

ZPRÁVA O VÝSLEDKU KONTROLY

provedené na základě smlouvy č. 3511 o spolupráci v oblasti finanční kontroly
uzavřené dne 14. 10. 2015

Základní školy Modřice, okres Brno – venkov, příspěvkové organizace IČO: 75023326

s předmětem
hospodaření s veřejnými prostředky ve smyslu § 11 odst. 4 zákona o finanční kontrole

Kontrola za 1. až 3. čtvrtletí roku 2016 byla vykonána v době od 12. 12. do 13. 12. 2016, zpráva byla zpracována dne 14. 12. 2016 a dokončena po připomínkách ZŠ Modřice dne 20. 12. 2016.

Kontrolu provedli: Ing. Pavel Chmelík
Ing. Pavla Petrová

Za vedení: Bc. Andrey Kovářové
Ing. Romana Mulíčka
Ing. Pavly Dvořákové

Kontrolovanou osobu zastupovaly: Mgr. Kateřina Koubková, ředitelka školy
Jarmila Fišerová, účetní

Počet stran zprávy: 14

Počet příloh: 0

I. ÚVOD

V návaznosti na roční plán finanční kontroly byla provedena kontrola hospodaření Základní školy Modřice, okres Brno - venkov, příspěvkové organizace (dále jen „ZŠ“) za **leden až září roku 2016** ukončené mezitímní závěrkou k 30. 9. 2016.

II. VLASTNÍ PROVEDENÍ A VÝSLEDEK KONTROLY

Kontrola byla zaměřena na hospodaření s veřejnými prostředky ZŠ v rámci těchto oblastí:

- a) kontrola provedení nápravných opatření uložených v rámci veřejnosprávní kontroly za rok 2015,
- b) prověření vzorku ze všech operací ve zvoleném časovém intervalu,
- c) kontrola účtování o fondech (tvorba, čerpání, okruhy fondů),
- d) prověření ostatních významných operací za tři čtvrtletí,
- e) zhodnocení vnitřního kontrolního systému, jeho přiměřenosti a účinnosti pro zajištění hospodárného, efektivního a účelného výkonu činnosti příspěvkové organizace.

Kontrola byla provedena výběrovým způsobem. V rámci prověření vybraného vzorku operací byla pozornost soustředěna na měsíc září s tím, že ve zbylých měsících byly prověřeny jen významné částky, případně rizikové oblasti. Z tohoto důvodu nelze očekávat, že by provedená kontrola zjistila všechny možné nesrovnalosti ve vnitřním kontrolním systému a všechny potenciální chyby v účetnictví příspěvkové organizace.

II.1 KONTROLA PROVEDENÍ NÁPRAVNÝCH OPATŘENÍ ULOŽENÝCH V RÁMCI VEŘEJNOSPRAVNÍ KONTROLY ZA ROK 2015

Dle vyjádření paní účetní **neobdržela ZŠ od zřizovatele protokol o veřejnosprávní kontrole** za rok 2015. Z tohoto důvodu nemohla být reálně stanovena žádná nápravná opatření a ani kontrola jejich splnění. Následující kontrola je tedy neformální a zaměřila se na splnění *navržených* nápravných opatření.

- Opravit pojmosloví týkající se inventarizace a ostatní formální nedostatky uvedené výše ve všech dokumentech v rámci inventarizace.

ZŠ: Vzhledem k tomu, že se jedná o formální nedostatky, budeme se ustanovením tohoto bodu po domluvě s auditorem řídit při inventarizaci roku 2016.

AD: V termínu kontroly byla vypracována nová směrnice, příkaz ředitelky i plán inventur na rok 2016. V uvedených dokumentech byly až na drobné výjimky formální nesprávnosti opraveny.

- Fyzické inventury dokládat sestavami majetku, na kterých byla fyzická inventura skutečně provedena (✓).

ZŠ: Při fyzických inventurách je skutečný stav zjišťován na pracovních seznamech, kde je i odsouhlasován. Tyto seznamy nebyly pro jejich značné fyzické opotřebení založeny u inventur. Při inventurách roku 2016 se budeme řídit tímto bodem.

AD: Již v dokumentaci fyzických inventur za rok 2015 jsou místní seznamy založeny. Skutečný stav na místních seznamech pravděpodobně ověřuje pouze osoba odpovědná za dané „místo“. Místní seznamy nejsou téměř ve všech případech opatřeny podpisem osoby, která inventuru provedla. Na základě místních seznamů byly 20. 1. 2016

vyhotoveny „Inventurní soupisy pro odpovědnou osobu“, které obsahují podpis odpovědné osoby. Téhož dne 20. 1. 2016 byly vyhotoveny inventurní soupisy, na kterých inventarizační komise ověřila skutečný stav se stavem v účetnictví. Reálně tedy nebyl skutečný stav zjištěn jmenovanou inventarizační komisí, která pouze převzala skutečný stav ověřený odpovědným pracovníkem. **Upozorňujeme**, že provedení jednotlivých inventur (tedy zjištění skutečného stavu) zajišťuje nejméně dvoučlenná inventarizační komise.

- Vyhotovit inventarizační zprávu, která bude „shrnutím všech podstatných skutečností o všech provedených inventurách, včetně seznamu všech inventurních soupisů, ... a informací o všech inventarizačních rozdílech ...“

ZŠ: Inventarizační zpráva byla vyhotovena v jiné formě. V roce 2016 se budeme řídit tímto nápravným opatřením.

AD: Za inventarizaci za rok 2015 byla vyhotovena inventarizační zpráva. **Doporučujeme** ji doplnit o další „podstatné skutečnosti“ jako jsou například termíny provedení jednotlivých inventur, provedení rozdílové inventury, seznam všech inventurních soupisů, atd.

- Předběžnou kontrolu před vznikem závazku provádět také správcem rozpočtu.

AD: Bylo splněno. Na objednávky byl doplněn podpisový záznam správce rozpočtu.

- Do podpisových vzorů doplnit používané parafy jednotlivých pracovníků.

AD: Bylo splněno. Parafy jsou uvedeny u jmenování do jednotlivých funkcí pro výkon řídicí kontroly.

- Řídicí kontrolu provádět také u interních dokladů na budoucí příjmy a výdaje.

AD: Rámcově splněno, jednotlivé připomínky viz kapitola II.3.5 této zprávy.

- Majetek, který nesplňuje pouze podmínku dolní hranice pro vykazování v položce DDNM nebo DDHM evidovat na účtech 901 Jiný drobný dlouhodobý nehmotný a 902 Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek.

AD: Bylo splněno. Na účet 028 nebyl v kontrolovaném období zařazen majetek s PC nižší než 3 000 Kč.

- V rámci kalendářního roku zaúčtovat do výnosů ze školní družiny částku zjištěnou jako součin: počet dětí navštěvujících školní družinu x měsíční školné x počet měsíců provozu školní družiny.

AD: Nebylo splněno. V průběhu roku je účtováno přes účet 384 a do výnosů je školné zaúčtováno pouze ve výši uplatněných nákladů. (Dle paní účetní je vždy k 31. 12. školné ve výnosech v plné výši.)

II.2 KONTROLA ÚČTOVÁNÍ O FONDĚCH (TVORBA, ČERPÁNÍ, OKRUHY FONDŮ)

Oblast fondů je v ZŠ upravena „Směrnici k fondovému hospodaření“ účinnou od 2. 1. 2016.

II.2.1 Fond odměn

Fond odměn byl v kontrolovaném období tvořen v částce 40 000,- Kč ze zisku za rok 2015. Tvorbu fondu schválil zřizovatel a bylo o ní účtováno v souladu s účetními předpisy. Upozorňujeme však, že nedošlo k přeúčtování finančních prostředků z provozního bankovního účtu (241.001) na účet „Krytí fondu odměn“ (241.004). Fond odměn nebyl v kontrolovaném období čerpán a k 30. 9. 2016 vykazuje zůstatek 261 950,- Kč. Doporučujeme zřizovateli zvážit další tvorbu fondu odměn, která se v současnosti nejeví jako nutná.

ZŠ: *Fond odměn je tvořen ze zisku v doplňkové činnosti. Slouží na krytí překročeného limitu mzdových prostředků stanoveného MŠMT i Zřizovatelem. Nikdy nevíme, zda nám budou mzdové prostředky postačovat. Z tohoto důvodu je tvorba fondu odměn důležitou rezervou.*

II.2.2 Fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP)

Doporučujeme vždy k 1. 1., po otevření účetních knih, převést souhrnný zůstatek účtu 412 na samostatný analytický účet „Počáteční zůstatek FKSP“ (např. 412.000). V současné podobě nevytvářejí zůstatky analytických účtů o tvorbě a čerpání FKSP v daném roce, jelikož se stále načítají obraty k obrátům předchozích let.

K účtování FKSP dodáváme, že na účtu 412.001 je účtována tvorba FKSP ze základního přídělu a také z přijatých darů. Čerpání FKSP ve formě poskytování darů **doporučujeme** účtovat na samostatný analytický účet, stejně jako je to v případě čerpání FKSP za jinými účely.

Byla provedena kontrola základního přídělu FKSP za první až třetí čtvrtletí roku 2016. V daném období byla zaúčtována tvorba FKSP ve výši 146 754,14 Kč. Dle mzdových nákladů zaúčtovaných na účet 521 za 1-9/2016 činily celkové mzdy bez odměn z dohod konaných mimo pracovní poměr částku 9 794 490,- Kč, z čehož činí 1,5% povinného přídělu do FKSP 146 917,35 Kč. To znamenalo tvorbu FKSP o 163,21 Kč nižší, než být měla. K 31. 12. 2016 je třeba srovnat tvorbu FKSP dle skutečných mzdových nákladů (z hrubých mezd a náhrad za dočasnou pracovní neschopnost).

ZŠ: *Tuto kontrolu čerpání FKSP provádíme vždy k 31. 12.*

K 30. 9. 2016 činil rozdíl zůstatku FKSP (143 697,01 Kč) a finančních prostředků na bankovním účtu FKSP (133 757,17 Kč) částku 9 939,84 Kč. Tento rozdíl je způsoben:

- | | |
|-------------------------------------|--------------|
| • neuskutečněným převodem za 9/2016 | 17 221,84 Kč |
| • neuhrazeným stravným za 9/2016 | -5 355,00 Kč |
| • neuhrazenými dary za 9/2016 | -1 927,00 Kč |

Uvedené nerealizované převody za 9/2016 jsou pochopitelné, protože k nim mohlo dojít až v měsíci říjnu. I když nelze přímo přiřadit veškeré převody na nebo z účtu FKSP konkrétnímu čerpání nebo tvorbě, lze k 30. 9. 2016 s výjimkou výše uvedených nerealizovaných převodů považovat bankovní účet FKSP za odpovídající skutečnému zůstatku FKSP.

Oblast FKSP je v ZŠ dále upravena „Směrnicí k používání FKSP“ účinnou od 2. 1. 2016. Směrnice v některých případech nestanovuje výši příspěvku – například pro oblast kultury tělovýchovy a sportu nebo pro poskytování darů. Z vnitřních předpisů by mělo být jasné, jakou výši příspěvku z FKSP je možné zaměstnanci poskytnout.

Navrhované nápravné opatření:

- Do směrnice k používání FKSP doplnit výši příspěvku pro jednotlivé způsoby čerpání.

FKSP byl v kontrolovaném období čerpán na rekreaci a tělovýchovu (25 500,- Kč) na dary (3 916,- Kč), na stravné (33 908,- Kč) a na kulturu (33 600,- Kč).

Upozorňujeme, že dle bodu 5.1.3. ČÚS 704 „Fondy účetní jednotky“ a dle „Směrnice k fondovému hospodaření“ je třeba o čerpání FKSP na stravné zajišťované vlastním zařízením účtovat zápisem 412 (příp. 335) / 602. V ZŠ je o předpisu stravného účtováno zápisem 377/602, proúčtování pohledávky s přijatými zálohami 324/377, přeúčtování přijatých záloh jako pohledávka za zaměstnanci 335/324 a konečně čerpání FKSP 412/335. Konečný efekt by tedy měl být stejný, nicméně se nejedná o postup podle účetních předpisů.

Faktura 0046/00002 – čerpání FKSP 309,- Kč na kulturu. Z přiložené faktury není patrné, že se jedná o doklad za zaměstnance ZŠ. Uvedené však vyplývá z přílohy (jmenného seznamu zaměstnanců) k FP 0046/00005 (18 + 1 zaměstnanec). Totéž FP 0046/00009 – vstupné na Karlštejn, jedná se o akci dle stejného jmenného seznamu, což by bylo vhodné na účetním dokladu uvést.

Faktura 0046/00008 – čerpání příspěvku na rekreaci 4 000,- Kč pro paní Šíkovou. Směrnice stanovuje, že organizace poskytuje pro dovolenou a rekreaci maximální příspěvek 2 000,- Kč na jednoho zaměstnance, příp. rodinného příslušníka. Každý zaměstnanec by měl mít nárok na maximální příspěvek 2 000,- Kč bez ohledu na to, pro kolik rodinných příslušníků jej použije, *klíčová je hodnota příspěvku pro zaměstnance*. Dle našeho názoru by měla paní Šíková částku 2 000,- Kč do FKSP doplatit.

Faktury 0046/00010 a 12 - čerpání příspěvku na rekreaci 4 000,- Kč pro paní Marešovou. Stejná situace jako výše uvedená. Dle našeho názoru by měla paní Marešová částku 2 000,- Kč do FKSP doplatit.

Faktura 0046/00013 - čerpání příspěvku na rekreaci 4 000,- Kč pro paní Látalovou. Stejná situace jako výše uvedená. Dle našeho názoru by měla paní Látalová částku 2 000,- Kč do FKSP doplatit.

ZŠ: Toto je otázka výkladu směrnice. Bylo skutečně myšleno 2 000,- na jednoho zaměstnance a každého rodinného příslušníka. Budu tento bod směrnice specifikovat jasněji.

AD: Ano, uvedené je pravda, jsme si vědomi, že záleží na výkladu směrnice. Doporučujeme směrnici upravit, aby bylo ustanovení zcela jednoznačné. Jenom ještě dodáváme, že poskytování příspěvku FKSP v konkrétní částce na rodinného příslušníka je rizikové, jelikož v takovém případě by mohlo být poskytováno i širšímu rodinnému příbuzenstvu, což nemusí být úplně záměrem. Mohlo by také dojít k diskriminačnímu chápání uvedeného, jelikož různí zaměstnanci mají různý počet příbuzných. Nicméně rozhodnutí o poskytnutí příspěvku podléhá schválení výdaje při kontrole a není na něj právní nárok a vnitřní předpis je čistě v rozhodnutí statutárního orgánu. Dle našeho názoru je vhodnější definovat maximální příspěvek na zaměstnance, na kterém potom bude, zda jej vyčerpá pro vlastní rekreaci, případně pro rekreaci rodinných příslušníků; celková výše zůstane neměnná.

Faktura 0046/00014 - čerpání příspěvku na rekreaci 2 000,- Kč. Faktura je sice vystavena na ZŠ, ale není z ní patrné, že se jedná o úhradu příměstského tábora pro dítě zaměstnance ZŠ. V ostatních kontrolovaných případech faktury obsahovaly i jméno zaměstnance příp. alespoň jeho rodinných příslušníků. **Doporučujeme** upozornit zaměstnance, že pokud faktura nebude tyto údaje obsahovat, nebude příspěvek z FKSP poskytnut.

II.2.3 Rezervní fond (RF)

a) RF tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

V průběhu kontrolovaného období byl fond tvořen částkou 172 796,24 Kč na základě schválené účetní závěrky a rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření za rok 2015 zřizovatelem. Zřizovatel rovněž rozhodl o převodu této částky z RF do fondu reprodukce majetku. O jiném čerpání fondu nebylo v kontrolovaném období účtováno. O tvorbě a čerpání fondu bylo účtováno v souladu s ČÚS 704.

b) RF z ostatních titulů

RF z ostatních titulů byl v kontrolovaném období používán pouze pro přijetí a čerpání darů. ZŠ může dle zřizovací listiny přijímat dary do výše 40 000,- Kč včetně bez předchozího písemného

souhlasu zřizovatele. O darech překračující tuto částku nebylo v kontrolovaném období účtováno.

Doklad 0101/00141 – účtováno čerpání daru v částce 660,- Kč. Z těchto prostředků bylo účtováno cestovné v částce 160,- Kč na účet 512. Nemohlo se jednat o cestovné, jelikož účet 512 „Cestovné“ je určen pro cestovní náhrady dle zákoníku práce, tudíž za zaměstnance, což žáci nejsou. Účtováno mělo být na účet 518.

Navrhované nápravné opatření:

- Na účet 512 „Cestovné“ účtovat pouze cestovní náhrady dle zákoníku práce, nikoli cestovné žáků.

Faktura 0045/00649 – čerpání daru 2 500,- Kč v rámci pořízení učebních pomůcek je účtováno nesprávně zápisem 414 + 377/ 321. Čerpání darů z RF je třeba účtovat zápisem 414/648. Částka 2 500,- Kč tedy chybí v nákladech i ve výnosech. K uvedenému dokladu jsou jako přílohy přiloženy jmenné seznamy žáků s částkami úhrad za učebnice. **Upozorňujeme**, že za třídu I.A je u 12 žáků uvedeno 29,- Kč a u zbylých 15 žáků je 28,- Kč. Je nepřijatelné, aby různí žáci za tytéž učebnice platili různé ceny. (Např. v rámci zaokrouhlení by všichni žáci platili 29,- Kč, čímž by bylo vybráno o 15,- Kč více, takže dar mohl být čerpán o 15,- Kč méně na jiné účely.)

II.2.4 Fond reprodukce majetku, fond investic (FRM)

FRM byl v kontrolovaném období tvořen ve výši odpisů (1 160 446,- Kč), převodem z rezervního fondu (172 796,24 Kč) a zůstatkovou cenou vyřazeného traktoru (59 257,- Kč). Čerpán byl FRM na pořízení elektrického kotle (131 033,- Kč), na již ukončenou rekonstrukci světlíků budovy (213 456,64 Kč) a prozatím neukončené technické zhodnocení střechy budovy (506 707,92 Kč).

Ve výši odpisů byl fond tvořen na základě zřizovatelem schváleného odpisového plánu, avšak *s několika nedostatky* popsány v kapitole II.3.6. Způsob účtování byl v souladu s účetními předpisy.

O ostatní tvorbě a čerpání FRM bylo dle našeho názoru účtováno v souladu s účetními předpisy.

30. 9. 2016 byl pořízen traktor v částce 66 370,- Kč (viz kapitola II.3.6). V kontrolovaném období nebylo účtováno čerpání FRM za účelem pořízení traktoru, a ten tak nebyl zařazen ani do vlastního jmění ZŠ.

ZŠ: Traktor byl pořízen z vlastních zdrojů. Uvedený nedostatek byl odstraněn v dalším účetním období, které nebylo předmětem kontroly.

II.3 PROVĚŘENÍ VZORKU ZE VŠECH OPERACÍ VE ZVOLENÉM ČASOVÉM INTERVALU, PROVĚŘENÍ OSTATNÍCH VÝZNAMNÝCH OPERACÍ ZA TŘI ČTVRTLETÍ VČETNĚ ZHODNOCENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Vnitřní kontrolní systém je v organizaci popsán Směrnicí k finanční kontrole, platnou ode dne 1. 1. 2016. Ta je v teoretické oblasti velmi podrobná, je však také nutné popsat praktické provádění řídicí kontroly ve všech jejích fázích. Interní směrnice odkazuje na „limitované přísliby“ a „záznamy o předběžné kontrole“, jejich podoba však směrnicí není stanovena. Přílohou směrnice je přehled otisků razítek pro účely zaznamenání jednotlivých fází řídicí kontroly.

Příkazem operace je stanovena ředitelka školy, v době nepřítomnosti ji zastupuje jmenovaný zástupce. Dle jmenování ze dne 2. 1. 2016 je zástupcem příkazce operace paní Jana Havlíčková.

S ohledem na velikost organizace a malou pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření je sloučena funkce správce rozpočtu a hlavní účetní. Dle jmenování ze dne 2. 1. 2016 je správcem rozpočtu ekonomka školy, paní Jarmila Fišerová (zástupcem pak paní Jana Bařková).

Provádění předběžné řídicí kontroly před vznikem nároku/závazku popisuje také Směrnice upravující oběh účetních dokladů.

Směrnice k finanční kontrole upravuje také průběžnou a následnou kontrolu. Dle vyjádření účetní organizace je průběžná kontrola prováděna u faktur přijatých (razítko a podpis odpovědného pracovníka na faktuře), pohledávek za školné (na sestavách za školné), dále pak u mezd a pracovních smluv (tam však bez podpisového záznamu dokládajícího provedení kontroly). Následná kontrola je zaznamenávána na fakturách přijatých a na vybraných pokladních dokladech.

Součástí interní směrnice k finanční kontrole je plán kontrolní činnosti a deník kontrolní činnosti. Záznamy o plnění plánu formou deníku nebyly doloženy.

Interní směrnice dále popisuje systém řízení rizik, seznam aktuálních rizik, tak jak jej popisuje 4. kapitola, však doložen nebyl.

Navrhované nápravné opatření:

- Zjednodušit interní směrnici k finanční kontrole v obecné části (jsou popisovány teoretické postupy, které však v organizaci nejsou používány - směrnice jsou převzaty z jiných organizací a nejsou upraveny pro potřeby základní školy), naopak podrobněji popsat skutečné provádění řídicí kontroly, a to ve všech jejích fázích.

II.3.1 Faktury přijaté

Předběžná kontrola před vznikem závazku je příkazcem operace a správcem rozpočtu prováděna na smlouvě nebo na objednávce. **Doporučujeme** u kontroly prováděné správcem doplnit datum provedení.

U výdajů za potraviny je předběžná kontrola před vznikem závazku prováděna paní ředitelkou ve zvláštním sešitě, kde vedoucí školní kuchyně eviduje objednávky v návaznosti na schválený jídelníček (dodavatel, datum, částka, stručný popis). Každý zápis o objednávce je písemně schválen paní ředitelkou. Chybí záznam o schválení objednávky správcem rozpočtu. Na fakturách přijatých není odkaz na záznam v pomocné evidenci (sešitu). **Doporučujeme** na přijaté faktury za potraviny doplnit číslo nebo datum objednávky. Provázanost pomocné evidence a faktur přijatých nebyla kontrolována.

Navrhované nápravné opatření:

- U výdajů za potraviny provádět předběžnou kontrolu před vznikem závazku i správcem rozpočtu.

U výdajů na potraviny by bylo možné využít formu limitovaných příslibů (viz. § 13 odst. 8 a 9 vyhlášky č. 416/2004 Sb.). Zvolený způsob by však bylo nutné důsledně promyslet, nastavit a popsat interní směrnici.

Dle Směrnice k finanční kontrole není u výdajů, které jsou uskutečňovány na základě smluv (např. elektrická energie, voda, plyn, telefony), dokládán záznam o předběžné kontrole před vznikem závazku, neboť ta již byla provedena při uzavírání smluv. U doložených smluv byl záznam o kontrole provedené příkazcem operace a správcem rozpočtu (hlavní účetní) doplněn. **Doporučujeme** celkový předpokládaný roční objem výdajů, které jsou uskutečňovány na základě smluv, schválit také v rámci sestaveného rozpočtu na následující účetní období.

Jiné „limitované přísliby“ nejsou v organizaci používány.

Písemný záznam o provedení předběžné řídicí kontroly po vzniku závazku je prováděn na otisku razítka přímo na konkrétních fakturách. Je zde uvedeno označení fáze kontroly, datum a podpis příkazce operace a hlavní účetní.

Na faktuře je dále razítko příspěvkové organizace, které zaznamenává den přijetí faktury. K faktuře je připojen záznam „Předkontace došlé faktury“ podepsaný „zaúčtoval“ (paní účetní) a „schválil“ (paní ředitelka).

Následná kontrola je zaznamenána na otisku razítka přímo na jednotlivých fakturách. Je zde uvedeno označení kontroly, datum a podpis příkazce operace.

Připomínky k jednotlivým dokladům

Dokladem FP 197 byla zaúčtována spotřeba zemního plynu za období od 7. 3. 2015 do 8. 3. 2016 ve výši 551 545,75 Kč. K 31. 12. 2015 byla vytvořena dohadná položka na plyn ve výši 411 280 Kč. Jedná se o výši zaplacených záloh. Dle propočtu položek uvedených na faktuře se roku 2015 týkaly výdaje ve výši cca 359 tis. Kč. Rozdíl oproti dohadné položce tak činí cca 52 tis. Kč. O tuto částku byl zkreslen výsledek hospodaření roku 2015 i roku 2016.

FP 225 – izolace schodů a oprava střechy za 26 215 Kč. Předběžná kontrola před vznikem závazku byla provedena na objednávce v částce 26 203 Kč. Výdaj ve výši 12 Kč nebyl schválen.

FP 281 – vyúčtování vodného a stočného za období od 9. 10. 2015 do 7. 4. 2016 v celkové částce 12 571 Kč. Dohadná položka na spotřebu vody za rok 2015 nebyla vytvořena. Dle faktury činilo vodné roku 2015 částku 2 816 Kč a stočné částku 2 992 Kč.

FP 282 – vyúčtování vodného a stočného za období od 13. 10. 2015 do 7. 4. 2016 v celkové částce 45 725 Kč. Dohadná položka na spotřebu vody za rok 2015 nebyla vytvořena. Dle faktury činilo vodné roku 2015 částku 9 927 Kč a stočné částku 13 761 Kč.

Upozorňujeme, že pokud ZŠ nevytvoří dohadné položky na vodné a stočné, jsou náklady roku 2015 zahrnuté v nákladech roku 2016 daňově neuznatelné.

Navrhované nápravné opatření:

- Tvořit dohadné položky i na spotřebu vody.

FP 516 na 11 183 Kč za tonery, opravu NB, podavač papíru a servisní služby – předběžná kontrola před vznikem závazku nebyla provedena správcem rozpočtu u objednávky na tonery.

FP 544 na učební pomůcky v částce 17 217 Kč. Na faktuře chybí záznam o provedení předběžné kontroly po vzniku závazku.

FP 546 na vymalování po vytopení vodou v částce 20 785 Kč byla zúčtována do nákladů na účet 547 – Manka a škody. Správně mělo být účtováno na účet 511 – Opravy a udržování, případně na účet 518 – Ostatní služby. Předpis pojistného plnění byl zaúčtován společně s fakturou za malování dne 10. 8. 2016, oznámení o poskytnutí pojistného plnění od společnosti Kooperativa však bylo vystaveno již 27. 7. 2016. U pojistného plnění nebyla zaznamenána předběžná kontrola před ani po vzniku nároku.

Na účet 528 – Jiné sociální náklady jsou účtovány náklady na školení, zdravotní prohlídky a druhotné náklady na stravování zaměstnanců. Správně by mělo být účtováno na účet 527 – Zákonné sociální náklady. Vyplývá to z § 33 odst. 2 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb., který odkazuje na § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů.

II.3.2 Pokladní doklady

K pokladním dokladům je přikládán individuální příslib, který podepisuje příkazce operace (paní ředitelka) i správce rozpočtu (paní Fišerová). Jedná se o předběžnou kontrolu před vznikem nároku/závazku (u výběru stravného a školného je předběžná kontrola před vznikem nároku uvedena u předpisu v řadě interních dokladů).

Na ručně vypsáném výdajovém pokladním dokladu je připojen podpis osoby, která peníze přijala, podpis pokladníka a schválil (paní ředitelka).

Po zaúčtování platby je vytištěn doklad „předkontace pokladního dokladu“, na kterém je připojen podpis zaúčtoval (paní Fišerová) a schválil (paní ředitelka).

Písemný záznam o provedení předběžné řídicí kontroly po vzniku nároku/závazku je prováděn na otisku razítka přímo na konkrétních pokladních dokladech. Je zde uvedeno označení fáze kontroly, datum a podpis příkazce operace a hlavní účetní.

Následná kontrola je uvedena na vybraných pokladních dokladech na otisku razítka. Je zde uvedeno označení kontroly, datum a podpis příkazce operace.

Vedení pokladny se řídí „Směrnicí k vedení pokladny“ s platností od 2. 1 2015. Pokladníkem byla po celé kontrolované období paní Fišerová, která má podepsanu dohodu o hmotné odpovědnosti.

Limit pokladní hotovosti nebyl v organizaci stanoven. **Doporučujeme** stanovit limit pokladní hotovosti dodatkem ke „Směrnicí k vedení pokladny“ s přihlédnutím k výši pojistné částky, která dle pojistné smlouvy činí 50 000,- Kč.

ZŠ: *Limit stanovíme.*

Dle směrnice je inventura pokladní hotovosti prováděna k 31. 12. příslušného roku a 3x ročně je provedena předem neoznámená mimořádná inventura v termínu dle rozhodnutí ředitelky. V kontrolovaném období byla inventura provedena dne 18. 2. a 6. 4. a 29. 8. Stav zjištěný přepočítáním vždy odpovídal stavu zjištěnému v pokladní knize a následně i v účetnictví. **Doporučujeme** na pokladní výčetku uvádět kromě podpisu paní ředitelky i podpis paní pokladní.

Drobný dlouhodobý hmotný movitý majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou nižší než 3 000 Kč účtuje organizace přímo do spotřeby na účet 501. Výjimkou je nábytek. Spodní hranice pro majetek evidovaný v podrozvahové evidenci však nebyla stanovena. **Doporučujeme** ve směrnici přesně stanovit cenové rozpětí majetku evidovaného v podrozvahové evidenci.

Paragony vytisknuté pomocí termotisku nejsou opatřovány kopií. Tyto doklady rychle blednou a časem může dojít až k jejich úplné nečitelnosti a tím pádem i ke ztrátě průkaznosti účetního záznamu. **Doporučujeme** proto doklady vytisknuté na termopapíře opatřovat kopií.

Připomínky k jednotlivým dokladům

0100/0082 – odvod vybraného stravného a poplatků za čipy do pokladny v celkové částce 52 353 Kč. Souhrnný pokladní doklad byl podložen pokladními stvrzenkami od č. 476 do č. 549. Byla provedena kontrola číselné řady stvrzenek – číslo 478 bylo uvedeno dvakrát, avšak číslo 479 chybělo. Byla provedena kontrola součtu jednotlivých stvrzenek – součet byl v pořádku. Vzhledem k množství stvrzenek **doporučujeme** k pokladnímu dokladu přikládat i přehled stvrzenek s konečným součtem tisknutý z PC školní kuchyně. Totéž platí i pro sběrné doklady od výběru hotovosti od žáků na výlety, divadla, dopravu, ...

0101/00210 – vstupní lékařská prohlídka, včetně dokumentace v částce 350 Kč byla zaúčtována do nákladů na účet 528 – Jiné sociální náklady. Správně by mělo být účtováno na účet 527 – Zákonné sociální náklady. Vyplývá to z § 33 odst. 2 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb., který odkazuje na § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů. Totéž platí i pro ostatní platby za školení, zdravotní prohlídky a stravování zaměstnanců.

II.3.3 Bankovní doklady

U bankovních výpisů není zaznamenávána řídicí kontrola. **Doporučujeme** u bankovních výpisů provádět následnou kontrolu označením druhu kontroly (například na otisku razítka, jako u faktur přijatých) datem provedení a podpisem paní ředitelky. U bankovních dokladů nebyl nalezen podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ dle zákona o účetnictví.

Z běžného bankovního účtu byly přímo do nákladů účtovány pouze bankovní poplatky na účet 518 – Ostatní služby, zákonné pojištění Kooperativa na účet 525 – Jiné sociální pojištění, pojištění platební karty a spoluúčast při náhradách při úrazech na účet 549 – Ostatní náklady z činnosti. Bonus v podobě vrácení bankovních poplatků, při splnění podmínek, byl správně účtován na stranu Dal účtu 518 – Ostatní služby, jako snížení nákladů na bankovní poplatky. Do výnosů byla zaúčtována pouze platba za pronájem od společnosti Česká telekomunikační infrastruktura a.s. ve výši 10 000 Kč na účet 603 – Výnosy z pronájmu. Dle smlouvy se jednalo se o roční platbu. Pronájem byl schválen zřizovatelem. **Doporučujeme** platbu účtovat do výnosů pomocí předpisu.

II.3.4 Faktury vydané

Předběžná kontrola před vznikem nároku je prováděna na smlouvách nebo objednávkách, a to formou razítka „Předběžná řídicí kontrola před vznikem nároku“, správně bylo na otisku razítka uvedeno datum provedení kontroly a podpis příkazce operace.

Písemný záznam o provedení předběžné řídicí kontroly po vzniku nároku je prováděn na otisku razítka přímo na konkrétních fakturách. Je zde uvedeno označení fáze kontroly, datum a podpis příkazce operace a hlavní účetní.

O následné kontrole faktur vydaných nebyl nalezen záznam. K fakturám byla přiložena kniha faktur z účetního softwaru. **Doporučujeme** zde provádět následnou kontrolu označením druhu kontroly (například na otisku razítka, jako u faktur přijatých) datem provedení a podpisem paní ředitelky.

Během kontrolovaného období bylo vystaveno 17 faktur. Většina z nich byla zaúčtována zápisem 311/603 – Výnosy z pronájmu. Pouze jedenkrát se jednalo o fakturaci stravování účastníku dětského folklorního setkání Městu Modřice v částce 11 235 Kč zaúčtované zápisem 311/609 – Jiné výnosy z vlastních výkonů.

V zaúčtování faktur vydaných nebyly zjištěny nedostatky.

II.3.5 Ostatní doklady

Dle směrnice upravující oběh účetních dokladů musí interní doklady „projít předběžnou finanční kontrolou“ obdobně jako u faktur přijatých. Řídicí kontrola před vznikem nároku byla příkazcem operace provedena např. u dokladu 10/00003 na 81 000 Kč za předpis školního ŠD. Předběžná kontrola po vzniku nároku byla nalezena u výběru školného v řadě pokladních dokladů. U příjmů ze stravného a u výplaty mezd nebyl nalezen záznam o provedení předběžné kontroly před ani po vzniku nároku nebo závazku.

Navrhované nápravné opatření:

- Řídící kontrolu důsledně provádět také u interních dokladů na všechny budoucí příjmy a výdaje.

Na všech účetních dokladech je podepsána paní účetní v kolonce „zaúčtoval“ a paní ředitelka v kolonce „správce rozpočtu“. Správně jsou tedy interní doklady podepsány osobou odpovědnou za účetní případ i osobou odpovědnou za zaúčtování dle zákona o účetnictví. Paní ředitelka však vykonává funkci příkazce operace a ne správce rozpočtu. Jedná se pouze o formální nedostatek. **Doporučujeme** požádat dodavatele softwaru o přenastavení označení ze „správce rozpočtu“ na „schválil“ na účetních dokladech.

Připomínky k jednotlivým dokladům

Dohadné položky na náklady (elektrina, plyn) jsou v průběhu roku účtovány ve výši zaplacených záloh. **Doporučujeme** k rozvahovému dni takto vytvořené dohadné položky zkorigovat na základě odečtu z měřících zařízení a provedeného propočtu.

Předpis školného ŠD byl dokladem 10/00003 a 10/00068 zaúčtován do výnosů příštích období na účet 384. V jednotlivých měsících byl dokladem 10/00017, 10/00026, ... rozpouštěn do výnosů běžného roku (účet 602) ve výši skutečných nákladů hrazených ze školného. Upozorňujeme, že pokud je stanoveno např. měsíční školné ve výši 300 Kč, měla by být do výnosů promítnuta částka „počet dětí x měsíční školné“, jelikož výnosy organizace nejsou v tomto případě odvislé od nákladů. Dochází tak ke zkreslení mezitímních účetních závěrek.

Navrhované nápravné opatření:

- Výnosy ze školného účtovat měsíčně dle skutečné docházky, nikoli dle výše nákladů.

II.3.6 Účtování o majetku a odpisech

V kontrolovaném období bylo účtováno o pořízení technického zhodnocení stavby, pořízení jedné samostatné movité věci a vyřazení jedné samostatné movité věci a pořízení a vyřazení drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Účtování dlouhodobého hmotného majetku

Faktura 0045/00504 – pořízení elektrického kotle včetně instalace proběhlo 27. 6. 2016, avšak do majetku byl kotel zařazen až datem 1. 7. 2016. Stejně jako při minulé kontrole upozorňujeme, že dle § 14 odst. 12 vyhlášky č. 410/2009 Sb. se „dlouhodobým hmotným majetkem stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání“. V tomto případě tedy pravděpodobně po dokončení instalace, tedy ještě 27. 6. 2016. Uvedené má dopad na odpisování majetku, jelikož z důvodu zařazení majetku 1. 7. 2016 měl být první odpis až za měsíc srpen (dle vnitřního předpisu k majetku), ale reálně bylo o odpisu účtováno již za měsíc červenec (což je však ve vztahu k pořízení majetku správně).

Faktura 0045/00530 – rekonstrukce střešních světlíků v částce 212 456,64 Kč. Stejný případ jako výše uvedený. Majetek byl bez vad a nedodělků předán 15. 7. 2016, avšak zařazen do majetku byl až 31. 8. 2016. Uvedené má dopad na odpisování majetku, jelikož z důvodu zařazení majetku 31. 8. 2016 měl být první odpis až za měsíc září (dle vnitřního předpisu k majetku), ale reálně bylo o odpisu účtováno již za měsíc srpen (což je však ve vztahu k pořízení majetku správně). Dalším nedostatkem je, že rekonstrukce, tedy technické zhodnocení budovy (je na prokázání ZŠ, že se skutečně jednalo o technické zhodnocení) bylo zařazeno v částce 212 456,64, jelikož s technickým zhodnocením souvisely i vedlejší náklady 1 000,- Kč za požárně bezpečnostní řešení světlíků, které bylo správně účtováno na účet 042, na kterém zůstalo i k 30. 9. 2016.

Faktura 0045/00648 – pořízení traktoru v částce 66 370,- Kč. Stejný případ jako výše uvedený. Majetek byl dodán 30. 9. 2016, avšak v kontrolovaném období nebyl zařazen do majetku ZŠ.

Navrhované nápravné opatření:

- Pořízený majetek zařazovat (účtovat) na majetkové účty v okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání.

ZŠ: Ano, určitě ano pokud známe konečnou hodnotu.

Účtování drobného dlouhodobého hmotného majetku (DDHM)

Na úvod upozorňujeme na drobný nedostatek ve „Směrnici pro evidenci, účtování a odpisování majetku ...“, která pro pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku uvádí postup účtování zápisy 028/321 a 558/088. Dle bodu 6.3.1. ČÚS 710 je správná souvztažnost zápisů 028/088 a 558/3xx (261). Uvedené však nemá dopad na výkazy ZŠ. (Obdobně platí i pro drobný dlouhodobý nehmotný majetek).

Při účtování faktury 0045/00086 a pokladního dokladu 0101/00010 vzniká paradoxní situace, kdy pokladním dokladem je 2. 2. 2016 účtována instalace kopírky, jejíž pořízení bylo fakturou účtováno až 4. 2. 2016. Jedná se stejně jako u dlouhodobého majetku o situaci, kdy je majetek třeba účtovat v okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání. Uvedené nicméně nemá žádný dopad na účetní výkazy a je spíše zajímavostí.

Odpisy majetku

Byla provedena kontrola odpisů dlouhodobého hmotného majetku na účtech 021 „Stavby“ a 022 „Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ (dále „SMV“), dle zřizovatelem schváleného odpisového plánu na rok 2016 dne 23. 2. 2016 (oznámeno 29. 2. 2016). Odpisový plán je doložen „přílohami k inventárním kartám“ majetku, odpisy jsou tedy počítány SW.

Odpisový plán SMV obsahuje pouze drobný nedostatek v součtu pořizovacích cen, který nečiní uvedených 1 059 825,- Kč, ale 1 459 530,- Kč. Rozdíl je způsoben nezapočtením pořizovacích cen posledních dvou položek majetku. Měsíční a z nich i roční odpisy jsou vypočteny správně.

Odpisový plán staveb obsahuje roční odpisy v souladu s inventárními kartami. Je z něj však patrné **nesprávné zařazení technických zhodnocení staveb v minulých účetních obdobích**, což vede také k ovlivnění výše odpisů. Technické zhodnocení stavby (resp. majetku obecně) vede ke zvýšení pořizovací ceny a pravděpodobně také ke změně doby odpisování, nicméně se *stále jedná o jednu položku majetku*. V ZŠ bylo každé technické zhodnocení zařazeno jako samostatný majetek (stavba) na vlastní kartu majetku a takto také odpisováno.

Pro ilustraci uvádíme: Budova ZŠ Benešova (pořizovací cena 28 252 462,20 Kč, datum zařazení 1. 1. 2003), kotelna Benešova (1 249 792,- Kč, 1. 1. 2010), výměna oken (328 484,- Kč, 1. 4. 2010 Sb.), technické zhodnocení (59 691,- Kč, 31. 12. 2010), vestavba sprchy (605 721,- Kč, 1. 12. 2010) a rekonstrukce (2 191 550,17, 1. 11. 2014).

Nicméně technické zhodnocení budovy účtované v kontrolovaném období bylo správně zařazeno na kartu majetku budovy, byť v nesprávné pořizovací ceně (viz výše).

ZŠ: Bylo opraveno, ale v jiném než kontrolovaném období.

Dne 1. 7. 2016 byl do majetku zařazen elektrický kotel (viz výše), avšak do odpisového plánu ke schválení zřizovateli byl zařazen až 26. 10. 2016 a zřizovatel jej schválil dne 22. 11. 2016 (oznámeno dne 5. 12. 2016). Bylo tedy účtováno o odpisech za 5 měsíců před schválením ze strany zřizovatele. Aktualizovaný odpisový plán **doporučujeme** předkládat zřizovateli ke schválení ihned po zařazení majetku.

ZŠ: Přistoupila jsem k účtování odpisů ihned po zařazení majetku do užívání z důvodu opatrnosti. (Dojde k časovému prodloužení).

AD: To je správný postup, určitě je třeba začít odpisovat počínaje prvním měsícem po měsíci, ve kterém byl majetek zařazen. Akorát je třeba předat zřizovateli aktualizovaný odpisový plán okamžitě po zařazení majetku, aby jej stihl posoudit před započítáním odpisování.

Dne 31. 8. 2016 bylo do majetku zařazeno technické zhodnocení budovy (viz výše), avšak do odpisového plánu ke schválení zřizovateli bylo zařazeno až 26. 10. 2016 a zřizovatel jej schválil dne 22. 11. 2016 (oznámeno dne 5. 12. 2016). Bylo tedy účtováno o odpisech za 4 měsíce před schválením ze strany zřizovatele. Aktualizovaný odpisový plán **doporučujeme** předkládat zřizovateli ke schválení ihned po zařazení majetku.

Dne 30. 8. 2016 byl vyřazen z evidence majetku traktor. Poslední odpis traktoru byl nesprávně účtován za měsíc červenec. Dle účetních předpisů a vnitřních předpisů se „majetek odpisuje do konce měsíce, ve kterém byl vyřazen z používání“. Mělo tedy být účtováno o odpisu i za měsíc srpen. Uvedené však nemá dopad na účetní závěrku, jelikož zůstatková cena byla účtována jako manko do nákladů na účet 547 a vyřazena z vlastního jmění zápisem 401/416.

Ve zřizovatelem schváleném odpisovém plánu k 26. 10. 2016 (schváleno 22. 11. 2016, oznámeno 5. 12. 2016) neodpovídá výše ročního odpisu za budovu ZŠ Benešova, pokud tedy nedošlo mezi 30. 9. 2016 a datem vytvoření odpisového plánu k dalšímu technickému zhodnocení.

Investiční okruh

Byla provedena kontrola investičního okruhu, tedy zda hodnota zařazeného dosud neodepsaného dlouhodobého majetku odpovídá vlastnímu jmění ZŠ. K 30. 9. 2016 převyšuje hodnota takového majetku hodnotu vlastního jmění ZŠ o 63 155,43 Kč. Tento rozdíl je z větší části způsoben nezaúčtováním pořízeného traktoru v částce 66 370,- Kč do vlastního jmění ZŠ (z FRM, viz kapitola II.2.4). Při zohlednění uvedeného však **převyšuje hodnota vlastního jmění ZŠ hodnotu neodepsaného dlouhodobého majetku ZŠ o 3 214,57 Kč**. Tento rozdíl nebyl při kontrole dohledáván, jelikož se vyskytuje i k 1. 1. 2016 a musel tedy vzniknout v minulých účetních obdobích. **Doporučujeme** uvedený rozdíl dohledat a zúčtovat.

ZŠ: *Uvedený rozdíl je v roce 2011. Hledám, kontroluji okruhy, 042 se rovná 021+022, oprávky se rovnají odpisům a vyřazenému majetku jediné vyřazený majetek, který nebyl plně odepsán. Podívám se do archivu.*

III. ZÁVĚR

V základní škole je zaveden vnitřní kontrolní systém. Provedená kontrola bývá zpravidla pečlivě dokumentována a přikládána k jednotlivým účetním dokladům.

Při kontrole byla identifikována určitá drobná rizika v souvislosti s prodloužením zařazení pořízeného majetku a s tím souvisejícími odpisy a také v drobném nesouladu v investičním okruhu.

III.1 ZPŮSOB PROVEDENÍ KONTROLY

Kontrola byla provedena výběrovým způsobem. Z tohoto důvodu nelze očekávat, že by provedená kontrola zjistila všechny možné nesrovnalosti v účetnictví příspěvkové organizace.

III.2 REKAPITULACE NAVRHOVANÝCH NÁPRAVNÝCH OPATŘENÍ:

- Do směrnice k používání FKSP doplnit výši příspěvku pro jednotlivé způsoby čerpání.
- Na účet 512 „Cestovné“ účtovat pouze cestovní náhrady dle zákoníku práce, nikoli cestovné žáků.
- Zjednodušit interní směrnici k finanční kontrole v obecné části (jsou popisovány teoretické postupy, které však v organizaci nejsou používány - směrnice jsou převzaty z jiných organizací a nejsou upraveny pro potřeby základní školy), naopak podrobněji popsat skutečné provádění řídicí kontroly, a to ve všech jejích fázích.
- U výdajů za potraviny provádět předběžnou kontrolu před vznikem závazku i správcem rozpočtu.
- Tvořit dohadné položky i na spotřebu vody.
- Řídicí kontrolu důsledně provádět také u interních dokladů na všechny budoucí příjmy a výdaje.
- Výnosy ze školného účtovat měsíčně dle skutečné docházky, nikoli dle výše nákladů.
- Pořízený majetek zařazovat (účtovat) na majetkové účty v okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání.

V Brně dne 20. prosince 2016

.....
Ing. Pavla Dvořáková
jednatelka společnosti