

**Univerzita Pardubice**  
**Fakulta ekonomicko-správní**

**Následná veřejnosprávní kontrola zřizovatele**  
**na příspěvkových organizacích**

**Zdeňka Picková**

**Bakalářská práce**

**2013**

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Zdeňka Picková**  
Osobní číslo: **E09073**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**  
Název tématu: **Následná veřejnosprávní kontrola zřizovatele na příspěvkových organizacích**  
Zadávající katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Na vybraném vzorku příspěvkových organizací zhodnotit kvalitu vykonávané kontroly.


- co je veřejnosprávní kontrola, její zakotvení v legislativě
- co je následná veřejnosprávní kontrola
- obecná rizika při nedostatečném provádění veřejnosprávní kontroly
- rozbor dvou konkrétních příspěvkových organizací, kde došlo k selhání kontrolního systému.
- zhodnocení kvality prováděných kontrol
- porovnání kontrol v jednotlivých letech

Rozsah grafických prací: –  
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická  
Seznam odborné literatury:

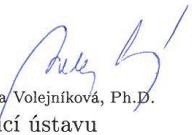
Polygon, materiály ze semináře Ing. Miroslavy Pýchové  
Protokoly vyhotovené z následných veřejnoprávních kontrol v konkrétních  
příspěvkových organizacích zřízených městem Chrudim.  
Dvořák, B. Kontrola hospodaření ÚSC, příspěvkových organizací  
a organizačních složek státu.  
Pýchová, Miroslava: Kontrola hospodaření příspěvkových organizací 2009. Bova  
Schneiderová, Ivana: Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových  
organizací 2010.1. vyd. Praha: ACHA OBEC ÚČTUJE 2009, s. 260 ISBN  
978-80-2545-609-5 (brož.)  
Schneiderová, Ivana: Rozpočtová skladba v roce 2009.1. vyd. Praha: REVOS-L  
2009, s. 264 ISBN 978-8-903160-8-9  
Zákon č. 320/2001 Sb, o finanční kontrole  
Schneiderová, Ivana: č. osvědčení Kačr 1840. Manuál Veřejnosprávní kontrola,  
pomocná metodika  
Zákon č. 552/1991 Sb, o státní kontrole  
[www.obecnifinance.cz](http://www.obecnifinance.cz)  
[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)

Vedoucí bakalářské práce:  PhDr. Miloš Charbuský, CSc.  
Ústav správních a sociálních věd

Datum zadání bakalářské práce: 1. října 2012  
Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2013

  
doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.  
děkanka

L.S.

  
doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. října 2012

Tuto bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně. Všechny literární prameny, informace a zdroje jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích 09. 04. 2013

Zdeňka Picková

Chtěla bych poděkovat svému vedoucímu práce PhDr. Miloši Charbuskému, CSc. za jeho trpělivost a cenné rady k vypracování práce. Dále bych chtěla poděkovat svým dětem, bez nichž by tato práce nikdy nevznikla.

## **Anotace**

Práce je zaměřena na popis a výkon veřejnosprávní kontroly. Soustřeďuje se na výkon následné veřejnosprávní kontroly, kterou vykonává zřizovatel na jím zřízených příspěvkových organizacích. Kromě teoretického popisu je zdůrazněn praktický výkon kontroly na konkrétních příspěvkových organizacích.

## **Klíčová slova**

veřejnosprávní kontrola, příspěvková organizace, procesní pravidla, hospodárnost, efektivnost, účelnost, výsledek hospodaření,

## **Title**

The following public-administration inspection of institutor on the contrybutory organizations.

## **Anotation**

This work is orient to description and performance of public-administration inspection. It concentrates to performance of following public-administration inspection. This inspection is performing establisher of the contrybutory organizations on its organizations. Except theoretical description are accentuate practical performances of inspections in particulars organizations.

## **Keywords**

public-administration inspection, contrybutory organization, trial rules, economy, efficiency, effectiveness, result of economic activites

# Obsah

<b>OBSAH.....</b>	<b>1</b>
SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK .....	3
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK.....	4
<b>ÚVOD.....</b>	<b>5</b>
<b>1 NÁSLEDNÁ VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLA.....</b>	<b>7</b>
1.1 KONTROLOŘI A KONTROLOVANÉ OSOBY .....	8
1.2 FÁZE VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLY .....	9
1.2.1 <i>Předběžná veřejnosprávní kontrola</i> .....	9
1.2.2 <i>Průběžná veřejnosprávní kontrola</i> .....	10
1.2.3 <i>Následná veřejnosprávní kontrola</i> .....	10
1.3 PROCESNÍ PRAVIDLA VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLY .....	11
1.3.1 <i>Zahájení kontroly, plán kontrol</i> .....	11
1.3.2 <i>Protokol</i> .....	12
1.3.3 <i>Řízení o námitkách</i> .....	13
1.3.4 <i>Opatření k nápravě nedostatků</i> .....	13
1.3.5 <i>Pokuty</i> .....	14
1.3.6 <i>Oznamovací povinnost</i> .....	14
1.3.7 <i>Ukončení kontroly</i> .....	15
1.4 ROZDÍLY VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLY U ZŘÍZENÝCH PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ A U PŘÍJEMCŮ VEŘEJNÉ FINANČNÍ PODPORY .....	15
1.5 OBLASTI KONTROLOVANÉ V RÁMCI NÁSLEDNÉ VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLY U ZŘÍZENÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE .....	17
<b>2 NEJČASTĚJŠÍ NEDOSTATKY ZJIŠTĚNÉ VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLOU .....</b>	<b>20</b>
2.1 SOUBOR VNITŘNÍCH PŘEDPISŮ A NOREM ORGANIZACE.....	20
2.2 HOSPODAŘENÍ S POSKYTNUTÝMI VEŘEJNÝMI PROSTŘEDKY .....	21
2.3 PENĚŽNÍ FONDY A HOSPODAŘENÍ S NIMI .....	21
2.4 MAJETEK ORGANIZACE A HOSPODAŘENÍ S NÍM .....	22
2.5 KONTROLA NÁLEŽITOSTÍ ÚČETNÍCH DOKLADŮ, KONTROLA ÚČETNÍCH POSTUPŮ .....	23
2.6 MZDOVÉ NÁKLADY A PRACOVNĚPRÁVNÍ VZTAHY .....	24
2.7 PROVOZOVÁNÍ DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI.....	24
2.8 LEGISLATIVNÍ ZMĚNA ZÁKONA O STÁTNÍ KONTROLE OD 1. 1. 2014 .....	25
<b>3 ROZBOR VEŘEJNOSPRÁVNÍCH KONTROL ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÉHO CELKU .....</b>	<b>27</b>
3.1 MATEŘSKÁ ŠKOLA .....	27
3.1.1 <i>Rok 2004</i> .....	29
3.1.2 <i>Rok 2005</i> .....	29
3.1.3 <i>Rok 2006</i> .....	29
3.1.4 <i>Rok 2007</i> .....	30
3.1.5 <i>Rok 2008</i> .....	31
3.1.6 <i>Rok 2009</i> .....	32
3.1.7 <i>Rok 2010</i> .....	32
3.1.8 <i>Mimořádná kontrola v roce 2011</i> .....	34
3.1.9 <i>Odezva na práci kontrolních pracovníků při mimořádné kontrole 2011</i> .....	41
3.1.10 <i>Vypořádání nedostatků</i> .....	45
3.2 MĚSTSKÉ KULTURNÍ STŘEDISKO .....	46

3.2.1	<i>Výkaz zisku a ztráty v časovém intervalu 2009-2011</i> .....	48
3.2.2	<i>Výsledek hospodaření Chrudimské besedy 2009-2011 s přihlédnutím k roku 2012</i> .....	54
<b>4</b>	<b>ZÁVĚR</b> .....	<b>56</b>
	<b>POUŽITÁ LITERATURA A ZDROJE</b> .....	<b>57</b>
	MONOGRAFIE .....	57
	PRÁVNÍ PŘEDPISY .....	57
	ČLÁNKY A INTERNÍ ZDROJE.....	58
	INTERNETOVÉ ZDROJE .....	59



## Seznam ilustrací a tabulek

Obrázek 1: Vývoj nákladů a výnosů za období 2009-2011 .....	53
Tabulka 1 : Objem kontrolovaných finančních prostředků v jednotlivých letech.....	28
Tabulka 2: Překročení, resp. nedočerpání schváleného rozpočtu příspěvkové organizace .....	35
Tabulka 3: Hotovostní výplaty záloh na platy za období 1/2010 -5/2011 .....	38
Tabulka 4: Roční vypořádání finančních prostředků na stravné za období 2006 - 2010 .....	39
Tabulka 5: Stav účtu 378 ke dni 31. 12. 2010 .....	40
Tabulka 6: Rozdíly v majetku zapsaném v účetních sestavách oproti skutečnému stavu .....	43
Tabulka 7: Objem kontrolovaných finančních prostředků v jednotlivých letech.....	47
Tabulka 8: Chrudimská beseda – celkové náklady a výnosy 2009-2011 .....	48
Tabulka 9: Rok 2009 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy .....	49
Tabulka 10: Rok 2010 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy .....	50
Tabulka 11: Rok 2011 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy .....	51
Tabulka 12: Tabulka výsledků hospodaření příspěvkové organizace v letech 2004-2012 .....	55

## **Seznam zkratk a značek**

MUBASO, Muzeum barokních soch v Chrudimi

IAK, Útvar interního auditu a kontroly

MŠ, mateřská škola

MŠMT, Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy České republiky

KB, Komerční banka, a. s.

FKSP, Fond kulturních a sociálních potřeb

MěÚ, městský úřad

## Úvod

Veřejný sektor uspokojuje potřeby veřejného zájmu formou veřejných služeb a prostřednictvím veřejných prostředků, není založen na ziskovém principu, je financován z veřejných rozpočtů, je řízen veřejnou správou a podléhá veřejné kontrole. Veřejným sektorem rozumíme veřejné instituce poskytující takové služby, které by soukromé firmy neposkytovaly z důvodu nevýhodnosti až nemožnosti. Veřejnými prostředky rozumíme veřejné finance, věci, majetková práva a jiné hodnoty. Hospodaření s veřejnými prostředky s sebou přináší nemalá rizika, proto musí být podrobováno v rámci platné legislativy vnější i vnitřní kontrole. Ve veřejné správě je kontrola jedním ze základních nástrojů řízení. Stěžejním zákonem v této oblasti je zákon 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

Tato práce se věnuje problematice následné veřejnosprávní kontroly. Veřejnosprávní kontrola je jednou z oblastí finanční kontroly. Úkolem veřejnosprávní kontroly je zabezpečit hospodárné, efektivní a účelné využití veřejných prostředků. Proto musí být vlastní kontroly prováděny co nejefektivněji a nejúčelněji. Jen kvalitní a funkční finanční kontrola zaručuje efektivní, hospodárné a účelné využití veřejných finančních prostředků. Výkon finanční kontroly hospodaření u příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem mají územní samosprávné celky daný zákonem o finanční kontrole. V praxi dochází při výkonu veřejnosprávní kontroly ke schematickému zobecnění, kontrola nebývá prováděna do potřebné hloubky. V případě kontrolních zjištění nebývá kontrolní orgán ochoten přijmout důsledná opatření ke zlepšení hospodaření jím zřízených organizací. V některých případech se projevuje protekční jednání a nepotismus.

Cílem práce je zhodnotit účinnost následné veřejnosprávní kontroly vykonávané územním samosprávným celkem na jím zřízených příspěvkových organizacích a navrhnout jak tuto účinnost prohloubit, aby došlo k minimalizaci rizik, která hrozí při hospodaření příspěvkových organizací.

Práce nenahlíží na kontrolu z historického hlediska.

K dosažení cíle práce je použito metod deskripce, analýzy, komparační analýzy, dále studia odborné literatury a pozorování a zjištění z vlastní kontrolní praxe v oblasti následné veřejnosprávní kontroly.

Při zpracování práce byla použita platná legislativa, odborné publikace, metodika Ministerstva financí ČR v oblasti veřejnosprávní kontroly, vlastní zkušenosti s prováděním veřejnosprávní kontroly, které jsem načerpala jako kontrolní pracovnice útvaru interního auditu a kontroly Městského úřadu v Chrudimi.

Práce je rozdělena do tří kapitol. V první kapitole je popsána veřejnosprávní kontrola a její principy.

Ve druhé kapitole jsou uvedeny nejčastější nedostatky zjištěné při výkonu veřejnosprávní kontroly a je proveden jejich souhrn. Na závěr kapitoly je provedeno porovnání zákona o státní kontrole a kontrolního řádu, který vstupuje v účinnost od 1. 1. 2014.

Ve třetí kapitole je provedena analýza veřejnosprávní kontroly územního samosprávného celku (obce Chrudim) na dvou jím zřízených příspěvkových organizacích v období 2009-2012. Materiály, ze kterých vycházím ve třetí kapitole, jsou součástí mého soukromého archivu a na požádání je mohu předložit k nahlédnutí.

## 1 Následná veřejnosprávní kontrola

Oblast veřejnosprávní kontroly se řídí ustanoveními § 12 až § 23 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), dále podle ustanovení § 8 až § 26 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o státní kontrole“) a dále vyhláškou č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole. Zákon o finanční kontrole stanoví předmět, hlavní cíle a zásady finanční kontroly vykonávané podle tohoto zákona a podle zvláštních právních předpisů<sup>1</sup>, pokud tak tyto předpisy stanoví. Veřejnosprávní kontrola tedy ve smyslu zákona o finanční kontrole spadá do oblasti finanční kontroly.

Působnost územních samosprávných celků k výkonu veřejnosprávní kontroly je upravena v § 9 zákona o finanční kontrole. Podle tohoto paragrafu a současně podle § 15 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění, jsou územní samosprávné celky povinny provádět kontrolu hospodaření u jimi zřizovaných příspěvkových organizací. Tyto kontroly kraje nebo obce zajišťují podle zákona o finanční kontrole formou veřejnosprávních kontrol.

Při provádění následné veřejnosprávní kontroly se použijí revizní postupy doplněné o úkony hodnotících postupů<sup>2</sup>. Revizními postupy se zajistí vyhodnocení správnosti operací, zda byl splněn cíl dané kontroly a zároveň se jimi zajistí kontrola opatření, která byla přijata k nápravě nedostatků zjištěných kontrolou. Hodnotící postupy zajišťují posouzení údajů o provedení operací.

Územně samosprávné celky provádějí nejen kontrolu hospodaření na příspěvkových organizacích, ale kontrolují i veřejnou finanční podporu poskytnutou jiným příjemcům – žadatelům o dotace<sup>3</sup>. Příjemci veřejné podpory jsou obce jako příjemce dotací a přechodných výpomocí ze státního rozpočtu nebo z kraje, obcí zřízené příspěvkové organizace jako příjemce neinvestičních a investičních příspěvků na činnost od obce, občanská sdružení, neziskové a zájmové organizace a další subjekty, kterým obec poskytla veřejnou finanční podporu. Veřejná finanční podpora jsou dotace, příspěvky, návratné finanční výpomoci a další prostředky nebo záruky poskytnuté ze státního rozpočtu nebo rozpočtu územního samosprávného celku nebo z rozpočtu státních fondů.

---

<sup>1</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád

<sup>2</sup> Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)

<sup>3</sup> Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

## 1.1 Kontroloři a kontrolované osoby

Kontrolním orgánem je orgán veřejné správy - např. obec, kraj nebo regionální rada regionu soudržnosti (v této práci je kontrolním orgánem obec). V rámci obce jsou pověřeni konkrétní zaměstnanci provádět kontrolu – označujeme je jako kontrolní pracovníky nebo kontrolory.

Kontrolní činnost na místě se provádí na základě písemného pověření, které kontrolorům udělí vedoucí orgánu veřejné správy, tj. starosta obce. Obsah pověření není zákonem taxativně vymezen. V praxi by měl obsahovat zejména vymezení kontrolované osoby, předmět vlastní kontroly, jméno (jména) kontrolorů, termín provedení kontroly (zahájení a případné ukončení kontroly na místě), kontrolované období.

Povinnosti kontrolorů jsou zřejmé z právních předpisů<sup>4</sup>, zejména ze zákona o státní kontrole. K povinnostem kontrolora patří především zjistit skutečný stav věci, prokázat kontrolní zjištění příslušnými doklady. Kontrolor musí být objektivní a musí dbát na úplnost kontrolních zjištění. Doklady, které prokazují kontrolní zjištění, musí mít nezpochybnitelnou důkazní hodnotu (originály). Kontroloři mají povinnost zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, které zjistili při výkonu kontroly a nesmějí zneužít znalosti těchto skutečností k vlastnímu prospěchu nebo k poškození jiných osob. Kontroloři musí respektovat práva a právem chráněné zájmy kontrolovaných osob.

Kontroloři mají právo vstupovat do prostor kontrolovaných osob, pokud tyto prostory souvisejí s předmětem kontroly. Dále požadují po kontrolovaných osobách originály účetních a jiných dokladů, záznamy dat, vstupy do používaných programů atp. Pokud dojde v odůvodněných případech k převzetí originálních dokladů, kontroloři musí kontrolované osobě písemně potvrdit převzetí těchto dokladů a po dobu tohoto převzetí je důsledně zabezpečit před znehodnocením nebo zcizením. Musí zajistit zamezení přístupu nepovolaným osobám k těmto dokladům a zamezit jejich možnému zneužití.

Předmět kontroly může vyžadovat takovou odbornost, kterou pověření kontroloři nemají. Proto mohou být ke kontrole přizvány další osoby, např. tlumočníci, nebo jiní experti. Na tyto přizvané osoby se vztahují stejná práva a povinnosti jako na kontrolory.

Vedoucí orgánu veřejné správy (starosta obce) je povinen zajistit objektivní a nezávislý výkon veřejnosprávní kontroly. Z důvodu vyloučení střetu veřejného zájmu se zájmy osobními je

---

<sup>4</sup> Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole

nutné u kontrolorů vyloučit jakýkoliv neobjektivní vztah (právní, osobní, příp. jiný) ke kontrolované osobě a k předmětu kontroly (nelze např. kontrolovat prostřednictvím osob blízkých<sup>5</sup>).

Kontrolovanou osobou ve veřejnosprávní kontrole jsou žadatelé o veřejnou finanční podporu a její příjemci, právnické osoby, ke kterým kontrolní orgán vykonává funkci zřizovatele (ve většině případů příspěvkové organizace).

Kontrolované osoby mají povinnost poskytnout součinnost v průběhu kontroly a dále v nezbytném rozsahu poskytnout kontrolní skupině materiální a technické zabezpečení pro výkon kontroly. „Nezbytný rozsah“ není nikde definován, kontrolované osoby si tento termín vykládají značně benevolentně. V některých případech je zřejmé, že kontrolované osoby záměrně připravují nevyhovující zázemí a předpokládají, že tím zkrátí dobu kontroly. Tyto předpoklady jsou mylné.

## **1.2 Fáze veřejnosprávní kontroly**

Veřejnosprávní kontrola je zákonem o finanční kontrole definována jako kontrola hospodaření s veřejnými prostředky, zejména s veřejnými výdaji včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob. Kontrola je prováděna před poskytnutím veřejných prostředků (předběžná veřejnosprávní kontrola), v průběhu jejich použití (průběžná veřejnosprávní kontrola) a následně po jejich použití (následná veřejnosprávní kontrola).

Obsah jednotlivých fází kontroly (předběžné, průběžné a následné) je vymezen ustanovením § 11 zákona o finanční kontrole. Součástí kontrol příspěvkových organizací je také prověřování přiměřenosti a účinnosti systému finanční kontroly příspěvkových organizací a jeho ročního hodnocení<sup>6</sup>. Kontrolní orgán při kontrole zjišťuje plnění povinností kontrolované osoby, které jí byly uloženy na základě legislativních předpisů. Dále podle § 9, odst. 2 zákona o finanční kontrole vykonává kraj nebo obec výběrovým způsobem veřejnosprávní kontroly u žadatelů o veřejnou finanční podporu nebo u příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují ze svého rozpočtu.

### **1.2.1 Předběžná veřejnosprávní kontrola**

Tato fáze veřejnosprávní kontroly předchází schválení dané operace. V rámci předběžné veřejnosprávní kontroly se posoudí záměr uskutečnění operace, tj. zda je v souladu s úkoly

---

<sup>5</sup> § 125 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník

<sup>6</sup> Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)

a zda odpovídá právním předpisům, schváleným rozpočtům, uzavřeným smlouvám a jiným dokumentům. Bývá prováděna kontrolou předložených žádostí, eventuálně dalších dokladů. Je prováděna vždy před poskytnutím veřejné finanční podpory. Kontrola probíhá od okamžiku přijetí žádosti o veřejnou finanční podporu až do schválení poskytnutí této podpory.

### **1.2.2 Průběžná veřejnosprávní kontrola**

Jedná se o fázi kontroly při vlastním uskutečňování operací, v průběhu čerpání veřejné finanční podpory. Převážně namátkovým výběrem se prověřují podmínky dodržování čerpání poskytnuté veřejné finanční podpory. Kontroluje se soulad prováděných operací s příslušnými předpisy, provádění průběžných zápisů o uskutečňování operací v evidencích kontrolované osoby.

### **1.2.3 Následná veřejnosprávní kontrola**

Tato fáze kontroly je prováděna následně a zahrnuje vypořádání a vyúčtování operací, kdy se prověřuje, zda vyúčtování věrně zobrazilo skutečný stav, posuzuje se míra shody daných a dosažených parametrů. Používají se hodnotící a revizní postupy.

V této fázi veřejnosprávní kontroly je prověřováno zda:

- byly veřejné prostředky vynaloženy hospodárně, efektivně a účelně,
- provedené operace odpovídají právním předpisům, schváleným rozpočtům, uzavřeným smlouvám atp.,
- vypořádání a vyúčtování operací věrně zobrazilo přijaté zdroje, stav, a pohyb veřejných prostředků,
- při vypořádání a vyhodnocení operace bylo dosaženo stanovených cílů (cena, kvalita služeb atd.),
- byla splněna opatření k nápravě, která byla stanovena v průběhu průběžné kontroly,
- bylo prověřeno fungování vnitřního kontrolního systému (stanovení odpovědností a určení plnění povinností zaměstnanců kontrolované osoby při uskutečňování daných operací).

Následnou veřejnosprávní kontrolu vykonávají kontroloři pověřeni vedoucím orgánem veřejné správy k výkonu specializované kontrolní činnosti. Výkon této kontrolní činnosti musí být oddělen od finančního řízení, tj. následnou veřejnosprávní kontrolu musí vykonávat jiný zaměstnanec než ten, který prováděl předběžnou a průběžnou veřejnosprávní kontrolu. V praxi bývá tato podmínka opomíjena.



### **1.3 Procesní pravidla veřejnosprávní kontroly**

Procesní pravidla veřejnosprávní kontroly se důsledně řídí výše zmíněnými právními předpisy a obsahují následující úkony:

#### **1.3.1 Zahájení kontroly, plán kontrol**

Kontrola může být zahájena:

- z vlastního podnětu kontrolního orgánu (na základě sestaveného a schváleného plánu nebo na základě zjištění jiných skutečností),
- na základě dožadání orgánů oprávněných zvláštními zákony (například orgánů činných v trestním řízení),
- v dalších případech, zejména na základě zákonů o rozpočtových pravidlech nebo na základě mezinárodních smluv (prostředky přidělené z rozpočtu EU).

Výkonem kontroly z vlastního podnětu kontrolního orgánu je kontrolní činnost vykonávána u kontrolovaných osob na základě ustanovení zákona o finanční kontrole. Zahrnuje mimo jiné kontrolní činnost, která se týká hospodaření zřízených příspěvkových organizací územního samosprávného celku. Četnost a opakování kontrol by měly vycházet ze specifických vlastností dané organizace, zejména z objemu finančních prostředků nebo majetku, se kterými organizace hospodáří.

Plán kontrol, které budou uskutečněny na příspěvkových organizacích, schvaluje zřizovatel (rada obce, případně vedoucí kontrolního orgánu - starosta obce). Kontroly mohou být prováděny také operativně jako mimořádné kontroly mimo schválený plán na příkaz vedoucího kontrolního orgánu.

Kontrolovaná osoba musí být seznámena se skutečností, že u ní bude provedena kontrola. V zákoně není stanovena forma oznámení ani údaj o době, kdy má být oznámení o kontrole provedeno. Je vhodné provést oznámení předem s tím, že bude dohodnut konkrétní termín zahájení kontroly na místě, kontrolovaná osoba zajistí účast oprávněného zástupce. Vlastní zahájení kontroly je pak provedeno předáním písemného pověření kontrolního orgánu kontrolované osobě. V případě podezření na špatné hospodaření, nebo trestnou činnost, není žádoucí oznamovat provedení kontroly předem. Kontrolovaná osoba by mohla v čase mezi oznámením a vlastním zahájením kontroly zkreslit nebo zcela zfalšovat skutečnosti hospodaření ve svůj prospěch. Rovněž zde hrozí riziko vyvedení finančních prostředků z hospodaření organizace (krádež).

### 1.3.2 Protokol

O kontrolních zjištěních z kontroly je pořizován protokol. Náležitosti protokolu o kontrole jsou uvedeny v ustanovení § 15 zákona o státní kontrole.

Stanovené náležitosti protokolu jsou:

- vyznačení kontrolního orgánu a jména kontrolorů, kteří kontrolu provedli, popř. jména osob přizvaných ke kontrole v zájmu odborného posouzení skutečností, které jsou předmětem kontroly,
- identifikace kontrolované osoby, u které byla kontrola provedena,
- místo a čas provedení kontroly,
- předmět kontroly vymezující cíl kontroly,
- kontrolní zjištění, které obsahuje údaje o zjištěných skutečnostech, věcné a číselné shrnutí případně zjištěných nedostatků,
- uvedení konkrétních dokladů a materiálů, které dokazují správnost kontrolních zjištění. Tyto materiály, které dokazují správnost kontrolních zjištění, tvoří (v případech, že jsou přiloženy k protokolu) přílohy k protokolu, a jsou jeho nedílnou součástí,
- uvedení právních předpisů, k jejichž případnému porušení došlo,
- podpisy všech kontrolorů, kteří se kontroly zúčastnili, i podpisy osob přizvaných,
- seznámení kontrolované osoby s obsahem protokolu a vyznačení předání stejnopisu protokolu kontrolované osobě,
- poučení kontrolované osoby o právu podat proti protokolu písemné a zdůvodněné námítky a stanovení lhůty pro podání těchto námitek dle zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole. Tato lhůta nesmí být kratší než 5 dnů ode dne seznámení s protokolem,
- podpis oprávněného zástupce kontrolované osoby, potvrzující seznámení s protokolem a převzetí stejnopisu tohoto protokolu - tento podpis neznamená, že s protokolem kontrolovaná osoba souhlasí,
- vyznačení skutečnosti, že se kontrolovaná osoba odmítla s protokolem seznámit, případně odmítla seznámit se s kontrolními zjištěními (vyznačí se datum této události),
- poučení kontrolované osoby o povinnosti podle ustanovení § 18 zákona o finanční kontrole přijmout bez zbytečného odkladu opatření k odstranění nedostatků zjištěných

při kontrole. Nejpozději však musí kontrolovaná osoba realizovat odstranění nedostatků do lhůty stanovené kontrolním orgánem (musí být rovněž vyznačeno poučení o tom, že lhůta začíná běžet v okamžiku ukončení kontroly podle ustanovení § 15 zákona o státní kontrole),

- poučení kontrolované osoby o povinnosti písemně informovat kontrolní orgán o realizaci přijetí opatření k odstranění nedostatků ve lhůtách, které jí kontrolní orgán stanovil, nejpozději s uplynutím poslední stanovené lhůty,
- označení stejnopisů originálů protokolu nejlépe očíslováním jednotlivých výtisků a vyznačení, komu budou stejnopisy předány (rozdělovník).

### **1.3.3 Řízení o námitkách**

V případě, že kontrolovaná osoba nesouhlasí s údaji v protokolu má právo toto vyjádřit, a to formou podání námitek k protokolu. V protokolu musí být uvedeno poučení o tom, že námitky může kontrolovaná osoba podat ve lhůtě uvedené v protokolu, a to u kontrolujícího, to znamená přímo u kontrolorů, kteří kontrolu prováděli. Pokud se kontrolovaná osoba odmítla seznámit s protokolem, ztrácí tato osoba oprávnění uplatnit námitky proti protokolu.

Opravy zjevných nesprávností a chyb v protokolu jsou prováděny bez zahájení řízení o námitkách. S provedenými opravami musí být kontrolovaná osoba seznámena. Za námitku ve smyslu zákona o státní kontrole se nepovažuje písemný nesouhlas s protokolem, který neobsahuje zdůvodnění tohoto nesouhlasu. Jinak kontrolovaná osoba podává písemné a zdůvodněné námitky ve lhůtě stanovené v protokolu. Lhůta se počítá ode dne, který následuje po dni seznámení se s protokolem.

V případě, že kontrolní orgán vyhoví námitkám proti protokolu v plném rozsahu, řeší toto kontrolní pracovníci písemným dodatkem k příslušnému protokolu, kterého se námitky týkaly. V opačném případě rozhoduje o námitkách vedoucí kontrolního orgánu (starosta obce) a na řízení o námitkách se nevztahuje zákon č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „správní řád“), je však zřejmé, že rozhodnutí musí být písemné a musí být prokazatelně doručeno kontrolované osobě. Zákon o státní kontrole nestanovuje lhůtu, do kdy má být rozhodnutí o námitkách vydáno. Proti rozhodnutí o námitkách není opravný prostředek přípustný.

### **1.3.4 Opatření k nápravě nedostatků**

Kontrolovaná osoba má povinnost přijmout opatření k nápravě zjištěných nedostatků. Lhůtu pro jejich odstranění stanoví kontrolní orgán přímo v protokolu z kontroly. Kontrolovaná

osoba má rovněž povinnost podle zákona o finanční kontrole podat kontrolnímu orgánu písemnou zprávu o realizaci opatření k nápravě zjištěných nedostatků.

Kontrolní orgán je oprávněn prověřit plnění těchto opatření prostřednictvím svých kontrolních pracovníků, postup je stejný, jako by prováděl následnou veřejnosprávní kontrolu na místě.

### **1.3.5 Pokuty**

Za nedodržení povinnosti přijmout opatření k nápravě nebo za nesplnění opatření v daných termínech může kontrolní orgán uložit kontrolované osobě pokutu až jeden milion korun.

Fyzické osobě, která je oprávněna jednat za kontrolovanou osobu a která způsobí, že nebyly předloženy kompletní požadované podklady k provedení kontroly bez vážného důvodu nebo neposkytne součinnost ke kontrole, může být uložena pořádková pokuta do výše padesát tisíc korun, a to i opakovaně, do maximální výše 200 tisíc korun. Kontrolní orgán musí prokazatelně doložit, že byl vznesen požadavek na předložení dokladů ke kontrole a žádost o součinnost kontrolované osoby.

Řízení o uložení pokuty je vedeno podle správního řádu, tedy včetně písemného oznámení účastníkovi o zahájení řízení. Řízení o uložení pokuty musí být ukončeno do jednoho roku ode dne, kdy bylo zjištěno nesplnění povinnosti kontrolované osoby. Vymáhání pokuty je pak vedeno v daňovém řízení podle daňového řádu.

### **1.3.6 Oznamovací povinnost**

Kontrolní orgán je povinen oznámit orgánům činným v trestním řízení podezření z trestné činnosti zjištěné v průběhu kontroly. Trestní oznámení podává kontrolní orgán, nikoliv kontrolní pracovníci, na nichž je toto v praxi běžně vyžadováno. Tato povinnost je zakotvena v zákoně o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Oznamovací povinnost plní kontrolní orgán rovněž vůči Ministerstvu financí v případě, že zjistí neoprávněné použití, zadržetí, ztrátu nebo poškození veřejných prostředků v celkové hodnotě přesahující 300 tisíc korun. Tato povinnost vyplývá ze zákona o finanční kontrole. Může se jednat o zjištění jednoho nedostatku, nebo může jít o více nedostatků, které ve svém souhrnu hranici 300 tisíc korun přesahují.

### **1.3.7 Ukončení kontroly**

Lhůta k ukončení kontroly není zákonem stanovena. Vymezuje se okamžikem, kdy marně uplyne lhůta pro podání námitek proti protokolu, nebo dnem doručení rozhodnutí kontrolního orgánu o námitkách proti protokolu, proti kterému se nelze dále odvolat.

Ukončením kontroly je kontrolovaná osoba povinna přijmout opatření k nápravě zjištěných nedostatků.

Kontrolní orgán má dále povinnost<sup>7</sup> vyhotovit roční zprávu o výsledcích finančních kontrol. Zpráva obsahuje mj. tabulku stavu vybraných ukazatelů z ukončených kontrol nakládání s veřejnými prostředky v daném roce.

## **1.4 Rozdíly veřejnosprávní kontroly u zřízených příspěvkových organizací a u příjemců veřejné finanční podpory**

Příspěvková organizace je organizace zřízená územně samosprávným celkem. Jedná se o právnickou osobu, která má veřejnoprávní charakter. Jejím hlavním smyslem je převzetí činností, které zasluhují veřejný zájem a jsou v působnosti zřizovatele, např. školy. Příjemce veřejné finanční podpory, resp. žadatel o veřejnou finanční podporu může být právnická i fyzická osoba, např. občanské sdružení, které má sídlo (fyzická osoba trvalé bydliště) v místě poskytovatele veřejné finanční podpory, nebo ve prospěch obce působí jinak. Veřejnou finanční podporou jsou dotace, příspěvky, návratné finanční výpomoci a další prostředky nebo záruky poskytnuté ze státního rozpočtu nebo rozpočtu územního samosprávného celku nebo z rozpočtu státních fondů.

Zřizovatel uskutečňuje u zřízené příspěvkové organizace kontrolu hospodaření, což je stanoveno zákonem o finanční kontrole. Územně samosprávný celek může zřídit příspěvkovou organizaci, dále organizační složku, která není právnickou osobou, ale je součástí vnitřního kontrolního systému zřizovatele, školské právnické osoby, veřejné výzkumné instituce, veřejná zdravotnická zařízení a zakládat akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným. V této práci je pozornost zaměřena na příspěvkové organizace.

---

<sup>7</sup> Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole

System provádění kontrol u založených obchodních společností lze použít jen tehdy, pokud je společnost v pozici žadatele nebo příjemce veřejné finanční podpory. Kontrolu vlastního hospodaření společnosti pak provádí zakladatel zejména prostřednictvím svého zastoupení v orgánech společnosti (představenstvo, dozorčí rada) na základě ustanovení zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, nikoliv klasickým výkonem veřejnosprávní kontroly podle zákona o finanční kontrole.

Výše popsaný proces veřejnosprávní kontroly používá zřizovatel (územní samosprávný celek) především u příspěvkových organizací. Rozdíl v přístupu k provádění veřejnosprávní kontroly u zřízené příspěvkové organizace oproti kontrole žadatele nebo příjemce veřejné finanční podpory je zejména v předmětu a rozsahu kontroly. Dále je třeba vzít u příspěvkové organizace v úvahu i možné oblasti porušení rozpočtové kázně.

U žadatelů a příjemců veřejné finanční podpory je kontrola omezena pouze na doklady, které se vztahují ke konkrétní poskytnuté finanční podpoře z rozpočtu kontrolního orgánu. Je nutno dodržet respekt k postavení kontrolovaných osob, které jsou subjektem soukromého práva. Kontrolu je třeba vykonávat důsledně tak, aby bylo zamezeno riziku vícenásobného předložení stejných dokladů na čerpání různých dotačních programů u několika poskytovatelů veřejných podpor. Toto riziko je u příjemců veřejných podpor velmi časté, příjemci takto s oblibou získávají nelegální finanční prostředky.

U nevýznamných finančních podpor se často vyskytuje problém, že se příjemce dostatečně neseznámil s pravidly týkajícími se čerpání veřejné finanční podpory a následně si řádně nepřečetl smlouvu o poskytnutí podpory (dotace). Tak je často tato podpora použita v rozporu s účelem, na který byla poskytnuta, ale příjemce podpory tento rozpor necítí. Při následné kontrole je příjemcem dotace tento problém zlehčován a je obhajováno chybné použití dotace jako správné. (Například nákupy tonerů do tiskárny jsou velmi často prezentovány ve vyúčtování dotace v rámci internetových služeb.)

U zřízených příspěvkových organizací vykonává zřizovatel kontrolu všech veřejných finančních podpor poskytnutých ze všech rozpočtů (rozpočtu zřizovatele, jiného územně samosprávného celku, státního rozpočtu), a to v celém rozsahu hospodaření organizace. Sporná je kontrola hospodaření např. skladu materiálu školních jídelen, protože se nejedná o materiál zakoupený z veřejných prostředků, ale o materiál hrazený z vybraného stravného od strávníků.

## **1.5 Oblasti kontrolované v rámci následné veřejnosprávní kontroly u zřízené příspěvkové organizace**

Působnost k výkonu veřejnosprávní kontroly u zřízených příspěvkových organizací je vymezena zřizovateli v ustanovení § 9 zákona o finanční kontrole. Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, vymezuje mj. povinnosti územních samosprávných celků provádět pravidelnou, systematickou a úplnou kontrolu hospodaření jimi zřízených a založených právnických osob.

Předmětem kontroly hospodaření ze strany zřizovatele jsou všechny veřejné prostředky příspěvkové organizace, tzn. i prostředky přijaté jako veřejná finanční podpora z jiných rozpočtů.

Cílem kontroly je zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům a jiným nedostatkům. Územní samosprávný celek prověřuje, zda prováděné operace jsou v souladu se stanovenými cíli organizace, zda je zajištěna účelnost, hospodárnost a efektivnost použití veřejných prostředků.

Ve většině případů se provádí kontrola hospodaření s veřejnými prostředky u vybraného vzorku operací, zkoumá se přiměřenost a účinnost vnitřního řízení a vnitřní kontroly dané organizace.

Oblasti zařazené do předmětu kontroly by měly být zejména tyto:

- výnosy a náklady organizace v hlavní a doplňkové (hospodářské) činnosti, rozbor odchylek od plánovaných údajů, zhodnocení rozdílů od stavu v minulém účetním období,
- oprávněnost nákladů, zejména dodržení mzdových limitů, pokud byly stanoveny,
- kontrola oprávněnosti režijních nákladů,
- kontrola veškerých nákladů na doplňkovou činnost, zda jsou zahrnuty do účetnictví,
- kontrola tvorby, čerpání fondů a jejich krytí v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- kontrola zpracování účetní závěrky včetně provedení inventarizace a zahrnutí veškerých nákladů a výnosů do období ve správném časovém rozlišení,
- kontrola tvorby dohadných položek,
- účtování kurzových rozdílů,

- prověření rizikových operací v účetnictví - zneužití nákladových účtů (občerstvení, pohonné hmoty, hotovostní operace),
- analýza a správnost vytvořeného výsledku hospodaření,
- kontrola striktního dodržování stanoveného účelu u přijatých veřejných finančních podpor,
- způsob účtování závazků a pohledávek a jejich plnění, resp. vymáhání,
- nakládání s majetkem, majetková evidence, pořizování majetku, odpisování, vyřazení a likvidace,
- úplné a správné provedení inventarizace v souladu s vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci,
- efektivnost, účelnost a hospodárnost operací - využívání majetku, zadávání veřejných zakázek,
- kontrola nastavení a dodržování vnitřního kontrolního systému - řídicí kontroly, evidence o provedených řídicích kontrolách,
- kontrola souboru vnitřních směrnic a norem, soulad prováděných operací s nastavenými normami, platnou legislativou a předpisy zřizovatele,

Při hledání odpovědi, jak často a v jakém rozsahu by měl zřizovatel provádět veřejnosprávní kontrolu u příspěvkových organizací, je nutno vzít v úvahu velikost příspěvkové organizace, její hlavní funkci, pro kterou byla zřízena, její organizační členění a také možnou rizikovost prováděných operací. Rozhodujícím faktorem by rozhodně neměla být kontrolní kapacita zřizovatele, v praxi je ovšem tento faktor velmi často v popředí. Ve schváleném plánu kontrol na příslušný rok nebývá dostatečný časový prostor pro kontroly většího rozsahu. Vedoucí kontrolních orgánů upřednostňují v mnoha případech vyšší frekvenci kontrol na úkor hloubky. Nedostatečná hloubka kontroly zvyšuje výskyt finančních rizik. V případě, že kontrola proběhne hladce a v plánu vznikne časová mezera, dá se podle velikosti zaplnit např. další vybranou kontrolou dotace žadatelů o veřejnou finanční podporu. Pokud kontrola nabude většího rozsahu a v plánu není dostatečná časová rezerva, v důsledku časového skluzu dochází k zúžení zkoumaných skutečností a tím k nedůslednému výkonu kontroly.

Dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů je možno vyměřit odvod za porušení rozpočtové kázně do tří let od zjištění porušení. Z toho je zřejmé, že by měla být zřizovatelem provedena úplná kontrola hospodaření v příspěvkové organizaci minimálně jednou za tři roky. Zřizovatel může vymezit určité oblasti, které bude prověřovat častěji.



V případě dostatečné kontrolní kapacity zřizovatele je přiměřené provádět kontrolu hospodaření příspěvkové organizace každoročně s tím, že oblasti vykazující zvýšený výskyt rizik budou prozkoumány detailně.

## **2 Nejčastější nedostatky zjištěné veřejnosprávní kontrolou**

Veřejnosprávní kontrole je v posledních letech věnována zvýšená pozornost. Při jejím výkonu bylo odhaleno mnoho pochybení, vyskytlo se i několik případů závažné trestné činnosti na příspěvkových organizacích, především na školských zařízeních. Zřízená příspěvková organizace není orgánem veřejné správy ve smyslu zákona o finanční kontrole, nemá povinnost zřizovat vnitřní kontrolní systém podle tohoto zákona.

Na tato rizika je upozorňováno hlavně na školeních odborných pracovníků kontroly, např. školení zaměřená na kontrolu hospodaření, která jsou vedena lektorkou Ministerstva financí České republiky Ing. Miroslavou Pýchovou, držitelkou osvědčení „lektor Ministerstva financí“.

Důrazně je poukazováno na vhodně cílené zaměření kontrol hospodaření v příspěvkových organizacích prováděných zřizovatelem. Nejčastější pochybení se vyskytují v oblasti vnitřního kontrolního systému. Kontrole jsou podrobeny zvláště tyto jeho části:

### **2.1 Soubor vnitřních předpisů a norem organizace**

Zkoumá se především oblast řídicí kontroly – realizace vnitřní kontroly v souladu s platnou legislativou a vnitřním předpisem příspěvkové organizace, faktické provádění řídicí kontroly a následné kontroly. Dále jsou mapovány oblasti největších rizik a zvláště řídicí kontrola těchto rizik.

V oblasti řídicí kontroly se nejčastěji vyskytovaly tyto nedostatky:

- vnitřní předpisy organizace byly neúplně zpracované, v mnoha případech nebyly v souladu s platnou legislativou, chyběly popisy schvalovacích procesů a postupů předběžné řídicí kontroly, tj. před vznikem příjmu, resp. výdaje,
- ve vnitřních předpisech se nezobrazil kompletní systém hospodaření organizace, nebyla zakotvena předběžná řídicí kontrola, nebo byla popsána chybně – byly převzaty nevhodné vzory, které nevystihovaly chod a strukturu příspěvkové organizace,
- v některých případech se objevilo nepřípustné sloučení funkce příkazce operace a správce rozpočtu, vyskytlo se i nepřípustné sloučení funkce příkazce operace s funkcí hlavního účetního. Toto není podle Vyhlášky 416/2004 Sb. možné,

- nebyla určena zastupitelnost funkcí příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní tak, aby nedošlo k nefunkčnosti kontrolního systému v případě nepřítomnosti těchto osob,
- neprobíhalo schvalování příjmů, resp. výdajů před vznikem nároku (1. fáze předběžné kontroly),
- řídicí kontrola byla prováděna formálně, finanční kontrola byla prováděna nedůsledně,
- nebyly uzavřeny dohody o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování, nebo tyto dohody byly uzavřeny velmi obecně,
- nebyl vypracován vlastní plán kontrolní činnosti, nebo byl zpracován pouze formálně.

## **2.2 Hospodaření s poskytnutými veřejnými prostředky**

U hospodaření s veřejnými prostředky bylo sledováno zejména dodržování závazných ukazatelů hospodaření, účelové čerpání poskytnutých veřejných prostředků a správnost zaúčtování účetních operací.

Nejčastější nedostatky při hospodaření s veřejnými prostředky byly:

- ve školských zařízeních se vyskytlo použití finančních prostředků na přímé náklady na vzdělávání v rozporu se stanoveným účelem – nebyla odúčtována polovina poskytnutých náhrad za dočasnou pracovní neschopnost z účtu 528 Jiné sociální náklady – jedná se o porušení rozpočtové kázně,
- ve školských zařízeních byly použity finanční prostředky na přímé náklady na vzdělávání v rozporu se stanoveným účelem – z prostředků na platy byly hrazeny i dohody o pracovní činnosti – jedná se o porušení rozpočtové kázně,
- finanční prostředky přímých nákladů byly použity mimo stanovené období použitelnosti.

## **2.3 Peněžní fondy a hospodaření s nimi**

Bylo prověřováno hospodaření a nakládání s fondy, které jsou příspěvkové organizace povinny zřídit, tj. hospodaření s fondem odměn, rezervním fondem, fondem reprodukce majetku - investičním fondem a fondem kulturních a sociálních potřeb. Byla sledována jejich tvorba, čerpání a finanční krytí, dále analytické členění a způsob jejich vedení v účetních knihách.

Nejčastěji se vyskytovaly tyto nedostatky:

- rezervní fond byl použit na úhradu zákonného sociálního pojištění – jedná se o porušení rozpočtové kázně,
- do rezervního fondu byly zahrnuty dary přijaté na základě smluv (s protiplněním) – jedná se o porušení rozpočtové kázně,
- přijaté finanční dary byly účtovány přímo do výnosů, přijaté dary byly účtovány chybně na účet 413 Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- byl odveden vyšší příděl finančních prostředků z mezd do FKSP, např. z dohod za provedenou práci – jedná se o porušení rozpočtové kázně,
- převody peněžních prostředků na zálohy na základní příděl do FKSP nebyly uskutečněny nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž k tvorbě fondu došlo, tyto prostředky byly v jednom případě čerpány zaměstnancem v hotovosti jako záloha na plat na doposud neodpracovaný měsíc,
- byla stanovena chybná výše přídělu do FKSP, do tvorby fondu nebyly zahrnuty náhrady platů za dočasnou pracovní neschopnost, prostředky do FKSP byly odváděny nahodile ve výši, pro kterou se účetní „rozhodla“,
- půjčky zaměstnancům z FKSP nebyly uzavírány v souladu s vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb,
- dar na pořízení investičního majetku (účelový) nebyl účtován přes investiční fond.

## **2.4 Majetek organizace a hospodaření s ním**

Pozornost byla upřena zejména na kontrolu provádění inventarizace v souladu s platnými právními předpisy<sup>8</sup>, dále se zkoumalo vyhotovení kompletních inventurních soupisů majetku, evidence hmotného a nehmotného majetku, jeho pořizování, opravy, údržbu a likvidaci včetně likvidačních protokolů a majetek zařazený v operativní evidenci. Rovněž byly prověřovány nájemní smlouvy, zhotovení odpisových plánů, jejich schválení zřizovatelem a jejich soulad s účetními odpisy.

Nejčastěji bylo chybováno:

- fyzická inventura nebyla provedena v souladu s vnitřními předpisy organizace,
- nebyla provedena dokladová inventarizace, nebyly doloženy inventurní soupisy,

---

<sup>8</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků

- skutečný stav majetku neodpovídal stavu majetku vedenému v účetnictví (např. nebyl zařazen majetek pořízený z prostředků FKSP),
- vyúčtování inventarizačních rozdílů nebylo provedeno v daném účetním období, byl zkreslen celkový obraz účetnictví,
- odcizený, vyřazený, resp. nezávěsný majetek byl nadále veden v evidenci a nesmyslně inventarizován,
- bezúplatně převzatý majetek nebyl zařazen v reprodukční pořizovací ceně, nebyl zaveden na účet 401 Jmění účetní jednotky,
- zaevidování majetku předcházela značná časová prodleva, chyběly inventarizační identifikátory majetku,
- nově pořízený majetek byl v nesprávné výši zahrnut do odpisového plánu, nebyla dodržena výše měsíčního odpisu a nebyl dodržen první termín odpisu, tím došlo k nedodržení doby odpisování dle zřizovatelem schváleného odpisového plánu,
- likvidační komise byla jmenována pouze formálně, neřešila potřebná vyřazení majetku organizace,
- vyskytlo se uzavření nájemní smlouvy příspěvkovou organizací (pronájem nebytových prostor) na dobu delší než jeden rok.

## **2.5 Kontrola náležitostí účetních dokladů, kontrola účetních postupů**

Důraz se klade zejména na striktní dodržování zákona o účetnictví, průkazné zaúčtování účetních operací, na náležitosti pokladních (účetních) dokladů, na způsob účtování záloh, způsob účtování časového rozlišení, tvorbu dohadných položek, na účtování stravného, dohody o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování (dříve dohody o hmotné odpovědnosti).

Nejčastější nedostatky:

- účtový rozvrh organizace byl sestaven formálně, neodpovídal skutečně používaným účtům v účetnictví,
- nebylo prováděno zaúčtování předpisu pohledávek,
- při zaúčtování záloh a při jejich zúčtování bylo v některých případech postupováno nejednotně, zálohy byly účtovány nahodile,
- účetní doklady neměly předepsané náležitosti dle zákona o účetnictví,
- časové rozlišování nákladů a výnosů nebylo prováděno,

- účtování prostředků na stravné hrazené stravníky nebylo analyticky odděleno od účtování veřejných finančních prostředků,
- dohadné položky byly vytvořeny tak, že zkreslily výsledek hospodaření organizace,
- byl překračován pokladní limit stanovený vnitřním předpisem organizace, pokladní kniha nesmyslně vykazovala záporný zůstatek,
- zaměstnanci neměli uzavřeny dohody o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování.

## **2.6 Mzdové náklady a pracovněprávní vztahy**

Kontroluje se plnění stanoveného závazného ukazatele objemu prostředků na platy a platby za provedenou práci, sleduje se personální politika, ověření správné výše přiznaných osobních příplatků, zvláštních příplatků a příplatků za vedení (vyloučení diskriminace a nepotismu) a dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Nejčastější nedostatky:

- přiznané příplatky za vedení byly vypláceny v nesprávné výši,
- do doby započitatelné praxe nebyla zahrnuta rozhodná doba, nesprávně byla započtena délka čerpání rodičovské dovolené,
- rozdílné přiznání platového tarifu na stejné pracovní pozici, nejednotný postup při zápočtu praxe,
- zaměstnanec měl přiděleny úkoly, které měly být zařazené do vyšší platové třídy,
- skutečná odměna z dohody o provedení práce byla vyšší než odměna v dohodě sjednaná,
- chybné určení doby změny platového tarifu, změna se projevila ve mzdě později,
- změna výše osobního příplatku nebyla zaměstnanci oznámena písemně, nebyla zdůvodněna a nebyla vyhotovena ani v den, kdy nabyla účinnosti,
- byla vyplácena jiná výše osobního příplatku, než byla zaměstnanci přiznána,
- nebyla evidována pracovní doba pedagogických ani nepedagogických zaměstnanců.

## **2.7 Provozování doplňkové činnosti**

Zjišťuje se oprávněnost k provozování doplňkové činnosti (zakotveno ve zřizovací listině PO), stanovení kalkulace doplňkové činnosti, oddělené účtování doplňkové činnosti a její ziskovost.

Nejčastější nedostatky:

- nebylo dodrženo rozdělení nákladů a výnosů mezi hlavní a doplňkovou činností,
- k výnosům doplňkové činnosti nebyly vykalkulovány náklady,
- provozní náklady byly přeúčtovány do doplňkové činnosti na základě paušálu, ne podle skutečnosti,
- nebylo uvažováno o odpisech majetku v rámci doplňkové činnosti, u nájemních smluv nebyla započítána poměrná část odpisů do kalkulace ceny za pronájem.

## **2.8 Legislativní změna zákona o státní kontrole od 1. 1. 2014**

Zákonem č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), dále jen „kontrolní řád“, ze dne 14. června 2012, který nabývá účinnosti dne 1. 1. 2014 se mění některé zákony a zrušuje se zákon 552/1991 Sb., o státní kontrole. Kontrolní řád obecně upravuje průběh kontroly ve veřejné správě, práva a povinnosti kontrolujících a kontrolovaných osob, uvažuje i přestupky a správní delikty za porušení daných povinností. Oproti doposud platnému zákonu o státní kontrole je kontrolní řád v některých paragrafech rozpracován detailněji. Také upřesňuje některé skutečnosti, na které zákon o státní kontrole nepamatoval, došlo i k několika zjednodušením, jak uvidíme dále.

Osoby pověřené kontrolním orgánem kontrolní činností musí být pověřeny písemně. Kontrolní řád v § 4 pamatuje i na určení vedoucího kontrolní skupiny a na vlastní formu pověření ke kontrole (písemné pověření nebo průkaz). V § 9 zákona o státní kontrole toto není podrobně specifikováno.

Kontrolní řád v § 8 doplňuje k právům kontrolujících osob i provádění kontrolních nákupů, odebírání vzorků atp. a v souladu s technickým pokrokem pořizování obrazového nebo zvukového záznamu. Tato práva zákon o státní kontrole neobsahuje.

Kontrolní řád v § 12 podrobně uvádí náležitosti protokolu z kontroly. Je zde i závazný termín vyhotovení protokolu do třiceti, respektive šedesáti dnů ode dne provedení posledního kontrolního úkonu. Zákon o státní kontrole řešil náležitosti protokolu v §15 - §18 v obecné rovině a lhůtu pro vyhotovení protokolu neuvažuje vůbec.

Kontrolní řád v § 13 prodlužuje lhůtu podání námitek proti protokolu na patnáct dní (oproti pěti v zákoně o státní kontrole) a konkretizuje lhůtu pro vyřízení námitek v § 14 na třicet

a v obzvlášť obtížných případech ji prodlužuje o dalších třicet dnů. Toto zákon o státní kontrole neuvažuje.

Kontrolní řád v § 15 a § 16 řeší přestupky a správní delikty kontrolovaných osob. Zákon o státní kontrole má zakotveny pouze pořádkové pokuty, neuvažuje přestupky a správní delikty.

Kontrolní řád řeší ukončení kontroly v § 18, v zákoně o státní kontrole toto není definováno.

Společná ustanovení v kontrolním řádu jsou detailně zpracována v § 20 - § 28 (Povinnost mlčenlivosti, Oprava nesprávností a došetření věci, Zvláštní ustanovení o nahlížení do spisu, Náklady kontroly, Převzetí výkonu kontroly nadřízeným správním orgánem, Spolupráce kontrolních orgánů, Zveřejňování informací o kontrolách, Plánování kontrol, Vztah ke správnímu řádu), v zákoně o státní kontrole jsou společná ustanovení vypracována v obecnější rovině.

Nový zákon ustanovuje povinnost kontrolnímu orgánu alespoň jednou ročně zveřejnit obecné informace o výsledcích kontrol způsobem umožňujícím dálkový přístup.



### **3 Rozbor veřejnosprávních kontrol územně samosprávného celku**

Pro názorný příklad nedostatečné kontroly je do této práce vybráno hospodaření dvou příspěvkových organizací. První je mateřská škola v Chrudimi, kam v roce 2009 na základě anonymního oznámení směřoval starosta města (vedoucí kontrolního orgánu) mimořádnou kontrolu hospodaření se svěřenými hodnotami. Druhá organizace je městské kulturní středisko, kde vykonávané kontroly nemají dopad na zlepšení hospodaření organizace.

#### **3.1 Mateřská škola**

Mateřská škola je školské zařízení, které zabezpečuje předškolní vzdělávání dětí. Příspěvková organizace s vlastní právní subjektivitou byla zřízena městem Chrudim dne 1. 1. 2003. Škola má ve svém programu vzdělávání předškolních dětí a v tomto zařízení se dále zabývá integrací pohybově a mentálně postižených dětí do normálního kolektivu. Jedná se ve většině případů o děti po mozkové obrně a o děti s poruchami autistického spektra. Dále zde funguje pěvecký soubor na velmi dobré úrovni. Po pedagogické stránce je škola na výši a je rodiči velmi vyhledána.

Ředitelka školy byla opětovně jmenována do funkce se zřízením organizace dne 1. 1. 2003. Za přínos školy v oblasti integrace postižených dětí a za kulturní činnost pěveckého sboru ve městě byla ředitelka školy jmenována osobností města Chrudim za rok 2007.

Zřizovatel v tomto zařízení prováděl následnou veřejnosprávní kontrolu každoročně s výjimkou roku 2009 a 2012. Kontrolu na místě prováděli dva kontrolní pracovníci v rozsahu cca jeden den. Mimo tuto činnost byly kontrolními pracovníky vždy vyžádány elektronické účetní výkazy a sestavy minulého účetního období k podrobnějšímu zkoumání. Byly prověřovány zejména majetkové účty, účty fondů, analytické členění bankovního účtu, namátkou byly prověřeny např. výdaje přesahující 10 tisíc korun nebo např. nákup drobného dlouhodobého hmotného majetku za kontrolované období. Výše kontrolovaných prostředků na příspěvkové organizaci je zřejmá z následující tabulky 1.

**Tabulka 1** : Objem kontrolovaných finančních prostředků v jednotlivých letech<sup>9</sup>

Rok	Objem kontrolovaných finančních prostředků	Poznámka
2004	0,00	Bylo kontrolováno zavedení vnitřního kontrolního systému organizace
2005	11 096 154,00	
2006	18 991,00	
2007	6 055,00	
2008	615 759,45	
2009	0,00	Kontrola nebyla provedena - důvodem byla rozsáhlá mimořádná kontrola v jiné příspěvkové organizaci na příkaz vedoucího kontrolního orgánu
2010	4 801 674,69	
2011	1 572 575,00	
2012	0,00	Kontrola nebyla provedena - důvodem byly personální změny na úseku kontroly

Opakovaně byly zjišťovány nedostatky v hospodaření této příspěvkové organizace a ukládána opatření k nápravě těchto nedostatků. Opatření byla plněna formálně. Ředitelka školy byla několikrát vyzvána řídicím odborem MěÚ – odbor školství, kultury, sportu a památkové péče, aby ústně zdůvodnila vzniklé problémy. Ředitelka problém hospodaření bagatelizovala a vždy zdůraznila pedagogickou činnost školy. Protože řídicí odbor MěÚ do roku 2011 kromě kontroly zůstatku pokladní hotovosti jinou kontrolu na příspěvkové organizaci nevykonával a s kontrolními pracovníky nespolupracoval, s uvedeným vysvětlením se spokojil a výsledky veřejnosprávní kontroly dál nezkontroloval. V dubnu 2011 obdržel vedoucí kontrolního orgánu anonymní oznámení, že hospodaření s finančními prostředky a majetkem v mateřské škole je neuspokojivé, a nařídil mimořádnou kontrolu hospodaření.

V další části textu jsou v časové posloupnosti od roku 2004 uvedena zjištění kontrolních pracovníků z jednotlivých kontrol na příspěvkové organizaci. Tato zjištění signalizovala, že v organizaci není vše v pořádku.

<sup>9</sup> Vlastní zpracování podle materiálů IAK MěÚ Chrudim

### **3.1.1 Rok 2004**

V roce 2004 byla kontrola zaměřena na nastavení vnitřního kontrolního systému organizace. V kontrolním protokolu č. 39/04 z listopadu 2004 bylo uvedeno zjištění, že vnitřní kontrolní systém po zřízení příspěvkové organizace nebyl zpracován a prováděn v souladu s platnými právními předpisy<sup>10</sup>, tj. nebyl zřejmý třístupňový systém kontroly podle § 26 zákona o finanční kontrole.

### **3.1.2 Rok 2005**

V roce 2005 byla veřejnosprávní kontrola zřizovatele zaměřena na kontrolu výkazů pracovní doby a na přenos údajů do soupisky pro zpracování mezd, dále na kontrolu hospodaření s fondy, které je povinna příspěvková organizace vést, na porovnání nákladů a výnosů oproti schválenému rozpočtu a na kontrolu vnitřního kontrolního systému.

V kontrolním protokolu č. 30/05 ze září 2005 je uvedeno, že vnitřní kontrolní systém stále není v souladu s platnou legislativou, neuvažuje prováděcí vyhlášku k zákonu o finanční kontrole. Vnitřní kontrolní systém rovněž neuvažuje Kontrolní řád města Chrudim ze dne 15. 2. 2005, který stanovil povinnost příspěvkovým organizacím zavést vnitřní kontrolní systém. Kontrola operací před vznikem závazku, resp. pohledávky byla prováděna pouze formálně ústní formou a nebyly o ní žádné záznamy.

Kontrolou měsíčních pracovních výkazů zaměstnanců bylo zjištěno, že nejsou shodné s docházkovými listy zaměstnanců. Byly zjištěny odchylky v evidenci pracovní doby, které se však do mezd nepromítly. Rozdíly ve výkazech byly zdůvodněny ředitelkou školy tím, že mzdová účetní při zpracování mezd konzultovala nejasné údaje telefonicky a dodatečné opravy se nepromítly zpět do docházkových listů. Jednalo se většinou o návštěvy lékaře a o čerpání volna. Ostatní kontrolované agendy byly bez zjevných závad.

### **3.1.3 Rok 2006**

V roce 2006 byla kontrola věnována především vedení majtkové evidence, provedení inventarizace k 31. 12. 2005, platební kázní strážníků a účtování stravného. Dále byly prověřeny dotace poskytované úřadem práce na účelně zřízená pracovní místa.

---

<sup>10</sup> Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)

Kontrolní protokol č. 20/06 ze září 2006 obsahoval několik zjištění. Nejzávažnější pochybení bylo zjištěno v oblasti evidence majetku. Hodnota majetku dle inventurních soupisů k 31. 12. 2005 byla shodná s účetní evidencí. U faktur za nákup drobného dlouhodobého majetku však nebyly přiloženy dodací listy, které by jednoznačně identifikovaly nakoupený majetek. Namátkovou kontrolou bylo zjištěno, že nově zařazený majetek do užívání nebyl označen inventárními čísly (od roku 2011 se značí inventarizačními identifikátory). V případě namátkové kontroly fyzické přítomnosti majetku v organizaci nebyl nalezen masážní přístroj v hodnotě téměř deset tisíc korun. Ředitelka školy toto zdůvodnila, že přístroj má zapůjčený jedna zaměstnankyně a má ho doma. Zaměstnankyně toto potvrdila. O výpůjčce nebyl ve škole veden žádný záznam.

Účtování stravného a kontrola platební kázně strážníků byly bez závad, školní jídelnu vedla dlouholetá zkušená pracovnice. Ostatní kontrolované agendy byly rovněž bez zjevných závad.

#### **3.1.4 Rok 2007**

V roce 2007 se kontrola zřizovatele zaměřila na stav finančních prostředků na běžném účtu a v pokladně, na dodržování platební kázně při úhradě faktur, na evidenci a vykazování pracovních cest a na plnění úkolů uložených v roce 2006.

V protokolu č. 29/07 ze září 2007 byl popsán problém v účtování zálohových faktur na energie. Při zaúčtování operací nebyl dodržen jednotný postup, zálohy nebyly evidovány na účtu 314 – Poskytnuté provozní zálohy. V některých případech byly zálohy zaúčtovány jako přijatá faktura a nebyly zahrnuty do konečného zúčtování prostředků za energie. Tento postup byl v rozporu se zákonem o účetnictví, nebyl zobrazen věrný obraz účetnictví.

U pokladních dokladů chyběl podpis příkazce operace, u příjmových pokladních dokladů byl v kolonce příkazce operace podpis rodičů, kteří hradili poplatky za školu v hotovosti. Organizace toto zdůvodnila nesmyslným tvrzením, že při příjmu peněz je příkazcem operace ten, který peníze vydává, tedy rodič dítěte.

Funkci hlavního účetního dle podpisového vzoru nevykonával zaměstnanec příspěvkové organizace, ale externí účetní firma. Tento postup byl v rozporu s prováděcí vyhláškou k zákonu o finanční kontrole, nebyl dodržen schvalovací postup prováděných operací. Hrozil zde vznik rizika nekontrolovatelného vyvedení finančních prostředků z účetnictví, nebo naopak, riziko zaúčtování takových dokladů, které se nevztahovaly k hospodaření dané

příspěvkové organizace. Ze zjištěných skutečností je zřejmé, že příspěvková organizace nejen nezavedla vnitřní kontrolní systém, ale že naprosto nepochopila jeho podstatu.

### **3.1.5 Rok 2008**

V roce 2008 bylo detailněji kontrolováno hospodaření s fondy, dosažení skutečných nákladů a výnosů oproti schválenému rozpočtu, majetková evidence včetně inventarizace k 31. 12. 2007, výběr stravného a dále na fungování vnitřního kontrolního systému v praxi. Pozornost byla rovněž věnována vyúčtování grantu na téma „Poznáváme se“.

V protokolu č. 30/08 ze září 2008 nebyla v oblasti kontroly fondů a kontroly grantu zjištěna zjevná pochybení. V oblasti kontroly nákladů a výnosů oproti schválenému rozpočtu byl přečerpán účet 501 - Materiál o 171 tis. Kč. Organizace toto zdůvodnila tím, že zařízení školy je zastaralé, byl nakoupen materiál na zhotovení nového nábytku, který vyrobí školník. Od 1. 8. 2007 v důsledku personálních změn nastoupil nový pracovník do funkce školníka, údržbáře a vedoucího školní jídelny. Vedoucí školní jídelny neměl se zaměstnavatelem uzavřenu dohodu o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování. Ředitelka školy toto zdůvodnila skutečností, že příjem zboží do skladu potravin a jeho výdej do kuchyně zajišťuje hlavní kuchařka. Vedoucí školní jídelny (podle ředitelky školy) nemá do skladu přístup. Toto tvrzení bylo zpochybněno. Při vstupu kontrolních pracovníků do skladu byl vedoucí školní jídelny jediný, kdo znal přístupové heslo zabezpečených dveří.

Kontrolou inventarizace k 31. 12. 2007 bylo zjištěno, že na majetkové účty skupiny nula nebyl zařazen majetek v hodnotě 23 574,50 Kč (018 - drobný dlouhodobý nehmotný majetek) a majetek v hodnotě 11 128 Kč (028 - drobný dlouhodobý hmotný majetek). Namátkovou kontrolou bylo zjištěno, že nově zařazený majetek do užívání opětovně nebyl označen inventárním čísly. Dále bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek byl cele odepsán v roce 2004 a od té doby nedošlo k jeho nákupu a doplnění.

Ve výkazu k inventarizaci potravin k 31. 12. 2007 byl oproti výkazu rozvaha zjištěn rozdíl 479 Kč. Jednalo se o fakturu za nákup potravin, která byla zahrnuta do účetnictví a uhrazena dne 6. 8. 2007, materiál však nebyl naúčtován do skladové evidence. Výběr stravného byl bez zjevných závad.

Vnitřní směrnice pro kontrolní činnost školy byla neaktuální a neodpovídala skutečným činnostem školy. Dokument „Okruhy kontrolní činnosti“ byl neaktuální a bylo z něj zřejmé,

že ani po opakovaných konzultacích a kontrolách organizace nemá zaveden vnitřní kontrolní systém a nechápe jeho smysl.

### **3.1.6 Rok 2009**

V roce 2009 veřejnosprávní kontrola v příspěvkové organizaci nebyla realizována z důvodu výkonu mimořádné kontroly na jiné příspěvkové organizaci.

### **3.1.7 Rok 2010**

V roce 2010 byla kontrola zřizovatele zaměřena především na vedení majetkové evidence, hospodaření s fondy, dále na prověření uzavřených smluv a opětovně na vnitřní kontrolní systém a výkon vnitřní kontroly v praxi.

V protokolu z kontroly č. 15/10 z října 2010 byly popsány nedostatky ohledně majetkové evidence. V sestavě „Přehled dlouhodobého majetku za rok 2009“ byly evidovány i položky v roce 2009 vyřazené. Jejich hodnota činila 151 310 Kč. Sestava byla nepřehledná a nevykazovala skutečný stav majetku.

Dokladová inventarizace v některých případech neobsahovala podrobnou specifikaci jednotlivých účtů, doklady nebyly založeny na jednom místě, ale u příslušných agend a byly následně předloženy v průběhu kontroly.

Hospodaření s fondy bylo bez zjevných závad.

Smlouvy uzavřené příspěvkovou organizací byly prověřeny. Tyto byly bez zjevných závad, pouze jednorázová nájemní smlouva na pronájem nebytových prostor uzavřená na dobu 12. - 23. července 2010 s CK - Sport Praha nebyla vedena jako smlouva vyplývající z doplňkové činnosti organizace. Předmětem doplňkové činnosti byl pronájem nebytových prostor a hostinská činnost. Živnostenský list na hostinskou činnost nebyl vystaven. Faktura za provedené služby nebyla účtována odděleně jako doplňková činnost. Provozování doplňkové činnosti je zakotveno ve zřizovací listině organizace.

V oblasti kontrolního systému byly zjištěny závažné nedostatky. Vnitřní směrnice byly formulovány nepřesně, byl přijat nevhodný vzor vnitřních směrnic, který neodpovídal chodu školy. V některých případech směrnice uvažovaly neplatný právní předpis. V případě aktualizace směrnic jejich závěrečná ustanovení neobsahovala údaje o zrušení platnosti předchozí směrnice, neplatné směrnice nebyly označeny. Směrnice byly zakládány v časové, nikoliv věcné posloupnosti, na první pohled nebyly zřejmé provedené změny.

Směrnice upravující vnitřní kontrolní systém upravovaly některé oblasti duplicitně. Vznikla nutnost upravit směrnice dle skutečného chodu školy a platné legislativy. Po několika konzultacích bylo zřejmé, že škola neustále tápe v oblasti vnitřní kontroly.

Dále bylo zjištěno, že vedení pokladny není v souladu s vnitřní směrnicí Pokladna ze dne 2. 11. 2005 ani se zákonem o účetnictví. Pokladní limit byl stanoven ve výši 10 000 Kč. Pokladna nebyla analyticky členěna na provozní prostředky a školní jídelnu (peníze od rodičů). V některých případech jeden pokladní doklad obsahoval výdaje na provoz i na potraviny do školní jídelny. Provozní zálohy nebyly zúčtovávány v souladu se směrnicí Pokladna do deseti dnů. Předběžná kontrola u výdajů před vznikem závazku byla dle tvrzení ředitelky školy prováděna ústně.

Škola vlastní dva běžné účty, provozní a mzdový a dále účet FKSP. Výběr hotovosti kartou z běžného účtu do pokladny prováděla pouze ředitelka školy. Časté výběry byly určeny na hotovostní zálohy na mzdy. Hotovost byla vybírána z provozního účtu, ke mzdovému účtu nebyla zřízena bankovní karta. Výběry z bankomatu byly v některých případech v pokladní knize zachyceny souhrnnou částkou za několik výběrů, vznikl tak značný časový rozdíl mezi vlastním výběrem a zápisem v pokladní knize. K pokladním dokladům nebyly přikládány stvrzenky o výběru hotovosti z bankomatu. Tím byl porušen § 11 zákona o účetnictví.

Zálohy na mzdy byly měsíčně vypláceny z prostředků provozu. Náhrady ze mzdového účtu, který byl veden samostatně pouze na dotace MŠMT na mzdy a ostatní neinvestiční náklady, byly převedeny kumulovaně v pěti splátkách. Splátka uskutečněná v březnu 2009 zahrnovala i náhradu za rok 2008. Náhrada za rok 2009 ze zmíněné březnové platby tvořila pouze poměrnou část. Tato poměrná část nebyla při dalších náhradách v roce 2009 uvažována. Celkově převedená částka ze mzdového účtu na provozní účet nesouhlasila s celkovou výší vyplacených záloh z pokladny k 31. 12. 2009 o vratku zálohy a o náhradu za rok 2008. Po rozklíčování této nejasné situace bylo zjištěno kontrolními pracovníky, že k 31. 12. 2009 na účet provozu nebyly vráceny prostředky ze mzdového účtu v celkové výši 30 100 Kč. Systém a analytická evidence vyplácení mezd z provozních prostředků nebyly v souladu s účtovým rozvrhem příspěvkové organizace pro rok 2009 a směrnicí zřizovatele č. 4/2009 pro řízení příspěvkových organizací a jejich finanční hospodaření. Postup a výše výplaty záloh na mzdy nebyla projednána ani se zřizovatelem, ani s poskytovatelem dotace. Vzniklo podezření na porušení rozpočtové kázně podle §22 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

### **3.1.8 Mimořádná kontrola v roce 2011**

Na základě anonymního oznámení nařídil v dubnu 2011 vedoucí kontrolního orgánu mimořádnou kontrolu hospodaření příspěvkové organizace. Kontrolou pověřil pracovníky kontrolního úseku a pracovníky řídicího odboru.

V protokolu 11/11 z dubna 2011 bylo popsáno, že byla prozkoumána oblast majetku příspěvkové organizace. Kontrole byla předložena inventarizace k 31. 12. 2010. Hodnota majetku dle inventurních soupisů souhlasila s účetní evidencí. Podrobnějším zkoumáním bylo zjištěno, že analytické účty 241 100 běžný účet provoz a 261 000 pokladna provoz vykazovaly k 31. 12. 2010 zápornou hodnotu zůstatku. Vedení školy toto vysvětlilo tím, že účty byly analyticky rozčleněny od listopadu 2010 a v některých případech byl použit chybný analytický účet. Toto vysvětlení je nedostačující. Došlo ke zkreslení finančního hospodaření, provozní peníze byly suplovány penězi za stravné, docházelo k nežádoucím úsporám v oblasti školní jídelny.

Bylo kontrolováno hospodaření s fondy za rok 2010. Účet 401 – Jmění účetní jednotky bylo v roce 2010 navýšeno o 157 tis. Kč. Škola bezplatně získala rehabilitační přístroj pro postižené děti v hodnotě 78 tis. Kč a zakoupila do kuchyně varný kotel v hodnotě 79 tis. Kč. Zřizovatel poskytl dotaci na varný kotel ve výši 65 tis. Kč.

Na účtu 412 – Fond FKSP byly za rok 2010 zjištěny rozdíly v odváděných částkách, což byly dodatečné odvody příspěvku do fondu z platů zaměstnankyň dotovaných úřadem práce. Tyto odvody byly chybné, nebyly v souladu s §146 Zákoníku práce.

Účty 413 a 414 Fond rezervní tvořený ze zlepšeného hospodářského výsledku a Rezervní fond z ostatních titulů byly bez zjevných závad. Účtování darů od rodičů postižených dětí na účet 414 a způsob použití darů bylo podrobně zpracováno ve vnitřní směrnici. Dary rodičů postižených dětí byly ošetřeny smluvně. Tyto dary nejsou nárokové, jejich hrazení je dobrovolné, účetní předpis je upravován dle skutečně obdržené výše darů. Např. v roce 2011 byl zůstatek snížen o neuhrazené dary rodičů za rok 2010 ve výši 14 800 Kč.

Dále byly kontrole podrobeny skutečné náklady a výnosy oproti schválenému rozpočtu za rok 2010. Zjištěné skutečnosti jsou zřejmé z tabulky 2.



**Tabulka 2:** Překročení, resp. nedočerpání schváleného rozpočtu příspěvkové organizace<sup>11</sup>

Úč.	Překročení, nedočerpání rozpočtu (v tis. Kč)	Zdůvodnění příspěvkové organizace
501	+123	Z důvodu výrazného snížení rozpočtované částky z MŠMT na ONIV byly dle vyjádření ředitelky nákupy hrazeny z provozních prostředků. Toto není zcela vyčerpávající vysvětlení, nákup učebních pomůcek (účet 501 550) činil za rok 2010 „pouze“ částku 77 734,90 Kč. Rozdíl 45 tis. Kč nebyl uspokojivě vysvětlen.
502	+14	Náklady na energie byly výrazně vyšší z důvodu uzavření nevýhodné smlouvy s firmou BOHEMIA ENERGY entity s. r. o. na nákup plynu a elektrické energie. Tato firma nevrací případné přeplatky zpět zákazníkům, ale tyto jsou deponovány jako mimořádná „záloha na příští období“. Dle sdělení ředitelky MŠ bude tato smlouva k 31. 12. 2011 vypovězena.
511	+6	Opravy a udržování nelze v rozpočtu odhadnout přesně
518	+51	Tento účet je nejvíce zatížen náklady na vodné a stočné, dopravným a náklady za vedení účetnictví.
549	+11	Poplatky za vedení, výběr z účtů a položky na běžném účtu. V mnoha případech nebyly používány k výběru hotovosti bankomaty KB, kde je výběr zdarma, resp. zpoplatněn částkou 5 Kč. U ostatních bankomatů je poplatek za výběr výrazně vyšší – 35 Kč.
602	+130	Navýšení výnosů bylo způsobeno zavedením vratné zálohy na stravné ve výši 1 000 Kč na jedno dítě v roce 2010. V roce 2011 byla již tato částka rozpočtována. Vratné zálohy na stravné dětí byly realizovány poprvé v listopadu 2010, důvodem dle ředitelky školy bylo zabezpečení včasných úhrad faktur za potraviny. Nebylo ošetřeno vnitřním předpisem, zda budou tyto zálohy zúčtovány pouze při ukončení docházky dítěte do MŠ nebo zda bude zúčtování prováděno každoročně. Kontrolou bylo zjištěno, že tyto prostředky byly použity i na nákup učebních pomůcek.
648	+145,3	Čerpání darů rodičů na plat asistentek pro postižené děti.

<sup>11</sup> Vlastní zpracování dle výkazu zisku a ztráty mateřské školy k 31. 12. 2010

Kontroly byly podrobeny rovněž finanční prostředky na běžných účtech a v pokladně školy. Kontrolován byl stav k 31. 12. 2010 a jeho soulad s účetnictvím i aktuální stav v době průběhu kontroly.

Jak již bylo řečeno výše, škola má dva běžné účty, provozní a mzdový a účet FKSP. Účet FKSP je veden samostatně pouze pro potřeby FKSP. Na provozním účtu jsou vedeny příspěvky na provoz od zřizovatele a prostředky za úhradu školného a stravného, mzdový účet je určen výhradně na mzdy a ostatní neinvestiční výdaje, které dotuje Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy České republiky. Jak uvidíme dále, na mzdy byly čerpány i provozní prostředky, které nebyly plně nahrazeny ze mzdového účtu. Tento postup byl v rozporu se zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Dne 19. 11. 2010 byla zřízena bankovní karta ke mzdovému účtu, aby hotovost na zálohy na platy vyplácené v hotovosti byla čerpána ze mzdového účtu. Toto opatření bylo provedeno na základě šetření následné veřejnosprávní kontroly zřizovatele v říjnu 2010.

Do konce roku 2010 bylo ze mzdového účtu na zálohy čerpáno 44 000 Kč, za období 1-3/2011 bylo čerpáno dalších 88 000 Kč. Bylo zjištěno, že výběry hotovosti z bankomatu byly opětovně v některých případech v pokladní knize zachyceny souhrnnou částkou za několik výběrů a opět tak vznikl značný časový rozdíl mezi vlastním výběrem a zápisem v pokladní knize. Tento postup není v souladu se zákonem o účetnictví.

Čerpání hotovosti na zálohy na platy v roce 2010 výrazně snižovalo prostředky na provozním účtu. Dne 24. 3. 2010 banka neprovedla platební příkaz k úhradě z provozního účtu ve výši 2 530 Kč z důvodu nedostatku volných peněžních prostředků.

Bylo zjištěno, že výplaty hotovosti na zálohy platů v 1-2/2010 byly vypláceny z pokladny provozu. Prostředky na platy pro rok 2011 byly poukázány z Pardubického kraje na mzdový účet až dne 4. 2. 2010. Do této doby byly vyplaceny zálohy na platy v hotovosti z provozních prostředků ve výši 38 000 Kč.

Dále bylo zjištěno, že výběry hotovosti na zálohy platů v 1/2011 byly v lednu 2011 vybírány bankovní kartou z účtu provozu. Celková výše výběrů z účtu za leden činila 24 000 Kč. Přímo z pokladny byla dále dne 4. 1. 2011 vyplacena jako záloha na mzdy částka 10 000 Kč. Celkem vyplacená částka za leden z provozních peněz činila 34 000 Kč.

Převody čerpaných prostředků mezi účtem provozním a mzdovým byly prováděny nepravdělně, za rok 2010 nebylo ze mzdových prostředků na provoz převedeno 97 160 Kč.,

včetně dlužné částky 30 100 Kč z roku 2009. Poslední převod v roce 2010 byl proveden dne 3. 9. 2010.

Řídicí odbor při práci s měsíčními podklady pro mzdy při této mimořádné kontrole zjistil, že byla vedoucímu školní jídelny pravidelně měsíčně vykazována mimořádná odměna, a to v takové výši, aby mu výsledná čistá mzda pokryla jeho dopředu vybranou mimořádnou zálohu na příslušný měsíc. Odbor dále zjistil výrazné nepřesnosti v knize příchodů a odchodů, v evidenci docházky jednotlivých zaměstnanců a v přehledu čerpání dovolené, náhradního a studijního volna zaměstnanců.

Problematickým bodem byly úhrady mezd na společensky účelná pracovní místa. Příslušné úřady práce hradí přiznané dotace až po faktickém vyplacení mezd. Vzniká situace, že koncem účetního období již není na mzdovém účtu rezerva na tyto výdaje. Za 12/2010 činily mzdy dotované úřady práce celkem 63 763 Kč.

Zálohy na platy v hotovosti čerpala pouze ředitelka školy a vedoucí školní jídelny. Zálohy byly velmi často čerpány v začátku doposud neodpracovaného měsíce. Ředitelka tuto situaci nedokázala uspokojivě nevysvětlit.

Bylo zjištěno, že poslední záloha ze dne 3. 5. 2011 – záloha na dosud neodpracované období května 2011 - byla čerpána v období výkonu mimořádné kontroly zřizovatelem.

Kontrolou bylo dále zjištěno, že na běžném účtu provozu nebyla vedena v roce 2010 samostatná analytika pro školní jídelnu a pro peněžní fondy v souladu se směrnicí zřizovatele pro řízení příspěvkových organizací a jejich finanční hospodaření. Z takto vedené účetní evidence nebylo zřejmé, zda nedochází k porušování rozpočtové kázně. Od listopadu 2010 je na základě doporučení z kontroly zřizovatele účet analyticky členěn.

Za období 1/2010-5/2011 bylo vyplaceno na zálohách na platy v hotovosti 488 500 Kč, viz následující tabulka 3.

**Tabulka 3:** Hotovostní výplaty záloh na platy za období 1/2010 -5/2011<sup>12</sup>

<b>záloha na platy za období</b>	<b>částka/Kč/měs.</b>	<b>komu bylo vyplaceno</b>
leden 2010	36 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
únor 2010	35 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
březen 2010	40 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
duben 2010	37 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
květen 2010	34 500,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
červen 2010	36 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
červenec 2010	10 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
srpen 2010	12 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
září 2010	22 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
říjen 2010	12 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
listopad 2010	29 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
prosinec 2010	30 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
leden 2011	34 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
únor 2011	32 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
březen 2011	32 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
duben 2011	37 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
květen 2011	20 000,00	ředitelka, vedoucí ŠJ
<b>celkem</b>	<b>488 500,00</b>	

Provozní prostředky nejsou určeny na výplatu platů, jedná se o porušení rozpočtové kázně podle § 28 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. V roce 2010 bylo prokazatelně vyplaceno z provozních peněz 38 000 Kč, tyto nebyly nahrazeny ze mzdového účtu. V roce 2011 takto bylo vyplaceno 34 000 Kč. Prokazatelně tedy došlo k porušení rozpočtové kázně ve výši 72 000 Kč. Usnesením Rady města Chrudim č. R/281/2011 ze dne 8. 6. 2011 byl uložen odvod prostředků do rozpočtu města ve výši 72 000 Kč. Tímto usnesením byl na základě písemné žádosti č. j. CR 024773/2011 příspěvkové organizace odvod prostředků do rozpočtu města prominut. Tento postup zřizovatele se mívá výchovným účinkem.

Kontrolou pokladny a hotovostních plateb bylo zjištěno, že doklady o příjmu hotovosti z bankovního účtu do pokladny předávala ředitelka organizace ke zpracování dodatečně, pravděpodobně bez skutečného příjmu hotovosti do pokladny. K příjmovým pokladním

<sup>12</sup> Zpracováno podle přílohy č. 1 kontrolního protokolu č. 11/11, IAK MěÚ Chrudim

dokladům nebyly ve většině případů přiloženy stvrzenky o výběru z bankomatu, některé výběry byly obtížně identifikovatelné. Většinou bylo kumulováno několik výběrů z bankomatů do jednoho příjmu do pokladny. Doklady byly opravovány zřejmě dodatečně dle zápisů provedených v pokladní knize – neodpovídají hotovostním výběrům z bankomatů zaznamenaným na výpisech z účtů. Skutečnosti týkající se předávání vybrané hotovosti z účtu do pokladny nemohla ovlivnit pokladní, byly plně v kompetenci ředitelky školy. Tento postup není v souladu se zákonem o účetnictví.

Při kontrole hospodaření školní jídelny bylo zjištěno, že pro evidenci strávnicků není využíván počítačový program. Evidence strávnicků je vedena podle docházkových listů v jednotlivých třídách. Denně je v osm hodin předáván soupis docházky jednotlivých tříd + dospělých strávnicků hlavní kuchařce. Ta v sešitě ručně nanormuje potřebné suroviny podle jídelního lístku a počtu nahlášených strávnicků a vyzvedne je ve skladu. Na základě záznamů ze sešitu hlavní kuchařky vyhotovuje vedoucí školní jídelny skladovou výdejku v počítačovém programu. Počítačový program byl využíván pouze pro příjem a výdej surovin ve skladu.

Dále kontrola zjistila rozdíl mezi přijatými platbami na stravné od rodičů a skutečně spotřebovanými prostředky na stravování. Vedoucí školní jídelny nastoupil dne 31. 8. 2008, kdy odešla do důchodu dlouholetá vedoucí. Rozdíl mezi platbami se projevil už v roce 2008. Pro ilustraci je v následující tabulce zobrazen rozdíl mezi přijatými a spotřebovanými prostředky na stravné již od roku 2006. Předchozí vedoucí školní jídelny vypořádávala přijaté finanční prostředky rodičů téměř beze zbytku. Rozdíl tvořilo několik málo stokorun, viz tabulka 4.

**Tabulka 4:** Roční vypořádání finančních prostředků na stravné za období 2006 - 2010<sup>13</sup>

Rok	Úspora prostředků/Kč	Překročení prostředků/Kč	Poznámka
2006	-	195,07	
2007	294,66	-	
2008	45 912,80	-	31. 8. nové vedení
2009	89 048,29	-	
2010	94 736,13	-	

Pokud blíže rozebereme rok 2010, byly zjištěny rozdíly mezi vybranými a spotřebovanými prostředky za stravné v účetnictví ve výši 94 736,13 Kč (úspora), resp. podle počítačové

<sup>13</sup> Zdroj: materiál IAK MěÚ Chrudim

evidence vedoucího školní jídelny 95 118,13 Kč (úspora). Dle sdělení účetní školy se tyto úspory promítly na účtu 378 100 Přeplatky na stravném – děti. V dokladové inventarizaci k 31. 12. 2010 vykazuje účet 378 100 zůstatek pouze 19 642 Kč. Rozdíl 75 094,13 Kč, resp. 75 476,13 Kč podle vedoucího školní jídelny nebyl uspokojivě vysvětlen. Stav na účtu 378 dle analytického členění k 31. 12. 2010 byl následující, viz tabulka 5.

**Tabulka 5:** Stav účtu 378 ke dni 31. 12. 2010<sup>14</sup>

<b>Účet 378</b>	<b>Stav k 31. 12. 2010/ Kč</b>
<b>378 100 Přeplatky na stravném dětí</b>	<b>19 642</b>
378 110 Předpis přidělu do FKSP (12/10)	7 638
378 120 Přeplatky na stravném zaměstnanci (Rýdlová)	72
378 130 Předpis přísp. na stravné z FKSP (k 31. 12. 2010)	2 961
378 200 Krátkodobé závazky – úraz. poj. Kooperativa (1Q/11)	4 411
378 500 Převod fin. prostředků (dary z provozu na mzdy asistentky postižených dětí)	63 940
378 600 Zálohy na stravné (vratné zálohy dětí)	129 000
<b>Celkem účet 378</b>	<b>227 664</b>

Kontrolou vnitřního kontrolního systému a řídicích kontrol bylo zjištěno, že nastavený vnitřní kontrolní systém stále neodpovídá skutečnému chodu školy. Nápravná opatření ohledně aktualizace vnitřních směrnic nebyla realizována, od roku 2010 nebyla tato oblast výrazněji ošetřena. V některých případech směrnice opět uvažují neplatný právní předpis či obsahují nepřesnou formulaci. Některé směrnice obsahují popis skutečností, které neodpovídají reálnému chodu MŠ (Zásady pro výkon dispozičního oprávnění a oběh a kontrolu účetních dokladů účinné od 1. 1. 2003, dodatek č. j. 87/SČ/09) V případě aktualizací směrnic závěrečná ustanovení neobsahují údaje o zrušení platnosti předchozí směrnice, neplatné směrnice nejsou označeny. Směrnice jsou stále zakládány nepřehledně.

<sup>14</sup> Zdroj: Hlavní účetní kniha příspěvkové organizace k 31. 12. 2010

Při kontrole systému vnitřní kontroly školy byla předložena Vnitřní směrnice školy k vnitřní finanční kontrole č. j. 57/SC/10, účinné od 1. 1. 2011, která obsahovala přehled kontrolní činnosti ředitelky.

K fakticky provedeným kontrolám byla přiložena tabulka nazvaná Zápisy o pravidelných kontrolách dle pověřených kompetencí za školní rok 2010-2011. V tabulce Zápisů o pravidelných kontrolách... nebylo uvedeno, jaká opatření byla přijata v případě nalezeného pochybení. Příspěvková organizace stále nemá ujasněnu funkci vnitřního kontrolního systému.

V závěru kontrolního protokolu bylo uvedeno, že v hospodaření mateřské školy byly zjištěny závažné nedostatky včetně porušení rozpočtové kázně podle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Útvar interního auditu a kontroly ve spolupráci s finančním odborem a odborem školství, kultury, sportu a památkové péče MěÚ Chrudim doporučil seznámit s obsahem protokolu Krajský úřad Pardubického kraje, který přerozděluje školám mzdové finanční prostředky z MŠMT. Rovněž byl vedoucímu kontrolního orgánu navržen záměr seznámit se stavem hospodaření v příspěvkové organizaci Českou školní inspekci a požádat o kontrolu.

Mimořádná kontrola byla ukončena, byla uložena nápravná opatření. K těmto opatřením se ředitelka školy vyjádřila dopisem dne 17. 5. 2011 č. j. CR 024773/2011 adresovaným vedoucímu kontrolní skupiny. V dopise uvedla i konkrétní kroky k nápravě nedostatků.

Ředitelka školy dále poslala na vedení města dne 17. 5. 2011 osobní dopis, že rezignuje na svoji funkci ke dni 31. 8. 2011. Město její rezignaci přijalo.

### **3.1.9 Odezva na práci kontrolních pracovníků při mimořádné kontrole 2011**

Vedoucí kontrolního orgánu nebyl zcela přesvědčen o správnosti výsledků mimořádné kontroly na příspěvkové organizaci, ke kterým došli pověřeni pracovníci. Z tohoto důvodu vedoucí kontrolního orgánu podal dne 19. 5. 2011 pod č. j. CR 25756/2011 podnět České školní inspekci k zahájení kontroly. Česká školní inspekce dne 23. 5. 2011 podnět přijala a v červnu 2011 vykonala ve škole inspekci. Ředitelka školy seznámila s výslednou inspekční zprávou pouze vedoucího kontrolního orgánu. Inspekční zpráva nebyla doposud na webových stránkách České školní inspekce zveřejněna.

Vedoucí kontrolního orgánu postoupil protokol z veřejnosprávní kontroly na Krajský úřad Pardubického kraje. Krajský úřad se s protokolem seznámil a ve dnech 28. 11. 2011 – 30. 12. 2011 vykonal na zmíněné příspěvkové organizaci mimořádnou kontrolu hospodaření

na místě za období 2009 - 2011. Kontrolu po dobu jednoho měsíce provádělo šest kontrolních pracovníků.

V závěru protokolu z kontroly č. 165/2011 Krajského úřadu Pardubického kraje ze dne 8. 2. 2012 byly potvrzeny poznatky zjištěné zřizovatelem při výkonu mimořádné kontroly a v závěru byly stručně shrnuty nejdůležitější zjištěné nedostatky v jednotlivých oblastech:

#### **a) Organizační struktura, vnitřní předpisy**

Krajský úřad zjistil, že organizační řád nespecifikuje strukturu školy a její vnitřní složení, že neobsahuje platné právní předpisy. Dále zjistil absenci ustanovení o vnitřním kontrolním systému a jeho fungování. Toto zjišťovali kontrolní pracovníci zřizovatele opakovaně.

Krajský úřad konstatoval, že při finančních operacích není prováděna předběžná řídicí kontrola při správě veřejných příjmů a výdajů ve smyslu zákona o finanční kontrole a prováděcí vyhlášky k zákonu o finanční kontrole. Není stanovena konkrétní odpovědnost zaměstnanců za majetek školy, nejsou správně uzavírány dohody o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování. Toto zjistili kontrolní pracovníci zřizovatele také.

#### **b) Správnost, úplnost a věrohodnost účetní evidence**

Pracovníci krajského úřadu zjistili, že byla porušena vnitřní směrnice o účtování zásob, škola nedoložila vnitřní směrnici pro oběh účetních dokladů. Směrnice pro provádění inventarizace majetku a závazků nebyla aktuální. Účetní doklady nebyly vystavovány v souladu se zákonem o účetnictví. Chybně byly prováděny bankovní operace a jejich účtování. Účetní firma prováděla veškeré bezhotovostní operace. Kontrolní pracovníci krajského úřadu si nepovšimli, že na doporučení zřizovatele byla s účetní externí firmy uzavřena dohoda o provedení práce dne 30. 6. 2010, kde bylo provádění bezhotovostních operací ošetřeno.

Krajská kontrola poukázala na to, že byl chybně vydán příkaz k provedení inventarizace majetku a závazků k 31. 8. 2011, nesprávně byly vyhotovené inventurní soupisy a zápisy. Fyzická inventarizace byla provedena formálně. Byla přelepovaná inventurní čísla majetku a byly prováděny úmyslné záměny majetku. Byla provedena účelová likvidace přebytečného a neupotřebitelného majetku. Postup nebyl prováděn podle platných směrnic a nařízení vydaných zřizovatelem i školou. Tato zjištění se týkala mimořádné inventarizace majetku a závazků ze dne 31. 8. 2011, kdy původní ředitelka končila ve funkci a předávala školu nově jmenované ředitelce.



V lednu 2012 byla příspěvkovou organizací provedena mimořádná důsledná inventura majetku a závazků se zaměřením na fyzickou kontrolu majetku, jeho umístění a stav, která odhalila většinu nedostatků z předávací inventury majetku ke dni 31. 8. 2011. Pro ilustraci je v tabulce 6 uveden seznam nesrovnalostí, které byly zjištěny do doby sepsání protokolu pracovníky krajského úřadu.

**Tabulka 6:** Rozdíly v majetku zapsaném v účetních sestavách oproti skutečnému stavu<sup>15</sup>

<b>inv. číslo</b>	<b>nalezeno fyzicky</b>	<b>název v seznamu z účetnictví (záměna)</b>	<b>ks</b>	<b>datum vyřazení</b>
10DM007	POLOHOVACÍ POLŠTÁŘ	<b>voztka na zahradu</b>	1	
24D200024	KOVOVÉ ŽIDLÉ S ČAL.	<b>Knihovna zasklená</b>	2	
24D20021	REGÁL HNĚDÝ	?	1	
24D20022	REGÁL NA KNIHY	?	1	
26OP0002	REPRO	<b>Repro Genius</b>	1	1. 7. 2011
26OP0003	VARNÁ KONVICE SENCOR	<b>konvice ETA 7179</b>	1	1. 7. 2011
27OP009	ŽÍNĚNKA	<b>postel 2624</b>	1	1. 7. 2011
27OP0010	ŠEDÝ S BAR. DVÍŘKY NÁSTAVEC	<b>noční stolec č. 2630</b>	1	1. 7. 2011
27OP0010	REGÁL ŠEDÝ - 4 POLICE	<b>noční stolec č. 2630</b>	1	1. 7. 2011
27OP0011	SKŘÍŇKA - BARVA VÍNOVÁ	<b>noční stolec č. 2631</b>	1	1. 7. 2011
28OP0006	VARNÁ KONVICE SENCOR	<b>konvice</b>	1	1. 7. 2011
29DM047	PERKUSSE BONGA ASTON	<b>Parcase bongas Ashton 100NT</b>	1	15. 7. 2011
29OP005	REHABILITAČNÍ POLŠTÁŘ	<b>protiskluz. podložka - modrá</b>	1	1. 7. 2011
29OP006	REHABILITAČNÍ POLŠTÁŘ	<b>protiskluz. podložka - zelená</b>	1	1. 7. 2011
29OP011	HOBLÍK	<b>Hoblík el.</b>	1	1. 7. 2011

<sup>15</sup> Zdroj: Protokol č. 165/2011 Krajského úřadu Pardubického kraje str. 17

#### **c) Fondy**

Porušování vyhlášky o FKSP<sup>16</sup> v oblasti tvorby FKSP, čerpání prostředků zaměstnanci a poskytování věcných darů. Chyb v čerpání darů si kontrolní pracovníci zřizovatele nepovšimli.

#### **d) Vedení pokladny**

Krajský úřad v protokolu uvedl, že nebyly zaúčtovány veškeré příjmy a výdaje, které patří škole. Výběry hotovostí byly zaúčtovány do pokladní knihy s několikanásobným zpožděním. Nedoložitelné je provádění úhrad pojistného za úrazové pojištění dětí. Chybí nová směrnice pro pokladní činnost. Tato pochybení zjišťovali opakovaně kontrolní pracovníci zřizovatele.

#### **e) Personální dokumentace**

Krajská kontrola zjistila, že ve sledovaném období docházelo k porušování zákoníku práce, a to zejména v oblasti nedodržení vlastního platového předpisu školy, při stanovení příplatku za vedení, zvláštního příplatku a výplaty odměn. Současně se zákoníkem práce docházelo k porušení nařízení vlády č. 564/2006 Sb., v případech zařazení zaměstnanců do platových tříd a platových stupňů. Tuto oblast zřizovatel nekontroloval.

#### **f) Vynakládání finančních prostředků**

Chybné sestavení analytického členění účtového rozvrhu školy. Na chybnou analytiku upozornili kontrolní pracovníci zřizovatele také.

#### **g) Zajištění provozu a vybavení – školní jídelny, dětského hřiště a budovy školy.**

Krajský úřad zjistil, že zařízení na přípravu stravy jsou zastaralá, opotřebovaná, nesplňují hygienické předpisy a požadavky na bezpečnost. Místnost přípravy zeleniny je hygienicky nevyhovující. Na dětském hřišti jsou místa nevyhovující bezpečnostním požadavkům, špatné chodníky, sedačky, pískoviště, hrací prvky.

Z fasády budovy školy opadává omítka. Systém zabezpečení objektu a zajištění vstupu do objektu školy je nevyhovující. Zřizovatel zajištění provozu a vybavení zabezpečuje prostřednictvím odboru investic, v této oblasti není veřejnosprávní kontrola prováděna.

---

<sup>16</sup> Vyhláška 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb

## **h) Zřizovatel**

Ze strany zřizovatele došlo k porušení směrnice č. 4/2009 ze dne 6. 5. 2009 Městského úřadu Chrudim - čl. 5 část první, zejména však část šestá – věcné a odborné řízení příspěvkové organizace a části sedmé odst. 4 písm. b), která byla dne 21. 9. 2011 nahrazena směrnicí č. 6/2011. Mateřská škola nebyla metodicky řízena ani kontrolována. Chyběl výkon průběžné kontroly. Do roku 2011 řídicí odbor zřizovatele prováděl pouze dvakrát ročně kontrolu stavu zůstatku finanční hotovosti v pokladně. Nebyla naplněna základní zřizovatelská zásada – kdo řídí – kontroluje.

Podle krajského úřadu vyžádané kontrolní akce České školní inspekce Pardubice a útvaru interního auditu a kontroly MěÚ Chrudim provedené v období duben – červenec 2011 nepokryly celou problematiku hospodaření a organizace činností školy. Výsledky těchto kontrol jsou podle krajského úřadu pouze dílčí a bez souvislostí, proto nezobrazují celkový pohled na nakládání školy s veřejnými prostředky. Tento závěr je poněkud unáhlený, protože zjištění zřizovatele i krajského úřadu byla téměř totožná. O zjištěních České školní inspekce kontrolní pracovníci zřizovatele nebyli informováni.

Vzhledem k závažnosti zjištění kontrolní skupina krajského úřadu navrhl předat celou záležitost k přešetření orgánům činným v trestním řízení.

### **3.1.10 Vypořádání nedostatků**

Na základě doporučení krajského úřadu počátkem roku 2012 škola v součinnosti s městem Chrudim podala trestní oznámení na neznámého pachatele.

Proběhlo šetření Policie České republiky. Dne 20. 12. 2012 Policie České republiky vydala Usnesení č. j. KRPE-18720-98/TČ-2012-170381-MT, kde je uvedeno, že podle ustanovení § 159a odst. 5 trestního řádu se odkládá trestní věc ze spáchání přečinu krádeže podle § 205 odst. 1 trestního zákoníku, kterého se měl dopustit neznámý pachatel s tím, že se nepodařilo najít konkrétní osobu, která se dopustila jednání popsaného ve výroku tohoto usnesení a to trestného činu krádeže dle §205a odst. 1 trestního zákoníku. Věc je ukončena odložením podle § 159a odst. 5 trestního řádu.

Problém dořešen není. Trestní oznámení a šetření Policie České republiky se zabývalo pouze důsledky chybného hospodaření. Příčina spočívá v nedostatečném chápání role ředitelky nejen jako pedagoga, ale i jako finančního manažera a hlavně dobrého hospodáře. Obě

ředitelky školy, původní i nově jmenovaná, podcenily právě svoji funkci finančního manažera a z ní vyplývající povinnosti.

Příčinou špatného stavu hospodaření je mimo jiné hrubé podcenění práce kontrolních pracovníků. S výsledky kontrol odpovědní pracovníci řídicího odboru nepracovali a zjištění z dalších kontrol ukazovala, že nedošlo k žádnému pozitivnímu posunu.

Kontrolní pracovníci mnohokrát slyšeli od kontrolovaného subjektu dotaz, zda konkrétní náprava chybného postupu se jim bude líbit. Dokud organizace nepochopí, že nápravná opatření jsou pomocné záchytné body pro odstranění chybných postupů v jejím hospodaření, kontrola ztrácí smysl. Došlo i k paradoxní situaci, kdy kontrolní pracovníci prošli soubor vnitřních předpisů organizace a zjistili, že jsou téměř bez vady. Při kontrole, jak jsou předpisy používány v praxi, kontrolní pracovníci zjistili, že organizace pracuje podle úplně jiných předpisů, které kontrole nepředložila. Předložený soubor byl vytvořen pouze pro potřeby kontroly a vůbec nebyl používán, ani nebyl v souladu se skutečným chodem organizace.

Ke zlepšení stavu hospodaření v mateřské škole je třeba, aby vedení školy spolupracovalo se zřizovatelem prostřednictvím řídicího odboru. Nad nápravnými opatřeními, která navrhli pracovníci kontroly, je třeba se zamyslet a zpracovat jejich řešení systematicky v širších souvislostech a v souladu s danými podmínkami školy. Dokud příspěvková organizace bude pokládat kontrolu ze strany zřizovatele za zbytečné vměšování a uložená nápravná opatření za výmysly, nedojde ke zlepšení situace v hospodaření organizace.

### **3.2 Městské kulturní středisko**

Chrudimská beseda, městské kulturní středisko zabezpečuje kulturní dění ve městě. Tato příspěvková organizace je velmi rozsáhlá. Spadá pod ni městské divadlo, budova kina (momentálně v rekonstrukci), Muzeum barokních soch, kde také funguje digitální kino komorní velikosti o cca 40 místech, spolkový dům – od září 2009, Měšťanská restaurace a městské muzeum. Kromě kulturních akcí pořádaných v těchto prostorách kulturní středisko zajišťuje jazykové a taneční kurzy, koncerty, přednášky a výstavy, několikrát do roka pořádá tematické jarmarky na chrudimském náměstí a je patronem každoroční přehlídky loutkářů Loutkářská Chrudim. V posledních letech se nabídka kulturních programů ještě rozšířila o tzv. tematické roky. Každý rok jsou pořádány specifické akce zaměřené k určitému tématu. Např. rok 2009 byl Rokem hudby, 2010 Chrudim hraje, 2011 Rok baroka, 2012 Rok sportu, 2013 je Rok kultury a gastronomie.

Pro značný objem údajů je účetnictví organizace analyticky členěno podle jednotlivých středisek. Účtový rozvrh je každoročně aktualizován. Některé skutečně používané účty nejsou v účtovém rozvrhu zahrnuty, resp. příslušná analytika chybí. Za této situace jsou účetní operace prováděny nepřesně, vyčíslení nákladů a výnosů za jednotlivá střediska je nevyhovující, pracovat lze pouze s jejich celkovým objemem.

Kontroly na příspěvkové organizaci byly vykonávány zřizovatelem jednou za rok s výjimkou roku 2008 a 2011. Kontrolu na místě prováděli dva pracovníci v rozsahu cca dvou dnů. Mimo tuto činnost byly kontrolními pracovníky vždy vyžádány elektronické účetní výkazy a sestavy k podrobnějšímu zkoumání. Vzhledem k širokému rozsahu činnosti organizace byla kontrola pouze informativní, zjištěné problémy nebyly řešeny do hloubky. Doba výkonu kontroly byla podřízena celkové náplni plánu kontrol. Plán kontrol schvaluje vedoucí kontrolního orgánu. Výše kontrolovaných prostředků na příspěvkové organizaci je zřejmá z následující tabulky.

**Tabulka 7:** Objem kontrolovaných finančních prostředků v jednotlivých letech<sup>17</sup>

<b>Rok</b>	<b>Objem kontrolovaných finančních prostředků</b>	<b>Poznámka</b>
2004	15 334 200,00	
2005	2 518 043,00	
2006	1 000 000,00	
2007	1 714 656,81	
2008	0,00	Kontrola nebyla provedena - důvodem byly personální změny na úseku kontroly
2009	3 813 926,00	
2010	17 901 598,00	
2011	0,00	Kontrola nebyla provedena
2012	5 752 483,21	

V kontrolních protokolech se opakovala neustále stejná pochybení příspěvkové organizace. Ta vždy přislíbila, že dojde k nápravě, ale nedošlo. Kontrolní pracovníci mohli pouze konstatovat opětovné neplnění návrhů konkrétních cílů, které navrhli. Problém je hlavně v tom, že plnění návrhů konkrétních cílů schvaluje vedoucí kontrolního orgánu, ale prověřují ho kontrolní pracovníci. Ředitel příspěvkové organizace jedná ohledně pochybení organizace s vedoucím kontrolního orgánu, jemuž dané skutečnosti zdůvodní, mnohdy v rozporu se skutečným stavem. Vedoucí kontrolního orgánu je s informacemi spokojen a další souvislosti nezkoumá. V důsledku situace vyzní v neprospěch kontrolních pracovníků.

<sup>17</sup> Zdroj: materiály IAK MěÚ Chrudim

V následujícím textu je popsán časový interval vývoje hospodaření příspěvkové organizace v letech 2009-2011, s přihlédnutím k roku 2012.

### 3.2.1 Výkaz zisku a ztráty v časovém intervalu 2009-2011

Sestavy Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. za období 2009-2011 v některých případech nekorespondovaly s rozpočtem, který na jednotlivé roky schválilo Zastupitelstvo města Chrudim na svých zasedáních. V průběhu roku nebyla provedena příslušná rozpočtová opatření, vnitřní kontrola příspěvkové organizace ohledně plnění schváleného rozpočtu byla prováděna formálně. Organizace se zajímala pouze o celkové čerpání rozpočtu bez podrobnějšího členění. Pohyb prostředků na nákladových účtech účtové skupiny pět a na výnosových účtech účtové skupiny šest nebyl příspěvkovou organizací analyzován. Stručné vysvětlení, které příspěvková organizace poskytla zřizovateli, bylo pouze formální a neobjasňovalo danou situaci. Bylo zřejmé, že se v mnoha případech jedná o momentální nápad, který při podrobnějším kontrolním rozboru neobstál.

**Tabulka 8:** Chrudimská beseda – celkové náklady a výnosy 2009-2011<sup>18</sup>

Rok	Rozpočtované náklady celkem	Skutečné náklady celkem	Rozpočtované výnosy celkem	Skutečné výnosy celkem s příspěvkem od zřizovatele	Přísp.na provoz - zřizovatel
2009	23 657,0	26 257,2	14 757,0	25 997,7	9 357,5
2010	23 812,0	26 063,6	14 912,0	26 339,4	10 626,6
2011	25 771,9	25 451,4	15 886,0	25 497,0	11 534,5

Skutečně dosažené náklady a výnosy oproti plánovanému rozpočtu v členění za jednotlivé syntetické účty za období 2009 - 2011 jsou zobrazeny v následujících tabulkách 9, 10 a 11. Jak uvidíme dále, na formálním postupu při kontrole čerpání rozpočtu uvnitř příspěvkové organizace se nic nezměnilo, nebyl zaznamenán žádný vývoj k lepšímu.

<sup>18</sup> Zdroj: materiály IAK MěÚ Chrudim

**Tabulka 9:** Rok 2009 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy<sup>19</sup>

Účet náklad	Rozpočet	Skutečnost	Překročení +, nedočerpání - rozpočtu	Zdůvodnění přečerpání/nedočerpání rozpočtu
501	3 161,1	3 002,6	- 158,5	Snížení nákl. souvisí s nižšími výnosy restaurace – nižší návštěvnost.
502	700,0	691,8	- 8,2	Úspora elektřiny – spolkový dům byl zprovozněn až od 8/2009 v rozpočtu bylo plánováno dříve.
503	951,9	1 300,0	+ 348,1	Důvodem přečerpání bylo zvýšení cen za teplo (Opatovice) a PHM.
504	1 600,0	1 477,7	- 122,3	Nižší nákup zboží souvisí s nižšími výnosy restaurace.
518	6 836,0	9 046	+ 2 210,0	Vyšší počet pořádaných kulturních akcí v rámci „Roku hudby“ značně navýšil původně plánovaný rozpočet.
521	6 883,0	7 260,8	+ 377,8	Změna limitu mzd. prostř. – navýš. pracovníků. (V závislosti na účtu 521 vzrostl i účet 524, 527)
Účet výnos	Rozpočet	Skutečnost	navýšení, snížení oproti rozpočtu	Zdůvodnění
601	5 800	5 433,8	- 366,2	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně, došlo k úbytku klientely.
602	5 500	6 642,9	+ 1 142,9	Navýšení ceny pronájmů. Dále jsou zde účtovány tržby za kino, divadlo.
604	3 400	2 890,2	- 509,8	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně, došlo k úbytku klientely.

Z výše uvedené tabulky 9 je zřejmé, že nedočerpání nákladů na účtech 501 Spotřeba materiálu a 504 Nákup zboží automaticky ovlivnilo účty 601 Výnosy z prodeje vlastních výrobků a 604 Prodej zboží. Úbytek tržeb příspěvková organizace zdůvodnila úbytkem klientů z důvodu ekonomické krize.

<sup>19</sup> Zpracováno dle materiálů IAK MěÚ Chrudim

Nejvyšší přečerpání nákladů vykázal účet 518 Služby. Přečerpání bylo z největší části zaviněno skutečností, že v rozpočtu byly výrazně podhodnoceny akce v rámci tematického roku „Rok hudby“. Program tematického roku byl doplňován v průběhu účetního období. Uskutečnilo se mnohem více akcí, než bylo původně plánováno a rozpočtováno. Nebyl brán zřetel na finanční stránku věci. Některé akce byly pro diváky zdarma, ale náklady byly značné (např. koncert hudebních skupin Hradišťan a Tichomor). Příspěvková organizace ve spolupráci se zřizovatelem přesně nestanovila, které akce budou vykazovány pod rokem hudby, nebyla stanovená jednotná analytika v účetnictví. Účtový rozvrh na rok 2009 byl neúplný, analytika byla nejednotná a roztržitá, nebylo možné vyčíslit celkové náklady na „Rok hudby“, ani na jednotlivé akce. Toto nebylo v souladu se zákonem o účetnictví, účetnictví nebylo srozumitelné.

Navýšení výnosů na účtu 602 Výnosy z prodeje služeb bylo způsobeno skokovým navýšením cen pronájmů. V době sestavování rozpočtu nebylo se zvýšením cen nájemného kalkulováno. Z tohoto postupu je zřejmé, že organizace postupovala nesystematicky a nezvažovala změny v dostatečném předstihu. Změny byly prováděny impulzivně, zřizovatel se dozvídal o přijatých opatřeních se zpožděním, závažné změny nebyly konzultovány s řídicím odborem.

**Tabulka 10:** Rok 2010 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy<sup>20</sup>

Účet nákl.	Rozpočet vč. restaurace	Skut.	Překročení, nedočerpání rozpočtu	Zdůvodnění přečerpání/nedočerpání rozpočtu
501	3 150	2 837	-313	Snížení nákl. souvisí s nižšími výnosy restaurace – nižší návštěvnost.
502	780	674,7	-105,3	Úspora elektřiny ve Spolkovém domě, menší využitelnost.
503	1 000	1 308,5	+308,5	Důvodem přečerpání bylo opětovné zvýšení cen za teplo a pohonné hmoty.
504	1 600	1 424,5	-175,5	Souvisí s nižšími výnosy restaurace – nižší nákup zboží.
518	5 657,5	8 565,7	+2 908,2	Vyšší počet pořádaných kulturních akcí v rámci roku „Chrudim hraje“ značně navýšil původně plánovaný rozpočet, zřizovatel si dle informací příspěvkové organizace vyžádal zajištění mnohem většího počtu akcí.
521	7 730	7 351,6	-378,4	Změna limitu mzdových prostředků (v závislosti na účtu 521 poklesl i účet 524, 527)

<sup>20</sup> Zpracováno dle materiálů IAK MěÚ Chrudim



Účet výn.	Rozpočet	Skut.	navýšení, ponížení oproti rozp.	Zdůvodnění
601	5 820	4 987	-833	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně, úbytek klientely
602	5 567	6 193	+626	Jsou zde účtovány tržby za kino, divadlo,
603	0	1 008	+1 008	Ceny pronájmů, změna č. účtu (pův. 602), tento účet nebyl rozpočtován
604	3 400	3 093	-307	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně, nižší prodej zboží.

Podobná struktura výnosů a nákladů jako v roce 2010, zřejmá z tabulky 10, byla i v roce 2011, což je zobrazeno v tabulce 11. Z těchto tabulek je zřejmé, že skladbě nákladů a výnosů nebyla věnována potřebná pozornost ze strany organizace ani zřizovatele, nebyla snaha o soulad se schváleným rozpočtem organizace. Opakovala se pochybení z předchozích let.

**Tabulka 11:** Rok 2011 v tis. Kč – skutečně dosažené náklady a výnosy<sup>21</sup>

Úč. nákl	Rozpočet	Skut.	Překročení nedočerp. rozpočtu	Zdůvodnění překročení/nedočerpání rozpočtu
501	2 960,0	2 802,1	-157,9	Souvisí s nižšími výnosy restaurace – chybí klientela.
502	810,0	722,4	-87,6	Úspora elektřiny MUBASO – rozpočet byl nadhodnocen.
503	1 425,3	1 256,9	-168,4	Úspora za teplo a pohonné hmoty.
504	1 500,0	1 207,8	-292,2	Souvisí s nižšími výnosy restaurace – nižší nákupy zboží.
518	6 393,0	8 064,9	+1 671,9	V provozu MUBASO + digitální kino, hudební pořady na náměstí.
521	8 631,2	7 445,9	-1 185,3	Změna limitu mzdových prostředků v závislosti na účtu 521 klesl i účet 524, 527

<sup>21</sup> Zpracováno dle materiálů IAK MěÚ Chrudim

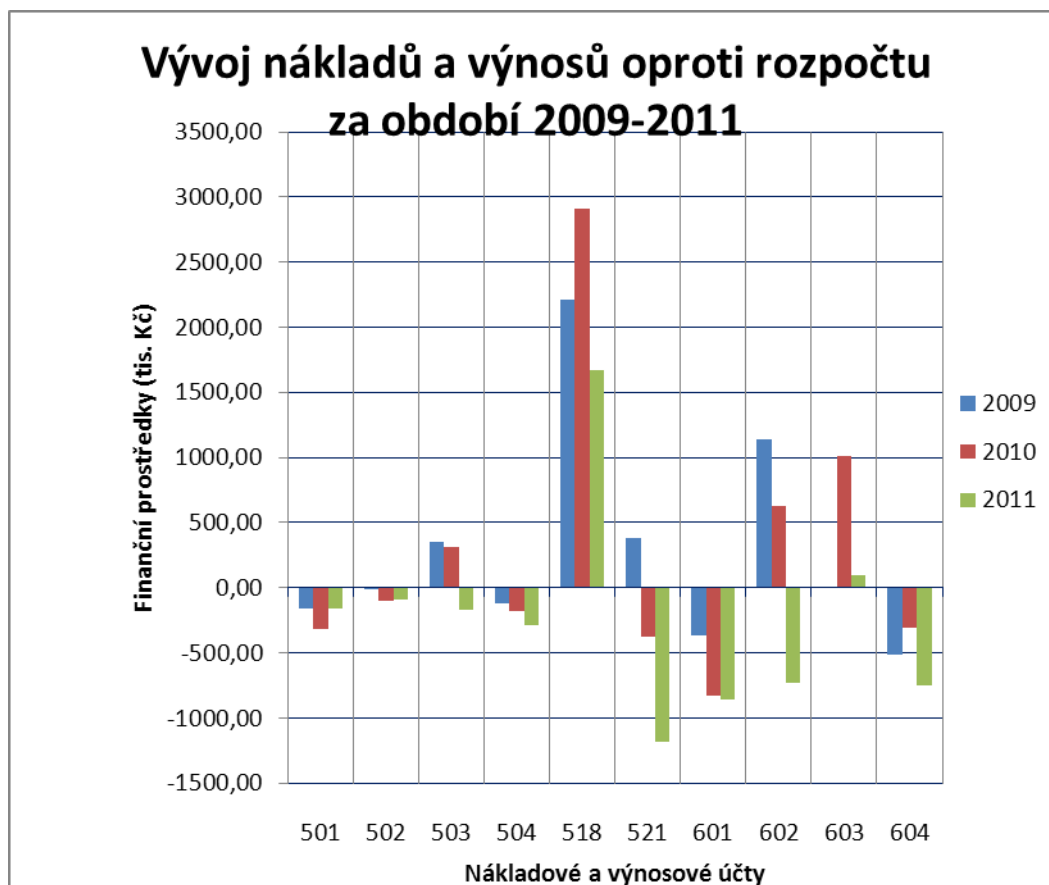
Účet výn.	Rozpočet vč. restaur.	Skut.	navýšení, ponížení oproti rozpočtu	Zdůvodnění
601	5 650,0	4 792,7	-857,3	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně.
602	6 006,9	5 279,4	-727,5	Jsou účtovány tržby za kino, divadlo.
603	735	835,5	+100,5	Krátkodobé pronájmy nebyt. prostor, úprava cen nájemného.
604	3 450	2 696,2	-753,8	Restaurace - tržby v tak velkém objemu nelze předem odhadnout přesně, nižší prodej zboží.

Jak je zřejmé z tabulek 10 a 11, které se vztahují k rokům 2010 a 2011, vysvětlení příspěvkové organizace bylo v mnoha případech formální, neustále se opakující. Rozpočet byl oproti skutečnosti minulých období upravován jen nepatrně. Např. hospodaření Měšťanské restaurace, které bylo podchyceno na nákladových účtech 501, 504 a výnosových účtech 601, 604 bylo opakovaně zdůvodňováno poklesem tržeb z důvodu klesající návštěvnosti, nikdo se blíže nezabýval faktem, proč tento jev nastal. Organizace to brala jako faktický projev hospodářské krize - lidé omezují návštěvu restaurace, klesá návštěvnost.

Velký podíl na tržbách restaurace činily obědy. V blízkosti restaurace se vyskytují velké úřady – městský úřad, úřad práce, finanční úřad, pozemkový úřad, okresní soud, úřad správy sociálního zabezpečení – jejich zaměstnanci restauraci využívali. Vlastním šetřením jsem zjistila, že za poklesem návštěvnosti a tím i tržeb, je nejen zvýšení cen denního menu (65 Kč rok 2009, 75 Kč rok 2011), ale především liknavá a chaotická obsluha. V restauraci je učňovské středisko, ale proti obsluze z řad učňů nelze vznést jedinou námitku. Problém byl v řadách stálých zaměstnanců. Dle zákoníku práce<sup>22</sup> činí přestávka na jídlo a oddech třicet minut. Čas strávený v restauraci byl vždy delší, i když kapacita restaurace nebyla naplněna. Největším problémem bylo dlouhé čekání na objednání jídla a následně na zaplacení účtu. Tyto úkony vykonávali stálí zaměstnanci. Byl zaznamenán i případ, že host požádal učně, že chce zaplatit účet, učeň žádost vyřídil kompetentnímu zaměstnanci, ale byl pokárán. Tento příklad nezájmu zaměstnance restaurace nebyl ojedinělý, jeho postoj nebyl v souladu se snahou zlepšit situaci setrvalého poklesu tržeb restaurace.

Pro názornější představu je pokles, resp. u některých nákladových účtů nárůst nákladů a výnosů v období 2009-2011 znázorněn graficky na obrázku 1.

<sup>22</sup> Zákon 262/2006 Sb., zákoník práce, § 88 odst. 1



**Obrázek 1:** Vývoj nákladů a výnosů za období 2009-2011<sup>23</sup>

Obrázek 1 ukazuje, že největší nárůst nákladů oproti rozpočtu zaznamenal ve sledovaném období účet 518 – služby. Členění účtu v účtovém rozvrhu bylo nedostatečné, neodpovídalo vysvětlení navýšení nákladů roku 2009 – vyšší počet kulturních akcí Roku hudby, roku 2010, akcí na rok „Chrudim hraje“ a rok 2011 zprovoznění muzea barokních soch MUBASO.

Účet 518 byl v účtovém rozvrhu příspěvkové organizace členěn následovně:

<b>518</b>	<b>Služby</b>	
518	01	0001 prání, čištění
	02	0001 poplatky - odvoz odpadků, OSA, rozhlas, televize, Dillia, Aura-Pont, Internet-Tiscali, Integram
	03	xx služby - školení, poradenství, revize, výlep, ladění, fa lektoři, fa agentury, fa doprava, bezpečnostní služba
	03	6000 ostatní služby – restaurace
	03	7000 ostatní služby - kino
	04	0001 tisk - rozmnožování, řezání papíru, psaní, osvit
	05	0001, 6000 poštovné
	06	0001, 6000 telefony
		3020 pevná linka
		3023 Paegas, T-Mobile
	07	stravenky pro zaměstnance

<sup>23</sup> Zpracováno podle materiálů IAK MěÚ Chrudim

	09	6000	provize stravenky
518	33	6000	praní
518	34		ost. služby – dr. nehmotný majetek 3 000 - 7 000 Kč
	44		ost. služby – dr. nehmotný majetek 7 001 – 60 000 Kč

Z takto členěného účtu není zřejmé, které náklady se týkaly nákladů na hudební akce nebo na MUBASO. Příspěvková organizace vysvětlila kontrolním pracovníkům zřizovatele, že z důvodu uplatnění DPH nelze účet členit lépe. Vysvětlení je nedostatečné.

Zdůvodnění přečerpání účtu 518 Služby oproti schválenému rozpočtu bylo stále stejné, pouze formální. Příspěvková organizace ve spolupráci s řídicím odborem zřizovatele tento problém neřešila. V případě, kdy si kontrolní pracovníci vyžádali od hlavní účetní příspěvkové organizace výkazy a snažili se mapovat postup organizace v problémových oblastech, ředitel organizace se ostře proti tomuto postupu ohradil u vedoucího kontrolního orgánu, že se nejedná o oficiální veřejnosprávní kontrolu organizace.

### **3.2.2 Výsledek hospodaření Chrudimské besedy 2009-2011 s přihlédnutím k roku 2012**

Příspěvek od zřizovatele na provoz za rok 2009 činil 9 357 500 Kč. Výsledkem hospodaření CHB za rok 2009 byla celková ztráta ve výši 259 497,70 Kč. V průběhu roku byl čerpán rezervní fond ve výši 440 009,63 Kč na překlenutí rozdílu mezi náklady a výnosy. Při bližším zkoumání bylo zjištěno, že hospodaření restaurace na analytických účtech vykazovalo zisk 301 598,33 Kč, tím se prohloubila ztráta provozu na 561 096,03 Kč.

V roce 2010 činil celkový příspěvek na provoz 10 626 600 Kč, z toho 259 500 Kč činil příspěvek na pokrytí ztráty roku 2009. Na účtu 672 Výnosy z nároků na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků se CHB promítlo pouze 10 601 600 Kč. Rozdíl 25 000 Kč činí nejspíše dotace MK na krajskou přehlídku pěveckých sborů. U této dotace není zřejmé, na jaký účet účtové skupiny 6 byla zaúčtována, protože částka 25 000 Kč se na účtech skupiny 6 vyskytuje několikrát a jednotlivé položky nejsou jednoznačně specifikovány. Výsledek hospodaření CHB za rok 2010 byl 275 784,84 Kč (z toho 259 500 Kč činil mimořádný příspěvek od zřizovatele na vykrytí ztráty roku 2009, „vlastní“ výsledek hospodaření organizace tedy činil 16 284,84 Kč). Daň z příjmu nebyla vyměřena.

V roce 2011 činil celkový příspěvek na provoz 11 534 500 Kč. Výsledek hospodaření za rok 2011 před zdaněním činil 45 593,98 Kč, po zdanění 223,98 Kč, daň z příjmů za CHB byla vyměřena ve výši 45 370 Kč.

V roce 2012 činil příspěvek zřizovatele na provoz příspěvkové organizace 10 418,00 Kč. Na základě kontrolního doporučení zřizovatele, bylo hospodaření restaurace vyčleněno změnou zřizovací listiny od 1. 4. 2012 do doplňkové činnosti. Celkový výsledek hospodaření činil 42 104,59 Kč, z toho na hlavní činnost připadla ztráta -75 379,33 Kč a na doplňkovou činnost provozu restaurace zisk 117 483,92 Kč. Oproti roku 2009 klesl zisk restaurace o 184 tisíc Kč. Daň z příjmů nebyla vyměřena.

**Tabulka 12:** Tabulka výsledků hospodaření příspěvkové organizace v letech 2004-2012<sup>24</sup>

<b>Rok</b>	<b>Výsledek hospodaření Kč</b>
<b>2004</b>	<b>281,13</b>
<b>2005</b>	<b>231,20</b>
<b>2006</b>	<b>339,77</b>
<b>2007</b>	<b>231,68</b>
<b>2008</b>	<b>17 009,00</b>
<b>2009</b>	<b>-259 497,70</b>
<b>2010</b>	<b>16 287,44</b>
<b>2011</b>	<b>223,98</b>
<b>2012</b>	<b>42 104,59</b>

Z tabulky 12 výsledků hospodaření vyplývá, že v letech 2004 – 2007 byl výsledek hospodaření vyrovnaný v řádu několika stokorun. V roce 2008, kdy byl uskutečněn první tematický rok „Chrudimské osmičky“, výsledek hospodaření vzrostl. Tematický rok byl v kulturním životě města naprosté novum, účast na pořádaných akcích byla hojná. V roce 2009 město pojalo „Rok hudby“ velmi široce a naplánovalo množství akcí. Některé akce byly naplánovány až v průběhu roku, nebyly tak součástí schváleného rozpočtu. Na Chrudimskou besedu byl vyvíjen tlak, aby toto velké množství akcí zajišťovala. Vlastní zajištění akcí bylo v některých případech chaotické. Akcí bylo nadbytek, návštěvnost byla mnohem menší, než se předpokládalo. Proto výsledkem hospodaření byla vysoká ztráta. V roce 2010 byl kladen důraz na úsporné zajišťování akcí, rok 2011 rovněž nevykazoval ztrátu. V roce 2012 bylo hospodaření restaurace vedeno od 1. 4. 2012 odděleně jako hospodářská činnost. Důslednějším dodržováním analytických účtů a kontrolou rozpočtu bylo docíleno zisku. Je zřejmé, že důslednějším sledováním hospodaření lze v účetním období ovlivnit trend vývoje výsledku hospodaření.

---

<sup>24</sup> Zdroj: účetní výkazy příspěvkové organizace 2004-2012

## 4 Závěr

Tato práce se zabývala následnou veřejnosprávní kontrolou, jejími úskalími a rozбором nejčastějších pochybení příspěvkových organizací a ostatních příjemců veřejné finanční podpory.

V praktické části práce bylo ukázáno, že práce kontrolních pracovníků naráží na úskalí nezájmu, kontrolní práce je podceňována, její výsledky jsou často zlehčovány, někdy dokonce považovány za výmysl nebo zřejmou nepravdu. Zjištěné skutečnosti řídicí odbor nezajímají, kontrola je vnímána jako obtěžování. Obdržený protokol z kontroly je založen do pořadače, tím je vše tzv. vyřešeno. Veřejnosprávní kontrola a interní audit jsou součástí top managementu, ale z postavení vedoucího kontrolního orgánu rovněž nebývají kontrolní zjištění přijímána pozitivně.

V případě popisované mateřské školy je zřetelně vidět, že vedoucí kontrolního orgánu nedůvěřoval zjištěným skutečnostem z veřejnosprávní kontroly, to znamená, že nedůvěřoval výsledkům práce managementu. Kontrola krajského úřadu došla ke stejným závěrům jako veřejnosprávní kontrola zřizovatele. Hospodaření organizace bylo kontrolními pracovníky prověřeno nestranně v souladu s platnou legislativou.

Popsaná situace městského kulturního střediska ukazuje dlouhodobý nezájem zřizovatele o kvalitu hospodaření příspěvkové organizace. Organizace toho využívala a v hospodaření se opakovaně objevily značné nedostatky. Tyto nedostatky byly zdůvodněny pouze povrchně, k jejich nápravě nedošlo. Důsledná veřejnosprávní kontrola a změna systému práce řídicího odboru v roce 2012, to byly první vlaštovky na cestě ke zkvalitnění hospodaření příspěvkové organizace.

Bez přiměřeného zájmu a důvěry ze strany vedení úřadu a bez spolupráce s řídicími odbory, které metodicky řídí příspěvkové organizace, práce kontrolora ztrácí smysl.

## Použitá literatura a zdroje

### Monografie

Dvořák, B., Dvořáková, J., *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnosprávních kontrol a interního auditu*, 1. vydání. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004, 189 s. ISBN 80-903246-1-4.

Dvořák, B., Dvořáková, J., *Zákon o finanční kontrole v praxi a předpisy související*, 1. vydání. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2003, 260 s. ISBN 80-903246-06.

Maderová Voltnerová, K., Těgl, P., *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*, 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.

Nováková, I., Velíšková, A., *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*, 1. vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 184 s. ISBN 80-7273-124-6.

Nováková, Š., *Příklady účtování příspěvkových organizací (sbírka souvztažností)*, 1. vydání. Praha: INTES, družstvo pro výzkum, poradenské a inženýrské služby, 2002, 150 s. ISBN 80-238-9746-2.

Nováková, Š., *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2012 (sbírka souvztažností s výkladem)*, 1. vydání. Praha: INTES, družstvo pro výzkum, poradenské a inženýrské služby, 2012, 189 s. ISBN 978-80-904560-1-3.

Rektořík, J. a kolektiv. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru*, 1. vydání. Praha: EKOPRESS, s.r.o., 2003, 212 s. ISBN 80-86119-72-6.

Schneiderová, I., *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*, 1. vydání. Praha: Nakladatelství ACHA, obec účtuje s.r.o., 2010, ISBN v knize neuvedeno.

Tarabová, P., *Veřejnosprávní kontrola*, Jihlava 2011. Diplomová práce. Masarykova univerzita. Ekonomicko-správní fakulta, vedoucí práce doc. PhDr. Jan Šelešovský, CSc.

### Právní předpisy

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 500/2006 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), v platném znění.

## **Články a interní zdroje**

Pospíšil, P., Štefanková, B., Durczoková I.: *Příspěvkové organizace ÚSC - vnitřní kontrolní systém, povinnosti ředitele a porušení rozpočtové kázně*, UNES - účetnictví a daně pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, organizační složky státu a nevýdělečné organizace 6/2009, Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s.

Pýchová, M.: *Poskytovatel bude místo kontrol dotací jen vyslovovat domněnky?*, UNES - účetnictví a daně pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, organizační složky státu a nevýdělečné organizace 6/2012, Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s.

Pýchová, M.: *Kontrola výdajů orgánů veřejné správy a příjemců dotací (příklady zjišťovaných nedostatků)*, seminář průběžného vzdělávání MV ČR 25. 11. 2008, BOVA POLYGON Praha (nepublikováno).

Pýchová, M.: *Jak popsat kontrolní (auditní) zjištění*, seminář průběžného vzdělávání MV ČR 21. 4. 2009, BOVA POLYGON Praha (nepublikováno).



Pýchová, M.: *Postup orgánů veřejné správy při kontrole na místě (postup podle zákona o státní kontrole a vztah ke správnímu řádu)*, seminář průběžného vzdělávání MV ČR 22. 9. 2009 a 29. 9. 2009, BOVA POLYGON Praha (nepublikováno).

Pýchová, M.: *Jak postupovat při kontrole hospodaření (zjišťovací fáze kontroly/auditů)*, seminář průběžného vzdělávání MV ČR 4. 3. 2010, BOVA POLYGON Praha (nepublikováno).

Pýchová, M.: *Kontrola příjmů a majetku (příklady zjišťovaných nedostatků)*, seminář průběžného vzdělávání MV ČR 13. 4. 2010, BOVA POLYGON (nepublikováno).

Vnitřní předpisy a materiály Městského úřadu Chrudim (nepublikováno).

## **Internetové zdroje**

*Zákon č. 320/2001Sb., plné znění s komentářem*, Ministerstvo financí [on-line]. Dostupný: [http://mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xls/zakony\\_15307.html](http://mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xls/zakony_15307.html).

*Dotazy k zákonu č. 320/2001 Sb., platné od 1. 1. 2005*, Ministerstvo financí [on-line].

Dostupný: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xls/vespr\\_kontrola\\_15723.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xls/vespr_kontrola_15723.html).

*Pokyn k jednotnému uplatňování procesních pravidel při výkonu veřejnosprávní kontroly na místě a při realizaci následných opatření s touto kontrolou souvisejících*, Ministerstvo financí – Centrální harmonizační jednotka [on-line]. Dostupný:

[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/CHJ\\_1\\_rijen\\_2009\\_pdf.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/CHJ_1_rijen_2009_pdf.pdf)

*Dotazy k účtování příspěvkových organizací*, zodpovídá Ing. Schneiderová, Ing. Nejezchleb [on-line]. Dostupný: <http://www.pouctuje.cz/>

*Poznatky z kontrol provedených u příspěvkových organizací*, Moravskoslezský kraj [on-line]. Dostupný na:

[http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/zsk\\_ofs\\_08.html](http://verejna-sprava.kr-moravskoslezsky.cz/zsk_ofs_08.html)

*Provedení veřejnosprávních kontrol v podmínkách ÚSC*, Účetní kavárna, komunitní portál účetních expertů [on-line]. Dostupný:

<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d33606v43055-proces-provadeni-verejnospravnich-kontrol-v-podminkach-usc1-i/> a:

<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d33606v43055-proces-provadeni-verejnospravnich-kontrol-v-podminkach-usc1-ii/>