U N I V E R Z I T A K A R L O V A

Pedagogická fakulta

CENTRUM ŠKOLSKÉHO MANAGEMENTU

FINANČNÍ KONTROLA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ ZŘÍZENÝCH OBCEMI

Závěrečná bakalářská práce

Autor:	Dagmar Němcová
Obor:	Školský management
Forma studia:	kombinované
Vedoucí ZBP:	RNDr. Jana Marková
Datum odevzdání práce:	17. 6. 2011

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem předkládanou závěrečnou bakalářskou práci vypracovala sama za použití zdrojů a literatury v ní uvedených.

Dagmar Němcová

Resumé:

Předkládaná práce se zaměřuje na problematiku v oblasti provádění finančních kontrol u příspěvkových organizací zřízených obcemi a dobrovolnými svazky obcí s důrazem na význam vnitřního kontrolního systému uvnitř škol a školských zařízení, který bývá řediteli škol někdy podceňován.

Vlastní organizování kontrolního procesu a systém kontrol jak z pohledu zřizovatele, tak z pohledu ředitele školy nemusí být složitý, naopak může být také nástrojem pro zajištění účinného řízení školy a manažerovi slouží ke zpětné vazbě.

Práce seznamuje ředitele škol a kontrolní pracovníky s právními předpisy, postupy a průběhem provádění kontrol, a to jak vnější, tak i vnitřní, nejčastějšími nedostatky zjištěnými při provádění veřejnosprávní kontroly zřizovatelem, možnými riziky a návrhy jejich minimalizace.

Summary:

This work focuses on issues concerning the implementation of financial controls at the contributory organizations established by municipalities and voluntary associations of municipalities, with emphasis on the importance of the internal control system within the schools and school facilities, school principals which is sometimes underestimated.

The actual organization of the inspection process and control system from the perspective of the founder, and from the perspective of the school may be complex, on the contrary can also be a tool to ensure effective school management and the manager is to feedback.

The paper heads and supervisory personnel with the laws, procedures and conduct of inspections, both external and internal, the most common deficiencies identified in the implementation of public administration control promoter, the possible risks and suggestions to minimize them.

Klíčová slova:

Příspěvkové organizace, školy a školská zařízení, Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen MŠMT), veřejnosprávní kontrola, finanční kontrola, vnitřní kontrolní systém, výroční zpráva, veřejná správa, veřejné příjmy, veřejné výdaje, územní samosprávné celky (dále jen ÚSC), kraj, obec, Ministerstvo financí (dále jen MF), vedoucí orgán veřejné správy, finanční výbor, řídící pracovník, předběžná, průběžná a následná kontrola, kontrolní skupina, kontrolovaná osoba.

Obsah

ÚVOD 6
1 Příspěvkové organizace - školy a školská zařízení a jejich zřizovatel 8
1.1 Financování škol a ŠZ zřizovaných obcemi 8
1.1.1 Rozpočet školy 9
1.1.2 Majetek 11
1.1.3 Peněžní fondy 13
1.1.4 Doplňková činnost příspěvkových organizací 15
1.2 Platné právní předpisy vztahující se k provádění finanční kontroly na školách zřizovaných obcemi 16
1.2.1 Kompetence zřizovatele 18
2 Kontrola u škol zřizovaných obcemi 19
2.1 Finanční kontrola 19
2.1.1 Vnitřní kontrolní systém 20
2.1.2 Vnější kontrola 23
3 Výzkumná část 26
3.1 Dotazníkové šetření u obcí – zřizovatelů škol a školských zařízení 26
3.1.1 Jsou finanční kontroly prováděné obcemi dostatečné a má kontrolovaná osoba zpětnou vazbu? 29
3.2 Šetření prováděné v rámci vlastní kontrolní činnosti 30
4 Příprava ředitele školy na finanční kontrolu a postup při výkonu veřejnosprávní kontrole prováděné obcemi 32
4.1 Postup při výkonu veřejnosprávní kontroly prováděné obcemi 32
4.1.1 Orgán veřejné správy vykonávající finanční kontrolu 32
4.1.2 Schvalovací postupy 32
4.1.3 Vlastní zahájení a výkon finanční kontroly u školy zřízené obcí 33
4.2 Návrh opatření a postupů při plánování finanční kontroly pro ředitele školy 34
4.2.1 Příprava kontrolované osoby na kontrolu 34
5 Rizika a jejich minimalizace 37
5.1 Stanovení a příklady možných rizik 37
6 Závěr 39
7 Seznam použité literatury 41
8 Přílohy 43

ÚVOD

Problematika finanční kontroly je v současné době často diskutovaným a obávaným tématem ředitelů škol a školských zařízení různých zřizovatelů. Ne všichni ředitelé se však vždy dovedou v této problematice orientovat. Právě těmto ředitelům škol a ŠZ a kontrolním pracovníkům vykonávajícím finanční kontrolu z pozice zřizovatele škol a školských zařízení je určena tato závěrečná práce.

Současný systém finanční kontroly ve veřejné správě je prezentován jako řídící a kontrolní systém veřejných financí na úrovni státní, krajské a regionální.

Na jedné straně každý vedoucí veřejného orgánu má povinnost zajistit, aby kontrolu vykonávali zaměstnanci s odbornými kvalifikačními předpoklady, má sledovat a následně vyhodnocovat výsledky finančních kontrol, na druhé straně ředitelé škol a školských zařízení by měli mít přehled o tom, co je vlastním obsahem připravované kontroly, jak se na ni připravit a mít možnost předcházet případným nesrovnalostem. Z toho vyplývají také vlastní cíle předkládané práce.

Jak již bylo uvedeno, povinností veřejného orgánu je zajistit odbornou úroveň kontroly, ale v případě obcí je problém takovou úroveň zajistit. Důležité je, aby kontrolní pracovníci byli na kontrolu odborně připraveni a ředitelé škol a školských zařízení, ve kterých kontroly probíhají věděli kdo kontrolu vykonává, co je jejím obsahem, jaká jsou možná rizika a jak je možno tato rizika minimalizovat.

První část práce je věnována přehledu právních předpisů, kompetencím zřizovatele k provádění finanční kontroly, hodnocení kontrolního systému ze strany zřizovatele a vlastním postupům provádění finanční kontroly vnější i vnitřní. V další části práce je výzkumné šetření, které vychází z dotazníkového šetření prováděného u obcí a vlastních zkušeností z prováděných veřejnosprávních kontrol.
Hlavními cíli práce jsou:

- seznámit a připravit ředitele škol a ŠZ s vlastním postupem výkonu finanční kontroly prováděné zřizovatelem,
- upozornit na nejčastější nedostatky zjištěné při prováděných kontrolách,
- stanovit rizikové oblasti ve výkonu finanční kontroly a navrhnout možnosti jejich minimalizace

- připravit ředitele školy na možná úskalí, která jsou součástí řízení a souvisí s ekonomikou, financováním a účetnictvím škol.

Pokud má být kontrola účinná, musí také ředitel školy vědět, v jakých oblastech vznikají rizika, která by mohla ovlivnit hospodaření školy. Významným nástrojem pro minimalizaci rizik je vhodně nastavený vnitřní kontrolní systém.

Nedílnou součástí práce jsou také přílohy jako je, návrh směrnice o vnitřním kontrolním systému a vzory dokladů pro ředitele škol a školských zařízení k usnadnění jejich orientace v dané problematice a vlastní přípravě na finanční kontrolu.

1 Příspěvkové organizace - školy a školská zařízení a jejich zřizovatel

1.1 Financování škol a ŠZ zřizovaných obcemi

V České republice plyne nejvíce veřejných výdajů z rozpočtů obcí a krajů na zajištění veřejných služeb a tyto alokační výdaje tvoří podstatný podíl v rozpočtech **územních samosprávných celků (dále jen ÚSC)**.

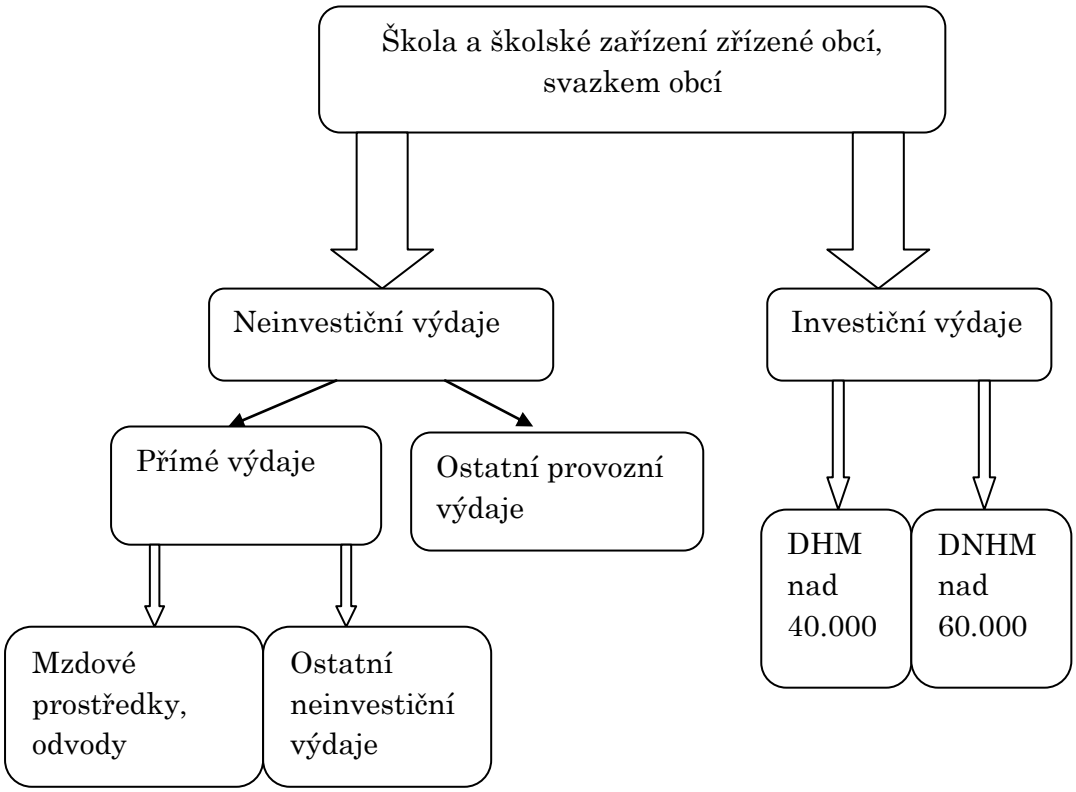
Rozpočtové příjmy škol a školských zařízení (dále jen škol) plynou z tzv. vícezdrojového financování. Jednak jsou to finanční prostředky ze státního rozpočtu, dále příspěvek z rozpočtu zřizovatele, příjmy z hlavní a doplňkové a jiné činnosti, z rozpočtu Evropské unie, prostředky z peněžních fondů a dary od fyzických a právnických osob.

Základním právním předpisem, který upravuje financování nákladů všech škol bez ohledu na zřizovatele je zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (dále jen školský zákon) dále pak upravuje financování škol zřízených obcí zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákon č. 128/2000 Sb., o obcích.

Dotace ze státního rozpočtu je poskytována na financování neinvestičních výdajů souvisejících s přímou vzdělávací činností. Výdaje se rozdělují na **mzdové prostředky** (platy, ostatní osobní náklady), **odvody** (úhrada pojistného na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění, příděl do FKSP, zákonné pojištění) a na **ostatní neinvestiční výdaje** (náhrady mzdy při dočasné pracovní neschopnosti zaměstnance za prvních 21 pracovních dnů, náklady na učebnice, učební pomůcky, školní potřeby, na další vzdělávání pedagogických pracovníků).

Ostatní provozní výdaje jsou financovány z rozpočtu zřizovatele, který je rozepisuje v návaznosti na výkony a jiná kritéria. Zřizovatel poskytuje příspěvek na provoz k financování běžných neinvestičních potřeb (energie, vodu, služby, materiál, odpisy) včetně nákladů na opravu a údržbu majetku.

Investiční výdaje - jedná se o dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který škola pořizuje z investičního fondu nebo z poskytnuté účelové dotace od zřizovatele.



Obr. 1 Schéma financování škol a školských zařízení.

1.1.1 Rozpočet školy

Jak už jsem výše uvedla, je škola financována z více zdrojů. Mezi nejdůležitější patří dotace ze státního rozpočtu, to znamená přímé výdaje na vzdělávání a dotace od svého zřizovatele na provozní výdaje.

1.1.1.1 Přímé náklady na vzdělávání

Finanční prostředky z veřejných rozpočtů z kapitoly MŠMT jsou poskytovány školám v závislosti na závazných ukazatelích a limitech, které stanoví MŠMT. Tyto finanční prostředky jsou stanoveny jako závazné ukazatele, které škola podle zákona o rozpočtových pravidlech[1] musí dodržovat. Přímé náklady na vzdělávání jsou určeny na činnosti, které přímo souvisejí se vzděláváním podle školského zákona.[2] Je důležité, aby nebyly uskutečňovány výdaje, které nevznikly v činnosti dané školy. Největší okruh výdajů tvoří výdaje vyplývající z pracovněprávních vztahů.

[1]) § 14 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění
[2]) Zákon č. 561/2004 školský zákon

Mezi tyto výdaje nelze zařadit výdaje vzniklé na základě jiných právních vztahů jako je například smlouva o dílo. Dále nelze tyto výdaje použít na odměny za produktivní činnost žáků.

Prostředky státního rozpočtu jsou MŠMT rozepisovány a poskytovány na základě republikových normativů krajským úřadům formou dotace na zvláštní účet kraje. Takto poskytnuté finanční prostředky jsou dále rozepisovány prostřednictvím krajských normativů krajským úřadem přímo školám.

Normativní rozpis rozpočtu se řídí vyhláškou č. 492/2005 Sb., o krajských normativech v platném znění. Při stanovení rozpisu rozpočtu se vychází z průměrných neinvestičních výdajů připadajících na jednotku výkonu, to je na jednoho žáka nebo studenta vzdělávaného, stravovaného nebo ubytovaného.

Základními ukazateli této normativní metody je:

a) počet jednotek výkonu na jednoho pedagogického pracovníka
b) počet jednotek výkonu na jednoho nepedagogického pracovníka
c) průměrná měsíční výše platu pedagogického pracovníka
d) průměrná měsíční výše platu nepedagogického pracovníka
e) průměrná roční výše ostatních neinvestičních výdajů ze státního rozpočtu připadající na jednotku výkonu
f) počet zaměstnanců

Velmi důležité pro přidělení prostředků ze státního rozpočtu je rozhodnutí o zařazení do rejstříku škol a školských zařízení. Zápis do rejstříku škol a školských zařízení zakládá škole nárok na poskytování dotací ze státního rozpočtu. V rozhodnutí je stanoven nejvyšší počet žáků a studentů v jednotlivých povolených oborech vzdělání a formách vzdělávání. Všem školám bez ohledu na zřizovatele je poskytována dotace podle skutečného počtu dětí, žáků a studentů, v jednotlivých oborech a formách vzdělávání, lůžek, stravovaných nebo jiných jednotek uvedených v rozhodnutí o zařazení do rejstříku škol a školských zařízení.

MŠMT stanoví na každý kalendářní rok republikové normativy, ne na školní rok. Tyto normativy zveřejňuje ve věstníku MŠMT. Na základě republikových normativů se rozepisují finanční prostředky krajům, které v souladu s § 183 odst. 5 školského zákona stanovují krajské normativy. Skladbu krajských normativů určuje prováděcí právní předpis.[3]

[3]) Vyhláška č. 492/2005 Sb., o krajských normativech

Ve školství je specifikou změna rozpočtu přímých nákladů k 1. 9. vzhledem ke změně v počtu žáků v souvislosti se zahájením nového školního roku, tzn. v návaznosti na počet žáků, kteří se na školu skutečně přihlásí.

1.1.1.2 Provozní náklady poskytnuté zřizovatelem

Z rozpočtu zřizovatele jsou škole poskytovány provozní prostředky na financování neinvestičních výdajů k zajištění činnosti školy a lze je použít jen v souladu s rozpočtem schváleným zřizovatelem, který určí závazné ukazatele a účel vynakládaných prostředků.
Škola zřízená obcí sestavuje každý rok návrh rozpočtu provozních nákladů. Na základě zpracovaného návrhu rozpočtu pak zřizovatel rozhodne o skutečné výši příspěvku na provoz. Při návrhu je nutné respektovat formální náležitosti jako je členění na náklady a výnosy, a další členění na vybrané ukazatele určené zřizovatelem. Při sestavování rozpočtu by měla škola vždy vycházet z nákladů a výnosů let minulých a porovnat náklady a výnosy v jednotlivých letech.

Hovoříme-li o účelovosti a závaznosti poskytnutých prostředků, opravňuje zřizovatele zákon o rozpočtových pravidlech „*stanovit účel použití těch prostředků, jimiž dotuje činnost jiných osob anebo na ni přispívá*“.[4] Zároveň může vázat prostředky časově.

Jakékoliv neoprávněné použití prostředků, to znamená použití prostředků na jiný účel nebo porušením podmínek, za kterých byly poskytnuty, je porušením rozpočtové kázně.

Neoprávněné použití prostředků může být např.:

a) použití prostředků na jiný účel než stanovil zřizovatel,
b) nesplnění povinnosti prostředky vrátit, pokud se nepřevádějí do následujícího roku,
c) nevrácení nevyužité části prostředků, pokud se nepřevádějí do následujícího roku.

1.1.2 Majetek

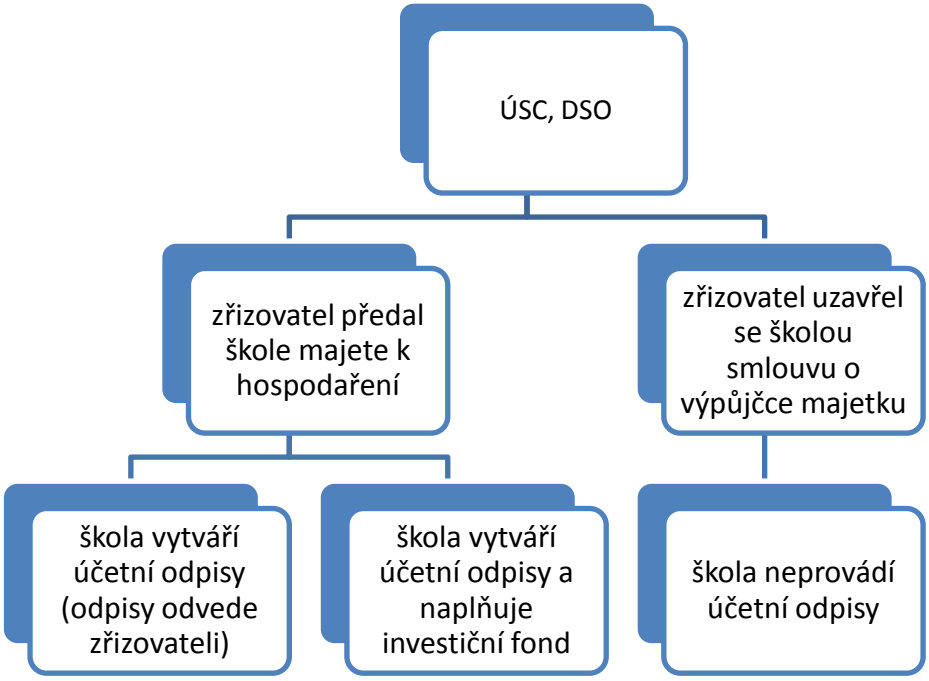
Novela zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění, která nabyla účinnosti dnem 1. dubna 2009, změnila majetkové vztahy mezi příspěvkovou organizací a jejím zřizovatelem. V novele jsou přesně uvedeny způsoby, jak může škola nabývat majetek do svého vlastnictví.

[4]) § 19 odst. 3 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění

Na zřizovateli je rozhodnutí, zda bude škola hospodařit pouze s majetkem zřizovatele nebo bude moci některý majetek nabýt do svého vlastnictví.

Podle ustanovení § 27 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění nabývá příspěvková organizace majetek pro svého zřizovatele, nestanoví-li tento zákon jinak.

Zřizovatel může škole stanovit, ve kterých případech je k nabytí majetku do vlastnictví zřizovatele třeba jeho souhlas. Toto rozhodnutí je pro zřizovatele podstatné, protože nabytí majetku příspěvkovou organizací do vlastnictví zřizovatele by mohlo neúměrně zatížit rozpočet zřizovatele.



Obr. 2 Schéma majetkových vztahů mezi školou a zřizovatelem

Předáním majetku k hospodaření nastává škole povinnost tento majetek odpisovat, to znamená provádět účetní odpisy. Zřizovatel schvaluje odpisový plán školy. Účetní odpisy provádí škola za účelem vytvoření rezervy na další investování do svého rozvoje. Odpisy jsou příjmem do investičního fondu. O použití prostředků investičního fondu rozhoduje zřizovatel na základě schváleného investičního plánu.

Protože obce neměly do roku 2010 povinnost odpisovat svůj majetek, uzavřely se školou smlouvu o výpůjčce majetku. Tím obce vyřešily úsporu finančních prostředků, které by jinak vynaložily na odpisy majetku předaného své příspěvkové organizaci k hospodaření.

Hospodaření s majetkem, jeho pořizování a zařazování je jednou z důležitých oblastí, které jsou předmětem kontroly.

Při zařazování předaného majetku do účetní evidence školy musí organizace postupovat v souladu s Českými účetními standardy. Způsob hospodaření, evidence a nakládání s majetkem by měl být upraven ve vnitřní směrnici školy.

1.1.3 Peněžní fondy

Základním kritériem hospodaření školy je porovnání výnosů a nákladů, a to odpovídá tomu, jak efektivně škola hospodaří. Výsledkem tohoto porovnání je hospodářský výsledek, který v případě, že je zlepšený, je po schválení rozdělení zřizovatelem rozdělován do peněžních fondů.

„1) Příspěvková organizace zřizovaná obcemi vytváří v souladu s právními předpisy čtyři peněžní fondy

a) rezervní fond,

b) investiční fond,

c) fond odměn,

d) fond kulturních a sociálních potřeb.

2) Zůstatky peněžních fondů se po skončení roku převádějí do následujícího roku.“[5]

Rezervní fond

Rezervní fond je tvořen z kladného hospodářského výsledku, který je snížen o případný převod do fondu odměn. Rozdělení schvaluje zřizovatel v souladu se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění.

Kromě přídělu ze zlepšeného hospodářského výsledku je rezervní fond naplňován peněžními dary a nespotřebovanými zahraničními prostředky účelově vázanými a převedenými do fondu na konci roku. Ve fondu se tyto prostředky sledují odděleně. „Prostředky, které na stanovený účel nebyly použity, podléhají finančnímu vypořádání se státním rozpočtem za rok, ve kterém byl splněn účel, na který byla dotace poskytnuta.“ [6]

„Rezervní fond, s výjimkou prostředků výše uvedených používá příspěvková organizace

a) k dalšímu rozvoji své činnosti,

b) k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady,

c) k úhradě případných sankcí uložených jí za porušení rozpočtové kázně,

---

[5]) § 29 odst. 1 a 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění

[6]) § 28 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění

d) k úhradě své ztráty za předchozí léta.

Zřizovatel může dát příspěvkové organizaci souhlas k tomu, aby část svého rezervního fondu, s výjimkou prostředků převedených podle § 28 odst. 3, použila k posílení svého investičního fondu.“[7]

Investiční fond

Škola vytváří investiční fond z odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku podle odpisového plánu schváleného zřizovatelem, z investičních příspěvků a dotací, darů či výnosů z prodaného majetku. Dále lze do investičního fondu převést, se souhlasem zřizovatele, prostředky z rezervního fondu. Fond lze použít na financování údržby a oprav majetku, který byl škole předán k hospodaření a k úhradě investičních úvěrů, které schválil zřizovatel.

Fond odměn

„Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy.“[8]

Použití fondu na odměny lze uskutečňovat až v případě překročení prostředků na platy. Důvody překročení limitu prostředků na platy stanoví Nařízení vlády č. 48/1995 Sb., o usměrňování výše prostředků vynakládaných na platy a na odměny za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech. Z fondu nelze hradit odvody do sociálních a zdravotních fondů ani ostatní osobní náklady.

Fond kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP)

„Zásady pro tvorbu a užití fondu jsou upraveny zvláštním právním předpisem.“[9]

„Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen základním přídělem na vrub nákladů příspěvkové organizace z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, popřípadě na mzdy a náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost, na odměny a ostatní plnění za vykonávanou práci.“[10]

V průběhu roku je fond naplňován zálohově, na konci roku se skutečný základní příděl zaúčtuje podle vyplaceného objemu platů v rámci účetní závěrky.

---

[7]) § 30 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění
[8]) § 32 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění
[9]) Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.
[10]) § 33 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění

S účinností od 1. 1. 2011 byl základní příděl, kterým je fond tvořen upraven vyhláškou č. 365/2010 Sb., kterou se mění vyhláška Ministerstva financí č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů, na 1 % z ročního objemu platů a náhrad platů.

K hospodaření s fondem musí škola vytvořit pravidla pro čerpání fondu. Vnitřním předpisem stanoví zásady hospodaření s fondem, tj. jeho rozpočet a pravidla pro poskytování příspěvků.
Fond lze použít pouze pro potřeby zaměstnanců a jejich rodinných příslušníků.
V nepeněžní formě se fond poskytuje na příspěvky na provoz zařízení, která slouží kulturnímu a sociálnímu rozvoji zaměstnanců, pořízení hmotného majetku, půjčky na bytové účely, stravování, dovolená a rekreace, kulturu, vzdělávání (kurzy), tělovýchovu a sport, výměnné akce, sociální výpomoci a půjčky, penzijní připojištění, pojistné na soukromé životní pojištění, příspěvek odborové organizaci, věcné nebo peněžní dary.
Peněžní fondy jsou důležitou oblastí finanční kontroly. Pravidla, která stanovují zásady hospodaření s fondy, jsou školami někdy chybně vykládána. Vzniká tu rizikový faktor pro nehospodárnou a neúčelnou tvorbu a použití fondů.

1.1.4 Doplňková činnost příspěvkových organizací

Škola má možnost využít své hospodářské činnosti a odbornost zaměstnanců v doplňkové činnosti. Základním právním předpisem, který upravuje doplňkovou činnost je zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění. Přitom škola musí dodržovat ještě zákony, které upravují živnostenskou činnost jako takovou. Například zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání a zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Příjmy z doplňkové činnosti školy podléhají dani z příjmu. Školy zřízené MŠMT a ÚSC jsou částečně zvýhodněny, protože si mohou uplatňovat odpočitatelné položky až do výše 30 % základu daně.
Okruhy doplňkové činnosti vymezuje zřizovatel a jsou stanoveny ve zřizovací listině, případně jsou dodatkem zřizovací listiny. Výsledek hospodaření z doplňkové činnosti smí škola použít pouze ve prospěch své hlavní činnosti. Výjimečně může zřizovatel povolit použití prostředků z doplňkové činnosti na jiný účel.
Škola musí vést účetnictví doplňkové činnosti odděleně od hlavní činnosti. Náklady na provozování této činnosti nesmí nepřevyšovat výnosy. Má-li mít hospodaření význam, výsledek hospodaření nesmí být ztrátový. Účelem kontroly je upozornit na nebezpečí ztrátového hospodaření doplňkové činnosti a neoprávněné použití rozpočtových prostředků.

Doporučuje se, aby škola vydala vnitřní pravidla, podle kterých bude při doplňkové činnosti postupovat.

1.2 Platné právní předpisy vztahující se k provádění finanční kontroly na školách zřizovaných obcemi

Zřizování a hospodaření škol a školských zařízení jako příspěvkových organizací upravuje zákon **č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění a zákon_č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech v platném znění** (tzv. malá a velká rozpočtová pravidla). Tyto zákony upravují nejen hospodaření příspěvkových organizací, ale zejména finanční vztahy k rozpočtu zřizovatele. Jejich činnost a hospodaření je upraveno veřejným právem - proto veřejnosprávní organizace.

Důležitým dokumentem, který vychází z těchto zákonů, a je pro školu stěžejní, je zřizovací listina. „Zřizovatel vydá o vzniku příspěvkové organizace zřizovací listinu, která musí obsahovat

a) úplný název zřizovatele, je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,
b) název, sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo; název musí vylučovat možnost záměny s názvy jiných příspěvkových organizací,
c) vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
d) označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
e) vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření (dále jen „svěřený majetek“),
f) vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivním a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení, podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem činnosti organizace, práva a povinnosti spojená s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům a podobně,
g) okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,

h) vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.“[11]

Právními předpisy, které upravují vztahy k rozpočtu zřizovatele a kontrolu hospodaření školy jsou zákon **č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen zákon o finanční kontrole), vyhláška MF č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole a zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.**

Kontrola vykonávaná kontrolními orgány vůči orgánům veřejné správy je označována zákonem[12] jako **veřejnosprávní kontrola.**

Dále jsou finančně kontrolní vztahy upraveny zvláštními předpisy, které upravují obsah věcně totožný se zákonem o finanční kontrole. Jde o zákon **č. 128/2000, Sb., o obcích v platném znění,** zejména § 9a, zákon **č. 129/2000 Sb., o krajích v platném znění,** a v neposlední řadě zákon **č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání**.

Oblast právní úpravy vztahující se k provádění kontrol příspěvkových organizací zřizovaných obcemi je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, který vymezuje působnost kontrolních orgánů k výkonu veřejnosprávní kontroly takto:

Ministerstvo financí – je ústředním orgánem státní správy pro finanční kontrolu a je odpovědné za harmonizaci metodického řízení systému finanční kontroly ve veřejné správě. Útvar pro výkon funkce centrální harmonizační jednotky je nezávislý a je podřízen přímo ministrovi.

Územní samosprávné celky – vykonávají veřejnosprávní kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky u svých příspěvkových organizací ve své působnosti a u žadatelů o veřejnou finanční podporu. Krajské úřady vykonávají tuto kontrolu u obcí v přenesené působnosti jako přezkum hospodaření pouze v rozsahu vymezeném zákonem. K realizaci těchto kontrolních šetření vznikly u územních samosprávných celků kontrolní orgány.

U krajů jsou jimi kontrolní oddělení a odbory kontroly, u obcí tuto činnost vykonávají finanční výbory, pokud územní samosprávný celek, většinou obec nebo město s méně než 15 000 obyvateli, nemá zavedenou funkci útvaru interního auditu, podle prováděcí vyhlášky č. 416/2004 Sb.

Obce, které nemají zřízen útvar interního auditu, mohou nahradit funkci interního auditu přijetím jiných dostatečných opatření. Jaká mají být tato opatření, už není v zákoně[13] stanoveno.

[11]) § 27 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění
[12]) zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů
[13]) Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

Obce jsou povinny zajistit finanční kontrolu tak, aby výsledky z finančních kontrol podávaly spolehlivé informace a vykonávali ji zaměstnanci s odbornou kvalifikací.
V případech, kdy veřejnosprávní kontrolu vykonává finanční výbor, není vždy zaručeno, že kontrola bude vykonávána kontrolory s dostatečnou odborností a bude prováděna dostatečně kvalitně a objektivně.
Zákon o obcích nestanoví povinnost členům finančního výboru mít odbornou způsobilost.

1.2.1 Kompetence zřizovatele

Funkci zřizovatele škol zřizovaných obcemi vykonává rada obce podle zákona o obcích.[14] Pokud není rada obce tak ji vykonává starosta spolu se zastupitelstvem obce. U DSO vykonává funkci zřizovatele orgán vymezený stanovami.

Další kompetence zřizovatele jsou stanoveny v rozpočtových pravidlech,[15]jde především o hospodaření školy. V kompetenci zřizovatele je:

a) zřizovat, slučovat, rozdělovat a rušit příspěvkové organizace
b) poskytovat škole příspěvek na provoz
c) schvalovat využití zisku z doplňkové činnosti k jiným účelům
d) nařídit škole odvod do svého rozpočtu
e) schvalovat hospodářský výsledek
f) poskytovat škole investiční dotaci a dávat souhlas s použitím investičního fondu
g) schvalovat investiční akce
h) dát škole souhlas se smlouvou o výpůjčce nebo úvěru či s nákupem cenných papírů a akcií
i) vykonávat kontrolu hospodaření školy

Kompetence zřizovatele vykonávat finanční kontrolu je zakotvena v zákoně,[16] kde je stanoveno, že „Obce zajišťují výkon finanční kontroly podle zvláštního právního předpisu.“ Tímto zvláštním předpisem je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Hlavním cílem finanční kontroly je prověřování hospodaření organizací, které obec zřídila. Škola hospodaří s prostředky ze státního rozpočtu a z rozpočtu svého zřizovatele, které jsou předmětem finanční kontroly. Zřizovatel provádí kontrolu dalších příjmů školy, a to jsou prostředky získané z vlastních výnosů, školného, darů a příděly do fondů.

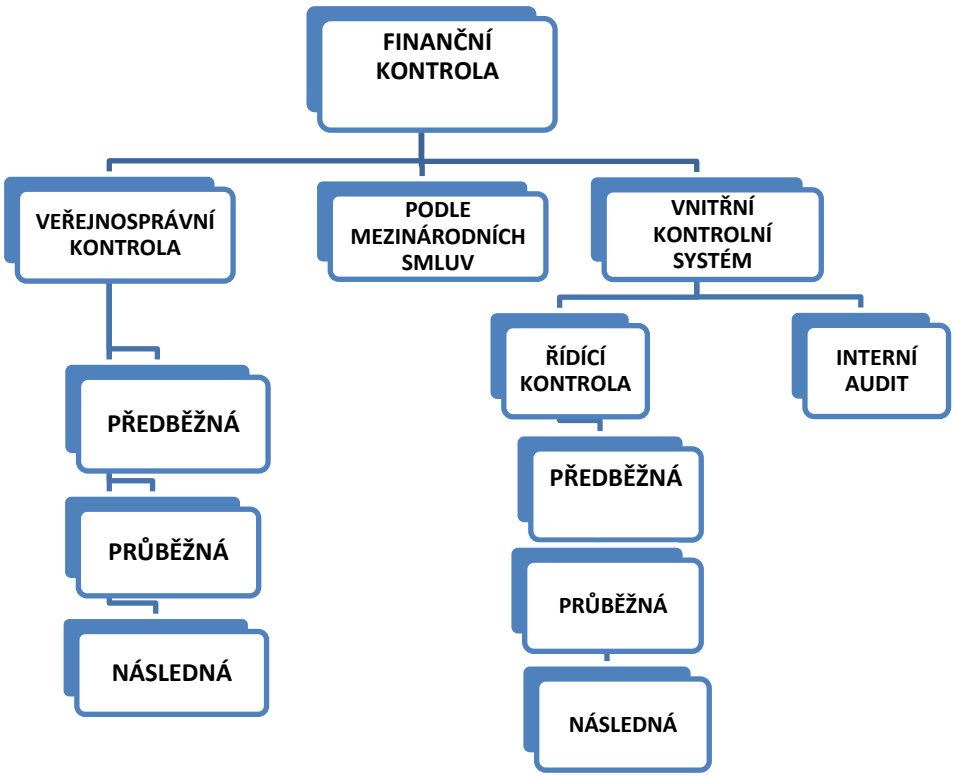
[14]) Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)
[15]) Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v platném znění
[16]) § 9a zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zařízení)

2 Kontrola u škol zřizovaných obcemi

2.1 Finanční kontrola

Jak je výše uvedeno, hospodaření školy podléhá finanční kontrole ze strany zřizovatele, to znamená obcemi, které zřizují své příspěvkové organizace. Finanční kontrolu nakládání s veřejnými prostředky zabezpečují obce podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Cílem finanční kontroly je prověřování hospodárnosti, efektivnosti a účelovosti vynaložených prostředků a porovnání skutečného stavu se stavem očekávaným.

Kontrola musí být zajišťována odpovědnými pracovníky, kteří kontrolu vnímají jako součást řízení školy. Systém kontroly zahrnuje kontrolu při přípravě operací před jejich schválením, při průběžném sledování uskutečňovaných operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování a následné kontrole vybraných operací. Hodnocení dosažených výsledků a posouzení správnosti hospodaření školy je zpětnou vazbou pro ředitele, zda škola dosáhla stanovených cílů.



Obr. 3 Schéma finanční kontroly podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

2.1.1 Vnitřní kontrolní systém

„Ačkoli se mění řízená realita, informační a komunikační prostředky i názory na úlohu kontroly a přístupy k ní, je třeba konstatovat, že vhodný kontrolní systém je součástí dobře fungujícího systému řízení. Odpovědnost za funkci organizace jako celku přísluší vrcholovému managementu, a proto je v jeho zájmu určit vhodný vnitřní kontrolní systém.“[17]
Vnitřní kontrolní systém školy zahrnuje v sobě finanční kontrolu, kterou zajišťuje odpovědný vedoucí zaměstnanec jako součást vnitřního řízení. Jedná se o **řídící kontrolu**, která se uskutečňuje jako nepřetržitý proces řídících aktivit.

Řídící kontrola má určité principy, podle kterých uskutečňuje škola svou kontrolní činnost. Základním principem je zavedení funkčního vnitřního kontrolního systému (dále jen VKS), vymezení pravomocí a odpovědnosti zaměstnanců. To znamená vytvoření účinného vnitřního předpisu, který v sobě bude zahrnovat všechny atributy vnitřní kontroly. Návrh vnitřní směrnice k vytvoření VKS je přílohou č. 1.

Dalším předpokladem pro správný výkon řídící kontroly je využívání takových postupů, které prokazují křížovou kontrolu, aby jednotlivé články v systému řízení měly vzájemnou kontrolu. Kontrola by měla být vykonávána u všech činností v systému řízení.
Řídící pracovník, v případě školy se jedná o ředitele, je podle § 13 a § 14 prováděcí vyhlášky k zákonu o finanční kontrole[18], odpovědný za vytvoření účinného a funkčního kontrolního systému. V procesu VKS je určen jako **příkazce operace** ředitel školy, případně jiný vedoucí pracovník, který je ředitelem pověřen vykonávat tuto funkci. K zajištění ochrany veřejných prostředků je funkce příkazce operace oddělena od funkce správce rozpočtu. **Správcem rozpočtu** pak je pracovník, jehož povinností je rovněž prověření správnosti rozhodnutí příkazce operace. V běžné praxi je správcem rozpočtu buď zástupce ředitele, nebo ekonom školy. Další funkcí rozhodnou pro vnitřní kontrolní systém je **hlavní účetní**, jeho povinností je prověřit úplnost údajů a náležitostí podkladů pro soulad se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a ověření souladu podpisu příkazce operace a správce rozpočtu s podpisovými vzory. Funkce správce rozpočtu a hlavního účetního lze sloučit.[19]

---

[17]) VEBER, Jaroslav a kol., *Management, základy, prosperita, globalizace,* Management Press, s.r.o., 2007. 350 s. ISBN 978-80-7261-029-7.

[18]) Vyhláška č. 416/2004 Sb., prováděcí k zákonu o finanční kontrole
[19]) § 26 odst. 3 vyhlášky č. 416/2004 Sb., prováděcí k zákonu o finanční kontrole

Je to vhodné zejména pro malé školy, kdy je v administrativě vedoucí pracovník ředitel a jeden pracovník (účetní), který pracuje pro školu ve všech oblastech účetnictví, personalistiky a ekonomiky.

Řídící kontrola zahrnuje procesy při přípravě operací před jejich schválením jako **předběžnou kontrolu**, při průběžném sledování uskutečňovaných operací, jako **průběžnou kontrolu**, až do jejich konečného vyúčtování a následné prověření správnosti hospodaření, to znamená **následnou kontrolu**.

2.1.1.1 Předběžná kontrola

Předběžnou kontrolu v rámci řízení zajišťují podle § 26 odst. 1, písm. a) zákona o finanční kontrole, vedoucí tohoto orgánu nebo vedoucí zaměstnanci jím pověření k nakládání s veřejnými prostředky orgánu veřejné správy jako příkazci operací. To znamená, že ředitel školy může pověřit příkazcem operace další vedoucí zaměstnance, kteří v rámci pracovní činnosti jsou zmocněni k uskutečňování operací.

Například školník, který vede pracovní skupinu uklízeček, může být zmocněn k objednávání materiálu, který zabezpečuje úklid, prostředky pro hygienu školy a materiál pro drobné opravy. Delegováním se ale ředitel nezbavuje odpovědnosti za kontrolu jako vedoucí orgánu veřejné správy.

2.1.1.2 Průběžná kontrola

Průběžnou kontrolu podle zákona o finanční kontrole provádějí v rámci svých kompetencí a pracovních náplní ředitelé škol, zástupci ředitelů, správci rozpočtů a hlavní účetní. K provádění průběžné kontroly mají tito zaměstnanci oprávnění. Zástupce ředitele může být například zmocněn k provádění průběžné kontroly u operací, kdy jsou příkazcem další vedoucí pracovníci. *Například vedoucí kuchyně je příkazcem operací při nákupu potravin a zástupce ředitele může být pověřen kontrolovat, zda nedochází k nehospodárným nákupům. Nebo vedoucí předmětové skupiny může být příkazcem pro nákup pomůcek pro daný předmět a zástupce je pověřen ke kontrole, zda tyto nákupy jsou efektivní a hospodárné a zda materiál je používán k účelu, pro který byl nakoupen, apod.*

Správce rozpočtu provádí průběžnou kontrolu čerpání rozpočtu na jednotlivé akce. Sleduje dodržování závazných ukazatelů, finančních norem stravování ve školní jídelně apod. Provádí vyúčtování záloh poskytnutých zaměstnancům, kteří jsou příkazci operace v rámci zaúčtování pokladních operací.

Hlavní účetní pak sleduje uskutečněné operace a jejich vliv na stav majetku a závazků. Vyhotovuje měsíční výkazy a přehledy o čerpání rozpočtu. Odpovídá za úplné a pravdivé zobrazení stavu účetní jednotky a správné vedení účetnictví.

U základních a mateřských škol zřízených obcí je vhodné nahradit interní audit veřejnosprávní kontrolou prováděnou zřizovatelem.

Pro zřizovatele by škola měla průběžně vyhotovovat měsíční hlášení a přehledy o čerpání rozpočtu. Správce rozpočtu školy by měl řediteli předložit rozbor výsledků hospodaření a navrhnout opatření k nápravě v případě, že by výsledek čerpání rozpočtu vykazoval porušení závazných ukazatelů.

2.1.1.3 Následná kontrola

Následná kontrola se provádí po vyúčtování operací. Správce rozpočtu a hlavní účetní po provedení předběžné kontroly předají řediteli výsledky a ten vyhodnocuje, zda údaje o hospodaření školy jsou pravdivé a zobrazují skutečný stav, zda jsou operace v souladu s právními předpisy, a zda jsou v souladu se schváleným rozpočtem.

Povinností ředitele je informovat o výsledku hospodaření a o změnách v rozpočtu svého zřizovatele.

V rámci prověřování účinnosti VKS musí být zajištěn písemný záznam o provedených kontrolách. Jak zajistit naplnění zákonných pravidel a přitom nezatěžovat pracovníky školy dalšími doklady a písemnostmi? Pro účely následného prověření úplného a přesného průběhu operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování je důležitý písemný záznam, který je součástí účetního dokladu, tzv. košilka. Na tomto písemném záznamu jsou všechny podpisy odpovědných osob. Návrh písemného záznamu schvalovacích procesů tzv. „košilka“ je přílohou č. 2.

Odpovědností ředitele za organizování a zajištění účinnosti VKS je stanovit pravomoci a odpovědnosti zaměstnanců., a to organizační strukturou a vnitřními předpisy. Například podpisovými vzory, které by měly být součástí vnitřního předpisu o oběhu účetních dokladů, směrnicí pro zavedení VKS, podpisovým řádem apod.

2.1.2 Vnější kontrola

Vnější finanční kontrolu ve škole provádí jednak zřizovatel a dalším orgánem, který vykonává finanční kontrolu je Česká školní inspekce (dálen jen ČŠI). Povinnost ČŠI vykonávat finanční kontrolu je zakotvena ve školském zákoně. [20]

Základním právním předpisem, ze kterého se při finanční kontrole vychází je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, který spolu s prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb., vytváří zásady pro výkon veřejnosprávní finanční kontroly.
Dále se kontrola opírá o zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, který stanovuje postup při výkonu kontroly a vztahy mezi kontrolními orgány a kontrolovanými osobami. Zákon o finanční kontrole vymezuje uspořádání a rozsah kontroly.
Cílem finanční kontroly je prověřování:

- zda škola dodržuje právní předpisy při hospodaření s veřejnými prostředky
- zda škola zajišťuje ochranu svěřeného majetku,
- zda škola nakládá efektivně, účelně a hospodárně s veřejnými prostředky,
- zda škola podává spolehlivé informace o nakládání s veřejnými prostředky,
- zda škola podává zprávy o průkazném účetním zpracování za účelem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly.

2.1.2.1 Finanční kontrola vykonávaná obcí

Zřizovatel vykonává kontrolu u školy, kterou zřizuje za účelem prověření oblasti hospodaření s prostředky, které jí poskytl (provozní příspěvek) a s dalšími veřejnými prostředky poskytnutým škole. Prověřuje míru rizik a četnost nedostatků a jejich dopadu na hospodaření školy.
Ředitel školy si musí uvědomit, že kontrola prováděná zřizovatelem není jen formálním naplněním litery zákona a ani měřítkem pro upozorňování na chyby, kterých se může ředitel dopustit neznalostí právních předpisů a nařízení. Kontrola by měla být přínosem pro rozvoj iniciativy kontrolovaného subjektu a zpětnou vazbou pro efektivní rozhodování ředitele.

Takovou metodickou pomůckou pro ředitele školy by mohl být přehled oblastí, které jsou předmětem finanční kontroly. Důležité je, aby ředitel měl přehled o dokladech a záznamech, kterých se kontrola bude týkat.

[20]) § 174 odst. 2, písm. e) zákona č. 561/2004 Sb., školský zákon

Hlavní oblasti finanční kontroly:

- Doklady o vyúčtování provozního příspěvku
  - dodržování závazných ukazatelů (pokud je zřizovatel stanoví)
  - průkaznost účetních záznamů (podle účelovosti a časového rozvržení)
  - účelnost vynaložených provozních výdajů (na co jsou vynakládány)
- Dodržování vnitřních předpisů školy
  - prověřování účinnosti VKS školy (zda jsou nastavena pravidla pro VKS)
  - rozdělení odpovědnosti a pravomocí vedoucích pracovníků školy podle zákona o finanční kontrole (příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní)
  - vytvoření vnitřních předpisů důležitých pro řízení školy (směrnice, příkazy, podpisové vzory)
- Dodržování právních předpisů
  - pravidla tvorby a čerpání peněžních fondů (např. zásady čerpání FKSP, schválené investiční záměry, odpisový plán)
  - postup při zadávání zakázek malého rozsahu (oslovení nejméně tří dodavatelů)
  - dodržování závazných ukazatelů stanovených poskytovatelem příspěvku
- Hospodaření s majetkem svěřeným zřizovatelem k hospodaření
  - zajištění ochrany majetku (pojištění, zabezpečení majetku proti krádeži)
  - správná evidence a zaúčtování majetku (pořizování majetku, zařazování majetku do provozu)
  - provádění inventarizace majetku a závazků (řádná inventarizace na konci účetního období, doložení likvidačních protokolů nepotřebného majetku)
- Podávání úplných a spolehlivých informací (zůstatky na analytických účtech odpovídají dokladové inventuře, účetní záznamy odpovídají účetní závěrce)
- Prověření průkaznosti účetních dokladů a záznamů (zda jsou účetní záznamy v souladu se zákonem o účetnictví)[21]
- Kontrola účetní závěrky (rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha)

Kontrolní pracovníci, v případě obce jsou to většinou členové finančního výboru, kteří jsou pověřeni vykonávat veřejnosprávní kontrolu, se musí prokázat písemným pověřením kontrolního orgánu. Pověření podepisuje starosta obce.

[21]) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění

2.1.2.2 Kontrola vykonávaná ČŠI

Školský zákon stanovuje vymezení působnosti ČŠI v oblasti kontroly využívání finančních prostředků přidělovaných ze státního rozpočtu školám a školským zařízením. Přestože ČŠI nemá postavení poskytovatele veřejné podpory, provádí kontrolu podle zákona o finanční kontrole na základě ustanovení školského zákona. [22]

ČŠI je příslušná k výkonu státní kontroly pouze školských právních předpisů z oblasti regionálního školství, především prováděcích předpisů ke školskému zákonu. Na druhé straně není ČŠI příslušná kontrolovat právní předpisy, které kontrolují jiné orgány státní správy, zejména vztahující se ke kontrole pracovněprávních předpisů, finanční prostředky, s nimiž sice školy hospodaří, ale které pocházejí z jiných zdrojů (příspěvek od zřizovatele, úplaty za vzdělávání a školské služby, dary).

Vedle inspekční činnosti provádí ČŠI kontrolu na základě podnětů, petic a stížností, které spadají do působnosti ČŠI. Podnět inspekční činnosti může podat kdokoliv (jiný státní orgán, jednotlivec, skupiny občanů). Školský zákon obsahuje procesní pravidla pro jejich řešení. Další podmínky a náležitosti pro inspekční činnost vymezuje vyhláška č. 17/2005 Sb., o podrobnějších podmínkách organizace České školní inspekce a výkonu inspekční činnosti.

Shrnutí

V teoretické části byly popsány principy a postupy kontroly jako takové a kompetence zřizovatele při výkonu veřejnosprávní kontroly.

Další část závěrečné práce se bude věnovat průzkumnému šetření v oblasti výkonu kontroly prováděné obcemi a výsledkům šetření na základě vlastních zkušeností kontrolního pracovníka.

Výstup tohoto šetření může sloužit pro ředitele škol a školských zařízení zřizovaných obcemi a kontrolní pracovníky obcí jako vodítko při hodnocení účinnosti finanční kontroly, a to jak vnější, tak vnitřní.

V přílohách závěrečné bakalářské práce jsou návrhy dokumentů, které jsou důležité pro nastavení funkčního kontrolního systému ve školách a školských zařízeních zřizovaných obcemi, vycházející ze zjištění průzkumného šetření a předpokládaných potřeb ředitelů škol.

[22]) § 174 odst. 2, písm. e) zákona č. 561/2004 Sb., školský zákon

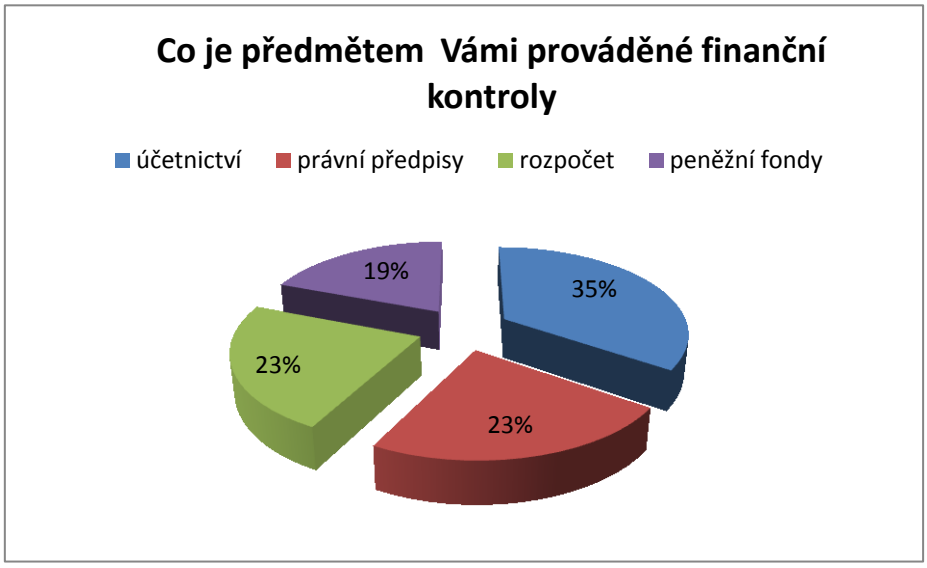
3 Výzkumná část

3.1 Dotazníkové šetření u obcí – zřizovatelů škol a školských zařízení

Cílem mé výzkumné činnosti bylo provést průzkum v oblasti způsobu provádění finanční kontroly u škol zřízených obcemi. Pro svůj výzkum jsem si vybrala obce, které mají zřízené školy, a mají povinnost vykonávat veřejnosprávní kontrolu ve smyslu zákona o finanční kontrole a prováděcí vyhlášky. Jako nástroj jsem si zvolila dotazník, který je obsažen v příloze č. 5. Dotazník byl zaměřen obecně na systém prováděných finančních kontrol obcemi u škol, které zřizují. Obce jsem oslovila prostřednictvím e-mailových adres zveřejněných na portálu ePUSA, jehož provozovatelem je Ministerstvo vnitra ČR. Rozeslala jsem dvě stovky dotazníků a z těchto oslovených obcí mi odpovědělo třicet obcí. Dvaadvacet obcí mělo zřízené školy a školská zařízení. Snažila jsem se především zjistit, kdo vykonává veřejnosprávní kontrolu v obci, co je předmětem kontroly, kterou obec vykonává a jaké byly zjištěny nedostatky. Dále mě zajímalo, zda byla přijata kontrolovanými školami nápravná opatření a zda má obec upraven nějaký vnitřní předpis pro vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací.

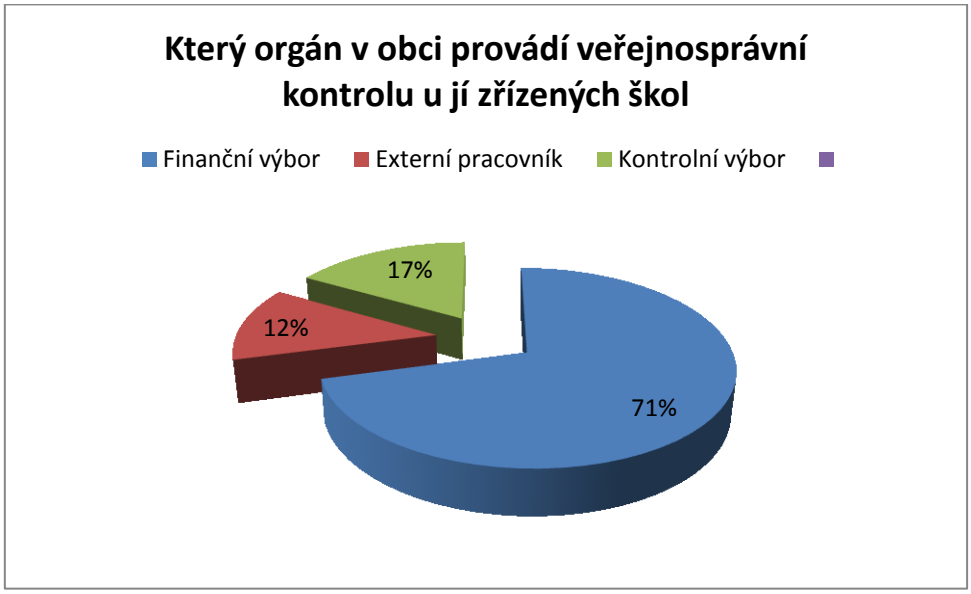
Dotazníkovým šetřením na obcích v otázce předmětu prováděných kontrol v roce 2010 bylo zjištěno, že nejčastějším předmětem kontrol prováděných v obcemi zřizovaných školách je oblast účetnictví (viz obr. 4), další nejčastější oblastí je kontrola čerpání rozpočtu, méně už je věnována pozornost dodržování právních předpisů, zvláště s ohledem na vnitřní předpisy a nakonec jsou kontrolovány peněžní fondy.

Obr. 4. Předmět nejčastěji prováděných finančních kontrol obcemi



Důležitou otázkou také je, kdo vykonává (viz obr. 5) v obci finanční kontrolu zřízených škol. Jedná se o vykonávání veřejnosprávní kontroly orgány veřejné správy.

Obr. 5 Osoby provádějící finanční kontrolu v obcích



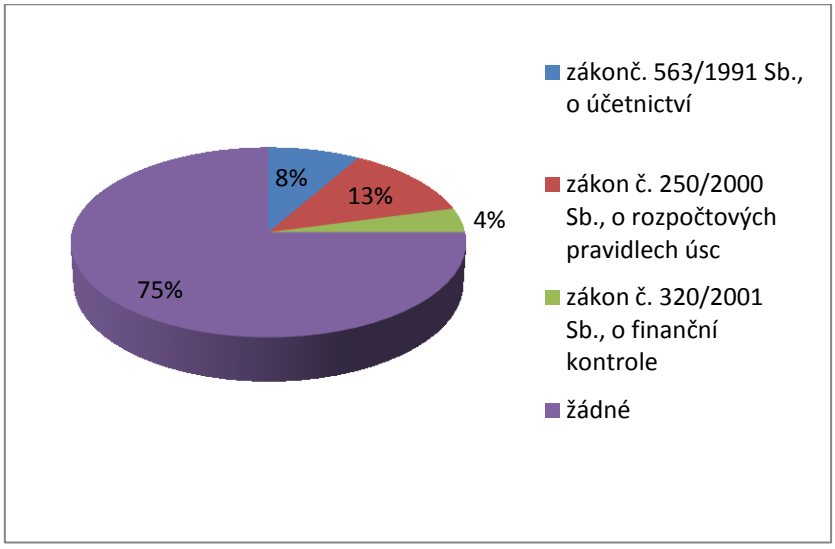
V 71 % případů se na obci zabývá veřejnosprávní kontrolou, a je pověřen, finanční výbor. Výkon finanční kontroly má v kompetenci podle zákona o obcích[23] finanční výbor. Skutečnost, že tuto kontrolu provádí v některých obcích kontrolní výbor, je důkazem nepochopení platných legislativních postupů.

V případech, kdy si obec může dovolit externího specialistu, to znamená nezávislého odborníka, který je schopen objektivně posoudit a zhodnotit hospodaření školy, je taková kontrola účinná a obci přináší především možnost zjistit, jak obcí zřízená škola skutečně hospodaří, a zda veřejné prostředky jsou použity účelně a efektivně. Následná zpětná vazba je důkazem funkčnosti kontrolního systému.

Další oblastí, která je z pohledu kontrolních výsledků podstatná, jsou zjištěné nedostatky a zda byla učiněna nápravná opatření a zda ze zjištěných nedostatků byly vyvozeny sankce a pokuty (viz obr. 6).

[23]) Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích

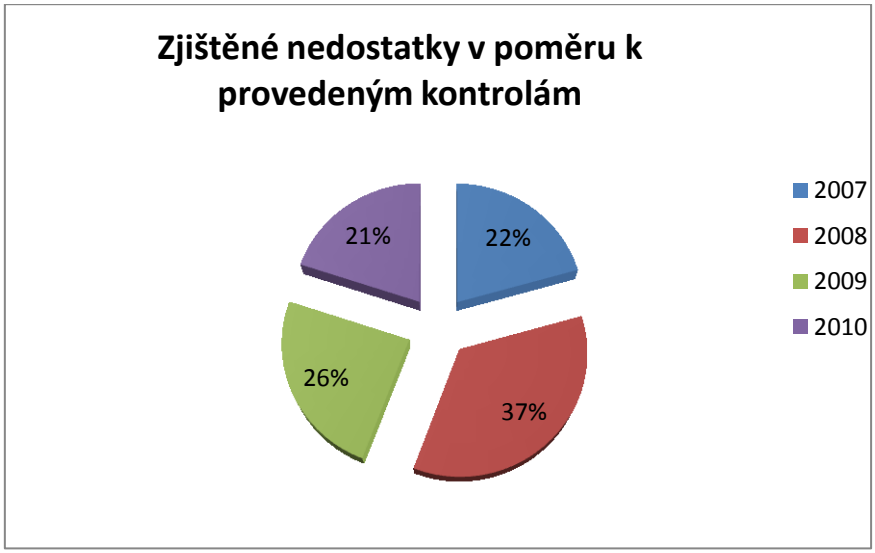
Obr. 6. Výsledná zjištění z prováděných kontrol obcemi



Vzhledem k počtu vrácených dotazníků, nemohu posoudit, zda porušení byla hodnocena adekvátně. Zjištěno bylo pouze jedno porušení zákona o finanční kontrole a dvě porušení rozpočtových pravidel. Z toho nebylo zjištěno porušení rozpočtové kázně, sankce byla uložena v jednom případě, a to sankce personální. Zjištění, že 75 % kontrol je bez nedostatků, je dost vysoké, z čehož vyplývá otázka, zda prováděné kontroly nejsou pouze formálním naplněním zákonných nařízení.

Pro zajímavost bylo provedeno srovnání počtu zjištěných nedostatků při kontrolách prováděných krajským úřadem Středočeského kraje u jím zřízených organizací a nedostatků zjištěných u kontrol prováděných obcemi (viz obr. 7).

Obr. 7 Výsledná zjištění z prováděných kontrol krajem od roku 2007 do roku 2010



Závěrem se nabízí otázka, proč je tolik škol kontrolovaných obcemi bez zjištěných nedostatků a kontrolované organizace krajským úřadem mají na rozdíl od obcí zcela odlišná zjištění?

V obci, která má povinnost vykonávat finanční kontrolu u škol jí zřízených, zákon o finanční kontrole přesně nevymezuje, kdo má finanční kontrolu provádět. Vzhledem k velikosti obcí a obsazení funkcí členů veřejných orgánů je problémem odbornost kontrolních pracovníků, kteří finanční kontrolu vykonávají.

Určitě by stálo za to, aby byla utvořena jednotná metodika, ze strany vyšších územně správných celků a zřizovatelů, jakýsi jednotný postup pro výkon finanční kontroly prováděné zřizovatelem. Především určit, kým mají být finanční kontroly vykonávány, (odborníky v oblasti kontrolních metod a systémů, úředníky s odbornou způsobilostí). Takový jednotný postup určuje ČŠI ve svém plánu inspekčních činností na daný školní rok a stanovením kritérii hodnocení, které ČŠI zveřejňuje na svých stránkách pro potřeby školy.

3.1.1 Jsou finanční kontroly prováděné obcemi dostatečné a má kontrolovaná osoba zpětnou vazbu?

Přestože zákon o finanční kontrole působí už několik let, stále je diskutovanou oblastí. Problémem kontroly prováděné obcemi je politický vliv na složení orgánů veřejné správy, které mají finanční kontrolu zajišťovat. Jednak je to složení finančních výborů, které většinou finanční kontrolu vykonávají, nebo by vykonávat měly a potom odborná způsobilost členů kontrolní skupiny. Uvědomíme-li si, že každé čtyři roky se vlivem voleb do zastupitelstev obcí mění nebo může se měnit sestavení členů výboru, je z toho patrné, že nově příchozí členové nemusí splňovat odborné předpoklady pro výkon finanční kontroly. Výsledkem je otázka, jak přistupuje obec k finančním kontrolám a jak jsou prováděny? Výsledky dotazníkového šetření mě utvrdily v názoru, který jsem získala vlastními poznatky při výkonu veřejnosprávní kontroly, že tyto kontroly jsou prováděny nedostatečně a spíše formálně, aby se naplnila litera zákona. Na druhé straně je postavení kontrolované osoby - školy, ředitele školy. Tím, že není na mnoha obcích odborný tým kontrolních pracovníků, nemá ředitel mnohdy představu o tom co je finanční kontrola, co mu přináší a jaké jsou kompetence jeho i obce jako veřejného orgánu. Bohužel ve většině případů je to neznalost zákona. Myslím, že na nižší regionální úrovni chybí metodická činnost veřejných orgánů, ale i jednotnost ve výkladu zákona kontrolními orgány.

Nepochopení a nesprávné implementování zákona o finanční kontrole do praxe a častá obměna orgánů ve veřejné správě má za následek neobjektivní informace podávané nadřízeným orgánům (podávání ročních zpráv o výsledcích finančních kontrol dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a prováděcí vyhlášky č. 416/2004 Sb.).

3.2 Šetření prováděné v rámci vlastní kontrolní činnosti

Při šetření posuzování výkonu finančních kontrol ve školách zřizovaných obcemi jsem vycházela z vlastních poznatků při výkonu veřejnosprávní kontroly a ze souhrnu zjištěných nedostatků při kontrolách škol zřízených krajským úřadem Středočeského kraje.

V roce 2010 bylo zkontrolováno 110 příspěvkových organizací z toho 84 škol a školských zařízení. Zjištěné nedostatky vyplývají z výsledků veřejnosprávních kontrol a byly shrnuty do komplexního hodnocení oblastí výskytu nejčastější nedostatků. Přehled těchto zjištění zde uvedených může být pro ředitele škol vodítkem pro stanovení rizikových oblastí a následné minimalizaci jejich dopadu na hospodaření školy. Jednalo se zejména o tyto nedostatky:

- *Porušení zákona o finanční kontrole[24] tím, že škola nemá zaveden funkční kontrolní systém. Konkrétně nebyla nastavena pravidla pro vnitřní kontrolní systém. Funkce správce rozpočtu a příkazce operace byla sloučena a záznamy o provedených řídících kontrolách nebyly doloženy.*
- *Dalším porušením zákona o finanční kontrole bylo neodstranění nedostatků zjištěných při veřejnosprávní kontrole.*
- *V souvislosti s vnitřním kontrolním systémem byl zjištěn nesoulad názvu školy uvedeného ve zřizovací listině s údaji zanesenými ve školském rejstříku, obchodním rejstříku a jiných dokumentech školy (smlouvy, rozhodnutí apod.).*
- *Zjištění porušení rozpočtových pravidel bylo zaznamenáno v překročení závazných ukazatelů a v neoprávněném použití, kterým byla porušena povinnost stanovená zákonem, smlouvou nebo rozhodnutím, nebo porušeny podmínky, za kterých byly prostředky poskytnuty, nebylo možné prokázat, jak byly peněžní prostředky použity.*

[24]) zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

- *Porušením rozpočtových pravidel bylo nedodržování zásad pro tvorbu a čerpání peněžních fondů. (odpisy jsou uskutečňovány bez schváleného odpisového plánu zřizovatelem, neoprávněné převedení prostředků rezervního fondu do investičního fondu bez souhlasu zřizovatele, použití investičního fondu na akce, které nebyly schváleny zřizovatelem, použití fondu odměn na zákonné odvody nad rámec poskytnutých přímých výdajů).*
- *Porušení vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.*
- *Konkrétně nebyla zpracována pravidla pro hospodaření z fondem FKSP, fond byl použit v rozporu s účelem, pro který byl utvořen. (například nákup majetku či materiálu, který není využíván pouze zaměstnanci, poskytnutí příspěvku na sportovní a kulturní akce kromě zaměstnanců, jiným než rodinným příslušníkům zaměstnance, doložení čerpání fondu účetními doklady, na kterých je jiný účel než schválený zásadami školy apod..,*
- *V oblasti majetku bylo zjištěno pochybení v zařazování majetku, v chybné evidenci majetku a nesprávně provedené inventarizaci.*
- *Předmětem kontrol jsou u škol zřízených krajem také veřejné zakázky malého rozsahu. Bylo zjištěno, že škola nedoložila oslovení nejméně tří dodavatelů. Kontrolní skupina také posuzovala, zda byly vynaložené finanční prostředky použity hospodárně.*
- *Nejčastěji dochází k porušení zjištěno porušení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (porušením pravidel co se týká průkaznosti účetních záznamů a dokladů, pravidel pro opravy účetních záznamů, záznamu okamžiku uskutečnění účetního případu, porušení pravidel pro ochranu účetní dokumentace, nedodržování účtové osnovy, zůstatky obsažené v knihách analytické evidence neodpovídají celkové částce obratů a zůstatků v rozvaze, neprovedení dokladové inventury ke konci účetního období).*
- *Porušení směrnice vydané zřizovatelem, která určuje konkrétní pravidla pro hospodaření organizace, postavení ředitele školy a jeho práva a povinnosti ve vztahu ke zřizovateli.*

4 Příprava ředitele školy na finanční kontrolu a postup při výkonu veřejnosprávní kontrole prováděné obcemi

V návaznosti na teoretickou část práce, výzkumného šetření prováděného u vybraných zřizovatelů škol ve Středočeském kraji a vlastní zkušenosti z prováděných kontrol je cílem této části práce seznámit a připravit ředitele škol a ŠZ s vlastním postupem výkonu finanční kontroly prováděné zřizovatelem.

4.1 Postup při výkonu veřejnosprávní kontroly prováděné obcemi

4.1.1 Orgán veřejné správy vykonávající finanční kontrolu

V obci, která nemá zřízen útvar interního auditu, je funkcí nejblíže **finanční výbor**. Zde však vyvstává problém kvalifikace osob provádějících kontrolu. Bohužel členové tohoto výboru nemají ze zákona povinnost mít odbornou způsobilost. Finanční výbor je dle ustanovení zákona o finanční kontrole nezávislým orgánem. Pak je tedy nutné vyřešit odbornost. Obec si však může přizvat ke kontrole odborníka a to bych obcím také doporučovala.

Četnost prováděných kontrol není zákonem stanovena, obec si musí sama určit, jak často bude finanční kontrolu provádět. Z praxe vychází, že se provádí kontroly předešlého účetního období a dílčí kontrola v průběhu roku tak, aby byl výsledek vypovídající a měřitelný.

Pro upřesnění vztahů mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací je vhodné vnitřním předpisem upravit a vymezit postavení ředitele školy jako statutárního orgánu, který ale je odpovědný za svoji činnost zřizovateli. Takový předpis musí být v souladu s právními předpisy určujícími postavení škol.

4.1.2 Schvalovací postupy

Před učiněním právního úkonu orgánu veřejné správy, kterým vzniká nárok na veřejný příjem nebo jiné plnění, jsou vyhláškou stanoveny **schvalovací postupy** - jedná se o vydání pokynu k platbě a o její provedení. V praxi jde o poskytnutí příspěvku na provoz škole.

Samotný výkon předběžné kontroly je učiněn již při schvalování rozpočtu. Schválení zajistí příkazce operace a správce rozpočtu. Schvalovacím postupem hlavního účetního je ověření souladu podpisu příkazce operace s podpisovými vzory a věcné a formální prověření uskutečněné operace.

4.1.3 Vlastní zahájení a výkon finanční kontroly u školy zřízené obcí

1. **Oznámení kontroly** – ředitel školy musí být o kontrole předem informován (je dobré oznámit předmět kontroly, aby hlavní účetní školy mohl připravit materiály a dokumenty pro kontrolu).

2. **Pověření** – vydá starosta ve smyslu § 9, odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) s odkazem na ustanovení § 9 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

   Obsah pověření:

   - kde bude kontrola prováděna
   - kdy bude prováděna
   - kým bude prováděna – jmenovitě
   - v jakém časovém horizontu
   - co bude předmětem kontroly (předmět kontroly vykonávané obcemi je obsažen v předcházející kapitole)

3. **Vlastní kontrola** – zahájení kontroly je provedeno předáním pověření řediteli školy. Po zahájení si kontrolní pracovníci převezmou doklady, které budou pro výkon kontroly potřebovat. Spolupráce s ekonomem nebo účetním školy je důležitá.

Při výkonu kontroly se používají metody podle zákona o finanční kontrole. Věcně se využívá metod nestatistického nebo statistického výběru vzorku údajů o operacích, jež proběhly v kontrolovaném období.

Vychází se z informací zda:

- připravované operace byly v souladu se stanovenými úkoly, záměry a cíli,
- byla kontrolována správnost operace zejména ve vztahu k dodržení právních předpisů,
- byla dodržena kriteria 3E (hospodárnost, efektivita a účelovost),
- byla přijata opatření k ošetření rizik,
- všechny operace byly doloženy věcně správnými a úplnými podklady.

Hodnotícími postupy podle § 22 a § 23 vyhlášky č. 416/2004 Sb., jsou posuzovány údaje o uskutečněných operacích, které jsou obsaženy ve finančních, statistických a jiných výkazech, hlášeních a zprávách.

Revizními postupy podle § 24 - § 26 vyhlášky se provádí kontrola až po uskutečnění operací, to znamená při následných kontrolách. Prověřují se zejména ty skutečnosti, které jsou pro hospodaření s veřejnými prostředky rozhodné s ohledem na stanovené úkoly a schválené záměry.

4. **Zpracování výsledků kontroly** - kontrolní skupina vypracuje protokol z provedené kontroly a předá ho řediteli školy a zároveň starostovi obce. Pokud jsou zjištěny nějaké nedostatky, ředitel školy je povinen zajistit odstranění nedostatků.

Pro účely veřejnosprávních kontrol jsou zjištění při kontrolách dále hodnocena, a obec tak získává zpětnou vazbu. Protokoly jsou důležité pro zjištění, zda má obec nastaven funkční vnitřní kontrolní systém a jsou kontrolními pracovníky, kteří provádějí přezkum hospodaření obce, vyžadovány.

Provedené kontroly u škol zřízených obcí jsou podkladem pro vypracování ročních zpráv o výsledcích finančních kontrol. Prováděcí vyhláška k zákonu o finanční kontrole stanovuje postup a termíny jejich předkládání a rozsah pro jednotlivé zpracovatele.

4.2 Návrh opatření a postupů při plánování finanční kontroly pro ředitele školy

Ředitel školy jak již bylo zmíněno, je statutárním zástupcem a odpovídá mimo jiné za ekonomickou oblast v řízení školy. Odpovídá za vedení účetnictví a výkaznictví a je povinen dodržovat pokyny zřizovatele. Aby nedocházelo k nesprávným rozhodnutím, je důležité nastavit ve škole funkční vnitřní kontrolní systém (VKS) tak, aby podával řediteli jasný obraz o hospodaření školy. Především je nutné oddělit pravomoci a odpovědnosti pracovníků při přípravě, schvalování a kontrole operací.

Ředitel školy by měl znát kritéria pro hodnocení při finanční kontrole prováděné zřizovatelem.

4.2.1 Příprava kontrolované osoby na kontrolu

Jak bylo výše uvedeno, ředitel školy je povinen ze zákona vytvořit VKS. Nástrojem pro účinný vnitřní kontrolní systém jsou vnitřní předpisy školy - směrnice, které určují odpovědnosti a pravidla pro řízení školy a jsou závazné pro všechny zaměstnance, a které jsou v souladu s právními předpisy.

Důležité jsou dokumenty a záznamy, které dokládají všechny činnosti školy v oblasti ekonomického řízení. To znamená, že před kontrolou by měl ředitel vědět, že všechny doklady, výkazy, účetní záznamy, účetní doklady jsou podepsané odpovědnými osobami a všechny dokumenty, které budou předkládány ke kontrole, jsou průkazné[25] (např. podepsané tzv. „košilky“ u účetních dokladů, které jsou přílohou č. 2).
Vytvořením vhodných vnitřních předpisů určí ředitel kompetence a odpovědnosti zaměstnanců. Tím prvním předpisem je směrnice k vytvoření VKS (viz. příloha č. 1). Kontrolní pracovníci hodnotí, jak je systém vnitřních kontrol nastaven, a zda je funkční. Škola předkládá kontrolním pracovníkům doklady o provedených kontrolách.

V prováděcí vyhlášce č. 416/2004 Sb., k zákonu o finanční kontrole, se objevuje termín limitovaný příslib a individuální příslib. Mnohé školy s těmito termíny neumí pracovat. Ale v podstatě se jedná o jednodušší přístup ke kontrole, aniž by škola zatížila již tak nadměrnou administrativu spojenou s výkonem finanční kontroly a vnitřního kontrolního systému jako takového. Vzory individuálního příslibu a limitovaného příslibu jsou přílohou č. 3 a č. 4.

Na základě oznámení kontrolních pracovníků o skutečnosti, že ve škole bude provedena finanční kontrola, je ředitel povinen připravit doklady, které budou předmětem kontroly. Je vhodné, aby kontrolní skupina seznámila ředitele s výčtem dokladů, které budou chtít kontrolní pracovníci předložit. Je to pro kontrolu rychlejší a přehlednější, když jsou doklady připraveny.
Pro potřeby ředitele je zde uveden seznam dokladů, které by mohly být cílem kontroly:

- Výroční zpráva za kontrolovaný rok
- Účetní závěrka – rozvaha, výkaz zisku a zrát, příloha
- Doklady o provedené řádné inventarizaci – prohlášení ředitele, jmenování inventarizačních komisí, sumáře majetku, inventurní soupisy, dokladovou inventuru závazků a pohledávek
- Evidence majetku – pořízení majetku v daném roce a jeho zařazení na majetkové účty, likvidace majetku (jmenování likvidační komise), doložení vyjádření odborníka o neopravitelnosti majetku, který byl určen k vyřazení.
- Uzavřené smlouvy s dodavateli
- Zakázky malého rozsahu – oslovení nejméně tří dodavatelů

[25]) § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

- Vnitřní předpisy související s hospodařením školy:
    - vnitřní kontrolní systém,
    - směrnice o evidenci a nakládání s majetkem,
    - oběh účetních dokladů, včetně podpisových vzorů,
    - směrnice o řádné a mimořádné inventarizaci,
    - směrnice o zakázkách malého rozsahu,
    - směrnice k doplňkové činnosti.
- Doplňková činnost – zda je vedena v účetnictví samostatně, a zda jsou zaúčtované všechny náklady, které s ní souvisí
- Účetní osnova (účetní rozvrh)
- Rozpočet školy – úpravy rozpočtu
- Účetní doklady – uzavřené účetní období, kontrolní pracovníci si vybírají vzorky za kontrolované období
- Tvorbu a čerpání fondů:
    - investiční fond (odpisy, schválené investiční akce),
    - rezervní fond (rozdělení hospodářského výsledku, zaúčtování darů),
    - fond odměn (zaúčtování kladného hospodářského výsledku, čerpání v případě překročení výdajů na platy),
    - fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP) – zásady čerpání fondu, rozpočet fondu, doklady čerpání fondu, zálohové příděly do fondu, zúčtování fondu ke konci roku),
    - vnitřní kontrolní systém – podpisy odpovědných osob na všech dokladech, podpisové vzory, zda jsou odděleny kompetence, podepsané hmotné odpovědnosti, zabezpečení majetku a pokladní hotovosti.
    - určení rizik a jejich předcházení,

Aby systém kontroly fungoval, je důležité určit, jaká rizika by mohla nastat a jak je ředitel (škola) může eliminovat.

5 Rizika a jejich minimalizace

Ze zkušeností vlastního provádění finančních kontrol ve školách a školských zařízení a rozhovorem s ostatními kontrolními pracovníky a řediteli škol a ŠZ v rámci výzkumného šetření mohu konstatovat, že vedoucí pracovníci škol a školských zařízení velice často podceňují možná rizika a otázkou jejich minimalizace se příliš nezabývají. Jejich stanovení a vyhodnocení je často spíše formální.

Riziko představuje možnost výskytu určitého jednání nebo události s nežádoucími dopady na plnění cílů organizace. Určitá událost, která by mohla negativně ovlivnit hospodaření školy. Rizika se mohou vyskytovat v oblasti organizační, při řízení školy, finanční, provozní, apod., a mohou být závažná pro činnost školy.

5.1 Stanovení a příklady možných rizik

Ředitel školy by měl nejprve zmapovat situaci ve škole, zpracovat analýzu možných rizik a provádět pravidelné vyhodnocování rizikových faktorů. Jak vyhledávat rizika? Jednak pozorováním, rozhovory, na základě kontrolních zjištění, jak VKS tak z kontrol prováděných orgány veřejné správy (zřizovatel, zdravotní pojišťovny, správa sociálního zabezpečení, ČŠI, BOZP apod.), získávání informací od jiných subjektů jako je škola.

Příklady rizik a návrh možné minimalizace těchto rizik ve škole zjištěné v rámci výzkumného šetření prováděné u obcí a vlastního šetření prováděného na školách v rámci uskutečněných finančních kontrol je uveden v tabulce č. 1.

Výčet rizik může být samozřejmě daleko širší a mohla bych se v této práci zabývat riziky provozními, pracovněprávními, BOZP, dokumentace školy apod. Největší rizika jsou ale právě v oblasti ekonomické, protože mohou mít dopad na hospodářský výsledek školy, za který je zodpovědný právě ředitel školy a školského zařízení. Ten by měl být s těmito riziky seznámen a měl by hledat i možnosti jejich minimalizace.

Pro minimalizaci rizik je však nezbytný přístup všech zaměstnanců školy, rozdělení kompetencí a oddělení pravomocí. Proto je důležitý právně dobře nastavený vnitřní kontrolní systém, nastavený ředitelem a respektovaný všemi vedoucími pracovníky. Pro zavedení takového systému je vhodné sestavit plán kontrolní činnosti pro všechny oblasti řízení školy.

Tab. č. 1 - Příklady rizik a návrh možné minimalizace těchto rizik ve škole

	Identifikace rizika	Minimalizace rizika
Oblast řízení	Organizační změny	Určit kompetence vedoucích zaměstnanců
	Překročení kompetencí	Podpisové vzory, vnitřní pravidla
	Nové právní předpisy	Sledování novelizací zákonů, neustálé vzdělávání
Oblast ekonomická	Chybné zpracování rozpočtu	Kontrola čtyř očí
	Zneužití přístupových dat k elektronickému bankovnictví	Omezení okruhu osob s přístupovým právem
	Nedodržení schvalovacích postupů podle VKS	Kontrola vnitřních předpisů všemi vedoucími
	Překročení závazných ukazatelů	Kontrola čerpání rozpočtu
	Chybná tvorba a čerpání peněžních fondů	Směrnice, školení v této oblasti
	chybné časové rozlišení výnosů a nákladů	Dodržování účetních standardů, školení
	Neprůkazné, neúplné a nesrozumitelné účetní záznamy	VKS, kontrola čtyř očí, školení zaměstnanců
Oblast personální a mzdová	Chybné zařazení zaměstnanců do plat. tříd	Vhodný program, školení zaměstnanců
	Chybné odvody sociální a zdravotní pojištění	Kontrola termínů
	Překročení závazných limitů na platy	Kontrola rozpočtu
Oblast správy majetku	Chybně uzavřené smlouvy	Kontrola, odborník, vzory
	Chybně provedené zakázky malého rozsahu	Dodržování zákona, kontrola smluvních vztahů
	Krádeže majetku, hotovosti, poškození majetku	Pojištění, pokladní limit, určení odpovědností
	Zneužití majetku pro soukromé účely	Kontrola dodržování směrnic

6 Závěr

Nastavení systémů kontrolních činností je problematické a důležitost kontroly je někdy vedoucími pracovníky podceňována. Není vždy možné určit, zda kontrolní systém je nastaven tak, jak má být. Důležité je, aby si ředitelé škol uvědomili rizika, která jsou spojena s nakládáním s veřejnými prostředky.

Cílem této práce nebylo pouze shrnutí obecných právních povinností vůči veřejnému orgánu, ale zejména upozornění na nedostatky, které někdy přináší chybná implementace zákona o finanční kontrole do praxe.

Na jedné straně postavení zřizovatele, které mu dává povinnost kontrolovat, na druhé straně ale to, kdo má kontrolovat, zákon nestanoví. V obcích pak nastává problém, jak zajistit, aby finanční kontrolu prováděli kvalifikovaní pracovníci.

Dosáhnout dostatečné odborné úrovně finanční kontroly vykonávané obcemi, je velice obtížné. Ve výzkumném šetření jsem se zmiňovala o vlastních poznatcích z prováděných kontrol a dospěla jsem k názoru, že tyto kontroly jsou prováděny spíše formálně. Neznalost právních předpisů a nepochopení důležitosti kontrolních systémů jak u příspěvkových organizací zřízených obcemi, tak obcemi samotnými je výsledkem nedostatečné harmonizace celého kontrolního systému.

Formou dotazníkového šetření bylo zjišťováno, kdo provádí finanční kontrolu v obcích, co je předmětem kontroly a podle jakých právních předpisů je kontrola prováděna.

Jedním ze stanovených cílů práce bylo, aby ředitelé škol a školských zařízení, ale také kontrolní pracovníci, kteří budou vykonávat finanční kontrolu u příspěvkové organizace, kterou obec zřídila, měli přehled o oblastech, které mohou být předmětem kontroly a jaké výstupy z prováděných kontrol jsou relevantní.

Důležité je, že zjištěné nedostatky mohou být zpětnou vazbou nejen pro zřizovatele, ale i pro ředitele školy.

Další část práce navázala na kontrolu prováděnou zřizovatelem a snahou bylo vytipování oblastí, které může zřizovatel podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, kontrolovat. Výsledky vycházely z vlastního provádění finančních kontrol ve školách a školských zařízení a rozhovorem s ostatními kontrolními pracovníky a řediteli škol.

Přínosem této práce pro ředitele je jednak uvedení příkladů několika rizikových oblastí, které v ekonomické části řízení školy mohou nastat a možnosti jejich minimalizace, jednak přílohy, které by mohly řediteli školy napomoci k vytvoření vnitřního kontrolního systému škol a školských zařízení, k určení kompetencí a k rozdělení pravomocí podřízeným pracovníkům.

7 Seznam použité literatury

Česká republika. Zákon č. 320/2001 Sb., : o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. In *Sbírka zákonů*. 2001, 122/2001, s. 7264. Dostupný také z WWW: < Server s2.aspi.cz:4002>.

Česká republika. Vyhláška č. 416/2004 Sb., : kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. In *Sbírka zákonů*. 2004, 136/2004, s. 8021. Dostupný také z WWW: <Server s2.aspi.cz:4002>.

Česká republika. Zákon č. 250/2000 Sb., : o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In *Sbírka zákonů*. 2000, 73/2000, s. 3557. Dostupný také z WWW: <Server s2.aspi.cz:4002>.

Česká republika. Vyhláška č. 114/2002 Sb., : o fondu kulturních a sociálních potřeb. In *Sbírka zákonů*. 2002, 51/2002, s. 3014. Dostupný také z WWW: <Server s2.aspi.cz:4002>.

Česká republika. Zákon č. 561/2004 Sb., : o předškolním, základním, středním a vyšším odborném a jiném vzdělávání. In *Sbírka zákonů*. 2004, 190/2004, s. 10262.
Dostupný také z WWW: <Server s2.aspi.cz:4002>.

Česká republika. Zákon č. 290/2002 Sb., : o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách . In *Sbírka zákonů*. 2002, 106/2002, s. 6130. Dostupný také z WWW: <Server s2.aspi.cz:4002>.

Dvořák. T., *Účetnictví neziskového sektoru - Zrušení okresních úřadů, UNES* 2003 č. 1 s. 17
[2003-01-01] Dostupné na: < http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d7858v10494p1-zruseni-okresnich-uradu-druha-faze-reformy-verejne-spravy/?query=%24issue%3D34I83%7C%24issue%3D34I84%7C%24issue%3D34I85%7C%24issue%3D34I86%7C%24issue%3D34I87%7C%24issue%3D34I88>.

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy ČR [online]. Praha: Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy ČR, 2004 c Rozsah neinvestičních výdajů za žáka plnícího povinnou školní docházku. Dostupné na: <http://www. msmt.cz>.

Ministerstvo financí ČR [online]. Praha: Ministerstvo financí ČR, *IS FKVS – Informační systém finanční kontroly ve veřejné správě.* Dostupné na: <http://app.mfcr.cz/FKVS/default.aspx>.

PEKOVÁ, J.; PILNÝ, J.; JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru.* 2, přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-052-1.

POSPÍŠIL, P.; ŠTEFANOVÁ, B.; DURCZOKOVÁ, I. *Hospodaření příspěvkových organizací z hlediska vztahu zřizovatele a PO. UNES,* 2009, roč. 7, č. 5, s. 11 [cit. 2009-04-24].
Dostupné na: < http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d9259v12078p1-hospodareni-prispevkovych-organizaci-z-hlediska-vztahu-zriz/> . ISSN 1214-181X.

POSPÍŠIL, P. *Příspěvkové organizace ÚSC-vnitřní kontrolní systém, UNES* 2009 [cit. 2009-06-01]. Dostupné na: < http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d9270v12089p1-prispevkove-organizace-uzemnich-samospravnych-celku-tj-o/?query=%24issue%3D34I76>.

PROKŮPKOVÁ, D. *Vnitřní kontrolní systém a vnitřní směrnice škol. Řízení školy, UNES* 2006, č. 4, s. 2 [cit. 2006-04-10]. Dostupné též na: <http://aspi-cz.temp-aspi.imagic.cz/ao/cs/dokument/nahled-dokumentu/?doc=d6019v8184p1&query=%24all+sortkey8min%3A20080818+%24index%3D851&&docno=3>. ISSN 1214-8679.

PROKŮPKOVÁ, D. *Využití zpravodajské základny při finanční kontrole podle nového zákona - Organizace finanční kontroly, UNES* 2003 č. 2 s. 22 [cit. 2003- 05-01] Dostupné na: < http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d7879v10515p1-vyuziti-zpravodajske-zakladny-pri-financni-kontrole-podle-no/?query=%24issue%3D34I83%7C%24issue%3D34I84%7C%24issue%3D34I85%7C%24issue%3D34I86%7C%24issue%3D34I87%7C%24issue%3D34I88 >.

VEBER, J., aj. *Management, základy, prosperita, globalizace.* Praha: Management Press, 2007. ISBN 978-80-7261-029-7

WOKOUN, R., aj. Management regionálního rozvoje na úrovni krajů a obcí s rozšířenou působností. In *Sborník příspěvků z konference výstupů výzkumu MMR 8. - 9. 11. 2005 Kouty, Ledeč nad Sázavou* [online]. Praha: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2005, s. 50-51 [cit. 2008-6-10]. Dostupné na: <http://www.mmr-vyzkum.cz/INFOBANKA/dokumenty-vyzkumu-mmr.aspx.>.
ISBN 80-248-0977-X.

8 Přílohy

Příloha č. 1 – Směrnice o vnitřním kontrolním systému - návrh

Příloha č. 2 – „Košilka“ - vzor

Příloha č. 3 – Limitovaný příslib - vzor

Příloha č. 4 – Individuální příslib - vzor

Příloha č. 5 – Dotazník rozeslaný na obce

Směrnice o vnitřním kontrolním systému

1. Úvodní ustanovení

Ustanovení této směrnice konkretizuje vnitřní kontrolní systém organizace, tzn. postup při řídící kontrole, která významným způsobem zasahuje také do oběhu účetních dokladů organizace, a také vymezuje postavení interního auditu.

Vnitřní kontrolní systém organizace je upraven zejména následujícími základními právními předpisy:

- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, v platném znění
- zákon 123/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 320/2001 Sb.
- vyhláška č. 416/2004 Sb.
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech v platném znění
- vnitřními směrnicemi

Podle této směrnice postupují všichni zaměstnanci organizace pověření funkcí příkazce operace, správce rozpočtu nebo hlavní účetní, a také všichni vedoucí zaměstnanci a jimi pověření zaměstnanci.

2. Řídící kontrola

Řídící kontrola je prováděna při přípravě operací před jejich schválením, při průběžném sledování uskutečňovaných operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování a následného prověření vybraných operací v rámci hodnocení dosažených výsledků a správnosti hospodaření. Řídící kontrola zahrnuje předběžnou, průběžnou a následnou.

Při řídící kontrole jsou v naší organizaci využívány zákonem definované dále uvedené kontrolní metody a kontrolní postupy:

2.1. KONTROLNÍ METODY

- ✓ zjištění skutečného stavu hospodaření a jeho porovnání s dokumentací
- ✓ sledování správnosti postupů při hospodaření s veřejnými prostředky
- ✓ šetření a ověřování skutečností týkajících se příslušných operací

2.2. KONTROLNÍ POSTUPY

- ✓ schvalovací postupy – zajišťují prověření podkladů připravovaných operací, vč. jejich případného pozastavení při zjištění nedostatků
- ✓ operační postupy – zajišťují úplný a přesný průběh operací, vč. jejich vypořádání, vyúčtování a podchycení v evidenci
- ✓ hodnotící postupy – zajišťují porovnání údajů uložených v informačním systému s údaji z výkazů a hlášení a dále jejich porovnání se schválenými rozpočty
- ✓ revizní postupy – prověřuje se jimi správnost vybraných operací, vč. vyhodnocování účinnosti vnitřních finančních kontrol.

2.3. PŘÍKAZCE OPERACE, SPRÁVCE ROZPOČTU a HLAVNÍ ÚČETNÍ

Požadavky na právní čistotu a průhlednost jednotlivých operací postupně, v souladu s § 26 zákona, zabezpečují v organizaci tito zaměstnanci:

- **příkazce operace** – příkazcem operace v našem zařízení je ředitel (v jeho nepřítomnosti zástupce statutárního orgánu) a jím pověření zaměstnanci. Rozhodují o vzniku závazků plynoucích z uzavíraných smluv, z realizace objednávek, tj. odpovídají za vznik výdajů (**předběžná kontrola před vznikem závazku - §13 Vyhl. 416/2004 Sb.**).
  Tito příkazci operace zároveň odpovídají i za vznik pohledávek plynoucích z uzavíraných smluv, tj. odpovídají za vznik příjmů (**předběžná kontrola před vznikem příjmu - §11 Vyhl. 416/2004 Sb.)**. Plně odpovídají za to, že schvalované operace jsou nezbytné k zajištění chodu organizace a jsou v souladu s příslušnými právními předpisy upravujícími danou oblast.
- **správce rozpočtu** – správcem rozpočtu je v organizaci (ve škole) ředitelem určena např. ekonomka (v její nepřítomnosti zastupuje účetní). Zodpovídá za dodržování rozpočtových pravidel a je ve vztahu k finanční kontrole navazujícím článkem na příkazce operace (**předběžná kontrola před vznikem závazku - § 13 Vyhl. 416/2004 Sb.**), správce rozpočtu posuzuje oprávněnost příkazce operace k nařízení této operace, dále provádí porovnání podpisu příkazce s jeho podpisovým vzorem (dle přílohy podpisových vzorů), soulad se schválenými veřejnými výdaji, prověření v souvislosti s rozpočtovanými riziky. Neshledá-li nedostatky, vrátí svým podpisem stvrzený doklad příkazci.
- **hlavní účetní** – tato funkce je sloučená s funkcí správce rozpočtu a vykonává jí např. ekonomka organizace. (v její nepřítomnosti zastupuje účetní)
  Hlavní účetní schvalovacím postupem dle § 14 odst. 4 – 7 **provede předběžnou kontrolu po vzniku závazku** (kontroluje doklady k prověřované operaci, tj. zda vůbec byla provedena předběžná kontrola příkazcem a kontroluje operaci z hlediska úplnosti, náležitostí).
- Organizace má k finančnímu krytí rozpočtovaných veřejných výdajů zpracované **Limitované přísliby** (LP, označený číslem a rokem pro opakující se platby – odst. 9 § 13 Vyhl. 416/2004 Sb.), nebo **Individuální příslib** (platby, kdy je známa výše i věřitel a kdy je platba vyšší než stanovený limitovaný příslib) Pokud správce rozpočtu zjistí, že se k operaci nevyjádřil příkazce operace, informuje o této skutečnosti ředitele.
  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.

Součástí této směrnice je písemné pověření zaměstnanců a jejich podpisové vzory. aktualizace je prováděna číslovaným dodatkem ke směrnici.
Předběžná a následná kontrola jsou vymezeny v další části vnitřní směrnice o VKS- finanční kontrole.

2.4. SCHVALOVACÍ POSTUPY PŘI PŘEDBĚŽNÉ ŘÍDÍCÍ KONTROLE

Zaměstnanci odpovědní za řídící kontrolu veřejných příjmů

Fáze řídící Kontroly	Předběžná kontrola		Průběžná kontrola	Následná kontrola
	před vznikem nároku	po vzniku nároku		
odpovědnost	příkazce operace	příkazce operace, hlavní účetní	Vedoucí zaměstnanci	Příkazce operace Vedoucí zaměstnanci

Zaměstnanci odpovědní za řídící kontrolu veřejných výdajů

Fáze řídící Kontroly	Předběžná kontrola		Průběžná kontrola	Následná kontrola
	před vznikem nároku	po vzniku nároku		
odpovědnost	příkazce operace správce rozpočtu	příkazce operace, hlavní účetní	Vedoucí zaměstnanci	Příkazce operace vedoucí

Předběžná kontrola se nebude provádět u mezd a s tím souvisejících odvodů, neboť tuto předběžnou kontrolu zabezpečuje zřizovatel v rámci přidělení finančních prostředků. Stejně tak nebude prováděna u odpisů vzhledem ke schválenému odpisovému plánu ze strany zřizovatele.

2.5. POSTUP PŘI PRŮBĚŽNÉ ŘÍDÍCÍ KONTROLE

Za průběžnou kontrolu zodpovídá ředitel organizace, prakticky je kontrola realizována za pomoci dalších pověřených vedoucích a ostatních pracovníků (statutární zástupce, ekonom, účetní, vedoucí úseků).

Průběžnou řídící kontrolou se zajistí kontrola úplnosti a přesnosti průběhu operací. Důraz je kladen na provedení včasné platby vzniklých závazků a také na kontrolu uskutečnění výběru veřejných příjmů. V případě neuskutečnění operací hlavní účetní nahlásí tyto skutečnosti příkazci, který provede potřebné kroky k zajištění výběru.

Dalším způsobem průběžných kontrol jsou kontrolní dny (namátkové kontroly pokladny), pravidelné měsíční kontroly plnění rozpočtu organizace, sestavování finančních, statistických a jiných výkazů, hlášení a zpráv.

2.6. POSTUP PŘI NÁSLEDNÉ ŘÍDÍCÍ KONTROLE

Následná kontrola v organizaci probíhá po ukončení operace a je zajištěna následujícími operacemi:

- ✓ rozbory hospodaření
- ✓ inventarizace
- ✓ dokladová inventarizace
- ✓ vyúčtování dotací
- ✓ výroční zpráva o činnosti organizace

Součástí kontrolního mechanismu je výkaznická povinnost, kdy organizace pravidelně 1x za rok předkládá roční zprávu o výsledku finančních kontrol zpracováním roční zprávy o výsledku finančních kontrol v IS FKVS.

Záznam o provedení následné kontroly s podpisem vedoucího organizace je na uvedených dokladech.

Závěr

Výše uvedený kontrolní systém je nedílnou součástí vnitřního právního systému školy ..... a tvoří provázaný celek s jeho Organizačním řádem, se směrnicemi účetní jednotky, příkazy ředitele, atd..

Cílem aplikace tohoto systému v praxi je dosáhnout maximálních efektů při nakládání s veřejnými prostředky.

Tato směrnice vstupuje v platnost s účinností od

Ředitel ……..

ŘÍDÍCÍ FINANČNÍ KONTROLA - PŘEDBĚŽNÁ A PRŮBĚŽNÁ

Organizace: .....

Identifikace operace :

Ověřeno a schváleno na základě : a) LP …… b) IP ……..

c) smlouvy …… d) rozpočet ke dni : …….. e) obj.č…….

1) Předběžná kontrola před vznikem závazku (prověřeno dle § 13 vyhl. 416/2004 Sb.)

datum : ……. příkazce operace : ……..

správce rozpočtu : ……..

2) Předběžná po vzniku závazku (provedena v souladu s § 14 vyhl. 416/2004 Sb.)

datum: …… příkazce operace : …….

hlavní účetní :

……

LIKVIDACE FAKTURY PŘIJATÉ Č……

Organizace - dodavatel	Částka	Variabilní symbol	Zaúčtováno	Datum úhrady
SÚ	AÚ	POPIS OPERACE	MD	D
Průběžnou kontrolu provedla a zaúčtovala: hlavní účetní: ……				

Např.

Organizace		IČ
LIMITOVANÝ PŘÍSLIB č. X/20..		
účinnost období pro LP č. X	1.6.20.. - 30.9.20..	
druh schvalovaných operací	stanovený limit	odpovědní zaměstnanci
DDNM + SW	20 000	statutární zástupce
poštovné, certifikáty	10 000	pokladní
likvidace odpadu, opravy	36 000	školník
tiskařské služby, inzerce, správní poplatky	10 000	statutární zástupce
telekomunikační služby	24 000	statutární zástupce
školení, parkovné, ostatní jinde neuvedené služby (vč. poradenství a auditu)	40 000	vedoucí úseků, statutární zástupce
celkem	**140 000**	
Odpovědní zaměstnanci jsou si vědomi, že musí dodržovat stanovený finanční limit a v rámci limitu objednávat a nakupovat hospodárně, účelně a efektivně.		
Datum schválení:		
Příkazce operace		
Správce rozpočtu		

Příloha č. 4 – Individuální příslib

Název organizace
IČ …….
Adresa :

I N D I V I D U Á L N Í P Ř Í S L I B č. X/XXXX

Např.
Pořízení materiálu na školní výstavu – barevné papíry, pastelky, lepidlo … ve výši 2.000,-- Kč.

Schválil dne XX. XX. XXXX

Příkazce operace
(ředitel organizace)

…….

Správce rozpočtu
(zástupce ředitele)

…….

Příloha č. 5 - Dotazník

Dotazník

(Výzkum u měst a obcí jako zřizovatele příspěvkových organizací v souvislosti s veřejnosprávní finanční kontrolou podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole)

		Základní škola Mateřská škola	**Jiná příspěvková organizace**
1	Na základě jakého právního předpisu provádíte finanční kontrolu (dále jen FK) u svých příspěvkových organizací? podle zákona č. a) 128/2000 Sb. o obcích b) 320/2001 Sb., o finanční kontrole		
2	Kolikrát do roka provádíte FK? a)1-2x b)2 a více		
3	Co je nejčastěji předmětem vaší FK? 1) Účetnictví 2) Dodržování právních a vnitřních předpisů 3) Rozpočet 4) Peněžní fondy		
4	Jaká závažná porušení byla zjištěna při vaší kontrole? 1) porušení rozpočtových pravidel 2) porušení zákona o účetnictví 3) porušení zákona o finanční kontrole - pokud nějaká byla		
5	Jaké byly uloženy sankce či pokuty při zjištění nedostatků vyplývajících z porušení rozpočtové kázně? a) Finanční b) Personální		
6	Kdo provádí ve vaší obci veřejnosprávní kontrolu u Vámi zřízených škol? a) Finanční výbor b) Kontrolní výbor c) Externí osoba		
7	Majetek příspěvkové organizace a) smlouva o výpůjčce b) ve správě		
8	Máte vnitřní předpis, který určuje vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací? ANO NE		
9	Podává příspěvková organizace vám, jako zřizovateli rozbor hospodaření? ANO NE		
10	Jaký nárůst provozního příspěvku zaznamenala vaše obec v průběhu 5 let? (%)		