

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Tvorba vnitropodnikové směrnice pro vedení
účetnictví příspěvkové organizace**

Iva Seidenglanzová

© 2010 ČZU v Praze

!!!

**Místo této strany vložíte zadání diplomové práce.
(Do jedné vazby originál a do druhé kopii)**

!!!

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Tvorba vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví příspěvkové organizace" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2010

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala doc.Ing. Antonínu Valderovi, Csc. za cenné rady, připomínky, trpělivost a za všechnu věnovaný čas při zpracování diplomové práce.

Tvorba vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví příspěvkové organizace

The Creation of Bylaw for Management of Accounting of Allowance organization

Souhrn

Diplomová práce se zabývá tvorbou směrnice pro vedení účetnictví příspěvkové organizace.

Směrnice pro vedení účetnictví je důležitá pro každou účetní jednotku, pokud je dobře vypracována a pokrývá-li všechny účetní případy, které mohou v jednotce nastat, je v případě změny účtující osoby zaručena kontinuita účtování.

Diplomová práce ve své první části obecně charakterizuje příspěvkové organizace, upozorňuje na zákony, kterými se činnost těchto organizací řídí, na vazby příspěvkových organizací ke státnímu rozpočtu a k rozpočtům územně samosprávných celků. V charakteristice Základní školy Chabařovice, pro kterou je směrnice zpracovávána, uvádí ekonomické výsledky školy, její vybavení a způsob vedení školy.

Tvorba směrnice je popsána ve druhé části práce, kde se směrnice tvoří podle účtových tříd s přihlédnutím ke konkrétním potřebám školy, stanovuje, jak bude o jednotlivých účetních případech účtováno a určuje analytické účty pro jednotlivé výnosové a nákladové účty.

Ve směrnici jsou zahrnuty i požadavky na zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve státní správě a stanoveny postupy při inventarizaci majetku organizace.

Summary

The thesis concerns with creation of directive on guidance of bookkeeping of state-funded institutions. A directive on guidance of bookkeeping is important for every accounting entity. If done correctly and if it covers all accountant cases that could occur, the continuity of accounting is guaranteed even in case of change of the charging person..

In the first part the thesis describes state-funded institutions in general. It draws attention to laws that rule activities of these organizations, to links of state-funded institutions to state budget and to the budget of area- autonomous units. The directive is worked up for Elementary School in Chabařovice. In its characteristic are stated economical results, equipment and the way of school's management.

The second part describes creation of the directive. Directives are created according to account classes considering concrete needs of the school. It states how will be the individual cases accounted and establishes analytical accounts for individual profitable and cost accounts. Requirements for the law number 320/2001 Digest about a financial control in Civil Service and also the procedures during possession's inventorying are included in this directive too.

Klíčová slova

směrnice pro účetnictví
příspěvková organizace
postupy účtování
syntetický účet
analytický účet
finanční kontrola
účetní standardy
inventarizace majetku a závazků

Keywords

directive on bookkeeping
state-funded institution
accounting procedures
accounting standards
synthetical account
analytical account
financial kontrol
inventorying the possession and obligations

Obsah

1. Úvod	11
2. Cíl a metodika práce	13
2.1. Cíl práce.....	13
2.2 Metodika práce	13
2.2.1 Změny v účetních standardech od 1.1.2010	14
2.2.2 Účtování podle vyhlášky č.410/2009.....	17
3. Literární rešerše	18
3.1 Úvod literárních rešerší.....	18
3.2 Vnitřní směrnice.....	18
3.3 Obsahová náplň směrnice	20
3.4 Návaznost na zákonná ustanovení	25
3.5 Vypracování směrnice.....	25
3.6 Závěr literární rešerše	31
4. Charakteristika příspěvkové organizace	32
4.1 Obecná charakteristika příspěvkové organizace	32
4.2 Charakteristika Základní školy Chabařovice	34
5.1 Obecné zásady pro vytvoření směrnice.....	37
5.1.1 Teoretické zásady	37
5.1.2 Praktické zásady.....	38
5.1.3 Současný stav,současná směrnice	38
5.1.4 Zásady při sestavování nové směrnice	39

5.1.5 Formální úprava směrnice	39
5.1.6 Návrh úvodní strany směrnice.....	40
5.2 Účtování hmotného a nehmotného majetku	42
5.2.1 Současný stav	42
5.2.2 Návrh změny směrnice	43
5.3 Účtování zásob	45
5.3.1 Současný stav	45
5.3.2 Návrh změny směrnice	45
5.4 Běžné účty a pokladna	46
5.4.1 Současný stav	46
5.4.2 Návrh znění směrnice	46
5.5 Časové rozlišení.....	47
5.5.1 Současný stav	47
5.5.2 Návrh znění směrnice	48
5.6 Účtování o nákladech s přihlédnutím k doplňkové činnosti	49
5.6.1 Současný stav	49
5.6.2 Návrh znění směrnice	49
5.7 Účtování o výnosech s přihlédnutím k doplňkové činnosti.....	50
5.7.1 Současný stav	50
5.7.2 Návrh znění směrnice	50
5.8 Účtování fondů a dotací.....	51
5.8.1 Současný stav	51
5.8.2 Návrh znění směrnice	52
5.9 Účetní doklady, účetní knihy	54
5.9.1 Účetní doklady	54

5.9.2 Účetní knihy	55
5.9.3 Současný stav	56
5.9.4 Návrh znění směrnice	56
5.10 Úschova účetních knih a dokladů	57
5.10.1 Současný stav	57
5.10.2 Návrh znění směrnice	57
5.11 Oběh účetních dokladů	59
5.11.1 Současný stav	59
5.11.2 Návrh znění směrnice	59
5.12 Inventarizace majetku a závazků	60
5.12.1 Současný stav	60
5.12.2 Návrh znění směrnice	61
5.13 Dodržování zákona č.320/2001 Sb.	62
5.13.1 Současný stav	62
5.13.2 Návrh znění směrnice	63
5.13.3 Závěrečná ustanovení směrnice	65
6. Závěr.....	66
Seznam použité literatury.....	67
Seznam příloh	68
Přílohy	69

1. Úvod

Rozvoj účetnictví odpovídá stupni ekonomického vývoje společnosti. Na našem území se první pokusy o vedení účetnictví systematickým způsobem objevují ve druhé polovině 18. století, ale například v severní Itálii vedl Luca Pacioli první systematické účetní knihy již v roce 1494.

Účetnictví slouží především ke zjišťování míry zhodnocení vloženého kapitálu a ke zjišťování finanční situace účetní jednotky. Dává informace pro možná rozhodování a napomáhá potřebám ochrany majetku.

Základní funkcí účetnictví je poskytování spolehlivých informací všem uživatelům o ekonomické zdatnosti podnikajícího subjektu či v případě neziskových organizací o využívání poskytnutých dotací a příspěvků z veřejných zdrojů.

Účetnictví je systém založený na rigorózních metodických principech a zásadách, poskytuje správné, úplné a průkazné informace. Účetní závěrka sestavená na podkladě správně vedeného účetnictví podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Pro správné vedení účetnictví a zajištění kontinuity při změně účtující osoby je třeba vypracovat Směrnici pro vedení účetnictví. Směrnice by měla podchytit všechny účetní případy, ke kterým v účetní jednotce dochází, stanovit způsob, jak o nich účtovat a měla by se dotknout i dalších oblastí, které s vedením účetnictví v jednotce souvisí. Dobře vypracovaná a aktualizovaná směrnice pro vedení účetnictví zajistí, že účetnictví bude v organizaci vedeno podle platných předpisů a bude tak reagovat na legislativní změny.

Autorka pracuje jako účetní pro příspěvkové organizace a domnívá se, že kvalitně zpracovaná směrnice je nezbytná pro činnost celé organizace.

Rok 2010 bude pro účetnictví příspěvkových a dalších organizací, které mají účetnictví spjaté s účetnictvím státu přelomový. Mění se vyhláška, mění se účetní standardy, nejsou vydány kompletní standardy, které by zachycovaly účetnictví příspěvkových a jiných organizací celistvě, přechází se na předávání dat do Centrálního systému účetních informací státu. V těchto souvislostech je zřejmé, že směrnice pro vedení účetnictví bude muset v sobě obsahovat i způsoby, jak komunikovat s tímto systémem a stanovit osoby zodpovědné za komunikaci.

2. Cíl a metodika práce

2.1 Cíl práce

Cílem práce je vytvoření vnitropodnikové směrnice pro účetnictví pro Základní školu v Chabařovicích. Směrnice by měla pokrýt účetní případy, ke kterým ve škole dochází a zahrnout v sobě i další skutečnosti, které vycházejí se specifických požadavků kladených na účetnictví příspěvkové organizace.

2.2 Metodika práce

Při tvorbě směrnice bylo vycházeno ze současné směrnice pro účetnictví a ze směrnic, které měla škola vypracovány, ale které nebyly součástí směrnice pro účetnictví, přestože s ní úzce souvisely.

Při zpracovávání směrnice se ukázalo jako nejvhodnějším řešením to, že všechny směrnice, které mají přímou souvislost s účetnictvím školy, budou sloučeny do jedné směrnice.

Dalším prvkem pro zpracovávání směrnice byly pohovory s pracovníky, kterých se směrnice bude dotýkat a i se zaměstnanci školy, kteří přímo nepracují s účetními doklady a záznamy, ale tyto mají vliv na jejich práci, např. účtování záloh, které se původně neobjevilo ani ve „staré“ směrnici a ani v prvním návrhu směrnice nové.

S tvorbou směrnice souviselo i studium zákonů a vyhlášek, aby s nimi nebyla směrnice v rozporu. Směrnice začala být zpracována na jaře 2009, v průběhu roku se objevily zprávy o tom, že od 1.1.2010 dojde ke změně či

zrušení vyhlášky č. 505/2002 Sb., ale i po dotazech na Ministerstvu financí či na Krajském úřadu nebyla dána relevantní informace, že k tomu skutečně dojde. Teprve 25.11.2009 vyšla ve Sbírce zákonů, částce 133, vyhláška č. 410/2009, kterou se zrušuje vyhláška č. 505/2002 Sb. a dne 31.12.2009 vyšlo ve Finančním zpravodaji č. 7, že se ruší České účetní standardy č.501 až 522.

Ve stejném Finančním zpravodaji č. 7 vyšly České účetní standardy č.701 až 704 pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č.410/2009 Sb.

Směrnice pro vnitropodnikové účetnictví tak, jak je napsána, není platnou směrnicí pro rok 2010, bude muset být upravena podle nových standardů. Protože však pro rok 2010 vyšly pouze čtyři standardy, bude směrnice upravena pomocí dodatků, které se budou týkat změny vyhlášky a zrušení všech standardů č. 501 až 522. Nová směrnice bude za pomoci postupů, které byly použity při tvorbě směrnice pro rok 2010, zpracována až po vydání všech standardů platných pro vybrané účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č.410/2009 Sb.

2.2.1 Změny v účetních standardech od 1.1.2010

Standard č. 701 stanoví základní postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Na základě standardu stanovuje účetní jednotka účtový rozvrh v souladu s § 14 odst. 2 a 3 zákona o účetnictví a s § 78 vyhlášky č. 410/2009. Hlavní změnou danou tímto standardem je, že se mění směrná účtová osnova.

Standard č. 702 stanoví základní postupy při otevírání a uzavírání účetních knih. V souvislosti se změnou směrné účetní osnovy je součástí standardu převodový můstek, kterým se rozvahové účty převádějí z účtu 962 – Konečný účet rozvažný na účet 491 – Počáteční účet rozvažný. Převodový můstek zajišťuje bilanční kontinuitu. Stavby jednotlivých rozvahových položek účtu 962 musí navazovat na stavy rozvahových položek účtu 491.

Změny, které se v rámci tohoto standardu dotknou Základní školy jsou:

- účet 325 Ostatní závazky se ruší a je účtem 378 Ostatní krátkodobé závazky
- účet 901 Fond dlouhodobého majetku se ruší a nahrazuje se účtem 401 Jmění účetní jednotky
- účet 902 Fond oběžných aktiv se ruší a nahrazuje se účtem 401 Jmění účetní jednotky
- účet 911 Fond odměn se nahrazuje se účtem 411 Fond odměn
- účet 912 Fond kulturních a sociálních potřeb se nahrazuje účtem 412 Fond kulturních a sociálních potřeb
- účet 914 Fond rezervní se ruší a nahrazuje účty 413 Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření a 414 rezervní fond z ostatních titulů
- účet 916 Fond reprodukce majetku se ruší a nahrazuje účtem 416 Fond reprodukce majetku, investiční fond
- účet 931 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení se nahrazuje účtem 431 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

- účet 932 Nerozdělený zisk, neuhrazení ztráta minulých let se nahrazuje účtem 432 Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let
- účet 961 Počáteční účet rozvažný se nahrazuje účtem 491 Počáteční účet rozvažný
- účet 962 Konečný účet rozvažný se nahrazuje účtem 492 Konečný účet rozvažný
- účet 963 Účet výsledku hospodaření se ruší a nahrazuje účtem 493 Výsledek hospodaření běžného účetního období

účty skupiny 971 se převádějí na účty skupiny 90 a to v členění: operativní evidence se převede na účet 901 Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek a na účet 902 Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek. Budova školy se převede z účtu 971 na účet 968 Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů.

Součástí převodového můstku nejsou účty nákladů a výnosů, přesto ale ve Finančním zpravodaji č. 7 vyšly, protože u některých účtů nákladů a výnosů dochází ke zpřesnění názvů a některé se ruší a nahrazují jinými. Pro školu jsou důležité účty:

- účet 602 Tržby z prodeje služeb se bude účtovat na účet 602 Výnosy z prodeje služeb a na účet 603 Výnosy z pronájmu
- účet 691 Příspěvky a dotace na provoz byl zrušen a nahrazuje se účty 671 Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu a 672 Výnosy z nároků na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků

Standard č. 703 stanovuje základní postupy pro účtování transferů. Pro účetnictví příspěvkové organizace, pro kterou je tvořena směrnice nemá význam.

Standard č. 704 stanovuje základní postupy účtování o fondech účetní jednotky podle § 27 vyhlášky č.410/2009 Sb.

Standard reaguje na změny dané vyhláškou č.410/2009 Sb., která mění čísla účtů fondů. Kromě změny čísla účtu se nemění způsob účtování o Fondu odměn a Fondu kulturních a sociálních potřeb ani o Fondu reprodukce majetku, investičním fondu. Změna nastává u Fondu rezervního, kde se dříve oddělovalo plnění fondu ze zlepšeného výsledku hospodaření a plnění dary pomocí analytického členění. Vyhláška č. 410/2009 Sb. vytvořila pro oddělené plnění fondu dva samostatné syntetické účty.

2.2.2 Účtování podle vyhlášky č.410/2009

Do doby ukončení diplomové práce nevyšly žádné nové účetní standardy, na stránkách www.mfcr.cz ze dne 19.2.2010 vyšlo upozornění, že pro rok 2010 jsou platné standardy č. 701 až 704. Během roku 2010 budou vycházet další standardy, které budou upravovat způsoby účtování o nákladech a výnosech příspěvkových a jiných organizací, přesto že vyjdou během roku 2010, jejich platnost nastane až od 1.1.2011. Dá se tedy s jistotou říci, že rok 2010 budu nejen zkušební, ale i částečně legislativně po stránce účetnictví, postavený na nejistotě, zda se účtuje správně.

3. Literární rešerše

3.1 Úvod literárních rešerší

Způsoby vedení účetnictví, účetními postupy a jak správně účtovat z hlediska daňového se zabývá velké množství publikací. Naproti tomu tím, jak sestavit správně směrnici pro vedení účetnictví se všemi náležitostmi se mnoho publikací nezabývá.

Je přitom ale zřejmé, že bez správně sestavené směrnice může snadno dojít k porušení zákona se všemi důsledky z toho vyplývajícími. Lze tvrdit, že bez správně sestavené směrnice je možnost výskytu a opakování účetních chyb větší, než při správně sestavené směrnici.

Literární prameny jsou v rešerších uspořádány tak, že nejdříve se zmiňují směrnice v účetních jednotkách všeobecně a následně tvorba směrnic v příspěvkové organizaci.

3.2 Vnitřní směrnice

Pro činnost účetní jednotky je nutné sestavit vnitřní předpisy. Vnitřní předpisy jsou závažným prvkem a faktorem úrovně řídicí činnosti, která na kvalitě vnitřních předpisů závisí a kterou kvalita vnitřních předpisů bezprostředně ovlivňuje.

Řízení má svou odbornou stránku vyžadující potřebný profesionální přístup v obecném i konkrétním přístupu. Vnitřní předpisy mají, kromě jiného, stabilizovat účelný způsob řízení a organizace práce, vymezit odpovědnosti a

stanovit pravomoci a povinnosti. Při tvorbě vnitřních předpisů je nutné, aby v první řadě byly předvídány všechny nezbytné podmínky související s činností, kterou konkrétní vnitřní předpis pokrývá. V druhé řadě je třeba, aby vnitřní předpis co nejjasněji (konkrétně) vymezil pravidla, povinnosti, odpovědnosti a pravomoci pro oblast, kterou tento vnitřní předpis řeší (vymezuje, stanovuje). V třetí řadě, aby byl vnitřní předpis nápomocen zabránit případným možným rizikům (Svobodová, 2007).

Přesto, že je nutné činnost účetní jednotky upravit pomocí vnitřních směrnic, není zcela jasné, jaký právní předpis stanoví povinnost tyto směrnice vypracovat.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění platném po novele č. 348/2007 Sb., přímo či nepřímo ukládá účetním jednotkám vydat vnitropodnikovou směrnici pouze v několika málo případech (Louša, 2008). Dle názoru tohoto autora je vydání vnitropodnikové směrnice nutné pouze pro Směrnici pro oběh účetních dokladů, kde se stanoví i podpisové vzory, podpisové záznamy, s vymezením období platnosti, dále směrnici o inventarizaci, odpisový plán, který ale dle některých autorů (Kolektiv autorů, 2009) není směrnicí. Přes to se ale autor přiklání k tomu, že vydání směrnic je nutné pro činnost účetní jednotky, protože úloha vnitropodnikových směrnic spočívá především v zajištění jednotného metodického přístupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvarech. Tím mají též pomáhat při sestavování vnitropodnikových plánů. Tento jednotný přístup musí být zajištěn i v čase, tj. vnitropodniková směrnice by měla přispět k zachování stejného přístupu a stejného řešení obdobných situací v různých účetních obdobích.

V případech možných alternativních řešení je vnitropodnikovou směrnicí vyjádřena vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky postupovat v určitých konkrétních situacích tak a ne jinak. V tomto případě plní vnitropodnikové směrnice úlohu pravidel, kterými se musí řídit všichni pracovníci účetní jednotky a případně i ti pracovníci, kteří zajišťují účetnictví společnosti a nejsou jejími zaměstnanci (Louša, 2008).

V praxi může dojít k tomu, že při změně odpovědného pracovníka či firmy, která zajišťuje zpracování účetnictví pro účetní jednotku, bude mít nový zpracovatel jiný náhled na zpracování účetnictví. Kvalitní směrnice může tomuto zabránit a zajistit kontinuitu.

3.3 Obsahová náplň směrnice

Směrnice jsou vnitřní předpisy, jimiž se podrobněji upravují vlastnosti a chování prvků některých systémů v účetní jednotce.

Určují se jimi:

- způsoby vykonávání jednotlivých funkcí účetní jednotky nebo jejích organizačních prvků (např. průběh příslušných – určitých procesů)
- konkretizují funkční náplně
- vztahy prvků při vykonávání těchto funkcí (např. způsob účasti organizačních míst na určitém procesu, obsah a cesty nosičů informací v určitém procesu apod.) (Svobodová, 2007)

Směrnice pro vedení účetnictví by měla být velice konkrétní, neměla by obsahovat pouze všeobecné zásady, ale pojmenovat jednotlivé operace a

popsat přesný způsob jejich vedení v účetnictví. Samotný obsah směrnice není stanoven zákonem, musí se ale vycházet z toho, že směrnice jsou písemné normativní právní akty, které něco normují, regulují. Jako takové musí obsahovat určité náležitosti.

V první řadě je nutné, aby každý řídicí akt měl v záhlaví uveden název účetní jednotky, její sídlo (adresu).

Dalším významnou obsahovou náležitostí jsou identifikační údaje, tzn. druhové označení aktu, jeho číslo a název.

Druhovým označením aktu je :

- řád
- směrnice
- pokyn
- příkaz
- rozhodnutí apod.

V menší účetní jednotce s jednoduchou strukturou nemá smysl delegovat pravomoci ve vydávání řídicích aktů na náměstky nebo na vedoucí útvarů. Je výhodné, aby všechny vnitřní předpisy v takové účetní jednotce vydával pouze ředitel účetní jednotky. Směrnice je vydávána vždy pro ucelenou oblast, pokyn pro dílčí část (Svobodová, 2007).

Dalšími náležitostmi směrnice jsou:

- uvozovací věta. Obsahuje odvolání na to, kdo předpis vydává, má smysl spíše u velkých účetních jednotek s členitou organizační strukturou, u kterých

bývá vydávání řídicích aktů silně decentralizováno, to znamená, že více vedoucích pracovníků může vydávat řídicí. Uvozovací věta slouží ke kontrole, zda tito vedoucí pracovníci nepřekračují rámec svých kompetencí Svobodová, 2007).

-úvodní ustanovení. Odkazuje na vyšší předpisy a akty, předmět a účel směrnice.

-vlastní text. Dělí se do více částí, řeší konkrétní část, tematicky členěnou.

-závěrečná ustanovení.

Do závěrečných ustanovení zejména patří:

- závaznost
- platnost a účinnost
- zrušovací ustanovení (derogační klausule)
- zvláštní pověření
- odpovědnost za kontrolu
- ustanovení o přílohách

Závěrečná ustanovení bývají v praxi často podceňována. V závěrečných ustanoveních je nutné uvést, pro koho je řídicí akt závazný, zda pro všechny zaměstnance (pracovníky) účetní jednotky, popřípadě pouze pro určitý okruh zaměstnanců (pracovníků).

V praxi se často zaměňují pojmy platnost a účinnost.

Platnost vzniká splněním dvou podmínek a to, že akt je podepsán orgánem k tomu oprávněným, popřípadě orgány při spolurozhodování a že akt je vydán způsobem, který účetní jednotka k vydání takových aktů předem

normativně stanoví. Platnost vzniká splněním těchto podmínek okamžitě a nevratně. Proto není možné, aby platnost, na rozdíl od účinnosti nastala zpětně i do budoucna (Louža, 2008, Svobodová, 2007).

Platnost zaniká v těchto případech:

- splněním všech úkolů v aktu obsažených nebo
- uplynutím doby platnosti aktu, pokud byla při jeho vydání časově omezená platnost vyhlášena
- zrušením aktu

Řídící akt, který nabyl platnosti, nemusí současně nabýt účinnosti. Může být například účelné, aby se pracovníci s novým aktem seznámili dříve, než nastane povinnost se podle něj řídit.

Od okamžiku platnosti řídicího aktu je záruka, že se na textu nebude nic měnit, to znamená, že je možné připravovat tiskopisy, provést školení apod., tak aby ode dne kdy nastane účinnost aktu, bylo vše připraveno a aby byly vytvořeny podmínky pro dodržování daných ustanovení. Doba mezi platností a účinností se nazývá legisvakanční dobou (lhůtou).

Datum účinnosti musí obsahovat závěrečná ustanovení. Obecně může datum účinnosti splývat s datem platnosti (tzv. nulová legisvakanční doba), v tomto případě není nutné datum platnosti uvádět. Ve výjimečných případech může být stanoveno zpětně, ale jen v případech, kdy to není uplatnění v neprospěch zaměstnanců. Za nejúčelnější řešení se považuje datum stanovené na pozdější dobu, aby zaměstnanci měli čas se s textem řídicího aktu seznámit.

Další součástí závěrečných ustanovení je zrušovací ustanovení (tzv. derogační klauzule) s taxativním vyjmenováním řídicích aktů, které se vydáním

nového řídicího aktu mění. Pokud se mění nebo ruší pouze části aktů, musí být přesně specifikovány.

Každý řídicí akt by měl v závěrečných ustanoveních rovněž obsahovat vymezení, kdo je povinen kontrolovat dodržování směrnice, nebo například u příkazu, kdo je povinen kontrolovat plnění úkolů.

Nedoporučuje se uvádět v závěrečných ustanoveních výčet souvisejících předpisů a norem, protože každou změnu nebo doplnění tohoto výčtu je potom nutné upravit ve směrnici (provádět změnou-úpravou příslušné směrnice).

Pokud je nezbytně nutné z hlediska účetní jednotky takový výčet uvádět, pak je účelnější jej zařadit jako samostatnou přílohu.

Pokud je třeba řídicí akty měnit, obecně se v praxi používají pojmy jako změna, doplněk a dodatek. Agenda se zjednoduší tím, že se budou vydávat pouze dodatky řídicích aktů a budou se pořadově číslovat. (Svobodová, 2007)

V případě změny řídicího aktu se vždy může jednat o:

-zrušení části řídicího aktu

-změnu v řídicím aktu

-doplněk k řídicímu aktu

-kombinaci těchto možností

Na potvrzení toho, že se zaměstnanci s řídicím aktem seznámili, je dobré nechat zaměstnance podepsat, že byli s řídicím aktem seznámeni. Nejde zde o zbytečnou byrokracii, ale o opatření pro případ sporů, ať se zaměstnanci či se

správními orgány. V některých případech může řídicí akt (směrnice) pomoci i při prokazování oprávněnosti postupu vedoucího ke stanovení daňového základu při jednání se správcem daně.

3.4 Návaznost na zákonná ustanovení

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ukládá v § 8 účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Přitom správné účetnictví je tehdy, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním předpisům, ani neobchází jejich účel. Lze též konstatovat, že pokud zákon stanoví vydání vnitřního předpisu (vnitropodnikové směrnice), nemůže být účetnictví považováno za správné, jestliže takováto směrnice není vydána (Louža, 2008).

Dá se tedy říci, že směrnice není v pořádku, jestliže odkazuje na neexistující zákonná ustanovení, není měněna při změna zákona, vyhlášek či Českých účetních standardů. Stejně tak není v pořádku, jestliže směrnice pouze opisuje obecně platné předpisy, a to ani, když jsou v poslední platné právní úpravě. Vnitřní směrnice má upravovat postup stanovený pro tu kterou konkrétní účetní jednotku, přičemž na pravidla daná obecným předpisem je možné pouze poukázat, případně se o nich vůbec nezmiňovat (Louža, 2008).

3.5 Vypracování směrnice pro vedení účetnictví v příspěvkové organizaci

Příspěvkové organizace, na rozdíl od soukromých společností, se při své činnosti řídí nejen základními zákony, jako jsou zákon o účetnictví (zákon č.

563/1991 Sb.), obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb.), zákon o živnostenském podnikání (zákon č. 455/1991 Sb.) a další obecně platné zákony, ale pro jejich činnost je nutný zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech.

Právní subjektivitu přiznává příspěvkové organizaci zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (malá rozpočtová pravidla). Nicméně je nutné vnímat jako rozhodující skutečnost, že tato právnická osoba vzniká či zaniká „vrchnostenským“ rozhodnutím obce, slouží pro účely v rámci samostatné působnosti obce, což je vyjádřeno i ve zřizovací listině příspěvkové organizace.

Zřizovací listina je schvalována rozhodnutím zastupitelstva, přičemž struktura obsahu zřizovací listiny je dána zákonem a obsah vůlí zřizovatele-obce. Obec může obsah zřizovací listiny měnit rozhodnutím zastupitelstva.

Obec je vlastníkem majetku, který předává příspěvkové organizaci k hospodaření, včetně majetku pořízeného její činností a finančních prostředků, které jí svěřuje formou příspěvku. Obec má nad činností a hospodařením příspěvkové organizace nejen právo, ale dokonce zákonem předepsanou povinnost kontroly a rozhodování či schvalování (Kolektiv autorů, 2009).

Statutárním orgánem, který zodpovídá za činnost a hospodaření organizace, odpovídá za vedení účetnictví, vydává vnitřní předpisy právnické osoby a je zaměstnavatelem ve smyslu zákoníku práce, odpovídá za stanovení platu zaměstnancům organizace a za dodržování všech právních předpisů, je ředitel příspěvkové organizace. V zřizovací listině by neměly být statutárnímu orgánu příspěvkové organizace ukládány takové povinnosti, které již ukládá zákon.

S ohledem na význam vnitřních předpisů příspěvkové organizace jak v oblasti pracovněprávních vztahů, tak i „vnějších“ smluvních a závazkových vztahů by však zřizovatel měl ve zřizovací listině alespoň určit termín a rámcově i typy vnitřních předpisů, které je povinen statutární orgán vydat (Kolektiv autorů, 2009).

Autoři zde za nejdůležitější považují pracovní řád, organizační řád a vnitřní předpis o stanovování platů a odměn. Směrnice o účetnictví zde zmiňována není, přesto, že v publikaci je účetnictví věnována velká pozornost, zvláště s ohledem na zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Příspěvková organizace se při tvorbě vnitropodnikové směrnice musí řídit těmito vybranými věcně příslušnými předpisy, které ovlivňují vstup do jejího účetního systému:

- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech
- Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
- Vyhláška MF č. 62/2001 Sb., o hospodaření organizačních složek státu a státních organizací s majetkem státu
- Vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků
- Vyhláška MF č. 231/2005 Sb., o účasti státního rozpočtu nefinancování programů pořízení a reprodukce majetku, účinnost od 1.7.2007
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

- Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č.320/2000 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb. a zákona č.123/2003 Sb.
- Vyhláška č. 455/2008 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech pro předkládání údajů o stavu pohledávek z poskytnutých návratných finančních výpomocí, majetkových účastí a cenných papírů, jejichž majitelem je stát a se kterými jsou příslušní hospodařit správci kapitol

Neznamená to, že všechny tyto zákony a vyhlášky budou ve směrnici vyjmenovány, směrnice ale nesmí být s nimi v rozporu.

Na počátku 90.let minulého století, kdy začaly příspěvkové organizace vznikat, nebyla jejich činnost svázány tolika předpisy, řídily se zákonem o účetnictví a postupovaly podle „Opatření FMF čj.V/20530/1992 Sb., kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro rozpočtové a příspěvkové organizace a obce.

Posláním směrnice je rozpracování činností do takových podrobností, jak to vyžaduje potřeba racionálního plnění funkcí účetní jednotky a jejich organizačních prvků. Úprava činností a vlastností tak, jak to vyžadují právní předpisy, nebo pro které se úprava požaduje z hlediska účetní jednotky za potřebnou a užitečnou z hlediska významu, opakovanosti výskytu apod.

Směrnice mají obsahovat ustanovení natolik stálá, aby se podle nich mohly vytvářet účelné stereotypy chování a aby zajistily automatické fungování, avšak ponechávaly prostor pro sebeuplatňování a aktivitu příslušných pracovníků zabývajících se příslušnou oblastí (Svobodová, 2007, Louža,2008).

Z uvedeného vyplývá, že nutnost vypracovat směrnici vyplývá nejen ze zákonné povinnosti účetní jednotky, či z nařízení zřizovatele, ale i proto, že není možné spoléhat vždy pouze na paměť pracovníků účetní jednotky. Ta je nespolehlivá, obzvláště při řídkém výskytu konkrétních účetních případů. Kromě toho „pamětníci“ mohou účetní jednotku opustit a bez písemných záznamů dříve uskutečněných postupů může být pak snadno postupováno odchylně (Louža, 2008).

Zde je nutné zdůraznit, že směrnici pro účetnictví není možné v průběhu účetního období měnit a tedy ani postupy účtování a způsob účtování. Změna by byla možná pouze při změna zákona. Toto pravidlo platí obecně, nikoliv jen pro příspěvkové organizace.

U příspěvkových organizací jsou důležitou součástí jejich příjmu dotace a příspěvky na provoz. Zde je nutné přesně rozlišovat a ve směrnici také ošetřit co je příspěvkem a co dotací. Zatímco příspěvek na provoz není přísně účelový a navíc se nemusí vyčerpat, zpravidla je možné jej převádět dále do dalšího roku jako součást zlepšeného výsledku hospodaření.

Dotace naproti tomu je přísně účelově vázána, je poskytována z peněžních prostředků státního rozpočtu. Příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky je dostávají prostřednictvím Krajských úřadů (Kolektiv autorů, 2009).

Je vhodné ve směrnici přesně vymezit způsob účtování dotací a příspěvků a zajistit jejich analytické členění.

Pro tvorbu vnitřní směrnice v příspěvkové organizaci je splnění mnoha podmínek, jako jsou (Svobodová, 2007)

- racionalita normativní úpravy
- srozumitelnost
- věcnost a stručnost
- jednoznačnost
- přehlednost
- komplexnost
- nerozpornost s právními předpisy
- návaznost na ostatní předpisy
- vnitřní nerozpornost
- relativní stabilita
- reprezentativnost
- určitost

Při tvorbě směrnice pro účetnictví v příspěvkové organizaci by se mělo vycházet z toho, že slouží nejen potřebám účetní jednotky, ale je i materiálem, který je podrobován kontrolám, jak ze strany zřizovatele, tak ze strany poskytovatele dotací. Měla by být skutečně jasná, srozumitelná a přizpůsobená potřebám účetní jednotky, zároveň by neměla připouštět dvojí výklad provedení účetního případu.

Směrnice by měla dodržovat hlavní povinnost obsaženou v zákoně o účetnictví, tzn. dosažení věrného poctivého zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky vyplývající z účetní závěrky (Svobodová, 2008).

3.6 Závěr literární rešerše

V odborné literatuře není dostatek publikací, které by se zabývaly tvorbou směrnic pro vnitropodnikové účetnictví. Dá se říci, že publikace od sebe opisují, nepřinášejí nový pohled na problematiku tvorby směrnic.

V oblasti tvorby směrnic pro účetnictví podnikatelů se objevuje více autorů (Louža, Sotona), naproti tomu v oblasti příspěvkových organizací publikuje o této problematice pouze Jaroslava Svobodová, která má odborný a zároveň praktický pohled na celou problematiku, podává podrobné návody jak správně účtovat a i jak sestavit směrnici, není ale možné porovnání s jinými autory, zabývajícími se stejnou problematikou.

4. Charakteristika příspěvkové organizace

4.1 Obecná charakteristika příspěvkové organizace

Příspěvková organizace může být zřízena územním samosprávným celkem nebo státem. Příspěvková organizace je právnickou osobou veřejného práva, resp. vzniká a zaniká rozhodnutím zřizovatele. Zřizovatel je při rozhodování o zřízení příspěvkové organizace vázán tím, že účelem zřízení příspěvkové organizace mohou být pouze takové činnosti a záležitosti, které spadají do samostatné působnosti zřizovatele. Příspěvkové organizaci svěřuje zřizovatel k hospodaření svůj majetek a vymezuje i rozsah těch svých vlastnických práv, jejichž výkon na organizaci přenáší z důvodů zajištění řádného hospodaření s majetkem, a to k účelům, které jsou zřizovací listinou vymezeny jako předmět činnosti související s účelem zřízení, případně zřizovatelem povoleny jako činnosti doplňkové. (kolektiv autorů, 2009)

Z uvedené citace vyplývá, že příspěvková organizace je zřizována podle potřeb zřizovatele, má vykonávat činnosti podle potřeb zřizovatele. Zřizovatel ji propůjčuje majetek do užívání a i majetek nakoupený příspěvkovou organizací je majetkem zřizovatele.

Pokud organizace vykonává doplňkovou (hospodářskou, výtěžnou) činnost, může tuto činnost vykonávat se souhlasem zřizovatele. Tato činnost nesmí být dlouhodobě ztrátová a zisky z této činnosti musí být použity na posílení výsledku hospodaření organizace.

U příspěvkových organizací zřizovaných územně samosprávnými celky je nutno za velmi významný rys příspěvkových organizací považovat skutečnost, že

jako jediný typ právnické osoby, kterou může obec zřídit či založit, má k územně samosprávnému celku rozpočtový vztah. To znamená, že finanční prostředky z rozpočtu zřizovatele nejsou poskytovány smlouvou podle občanského nebo obchodního práva, ale rozhodnutím zřizovatele o výši příspěvku. Rozpočtový vztah nepodléhá zákonu č.215/2004 Sb., o veřejné podpoře ani zákonu č. 47/2006 Sb., o veřejných zakázkách. Hospodaření s finančními prostředky příspěvkové organizace se řídí především zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních celků, ve znění pozdějších předpisů a rozhodnutími příslušných orgánů zřizovatele, tj. rady nebo zastupitelstva obce.

O zřízení, zrušení či sloučení příspěvkových organizací, jakož i o zřizovacích listinách (včetně jejich změn a doplňků) rozhoduje výhradně zastupitelstvo a výhradně v rámci samostatné působnosti obce. Zřizovací listiny musejí obsahovat především náležitosti stanovené v § 27 Zákona č. 250/2000 Sb., přičemž tyto náležitosti se považují za nutné minimum, nikoliv maximum.

Statutárním orgánem příspěvkové organizace bývá ředitel či jinak označený vedoucí příspěvkové organizace. Jeho jmenování do funkce nemusí předcházet výběrové řízení a jeho odvolání není povinen zřizovatel zdůvodňovat. Statutární orgán jedná za organizaci navenek, je zaměstnancem příspěvkové organizace. Zodpovídá za činnost a hospodaření organizace, za vedení účetnictví, vydává vnitřní předpisy právnické osoby a je zaměstnavatelem ve smyslu zákoníku práce, odpovídá za stanovení platů zaměstnancům organizace.(kolektiv autorů, 2009)

4.2 Charakteristika Základní školy Chabařovice

Základní škola Chabařovice, Masarykova 559, okres Ústí nad Labem je příspěvkovou organizací zřízenou městem Chabařovice. Škola jako příspěvková organizace a samostatná účetní jednotka vznikla k 1.1.2002, do té doby byla rozpočtovou organizací spravovanou městem, jejíž účetnictví bylo součástí účetnictví města.

Základní škola má jednostupňovou řídicí strukturu. Statutárním zástupcem je ředitel školy, který zodpovídá za celý chod organizace. Zástupce ředitele nemá přímou řídicí pravomoc, v nepřítomnosti ředitele ho zastupuje. Škola má 25 zaměstnanců, z toho 4 nepedagogické, ve škole se vzdělává na 1. a 2. stupni 234 žáků ve 12. třídách. Kapacita školy je naplněna v posledních letech v rozmezí 75-79 %. Součástí školy je školní družina a školní klub. V roce 2008 činily výnosy školy 8 000 000 Kč a náklady 7 800 000 Kč. Financování ze státního rozpočtu je zastoupeno v rozmezí 81-83 %. Celkové výdaje školy v roce 2007 -2008 se na jednotku výkonu pohybovaly v rozpětí 40-44 tis.Kč, výdaje ze státního rozpočtu na jednotku výkonu se pohybovaly v rozpětí 33-36 tis.Kč. Výkony školy (počty) žáků byly i v minulých letech poměrně stabilní. Hospodaření s prostředky poskytnutými Krajským úřadem bylo vyrovnané, kladný hospodářský výsledek byl z provozních prostředků poskytnutými zřizovatelem. Tento zisk byl škole ponechán a v březnu 2009 převeden do rezervního fondu školy.

Informační vybavení školy je na dobré úrovni. Škola disponuje počítačovou učebnou, na chodbě školy je pro žáky školy k dispozici 5 počítačů s připojením na internet, ve sborovně školy jsou také 2 počítače s připojením na internet. Ředitel školy a informatik školy, kterým se zástupce ředitele, mají k dispozici moderní počítače vhodné i na tvorbu výukových programů. Škola je

ve dvou třídách vybavena interaktivní tabulí. Všechny třídy jsou vybaveny televizorem a videopřehrávačem, ve třech třídách je diaprojektor s notebookem. V celé budově je možné připojení na internet pomocí Wi-Fi.

Chod školy podléhá mnoha nařízením, vyhláškám a zákonům, pro svoji činnost má škola zpracovány tyto směrnice, řády a nařízení:

- Pracovní řád
- Směrnice pro účetnictví a inventarizaci
- Směrnice pro oběh účetních dokladů
- Směrnice o cestovních náhradách
- Směrnice pro vnitřní kontrolní systém
- Směrnice o poskytování osobních ochranných prostředků
- Směrnice o užití a tvorbě Fondu kulturních a sociálních potřeb
- Směrnice pro doplňkovou činnost
- Organizační řád školy
- Školní řád
- Vnitřní předpis o BOZP, požární ochraně a kategorizaci prací
- Klasifikační řád

Směrnici pro účetnictví a inventarizaci je nutné vytvořit novou, znění současné vychází z „Opatření FMF čj. V/20530/1992, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro rozpočtové a příspěvkové organizace a obce“. Směrnice byla novelizována pomocí dodatků, v současné době jich má šest. V jedné směrnici bude vhodné spojit směrnici pro účetnictví a inventarizaci spolu se směrnici pro oběh účetních dokladů a pro vnitřní kontrolní systém.

Škola je 2x ročně kontrolována ve smyslu plnění zákona č. 320/2002 Sb., o finanční kontrole, závažné nedostatky nebyly zjištěny. V roce 2008 byla kontrolována Českou školní inspekcí jak z hlediska kvality výuky, tak z hlediska vedení účetnictví a použití státních prostředků, zde nebyly zjištěny žádné závady.

5.1 Obecné zásady pro sestavení směrnice

5.1.1 Teoretické zásady

Směrnice je vnitřní předpis, jímž se podrobněji upravují vlastnosti a chování prvků některých systémů v účetní jednotce.

Určují se jimi způsoby vykonávání jednotlivých funkcí účetní jednotky nebo jejích organizačních prvků (např. průběh příslušných-určitých procesů, konkretizují funkční náplně).

Určují se vztahy prvků při vykonávání těchto funkcí (např. způsob účasti organizačních míst na určitém procesu, obsah a cesty nosičů informací v určitém procesu apod.).

Posláním směrnic je rozpracovat některé oblasti činností do takových podrobností, jak to vyžaduje potřeba racionálního plnění funkcí účetní jednotky a jejích organizačních prvků, upravovat činnosti a vlastnosti, jak to vyžadují právní předpisy, nebo pro které se úprava požaduje z hlediska účetní jednotky za potřebnou a užitečnou z hlediska významu, opakovanosti výskytu apod., aby obsahovaly ustanovení natolik stálá, aby se podle nich mohly vytvářet účelné stereotypy chování a aby zajistily automatické fungování, avšak ponechávaly prostor pro sebe uplatňování a aktivitu příslušných pracovníků zabývajících se příslušnou oblastí (problematikou).

Pokud se týká vypracování a vydávání směrnic, je vhodné zdůraznit, že směrnice by měly být vydávány jedním útvarem účetní jednotky (Svobodová, 2007).

5.1.2 Praktické zásady pro sestavení směrnice na Základní škole Chabařovice

Při sestavování vnitropodnikové směrnice pro účetnictví a inventarizaci pro Základní školu Chabařovice se vychází z toho, že základní škola má účetnictví zajišťováno dodavatelským způsobem. Ve směrnici musí být v první řadě zdůrazněno, že je účetnictví zajištěno dodavatelským způsobem a že odpovědnost za vedení účetnictví nese účetní jednotka.

Na straně druhé musí mít dodavatel zajištěno, že na fakturách a účetních dokladech bude plně a správně označena příslušnost k rozpočtovému určení, zda se jedná o příspěvek ze strany zřizovatele či dotace ze státního rozpočtu, které protékají přes Krajský úřad. Nutností je také zohlednit, zda se jedná o hlavní či hospodářskou činnost. Při tvorbě směrnice dojde k úzké spolupráci mezi dodavatelskou firmou a vedením školy, aby nedošlo k opomenutí některých činností.

Součástí směrnice budou i pokyny, které budou přesně vymezovat činnosti, vykonávané pracovníky školy v součinnosti s dodavatelskou firmou, aby nedocházelo k nedorozuměním.

5.1.3 Současný stav, současná směrnice

V současné době je v platnosti směrnice, která vznikla v roce 2002, ke dni vzniku organizace. Obsahuje již 6. dodatků a neodpovídá potřebám školy. Součástí směrnice je i odpisový plán, který dnes není její nutnou součástí, navíc způsob účetních odpisů není v souladu se zákonem o účetnictví.

Nezávislou auditorskou firmou bylo základní škole doporučeno vypracovat novou směrnici pro účetnictví a inventarizaci, která by odpovídala současným účetním standardům a zákonu o účetnictví. Účetnictví je prováděno podle současných zákonů, ale směrnice jim již i přes dodatky neodpovídá.

Např. odpisy účtovány pololetně a na celé koruny pouze při posledním odpisu jsou účtovány haléře, zatímco ve směrnici je nařízeno účtovat odpisy měsíčně. Toto je změněno dodatkem, ale bez korunového vyjádření.

Vedení školy rozhodlo, že s účinností od 1.1. 2010 vstoupí v platnost nová směrnice, která pokryje veškeré účetní případy, oběh dokladů a inventarizaci.

5.1.4 Zásady při sestavování nové směrnice

Při sestavování směrnice bude přihlíženo k názorům pedagogů (např. při účtování záloh na školní akce), názorům vedení školy a administrativních pracovníků. Je nutné zjistit četnost výskytu různých účetních případů, jejich dopad na hospodaření školy, určit pravomoci pracovníků školy, způsob oběhu dokladů a v neposlední řadě návaznost směrnice na dodržování zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole- vnitřní kontrolní systém organizace a na vyhlášky Města Chabařovice.

5.1.5 Formální úprava směrnice

Směrnice musí obsahovat název účetní jednotky, její adresu, identifikační údaje účetní jednotky, uvozovací větu a úvodní ustanovení, vlastní text a případná přechodná ustanovení, závěrečná ustanovení. Důležitým ustanovením je odkdy směrnice vstupuje v platnost a případné zrušující ustanovení směrnice

předešlé. Směrnice musí být opatřena podpisem odpovědného pracovníka a její součástí je i seznam příslušných příloh.

5.1.6 Návrh úvodní strany směrnice

Základní škola Chabařovice, Masarykova 559, 403 17 Chabařovice
IČO 709 44 105

Základní škola Chabařovice je zřízena na základě usnesení zastupitelstva města Chabařovice čj. 28/2001 ze dne 28.5.2001 jako příspěvková organizace zřizovaná územním samosprávným celkem s datem vzniku dne 1.1.2002.

Účetnictví se řídí zákonem č. 563/1991 Sb. , o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů.

Při účetních operacích musí být respektován zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 320/2000 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů. Při účtování o Fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP) se účetnictví dle vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

Statutárním orgánem účetní jednotky je ředitel školy, jmenovaný zastupitelstvem města Chabařovice.

Účetnictví je zajišťováno dodavatelským způsobem účetní firmou na základě smlouvy o dílo.

Počínaje dnem 1.1.2010 stanovuje ředitel školy postupovat při účtování takto:

5.2 Účtování hmotného a nehmotného majetku

5.2.1 Současný stav

Dlouhodobý majetek je správně tříděn na hmotný a nehmotný, ve směrnici nejsou definovány účtové skupiny ani syntetické účty. Je zde ošetřeno, jak bude zúčtován hmotný i nehmotný majetek pořízený před 1.1.2002, toto již v současné době nemá pro organizaci význam. Oproti tomu není ve směrnici podchyceno dělení hmotného a nehmotného majetku na majetek, který byl pořízen před 1.1.2002 a na majetek, který byl pořízen po 1.1.2002, toto dělení je nařízeno ČÚS č. 512 : „7.3 Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky vedou analytické účty dlouhodobého nehmotného a majetku odděleně za majetek zřizovatele svěřený jim do užívání (např.zřizovací listinou) a majetek vlastní (např.získaný darem, děděním apod.)“

Zákonem č.477/2008 Sb. je sice stanoveno, že všechen majetek je majetkem zřizovatele, organizace nemá žádný vlastní majetek, i na majetek získaný darem či dědictvím si musí k jeho přijetí vyžádat souhlas zřizovatele, přesto ale je vhodné, aby byl dělen majetek, pokud by se tak nedělo, odporovalo by to účetnímu standardu.

Organizace v současné době získává majetek přímými nákupy z provozních prostředků, které dostává od zřizovatele a z prostředků Ministerstva školství určených na nákup učebních pomůcek, které jsou přerozdělovány před Krajský úřad v Ústí nad Labem. V nové směrnici by mělo být přesně určeno, z jakých peněz byl nákup uskutečněn a způsob účtování. Zřizovatel také požaduje, aby při nákupu vyšším jak 40 000,-Kč bez DPH byly osloveny nejméně 3 dodavatelské firmy a vybrána nejvýhodnější nabídka.

Zdůvodnění, proč byla vybrána určitá firma, musí být v písemné formě přiloženo k dodavatelské faktuře a podle zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole, opatřeno 3 podpisy.

5.2.2 Návrh znění směrnice

Při účtování hmotného a nehmotného majetku bude postupováno podle ČÚS č. 512.

Dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně 60 000,-Kč vyšší bude účtován na účet MD 041/ D 321. Tvorba zdrojů MD 916/D 901. Zařazení do užívání MD 013/D 041. O zařazení do užívání bude vyhotoven Protokol o zařazení majetku do užívání, vzor protokolu je součástí této směrnice.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek v ceně 7 000 – 59 999,99 Kč bude sledován na účtech MD 018/D 078. V nákladových položkách bude sledován : majetek pořízený z prostředků zřizovatele na účtu MD 518/400, majetek pořízený z prostředků na učební pomůcky na účtu 518/450.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek, jehož cena je 1 000 – 6999,99 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok bude sledován na účtu MD 971 100/D 999.

Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně 40 000,-Kč a vyšší bude účtován na účet MD 042/D 321. Tvorba zdrojů MD 916/D 901. Zařazení do užívání MD 022/ D 042. Účet 022 je rozdělen na účet 022/000 kde je účtováno o majetku pořízeném po 1.1.2002 a na účet 022/100, kde je účtováno o majetku, který byl organizaci svěřen do užívání ke dni vzniku. O zařazení do užívání bude vyhotoven Protokol o zařazení majetku do užívání.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně 3 000- 39 999,99 Kč bude účtován na účet MD 501/180, pokud byl pořízen z prostředků poskytnutých zřizovatelem. Na účet MD 501/200 o něm bude účtováno, pokud byl pořízen z prostředků poskytnutých na učební pomůcky. Bez rozdílu způsobu pořízení bude sledován na účtu MD 028/000 a D 088. Na účtu 028/ 100 je sledován majetek, který byl organizaci svěřen do užívání ke dni vzniku.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek v ceně 1 000 – 2999,99 Kč a s dobou použitelnosti delší jak jeden rok bude účtován na účet MD 501/170Kč a sledován na účtu MD 971/100 a D 999/000.

Při pořízení dlouhodobého nehmotného majetku v ceně 70 000,-Kč a vyšší a dlouhodobého hmotného majetku v ceně 40 000,-Kč a vyšší bude majetek podle zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, zařazen od odpisové skupiny a zapsán do odpisového plánu. Všechny majetek bude odpisován rovnoměrně. Odpisový plán není součástí směrnice, je ale základním dokumentem sloužícím k zúčtování odpisů a musí být schválen zastupitelstvem obce. Odpisy dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku budou prováděny 2 x ročně vždy ke 30.6. a 31.12. ve výši jedné poloviny ročních odpisů. Odpisy budou účtovány na celé koruny, pouze v případě končícího odpisu majetku je možné doúčtovat haléře. O odpisech bude účtováno na účet MD 551/D 078 v případě nehmotného majetku a na účet MD 551/D 022 000 v případě hmotného majetku. Tvorba zdrojů bude v obou případech účtována na MD 901/D 916.

Dlouhodobý nehmotný majetek bude veden v Knize dlouhodobého nehmotného majetku, drobný dlouhodobý nehmotný majetek v Knize drobného nehmotného dlouhodobého majetku. Dlouhodobý hmotný majetek v Knize dlouhodobého majetku, dlouhodobý drobný hmotný majetek v Knize drobného dlouhodobého majetku. Majetek, který je sledován na účtu MD 971/100 bude sledován v Knize operativní evidence.

5.3 Účtování zásob

5.3.1 Současný stav

Škola nemá zřízen sklad, zásoby se nakupují a účtují přímo do spotřeby na účet MD 501/190. Ve směrnici je psáno účtování způsobem B, který se ve škole neprovádí. Škola nakupuje pouze čisticí prostředky, které ihned po nákupu vydává uklízečkám, sklad učebnic a kancelářských potřeb nemá. Ani v budoucí době se zřízení skladu nepředpokládá.

5.3.2 Návrh znění směrnice

Sklad zásob není zřízen, materiál se nakupuje a vydává přímo do spotřeby, nepodléhá inventarizaci. Nakoupený materiál bude účtován na účet MD 501/190.

Pokud by byl zřízen sklad, účtovalo by se způsobem A: nákup materiálu na MD 111, příjem na sklad MD 112/D 111, výdej ze skladu MD 501/D 112. Materiál by byl veden na skladových kartách a zúčtování by probíhalo měsíčně. Inventura zásob by byla prováděna měsíčně. Zřízení skladu by proběhlo příkazem ředitele školy a tento příkaz by se stal součástí Směrnice pro účetnictví a inventarizaci.

5.4 Běžné účty a pokladna

5.4.1 Současný stav

V současné směrnici je zmíněna pouze pokladna, o účtování na běžném účtu a na účtu FKSP se směrnice vůbec nezmiňuje.

Škola má zřízeny dva účty, běžný účet a účet Fondu kulturních a sociálních potřeb, tyto účty nejsou dále analyticky členěny. Pokladna je vedena jedna.

5.4.2 Návrh znění směrnice

Účtování na běžném účtu školy: účtuje se na 241/000, přes účet procházejí peníze poskytované zřizovatelem a Krajským úřadem. Z účtu jsou placeny faktury, zálohy na energie. Dispoziční právo k účtu mají celkem 3 osoby, vždy 2 osoby současně, razítko školy není nutné.

Účtování na účtu FKSP : účtuje se na 243/000, na účet na straně MD se účtují peníze ve výši 2% objemu mzdových prostředků školy za rok, na straně D se účtují faktury a další závazky. Dispoziční právo k účtu je stejné jako u účtu běžného.

Pokladna se účtuje na účet 261/000. Je vedena pokladní kniha v písemné formě, tato je jedenkrát měsíčně předána k zaúčtování do hlavní knihy a deníku. Za pokladnu a pokladní zůstatek zodpovídá sekretářka školy, která má sepsánu hmotnou zodpovědnost. Inventarizace pokladny se provádí 4 x ročně, vždy ke 31.3., 30.6., 30.9. a 31.12. O inventarizaci pokladny je sepsán zápis, jeho vzor je součástí této směrnice. Limit pokladní hotovosti není stanoven.

Pokladní doklady musí být opatřeny razítkem školy, podpisem pokladní, podpisem ředitele školy a popisem účetní. Musí obsahovat popis pokladní operace, sumu v číselném i písemném vyjádření.

Převody mezi účty 241, 243, 261 se účtují pomocí účtu 262/000 Peníze na cestě. Účet 262/000 by měl mít na konci účetního období nulový zůstatek, pokud nemá, podléhá dokladové inventarizaci.

5.5 Časové rozlišování

5.5.1 Současný stav

Ve stávající směrnici je pouze zmíněno, že účetní jednotka je povinna časově rozlišovat náklady a výnosy. Není konkrétně popsáno, které náklady a výnosy přicházejí do úvahy a ani není popsán způsob jak postupovat při účtování v běžném roce a jak po otevření účetních knih v roce následujícím.

V účetní jednotce se v běžném roce platí předplatné časopisů a nájemné, přijímají se platby za lyžařský výcvik či školu v přírodě, která se uskutečňuje až v roce následujícím.

Na základě zkušeností, které autorka získala při účtování záloh, je nutné ve směrnici stanovit i pravidla pro přijímání a poskytování záloh. Dosud byly všechny přijaté zálohy účtovány na účet 324 –Přijaté zálohy, bez analytického rozlišení, zálohy poskytnuté byly účtovány na účet 314 – Poskytnuté provozní zálohy.

5.5.2 Návrh znění směrnice

Při účtování účtů časového rozlišení se postupuje podle ČÚS č. 516. Všechny náklady a výnosy patřící do roku následujícího je nutno účtovat v běžném roce na účty časového rozlišení.

- Náklady na účet 381- náklady příštích období
- Výnosy na účet 384 - výnosy příštích období
- Výdaje na účet 383 - výdaje příštích období
- Příjmy na účet 385 – příjmy příštích období

Pokud některý výnos či náklad časově spadá do dvou účetních období, stanovují postupovat takto: částka se vydělí počtem měsíců a podle počtu měsíců, které připadají na příslušné účetní období se rozdělí přímo do nákladů či výnosů roku běžného a část na výnosy či náklady příštích období.

Po otevření účetních knih v roce následujícím budou účty časového rozlišení ke dni 1.1. zúčtovány na příslušné nákladové či výnosové účty.

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventarizaci.

Při účtování přijatých záloh se zálohy budou účtovat na účet 324 –Přijaté zálohy v analytickém členění dle třídy, která zálohu skládá nebo podle akce, na kterou je záloha skládána.

Při účtování poskytnutých záloh budou zálohy účtovány na účet 314-Poskytnuté provozní zálohy v analytickém členění, podle účelu, na který je záloha poskytována.

5.6 Účtování o nákladech s přihlédnutím k doplňkové činnosti

5.6.1 Současný stav

Ve stávající směrnici není účtování o nákladech ošetřeno.

Náklady jsou rozděleny na náklady související s provozem školy a na náklady související s provozováním doplňkové činnosti. Doplňkovou činnost provozuje škola na základě živnostenských listů po předchozím schválení zřizovatelem. V současné době má škola živnostenský list na provozování vzdělávacích kurzů a na poskytování pronájmu prostor školy soukromým subjektům. S tím přímo souvisejí náklady na opravy, náklady na energie a náklady na mzdové prostředky.

5.6.2 Návrh znění směrnice

Při účtování nákladů se postupuje podle ČÚS č. 519.

Veškeré náklady jsou sledovány na účtech 5xx na straně MD. Účty 5xx jsou analyticky rozděleny na účty související s náklady, které jsou hrazeny z prostředků zřizovatele, s náklady, které jsou hrazeny z prostředků poskytnutých Krajským úřadem a na náklady související s doplňkovou činností. Náklady, u kterých se nedá přesně určit, se kterou činností souvisejí, toto se týká především nákladů na opravy a energie, se během roku účtují na účty hlavní činnosti a po během závěrkových operací se ke 31.12. přeúčtují v určitém poměru na náklady činnosti doplňkové. Přeúčtování se může uskutečnit na základě příkazu ředitele školy, kde jsou náklady přesně vyčísleny. Nákladové účty se na konci účetního období převádějí na účet 963-Účet výsledku hospodaření.

5.7 Účtování o výnosech s přihlédnutím k doplňkové činnosti

5.7.1 Současný stav

Účtování o výnosech není v současné směrnici ošetřeno. Škola jako výnosy účtuje dotace poskytnuté Krajským úřadem a příspěvky na provoz poskytnuté zřizovatelem. Dále výnosy pocházející z doplňkové činnosti, jako jsou příjmy z pronájmu nebytových a bytových prostor a příjmy z provozování kurzů. Drobným výnosem hlavní činnosti jsou příjmy z úroků a příjmy za poškozené učebnice a za sběr papíru.

5.7.2 Návrh znění směrnice

Při účtování výnosů se postupuje podle ČÚS č. 520. Výnosy jsou účtovány na účty 6xx na straně D. Účty 6xx jsou analyticky členěny na výnosy z příspěvku na provoz od zřizovatele, z dotací od Krajského úřadu, na výnosy pocházející z úroků na běžném účtu a na mimořádné výnosy z hlavní činnosti a na výnosy z doplňkové činnosti. Výnosy pocházející z doplňkové činnosti podléhají dani z příjmů právnických osob. Výnosové účty se na konci účetního období převádějí na účet 963- Účet hospodářského výsledku.

5.8 Účtování fondů a dotací

5.8.1 Současný stav

O účtování dotací se současná směrnice nezmiňuje vůbec, fondy jsou v ní pouze vyjmenovány, aniž by byl popsán způsob jejich účtování.

Škola dostává příspěvek od zřizovatele, tento příspěvek je poskytován na provoz školy. Od Krajského úřadu dostává dotaci na platy pedagogických a nepedagogických pracovníků, na zákonné sociální odvody. V některých letech jsou poskytovány mimořádné účelově vázané dotace např. na nenárokové mzdy pedagogických a nepedagogických pracovníků, na programové vybavení školy apod. Tyto dotace jsou sledovány na oddělených analytických výnosových účtech.

Použití dotací musí být v souladu se zákonem č. 250/2000 Sb., a zákonem č. 218/2000 Sb. Jejich porušení by bylo porušením pravidel o použití finančních prostředků z veřejných rozpočtů a podléhá sankcím stanoveným těmito zákony. V účetní jednotce je zřízen fond dlouhodobého majetku, fond oběžných aktiv, fond odměn, fond kulturních a sociálních potřeb, fond rezervní, fond reprodukce majetku. Některé z těchto fondů jsou dále analyticky členěny podle potřeb účetní jednotky. Používání fondů se řídí podle zákonů, které se k jednotlivým fondům vztahují, na používání Fondu FKSP je vytvořena směrnice o nakládání s tímto fondem. Použití některých fondů je vázáno souhlasem zřizovatele, v přenesené působnosti rady města.

5.8.2 Návrh znění směrnice

Účtování dotací a příspěvků se řídí ČÚS č. 520.

Příspěvek poskytnutý zřizovatelem se účtuje vnitřním účetním dokladem na MD 348/100/D 691/ 201. Příspěvek se účtuje až v okamžiku, kdy je přijat na běžný účet organizace. Jeho použití podléhá ročnímu vyúčtování se zřizovatelem.

Dotace poskytnuté Krajským úřadem účtují na MD 348/200. Na straně D se analyticky člení podle účelu, ke kterému byly poskytnuty. Základním účtem je účet 691/290, na který se účtuje dotace na mzdy pracovníků školy, na zákonné odvody, na tvorbu FKSP a na učební pomůcky a vzdělávání pedagogických a nepedagogických pracovníků. Náklady, které souvisí s touto dotací podléhají ročnímu vyúčtování s Krajským úřadem a při jejich nedočerpání je nutné je vrátit. Vratka dotace se účtuje na MD 691/xxx/D 348/200.

Na konci účetního období se zůstatky účtu 691/xxx převádějí na účet 963- Účet výsledku hospodaření.

Účtování fondů se řídí ČÚS č. 521

- 901/000 -Fond dlouhodobého majetku na straně MD se účtují zdroje krytí převodem z účtu 916 ve výši zúčtovaných odpisů.
- 902/000-Fond oběžných aktiv. Na fond byly při vzniku účetní jednotky zúčtovány finanční prostředky, které byly poskytnuty z peněz zřizovatele na zřízení běžného účtu. Na fond je možno zúčtovat přírůstky darovaných nebo bezúplatně převzatých oběžných aktiv.
- 911/000-Fond odměn. Fond odměn je tvořen ze zlepšeného hospodářského výsledku účetní jednotky. Použití fondu podléhá schválení

zřizovatele. O fondu se účtuje: příjem do fondu MD 931/D 911, použití fondu MD 648/D 911.

- 912 –Fond kulturních a sociálních potřeb. Použití a tvorba fondu se řídí zvláštními právními předpisy (vyhláškou č. 114/ 2002 Sb.). Fond je tvořen 2 % objemu mzdových prostředků z hlavní i doplňkové činnosti v daném roce. O tvorbě se účtuje na účet MD 527/xxx/D 912/13.
- Čerpání z fondu se provádí dle Směrnice o tvorbě a použití FKSP. Účetní jednotka analyticky člení účet 912 na :
 - 912/110 –počáteční stav k 1.1. Účtuje se MD 961/D 912/110
 - 912/300-FKSP ostatní. Použití fondu v případech, které nejsou přesně určeny další analytikou.
 - 912/370-FKSP příspěvek na stravné. Účtuje se měsíčně na vrub účtu pomocí interního dokladu na podkladě seznamu stravovaných zaměstnanců částka poskytnutá na obědy.
 - 912/400 – FKSP peněžní dary. Na vrub účtu se účtují finanční dary poskytnuté zaměstnancům k životním jubileím.
 - 912/500 – FKSP rekreace. Na vrub účtu se účtuje příspěvek poskytnutý zaměstnanci na rekreaci. Jeho poskytnutí má přesná pravidla stanovená Směrnicí o FKSP.
- 914 – Fond rezervní. Fond je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření. Jeho použití podléhá schválení zřizovatele a má přesná pravidla daná zákonem č.27/2000 Sb. Tvorba fondu se účtuje MD 931/D 914. Do rezervního fondu se účtují dary a sponzorské dary poskytnuté účetní

jednotce, ale až po schválení zřizovatelem. Do doby schválení se dary účtují na D 324/xxx (přijaté zálohy) a po schválení jejich přijetí se účtují MD 324/ D 914/100.

- 916 – Fond reprodukce majetku. Na fondu se účtuje tvorba a použití majetku. Fond musí být na konci účetního období kryt finančními prostředky, které jsou na běžném účtu a v pokladně účetní jednotky. Pokud tak není, účtuje se rozdíl v krytí na MD 916/D 551.

5.9 Účetní doklady a účetní knihy, jejich náležitosti

5.9.1 Účetní doklady

Příspěvková organizace je účetní jednotkou, která je podle § 6 zákona č. 563/1991 Sb. v platném znění povinna zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví (účetní případy) účetními doklady. Účetní doklady rozdělujeme na doklady vnitřní a vnější. Ve vnějších dokladech se zachycují hospodářské operace mezi účetními jednotkami, tzn. že vnějším dokladem je faktura, bankovní výpis z účtu, příslib dotace. Vnitřními doklady jsou příjmy, pokladní doklady, převodky, úpravy v rámci účetní závěrky a podklady pro zúčtování mezd. Podle stejného paragrafu jsou účetní jednotky povinny zaznamenávat účetní případy v účetních knihách (účetními zápisy) pouze na základě účetních záznamů.

Účetním dokladem je průkazný účetní záznam, který musí obsahovat označení účetního dokladu, obsah účetního případu, peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství, okamžik vyhotovení

účetního dokladu, okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu a podpisový záznam.

Účetní jednotka je povinna vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které jimi zachycuje a to tak, aby bylo možné určit obsah každého jednotlivého účetního případu a tím bylo účetnictví jednotky srozumitelné dle znění § 8, odst. 5 zákona 563/1991Sb.

5.9.2 Účetní knihy

Podle § 13 zákona 563/1991 Sb. účtují účetní jednotky v:

- deníku, v němž se účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období.

- hlavní knize, v níž účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky)
- knihách analytických účtů, v nichž podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy
- v knihách podrozvahových účtů

Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují minimálně tyto informace: zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha, souhrnné obraty stran Má dáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Účetní jednotka nesmí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy. Účtový rozvrh si stanovuje účetní jednotka na základě směrné účtové osnovy. Účtová rozvrh

sestavený k prvnímu dni účetního období je nutné dodržovat a je možné jej v průběhu účetního období pouze doplňovat.

Knihy analytických účtů musí odpovídat souhrnným částkám obrátů nebo zůstatků syntetických účtů, účetnictví musí být vedeno v peněžních jednotkách.

5.9.3 Současný stav

Základní škola Chabařovice účtuje podle zákona č.563/1991 Sb. v platném znění. Účetní knihy jsou vedeny v elektronické podobě a vždy k datu čtvrtletní uzávěrky jsou vytištěny. Účetní doklady jsou vytištěny ihned po zaúčtování účetní případu do knih. Škola vede účetní deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence, jejíž součástí jsou i podrozvahové účty.

Účtový rozvrh je sestavován k prvnímu dni účetního období a v průběhu účetního období jsou do něj přidávány další analytické účty podle potřeb organizace a podle druhu účetních případů.

5.9.4 Návrh znění směrnice

Účetní jednotka vede účetní deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence. Do účetního deníku jsou dávány účetní zápisy v chronologickém pořadí, po uskutečnění účetního záznamu je vyhotoven účetní doklad, který je opatřen podpisovým záznamem a razítkem školy. Účetní knihy se otevírají k prvnímu dni účetního období a uzavírají k poslednímu dni účetního období. Účetním obdobím je kalendářní rok. Vždy ke dni mimořádné účetní uzávěrky, tj. ke 31.3., 30.6., 30.9. a ke dni řádné závěrky tj. ke 31.12. se vytisknou deník, hlavní kniha, kniha analytické evidence a obrátová předvaha, dále rozvaha a

výkaz zisku a ztráty. K prvnímu dni účetního období se vytiskne účtový rozvrh a pak se vytiskne vždy, když dojde k jeho změně.

5.10 Úschova účetních knih a dokladů

Účetním jednotkám je stanovena povinnost uchovávat účetní záznamy. Stanovuje to § 31 zákona č. 563/1991 Sb., kterým jsou přesně určeny doby úschovy účetních záznamů. Účetní závěrka a výroční zpráva se uchovávají po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a přehledy se uchovávají dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. Z dalších právních předpisů pak vyplývá povinnost uchování mzdových listů a účetních záznamů o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění.

5.10.1 Současný stav

Základní škola v současné směrnici se o úschově účetních písemností pouze zmiňuje s odvoláním na § 31 a 32 zákona o účetnictví, nejsou v ní dány lhůty a způsob uchování.

5.10.2 Návrh znění směrnice

Úschova účetních záznamů a ostatních dokumentů se řídí § 31 a § 32 zákona o účetnictví a dalšími právními předpisy. Na základě tohoto stanovují:

- účetní závěrka a výroční zpráva školy o hospodaření se uchovávají po dobu 10 let počínaje koncem účetního období, jehož se týkají
- účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod sociálního zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti po dobu 10 let následujících po roce, jehož se týkají
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a přehledy se uchovávají po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, jehož se týkají
- účetní záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví se uchovávají po dobu 5 let
- mzdové listy a účetní záznamy potřebné pro účely důchodového pojištění se uchovávají po dobu 30 let následujících po roce, kterého se týkají

Pro nakládání s účetními záznamy pro archivaci a uchovávání se zaměstnanci řídí Směrnicí pro archivaci a uchovávání dokumentů školy, která vychází ze zákona č. 499/2004 Sb. o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů.

Zaměstnanci jsou především povinni při ukončení účetního období zaevidovat všechny účetní doklady, které se vztahují k danému období v souladu se Směrnicí pro archivaci, dát jim spisové číslo a zapsat je do spisové knihy. Za správnost zaevidování zodpovídá sekretářka školy.

5.11 Oběh účetních dokladů

5.11.1 Současný stav

Směrnice pro oběh účetních dokladů je vypracována, není součástí Směrnice pro vedení účetnictví. Byla vyhotovena v roce 2008, kdy na škole nepůsobila sekretářka a je velmi jednoduchá a nepokrývá všechny situace, které mohou při oběhu účetních dokladů nastat.

Účetními doklady jsou faktury přijaté (závazky), faktury vydané (pohledávky), doklady k výplatě mezd a odvodů na sociální a zdravotní pojištění, pokladní doklady příjmové a výdajové, cestovní příkazy, interní doklady a doklady k ostatním platbám(bez faktur).

5.11.2 Návrh znění směrnice

- Účetními doklady jsou faktury přijaté, faktury vydané, pokladní doklady, výpisy z běžného účtu a z účtu FKSP a interní doklady.
- Kontrolu správnosti u faktur přijatých, výpisů z účtů a dalších dokladů, které mají charakter účetního dokladu provádí po jejich příchodu do organizace sekretářka školy.
- Pokladní doklady vystavuje sekretářka školy, která je pověřena vedením pokladny.
- Po kontrole sekretářkou jsou doklady předány zástupci ředitele, který je opatří parafou a označí razítkem předběžné finanční kontroly.

- Doklady jsou předány hlavní účetní a správce rozpočtu (firma, zajišťující zpracování účetnictví). Po zaúčtování jsou doklady opatřeny razítkem o provedení účetního záznamu, podpisem hlavní účetní a správce rozpočtu a předány ke konečné kontrole řediteli školy. Po podepsání ředitelem školy a opatření razítkem školy jsou zařazeny do účetnictví organizace.
- Interní doklady vystavuje hlavní účetní, jsou předány ke schválení řediteli školy a poté opatřeny razítkem o provedení účetního záznamu, razítkem školy, podepsány hlavní účetní, správcem rozpočtu a ředitelem školy jsou zařazeny do účetnictví školy.
- V případě nepřítomnosti ředitele školy je oprávněn podepisovat doklady zástupce ředitele.

5.12 Inventarizace majetku a závazků

5.12.1 Současný stav

Ve směrnici je stanoveno, že inventarizace bude prováděna vždy ke 31.12. a to u zásob, hmotného i nehmotného majetku a u zbývajících položek majetku a závazků. Inventura peněžních prostředků bude prováděna 4x ročně.

Toto znění směrnice neodpovídá potřebám školy. Škola nevede sklad zásob, inventarizace hmotného a nehmotného majetku je prováděna na základě pokynů zřizovatele, který každý rok určí časové rozpětí, kdy má být inventarizace

provedena. Inventarizace musí být provedena vždy k 31.12. a to u veškerého majetku, pohledávek a závazků organizace.

Inventarizace je nejrozsáhlejší etapou prací před účetní závěrkou, pokud nebude správně provedena a zabezpečena s časovým předstihem, není jisté, zda účetnictví podá pravdivý obraz účetní jednotky. Součástí inventarizace je i zaúčtování inventarizačních rozdílů a provedení oprav, kdy se inventarizací zjistí, že bylo omylem zaúčtováno na nesprávný účet.

5.12.2 Návrh znění směrnice

Inventarizace majetku a závazků bude prováděna k poslednímu dni účetního období. Inventarizace pokladny bude v souladu s touto směrnicí prováděna 4 x ročně, vždy k datu čtvrtletní uzávěrky a k datu řádné závěrky.

Inventarizace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku bude provedena podle pokynu zřizovatele, který stanoví datum inventarizace pro všechny své příspěvkové organizace. Na základě pokynu zřizovatele vydá ředitel školy příkaz k inventarizaci, ve kterém stanoví dobu provádění inventarizace, jmenuje členy a předsedu inventarizační komise. O inventarizaci majetku je proveden zápis, jehož součástí je seznam přírůstků majetku, seznam vyřazeného majetku s uvedením důvodu a způsobu vyřazení. I inventárním zápisu je uveden počáteční stav majetku, přírůstky a úbytky majetku v peněžním vyjádření a konečný stav majetku. Na základě inventárního zápisu je proveden účetní záznam a vyhotoven účetní doklad s úbytky majetku. Přírůstky jsou v účetnictví evidovány na základě přijatých faktur či výdajových pokladních dokladů. Po skončení inventarizace musí být stavy v inventárních knihách majetku a stavy účtů 013, 018, 022 a 028 shodné. Pokud dojde v době od provedení

inventarizace do konce účetního období k nákupu majetku, je tento majetek zapsán do inventárních knih a na konci účetního období jsou knihy porovnány a účty skupiny 01.

Na konci účetního období jsou inventarizovány účty pohledávek a závazků v analytickém členění a účty operativní evidence. Konečné stavy účtů operativní evidence musí být shodné s účtem 971 –operativní evidence. Účty pohledávek a závazků jsou inventarizovány dokladovou inventurou, účet operativní evidence fyzickou inventurou.

O inventarizaci majetku a závazků je sepsán zápis, který opatří podpisem ředitel školy a hlavní účetní. Zápis se stává součástí dokladů náležejících k účetní závěrce.

5.13 Dodržování zákona č.320/2001 Sb. o finanční kontrole

Základní škola jako příspěvková organizace zřizovaná územně samosprávným celkem a financovaná z veřejných prostředků podléhá zákonu č.320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě v platném znění, zákonu č. 123/2003 Sb., kterým se mění zákon č.320/2001 sb. a vyhlášce č. 416/2004 Sb., která provádí zákon č.320/2001 Sb. Na základě výše citovaných zákonů a vyhlášky je organizace povinna vytvořit vnitřní kontrolní systém.

5.13.1 Současný stav

Základní škola je malou organizací, nemusí zřizovat samostatný útvar interního auditu, ale v souladu s § 29 odst.5 zákona o finanční kontrole je funkce

interního auditu příspěvkové organizace nahrazena výkonem veřejnoprávní kontroly ze strany zřizovatele dle části druhé zákona o finanční kontrole.

Uvnitř organizace je zajišťována řídicí kontrola operací, která je spojena s oběhem účetních dokladů.

5.13.2 Návrh znění směrnice

Na základě zákona č. 320/2001 Sb. je v organizaci zajišťována řídicí kontrola operací:

- a) příkazcem operace (ředitel organizace)
- b) správcem rozpočtu
- c) hlavní účetní

Pro zabezpečení průběžného výkonu řídicí kontroly je zástupcem pro výkon funkce příkazce operace zástupce ředitele školy.

V organizaci je zajišťováno vedení účetnictví externí firmou. Firma přejímá na základě smlouvy odpovědnost za plnění funkce správce rozpočtu a hlavní účetní. Smlouva o převzetí odpovědnosti je přílohou směrnice.

Příkazce operace při výkonu předběžné řídicí kontroly prověřuje nezbytnost uskutečnění připravované operace, věcnou správnost a úplnost podkladů, dodržení kritérií hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, soulad operace s právními předpisy. Při vzniku rizik stanoví opatření k jejich odstranění či zmírnění. Výkon předběžné řídicí finanční kontroly vyznačí v daňovém dokladu ověřovacím razítkem, kde doplní finanční částku a datum, kdy ke schválení operace došlo. Tímto razítkem mohou být opatřeny pouze doklady, které svým

charakterem jsou stále se opakující, jsou v přiměřené výši a nepřekračují částku 40 000,-Kč bez DPH.

Při schvalování částek převyšujících částku 40 000,-Kč musí být vystaven Příkaz k provedení operace, jeho vzor je přílohou směrnice. Operace může být uskutečněna až na základě tohoto dokumentu, který schválí a zkontrolují všechny zúčastněné osoby, tj. příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Shledá-li externí firma, zajišťující funkci správce rozpočtu a hlavní účetní, v dokladech nedostatky, pozastaví operaci, písemně o tom vyrozumí příkazce operace. Veřejný výdaj nelze bez odstranění nedostatků uskutečnit.

Zákon o finanční kontrole je aplikován na všechny výdaje, bez ohledu na jejich způsob a výši úhrady.

Součástí kontrolního mechanismu je i výkaznická povinnost, tzn. jednou ročně je organizace povinna předávat zřizovateli zprávu o výsledku řídicích kontrol dle příloh vyhlášky č.416/2004 Sb.

Na kontroly průběžné navazuje kontrola následná, včetně uplatnění odpovídajících operačních, hodnotících a revizních postupů. Na této kontrole se podílejí stejné osoby jako na řídicí kontrole. S pomocí revizních a hodnotících způsobů se sestavují předepsané výkazy, hlášení a zprávy, které jsou porovnávány se schválenými dotacemi od Krajského úřadu a s příspěvkem na provoz od Města Chabařovice. V případě odchylek se přijímají potřebná opatření tak, aby do konce účetního období bylo vše uvedeno do souladu.

5.13.3 Závěrečná ustanovení směrnice

Směrnice vstupuje v platnost dne 1.1.2010. Dnem platnosti směrnice se zrušují:

- Směrnice pro účetnictví a inventarizaci ze dne 1.1.2002 se všemi dodatky
- Směrnice pro oběh účetních dokladů ze dne 1.9.2008
- Směrnice pro vnitřní kontrolní systém ze dne 1.1.2006

Za dodržování ustanovení směrnice zodpovídá hlavní účetní, sekretářka školy a zástupce ředitele.

Kontrolu dodržování směrnice provádí ředitel školy.

V Chabařovicích dne 1.1.2010

ředitel školy

6. Závěr

Účetnictví vedené v souladu se zákonnými požadavky na ně kladenými poskytuje informace o finanční situaci účetní jednotky. Předmětem účetnictví je stav a pohyb majetku a jiných aktiv, stav a pohyb závazků a jiných pasiv, sledování nákladů a výnosů a po účetní závěrce výsledek hospodaření. Aby účetnictví poskytovalo všechny tyto informace a poskytovalo je ve stálé, neměnné podobě i v případě změny účtujícího subjektu po celou dobu fungování účetní jednotky, tomu slouží i kvalitně zpracovaná Směrnice pro vedení účetnictví. Směrnice pro vedení účetnictví je základním dokumentem, který slouží v organizaci pro vedení účetních záznamů a je i pomůckou při jednání s kontrolními orgány. Směrnici pro vedení účetnictví by měla být navrhována subjektem, který v organizaci pracuje a zná systém práce v organizaci.

Práce postihuje všechny oblasti, které se týkají ekonomického chodu školy a navrhuje směrnici, která by zajišťovala standardní účetní postupy i při změně účtujícího subjektu. Vzhledem ke změně není směrnici možné použít od roku 2010, jak bylo zamýšleno, ale po úpravách dle nových předpisů, tzn. podle zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, bude možné podle směrnice účtovat.

Seznam odborné literatury

1. KOLEKTIV AUTORŮ. Příspěvkové organizace 2008. ASPI a.s. 2008
2. LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. Grada Publishing a.s. 2007
3. SOTONA, Milan. Vnitropodnikové směrnice 2006. COMPUTER PRESS 2006
4. SVOBODOVÁ, Jaroslava. Abeceda účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. ANAG s.r.o. 2008
5. SVOBODOVÁ, Jaroslava. Účtová osnova, české účetní standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. ANAG s.r.o. 2009
6. SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. ANAG s.r.o. 2007

Seznam příloh

1. Pověření výkonem funkce
2. Pověření výkonem řídicí kontroly
3. Inventarizace majetku k 31.12. 20xx
4. Inventurní soupis
5. Zápis o inventarizaci
6. Přírůstky drobného majetku
7. Přírůstky dlouhodobého majetku
8. Podpisový záznam dle zákona č. 563/1991 Sb.
9. Žádanka na nákup, uzavření smlouvy

Základní škola Chabařovice, okres Ústí nad Labem, příspěvková organizace

Pověření

Na základě §26 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů,

Pověřuji

Jméno

Narození

VÝKONEM FUNKCE

ZÁSTUPCE PŘÍKAZCE OPERACE,

PRO PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACI MĚSTA CHABAŘOVICE

Základní školu Chabařovice, okres Ústí nad Labem, příspěvkovou organizaci

Výkon funkce zástupce příkazce operace bude vykonán v souladu s ustanoveními zákona o finanční kontrole a prováděcích předpisů.

Pověření je nepřenosné a nabývá účinnosti dnem

Pověření bylo sepsáno ve dvou vyhotoveních, z nichž jedno obdrží zaměstnanec příspěvkové organizace města Chabařovice a druhé bude založeno v osobní složce zaměstnance v organizaci.

V Chabařovicích dne

.....

ředitel ZŠ Chabařovice

převzal:

Základní škola Chabařovice, okres Ústí nad Labem, příspěvková organizace

VÝKON ŘÍDÍCÍ KONTROLY

(dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a vyhlášky, kterou se provádí zákon o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů)

V PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACI MĚSTA CHABAŘOVICE

Základní škola, okres Ústí nad Labem, příspěvková organizace

Zavazuji se k plnění povinnosti příkazce operace

v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a jeho prováděcí vyhláškou,
ve znění pozdějších předpisů.

	Jméno,příjmení	Podpis

V Chabařovicích dne

Základní škola Chabařovice

Inventarizace majetku a majetku evidovaného v operativní evidenci k 31.12.20xx

Dlouhodobý majetekKč
Drobný dlouhodobý majetek Kč
Přírůstek od provedení inventarizace Kč
Majetek sledovaný v oper.evidenci Kč

Fyzický stav majetku odpovídá stavu majetku v účetnictví.

ředitel

Chabařovice 31.12.20xx

Inventární soupis				
Dlouhodobý hmotný majetek				
Název a sídlo účetní jednotky	Druh provedení inventarizace: Fyzická Inventarizace provedena ke dni:			
Útvar				
Návrh na vyřazení drobného dlouhodobého hmotného majetku od 3000 do 40 000 Kč				
Inventární číslo	Název	Počet kusů	Cena	Důvod vyřazení

Základní škola Chabařovice

Zápis o inventarizaci majetku

Na základě pokynů o inventarizaci byla provedena inventarizace v objektu:

Inventarizace byla provedena ke dni:

Inventarizace byla ukončena ke dni:

Složení inventarizační komise: předseda:

Členové:

Za inventarizovaný majetek odpovídá:

Výsledek inventarizace

Druh majetku	Počáteční stav inv. Seznamu min.rok	Přírůstek, úbytek	Konečný stav
DHM nad 40 000			
DDHM 3000-40 000			
DDNM 7000-60 000 prog.vyb			
Celkem			

1/ vyjádření inv.komise k inventarizaci:

2/ Opatření k odstranění nedostatků:

Jsme si vědomi možných následků za nesprávné a nedbalé provedení inventarizace.

Datum

předseda

členové

Přírůstky drobného dlouhodobého hmotného majetku od 3000 do 40 000 Kč

Název a sídlo účetní jednotky

.....

Útvar

Název DHM	Inventární číslo	Požizovací cena	Počet kusů	Cena celkem

Celkem				
Doba provedení inventury			Jména a podpisy pracovníků	
Začátek dne:			provádějící inventuru	
Ukončení dne:			
			
			
Ved.zařízení:				
Chabařovice dne:				
Poznámka:				

Přírůstky dlouhodobého hmotného majetku převyšující 40 000Kč

Název a sídlo účetní jednotky

.....

Útvar

Název DHM	Inventární číslo	Pořizovací cena	Počet kusů	Cena celkem

Základní škola, Masarykova 559, Chabařovice

Podpisový záznam dle zákona č.563/91 § 11, odst.f

Běžný účet a účet FKSP v Čs.spořitelně :

Jméno.....

Jméno.....

Jméno.....

Inventury pokladny :

Jméno.....

Jméno.....

Účetní doklady :

Jméno.....

Jméno.....

Chabařovice dne

Základní škola

Chabařovice, Masarykova 559, příspěvková organizace

Žádanka o nákup,uzavření smlouvy apod.

Datum,jméno,příjmení a podpis žadatele

Datum,podpis přímého nadřízeného:

PŘÍKAZ K USKUTEČNĚNÍ OPERACE

Vyjádření, datum a podpisy podle zákona o finanční kontrole a souvisejících předpisů:

Příkazce operace:

Svým podpisem stvrzuji, že jsem tento požadavek prověřila ze všech hledisek, které mi zákon č.320/2001 Sb. a směrnice školy k finanční kontrole ukládají a vydávám tento příkaz:

V Chabařovicích dne:

Podpis příkazce operace:

Správce rozpočtu:

Svým podpisem stvrzuji, že jsem tento požadavek prověřila ze všech hledisek, které mi zákon č.320/2001 Sb. a směrnice školy k finanční kontrole ukládají a vydávám tento příkaz:

V Chabařovicích dne:

Podpis správce rozpočtu:

Hlavní účetní:

Svým podpisem stvrzuji, že jsem tento požadavek prověřila ze všech hledisek, které mi zákon č.320/2001 Sb. a směrnice školy k finanční kontrole ukládají a vydávám tento příkaz:

V Chabařovicích dne:

Podpis hlavní účetní

