjí náklady na platy a související osobní náklady sester, ani materiál. Pro zdravotní pojišťovny se jedná o výdaj, který jim přibyl bez zvýšení zdrojů a kterému se usilovně brání a vytvářejí mechanismy, aby se dále objemově nezvyšoval.

Další příjmy jsou již vázány na dary od fyzických, případně právnických osob. Samostatnou kapitolou jsou peněžní příspěvky od obcí, které mohou poskytnout jako příspěvek na provoz v rámci veřejnoprávní smlouvy s vyúčtováním, nebo finanční dar, u kterého obvykle vyúčtování nebývá požadováno. Zde jsou již individuální podmínky dané obcí.

Nezanedbatelným příjmem je také příjem za stravování zaměstnanců v jídelně.

Ukazatel	Skutečnost v tis. Kč			
	2013	2016	2015	2016
Výnosy od klientů za pobyt a péči	23 838,47	29 308,43	28 815,38	30 286,63
<i>z toho PnP</i>	9 903,32	12 404,45	12 306,31	13 487,24
Výnosy od VZP	1 382,02	1 666,39	1 575,96	1 821,63
Dotace MPSV	7 833,00	10 264,00	11 698,35	14 013,20
Příspěvek zřizovatele	2 181,00	460,00	0,00	349,30
Dotace od obcí	82,00	67,50	92,00	73,00
ostatní výnosy	2 034,83	1 109,32	2 507,09	1 448,54
Celkem výnosy	37 351,32	42 875,64	44 688,78	47 992,30

Tab. 3 Skutečné výnosy DS v letech 2013 – 2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření ve sledovaných letech, vlastní zpracování]

Jak již bylo zmíněno u analýzy materiálových nákladů – konkrétně potravin, klienti hradí ubytování a stravu, která je stanovena na základě kalkulací každé organizace a která je limitovaná v prováděcí vyhlášce č. 505/2006 Sb. k zákonu o sociálních službách, a to v § 15 pro DS a v § 16 pro DZR, maximální výši 210 Kč denně na ubytování a 170 Kč denně na stravu včetně režii.

Výše úhrad za den v jednotlivých letech ukazuje následující tabulka. Úhrady klientům se se zvyšovaly pouze za stravování, a to v únoru 2015 a v březnu 2016.

Ubytování	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
1-lůžkový pokoj	200,00	200,00	200,00	200,00
2-lůžkový pokoj	170,00	170,00	170,00	170,00
2-lůžkový pokoj s balkónem	180,00	180,00	180,00	180,00
3-lůžkový pokoj	160,00	160,00	160,00	160,00
celodenní stravování	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
strava racionální	126,00	126,00	127,00	129,00
strava diabetická	139,00	139,00	139,00	141,00

Tab. 4 Ceník jednodenních úhrad klientů DS a DZR, [zdroj: Zprávy o činnosti v uvedených letech, vlastní zpracování]

Do výše úhrad zasahuje ještě jedno omezení dané v § 73 odst. 3 zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve kterém je stanoveno, že při poskytování pobytových služeb musí zůstat klientovi alespoň 15 % jeho příjmu.

Na druhou stranu zákon umožňuje podle § 71 odst. 3 téhož zákona se dohodnout s osobou blízkou – nejčastěji rodinným příslušníkem na spoluúčasti úhrady, kterou nemůže klient zaplatit z důvodu nízkých příjmů. V případě seniorů tuto možnost organizace využívá, ovšem ubývá seniorů, kteří mají tak nízký starobní důchod, a vyskytnou-li se, bývají to případy ze sociálně slabých rodin, nebo bez rodinného zázemí, takže nelze smluvně žádat o tento doplatek.

V případě klientů služby DZR je situace z hlediska jejich skutečných úhrad mnohem komplikovanější, neboť většina má výlučně invalidní důchod, z něhož uhradí pouze ubytování a část stravy.

Organizace ve svém účetnictví sleduje skutečné úhrady a také neuhrazenou částku.

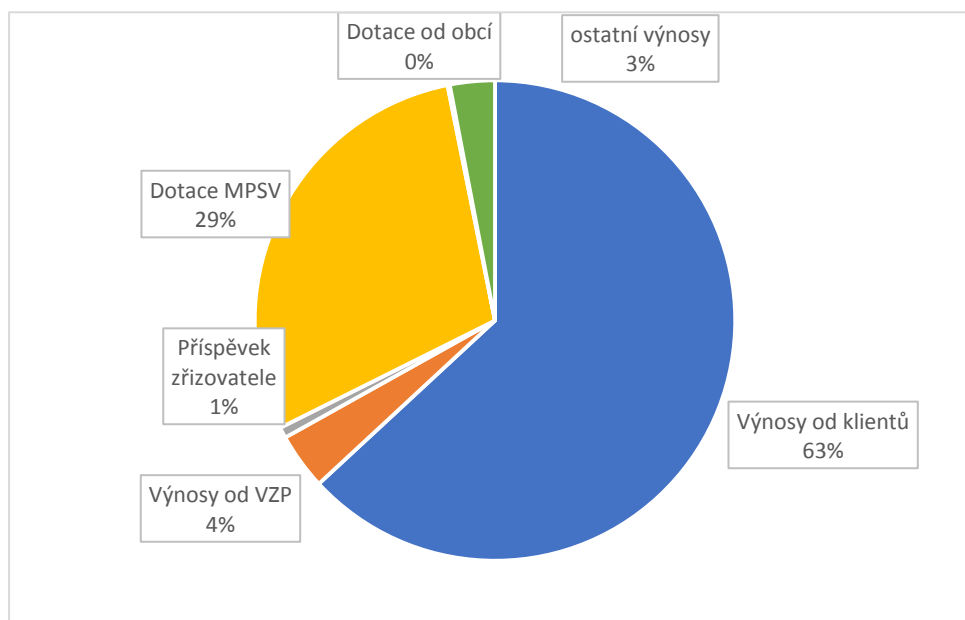
DS	2013	2014	2015	2016
úhrada zaúčtovaná	11 585 496	11 840 322	11 924 441	12 236 932
úhrada nepokrytá	275 506	272 145	315 807	289 779
<i>maximální možná úhrada</i>	<i>11 861 002</i>	<i>12 112 467</i>	<i>12 240 248</i>	<i>12 526 711</i>
% nepokrytých úhrad z maxima	2,32	2,25	2,58	2,31
DZR	2013	2014	2015	2016
úhrada zaúčtovaná	2 100 727	4 195 610	4 421 641	4 416 407
úhrada nepokrytá	500 089	972 673	943 531	985 053
<i>maximální možná úhrada</i>	<i>2 600 816</i>	<i>5 168 283</i>	<i>5 365 172</i>	<i>5 401 460</i>
% nepokrytých úhrad z maxima	19,23	18,82	17,59	18,24

Tab. 5 Výše úhrad klientů realizované a nepokryté ze zákonných důvodů dle služeb [zdroj: výstupy z Ginis UCR rozbor nákladů a výnosů za jednotlivé roky, vlastní zpracování]

Z tohoto přehledu jasně vyplývá, proč je služba DZR ztrátová. Jedná se každoročně téměř o milion korun, které musí organizace získat z jiných zdrojů. Protože na DZR je věková skupina od 24 let, jedná se o poměrně stabilní komunitu klientů vzhledem k jejich věku, kteří jsou na sebe navzájem zvyklí, takže neodcházejí jinam, a změna skladby klientů z důvodu mortality je téměř zanedbatelná.

Velmi významnou položkou ve výnosech jsou příjmy z příspěvku na péči. Jedná se o sociální dávku přiznávanou Úřadem práce osobám se sníženou soběstačností. Podle míry závislosti na péči druhé osoby jsou čtyři stupně příspěvku na péči. Trendem posledních pěti – sedmi let je poskytovat pobytovou sociální službu až občanům, kteří si nejsou schopni zajistit péči sami o sebe, kdy měřítkem potřeby pobytové služby se stal přiznaný příspěvek na péči ve III. a IV. stupni. Problémem tohoto pohledu je paušalizování celé šíře sociálních potřeb seniorů na hledisko přiznání této dávky, které bývá občas velmi diskutabilně posuzováno. Z ekonomického pohledu se jedná o zvyšující se zdroj příjmů. Meziroční pokles o 100 tis. v r. 2015 oproti r. 2014 byl způsoben vysokou mortalitou v r. 2015, tehdy zemřelo během jednoho roku 40 klientů a 2 další se vrátili zpět domů. V r. 2014 zemřelo v DS 28 klientů a 3 odešli domů nebo do jiného zařízení. Při tak vysokém pohybu klientů dochází k situacím, že odejde klient s příspěvkem ve III. nebo IV. stupni a na jeho místo je přijat klient s příspěvkem nižším, byť jeho zdravotní stav vyžaduje vysoký stupeň péče. Skok mezi r. 2015 a 2016 byl způsoben také deseti procentním zvýšením měsíční sazby každé dávky od srpna 2016.

Podíl jednotlivých příjmů v % na celkových výnosech organizace ukazuje následující graf vytvořený z údajů r. 2016.



Obr. 8 Graf výnosů DS za r. 2016 v %, [zdroj: Zpráva o hospodaření za r. 2016, vlastní zpracování]

4.3 Rozbor hospodaření v letech 2013 – 2016

Z výše uvedených analýz nákladů a výnosů, vyplývá skutečnost zhoršeného výsledku hospodaření ve třech ze čtyř sledovaných let, což je potvrzeno následujícími údaji:

Ukazatel	Skutečnost v tis. Kč			
	2013	2016	2015	2016
Celkem náklady	37 364,80	42 885,15	44 694,28	47 957,63
Celkem výnosy	37 351,32	42 875,64	44 688,78	47 992,30
Výsledek hospodaření	-13,48	-9,51	-5,50	34,67

Tab. 6 Výsledek hospodaření v letech 2013 -2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]

Ztráta v hlavní činnosti za roky 2013 - 2015 dosahuje takové výše, aby v úhrnu za celé hospodaření, tedy včetně doplňkové činnosti, bylo hospodaření organizace vyrovnané, případně ziskové. Mnohé důvody byly uváděny již výše, ovšem podstatný problém je přiřazení nové služby domov se zvláštním režimem. Skladba klientů a jejich zdravotní a sociální důvody, pro které jsou v pobytovém zařízení, je důvodem pro vyšší personální obsazení pracovníky v přímé péči, na kterou však nejsou schopni přispívat ve výši srovnatelné se skupinou seniorů. Protože DZR Loučka má stanovenou věkovou hranici 24 let, jedná se o klienty s nižšími invalidními důchody. Protože jejich omezení není pohybového rázu, nemají nárok ani na vyšší stupně příspěvku na péči. Záměrem zřizovatele bylo optimalizovat náklady sloučením ziskové a ztrátové služby. Podle predikcí modelovaných na sociálním odboru krajského úřadu v období 2008 – 2010, neměl být propad této služby na straně výnosů tak markantní.

Kladný výsledek hospodaření za r. 2016 byl podmíněn navýšením příspěvku na provoz, který byl dvakrát zvýšen převodem finančních prostředků z MPSV krajům.

Další rozbor ohledně výsledku hospodaření budou provedeny v následující kapitole.

4.4 Vybrané ukazatele finanční analýzy

4.4.1 Ukazatel autarkie

Autarkie na nákladově výnosové bázi vyjadřuje míru pokrytí nákladů v hlavní činnosti celkovými výnosy v hlavní činnosti, a to v procentech:

Ukazatel v tis. Kč/ rok	2013	2014	2015	2016
Náklady v tis. Kč	37 364,80	42 885,15	44 694,28	47 957,63
Výnosy v tis. Kč	37 351,32	42 875,64	44 688,78	47 992,30
Celková autarkie HČ v %	99,964	99,978	99,988	100,072

Tab. 7 Celková autarkie v hlavní činnosti v let. 2013 – 2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]

Protože domov pro seniory vykazoval za první tři roky sledovaného období ztrátu, nedosahuje tento ukazatel 100 %. Pozitivní skutečností je zanedbatelné snížení v řádech tisíců k celkovým nákladům, které jsou v řádech desítek milionů. Ztráta byla vždy ve výši zisku z doplňkové činnosti. Za r. 2016 organizace vykázala zisk a autarkie tedy vykazuje pozitivní trend.

4.4.2 Míra pokrytí provozních nákladů z neinvestičních dotací

Zajímavější je modifikovaný ukazatel, a to míra pokrytí nákladů z neinvestičních dotací na provoz. Jedná se o výnosy evidované na účtu 672 – výnosy vybraných místních institucí z transferů, na kterém organizace účtuje provozní dotaci na sociální služby, příspěvek z ÚP na VPP a všechny dary a dotace od obcí, které byly v daném roce proinvestovány. Dotace od obcí se stávají v průběhu právě posledních tří až pěti let stabilnějším příjmem ve financování pobytových služeb. Zároveň je tam každoročně účtováno časové rozlišení investičního transferu ve výši necelých 19 tis. Kč, které se ročně rozpouští podle podílu na tvorbě odpisů z majetku pořízeného z dotace. Tento ukazatel zobrazuje podíl rozpočtových prostředků na financování poskytovaných služeb. Výsledky shrnuje následující tabulka:

Ukazatel v tis. Kč/ rok	2013	2014	2015	2016
Náklady v tis. Kč	37 364,80	42 885,15	44 694,28	47 957,63
Výnosy z transferů v tis. Kč	11 449,35	11 333,25	12 553,46	15 112,52
Podíl tranferů z veřejných zdrojů	30,642	26,427	28,087	31,512
Výnosy z příspěvku na SSL v tis. Kč	10 014,00	10 724,00	11 698,35	14 362,50
Podíl příspěvku na SSL	26,801	25,006	26,174	29,948

Tab. 8 Míra pokrytí nákladů z dotací za r. 2013-2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]

Z údajů je patrné, že z přímých neinvestičních dotačních titulů byla organizace financována z necelé třetiny, pokud byl podíl nižší než 31 %, byla organizace ve ztrátě. Ještě nižší podíl představují účelové příspěvky na provoz sociálních služeb poskytovaných v letech 2013 a 2014 ze státního rozpočtu a rozpočtu zřizovatele a letech 2015 a 2016 z rozpočtu Zlínského kraje jako garanta poskytování sociálních služeb na území kraje. K tomu, aby organizace nebyla ve ztrátě, ovšem podíl přímé dotace musí být minimálně okolo 30 %.

Zároveň je nutné uvést poměrně vysokou administrativní a časovou náročnost získávání prostředků z ÚP a od obcí, ÚP a organizace posuzuje jednotlivě každého uchazeče a na něj se uzavírá dohoda o příspěvku na osobní náklady. V letech, kdy byla vysoká nezaměstnanost, přicházela do organizace řada uchazečů, se kterými muselo být individuálně jednáno, v posledních dvou letech byl naopak problém vůbec nějakého zájemce sehnat a oslovit. Co se týká příspěvků od obcí, organizace každoročně obesílá cca. 25 obcí, ze kterých přicházejí jejich občané do domova, a pak následují další jednání o smlouvách. Organizace v účetnictví vede pak proinvestované náklady podle příspěvku jednotlivých obcí. Dalším zvýšením administrativní náročnosti je skutečnost, že české účetní standardy pro vybrané účetní jednotky stanovují rozdílné účty k zachycení přijatých prostředků a odlišný postup účtování pro případ dotace s vyúčtováním a bez vyúčtování.

4.4.3 Ukazatel pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Podle pokynů zřizovatele organizace může plánovat ztrátu v hlavní činnosti pouze v případě, že ji pokryje ziskem z doplňkové činnosti. Protože v letech 2013 -2015 nejen plánovala, ale i skončila v hlavní činnosti ve ztrátě, bude tento ukazatel potvrzením plnění záměrů zřizovatele v této oblasti.

Ukazatel	2013	2014	2015
Výsledek hospodaření HČ	-13 480,34	-9 512,49	-5 496,66
Zisk DČ	13 480,34	9 512,49	5 525,71
% pokrytí ztráty HČ ziskem DČ	100	100	100,53

Tab. 9 Pokrytí ztráty v HČ ziskem z DČ v letech 2013-2015, [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]

4.4.4 Ukazatelé likvidity

Vzhledem k tomu, že organizace byla ve třech sledovaných letech ztrátová a jen v posledním roce dosáhla zisku, bude zajímavé sledovat ukazatele likvidity s ohledem na výše uvedené skutečnosti.

Běžná likvidita představuje celkovou schopnost organizace splnit své krátkodobé závazky a počítá se jako podíl oběžných aktiv na krátkodobých závazcích. Za doporučené se považují hodnoty v rozmezí 1,5 -2,5.

Ukazatel	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
oběžná aktiva v tis. Kč	6 129,97	8 480,97	8 984,08	11 474,01
krátkodobé závazky v tis. Kč	5 038,65	6 040,42	7 506,99	9 380,18
běžná likvidita	1,217	1,404	1,197	1,223

Tab. 10 Běžná likvidita za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy DS a vlastní výpočty]

Organizace nedosahuje doporučených hodnot, ovšem důvodem může být skutečnost, že výše závazků vůči dodavatelům bývá v prosinci vyšší než v jiné měsíce; např. závazek vůči dodavatelům energií z důvodu vyššího topení a svícení v zimním období, případně čerpání volných prostředků na nákupy vybavení a majetku až v prosinci apod. Taktéž závazky vůči zaměstnancům bývají v prosinci vyšší z důvodu celoročních odměn, a ve sledovaném období došlo v letech 2014 – 2016 každoročně ke zvýšení tarifních platů za listopad a prosinec.

Vzhledem k tomu, že organizace má velmi jisté pravidelné měsíční příjmy z důchodů a příspěvků na péči svých klientů, nepředstavují tyto hodnoty riziko pro její provoz.

Nejpřísnějším ukazatelem je likvidita I. stupně – okamžitá, která ukazuje poměr finančních prostředků v hotovosti a na bankovních účtech ke krátkodobým závazkům. Zachycu-

je schopnost organizace uhradit své závazky „ihned“. Doporučené hodnoty jsou v rozmezí 0,2 - 0,5.

Při sledování tohoto ukazatele je výše krátkodobého finančního majetku upravena o prostředky fondu investic, které jsou vedeny na běžném účtu, ale jsou analyticky rozčleněny, a o prostředky na účtu FKSP, neboť z nich nelze hradit provozní potřeby.

Ukazatel	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
finanční majetek	3 641,81	5 009,06	5 428,94	7 430,80
krátkodobé závazky v tis. Kč	5 038,65	6 040,42	7 506,99	9 380,18
okamžitá likvidita	0,722	0,829	0,723	0,792

Tab. 11 Běžná likvidita za r. 2013-2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za r. 2013-2016 a vlastní výpočty]

Jak ukazují hodnoty v tabulce, dosažený ukazatel v organizaci za každý rok překračuje doporučené hodnoty pro okamžitou likviditu. Domov nemá problém s úhradou závazků.

4.4.5 Ukazatelé aktivity

Z ukazatelů aktivity, které lze aplikovat při hodnocení organizací veřejného sektoru, byly vybrány obrat kapitálu, doba obratu krátkodobých pohledávek a rychlost obratu zásob.

Obrat kapitálu, který poměruje celkové výnosy vůči pasivům:

Ukazatel	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
výnosy celkem v tis. Kč	37 351,32	42 875,64	44 688,78	47 992,30
pasiva v tis. Kč	133 181,76	133 794,25	131 568,98	131 714,23
obrat kapitálu	0,280	0,320	0,340	0,364

Tab. 12 obrat kapitálu za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]

Hodnota ukazatele sděluje, že v r. 2013 jedna koruna celkových zdrojů přinesla 0,28 Kč výnosů. Trend je zvyšující, neboť v r. 2016 byl přínos 0,36 Kč. Hodnota ukazatele je velmi nízká z důvodu vysokého stavu dlouhodobých aktiv, která jsou odepsána z necelé třetiny své hodnoty. Z podstaty poskytování pobytových sociálních služeb vyplývá vysoká závislost na dlouhodobém majetku.

Doba obratu krátkodobých pohledávek ukazuje, za kolik dní je průměrná pohledávka uhrazena.

Ukazatel	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
výnosy celkem v tis. Kč	37 351,32	42 875,64	44 688,78	47 992,30
pohledávky v tis. Kč	1 131,30	441,52	1975,05	1902,6
doba obratu pohledávek ve dnech	10,90	3,71	15,91	14,27

Tab. 13 Doba obratu pohledávek v letech 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]

Z výsledných ukazatelů je zřejmé, že jsou pohledávky hrazeny velmi rychle a korespondují se zjištěním okamžité likvidity.

Rychlost obratu zásob udává počet, kolikrát se zásoby během jednoho roku spotřebují a doplní. Organizace vede sklad potravin, čistících a pracích prostředků, sklad nádobí, sklad ochranných osobních pracovních pomůcek a sklad prádla.

Ukazatel	k 31.12.2013	k 31.12.2014	k 31.12.2015	k 31.12.2016
náklady v tis. Kč	37 364,80	42 885,15	44 694,28	47 957,63
zásoby v tis. Kč	750,92	843,45	450,6	513,53
rychlost obratu zásob	49,76	50,84	99,19	93,39

Tab. 14 Rychlost obratu zásob za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]

Hodnoty ukazatele mají pozitivní rostoucí trend, zásoby jsou vysokoobrátkové, během roku 2013 a 2014 se spotřebovaly 50 x, v r. 2016 se spotřebovaly téměř 94 x. Skutečnost, že ve skladech nejsou vázaná aktiva, má vliv na likviditu a také na cash flow organizace.

5 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V DS LOUČKA

Vnitřní kontrolní systém je v organizaci definován v interních směrnicích: č. 01 – Zaměstnávání, v části IV. – Organizační řád, personální zajištění a kontrolní činnost; č. 05 – Finanční kontrola a taktéž v rámci směrnice č 04 – Ekonomika a účetnictví.

Nynější podoba vnitřních směrnic byla vytvořena v letech 2003 – 2005, kdy tehdejší ředitel stanovil oblasti, do kterých soustředil danou problematiku, takže v organizaci je v podstatě osm souborů směrnic upravujících různé okruhy činností.

Původní záměr najít vše související na jednom místě, v jednom dokumentu, se však s postupem let a s nutností šířeji upravovat dané okruhy přežil a nynější podoba je svou obsáhlostí nepřehledná.

5.1 Rozbor směrnice č. 05 - Finanční kontrola

Tato směrnice je pojátkem mezi zákonnou úpravou a jejím naplňováním v organizaci. Znění směrnice bylo vytvořeno v době uvádění zákona o finanční kontrole do praxe podle zakoupených vzorových směrnic, nabízených v elektronické podobě. Toto znění bylo přepracováno v r. 2005 a pak v r. 2007, od kdy směrnice prochází pouze aktualizací z důvodu změny funkcí nebo osob na vedoucích pozicích. Hlavním důvodem pro dosavadní nevydání nové směrnice byl legislativní vývoj, podle kterého bylo předpokládáno schválení nového zákona o finanční kontrole, který se ovšem odkládal a návrh zákona je doposud upravován. Ve směrnici jsou zbytečně uvedena některá ustanovení citovaná nebo parafrázovaná ze zákona a není dostatečně zřejmé, jak obecně daná záležitost je naplněna v organizaci.

Z mnoha ustanovení si nelze představit jeho konkrétní naplňování v každodenní praxi.

Je pravdou, že ustanovení o předběžné kontrole jsou v praxi naplňována a všechny nákupy zboží, materiálu a služeb před pořízením jsou konzultována jak z hlediska potřeby, tak i dodavatele a podmínek dodání nebo poskytnutí služby. Je to v podstatě dané systémem zavedeným první ekonomkou v domově a její přirozenou autoritou v oblasti čerpání finančních prostředků, která byla respektována všemi vedoucími pracovníky i řediteli, zastávající tuto funkci v letech 1995 – 2008, kdy odešla do starobního důchodu. Problematiká je administrativní náročnost zachycení tohoto procesu, neboť většina vedoucích pracovníků má taktéž běžné úkoly a činnosti, které nesouvisejí přímo s řídicí funkcí.

V rámci jednotlivých ustanovení ve znění směrnice jsou uváděny konkrétní osoby a jména, což je sice adresné, nicméně v případě delšího trvání platnosti směrnice a v případě personálních změn je nutná aktualizace na několika místech v dokumentu. Důvodem tohoto znění je skutečnost, že v době před vznikem služby DZR u některých funkcí nebyl jmenován vedoucí pracovník a jméno bylo jednoznačným určením odpovědné osoby.

Dalším problémem je skutečnost, že znění napsané až příliš „právnickým“ jazykem je nesrozumitelné pro mnohé pracovníky, kteří se nepohybují v oblastech účetnictví a kontrolních systémů.

5.2 Rozbor směrnice č. 04 – Ekonomika a účetnictví

Směrnice byla vypracována k začátku roku 2010, kdy proběhla významná změna v účtování v souvislosti s účetní reformou státu. Tehdy byla celá směrnice zpracována podle změněné legislativy a podle vzorových směrnic, zakoupených organizací. (Říha, 2010)

Směrnice je rozčleněna do devíti částí označovaných římskými číslicemi.

První část upravuje celkové vedení účetnictví a rozvíjí pravidla daná zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb. k tomuto zákonu pro vybrané účetní jednotky. Byla převzata ze vzorových směrnic a na podmínky domova byl upraven jen minimálně, v oblastech konkretizovaných zřizovatelem a v tehdy velmi důležité příloze, kterou byl převodový můstek účtů původně používaných podle vyhlášky 505/2002 Sb., a nově zavedenými nebo nově definovanými účty podle nové prováděcí vyhlášky 410/2009 Sb. V tomto převodovém můstku jsou uvedeny konkrétní konečné zůstatky jednotlivých analytických účtů k 31.12.2009 a jejich převod na počáteční stavy r. 2010. Tato příloha je však pro vedení účetnictví v r. 2017 již bezpředmětná. Další přílohou je účtový rozvrh, který je aktualizován každý rok. Obligatorním podkladem pro jeho sestavení je každoročně zaslaný dokument „Závazné analytické účty PO ZK“ na aktuální rok. Třetí přílohou je číselník řad dokladů, který se také v průběhu doby nemění. Tato část obsahuje díky rozsáhlým přílohám celkem 22 stran. K první části jsou vydány dva dodatky související s legislativními změnami.

Druhá část je věnována evidenci, účtování a odepisování majetku a operativní evidenci jiného drobného hmotného majetku. Tato část je konkretizována na podmínky domova podle požadavků, které klade na tuto oblast zřizovatel. Rozsah této části je od str. 24 po

str. 30. Také k této části byly v průběhu její platnosti vydány 2 dodatky, které reagovaly na změny ve standardech a dále konkretizovaly změněné skutečnosti v organizaci.

Třetí část je věnována zásobám a skladům a je v rozsahu tří stran. Byla vypracována podle vzorové směrnice a při tvorbě nového znění je třeba se zaměřit více na zkonkretizování obecných zásad pro stav na domově.

Čtvrtá část je věnována pravidlům inventarizace a byla v r. 2011 zcela přepracována v dodatku č. 5. podle nové vyhlášky č. 270/2010 Sb. o inventarizaci.

V páté části je popsán harmonogram měsíčního a ročního zpracování závěrek, který se stal v mnoha oblastech neaktuální, neboť nepopisuje všechny skutečnosti, které jsou nyní závazné. V šesté části jsou specifikovány podmínky časového rozlišení, jak je v organizaci prováděno. V sedmé části je popsáno účtování o fondech organizace, které domov pro seniory tvoří.

Osmá část představuje pravidla oběhu účetních dokladů s popisem úkonů, které jsou odpovědné osoby povinny provést. Tato část byla vytvořena opět z velké části podle vzorové směrnice, ale zde byla podstatná konkretizace na podmínky v dané organizaci, bez nichž by neměla smysl. Nevýhodou je uvádění konkrétních osob, ne funkcí, a nutnost i několikrát během jednoho roku aktualizovat směrnici. Tato část je také nejvíce měněna – bylo k ní přidáno celkem 10 dodatků, z nichž některé upravovaly více částí této směrnice. V průběhu let účinnosti však došlo k mnoha změnám, které zde vůbec nejsou reflektovány a mnohé již probíhají ve skutečnosti jinak.

Devátá část popisuje předpoklady pro účtování a sestavování rozpočtu v doplňkové činnosti.

5.3 Rozbor směrnice č. 01 – Zaměstnávání

Směrnice zaměstnávání byla vypracována k 1.7.2013, kdy došlo k rozšíření domova o novou sociální službu a stav zaměstnanců se rozšířil o 35 pracovníků. Pro registraci sociální služby domov se zvláštním režimem bylo nutné vypracovat personální zajištění v návaznosti na organizační strukturu. Tyto činnosti byly koordinovány ve spolupráci se sociálním odborem zřizovatele. Odbor řízení lidských zdrojů začal asi od r. 2012 poskytovat metodickou podporu pro příspěvkové organizace zřízené krajem formou zabezpečeného přístupu ke vzorovým materiálům z personalistiky, z oblasti bezpečnosti práce apod., např. zde byly i vzory směrnic, z nichž první byl vzorový vnitřní platový předpis.

Při tvorbě této směrnice bylo těchto vzorů využito. Na grafické znázornění organizační struktury má zřizovatel závazný organigram, který definuje všechny pracovní pozice v organizaci ve vztahu vzájemné nadřízenosti a podřízenosti, včetně počtu fyzických osob a počtu přepočtených úvazků na jednotlivých pozicích.

Směrnice má v současnosti 138 stran a dělí se do 8 částí včetně pěti dodatků.

V části první je definovaný pracovní řád upravující vznik a ukončení pracovního poměru, dále definující obecné povinnosti zaměstnavatele, zaměstnance a vedoucích pracovníků, plynoucích z pracovního procesu. Jsou zde kapitoly konkretizující pracovní dobu, dovolenou, bezpečnost práce, odpovědnost za způsobenou škodu a postihy za porušení vnitřních předpisů. Tato část má 9 stran a je poměrně srozumitelná pro seznámení nového zaměstnance se situací v organizaci.

V části dva je vnitřní platový předpis, což je rozsáhlá směrnice upravující odměňování na jednotlivých pracovních pozicích. Specifikuje kvalifikační předpoklady pro výkon pracovních funkcí a zařazení pozic do platových tříd. Jsou zde nastavena všechna pravidla, která zákoník práce a související legislativa neurčuje kogentně, tak aby tato oblast byla transparentní a nediskriminační. Dále určuje nárokové a nenárokové složky platu, podmínky pro přiznání příplatků apod. v rozmezí všechny náležející složky platu a příplatků. Tato část má celkem 25 stran včetně 7 příloh. K této části se vztahují všechny dodatky.

Ve třetí části je popsána obsluha mzdové agendy, tj. rozpis jednotlivých úkonů prováděných mzdovou účetní s termíny plnění během každého měsíce a v závěru roku.

Po této krátké, šestistránkové části následuje opět velmi významná část, a to organizační řád, ve kterém je v úvodu uvedeno poslání organizace a její základní činnosti. Dále je zde popis organizační struktury zvlášť pro každou sociální službu. Jsou zde rozepsány popisy činností jednotlivých úseků a jejich personální obsazení. Na každé službě je úsek zdravotnický, úsek přímé péče a technickohospodářský úsek. Jsou zde přesně vymezeny úvazky jednotlivých vedoucích na každou sociální službu a rozčlenění pracovníci na kmenové na dané službě a v případě, že vykonávají činnosti pro obě služby, pak přepočtený úvazek. Organizační řád obsahuje popisy podřízenosti jednotlivých pracovních pozic. Přílohou jsou dva organigramy za každou službu zvlášť. V jednom pohledu je organigram požadovaný zřizovatelem a popsány výše a v druhém pohledu je vytvořený organigram s barevným vyznačením stupňů řízení a popisem zastupitelnosti jednotlivých pozic v zařízení, tento popis je umístěn v každé jednotlivé buňce. Pak následuje kon-

krétní popis personálního zajištění každé sociální služby včetně rozpisu pracovní doby jednotlivých úseků nebo pracovníků. Dále jsou definovány pracovní profily a kvalifikační, osobnostní a morální požadavky na zaměstnance v zařízení. V organizačním řádu jsou definovány pracovní porady jako základní součást řízení organizace, popsán systém oběhu informací a dále je popsána kontrolní činnost na jednotlivých pracovištích domova, čemuž je věnován celý poslední oddíl této části v rozsahu pěti stran. Jedná se o detailně definovaný systém, ve kterém je uvedeno, co který vedoucí pracovník kontroluje na svém úseku.

Problematickou zůstává oblast práce sociálních pracovníků, ekonomky a částečně mzdové účetní, neboť agendy, které přímo vykonávají, nemá v organizaci kdo odborně zkontrolovat. Funguje pouze částečná vzájemná kontrola. Chybí zde ošetření této situace, která by měla být řešena např. externím poradcem, který sice tuto kontrolu na závěr roku provede, nicméně pouze v obrysech nejzákladnějších vazeb a s ohledem na netypické zůstatky na účtech.

V páté části jsou definované podmínky pro přijímání nových pracovníků a pro další rozvoj zaměstnanců, ve kterém je využito materiálů z metodické podpory zřizovatele, zvláště s ohledem na specifika, která jsou spojena s podporou zaměstnanců poskytujících přímou péči v sociálních službách. V šesté části jsou pravidla pro uzavírání dohod o odpovědnosti pracovníků, které taktéž souvisejí s kontrolní činností. V sedmé části jsou upřesněny podmínky pro uzavírání dohod o provedení práce, které organizace využívá nejčastěji v letním období pro studenty na výpomoc při vyšším čerpání dovolené kmenových zaměstnanců. Zároveň je zde definováno dobrovolnictví, což je opět specifikum u organizací poskytujících sociální služby, a podmínky pro studentské krátkodobé a dlouhodobé praxe, případně praxe konané v rámci kurzu pracovník v sociálních službách.

V osmé části jsou popsány zásady pro poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek a čistících a dezinfekčních prostředků pro zaměstnance podle jejich konkrétního zařazení v organizaci.

5.4 Vyhodnocení prvků vnitřního kontrolního systému v těchto směrnících

Kontrola jako nedílná součást řízení se musí prolínat všemi činnostmi v zařízení. Prvořadá je kontrola ve vztahu k hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vynakládaných prostředků a popsána ve směrnici finanční kontrola, ekonomika a účetnictví i části věnované řízení a kontrole ve směrnici Zaměstnávání. Sloučením ustanovení ze všech směrnic do jedné směrnice o kontrole – tj. vytržení z kontextu nynějšího systému vnitřních předpisů organizace by bylo neúčelné, neboť opět by se jednalo o rozsáhlý dokument, který by musel odkazovat v některých oblastech na umístění v původních směrnících. S řízením a kontrolou ve vztahu k využívání veřejných prostředků se lze setkat také ve směrnících upravujících provoz autodopravy, samostatné směrnice k poskytování cestových náhrad a dále je kontrola ve vztahu k hygieně ošetřena ve směrnici Stravování. Prvky kontroly a řízení jsou taktéž obsaženy v Etickém kodexu, kde jsou definované etické zásady domova a jeho zaměstnanců.

Je třeba ovšem zdůraznit tyto prvky, aby nebyly jen formulovanými tezemi, ale aby s nimi byli opakovaně seznamováni zaměstnanci, neboť prvotní seznámení pracovníků při nástupu do pracovního poměru je sice podstatné a důležité, nicméně kvůli značnému rozsahu těžko zapamatovatelné.

Směrnice domova jsou v tištěné podobě umístěny v ředitelně, dále u mzdové účetní je směrnice zaměstnávání, s jejímiž některými ustanovením jsou seznámeni zaměstnanci při příjmu a pak jsou směrnice přístupné v rámci intranetu organizace na serveru ve složce dokumenty, směrnice. Vedoucí za úseky, pro něž je směrnice vypracovaná, ji mají taktéž v tištěné podobě k dispozici.

Protože jsou však součástí rozlehlých směrnic, a to ještě ve středních až závěrečných částech, zcela „zanikají“ v množství jiných nařízení a ustanovení.

6 NÁVRH NA ZEFEKTIVNĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

6.1 Reorganizace rozsáhlých směrnic do samostatných dílčích vnitřních norem

Jak již bylo prezentováno výše, rozsáhlé směrnice obsahující 8 – 9 významných částí, jsou nepřehledné a vyhledat v nich příslušné ustanovení je často velmi náročné i pro toho, kdo má v náplni práce okruh činností, jichž se směrnice týká.

Proto je třeba rozdělit původní směrnice, z jednotlivých částí přepracovat nebo zcela nově vytvořit samostatné směrnice. V této práci je zpracována směrnice o vnitřním kontrolním systému, která vznikla přepracováním směrnice finanční kontrola, dále směrnice rozdělení pravomocí, která byla vyčleněna z důvodu jejího významu z původní směrnice finanční kontrola. Dále je významně přepracována část ze směrnice ekonomika a účetnictví, a to oběh účetních dokladů. Nové znění odpovídá skutečným úkonům, jak by optimálně měly probíhat, a mělo by být srozumitelnější pro uživatele této směrnice.

6.2 Návrh směrnice Vnitřní kontrolní systém

Směrnice č.5-01 vnitřní kontrolní systém

Domov pro seniory Loučka, příspěvková organizace, vydává ve smyslu:

- zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), ve znění pozdějších předpisů,
- prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu č. 416/2004 Sb.,
- zákona č. 255/2012 Sb., kontrolní řád; zákona č. 500/2004 Sb., správní řád a zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád;

následující pravidla a postupy kontrolní činnosti.

Účinnost: od 1.6.2017

Zpracovala:

Schválil:

V Loučce, dne

Úvodní ustanovení

Vnitřní kontrolní systém Domova pro seniory Loučka je nastaven podle zákona o finanční kontrole a vnitřní kontrola vykonávaná v našem DS je součástí systému finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky. Kontrola je proces, kdy se porovnává současný stav se stavem žádoucím a zjišťují se odchylky. Kontrola musí vždy vycházet z právních nebo interních předpisů platných v kontrolovaném období.

Cílem vnitřního kontrolního systému v našem domově pro seniory s odkazem na § 4 a 25 zák. (320/2001 Sb., bude-li myšlen jiný zákon, bude uvedeno jeho číslo a název) je:

- prověřovat dodržování právních předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky, se zřetelem na jejich hospodárné, účelné a efektivní vynakládání při poskytování sociálních služeb
- zajistit ochranu veřejných prostředků proti rizikům a nesrovnalostem, které mohou být způsobeny porušením právních předpisů, neúčelným nakládáním s těmito prostředky, případně dokonce trestnou činností;
- poskytovat řádné a včasné informace řediteli a jednotlivým vedoucím v DS, v případě operací podléhajícím závazným směrnici zřizovatele jeho odpovědným zaměstnancům na věcně příslušném odboru zřizovatele, o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, dále o průkazném účetním zpracování těchto operací v účetním systému dle platných předpisů; zároveň poskytovat řediteli a vedoucím pracovníkům informace o zjištěných závažných nedostatecích a přijímaných protiopatřeních (termín „operace“ znamená proces uskutečňování veřejných výdajů, přijímání rozhodnutí, uzavírání závazků, smluv a realizace jiných plnění s finančními dopady)
- zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a případná další rizika vznikající při chodu organizace.

Účelem kontrolního systému je stanovit odpovědnost za jednotlivé úseky finanční kontroly a upřesnit některé postupy při provádění kontrolní činnosti ze strany příkazců operací, správce rozpočtu a hlavní účetní a ostatních zaměstnanců organizace.

Vnitřní kontrolní systém podle zákona o finanční kontrole se skládá ze dvou částí, a to z řídicí kontroly a z interního auditu, který nemusí být zřízen.

Rada Zlínského kraje na svém 19. zasedání ze dne 21.7.2003 přijala usnesení č. 620/R19/03, jímž uložila řediteli krajského úřadu nahradit funkci interního auditu

v souladu s § 29, odst. 5 zák. v naší organizaci výkonem veřejnosprávní kontroly ze strany krajského úřadu.

Zřizovatel tedy rozhodl, že interní audit nebude v naší organizaci zřízen a náš vnitřní kontrolní systém bude tvořen pouze řídicí kontrolou. Dále nám zřizovatel ukládá, abychom ve smyslu § 5 a § 25 zák. odpovědně zajistili přiměřenost a účinnost řídicí kontroly a vytvářeli podmínky pro hospodárný, účelný a efektivní výkon činnosti naší organizace a minimalizovali související rizika.

Řídicí kontrola

Vnitřní kontrolní systém je založen na řídicí kontrole podle § 26 a 27 zákona.

Řídicí kontrolu zajišťuje v první řadě ředitel organizace a dále vedoucí zaměstnanci definovaní v organizační struktuře domova pro seniory a domova se zvláštním režimem.

Provádění vnitřní kontroly patří k základním pracovním povinnostem vedoucích zaměstnanců v rozsahu jejich pověření a odpovědnosti vymezené v organizačním řádu, příp. jejich popisu pracovní činnosti. Jsou povinni se přesvědčovat o plnění svých příkazů a opatření, zda byly realizovány, a v případě potřeby své příkazy a opatření doplňovat a aktualizovat. Podle zákona jsou povinni tuto kontrolu vykonávat tak, aby případné nedostatky byly odhaleny včas, zjištěny jejich příčiny a zajištěna jejich náprava. Závažné nedostatky jsou povinni neprodleně hlásit řediteli.

Řídicí kontrola je součástí interního řízení. Předmětem kontroly jsou všechny prostředky, se kterými organizace hospodaří.

Při řídicí kontrole jsou v našem zařízení využívány kontrolní metody a jejich kombinace a kontrolní postupy uvedené v § 6 zákona a upřesněné v prováděcí vyhlášce č. 416/2004 Sb. v § 1 -7 (kontrolní metody) a v § 8 a 9 (kontrolní postupy).

Řídicí kontrola je vykonávána při přípravě finančních a majetkových operací:

- před jejich schválením (jedná se o předběžnou řídicí kontrolu)
- při průběžném sledování uskutečňovaných operací až do jejich konečné realizace a vyúčtování (průběžná řídicí kontrola)
- při následném prověřování vybraných operací v rámci vyhodnocení dosažených výsledků a správnosti hospodaření (následná řídicí kontrola).

Předběžná kontrola

Nejdůležitějším prvkem řídicí kontroly je předběžná kontrola. Účelem předběžné kontroly je předcházení nedostatkům oddělením pravomocí a odpovědností při přípravě a schvalování operace. Je nezbytné dodržet zásadu „čtyř očí a dvou podpisů“.

Předběžná kontrola se dále člení na kontrolu před vznikem závazku nebo nároku na plnění a na kontrolu po vzniku závazku. Zde se posuzuje soulad zamýšlené operace s příslušnými právními předpisy, smlouvami, schválenými rozpočty, projekty. V této fázi se vyhodnocují možná rizika plynoucí z případné realizace finanční operace a uplatňují se zde schvalovací postupy zajišťující detailní prověření souladu této operace s právními předpisy.

V případě plánované akce v objemu nad 100 tis. Kč se provádí „Vnitřní výběrové řízení“, v rámci něhož vedoucí, na jehož úseku se má nákup nebo oprava realizovat, osloví nejméně 3 dodavatele, jejichž nabídky budou dále posuzovány ředitelem, ekonomkou a zodpovědným vedoucím pracovníkem.

Investiční akce a akce v hodnotě nad 500 tis. Kč bez DPH spadají pod závaznou směrnici zřizovatele.

V rámci řídicí kontroly zajišťují podle § 26 odst. 1 zákona předběžnou kontrolu tyto odpovědní činitelé: příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Hlavním **příkazcem operace** je vždy ředitel jako statutární zástupce organizace. Pouze ředitel rozhoduje o vzniku závazků plynoucích z uzavíraných smluv, z realizace objednávek, tj. odpovídá za vznik výdajů. Zároveň odpovídá i za vznik pohledávek plynoucích z uzavíraných smluv, tj. odpovídají za vznik příjmů. Plně odpovídá za to, že schvalované operace jsou nezbytné k zajištění chodu naší organizace a jsou prováděny efektivně, účelně a hospodárně a jsou v souladu s příslušnými právními předpisy upravujícími danou oblast. Dále odpovídá za prověření možných rizik a za stanovení případných opatření k jejich odstranění nebo zmírnění.

V případě jeho nepřítomnosti je příkazcem operace zástupce ředitele, pokud by byl nepřítomen také zástupce, je pověřena zastupováním ekonomka, tom případě přestává být správcem rozpočtu pro operace, ve kterých je příkazcem operace. V případě investic a akcí v hodnotě nad 500 tis. Kč je příkazcem operace výlučně ředitel, kromě dlouhodobé

souvislé nepřítomnosti delší než jeden měsíc, při které je zastupován zástupcem v plné šíři pravomocí.

Ředitel dále deleguje pravomoci příkazce operace na vedoucí pracovníky, které pověřuje k nakládání s veřejnými prostředky na jimi řízeném úseku v dále specifikovaných případech a limitovaných výších finančních operací. Vedoucí, případně odborní pracovníci vystupují jako žadatelé o provedení operace na jimi řízeném úseku v záležitostech, které spadají do kompetence ředitele, a v ostatních záležitostech, které jim delegoval ředitel, vystupují jako příkazci operace.

Správce rozpočtu je ekonomka. Odpovědnost správce rozpočtu je upravena ve vyhlášce č. 416/2004 Sb. v § 10 a 13. Správce rozpočtu je navazujícím článkem na příkazce operace, kde posuzuje oprávněnost příkazce operace k nařízení této operace, např. omezení zástupce ředitele nebo pověřeného vedoucího. Dále je povinen prověřit soulad operace se sestaveným rozpočtem a dodržování rozpočtových pravidel podle zák. č. 250/2000 sb., Následně provádí porovnání podpisu příkazce s jeho podpisovým vzorem. Po této kontrole správce rozpočtu opatří průvodní doklad svým podpisovým záznamem. V případě mimořádné situace, kdy by se ekonomka stala z titulu zastupování ředitele příkazcem operace, bude funkcí správce rozpočtu pověřena účetní.

Funkce **hlavní účetní** je delegována na tři pracovnice. V nejvyšší šíři odpovědnosti je to ekonomka, u které naplněno ustanovení § 26 odst. 3 zákona, kdy je umožněno sloučit funkci hlavní účetní a správce rozpočtu z důvodu malé pravděpodobnosti výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky. Toto sloučení se týká oblasti všech výnosů, dále oblasti osobních nákladů, nákladů na odpisy, výdajů souvisejících s investicemi a dalšími zákonnými náklady nespádajícími do oblasti dodavatelsko-odběratelských vztahů.

Pro oblast nákladů realizovaných fakturací nebo přímým nákupem na zjednodušené pokladní doklady je pověřena od účinnosti této směrnice účetní, v jejíž náplni práce je evidence a účtování faktur a vedení pokladny. Třetí osobou pověřenou k funkci hlavní účetní je mzdová účetní, a to pouze pro pokladní doklady realizované z pokladny FKSP, jejíž vedení má ve své náplni práce. Ve všech ostatních úkonech je hlavní účetní ekonomka.

Hlavní účetní po příkazci operace a správci rozpočtu, jako poslední v řadě, reviduje doklady k prověřované operaci, tj. zda vůbec byla provedena předběžná kontrola příkazcem operace, a dále kontroluje operaci z hlediska úplnosti náležitostí dokladů dané operace.

V rámci tohoto schvalovacího postupu potvrzuje svůj souhlas s připravovanou operací svým podpisovým záznamem. Pokud hlavní účetní zjistí nedostatky v rámci předcházejícího, předem stanoveného postupu schvalování, má oprávnění pozastavit operaci a písemně o tomto informuje příkazce operace.

Pro výkon předběžné kontroly jsou všechny operace spojené s výdejem finančních prostředků a se vznikem nákladů posouzeny ze dvou základních hledisek, zda se jedná o operaci, která probíhá opakovaně a je součástí hlavních činností vykonávaných naším domovem, nebo se jedná o operaci, která neprobíhá pravidelně, a kterou je nutné individuálně posoudit. V druhé skupině budou zahrnuty též operace, které patří mezi často se opakující, ale jsou hodné zřetele z důvodu výše plnění.

Limitovaný příslib

Pro opakující se, pravidelné operace je v souladu s § 13 vyhlášky č. 416/2004 Sb. každoročně vypracován limitovaný příslib podle jednotlivých výdajů charakteru provozních potřeb, které určí ředitel organizace jako příkazce operace. Tento limitovaný příslib je přílohou této směrnice, a bude se každoročně vystavovat. Limitovaný příslib je vypracováván na základě schváleného rozpočtu, nejdříve k datu jeho zaúčtování a odeslání odpovědnému pracovníkovi zřizovatele, což bývá k poslednímu pracovnímu dni v březnu. Do doby schválení limitovaného příslibu platí limity z předcházejícího roku. Zároveň jsou realizovány pouze nejnnutnější operace k zajištění chodu organizace.

Podpis správce rozpočtu na návrhu příkazce operace podle § 13, odstavce 8 vyhlášky č. 416/2004 Sb., je pro účely finančního řízení dokladem o kontrolním zajištění finančního krytí předpokládaných závazků v jím stanoveném limitu veřejných výdajů a určeném období (dále jen „limitovaný příslib“).

Příkazci operace nebo vedoucí pracovníci v roli žadatele vyhodnotí každou jednotlivou operaci, zda je nezbytná, zda spadá do limitovaného příslibu, zda její cena odpovídá kvalitě a užitku, které jsou od ní očekávány a zda jsou splněny případné legislativní podmínky a požadavky. Příkazci operace jsou oprávněni do výše stanoveného limitovaného příslibu objednávat zboží a služby. Z hlediska snížení administrativní náročnosti není o těchto úkonech zvláštní písemný záznam. Ten je proveden až na „košilce“, která je přiložena k faktuře. Na této košilce uvedou vedoucí pracovníci podpis jako osoba odpovědná za účetní případ podle zákona o účetnictví a zároveň tento podpis znamená provedenou předběžnou finanční kontrolu podle zákona o finanční kontrole. Jako příkazce operace se

podepíší v případě, že závazek na faktuře je nižší než 30 tis. Kč, u potravin a pracích prostředků pak 55 tis. Kč. U vyšších částek je příkazcem operace vždy ředitel.

Individuální příslib

V případě operace, která nepatří mezi pravidelné a často se opakující, nebo u které se předpokládá vyšší plnění, než je stanoveno v limitovaném příslibu, nastává schvalovací proces podle níže uvedeného postupu.

Odpovědný pracovník - žadatel napíše „Požadavek – žádost o individuální příslib“ na nákup zboží, materiálu, majetku nebo služeb nebo oprav, které nemohou být provedeny našimi údržbáři. Na tomto požadavku bude stručně popsáno, co je nutné pořídit, důvod pořízení a orientační cena pořízení. V případě nákupu majetku nebo služby, která v organizaci zatím nebyla pořizována nebo uskutečňována, bude připojena i nabídka, např. z internetu, s předběžnou cenou. Tento požadavek musí schválit ředitel, jako příkazce operace, a správce rozpočtu. Příkazce operace a správce rozpočtu jsou povinni provést úkony schvalovacího postupu uvedené výše u popisu jejich funkce. Připojením svých podpisů schválí uvedenou operaci. Podpis správce rozpočtu je pro účely finančního řízení dokladem o kontrolním zajištění finančního krytí připravovaného závazku v navržené výši (tj. schválený individuální příslib).

Tímto úkonem končí první část předběžné finanční kontroly – před vznikem závazku, následuje realizace operace a nastává druhá část předběžné finanční kontroly, po vzniku závazku, ve které plní své povinnosti příkazce operace a hlavní účetní.

Vedoucí nebo odpovědný pracovník v roli žadatele předloží všechny doklady, které se týkají provedené operace, příkazci operace. Ten podle § 14 vyhlášky 416/2004 Sb. prověří výši vzniklého závazku s individuálním nebo limitovaným příslibem, správnost věřitele a splatnost. Vystupuje-li vedoucí jako příkazce operace, je povinen tuto kontrolu provést sám.

Hlavní účetní kontroluje, zda byla provedena předběžná kontrola příkazcem operace a kontroluje úplnost dokladů z hlediska formálního i věcného. Pokud zjistí nedostatky, má povinnost pozastavit operaci. V případě splnění všech náležitostí potvrzuje souhlas s operací svým podpisem.

V případě úhrady závazku v hotovosti, přes pokladnu, je hlavní účetní osobou, která je zároveň pokladník. Jedná-li se o faktury, proběhl celý proces předběžné kontroly podle

výše uvedeného postupu. V případě nákupu za hotové je vedoucí zaměstnanec vždy v roli *žadatele*, který prověří, zda lze nákup realizovat na limitovaný příslib. Protože všichni vedoucí pracovníci jsou příjemci stálé pokladní zálohy ve výši 5 tis. Kč, jsou oprávněni v této výši realizovat operace provozního charakteru. V případě, že nelze nákup realizovat na limitovaný příslib, požádá o individuální příslib příkazce operace.

Žadatel předá pokladní doklady, jejichž jednotlivá výše nesmí přesáhnout 10 tis. Kč, hlavní účetní a ta je před jejich proplacením poskytne ke schválení řediteli – příkazci operace, který je schválí podepsáním na pokladním dokladu, v případě více dokladů připojí podpis na arch, na kterém jsou doklady nalepeny. Po podepsání dokladů pokladní vyhotoví pokladní doklad v softwarové aplikaci Ginis POK, v rámci něhož se vygeneruje pokladní i účetní doklad včetně „košilky“ pro záznam finanční kontroly. Ten je znovu potvrzen ředitelem jako příkazce operace; první část předběžné kontroly provedené formou limitovaného nebo individuální příslibu potvrdí i správce rozpočtu a pokladní jako poslední článek – hlavní účetní tento doklad potvrdí a vyplatí hotovost.

Bezhotovostní úhrady závazků

V případě bezhotovostní úhrady jsou faktury předány ekonomce, která připraví jejich úhradu prostřednictvím aplikace Ginis KXF, ve které se vytvoří datová dávka k exportu do internetového bankovníctví Komerční banky, ve které je veden účet finančních prostředků organizace. Vytvořená datová dávka se před importem zobrazí v sestavě ke kontrole, kde je interní číslo faktury, dodavatel, částka. Tato sestava slouží jako doklad o proběhlé průběžné kontrole, kdy ekonomka zkontroluje zaúčtování namátkově u faktur za opakující se operace a cíleně u faktur, které nejsou pravidelné. Dále ekonomka zkontroluje číslo účtu dodavatele a částku faktury. Neshledá-li nesrovnalosti, stvrdí správnost podpisem a donese ke kontrole příkazci operace, kterým je pro úhrady vždy ředitel. Ten provede kontrolu zvláště u faktur, u nichž není příkazcem operace, protože tuto funkci delegoval vedoucím, a namátkově provede průběžnou kontrolu u účtu na faktuře a na sestavě. Správnost potvrdí svým podpisem. Následně je provedena úhrada v internetovém bankovníctví, kde má jediné oprávnění k úhradám ekonomka. Toto oprávnění jí bylo delegováno statutárním zástupcem organizace při osobním jednání na pobočce v bance.

Předběžná finanční kontrola u osobních nákladů

Mzdové náklady jsou organizaci schváleny zřizovatelem jako závazný limit na platy a OON; tyto náklady jsou zaúčtovány do schváleného rozpočtu, který je limitním. Na

mzdové náklady jsou navázány náklady na sociální a zdravotní pojištění, na tvorbu FKSP a čtvrtletně na zákonné pojištění zaměstnanců proti pracovním úrazům, jejichž rozpočet je tvořen v zákonné výši procentuálně k mzdovým nákladům.

Za zpracování mezd a souvisejících osobních nákladů zodpovídá mzdová účetní, která po výpočtu měsíčních mezd a případných odměn z dohod o provedení práce vyhotoví z personálního programu PERM rekapitulaci mezd a příkaz k úhradě se jmény ke kontrole řediteli jako příkazci operace a ekonomce, jako správci rozpočtu, kteří provedou předběžnou kontrolu. Provedení předběžné řídicí kontroly je stvrzeno na příkazu k úhradě se jmény, který je uschován z důvodu ochrany osobních dat u mzdové účetní. Příkaz k úhradě je ještě okopírován se zakrytím jmen zaměstnanců, podepsán mzdovou účetní a ředitelem jako podklad k provedení úhrady v internetovém bankovníctví.

Předběžná kontrola u odpisů

Odpisy majetku jsou prováděny měsíčně na základě schváleného odpisového plánu zřizovatelem, na základě tohoto plánu je dána výše odpisů do rozpočtu, který schvaluje ředitel jako příkazce operace. Odpisy jsou zpracovávány v softwarové aplikaci evidence majetku Ginis EMA účetní, která vytvoří nejprve sestavu předběžných odpisů a předloží ji ekonomce. Ta provede kontrolu jako správce rozpočtu vzhledem k rozpočtu, případně k nově odepisovanému majetku nebo majetku, jehož odepisování bylo ukončeno, a předá ke kontrole řediteli jako příkazci operace. Po provedené kontrole dá ekonomka příkaz účetní, aby vygenerovala „ostrý“ odpis a datovou dávku do účetnictví.

Předběžná kontrola u příjmů

Předběžná řídicí kontrola před vznikem nároku na příjem je zajištěna výhradní odpovědností ředitele nebo jeho pověřeného zástupce k podpisu smluv s klientem při jeho nástupu do zařízení, veřejnosprávních smluv a darovacích smluv, na základě kterých je domov příjemcem dotací a příspěvků, dále dohod s Úřadem práce o příspěvku na úhradu nákladů na vytvoření pracovního místa, Zvláštní smlouvy na úhradu výkonů se zdravotními pojišťovkami apod. V případě příjmů za stravování, a to jak klientů, zaměstnanců, učňů tak za obědy v doplňkové činnosti, je provedena předběžná kontrola příkazce operace potvrzením vypracované kalkulace nákladů na činnost kuchyně za uplynulý kalendářní rok, na jejímž základě je schválena kalkulace na aktuální rok, podle níž je stanovena cena za oběd pro zaměstnance a cena za oběd v doplňkové činnosti. Tato kalkulace je podkladem také pro stanovení úhrady klientů za celodenní stravu.

Předběžná řídicí kontrola po vzniku nároku na příjem je delegována v případě úhrad klientů na sociální pracovnice, které zadávají do informačního systému Cygnus průběžná data o klientech, která mají vliv na jejich úhradu pobytu, na konci měsíce vytisknou odpovídající tiskové sestavy k zaúčtování a provedou finanční kontrolu těchto údajů. Následně předají tyto výstupy ekonomce, která provede kontrolu z titulu jak správce rozpočtu, tak hlavní účetní.

V případě příjmů od zdravotní pojišťovny je předběžná kontrola po vzniku nároku na příjem delegována na vedoucí sestru domova, která provede tuto předběžnou finanční kontrolu nad zadanými údaji, které v průběhu měsíce zadávaly všeobecné sestry o jimi poskytnutých výkonech jednotlivým klientům, zkontroluje jejich indikaci lékařem. Po provedení těchto úkonů vytvoří v informačním systému Cygnus fakturu na provedené výkony ve dvou vyhotoveních. Ve stanoveném termínu do 5. pracovního dne v měsíci odevzdá fakturu osobně na pobočku VZP, ta je na příjmu zkontrolována odpovědnou pracovnící pojišťovny a přijata. Až pojišťovnou akceptovanou fakturu předá vedoucí sestra ekonomce jako správci rozpočtu a hlavní účetní.

V případě příspěvku z ÚP, který je poukazován na základě odeslaných výkazů o vyplacených prostředcích na platy a odvedeném sociálním a zdravotním pojištění, jsou tyto výkazy vypracovány mzdovou účetní a předány ke schválení a podpisu řediteli domova, který na jejich základě provede druhou fázi předběžné kontroly po vzniku nároku.

Obdobně bude probíhat předběžná řídicí kontrola na jiných příjmech a vydáních, která zde nejsou specifikována.

II. průběžná kontrola

Za průběžnou kontrolu zodpovídá ředitel zařízení, prakticky se kontrola realizuje za pomoci operačních postupů prostřednictvím vedoucích útvarů a dalších pověřených zaměstnanců. Zde se ověřuje, zda je operace schválena v rámci předběžné kontroly, je realizována až do jejího konečného vypořádání a vyúčtování v souladu s příslušnými právními předpisy, vč. interních předpisů zařízení. Jde zejména o Směrnici upravující oběh účetních dokladů a Směrnici k inventarizaci majetku.

V rámci průběžné kontroly se provádí 2 x do roka mimo pravidelnou inventuru namátková kontrola ve skladech potravin a čistících a pracích prostředků a minimálně jedenkrát

do roka mimo pravidelnou inventuru také kontrola v pokladně hotovostních prostředků klientů.

III. následná kontrola

Následná kontrola plní funkci pojistky proti nedostatkům předchozích fází kontrolní činnosti. Při následné kontrole se přiměřeně použijí revizní postupy podle § 24 vyhlášky 416/2004 Sb. Následná kontrola probíhá u operací, kde jsou vysoké zůstatky, kde nastaly v minulosti mylné operace, u operací které jsou svým druhem poprvé anebo neobvyklé.

Následná kontrola probíhá např. při vypracování různých statistických výkazů a při zpracování zprávy o hospodaření v únoru následujícího roku.

6.3 Návrh směrnice k rozdělení pravomocí a odpovědností vedoucích pracovníků

Směrnice č. 5-02 rozdělení pravomocí a odpovědností vedoucích pracovníků

Domov pro seniory Loučka, příspěvková organizace, vydává ve smyslu:

- zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), ve znění pozdějších předpisů,
- prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu č. 416/2004 Sb.,
- zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví,
- zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, a zákona č. 255/2012 Sb., kontrolní řád;

následující pravidla:

Účinnost: od 1.6.2017

Zpracovala:

Schválil:

V Loučce, dne

Rozdělení pravomocí a odpovědností jednotlivých vedoucích pracovníků podle organizační struktury Domova pro seniory a Domova se zvláštním režimem z pohledu výše uvedených legislativních norem.

Funkci příkazce operace v domově vykonávají:

Ředitel organizace:

- pro veškeré příjmy a výdaje související s hlavní i doplňkovou činností, tj. uzavírání smluv nebo jednorázových objednávek na nákup materiálu, majetku, SW na dodávky elektrické energie, plynu a vody, oprav a udržování, přijímání a propouštění zaměstnanců, mzdová a personální politika, platby pokut, penále a řádných daní, výdaje na reprezentaci, rozhodování o rozdělení zisku, schvalovací proces plánů a rozpočtů

- pro všechny majetkové operace – zařazení do užívání, vyřazení, rozhodnutí o neupotřebitelnosti majetku, přijímání věcných darů, odpisy majetku,
- pro akce investičního charakteru – pořizování dlouhodobého majetku, technické zhodnocení budov, převody majetku od zřizovatele apod.
- výběrová řízení, i dle zákona o zadávání veřejných zakázek
- pro výdaje z FKSP a pro čerpání rezervních fondů
- další zde neuvedené tituly, které je nezbytné ošetřit formou předběžné kontroly

Od 1.1.2015 je jmenován Radou Zlínského kraje Ing. Dalibor Maniš, MPA.

Podle organizačního řádu deleguje ředitel pravomoc na níže uvedené osoby s uvedením konkrétních oblastí řízení:

➤ Zástupce ředitele

- po dobu krátkodobé nepřítomnosti v zařízení pro všechny příjmy a výdaje související s hlavní i doplňkovou činností do výše 50 tis. Kč, pro výdaje na energie do výše 100 tis. Kč a pro majetkové operace do výše 40 tis. Kč na obě sociální služby. Není oprávněna výkonem příkazce operace pro akce investičního charakteru.
- po dobu dlouhodobé nepřítomnosti (tj. delší než 1 měsíc) v plném rozsahu pravomocí ředitele
- v době přítomnosti ředitele je oprávněna vykonávat příkazce operace pro příjmy do výše 40 tis. Kč a pro výdaje jako cestovné, pořízení pomůcek pro práci s klienty, zajištění ostatních služeb k aktivizaci klientů DS i DZR, drobné nákupy materiálu, majetku, náhradních dílů, zajištění oprav a revizí ve výši jednotlivého výdaje 20 tis. Kč na obě sociální služby

K výkonu funkce zástupkyně ředitele byla pověřena od 1.2.2017 sociální pracovnice Mgr. Anna Nováková.

➤ Ekonomka a vedoucí technickohospodářského úseku

- v mimořádných případech nepřítomnosti jak ředitele, tak zástupkyně ředitele, pro nezbytně nutné případy příjmů i výdajů do výše 40 tis. Kč
- protože vystupuje jako správce rozpočtu, není na ni delegována funkce příkazce operace pro operace uskutečňované v oblasti plnění úkolů technickohospodářského úseku. Technickohospodářský úsek se dále člení a má následující vedoucí:

- Vedoucí správy budov, údržbář
 - je příkazcem operace pro mimořádné příjmy z titulu prodeje druhotných surovin z likvidovaného majetku, případně z prodeje majetku vyřazeného jako neupotřebitelný
 - je příkazcem operace pro výdaje do výše 30 tis. Kč za jednotlivou operaci pro všechny následující operace: nákup materiálu, náhradních dílů, jiného drobného majetku a DDHM pro úsek údržby, vrátnice a prádelny; dále výdaje na opravy a udržování majetku, automobilů, zabudovaných zařízení nebo budov na obou sociálních službách; a na revize elektrozařízení, plynových zařízení, vzduchotechniky, výtahů a komínů na obou budovách, případně dalších souvisejících s provozem údržby, vrátnice a prádelny.
- Vedoucí stravování, skladní
 - je příkazcem operace pro příjmy ze stravování zaměstnanců, učňů, praktikantů případně zaměstnanců na dohody o provedení práce, a dále pro příjmy ze stravování v doplňkové činnosti
 - je příkazcem operace pro výdaje do výše 55 tis. Kč za jednotlivou akci pro nákup potravin, čistících a pracích prostředků a nádobí jako příjem na sklady těchto druhů materiálů, za které odpovídá. Dále je příkazcem operace pro vzdělávání v oblasti hygieny a stravování, na cestovné svých podřízených, nákup drobného majetku a drobných oprav na kuchyni do výše 10 tis. Kč
- Vedoucí úklidu, uklízečka
 - je příkazcem operace pro výdaje na opravy a pořízení drobného majetku na úseku úklidu budovy domova pro seniory do výše 10 tis. Kč
- **Vedoucí přímé péče DS**
 - je příkazcem operace pro výdaje do výše 30 tis. Kč na úseku přímé péče domova pro seniory, a to na nákupy materiálu a drobného majetku, pomůcek pro práci s klienty, na vzdělávání pracovníků v sociálních službách, na cestovné svých podřízených, na revize a drobné opravy polohovacích postelí, antidekubitních pomůcek a dalšího zařízení a přístrojů,
- **Vedoucí přímé péče DZR**
 - je příkazcem operace pro výdaje do výše 30 tis. Kč na úseku přímé péče domova se zvláštním režimem, a to na nákupy materiálu a drobného majetku, pomůcek pro práci s klienty, na vzdělávání pracovníků v sociálních službách, na cestovné svých

podřízených, na zajištění ostatních služeb k aktivizaci klientů; na revize a drobné opravy zařízení a přístrojů na jím řízeném úseku,

➤ **Vedoucí zdravotnického úseku**

- je příkazcem operace pro příjmy od zdravotních pojišťoven pro DS i DZR, s nimiž má domov uzavřenou smlouvu a na jejichž klienty předepíše lékař zdravotnické výkony
- je příkazcem operace pro výdaje do výše 30 tis. Kč pro nákup zdravotnického materiálu a drobného majetku na zdravotnickém úseku a rehabilitaci pro DS a DZR, pro revize zdravotnického a rehabilitačního zařízení na obou službách, pro cestovné a vzdělávání zdravotnických pracovníků.

➤ **Sociální pracovníce na službě DS a sociální pracovníce na službě DZR**

- jsou každá příkazcem operace pro příjmy od klientů na službě, na které pracují.
- jsou každá příkazcem operace pro úhradu předepsaných léků a léčiv lékařem, které domov zprostředkoval a dodal, doplatky za léky jsou fakturovány měsíčně na zařízení a sociální pracovníce přezkoumávají došlou datovou dávku s daty pro jednotlivé klienty a zajistí úhradu těchto doplatků zpět našemu zařízení.

Funkci správce rozpočtu vykonává ekonomka podle směrnice č. 5-01 Vnitřní kontrolní systém.

Funkci hlavní účetní je pověřena:

➤ účetní

- je hlavní účetní pro pokladní doklady provozní pokladny
- je hlavní účetní pro faktury související s provozní činností organizace

➤ mzdová účetní

- je hlavní účetní pro výdaje z FKSP, které jsou realizovány v hotovosti; přes pokladnu FKSP

➤ ekonomka

- kdy je funkce hlavní účetní sloučena s funkcí správce rozpočtu pro všechny příjmové operace v zařízení
- dále pro investiční výdaje a ostatní výdaje realizované jiným způsobem než v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů a než v hotovosti přes pokladnu.

Tato směrnice souvisí:

- Se směrnicí č. 1 – 04 Organizační řád

- se směrnicí č. 4 – 08 Oběh účetních dokladů a navazuje na její Přílohu č. 1 - podpisový řád. V této příloze č. 1 jsou uvedena jména a podpisové vzory zaměstnanců oprávněných provádět úkony v jednotlivých fázích oběhu dokladů. Těmito úkony jsou nařizování, vytváření, zpracování a přezkušování účetních dokladů. V případě personálních změn bude podpisový vzor aktualizován.
- Se směrnicí č. 5 – 01 Vnitřní kontrolní systém

6.4 Úprava směrnice oběh účetních dokladů

Směrnice č. 4 - 08 Oběh účetních dokladů

Domov pro seniory Loučka, příspěvková organizace, vydává ve smyslu:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a
- zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu č. 416/2004 Sb.,

za účelem zabezpečení přesného postupu a vymezení odpovědnosti jednotlivých zaměstnanců při nakládání s doklady následující závazná pravidla:

Účinnost: od 1.6.2017

Zpracovala:

Schválil:

V Loučce, dne

Všeobecná ustanovení

Směrnice upravuje způsob, formu, lhůty a pracovní povinnosti zaměstnanců, kteří jsou účastni na ekonomických operacích od jejich přípravy, přes řízení, kontroly až po zaúčtování.

Směrnice stanovuje vývoj od vzniku účetního záznamu, přes jeho ověření, zavedení do systému, zaúčtování, uložení. Dále pak následuje archivace a v závěru skartace, což spadá pod ustanovení směrnice č. 6 Spisový a skartační řád.

Realizovaný oběh dokladů podle této směrnice vytváří předpoklady pro dosažení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví, jeho průkaznosti, správnosti a úplnosti. Uvedený oběh účetních dokladů je podmíněn dodržováním všech termínů, aby byl celý proces plynulý, kontrolovatelný, a zaručoval zaúčtování všech dokladů do správného účetního období. Kontrolou účetních dokladů v rámci jejich oběhu se zároveň odstraňují případné chyby a nedostatky.

V příloze č. 1 této části směrnice jsou uvedena jména a podpisové vzory zaměstnanců oprávněných provádět úkony v jednotlivých fázích oběhu dokladů (podpisový řád). Těmito úkony jsou nařizování, vytváření, zpracování a přezkušování účetních dokladů. Ve směrnici č. 5-02 Rozdělení odpovědností a pravomocí vedoucích pracovníků jsou definovány pracovní funkce a povinnosti a odpovědnosti ve smyslu zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Formální správnost dokladu znamená jeho odsouhlasení, zda doklad obsahuje všechny legislativní náležitosti, dále je kontrolováno, zda operace, které popisuje účetní doklad, byly nařizeny a schváleny odpovědnými pracovníky a jestli jsou v souladu s vnitřními pravidly organizace. Kontrolu formální správnosti provádí zaměstnanec **zodpovědný za jeho zaúčtování**, tím je ekonomka a účetní. Pokud zjistí zaměstnanec přezkušující účetní doklady nepřipustnost určité operace, uvědomí o tom neprodleně písemně ředitele domova.

Věcná správnost

Jde o porovnání údajů uvedených na účetním dokladu se skutečností co do ceny, množství, kvality a dalších požadovaných parametrů a s předběžnou objednávkou, smlouvou a pod. Kontrolu věcné správnosti provádějí **pracovníci odpovědní za účetní případ** – tedy pracovníci podle vymezených okruhů odpovědnosti vykonávající funkci příkazce operace, kromě problematiky týkající se mezd a zákonných odvodů, u nichž věcnou správnost kontroluje mzdová účetní, problematiky zařazování, evidence a odepisování majetku aj., u nichž věcnou správnost kontroluje ekonomka.

Účetní doklady

Účetní doklady jsou originální písemnosti, které slouží jako podklad pro zápisy účetních případů v účetních knihách a musí mít tyto náležitosti:

- označení účetního dokladu, nevyplývá-li z jeho obsahu alespoň nepřímo, že jde o účetní doklad
- popis obsahu účetního případu a označení jeho účastníků, nevyplývá-li z účetního dokladu alespoň nepřímo
- peněžní částku nebo údaj o množství a ceně
- okamžik vyhotovení účetního dokladu
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodné s datem vyhotovení účetního dokladu

- podpisový záznam osob odpovědných za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Tyto náležitosti mohou být umístěny i na jiných než účetních písemnostech, ale musí být s nimi spojeny a uchovávány po stejnou dobu jako účetní doklad.

Okamžik uskutečnění účetního případu:

- vydané faktury - den vystavení faktury
- došlé faktury - den přijetí faktury účetní jednotkou; v případě faktury za materiál do skladu a v případě faktur náležejících do prosince, ovšem fyzicky přijaté až v lednu – je okamžikem uskutečnění účetního případu zdanitelné plnění – tj. skutečné datum dodání zboží nebo poskytnutí služby
- pokladní doklady - den příjmu nebo vydání hotovosti = den uskutečnění pokladní operace
- bankovní doklady - den provedení finanční operace (vklad nebo výběr z bankovního účtu, úhrada dodavatelům apod.)
- interní doklady - den vyhotovení účetního dokladu, popř. den uskutečnění účetního případu
- převod vlastnictví k nemovitostem - den podání návrhu na vklad do katastru nemovitostí

Druhy dokladů v oběhu dokladů

Dále jsou uvedeny rozhodující doklady a jejich fáze v rámci oběhu dokladů v organizaci

1. **Doručené písemnosti**
2. **Smlouvy** (úschova u ředitele)
3. **Objednávky** (úschova u faktur)
4. **Faktury přijaté** (samostatná řada dokladů FAKTURY 1001 – 2999)
5. **Předpisy pohledávek a faktury vydané** (samostatná řada dokladů: VÝNOSY 4001 – 4999)
6. **Bankovní doklady** (samostatná řada dokladů BANKA 3001 – 3999; v případě dokladů z účtu FKSP je součástí řady dokl. FKSP 7001 – 7999; v případě dokladů týkajících se účtů depozitních prostředků klientů jsou součástí řady dok. DEPOZITA 8001 - 8499)
7. **Pokladní operace** (samostatná řada dokladů POKLADNA 6001 – 6999, dále součástí řady FKSP 7001 – 7999 a součástí řady DEPOZITA 8001 -8499)
8. **Mzdy** (součást řady dokladů, z nichž plynou náklady VNITŘNÍ DOKLADY 5001 - 5499)
9. **Cestovní příkazy** (součást evidence účtování mezd nebo v pokladních dokladech)

10. **Dlouhodobý majetek** (součást řady dokladů, z nichž plynou náklady VNITŘNÍ DOKLADY 5001 - 5499)
11. **Sklady** (součást řady dokladů, z nichž plynou náklady VNITŘNÍ DOKLADY 5001 - 5499)

1. Doručené písemnosti

Veškeré písemnosti doručené organizaci (poštou nebo jinak) přebírají sociální pracovníce DS, která je zpracovávají podle směrnice č. 6 Spisová služba.

2. Smlouvy

Veškeré smlouvy podepisuje ředitel, případně zástupce ředitele tak, jak je definováno ve směrnici č. 5-01 Vnitřní kontrolní systém. Při jejich vypracování nebo posouzení spolupracuje s pracovníkem, který má k dané problematice nejbližší profesní. Vždy si také vyžádá posouzení ekonomky, která ji zkontroluje z pohledu účetní a rozpočtové přípustnosti a zoptimalizuje ji z pohledu účetní a daňové problematiky a současně schválí z titulů hlavní účetní a správce rozpočtu.

V případě povinnosti zavedení smlouvy do registru smluv podle zákona č. 340/2015 Sb., pokud protistrana aktivně nevystupuje jako nositel povinnosti zavedení smlouvy do registru, ekonomka zajistí znění smlouvy v elektronické podobě ve formátu „doc“, po dohodě s protistranou anonymizuje citlivé údaje a přepošle sociální pracovníci, která je zodpovědná za obsluhu datové schránky a za odeslání smlouvy do registru smluv.

Po uzavření je smlouva zanesena do seznamu smluv podle věcné náplně a je označena buď číslem smlouvy, nebo datem jejího uzavření. Originály všech smluv jsou založeny u ředitele. Ten poskytne ekonomce kopii pro zabezpečení jejího promítnutí do účetnictví.

Vedení evidence smluv má povinnost ředitel organizace.

3 Objednávky

Objednávky podepisuje ředitel organizace a dále deleguje pravomoci při podepisování objednávek na tyto osoby podle jejich pravomocí daných ve směrnici č. 5-02:

Funkce	Časová platnost	Finanční objem
zástupce ředitele, v době nepřítomnosti	od doby pověření, po dobu funkce	neomezený kromě investic
zástupce ředitele, v době, kdy je v zařízení přítomen	od doby pověření, po dobu funkce	do 50. tis. Kč
ekonomka	po dobu funkce	neomezený kromě investic
vedoucí správy budov	po dobu funkce	do 30. tis. Kč
vedoucí přímé péče DS	po dobu funkce	do 30 tis. Kč
vedoucí přímé péče DZR	po dobu funkce	do 30. tis. Kč
vedoucí zdravotnického úseku	po dobu funkce	do 30. tis. Kč
vedoucí stravování	po dobu funkce	do 55. tis. Kč pro potraviny a prací prostředky; do 30 tis. Kč pro další svěřené úkoly

4. Faktury přijaté

Všichni zaměstnanci, kteří obdrží jakýkoliv písemný doklad za přijaté plnění (materiál, majetek, služby), tj. fakturu, vč. dobropisů, jej předají účetní. Ta tyto doklady zkontroluje, zda jsou adresovány na naši organizaci a zda se jedná o fakturaci týkající se naší organizace, případně tuto skutečnost zkontroluje s ekonomkou. Následně fakturu označí prezenčním razítkem a identifikačním číslem - číselná řada stanovena pro evidenci faktur, v našem případě 1001 – 2999 a provede zápis faktur do informačního systému Ginis KDF - Knihy došlých faktur. Dále se faktura předá příkazci operace k odsouhlasení

Odsouhlasení příkazci operací provedou nejdéle do čtyř pracovních dnů. Poté fakturu předají zpět účetní, která do dvou pracovních dnů provede kontrolu formální správnosti a zaúčtování podle vestavěného doplňku k programu Ginis UCR Předkontace.

Pokud faktura není v pořádku, účetní sepíše o tom protokol, ve kterém jsou nedostatky popsány, a s fakturou je předá příkazci operace, který zabezpečí jejich odstranění, případně reklamování u dodavatele.

5. Předpisy pohledávek

Pověření pracovníci, kteří jsou pověřeni vedením operativní evidence pohledávek, při vzniku pohledávky neprodleně vystaví podklady pro její vyhodnocení, vyúčtování dlužníkovi a zaúčtování. Tito pracovníci (kromě ekonomky) jsou zároveň příkazci operace, tudíž jsou zodpovědní za provedení všech kontrolních postupů příkazce operace, které následně stvrdí podpisem na průvodním dokladu.

Ekonomka zajišťuje předpis pohledávek v souvislosti s přijetím dotací, provozních příspěvků a darů. Podkladem těchto pohledávek jsou uzavřené veřejnoprávní smlouvy nebo darovací smlouvy, potvrzené ředitelem. Ekonomka obdrží kopie těchto smluv. Předpis a účtování provozních dotací se řídí ustanoveními ve standardu Transfery a metodickými pokyny uvedenými v „Závazných analytických účtech pro PO“. Protože je domov příjemcem provozní dotace nebo daru od obcí nebo měst, je zavedeno další analytické členění podle jednotlivých municipalit, které jsou specifikované v účtové osnově, a to na úrovni ORJ u pohledávky 348 - přijaté transfery z rozpočtu obcí, dále 374 – krátkodobé přijaté zálohy na transfery a také u účtu 384 výnosy příštích období, na který se souvztažně tyto pohledávky účtují do doby použití dotace na krytí nákladů. Z hlediska účetní transparentnosti použití těchto transferů je zavedeno další analytické členění nákladů a výnosů na úrovni ORG, které bude použito při účtování u nákladu, jenž bude kryt transferem od obce. Zároveň stejný ORG bude použit u výnosů.

Druh pohledávky	Zodpovědná osoba	Termín předání podkladů
Úhrady uživatelů za pobyty, léky a fakultativní služby	sociální pracovnice DS; sociální pracovnice DZR	do 3 pracovních dnů po ukončeném měsíci
Úhrady za stravné od pracovníků na DPP, učňů a od cizích strávníků	vedoucí stravování	do 5 pracovních dnů po ukončeném měsíci
Veškeré pohledávky za zaměstnanci	mzdová účetní	do 10. dne následujícího měsíce
Úhrady zdravotním pojišťovnám	vedoucí zdravotního úseku	do 5 pracovních dnů po ukončeném měsíci
Pohledávky z titulu příjmu transferů od ZK, obcí a jiných subjektů	ekonomka	do 5. pracovních dnů po ukončeném měsíci
Ostatní nepravidelné pohledávky	ekonomka	do 3 pracovních dnů od obdržení podkladu

Podklady jsou předány ekonomce, která zde vystupuje jako hlavní účetní a jako osoba odpovědná za zaúčtování účetního případu. Ta do pěti pracovních dnů provede kontrolu formální správnosti a další úkony z její funkce vyplývající a vše stvrdí podpisem a zabezpečí jejich promítnutí do účetnictví.

Dojde-li k porušení smluvních vztahů či povinností plynoucích ze zákona, vyhlášky nebo jiného právního předpisu, je osoba odpovědná za vedení operativní evidence toto porušení zdokladovat a vystavit dlužníkovi upomínku. Pokud ani na tuto dlužník v přiměřené lhůtě nezareaguje, předá odpovědná osoba pohledávku ekonomce k vymáhání.

6. Bankovní doklady

Styk s Komerční bankou, u které je veden základní bankovní účet, zajišťuje ekonomka a všechny tři sociální pracovnice. Sociální pracovnice zabezpečují výběry a vklady hotovosti na pobočce banky.

Po odsouhlasení faktur příkazem operace a hlavní účetní si ekonomka vygeneruje z programu Ginis KDF příkaz k úhradě, který převede do programu Ginis KXF, ze kterého vytiskne sestavu faktur k úhradě. Tato sestava spolu s příslušnými fakturami je předána řediteli, který na této sestavě potvrdí provedení kontroly příkazce operace

před úhradou; vrátí všechny doklady ekonomce, která zajistí úhradu prostřednictvím aplikace internetového bankovníctví „Moje banka“ podle směrnice č. 5 - 01 Vnitřní kontrolní systém, kapitola bezhotovostní úhrady závazků.

Ekonomka si z bankovní aplikace přebírá denní výpisy z účtů ve formátu PDF, které jsou podkladem pro zaúčtování jednotlivých položek. provádí kontrolu účetního stavu bankovních účtů s bankovními výpisy. K 23. každého měsíce (případně nejbližšího pracovního dne) je k dispozici oficiální měsíční bankovní výpis, který ekonomka odsouhlasí na průběžný denní výpis k danému datu.

Organizace má další tři bankovní účty vedené Fio bankou. Fio banka byla vybrána z důvodu nulových bankovních poplatků při vedení běžného účtu. Jedná se o účet fondu kulturních a sociálních potřeb, který přes internetové bankovníctví obsluhuje ekonomka. Další dva bankovní účty se týkají depozitních prostředků klientů, vždy jeden pro každou sociální službu. Odpovědná sociální pracovnice, která má v náplni práce depozitní prostředky „svých“ klientů, tj. odděleně klientů DS a klientů DZR, má svůj přístup k danému bankovnímu účtu, na kterém realizuje bezhotovostní platby, o které je požádají klienti, a na kterém vede prostředky těch klientů, kteří je svěřili domovu do úschovy.

Přístup k těmto účtům má i ekonomka, nicméně nemá oprávnění na nich nic realizovat, provádí namátkovou vizuální kontrolu a měsíčně si tiskne oficiální měsíční výpis z účtu, na základě kterého provádí účtování o pohybech na depozitním účtu. Tyto pohyby odsouhlasují sociální pracovnice, které k nim mají svou paralelní evidenci v aplikaci Cygnus. V bankovní aplikaci je náhled na prováděné operace, u kterých je vždy zobrazena osoba, která operaci zadala do internetového bankovníctví.

Úhrady mezd, sociálního a zdravotního pojištění, zálohy daní ze závislé činnosti a případných dalších srážek jsou prováděny na základě vygenerované dávky z aplikace PERM, kterou ekonomka po provedené kontrole ředitelem načítá do internetového bankovníctví.

Organizace disponuje jednou bankovní kartou na jméno ředitele. V případě plánovaných rozsáhlejších nákupů, nebo na dvoudenních služebních cestách, mohou být vedoucí pracovníci vybaveni touto kartou, aby nemuseli disponovat vysokou hotovostí. Na kartě je nastaven týdenní limit výběru ve výši 20 tis. Kč. Tyto pokladní doklady hrazené bezhotovostně pak zúčtovává ekonomka v samostatné řadě ostatních dokladů 5501 - 5899. Finanční kontrola probíhá stejně jako u pokladních dokladů hrazených v hotovosti.

Ředitel určí zaměstnance, kteří budou mít podpisový vzor v příslušné bance a který může být v bance vyřízen pouze za osobní účasti jak statutárního zástupce organizace, tak odpovědného pracovníka. Obdobně sjednání přístupu do internetového bankovníctví probíhá na pobočce banky za osobní účasti ředitele i odpovědného pracovníka.

Jména pověřených pracovníků a jejich podpisové vzory jsou uvedeny v podpisovém řádu.

7. Pokladní operace

Pokladní operace probíhají v aplikaci Ginis POK pro provozní pokladnu a pro pokladnu FKSP a v aplikaci Cygnus pro pokladny hotovostních depozit klientů každé sociální služby zvlášť.

Provozní pokladnu vede účetní. Všechny pokladní doklady podepisuje ředitel, případně jeho zástupce. Na začátku roku jsou poskytnuty stálé provozní zálohy následujícím vedoucím pracovníkům, každému ve výši 5 000 Kč. Jedná se o:

- sociální pracovníci – zástupkyni ředitele,
- vedoucí správy budov,
- vedoucí přímé péče DS,
- vedoucí přímé péče DZR a
- vedoucí zdravotnického úseku.

Na konci každého měsíce vyúčtují pokladní doklady, které byly během měsíčního období realizovány, u pokladní – kontrolní proces je stanoven ve směrnici 5 – 01 Vnitřní kontrolní systém. V měsíci prosinci proběhne vyúčtování a vrácení zálohy.

Příjmy do provozní pokladny jsou v podstatě trojí – příjem vybrané hotovosti z banky, který se realizuje z důvodu výplaty zůstatků důchodů klientům, úhrada pobytu od klientů nebo jejich rodinných příslušníků v hotovosti (v dnešní době velmi zřídka) a příjem finančního daru, který je vždy podložen darovací smlouvou. Vybraná hotovost se buď vyplatí klientům, nebo je uložena v trezorech u sociálních pracovníků a tvoří prostředky v pokladně hotovostních depozit klientů.

Limit pokladní hotovosti provozní pokladny je 20.000 Kč, pokladny FKSP 5.000 Kč. Ve výjimečných případech může být limit pokladní hotovosti překročen až do výše 50 000

Kč. Finanční hotovost převyšující částku 20 000 Kč musí být uložena v trezoru DS Loučka, který je umístěn u sociálních pracovníků.

Účtování o proběhlých peněžních úkonech v provozní pokladně se provádí jednou měsíčně provedením datové dávky z programu Ginis POK do programu Ginis UCR, kdy každému pokladnímu dokladu z číselné řady 1 – xxx je automaticky přiřazeno číslo účetního dokladu 6001 – 6xxx. Za převod této dávky zodpovídá ekonomka. Za evidenci a úschovu pokladních dokladů zodpovídá pokladní.

Pokladna hotovostních depozit je zpravována sociálními pracovníky. Všechny doklady jsou výlučně z programu Cygnus, limit každé z pokladen je stanoven na 20 000 Kč. Další prostředky klientů jsou vedeny na účtu depozitních prostředků, jak bylo zmíněno výše.

Podklady pro účtování o pohybech v pokladně depozitních prostředků klientů předávají sociální pracovníky ekonomce ve stejném termínu jako doklady potvrzující příjmy od klientů.

Podklady pro účtování o pohybech v pokladně FKSP jsou předávány mzdovou účetní měsíčně ekonomce. Protože v uplynulých letech, kdy byla velmi nízká tvorba základního přídělu, byly obraty v pokladně FKSP sporadické, nebyl zatím vytvořen převod datové dávky do účetnictví a dochází k ručnímu zaúčtování, za které zodpovídá ekonomka.

Na celkovou výši hotovosti včetně cenných předmětů klientů je sjednáno pojistné plnění v rámcové pojistné smlouvě, kterou za všechna svá zařízení uzavírá a hradí zřizovatel.

Účet 262 - Peníze na cestě se používá na překlenutí časového rozdílu mezi vklady, výběry peněz a přijetím bankovních výpisů. Z hlediska transparentnosti převodů finančních prostředků jsou samostatné analytické evidence specifikované v účetné osnově pro převody mezi provozní pokladnou a běžným účtem organizace, mezi pokladnou a bankovním účtem FKSP, dále převody důchodů z běžného účtu organizace na účet depozitních prostředků klientů a převod základního přídělu FKSP z běžného účtu na účet FKSP.

8. Mzdy

Mzdová účetní a personalistka (kumulovaná funkce) zpracovává a vede veškerou mzdovou a personální agendu a zodpovídá za úschovu veškeré související dokumentace a za ochranu osobních dat. Zaměstnanci jsou povinni jí oznamovat v zákonných lhůtách veškeré skutečnosti, které mají vliv na sociální a zdravotní pojištění a na jejich daňové povinnosti z titulu zálohy daně ze závislé činnosti. Postup při zpracování mezd je popsán ve směrnici 5 – 01 Vnitřní kontrolní systém. Zaúčtování mezd probíhá přenosem datové dávky z programu PERM do programu Ginis UCR. Dávku vygeneruje mzdová účetní a uloží na datové úložiště, ze kterého si dávku stáhne ekonomka do Ginis UCR. Zároveň obdrží přezkoušenou rekapitulaci mezd a příkaz k úhradě mezd. Ekonomka následně opraví některé skutečnosti, které nebylo možné upravit v programu PERM. Správnost dokladů, vztahujících se k mzdové a personální agendě, potvrzuje mzdová účetní svým podpisem.

Požádá-li zaměstnanec o mimořádnou zálohu na mzdu, rozhoduje o jejím poskytnutí ředitel organizace.

9. Cestovní příkazy

Cestovní náhrady řeší samostatná směrnice č. 11 Pracovní cesty. Vyslání na pracovní cestu, její rozsah a průběh, typ použitého dopravního prostředku, formu a kategorii ubytování schvaluje vždy před započítáním pracovní cesty ředitel organizace, případně vedoucí zaměstnanec, a to na formuláři "Cestovní příkaz". Vyúčtování pracovní cesty je povinen zaměstnanec předložit spolu se zprávou z pracovní cesty do sedmi pracovních dnů ekonomce, v případě pracovní cesty na konci měsíce bezodkladně. Z důvodu snížení počtu hotovostních operací na pokladně bylo rozhodnuto, že cestovní příkazy budou vypláceny v rámci výplaty mezd bezhotovostně na účet. Má-li zaměstnanec vyslaný na pracovní cestu požadavek na hotovostní úhradu cestovného, lze v ojedinělých případech provést úhradu v hotovosti – zvláště jedná-li se o časovou prodlevu mezi cestou uskutečněnou na začátku měsíce a následnou výplatou. Schvalování cestovních příkazů podléhá běžným pravidlům finanční kontroly. Jako příkazce operace vystupuje ředitel organizace nebo vedoucí pracovník.

10. Dlouhodobý majetek

Za vedení evidence majetku svěřeného k hospodaření zřizovatelem odpovídá účetní. Ekonomce na konci měsíce předává vytištěné podklady k zaúčtování odpisů dlouhodobého majetku a vytvoří datovou dávku k převodu. Popis operace včetně kontrolních postupů je uveden ve směrnici 5-01 Vnitřní kontrolní systém. Dále vytvoří a e-mailem odešle ekonomce datovou dávku pro přenos dat do informačního systému zřizovatele FAMA+, kterou je ekonomka povinna vložit do tohoto systému k datu odevzdání měsíční dávky účetnictví.

Za přesnou, úplnou a přehlednou specifikaci dlouhodobého majetku, případně jeho technického zhodnocení, na účetních dokladech je odpovědný příkazce operace. Ten také vede k majetku veškerou projektovou dokumentaci, návody použití, revizní správy a další doklady, nutné k jeho bezproblémovému užívání. Při jakékoliv operaci znamenající pořízení nebo vyřazení majetku nebo jiný významný úkon, je příkazce operace zabezpečující tuto činnost, povinen neprodleně o této skutečnosti informovat ekonomku.

Na základě Zřizovací listiny stanovuje ředitel DS tyto pracovní funkce, s jejichž výkonem souvisí hmotná odpovědnost za ochranu svěřeného majetku:

ředitel organizace	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny a zákristie, budovy (jako celek - stavba) DS a DZR a pozemky
vedoucí údržby	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny, údržby a všech přilehlých technických prostor, vzduchotechniky, prádelny, vrátnice, technické prostory na DZR
vedoucí přímé péče DS	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny, pokoje klientů a chodby na odd. "B" a "C"; zásoby skladu
vedoucí zdravotního úseku	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny, pracovny lékaře, sesteren, pokoje klientů a chodby na odd. "A" budovy DS
vedoucí kuchyně	DHM, DDHM a JDrHM kuchyně a všech souvisejích prostor a šatny kuchařek; zásoby skladů potravin, čistících a pracích prostředků a skladu nádobí
vedoucí úklidu	DHM, DDHM a JDrHM sloužících k úklidu umístěných v příslušných uklízacích místnostech a šatny úklidu
sociální pracovnice DS - zástupce ředitele	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny,
sociální pracovnice DS II.	depozitní pokladna a VK klientů DS
sociální pracovnice DZR	DDHM, DDNM a JDrHM na pokojích klientů a ve společenských místnostech v 1. a 2. patře ,depozitní pokladna a VK klientů DZR
ekonomka	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny
mzdová účetní	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny, pokladna FKSP
účetní	provozní pokladna, sklad OOPP - na budově DZR
masérka	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM rehabilitace
vedoucí přímé péče DZR	DHM, DDHM, DDNM a JDrHM vlastní pracovny; pracovny PSS, dílny pro aktivizaci klientů, pokojů klientů, společenských místností ve 3. a 4.patře, šatna uklízeček

11. Sklady

Pro vedení skladové evidence využívá domov informační systém Cygnus. Příjemky materiálu nejsou tištěny, ale jsou uchovávány pouze elektronicky. Vystavené výdejky, popř. převodky, které pořizuje pracovník pověřený vedením skladové evidence, jsou podkladem pro výdej ze skladu. Měsíčně předává ekonomce souhrnné sestavy ze skladu, podle

kterých je účtováno a příjmu na sklad a o výdeji ze skladu. V domově jsou vedeny následující sklady:

- Sklad potravin a obalů
- Sklad pracích prostředků
- Sklad čistících prostředků
- Sklad ochranných pracovních pomůcek
- Sklad prádla
- Sklad drobného nádobí

Osoby odpovědné za skladovou evidenci :

Funkce	Druh materiálu	Časová platnost
vedoucí stravování	potraviny, čistící a prací prostředky drobné nádobí	Po dobu funkce
účetní	Osobní ochranné pracovní pomůcky	Po dobu funkce
vedoucí přímé péče DS	Sklad prádla	Po dobu funkce

Příloha č. 1 ke směrnici č. 4 -08

Podpisový řád

Funkce, jména a podpisové vzory oprávněných zaměstnanců

Funkce	Jméno	Podpisový vzor
Ředitel		
Zástupce ředitele; sociální pracovnice DS		
Ekonomka, vedoucí technicko-hospodářského úseku		
Mzdová účetní		
Sociální pracovnice DS		
Sociální pracovnice DZR		
Vedoucí přímé péče DS		
Vedoucí přímé péče DZR		
Vedoucí údržby		
Vedoucí stravování		

Vedoucí úklidu		
----------------	--	--

Podpisové právo pro styk s bankou

Ředitel		
Ekonomka		
Zástupce ředitele, sociální pracovníce		
Sociální pracovníce DS		
Sociální pracovníce DZR		

6.5 Implementace navržených směrnic

Protože se nejedná o zcela nové, nezažívané dokumenty, ale o výrazně přepracované znění, je navržená účinnosti již od druhého pololetí r. 2017.

Jedná se ovšem o proces, který souvisí se seznámením vedoucích pracovníků s těmito směrnicemi a s objasněním jejich významu, aby se nejednalo pouze o další formální naplnění legislativy, ale o pracovní dokument, o který se budou opírat při naplňování svých povinností ve vztahu k hospodárnému využívání svěřených prostředků.

Vypracování těchto tří směrnic je prvním krokem, kterým je přispěno k vytvoření pružnějšího systému opřeného o jednotlivé směrnice s úzkým záběrem řízené problematiky.

Taktéž případné změny, které si vynutí buď legislativa, nebo konkrétní situace v domově, budou lépe prováděny v těchto specializovaných směrnicích než v jednotlivých částech

rozsáhlých dokumentů. I tato skutečnost je důvodem, proč jsou jednotlivé směrnice jen doplňovány a nejsou zcela aktualizovány; neboť postupná aktualizace během roku jednotlivých směrnic dovolí se zaměřit na danou problematiku, vyřešit ji a uvést v platnost. Následně se věnovat další. Tak se stávalo, že byla celoročně rozpracovaná nová verze a na její schválení se čekalo až po dokončení všech částí.

Problematickou skutečností je časová náročnost, neboť v organizaci je vypracování těchto směrnic zcela v náplni práce vedoucích pracovníků, kteří k ní mají další významné každodenní povinnosti nesouvisející s výkonem vedoucího pracovníka – vedoucí technického úseku a ekonomka zodpovídá za účetnictví výnosů, ostatních nákladů mimo nákladů vznikajících v rámci dodavatelských vztahů, účtování o FKSP, bankovních pohybech, doplňkové činnosti aj., je vázána povinnými měsíčními termíny vůči zřizovateli a na tuto metodickou činnost téměř nezbyvá čas. Tedy ve smyslu vytvoření si časového prostoru pro globální uchopení a zamyšlení se nad danou problematikou a její koncepční řešení.

6.5.1 Časový harmonogram zavedení do praxe

V prvním kroku byl s návrhem směrnic seznámen ředitel organizace. Byly mu dány k dispozici k prostudování, k případným připomínkám a k odsouhlasení.

Následujícím krokem bude seznámení vedoucích pracovníků se třemi výše uvedenými směrnicemi. To proběhne na poradě vedení, která se uskuteční během měsíce června (v rámci operativních porad na úrovni vedoucích, případně sociálních pracovníků).

Dvakrát do roka probíhá porada všech zaměstnanců, při které jsou seznamováni se změnami a novinkami týkající se domova a výkonu jejich práce. Tyto porady probíhají koncem června a závěrem prosince.

Ekonomka si na červnovou poradu všech zaměstnanců přichystá seznámení s novými směrnicemi, týkající se přímo kontrolního systému.

Nezávisle na ekonomce pracuje na úpravě směrnice Zaměstnávání podle legislativních úprav a změn v organizaci taktéž mzdová účetní. Ta představí přepracovaný soubor samostatných směrnic a ve spolupráci s ekonomkou provedou provázání mezi ustanoveními v jednotlivých směrnících formou jednoznačných odkazů.

Tato část bude taktéž hotova do pololetní porady všech zaměstnanců.

Jednotlivé směrnice budou v několika kopiích poskytnuty na jednotlivá pracoviště tak, aby se s nimi blíže seznámili ostatní pracovníci.

Tyto směrnice začnou platit od 1. 7. 2017.

Během podzimu by byly přepracovány další části týkající se původní směrnice č. 4 - Ekonomika a účetnictví tak, aby se s nimi mohli dotčení pracovníci seznámit a aby mohly začít platit od 1. 1. 2018.

ZÁVĚR

Tato diplomová práce se zabývala problematikou vnitřního kontrolního systému v Domově pro seniory, což je příspěvková organizace poskytující sociální služby.

Teoretická část byla věnována dvěma základním okruhům. V prvním okruhu jsou shrnuty poznatky týkající se kontrolní systémů ve veřejné správě, byla definována interní kontrola a provedeno seznámení s mezinárodně uznávanými modely kontrolních systémů. V rámci této kapitoly pak dále došlo k seznámení s českou legislativou upravující vnitřní kontrolní systém v organizacích veřejného sektoru. Protože nosný zákon upravující tuto problematiku – zákon o finanční kontrole - je dlouhodobě považován za nevyhovující, byl v této práci věnován prostor i navrhovanému zákonu o vnitřním řízení a kontrole, který má stávající normu nahradit, bude-li v legislativním procesu schválen. Dále byly popsány úkony, kterými se vnitřní kontrola realizuje.

Druhý okruh teoretické části byl věnován příspěvkovým organizacím jako součástí neziskového sektoru, byly zde popsány jejich charakteristické znaky, typy a následně uvedeny principy jejich hospodaření.

V praktické části bylo provedeno seznámení s organizací Domov pro seniory, s náplní jeho hlavní činnosti, se způsobem vedení účetnictví a s detailnějším seznámením se skladbou a počtem zaměstnanců, protože ti jsou určujícím prvkem v poskytovaných sociálních službách. Dále bylo analyzováno hospodaření domova v období 2013 až 2016; z toho rok 2013 byl mimořádným z pohledu zavedení nové sociální služby v nově rekonstruovaném objektu. Základní analýza hospodaření byla doplněna ještě vybranými ukazateli finanční analýzy, které dokumentují ekonomickou situaci domova.

Zásadní částí diplomové práce bylo v kapitole 6 provedení obsahové a věcné analýzy stávajícího stavu vnitřního kontrolního systému a pojmenování hlavních problémů.

Na to navazuje poslední kapitola, navrhuje zefektivnění vnitřního kontrolního systému, v rámci níž byly vypracovány tři směrnice, které v původním systému byly nejméně funkční a v některých ohledech ani nenaplnovaly současnou legislativu. Tyto směrnice byly vypracovány jako návrh, který před implementací do praxe domova musí posoudit a schválit statutární zástupce organizace. Jedná se o směrnici Vnitřní kontrolní systém, která nahradí podstatnou část původní směrnice Finanční kontrola, dále o směrnici k rozdělení pravomocí a odpovědností vedoucích pracovníků, která byla vytvořena jako

samostatná, a nahrazuje přílohu ke směrnici o finanční kontrole. Poslední přepracovanou směrnici, respektive jednou rozsáhlou částí z původní směrnice Ekonomika a účetnictví, bylo vytvoření samostatné směrnice Oběh účetních dokladů. Jedná se o vnitřní normu, která konkretizuje úkony jednotlivých vedoucích a odpovědných pracovníků při každodenních činnostech vztahující se k čerpání nákladů nebo hospodaření s majetkem.

V závěru této práce je stanoven postup seznámení a zavedení těchto směrnic do praxe a taktéž postup přepracování a převedení ostatních částí z rozsáhlé směrnice Ekonomika a účetnictví do jednotlivých samostatných směrnic specializovaných na jednu ucelenou problematiku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA, 2005. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 236 s. Praxe manažera (Computer Press). ISBN 80-251-0836-8.
- MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK, 2012. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: ASPI, 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0
- NEMEC, Juraj et al., 2010. *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: Wolters Kluwer, 160 s. ISBN 978-80-7357-558-8.
- NOVOTNÁ, Irena, 2008. *Finanční kontrola ve veřejné správě: materiál k odbornému semináři*. Brno: Integra Centrum, 28 s.
- OCHRANA, František et al., 2010. *Veřejný sektor a veřejné finance*. Praha: Grada Publishing, 264 s. ISBN 978-80-247-3228-2.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Praha: C.H.Beck, , 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4
- PROVAZNÍKOVÁ, Romana, 2015. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 288 s. ISBN 978-80-247-5608-0.
- PICKETT, K. H. Spencer, 2005. *The essential handbook of internal auditing*. Chichester (U.K.): John Wiley & Sons, 300 s. ISBN 978-0-470-01316-8.
- SCHIFFER, Vladimír, 2009. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 224 s. Téma. ISBN 97-880-7357-436-9.
- SCHMIDT, David, 2014. *Controlling und seine Instrumente in Nonprofit-Organisationen*. Hamburg: Bachelor + Master Publishing, 57 s. ISBN 978-3-95820-019-7.
- ŘÍHA, Vladimír, 2010. *Směrnice - manuál pro příspěvkové organizace*. Nymburk.

Internetové zdroje:

- BLÁHA, Pavel, 2014. Vnitřní kontrolní systém příspěvkové organizace. In: *Účetnictví NO* [online]. Praha: Verlag Dashofer [cit. 2017-03-12]. Dostupné z: <http://www.dashofer.cz>

ps://www.ucetnictvino.cz/33/vnitri-kontrolni-system-prispevkove-organizace-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ElZd5N8zc2vYCh-9HIWAtf-WoMNTp77u5Q/

COSO [online], ©1985-2017. [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>

ČERVENÝ, Vlastimil, 2012. Vnitřní kontrolní systém a jeho audit. In: *ČIIA* [online]. [cit. 2017-03-09]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/sekce/prumysl/vii-setkani.php?idKategorie=60>

HORIZINKOVÁ, Eva, 2014. Nový kontrolní řád. In: *Deník veřejné správy* [online]. Praha [cit. 2017-03-14]. Dostupné z: <http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=6652538>

Jak na řídicí kontrolu v malé příspěvkové organizaci?, 2013. In: *Audit - daně* [online]. Brno [cit. 2017-03-16]. Dostupné z: http://www.audit-dane.cz/files/ridici_kontrola.pdf

LIŠKA, Martin, 2017. *Domov pro seniory Loučka: příspěvková organizace* [online]. Loučka [cit. 2017-03-19]. Dostupné z: <http://www.dsloucka.cz>

LOVĚTÍNSKÝ, Vojtěch a Petra MYLKOVÁ, 2011. *Fungování příspěvkových organizací v České republice a vybraných zemích Evropy*. PARLAMENTNÍ INSTITUT [online]. 11 s. [cit. 2017-02-16]. Dostupné z: http://www.avpo.cz/wp-content/uploads/2014/01/prispevkove_organizace_v_CR_a_EU.pdf

MANIŠ, Dalibor, 2015. Úvod. In: *Domov pro seniory Loučka: příspěvková organizace* [online]. Loučka [cit. 2017-03-19]. Dostupné z: <http://www.dsloucka.cz/uvod/>

MITWALLYOVÁ, Helena, 2014. Mají příspěvkové organizace v dnešní době své opodstatnění? In: *Právník* [online]. s. 772–792 [cit. 2017-02-23]. Dostupné z: https://www.researchgate.net/profile/Helena_Mitwallyova/publication/266971821_MAJ_PSPVKOV_ORGANIZACE_V_DNEN_DOB_SV_OPODSTATNN/links/544107940cf2e6f0c0f4d183.pdf

PROKŮPKOVÁ, Danuše, 2003. Využití zpravodajské základny při finanční kontrole podle nového zákona. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2017-03-14]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7879v10515-vyuziti-zpravodajske-zakladny-pri-financni-kontrole-podle-noveho/>

- SLINTÁKOVÁ, Barbora, 2010. Organizační složky státu a státní příspěvkové organizace. Státní fondy. In: *Vysoká škola ekonomická: Katedra veřejných financí* [online]. Praha [cit. 2017-02-15]. Dostupné z: http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1167949457_sb_organizacni_slozky_statu.pdf
- VODÁKOVÁ, Jana, 2013. Ekonomické řízení ve veřejném sektoru. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2017-02-18]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d43438v54639-ekonomicke-rizeni-ve-verejnem-sektoru>

Interní zdroje:

- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2007. *Směrnice č. 5 Finanční kontrola*. Loučka, 12 s.
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2010. *Směrnice č. 4 Ekonomika a účetnictví*. Loučka, 76 s.
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2013. *Směrnice č. 1 Zaměstnávání*. Loučka, 138 s.
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2014. *Zpráva o hospodaření a činnosti za rok 2013*. Loučka, 65 s.
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2015 a. *Zpráva o hospodaření příspěvkové organizace za rok 2014*. Loučka
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2015 b. *Zpráva o činnosti DS Loučka za rok 2014*. Loučka, 13 s.
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2016. *Zpráva o hospodaření a činnosti příspěvkové organizace za rok 2015*. Loučka
- DOMOV PRO SENIORY LOUČKA, 2017. *Zpráva o hospodaření a činnosti příspěvkové organizace za rok 2016*. Loučka

Legislativa:

ČESKO, 2001. Zákon č. 320 ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), In: *Sbírka zákonů České republiky*. částka 122, s. 7264-7276. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320/zneni-20140501>

ČESKO, 2006. Vyhláška č. 505 ze dne 15. listopadu 2006, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o sociálních službách, In: *Sbírka zákonů České republiky*. částka 164, s. 7021-7048. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://zakonyprolidi.cz/cs/2006-505>

Důvodová zpráva k NZ o řízení a kontrole veřejných financí 4a), 2016. In: *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: Ministerstvo financí ČR [online], ©2005-2013. [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/ostatni-dokumenty/navrh-zakona-o-rizeni-a-kontrola-verejny-25580>

Návrh zákona o řízení a kontrole veřejných financí, 2016. In: *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: Ministerstvo financí ČR [online], ©2005-2013. [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/ostatni-dokumenty/navrh-zakona-o-rizeni-a-kontrola-verejny-25580>

Závěrečná zpráva RIA k návrhu zákona o řízení a kontrole veřejných financí, 2016. In: *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: Ministerstvo financí ČR [online], ©2005-2013. [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/ostatni-dokumenty/navrh-zakona-o-rizeni-a-kontrola-verejny-25580>

Závěrečná práce:

MALOTOVÁ Alena, 2013, *Analýza procesu inventarizace majetku a závazků v Domově pro seniory Loučka*. Zlín. Bakalářská práce. Univerzita Tomáše Bati, Fakulta managementu a ekonomiky, Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva. Vedoucí bakalářské práce Kateřina Huspeninová, 64 s.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

apod.	a podobně
APZ	Aktivní politika zaměstnanosti
DDHM	drobný dlouhodobý hmotný majetek
DDNM	drobný dlouhodobý hmotný majetek
DČ	doplňková činnost
DS	domov pro seniory
DZR	domov se zvláštním režimem
EU	Evropská unie
HČ	hlavní činnost
odd.	oddělení
OON	ostatní osobní náklady
ORP	Obec s rozšířenou působností
PO	Příspěvková organizace
příp.	případně
SSL	Sociální služby
SW	software
THP	technickohospodářský pracovník
ÚP	Úřad práce
ÚSC	Územní samosprávný celek.
VPP	veřejně prospěšné práce
ZK	Zlínský kraj

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 - Prvky vnitřní kontroly podle COSO [zdroj: ČIIA, www.http://slideplayer.cz/slide/2920506/]</i>	17
<i>Obr. 2 – Model CoCo, [zdroj: The Essential Handbook of Internal Auditing, s. 93, vlastní překlad]</i>	19
<i>Obr. 3 – Organigram DS, [zdroj: Zpráva o činnosti za r. 2016]</i>	40
<i>Obr. 4 – Organigram DZR, [zdroj: Zpráva o činnosti za r. 2016]</i>	41
<i>Obr. 5 – Skutečné náklady v r 2013 DS Loučka v %, [zdroj:]</i>	49
<i>Obr. 6 – Graf vývoje osobních nákladů podle jednotlivých skupin v let. 2013 – 2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]</i>	51
<i>Obr. 7 – Graf nákladů na energie v letech 2013 – 2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]</i>	53
<i>Obr. 8 Graf výnosů DS za r. 2016 v %, [zdroj: Zpráva o hospodaření za r. 2016, vlastní zpracování]</i>	58

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 Skutečné a rozpočtované náklady DS za r. 2013, [zdroj: Zpráva o hospodaření za r. 2013, vlastní zpracování]</i>	43
<i>Tab. 2 – Skutečné náklady v letech 2013-2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za uvedené roky, vlastní zpracování]</i>	49
<i>Tab. 3 Skutečné výnosy DS v letech 2013 – 2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření ve sledovaných letech, vlastní zpracování]</i>	56
<i>Tab. 4 Ceník jednodenních úhrad klientů DS a DZR, [zdroj: Zprávy o činnosti u uvedených letech, vlastní zpracování]</i>	56
<i>Tab. 5 Výše úhrad klientů realizované a nepokryté ze zákonných důvodů dle služeb [zdroj: výstupy z Ginis UCR rozbor nákladů a výnosů za jednotlivé roky, vlastní zpracování]</i>	57
<i>Tab. 6 Výsledek hospodaření v letech 2013 -2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]</i>	59
<i>Tab. 7 Celková autarkie v hlavní činnosti v let. 2013 – 2016; [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]</i>	60
<i>Tab. 8 Míra pokrytí nákladů z dotací za r. 2013-2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]</i>	61
<i>Tab. 9 Pokrytí ztráty v HČ ziskem z DČ v letech 2013-2015, [zdroj: Zprávy o hospodaření za sledované roky, vlastní zpracování]</i>	62
<i>Tab. 10 Běžná likvidita za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy DS a vlastní výpočty]</i>	62
<i>Tab. 11 Běžná likvidita za r. 2013-2016, [zdroj: Zprávy o hospodaření za r. 2013-2016 a vlastní výpočty]</i>	63
<i>Tab. 12 obrat kapitálu za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]</i>	63
<i>Tab. 13 Doba obratu pohledávek v letech 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]</i>	64
<i>Tab. 14 Rychlost obratu zásob za r. 2013-2016, [zdroj: rozvahy a výkazy zisku a ztráty DS a vlastní výpočty]</i>	64