

## Obsah

### AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Zpráva o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce.....	2
IAASB vydala revidovanou verzi standardu ISA 720 .....	3
FEE upozorňuje na novou informační povinnost úvěrových institucí .....	3

### TÉMA ČÍSLA – ŠKOLSTVÍ

Základní charakteristiky českého školství (Tomáš Zouhar) .....	4
Ekonomická data ve školství (Petr Macek).....	8
Účetní konsolidace státu – zapojení účetních jednotek z oblasti školství (Nikolaj Terziev, Jaromír Klaban).....	10
Vztah DPH a dotací ve školství (Olga Holubová).....	14
Veřejnosprávní kontroly školských organizací (Zuzana Punčochářová).....	16
Rozhovor s Tomášem Zatloukalem Hospodaření škol pohledem školního inspektora.....	19
Test: Školství .....	21

### NA POMOC AUDITORŮM

Jak vyhotovit zprávu o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce.....	21
--	----

### LIDÉ A FIRMY.....

### e-příloha Auditor 4/2015

- Právo
- Zaznamenali jsme

Toto číslo vyšlo **7. 5. 2015**  
Uzávěrka pro příjem podkladů  
pro další číslo je **11. 5. 2015**

## O činnosti výboru pro veřejný sektor



Blanka  
Dvořáková

Bývá dobrým zvykem, že na tomto místě dostáváte informace buď o činnosti jednotlivých výborů nebo, a to především, o aktuálních tématech,

kterými se právě zabýváte.

Hlavním cílem výboru pro veřejný sektor (VVS) je především služba kolegům v auditorické profesi. Věřím, že všichni, kdo se na veřejný sektor zaměřují, ocení zejména upozorňování na změny legislativy, a to nejen české, zahrnující zejména účetnictví či konsolidaci státu nebo oblast přezkumu, ale i evropské a světové týkající se mezinárodních účetních standardů. Naším cílem však není jen „hlídat“ legislativu, ale i reagovat na tyto změny a poskytovat metodickou podporu, vyhodnocovat zkušenosti z praxe a reagovat na ně. Snažíme se identifikovat, udržovat a vytvářet nové příležitosti pro poskytování našich služeb externím auditorům ve veřejném a neziskovém sektoru. Spolu s výborem pro KPV připravujeme školení a klubové večery, kde tyto zkušenosti a informace sdílíme. Každoročně je rovněž jedno vydání našeho časopisu věnováno právě veřejnému sektoru. Toto vše bychom nebyli schopni plně zvládnout, kdybychom nespolečně pracovali se samotnou veřejnou správou. Vzhledem k tomu, že veřejný a neziskový sektor je poměrně rozsáhlé téma, není v silách jednoho člověka obsáhnout celou problematiku. I proto má VVS v současné době 17 členů, zastoupení jsou nejen

praktikující auditoři, ale i zaměstnanci MF ČR, NKÚ a akademické sféry. Činnost je rozdělena do šesti oblastí pokrývajících hlavní součásti veřejného sektoru – nestátní neziskové organizace, IPSAS, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, organizační složky státu a dotace.

S posledně zmiňovaným tématem se asi potkal každý z nás. Řada z nás také asi řešila to, jak v rámci ISA splnit požadavky poskytovatelů dotací, což byla bez ústupků z jedné či druhé strany často věc prostě nemožná. Vzhledem k tomu, že jsme na začátku dalšího dotačního období EU, určitě využijete novou příručku k ověřování dotací, kterou najdete na webu KA ČR v části Předpisy a metodika – Metodická podpora. Tato metodická pomůcka pomůže zorientovat se v tom, jaké typy služeb auditor v souvislosti s ověřováním dotačních titulů může poskytnout, na co může v průběhu prací narazit a jak je možné na tato zjištění reagovat v návaznosti na rámec, podle něhož je ověření poskytnuto.

Vedle dotací je další velmi rozšířenou oblastí, kde dochází k průniku mezi světem auditora a veřejným sektorem, oblast přezkumu hospodaření prováděného podle zákona č. 420/2004 Sb. Právě tento zákon se ocitl v ohrožení na konci roku 2014, a to díky návrhu zákona o vnitřní kontrole ve státní správě, který ve své prvotní verzi počítal s přesunem externí kontroly veřejné správy do pravomocí NKÚ. Vzhledem k tomu, že v rámci připomínkového řízení se k této oblasti negativně vyjádřilo hned několik

institucí včetně KA ČR a NKÚ, byl mj. i v této oblasti návrh zákona upraven a verze, která byla na konci února předložena vládě, s rušením zákona č. 420/2004 Sb., a tedy ani s rušením přezkumu nepočítá. Zákon má však před sebou ještě několik dalších etap v rámci

legislativního procesu a sledování jeho vývoje patří bezesporu k prioritám činnosti VVS pro tento rok. Nejen o vývoji tohoto zákona se budete moci dočíst v některém z dalších letošních čísel časopisu Auditor.

Na závěr bych všem ráda popřála příjemné a inspirativní čtení nejen v tomto čísle Auditora a krásné jaro!

**Blanka Dvořáková**  
předsedkyně

Výboru pro veřejný sektor KA ČR

## Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 13. dubna, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi odborných výborů KA ČR. Stěžejním bodem diskuze byla analýza pracnosti při kontrole auditorů subjektů veřejného zájmu a úpravy organizačního řádu úřadu KA ČR.

Výkonný výbor schválil:

- návrh výboru pro auditorské zkoušky na osvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech (ZoA),
- návrh výboru pro správu profese nezavádět do rejstříku auditorů jiné kategorie statutárních auditorů, než které jsou vymezeny v ZoA,
- návrh změn organizačního řádu úřadu.

Výkonný výbor dále projednal:

- a schválil navržený postup k věcnému záměru zákona o výběru odborníků do funkcí ředitelů a členů dozorčích rad státních podniků a členů orgánů obchodních společností ovládaných státem,
- a schválil postup pro odeslání odpovědí na dotazník IFAC,
- a schválil personální změny na úřadu KA ČR

a vzal na vědomí:

- informace prezidentky KA ČR Ireny Liškařové z jednání s prezidentem RVDA Jiřím Nekovářem,
- informace o přípravě konference s ICAEW,
- zprávu o připomínkovém řízení ke kontrolnímu hlášení DPH,
- informace o počtu a pracnosti kontrol u auditorů subjektů veřejného zájmu,

- analýzu činnosti zaměstnanců oddělení kontroly auditorské činnosti,
- informaci o analýze času u kontrolovaných auditorských subjektů v roce 2015,
- zprávu o aktivitách v rámci česko-švýcarského projektu,
- pololetní zprávu dozorčí komise za 2. pol. roku 2014,
- stanovisko právníka KA ČR k otázce veřejného napomenutí,
- informaci o plnění rozpočtu za období leden – únor 2015,
- informace o konferenci ČIIA,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů a komisí,
- informace o zahraničních cestách a zprávy ze zahraničních cest,
- legislativní monitoring.

**Jiří Mikyna**

ředitel úřadu Komory auditorů ČR

## Zpráva o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce

Někteří zemědělci, kteří žádají o dotaci v rámci Programu rozvoje venkova (dále jen „žadatelé“), jsou v rámci podání žádosti u Státního zemědělského intervenčního fondu (SZIF) povinni prokázat svůj tzv. status aktivního zemědělce. Tento status se prokazuje údaji, které se uvádí ve formuláři „Stanovení celkových a zemědělských příjmů nebo výnosů pro účely prokázání statutu aktivního zemědělce“.

Žadatelé jsou SZIF povinni současně s uvedeným formulářem předložit „Zprávu o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce“ vyhotovenou statutárním auditorem nebo auditorskou společností.

Smyslem této zprávy je podat informaci o tom, zda údaje uváděné žadatelem ve formuláři se shodují s údaji obsaženými v účetnictví, příp. jiné evidenci žadatele.

Uvedená zpráva auditora se sestaví v souladu s ISRS 4400. Článek k tomuto tématu najdete v rubrice na pomoc auditorům na straně 21 a na webových stránkách KA ČR v části Předpisy a metodika – Metodická podpora.

**Jiří Pelák**

místopředseda Výboru pro metodiku auditu KA ČR

## IAASB vydala revidovanou verzi standardu ISA 720

Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy IAASB vydala 8. dubna 2015 revidovanou verzi auditorského standardu ISA 720 – *Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku.*

Novela má za cíl specifikovat činnost auditora v případě „ostatních informací“ obsažených ve výroční zprávě klienta.

Souběžně s normami vydanými dříve v tomto roce (nové a revidované standardy ISA 700, ISA 701,

ISA 570) bude revidovaný standard ISA 720 účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období končící 15. prosince 2016 nebo po tomto datu.

IFAC připravil krátký dokument shrnující základní změny ve standardu (ISA 720 At a glance). Tento dokument je k dispozici na webu KA ČR v aktualitách.

Plné znění standardu je k dispozici v anglickém jazyce na webových stránkách IFAC [www.ifac.org](http://www.ifac.org). Český překlad se připravuje.

## FEE upozorňuje na novou informační povinnost úvěrových institucí

Dle článku 89 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/36/EU ze dne 26. června 2013 o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o oběžetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky, o změně směrnice 2002/87/ES a zrušení směrnic 2006/48/ES a 2006/49/ES (Capital Requirements Directive, CRD IV) jsou od 1. ledna 2015 úvěrové instituce povinny zveřejňovat informace podle jednotlivých zemí (country by country basis).

S ohledem na určité nejasnosti v interpretaci znění dané směrnice sestavila Federace evropských

účetních (FEE) několik dotazů pro Evropský orgán pro bankovníctví (European Banking Authority, EBA) a zaslala je k projednání již v dubnu 2014.

Otázky FEE s odpověďmi EBA jsou shrnuty v dokumentu, který je v originále ke stažení na webových stránkách KA ČR v aktualitách.

**Dagmar Palková**  
oddělení metodiky KA ČR



## Základní charakteristiky českého školství



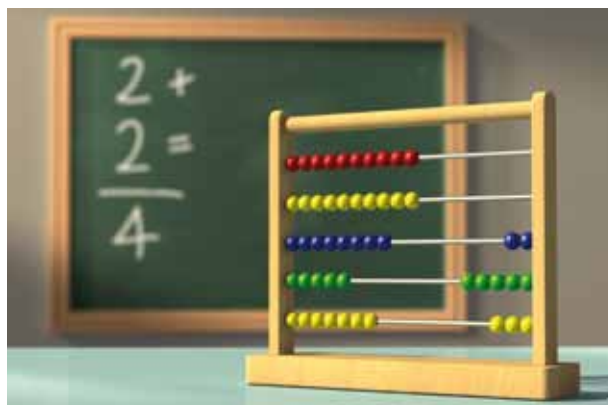
Tomáš Zouhar

Přestože české školství prošlo v posledním čtvrtstoletí významnými strukturálními a obsahovými změnami a představuje jeden ze sektorů smíšené ekonomiky, dominantní vliv státu, se všemi pozitivy i negativy, v něm přetrvává. Ať už na vzdělávací soustavu budeme nahlížet po stránce regulace, financování či kontroly a dohle-

du, můžeme oblast vzdělávání označit za jeden z pilířů veřejného sektoru, který je doplněn na všech jeho úrovních prvky soukromého vlastnictví a samosprávy. Zatímco Český statistický úřad uvádí ve svých databázích přibližně 42 tisíc registrovaných (z toho 28 tisíc aktivních) ekonomických subjektů v odvětví vzdělávání, pro další potřeby bude sektor poskytující školské služby vzdělávání vnímán úžeji, často také označovaný jako národní vzdělávací soustava. Tato soustava a její financování z veřejných rozpočtů jsou legislativně vymezeny především v těchto zákonech (řazeno chronologicky):

- zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách,
- zákon č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením,
- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla),
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- zákon č. 109/2002 Sb., o výkonu ústavní výchovy nebo ochranné výchovy ve školských zařízeních a o preventivně výchovné péči ve školských zařízeních,
- zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon),
- zákon č. 563/2004 Sb., o pedagogických pracovnicích.

Podle § 7 školského zákona je primární a sekundární stupeň vzdělávací soustavy ČR (někdy také označovaný souhrnně jako „regionální školství“) tvořen školami a školskými zařízeními, přičemž škola uskutečňuje vzdělávání podle vzdělávacích programů. Školy podle druhu rozděluje školský zákon na školy mateřské, základní, střední (gymnázia, střední odborné školy a střední odborná učiliště), konzervatoře, vyšší odborné školy, základní umělecké školy a jazykové školy s právem státní jazykové zkoušky. Školská zařízení poskytují služby a vzdělávání, které doplňují nebo podporují vzdělávání ve školách nebo s ním přímo souvisejí, nebo zajišťují ústavní a ochrannou výchovu nebo preventivně výchovnou péči. Školská zařízení uskutečňují vzdělávání podle školního vzdělávacího programu. Školský zákon obsahuje i výčet školských zařízení: zařízení pro další vzdělávání pedagogických pracovníků (mimo jiné poskytují školám a školským



zařízením poradenství v otázkách metodiky a řízení, zprostředkovávají informace o nových směrech a postupech ve vzdělávání), školská poradenská zařízení, školská zařízení pro zájmové vzdělávání, školská účelová zařízení (zajišťují materiálně technické zabezpečení, poradenské, ekonomicko-administrativní služby), školská výchovná a ubytovací zařízení (zajišťují vzdělávací, sportovní a zájmové činnosti v době mimo vyučování, celodenní výchovu, celodenní ubytování a stravování), zařízení školního stravování (školní jídelna, školní vývařovna), školská zařízení pro výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy a školská zařízení pro preventivně výchovnou péči (diagnostický ústav, dětský domov).

Tabulka 1 – Vývoj počtu škol dle druhu ve školních letech 2010–2014

Druh školy	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	
<b>Celkem regionální školství</b>	<b>8 474</b>	<b>8 490</b>	<b>8 426</b>	<b>8 442</b>	
v tom	mateřské školy	4 877	4 931	5 011	5 085
	základní školy	4 120	4 111	4 095	4 095
	střední školy	1 423	1 393	1 347	1 331
	konzervatoře	18	18	18	18
	vyšší odborné školy	182	180	178	174
<b>Veřejné a soukromé vysoké školy</b>	<b>70</b>	<b>71</b>	<b>70</b>	<b>69</b>	

Zdroj: databáze MŠMT

Školský zákon umožňuje zřídit školy a školská zařízení jako školské právnické osoby nebo příspěvkové organizace podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) krajům, obcím a dobrovolným svazkům obcí, jejichž předmětem činnosti jsou úkoly v oblasti školství. Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „MŠMT“) je na základě ustanovení § 8 školského zákona vymezena možnost zřídit školy



a školská zařízení jménem státu jako školské právnické osoby nebo státní příspěvkové organizace podle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Podle téže právní normy mohou další vyjmenovaná ministerstva (Ministerstvo obrany, Ministerstvo vnitra, Ministerstvo spravedlnosti a Ministerstvo práce a sociálních věcí) zřídit jménem státu školy a školská zařízení jako organizační složky státu nebo jako jejich součásti. Ministerstvo zahraničních věcí zřizuje školy při diplomatické misi nebo konzulárním úřadu České republiky jako součást těchto úřadů.

Tabulka 2 – Vývoj počtu základních a středních škol podle zřizovatele v letech 2010–2014

Zřizovatel		2010/11	2011/12	2012/13	2013/14
veřejný		5 065	5 019	4 959	4 936
v tom	MŠMT / jiný resort	90	86	82	81
	obec	3 680	3 669	3 658	3 653
	kraj	1 295	1 264	1 219	1 202
neveřejný		481	485	483	490
v tom	privátní sektor	405	406	404	411
	církev	76	79	79	79
<b>Celkem</b>		<b>5 546</b>	<b>5 504</b>	<b>5 442</b>	<b>5 426</b>

Zdroj: databáze MŠMT

Školský zákon opravňuje ke zřízení škol či školských zařízení i registrované církve, náboženské společnosti s oprávněním k výkonu zvláštního práva zřizovat církevní školy a ostatní právnické nebo fyzické osoby, a to formou školských právnických osob, obchodních nebo obecně prospěšných společností. Nicméně je nutné poznamenat, že právní subjektivita nezakládá dostatečný předpoklad pro čerpání finančních prostředků z veřejných rozpočtů. Až okamžikem účinnosti zápisu do školského rejstříku (§ 141 a násl. školského zákona) škole vzniká nárok na přidělování finančních prostředků ze státního rozpočtu nebo z rozpočtu územního samosprávného celku.

Tabulka 3 – Vývoj počtu žáků a studentů ve školních letech 2010–2014

Druh školy		2010/11	2011/12	2012/13	2013/14
<b>Celkem regionální školství</b>		<b>1 684 376</b>	<b>1 671 275</b>	<b>1 665 679</b>	<b>1 672 036</b>
v tom	mateřské školy	328 612	342 521	354 340	363 568
	základní školy	789 486	794 642	807 950	827 654
	střední školy	532 918	501 220	470 754	448 792
	konzervatoře	3 560	3 557	3 655	3 690
	vyšší odborné školy	29 800	29 335	28 980	28 332
<b>Veřejné a soukromé vysoké školy</b>		<b>395 992</b>	<b>392 099</b>	<b>381 047</b>	<b>368 304</b>

Zdroj: databáze MŠMT

Nejvyšší stupeň vzdělávací soustavy představují vysoké školy, které požívají větší nezávislosti, alespoň co do obsahu své činnosti, než předchozí dva stupně. Samotný zákon o vysokých školách je vymezuje jako vrcholná centra vzdělanosti s určitou mírou samostatnosti a prvky samosprávy. Ustanovení § 2 zákona dále uvádí, že vysoká škola je právnickou osobou a jako taková je veřejná, soukromá nebo státní. Ustanovení § 5 zákona vymezuje zřízení či zrušení veřejné vysoké školy zákonem, který též stanoví její název a sídlo. Dle ustanovení § 39 zákona o vysokých školách je právnická osoba oprávněna působit jako soukromá vysoká škola, pokud jí MŠMT udělilo státní souhlas. Státní vysoká škola je vojenská nebo policejní. Přestože počet soukromých škol v posledních letech převažuje nad veřejnými, poměr studentů i finanční objem plynoucí na jejich studia je výrazně opačný. Dle vysokoškolské matriky k lednu 2014 studovalo na soukromých vysokých školách necelých 44 tisíc studentů z celkového počtu 368 tisíc studentů na všech vysokých školách.

Tabulka 4 – Vývoj počtu učitelů / akademických pracovníků (včetně nekvalifikovaných) ve školních letech 2010–2014

Druh školy		2010/11	2011/12	2012/13	2013/14
<b>Celkem regionální školství</b>		<b>132 016</b>	<b>131 483</b>	<b>130 200</b>	<b>130 007</b>
v tom	mateřské školy	25 737	26 781	27 739	28 583
	základní školy	58 023	57 815	57 669	58 269
	střední školy	45 385	43 876	41 789	40 214
	konzervatoře	1 030	1 121	1 127	1 158
	vyšší odborné školy	1 841	1 891	1 876	1 783
<b>Veřejné vysoké školy</b>		<b>16 991</b>	<b>16 419</b>	<b>15 449</b>	<b>15 026</b>

Zdroj: databáze MŠMT

Z tabulek 1–4 je zřejmé, že vlivem nerovnoměrného demografického vývoje dochází v posledních několika letech k mírnému nárůstu žáků v mateřských a základních školách, zatímco studenti středních a vysokých škol ubývají. Současně počet škol, bez ohledu na jejich stupeň či zřizovatele, je víceméně stabilizovaný.

### Financování

Závislost současného školství na veřejných rozpočtech je markantní a vyplývá již z početní převahy veřejnoprávních zřizovatelů a zřizovaných škol. Pro všechny stupně vzdělávací soustavy je typické normativní financování vycházející z celorepublikových průměrů nákladové náročnosti s parametrickými prvky zohledňující další faktory v závislosti na typu a velikosti školy, studijního oboru či regionu.

Tabulka 5 – Struktura veřejných výdajů na školství v letech 2010–2013 v běžných cenách (mil. Kč)

	2010	2011	2012	2013
předškolní vzdělávání	16 283	16 279	16 934	17 846
základní vzdělávání	52 340	54 543	52 983	54 562
základní umělecké školy	3 854	3 814	3 962	4 009
střední vzdělávání včetně konzervatoří a vyšších odborných škol	34 486	33 966	33 339	32 118
z toho				
gymnázia, včetně sportovních škol	7 512	7 556	7 540	7 602
střední odborné školy a konzervatoře, včetně vyšších odborných škol	14 177	14 042	13 815	13 535
střední odborná učiliště, učiliště, střediska praktického vyučování	11 630	11 204	10 797	9 814
stravování žáků mateřských škol, základních škol a středních škol	3 699	3 276	3 080	3 122
ubytovací zařízení	4 326	4 187	3 144	3 859
vysoké školy	32 309	34 225	34 259	34 229
státní správa	762	813	784	726
ostatní výdaje	14 905	22 620	22 885	22 333
<b>Celkem</b>	<b>162 965</b>	<b>173 722</b>	<b>171 370</b>	<b>172 805</b>

Zdroj: databáze MŠMT

V kapitole státního rozpočtu spravované MŠMT má původ téměř celý objem veřejných prostředků, který se v posledních letech pohybuje v rozmezí 160 až 170 mld. Kč (stálé ceny roku 2010). Zdroje pro školy a školská zařízení zřizovaná územními samosprávnými celky (kraje a obce) se odvíjejí od celorepublikového normativu (§ 161 školského zákona) a jsou formou dotace přidělovány krajským úřadům k dalšímu přerozdělení v rámci kraje. Krajský úřad stanoví tzv. krajské normativy jako výši výdajů připadajících na jednotku výkonu na kalendářní rok, přičemž jednotkou výkonu se rozumí jedno dítě, žák, student, ubytovaný, stravovaný, lůžko, třída, studijní skupina, oddělení nebo jiná jednotka stanovená zvláštním právním předpisem. Součástí krajských normativů jsou příplatky na speciální vzdělávací potřeby dětí, žáků a studentů. Dle § 161 odst. 3 školského zákona při stanovení krajských normativů vychází krajský úřad zejména z:

- dlouhodobého záměru vzdělávání a rozvoje vzdělávací soustavy v kraji,
- rámcových vzdělávacích programů nebo akreditovaných vzdělávacích programů pro vyšší odborné vzdělávání,

- rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické nebo přímé pedagogicko-psychologické činnosti a
- naplněnosti tříd, studijních skupin a oddělení v jednotlivých školách a školských zařízeních.

U neveřejných, tj. církevních a soukromých škol, postupuje MŠMT při stanovení normativů obdobně, jen s tím rozdílem, že dotaci poskytuje krajským úřadům odděleně na základě zákona o soukromých školách. Samostatné dotační tituly podle školského zákona (ověřování metod, rozvojové programy, organizace závěrečných zkoušek atd.) přiděluje MŠMT buď přímo (církevní školy a školy zřízené MŠMT, nebo opět prostřednictvím krajských úřadů).

Tabulka 6 – Veřejné výdaje na školství (mld. Kč)

Běžné ceny	2010	2011	2012	2013
Hrubý domácí produkt	3 791	3 823	3 846	3 884
Výdaje na školství celkem	163	174	171	173
Výdaje na školství v % HDP	4,3 %	4,5 %	4,5 %	4,4 %
Výdaje státního rozpočtu	1 157	1 156	1 152	1 173
Výdaje na školství v % SR	14,1 %	15,0 %	14,9 %	14,7 %
Meziroční inflace	1,5 %	1,9 %	3,3 %	1,4 %
Index spotřebitelských cen	100,0	101,9	105,3	106,7
Stálé ceny (2010)	2010	2011	2012	2013
Hrubý domácí produkt	3 791	3 752	3 654	3 639
Výdaje na školství celkem	163	170	163	162
Výdaje státního rozpočtu	1 157	1 134	1 095	1 099

Zdroj: Státní závěrečný účet ČR

Poskytování příspěvků a dotací veřejným, a v některých případech i soukromým, vysokým školám je charakteristické větší roztržičností jednotlivých dotačních titulů a dalších veřejných i soukromých zdrojů. Ty mají za cíl sledovat specifické potřeby a účelovost přidělených prostředků. Dominantním rozpočtovým zdrojem veřejných vysokých škol zůstává příspěvek na vzdělávací činnost složený z normativu na studenta reflektující ekonomickou náročnost oboru a ukazatele kvality, který zjednodušeně řečeno odráží úspěšnost vysoké školy, resp. jejich studentů při zapojení do zahraniční spolupráce, vědeckých a jiných tvůrčích projektů a v neposlední řadě úspěšnost absolventů na trhu práce. Účelové prostředky z rozpočtu MŠMT směřují podle jednotlivých ukazatelů např. na institucionální podporu vědy a výzkumu, rozvojové projekty či univerzitu třetího věku. Podstatná část kapitoly je vyčleněna na různé druhy stipendií (doktorská, ubytovací, sociální, zahraniční). Část účelových prostředků mají při splnění podmínek možnost získat i soukromé vysoké školy, čímž jim je zaručena rovnost v přístupu k jejich vzdělávací, tvůrčí a vědecké činnosti. Vedle veřejných prostředků z kapitoly MŠMT jsou vysoké školy příjemci tuzemských a zahraničních grantů, prostředků z operačních programů

EU a dalších nenárokových zdrojů od různých poskytovatelů z veřejného i soukromého sektoru. Hlavním zdrojem příjmů soukromých vysokých škol je školné vybírané od studentů, které se pohybuje nejčastěji v řádech desítek tisíc korun za rok, ale může se vyšplhat až na úroveň statisíců. Neméně významnou složku příjmů všech vysokých škol tvoří hospodářská (doplňková) činnost v závislosti na oborovém zaměření.

Odlišný vývoj v různých stupních škol, právních formách a způsobech financování dal vzniknout několika profesním organizacím, které na dobrovolné bázi sdružují výše uvedené subjekty ze všech článků českého školství. Pro ilustraci uvádím výběr těch nejvýznamnějších:

- Asociace předškolní výchovy,
- Asociace ředitelů základních škol ČR,
- Asociace ředitelů gymnázií,

- Asociace středních průmyslových škol České republiky,
- Asociace aktivních škol,
- Sdružení soukromých škol Čech, Moravy a Slezska,
- Asociace pedagogů základního školství ČR,
- Asociace vyšších a středních odborných škol s výtvarnými a uměleckořemeslnými studijními obory ČR,
- Rada vysokých škol,
- Česká konference rektorů.

**Tomáš Zouhar**

*Ing. Tomáš Zouhar vystudoval obor Účetnictví a finanční řízení podniku na Vysoké škole ekonomické v Praze. Od roku 2006 na této škole pracoval jako hlavní účetní a od roku 2014 zde působí jako vedoucí ekonomického odboru.*

## Podzákonné normy regulující školství:

- vyhláška č. 42/1999 Sb., Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy o obsahu žádosti o akreditaci studijního programu
- vyhláška č. 343/2002 Sb., o postupu a podmínkách při zveřejnění průběhu přijímacího řízení na vysokých školách
- vyhláška č. 10/2005 Sb., o vyšším odborném vzdělávání
- vyhláška č. 12/2005 Sb., o podmínkách uznání rovnocennosti a nostrifikace vysvědčení vydaných zahraničními školami
- vyhláška č. 13/2005 Sb., o středním vzdělávání a vzdělávání v konzervatoři
- vyhláška č. 14/2005 Sb., o předškolním vzdělávání
- vyhláška č. 15/2005 Sb., kterou se stanoví náležitosti dlouhodobých záměrů, výročních zpráv a vlastního hodnocení školy
- vyhláška č. 16/2005 Sb., o organizaci školního roku
- vyhláška č. 17/2005 Sb., o podrobnějších podmínkách organizace České školní inspekce a výkonu inspekční činnosti
- vyhláška č. 33/2005 Sb., o jazykových školách s právem státní jazykové zkoušky a státních jazykových zkouškách
- vyhláška č. 47/2005 Sb., o ukončování vzdělávání ve středních školách závěrečnou zkouškou a o ukončování vzdělávání v konzervatoři absolutoriem
- vyhláška č. 48/2005 Sb., o základním vzdělávání a některých náležitostech plnění povinné školní docházky
- vyhláška č. 55/2005 Sb., o podmínkách organizace a financování soutěží a přehlídek v zájmovém vzdělávání
- vyhláška č. 64/2005 Sb., o evidenci úrazů dětí, žáků a studentů
- vyhláška č. 71/2005 Sb., o základním uměleckém vzdělávání
- vyhláška č. 72/2005 Sb., o poskytování poradenských služeb ve školách a školských poradenských zařízeních
- vyhláška č. 73/2005 Sb., o vzdělávání dětí, žáků a studentů se speciálními vzdělávacími potřebami a dětí, žáků a studentů mimořádně nadaných
- vyhláška č. 74/2005 Sb., o zájmovém vzdělávání
- nařízení vlády č. 74/2005 Sb., o stanovení rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické a přímé pedagogicko-psychologické činnosti pedagogických pracovníků
- vyhláška č. 107/2005 Sb., o školním stravování
- vyhláška č. 108/2005 Sb., o školských výchovných a ubytovacích zařízeních a školských účelových zařízeních
- vyhláška č. 317/2005 Sb., o dalším vzdělávání pedagogických pracovníků, akreditační komisi a kariérním systému pedagogických pracovníků
- vyhláška č. 364/2005 Sb., o vedení dokumentace škol a školských zařízení a školní matriky a o předávání údajů z dokumentace škol a školských zařízení a ze školní matriky (vyhláška o dokumentaci škol a školských zařízení)
- vyhláška č. 410/2005 Sb., o hygienických požadavcích na prostory a provoz zařízení a provozoven pro výchovu a vzdělávání dětí a mladistvých
- vyhláška č. 458/2005 Sb., kterou se upravují podrobnosti o organizaci výchovně vzdělávací péče ve střediscích výchovné péče
- vyhláška č. 1/2006 Sb., kterou se stanoví druhy a podmínky dalšího vzdělávání pedagogických pracovníků a způsob jeho ukončení pro pedagogické pracovníky škol zřizovaných Ministerstvem vnitra
- vyhláška č. 2/2006 Sb., kterou se pro školy a školská zařízení zřizované Ministerstvem vnitra provádějí některá ustanovení školského zákona
- vyhláška č. 438/2006 Sb., kterou se upravují podrobnosti výkonu ústavní výchovy a ochranné výchovy ve školských zařízeních
- vyhláška č. 3/2015 Sb., o některých dokladech o vzdělání

## Ekonomická data ve školství



Petr Macek

Účelem článku je stručný zjednodušený popis základních ekonomických datových toků v resortu školství mezi školskými subjekty, ministerstvem školství a ministerstvem financí s důrazem na objasnění principu jejich zpracování, kontrol a zpětných vazeb. Ekonomickými daty jsou míněna především data rozpočtu, účetnictví a účetního výkaznictví.

Obsah článku vychází z poznatků a zkušeností společnosti MÚZO Praha s.r.o., jedné ze soukromých zpracovatelských a servisních společností v oblasti školství. Tato společnost vytváří softwarová vybavení pro zpracování rozpočtu, účetnictví a účetního výkaznictví, poskytuje servisní služby ministerstvům i dalším kapitolám státního rozpočtu a krajským úřadům. V letech 1993 až 2014 působila (a působí v omezené míře i nadále) jako servisní organizace ministerstva školství.

### Subjekty datových toků

Školskými subjekty datových toků jsou školské organizace, financované zcela nebo částečně ze státního

rozpočtu. Podle zřizovatele se dělí na státní/veřejné (zřizované ministerstvem školství či ze zákona), územní (zřizované kraji a obcemi) a soukromé (zřizované soukromými subjekty nebo církví).

Školy, školská a výzkumná zařízení zřizována ministerstvem školství, jiným ústředním orgánem či ze zákona jsou:

- speciální školy, výchovné ústavy atd. (dále státní školy),
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce.

Školy a školská zařízení zřizovaná kraji a obcemi jsou:

- střední, speciální a některé základní školy (dále krajské školy),
- předškolní a většina základních škol (dále obecní školy).

Dalšími subjekty datových toků jsou soukromé školy, ministerstvo školství, ministerstvo financí, kraje a obce.

### Rozpočet – rozdělení prostředků ze státního rozpočtu, vykázání tohoto rozdělení

Po schválení ročního přidělu ze státního rozpočtu ministerstvu školství, krajským a obecním úřadům jsou tyto prostředky dále rozděleny zřizovaným organizacím. Ministerstvo školství financuje jím zřizované organizace, přispívá soukromým školám a přiděluje prostředky na platy a ostatní osobní náklady krajským a obecním školám. Prostředky na platy a ostatní osobní náklady stanoví ministerstvo školství na základě tzv. normativů, zohledňujících počet žáků, typ školy atd. Ostatní výdaje krajských a obecních škol financují krajské a obecní úřady.

Jednotlivé školy detailně rozdělí přidělené prostředky a toto rozdělení vykáží zpět svým zřizovatelům. Pokud je zřizovatelem kraj či obec, kraj vykáže prostředky přidělené ministerstvem školství zpět na ministerstvo školství.

Celý koloběh rozdělení prostředků státního rozpočtu, jeho vykázání, věcných a logických kontrol je zabezpečován elektronicky a datové toky jsou softwarově automatizovány vč. přenosu sumarizovaných dat rozpočtu státních, krajských a obecních škol do Rozpočtového informačního systému – část realizace rozpočtu (RIS RE) Integrovaného informačního systému státní pokladny ministerstva financí (IISSP, dále Státní pokladna).

Podobně jsou předávány do Státní pokladny také změny výše či struktury rozpočtu formou tzv. rozpočtových opatření.

Veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, soukromé a církevní školy v této fázi rozdělení přidělených prostředků ze státního rozpočtu nevykazují.





### Účetní výkaznictví – vykazání hospodaření s prostředky státního rozpočtu

Systém vykazování hospodaření státních, krajských a obecních školských organizací vychází z příslušných zákonů a vyhlášek ministerstva financí a není v možnostech rozsahu tohoto textu podrobněji jej popsat. Jedná se o systém několika desítek finančních, účetních a ostatních výkazů, které státní, krajské a obecní školy v pravidelných (měsíčních/čtvrtletních/ročních) i mimořádných intervalech vykazují do Centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS), další části Státní pokladny.

Data výkazů jsou kontrolována na více úrovních – přímo u uživatele, dále např. u zřizovatele, servisních organizací, příslušné kapitoly a finálně při předání do Státní pokladny. Kontroly jsou logické (např. na možnou výši hodnot), věcné (vazba na předchozí předaná data rozpočtu a jeho čerpání), mezivýkazové (některé hodnoty různých výkazů se musí rovnat, resp. nesmí být větší/menší atp.) a další. Data výkazů musí odpovídat obsahu účetnictví organizace a také jsou převážně z účetních dat automaticky generována.

O průběhu zpracování zprostředkovatelskou servisní organizací nebo přímo Státní pokladnou je vykazující organizace informována okamžitě (on line) nebo při dávkovém zpracování bezprostředně v průběhu několika minut, max. hodin. Sběr dat účetních výkazů a většina kontrol probíhá automaticky nepřetržitě 24 hodin denně, 7 dní v týdnu. Speciální individuální kontroly zajišťuje zpracovatel dodatečně, k osobnímu (e-mailovému, telefonickému) kontaktu se zpracovatelem dat by mělo docházet výjimečně.

Celý systém vykazování, tj. přenos dat, kontroly a zpětné informace, je softwarově zabezpečen na všech stupních. Jedná se o desktop programy na uživatelských PC, resp. napojení přes webové rozhraní příjemce, další kontrolní programy na vyšších úrovních, tj. u zřizovatele, servisních organizací, příslušné kapitoly a Státní pokladny (kontrolují se např. hodnoty aktuálně předepsané ministerstvem školství, ministerstvem financí, stavy účtů ČNB atd.).

Veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, soukromé a církevní školy vykazují hospodaření s prostředky státního rozpočtu rovněž, nikoliv ale tak podrobně a často (většinou 1x ročně) jako státní, krajské a obecní školy. Vykazují pouze na ministerstvo školství, to pak sumárně do Státní pokladny.

### Úloha dodavatelů software a zpracovatelů organizací

Je nasnadě, že není v silách jednotlivých vykazujících organizací i jejich zřizovatelů vytvářet softwarová vybavení pro tvorbu, kontrolu a předávání všech povinných výkazů. Proto byly dosud využívány specializované soukromé organizace jako tvůrci softwarových vybavení i jako zprostředkovatelé předávání a kontrol výkazů mezi jednotlivými vykazujícími školskými

organizacemi, ministerstvem školství a ministerstvem financí.

Cílem zpracování rozpočtu a účetního výkaznictví systémem Státní pokladny je zabezpečení přímého vztahu mezi jednotlivými státními, krajskými a obecními školami a ostatními vykazujícími subjekty na jedné straně a Státní pokladnou na straně druhé, tj. bez zprostředkování soukromými zpracovateli a/nebo dodavateli software. Je otázkou, zda se tohoto záměru podaří zcela dosáhnout a zda skutečně dojde k zamýšlené úspoře státních prostředků. Jsem přesvědčen, že dojde jen k přesunu práce od soukromých zpracovatelů k úředníkům státního sektoru – současným nebo nově přijatým k tomuto účelu – aniž by došlo k úsporám nebo zefektivnění vlastního zpracování.

**Petr Macek**

*Ing. Petr Macek absolvoval Vysokou školu ekonomickou v Praze v roce 1968. V MÚZO Praha s.r.o. (před rokem 1989 Mechanizační ústředna zahraničního obchodu – MÚZO a.s.) působí od roku 1971. Začínal jako programátor a prošel mnoha dalšími funkcemi. V letech 1994 až 2005 byl ředitelem společnosti MÚZO Praha s.r.o. Stále působí ve společnosti jako jednatel a vedoucí obchodního oddělení.*



# Účetní konsolidace státu – zapojení účetních jednotek z oblasti školství



Nikolaj Terziev



Jaromír Klaban

Počínaje rokem 2016 budou některé školy a školská zařízení zahrnuty do konsolidačního celku Česká republika, přičemž hned na úvod je nezbytné poznamenat, že tento článek se netýká veřejných vysokých škol, které do tohoto celku zahrnuty nebudou. S ohledem na to jsou stanoveny nové požadavky v oblasti vykazování. V roce 2007 byla fakticky zahájena v oblasti účetnictví veřejného sektoru účetní reforma, která v roce 2015 vstoupila do své závěrečné fáze, a to v souvislosti s nabytím účinnosti vyhlášky č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu), která je prováděcím

právním předpisem k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o účetnictví“) v oblasti sestavování účetních výkazů za Českou republiku. Tato vyhláška vymezuje rozsah subjektů zahrnutých do konsolidačního celku, podmínky významnosti pro zahrnutí, požadavky na sestavování a předávání účetních záznamů v souvislosti s účetní konsolidací státu, metody konsolidace a obsahové vymezení některých položek účetních výkazů za Českou republiku.

Cílem článku je nejen seznámit čtenáře se záměrem Ministerstva financí ČR (dále jen „ministerstvo“) sestavit účetní výkazy za Českou republiku v kontextu účetních jednotek z oblasti školství a uvést důvody pro účetní konsolidaci státu, ale i nastínit další související témata.

## Účetní konsolidace státu

Účetní konsolidace státu představuje proces řady na sebe navazujících konsolidačních operací, který vede k sestavení účetních výkazů za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za některé dílčí konsolidační celky státu. Nejedná se o pouhou agregaci účetních výkazů, ale bude probíhat celá řada na sebe navazujících konsolidačních operací, přičemž mezi nejdůležitější a nejvýznamnější konsolidační operace patří oblast vylučování vzájemných vztahů ve vazbě na příslušnou metodu konsolidace. Cílem těchto konsolidačních operací je získat souhrnné informace za skupinu subjektů zapojených do konsolidace, jako by se jednalo o jeden subjekt. K tomu je nutné očistit aktiva a pasiva a náklady a výnosy o vzájemné vztahy mezi subjekty konsolidačního celku, a to i v případě podmíněných aktiv a pasiv.

Tyto výkazy budou v prvních několika obdobích přinášet informaci o celkové finanční situaci a výkonnosti státní správy a samosprávy. Následně je záměrem konsolidovaná data postupně zapojit jako podpůrný prvek při posílení finančního a rozpočtového plánování v rámci racionalizace finančního řízení a nakládání s veřejnými prostředky, které jejich uživatelům přinesou komplexní ekonomické informace o celkové finanční situaci a výkonnosti státní správy a samosprávy a dále budou sloužit jako zdroj dat pro controlling veřejného sektoru v rámci rozvoje řídicích a kontrolních systémů veřejné správy.

Již řadu let lze pozorovat aktivity nejen Evropské unie, ale i významných mezinárodních institucí směrem k akruálnímu účetnictví na konsolidované bázi. Jako referenční země můžeme vnímat například Švédsko, Švýcarsko a Slovensko, které v letošním roce bude sestavovat v pořadí již čtvrtou souhrnnou účetní závěrku veřejné správy Slovenské republiky, nebo Velkou Británii, která je vnímána jako jedna z předních zemí, která implementovala IFRS do účetnictví veřejného sektoru.

## Struktura vybraných účetních jednotek

Do konsolidačního celku Česká republika bude zahrnuta široká škála účetních jednotek a dalších subjektů. Dominantní skupinou subjektů budou tzv. vybrané účetní jednotky (dále jen „VÚJ“), které jsou vymezeny v ustanovení §1 odst. 3 zákona o účetnictví a vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška č. 410/2009 Sb.“) s výjimkou zdravotních pojišťoven, které mají vlastní prováděcí předpis pro vedení účetnictví. Mezi vybrané účetní jednotky patří organizační složky státu (dále jen „OSS“), státní fondy podle rozpočtových pravidel (dále jen „SF“), územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí (dále jen „DSO“), Regionální rady regionů soudržnosti (dále jen „RRRS“), příspěvkové organizace (dále jen „PO“) a zdravotní pojišťovny (dále jen „ZP“).

Tabulka 1 uvádí počet vybraných účetních jednotek podle jednotlivých typů, a to v absolutní hodnotě a v relativním vyjádření k celkovému počtu. Z uvedených dat je patrné, že mezi VÚJ je nejvíce PO, a to téměř 60 % ze všech VÚJ, přičemž PO z oblasti školství tvoří téměř polovinu všech VÚJ. Je důležité zmínit, že Pomocný analytický přehled (dále jen „PAP“) sestavuje a předává pouze cca 7 % všech PO, což představuje 721 účetních jednotek. Z těchto 721 účetních jednotek je pouze cca 41 % z oblasti školství. Jedná se tedy

o pětinu ze všech předávaných PAP do Centrálního systému účetních informací státu (dále jen „CSÚIS“). Pro větší srozumitelnost je v tabulce uveden sloupec s hodnotou aktiv netto, ze kterého je zřejmé, že PO jsou z hlediska všech VÚJ významné i co do výše aktiv netto, přičemž PO z oblasti školství tvoří zlomek na celkové hodnotě aktiv netto všech VÚJ.

Tabulka 1 – Struktura vybraných účetních jednotek

Druh VÚJ	Počet VÚJ zasílajících závěrkové výkazy		Počet VÚJ zasílajících PAP		Aktiva netto	
	absolutní počet	podíl v %	absolutní počet	podíl v %	absolutní hodnota v mil. Kč	podíl v %
PO	10 486	59,05	721	49,01	982 523	23,46
<i>z toho školství:</i>	<i>8 694</i>	<i>48,96</i>	<i>295</i>	<i>20,05</i>	<i>139 001</i>	<i>3,32</i>
DSO	713	4,02	-	-	47 189	1,13
Kraje	13	0,07	13	0,88	122 990	2,94
Obce	6248	35,18	447	30,39	1 557 926	37,20
OSS	278	1,57	277	18,83	1 361 100	32,50
RRRS	7	0,04	7	0,48	6 509	0,16
SF	6	0,03	6	0,41	51 887	1,24
ZP	7	0,04	-	-	57 342	1,37
<b>Celkový součet</b>	<b>17 758</b>	<b>100,00</b>	<b>1471</b>	<b>100,00</b>	<b>4 187 466</b>	<b>100,00</b>

Zdroj dat: CSÚIS (12. 3. 2015), údaje ve stavu k 31. 12. 2014

### Zahrnutí škol a školských zařízení do účetní konsolidace státu

V rámci legislativního procesu konsolidační vyhlášky státu došlo k úpravě vyhlášky tak, aby PO byly zahrnuty do příslušných konsolidačních celků státu až za účetní období roku 2016. Důvodem této úpravy byla skutečnost, že více než polovina všech PO vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, přičemž podle ustanovení § 9 odst. 3 písm. c) zákona o účetnictví



účetní jednotka, která se stane konsolidovanou jednotkou státu, má mít povinnost vést účetnictví v plném rozsahu.

V této souvislosti je v rámci novely zákona o účetnictví počítáno s úpravou stávajícího znění ustanovení § 9 s předpokládanou účinností k 1. 1. 2016, a to tak, že i když bude PO vždy konsolidovanou jednotkou státu, nebude mít již povinnost vést účetnictví v plném rozsahu, pokud zřizovatel nerozhodne jinak. Důvodem je ponechání možnosti vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro PO, čímž nebudou tyto účetní jednotky nuceny k dalším úpravám svých vnitřních předpisů a ekonomických informačních systémů. Z tohoto důvodu bylo přistoupeno k zahrnutí PO až ve druhé fázi účetní konsolidace státu, tedy od 1. 1. 2016.

### Počet příspěvkových organizací v oblasti školství

V rámci analýzy účetních dat pro potřeby tohoto článku byly PO z oblasti školství rozčleněny do šesti skupin. S ohledem na počet účetních jednotek jsou nejvýznamnější skupinou základní školy a mateřské školy. Nicméně průměrná výše aktiv, stejně tak jako výše výnosů nebo obdržených transferů připadající na jeden subjekt je nejvyšší u skupiny středních škol a vyšších odborných škol. Do těchto institucí proudí významná část transferů, které tvoří většinu výnosů a pokrývají tak většinu nákladů.

Tabulka 2 – Počet účetních jednotek v oblasti školství

Druh PO	Počet		Aktiva netto v mil. Kč	Výnosy celkem v mil. Kč	Přijaté transfery v mil. Kč
	absolutní počet	podíl v %			
MŠ	2 864	32,94	10 640	16 004	13 644
ZŠ, ZŠ & MŠ, ZUŠ	4 372	50,29	54 809	64 070	56 965
SŠ, ZŠ & SŠ	792	9,11	55 962	27 702	24 312
VOŠ, VOŠ & SŠ	110	1,27	8 454	4 926	4 261
Dětské domovy	332	3,82	5 527	3 580	2 879
Ostatní	224	2,57	3 609	3 216	2 107
<b>Celkem</b>	<b>8 694</b>	<b>100,00</b>	<b>139 001</b>	<b>119 498</b>	<b>104 168</b>

Zdroj dat: CSÚIS (12. 3. 2015), údaje ve stavu k 31. 12. 2014  
MŠ – mateřská škola, ZŠ – základní škola, ZUŠ – základní umělecká škola, SŠ – střední škola, VOŠ – vyšší odborná škola

### Sběr dat a kontrolní mechanismus

V současné době předávají PO do CSÚIS podle vyhlášky č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních

záznamech), ve znění pozdějších předpisů, účetní záznamy pro potřeby monitorování a řízení veřejných financí. Jedná se o:

### 1. Konsolidační účetní záznamy

Mezi konsolidační účetní záznamy řadíme rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, která vysvětluje a doplňuje informace z rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Dále PO předávají přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě kritéria uvedená v ustanovení § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 zákona o účetnictví, tedy aktiva celkem více než 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč, a pokud nevedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jak je uvedeno v ustanovení § 9 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

### 2. Jiné účetní záznamy

V současné době se prozatím jedná o předávání informace o schválení nebo neschválení účetní závěrky, včetně souvisejících informací dle vyhlášky č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek.

### 3. Pomocný analytický přehled

PAP předávají PO, jejichž netto aktiva přesahují ve dvou bezprostředně předcházejících účetních obdobích výši 100 mil. Kč. Podrobnější informace týkající se vykazování a předávání údajů PO pro účely sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu v rámci PAP jsou uvedeny dále v kapitole Konsolidační vyhláška státu a příspěvkové organizace.

Konsolidační účetní záznamy a další účetní záznamy jsou předávány a ukládány do datového úložiště CSÚIS, což je jeden z modulů Integrovaného informačního systému Státní pokladny a zajišťuje podmínky pro přijetí účetních záznamů od VÚJ, včetně PO. V roce 2017 dojde k rozšíření systému, který bude schopen přijímat účetní záznamy i od jiných než VÚJ v souvislosti se sestavováním účetních výkazů za Českou republiku.

V rámci předávání účetních dat do CSÚIS je žádoucí disponovat mechanismem, který ve výkazech odhalí nesrovnalosti. V současné době je toto řešeno v rámci kontrol pro příjem výkazů a v rámci kontrol struktury či syntaxe, které jsou již zabudovány do xsd schémat jednotlivých výkazů.

Na webových stránkách Státní pokladny jsou zveřejňovány aktualizace dokumentu, ve kterém jsou popsány všechny kontrolní vazby, které jsou nastaveny v CSÚIS, a formou sdělení je upozorňováno na plánované zavedení nových kontrol.

Každý přichozí výkaz je prověřen kontrolními vazbami v CSÚIS a zasilatel je informován formou stavové

zprávy. Výkaz, u kterého některá kontrolní vazba skončí s chybou, je nutné opravit a znovu předat do CSÚIS.

V rámci zavedených kontrol účetních výkazů je možné identifikovat tři základní typy. Jedná se o kontroly vnitrovýkazové (VVK), mezivýkazové (MVK) a křížové (KRK). Principem VVK je kontrola v rámci jednoho účetního výkazu účetní jednotky. Především se jedná o součtové kontroly, kontroly na kladnost položek nebo rovnost nule, kdy některé položky mohou použít pouze některé typy VÚJ. Naproti tomu MVK jsou postaveny na kontrole mezi jednotlivými účetními výkazy účetní jednotky, kde je jedna položka obsažena ve dvou výkazech nebo jedna položka v jednom výkazu je tvořena součtem položek v jiném výkazu. MVK a VVK jsou nastaveny pro všechny VÚJ. Specifické postavení mají KRK, které prověřují vzájemné vazby mezi dvěma účetními jednotkami předávajícími PAP. Logikou těchto kontrol je ověřit, zda účetní jednotky, které mají mezi sebou vzájemné vztahy, zachycují vzájemnou operaci v souladu s metodikou tvorby PAP a pro účely vyloučení vztahů ve shodné výši. VVK a MVK ovlivňují stav zpracování výkazů, tedy mají vliv na přijetí výkazu, a probíhají automaticky nad veškerými výkazy. KRK neovlivňují stav zpracování výkazu. Chyby v KRK účetní jednotka vysvětlí, a to prostřednictvím vloženého komentáře do Service Desku MF. Více je uvedeno v metodice KRK.

Pro účely sestavení účetních výkazů za Českou republiku bude nezbytné na tento kontrolní mechanismus klást nové požadavky, a to zejména pro oblast vylučování vzájemných vztahů, kdy partnerské účetní jednotky budou muset vykazovat na správných účtech a ve správné výši účetní případy, které mají charakter vzájemných vztahů. I technické řešení účetní konsolidace státu bude mít stanovená pravidla pro případ, že částky nebo partneři nebudou správně vykazovány, ale to již znamená určitou nejistotu a nepřesnost při vylučování vzájemných vztahů, resp. při sestavování účetních výkazů za Českou republiku.

### Konsolidační vyhláška státu a příspěvkové organizace

V rámci předávaných seznamů účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu (dále jen „seznam“) příslušnými spravujícími jednotkami pro potřeby sestavení účetních výkazů za Českou republiku za účetní období roku 2016 v termínu do 15. ledna 2016 budou mimo jiné uvedeny i PO, které spravující jednotky zřídily. Na základě předaných seznamů ministerstvo zveřejní výčet konsolidovaných jednotek státu a dalších subjektů, které budou zahrnuty do příslušných konsolidačních celků státu. V této souvislosti je vhodné upozornit na skutečnost, že pro PO je užitečné si stanovit v souladu s ustanovením § 20 odst. 1 konsolidační vyhlášky státu hladiny významnosti pro odsouhlasování pohledávek



a závazků, které následně spravující jednotka, která konkrétní PO založila, uvede v seznamu a v rámci výčtu budou tyto hladiny zveřejněny. V případě, že nebudou hladiny významnosti pro odsouhlasování pohledávek a závazku zveřejněny, hrozí dotčené příspěvkové organizaci, že se na ni budou obracet prostřednictvím konfirmačních dopisů subjekty, které identifikovaly s PO vzájemný vztah a budou chtít potvrdit vyšší pohledávky či závazku, které jsou menší, než si dotčená jednotka stanovila.

Za účetní období roku 2016 budou mít PO, které podle technické vyhlášky o účetních záznamech mají povinnost sestavovat PAP, nově povinnost předávat a vykazovat údaje pro účely sestavování účetních výkazů za Českou republiku, které jsou vymezeny v rámci závazného vzoru PAP. S ohledem na výsledky dotazníkového šetření mezi významnými VÚJ a s ohledem na porovnání nákladů na získání požadovaných informací a přínosů plynoucích z těchto informací bylo přistoupeno k dobrovolnému vykazování partnerů v případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, včetně opravek, opravných položek, některých nákladů a výnosů, které se vztahují k tomuto majetku, a průměrné marže. V rámci novely technické vyhlášky o účetních záznamech s účinností k 1. lednu 2016 se zvažuje odstranění vykazování uvedených partnerů a průměrné marže ze závazného vzoru PAP.

### Metodická podpora

Metodická podpora je PO poskytována prostřednictvím vyšších metodických center, tedy prostřednictvím krajů, ministerstev a dalších správců kapitol státního rozpočtu. Pro tato metodická centra ministerstvo pravidelně pořádá metodické dny, na kterých jsou prezentovány a diskutovány záměry ministerstva a představovány připravované legislativní úpravy v oblasti účetnictví veřejného sektoru. Pro PO je také přínosné sledování webových stránek ministerstva, kde jsou v rámci metodické podpory zveřejňovány nejčastější otázky a příslušné odpovědi. K významnějším tématům bude přistupováno formou samostatných metodických materiálů a článků opět na webových stránkách ministerstva a zároveň prostřednictvím účetních periodik tak, aby bylo možno oslovit co nejširší okruh dotčených subjektů. Jednou z aktuálních priorit ministerstva je posílit právě metodickou podporu.

### Závěr

K prvnímu sestavení účetních výkazů za Českou republiku dojde již v roce 2016, a to za účetní období roku 2015, přičemž sestavené účetní výkazy nebudou obsahovat údaje za PO. Účetní výkazy za Českou republiku sestavené v roce 2017 již budou tyto údaje obsahovat, tedy **dojde k zahrnutí PO** do konsolidačního celku Česká republika.

Součástí sestavených účetních výkazů za Českou republiku bude **zpráva o účetních výkazech za Českou republiku**, která bude analyzovat a komentovat získaná data pro doplnění informací a vysvětlení některých skutečností uživatelům konsolidovaných účetních výkazů za stát. Jedná se o období výroční zprávy, která je v současné době běžně sestavována účetními jednotkami v komerční sféře, kdy budou zohledňovány doporučené principy pro prezentování a zveřejňování vycházející z mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

**Nikolaj Terziev  
Jaromír Klaban**

**RNDr. Nikolaj Terziev, CSc., MBA** absolvoval *Matematicko-fyzikální fakultu Univerzity Karlovy v Praze v roce 1988, v roce 1997 získal certifikát ACCA a v roce 2006 titul MBA na Oxford Brookes University ve Velké Británii. Od července 2014 je ředitelem odboru Státní pokladna, controlling a účetnictví veřejného sektoru na Ministerstvu financí ČR. Má zkušenosti z velkých mezinárodních společností ze sektorů nemovitostí, bankovníctví a auditu. Působil ve společnostech ING Real Estate Development ČR, ČSOB, ING Bank Praha a PricewaterhouseCoopers.*

**Ing. Jaromír Klaban** absolvoval obor podniková ekonomika a management na Fakultě podnikohospodářské VŠE v Praze v roce 2009. Je vedoucím oddělení Účetní výkaznictví státu v odboru Státní pokladna, controlling a účetnictví veřejného sektoru Ministerstva financí ČR. Zabývá se problematikou účetnictví veřejného sektoru a účetní konsolidací státu.



*V rámci účetní konsolidace státu jsme zkonsolidovali i první stupeň s univerzitou třetího věku.*

*Kresba: Ivan Svoboda*

## Vztah DPH a dotací ve školství



Olga Holubová

Uplatňování DPH v oblasti vzdělávání se řídí obecnými ustanoveními zákona o DPH<sup>1</sup>, aniž by mělo nějaká významná specifika. Velká množina těchto aktivit je navíc osvobozena od daně podle § 57. S jednou zvláštností se však školy, zejména ty zřizované územními samosprávnými celky nebo státem, potýkají. A právě na ni v následujícím textu upozorňuji. Celý problém spočívá (zjednodušeně řečeno) v rozhodnutí, zda činnost škol je činností úplatnou či bezúplatnou. Na přesné odpovědi na tuto otázku totiž závisí zejména správná technika krácení nároku na odpočet daně na vstupu.

### Poskytnutí služby za úplatu

Předmětem DPH je mimo jiné i poskytnutí služby v tuzemsku, za úplatu, osobou povinnou k dani v rámci její ekonomické činnosti.<sup>2</sup> Aby byla služba považována za úplatnou, musí vyhovět kritériím judikatury Soudního dvora Evropské unie (SDEU). Mezi dodavatelem a odběratelem by měl být přítomen smluvní prvek, odběratel by měl mít možnost kontroly dodávaného produktu a mezi jeho rozsahem a kvalitou na straně jedné a výší úplaty na straně druhé by měla být přímá úměra.<sup>3</sup> Z výše uvedeného vyplývá, že ne každé financování zkoumané činnosti musí být úplatou ve smyslu zákona o DPH, což lze (možná) vztáhnout i na dotace poskytované Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (MŠMT) školám. Je tedy otázkou, zda tyto dotace splňují kritéria SDEU do té míry, aby mohly být považovány za úplatu za vzdělávací činnost.

V úvahu je však potřeba vzít ještě zvláštní institut systému DPH, jímž jsou **dotace k ceně**. Dotace k ceně je v zásadě jedinou dotací, která se považuje za (částečnou) úplatu za plnění a která by proto měla být do základu daně zahrnována, což je výslovně uvedeno jak v zákoně o DPH, tak ve Směrnici.<sup>4</sup> I kdyby však povinnost zahrnout dotace k ceně do základu daně v zákoně nebyla uvedena explicitně, vyplývala by z obecného pravidla uvedeného v § 36 odst. 1, podle něhož se do základu daně zahrnuje i úplata od jiné osoby než od příjemce plnění. Typickým znakem dotace k ceně je totiž právě skutečnost, že stát, příp. jiný subjekt hradí

(částečně) služby nebo zboží, jejichž spotřebu chce podpořit, neb tato spotřeba je ve veřejném zájmu. To potvrzuje i SDEU, podle něhož pojem „dotace přímo vázaná na cenu“ ve smyslu Směrnice zahrnuje výhradně jen dotace, které představují celková nebo částečná protiplnění dodání zboží nebo poskytnutí služeb a které jsou vypláceny třetími osobami prodávajícímu nebo poskytovateli<sup>5</sup>.

### Jak odlišit dotaci k ceně od jiné dotace

Podle judikatury SDEU je třeba při rozhodování o tom, zda konkrétní dotace je dotací k ceně, ctít několik pravidel.

A. První z nich je tím nejobecnějším, které má adresát (daňových) zákonů běžně osvojeno: **veškeré výjimky z pravidel je třeba vykládat přesně**, a nikoli extenzivně, a to právě proto, že jde o výjimky. Takovou výjimkou je i zdaňování dotací přímo vázaných k ceně plnění<sup>6</sup>. Jiné dotace se totiž do základu daně nezahrnují, proto se pojem „dotace k ceně“ vykládá úzce. Důvodem zdaňování dotací přímo ovlivňujících cenu plnění je snaha o zamezení snižování daňových výnosů, k němuž by v běžném případě, kdy konečný spotřebitel hradí celou službu/zboží sám, nedošlo<sup>7</sup>.

B. Dotace k ceně musí být vyplacena subjektu **za účelem dodání určitého zboží nebo služby**. Podmínkou přiznání nároku na obdržení dotace příjemci je tedy poskytnutí konkrétního plnění<sup>8</sup>.

C. **Konečný spotřebitel zboží či služby má prospěch z dotace poskytnuté jejímu příjemci**. Dotace k ceně se totiž vyznačuje tím, že cena, kterou má zaplatit kupující, je snížena poměrně dle dotace poskytnuté prodávajícímu zboží nebo poskytovateli služby. Dotace tedy představuje jeden z prvků stanovení ceny, požadované prodávajícím zbožím nebo poskytovatelem služby<sup>9</sup>.

D. Protiplnění představované dotací musí být přinejmenším určitelné. Není nezbytné, aby výše dotace přesně odpovídala snížení ceny dodaného zboží nebo poskytnuté služby. **Stačí, aby vztah mezi snížením ceny a touto dotací, která může být paušální, byl zřejmý<sup>10</sup>**.

Je evidentní, že definice pojmu dotace k ceně uvedená v § 4 odst. 1 písm. k) zákona o DPH je ve srovnání

<sup>1</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

<sup>2</sup> § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH

<sup>3</sup> C-16/93 Tolsma, C-102/86 Apple and Pear Development Council

<sup>4</sup> Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému DPH; povinnost zahrnout dotace k ceně do základu daně je zakotvena v § 36 odst. 3 písm. b) zákona o DPH i v čl. 73 Směrnice.

<sup>5</sup> Bod 32 rozhodnutí SDEU v případě C-381/01 Komise v. Itálie

<sup>6</sup> Bod 53 stanoviska generálního advokáta Geelhoeda ve spojených případech C-381/01 Komise v. Itálie, C-495/01 Komise v. Finsko, C-144/02 Komise v. Německo, C-463/02 Komise v. Švédsko

<sup>7</sup> Bod 27 rozhodnutí SDEU v případě C-381/01 Komise v. Itálie

<sup>8</sup> Bod 29 rozhodnutí SDEU v případě C-381/01 Komise v. Itálie

<sup>9</sup> Bod 30 rozhodnutí SDEU v případě C-381/01 Komise v. Itálie

<sup>10</sup> Bod 31 rozhodnutí SDEU v případě C-381/01 Komise v. Itálie

s definicí Směrnice příliš úzká a těžko se pro ni v praxi hledá naplnění, zejména, jde-li o dodání zboží:

„dotací k ceně [se rozumí] přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie či podle programů obdobných, pokud je příjemci dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění...“. Málodky je totiž povinná sleva navázána na jednotkovou cenu. Na druhou stranu však **v případě služeb je jednotkovou cenou celková cena za službu**, dotace poskytnutá školám MŠMT by tedy mohla být kvalifikována jako dotace k ceně.

### Praktické postupy, které připadají v úvahu

Je zřejmé, že § 4 odst. 1 písm. k) zákona o DPH není v úplném souladu se Směrnicí a neposkytuje navíc jasné vodítko, kam dotace MŠMT zařadit. Postupy, které se nabízejí, jsou v podstatě dva. Buď se bude předmětná dotace považovat za úplatu za vzdělávací činnost (tj. za dotaci k ceně), nebo nikoli. V prvním případě bude veškerá činnost školy úplatnou, a tedy ekonomickou činností<sup>11</sup>, a vzhledem k tomu, že obvykle je převažující činností škol osvobozená od daně s povinností krátit odpočty, bude tato dotace zahrnuta do jmenovatele koeficientu podle § 76 zákona o DPH. Základní škola, příspěvková organizace obce, tak bude mít v čitateli koeficientu například úplaty za krátkodobé nájmy a stravování poskytnuté učitelům, ve jmenovateli navíc ještě dotace z MŠMT a úplaty za stravování poskytnuté dětem. Soukromá základní škola uvede do jmenovatele koeficientu oproti té obecní škole ještě školné.

V druhém případě, zastává-li vzdělávací zařízení názor, že dotace poskytované MŠMT nejsou dotacemi k ceně (tj. nejsou úplatou za vzdělávací činnost), bude nutným důsledkem jeho úvahy závěr, že vzdělávání poskytuje bezúplatně (s výjimkou soukromých škol, které přijímají úplatu od žáků). Tato činnost není předmětem daně a nemůže být proto osvobozena od daně dle § 57 (§ 2 odst. 2 zákona o DPH). Jde o činnost neekonomickou, a škola bude primárně krátit odpočty podle § 75. Poskytuje-li například v jedné budově s jedním elektroměrem vzdělávací činnost a stravovací služby, zkrátí nárok na odpočet z faktury za elektřinu nejprve podle § 75 (tj. vyloučí elektřinu spotřebovanou při bezúplatném vzdělávání) a zbytek zahrne do koeficientu dle § 76, poněvadž poskytuje stravovací služby zdaňované (personálu) i osvobozené od daně (dětem). Dotace MŠMT samozřejmě nikam neuvádí.

Největším a nejčastějším omylem, kterého se školy dopouštějí, je kombinace obou variant: posouzení vzdělávací činnosti jako plnění osvobozeného od daně při současném nezahrnutí dotace od MŠMT

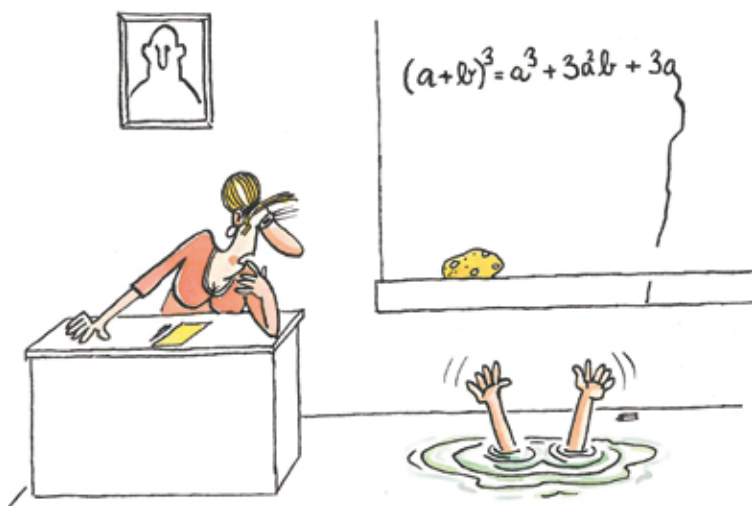
do koeficientu dle § 76. Tím může docházet ke hrubému zkrácení výše nároku na odpočet v neprospěch státu. Částky, které takto škola ze státního rozpočtu čerpá, jsou téměř vždy významné.

### Závěr

Bez ohledu na to, že školy nemají jistotu, která z výše uvedených variant je správná, nemohou udělat zásadní chybu, přikloní-li se k jedné z nich, jedno ke které. Nárok na odpočet by měl v obou případech vyjít přibližně stejný, lišit se bude pouze technika jeho zjišťování. Dopustí-li se nicméně škola omylu popsaného v předchozím odstavci, podstupuje značné riziko.

**Olga Holubová**

*Olga Holubová je daňovou poradkyní od roku 1993. Její specializací je daň z přidané hodnoty, má za sebou bohatou přednáškovou a publikační činnost. Je členkou odborné sekce DPH Komory daňových poradců ČR. Je autorkou tří odborných publikací, a to DPH v roce 2005 u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí, DPH – výklad vybraných pojmů a Osvobození od DPH – vybrané oblasti. Daňové poradenství poskytuje jen velmi omezeně, její klíčovou činností je metodika a lektorování veřejných i soukromých seminářů. V anketě „Daňář roku“ ji odborná veřejnost zvolila vítězem v kategorii „Daňové hvězdy v oblasti daně z přidané hodnoty“ za roky 2010, 2011 a 2012.*



*Nováku, a teď si představte, že bych vás zkoušela z výpočtu DPH ve školství v souladu s evropskou judikaturou.*

*Kresba: Ivan Svoboda*

<sup>11</sup> Připomínám, že bezúplatné poskytování služeb/dodávání zboží není ekonomickou činností ve smyslu zákona o DPH a Směrnice (viz např. C-89/81 Hong Kong Trade, C-102/00 Welthgrove).



## Veřejnosprávní kontroly školských organizací



Zuzana  
Punčochářová

Příspěvek je zaměřen na obsahové vymezení veřejnosprávních kontrol škol / školských zařízení krajskými úřady, územními samosprávnými celky a Českou školní inspekci. Dále se zabývá novou povinností kontrolních orgánů zveřejňovat zobecněné informace o výsledcích kontrol. V závěru příspěvku je naznačen význam veřejnosprávních kontrol jako možného zdroje informací pro auditory.

Kompetence vykonávat veřejnosprávní kontrolu hospodaření s finančními prostředky poskytovanými školám a školským zařízením zapsaným do rejstříku škol mají především krajské úřady, zřizovatelé, kterými jsou územní samosprávné celky, a Česká školní inspekce (ČŠI). Nejedná se o úplný výčet kontrolních orgánů.

### Krajské úřady

Krajské úřady vykonávají veřejnosprávní kontroly škol a školských zařízení podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě. Kompetence k výkonu kontroly jsou vymezeny ustanovením § 9 zákona o finanční kontrole.

Krajské úřady tedy kontrolují:

- příspěvkové organizace, ke kterým vykonávají zřizovatelské funkce,
- školy / školská zařízení, kterým poskytují veřejné finanční prostředky
  - soukromé školy,
  - školy / školská zařízení zřizovaná územními samosprávnými celky.

### Veřejnosprávní kontrola příspěvkové organizace

Obsahové vymezení veřejnosprávní kontroly je plně v kompetenci příslušného krajského úřadu v souladu se zákonem o finanční kontrole. Hlavním úkolem veřejnosprávní kontroly je naplnění cílů finanční kontroly dle ustanovení § 4 zákona o finanční kontrole (např. prověřovat dodržování právních předpisů; včasné a spolehlivé informování ředitelů příspěvkových organizací o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování; hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy).

Při definování obsahu veřejnosprávních kontrol je nutné zaměřit se na důležité oblasti z hlediska hospodaření a vytvořit program kontroly, který zahrnuje všechny důležité oblasti hospodaření příspěvkové organizace. Dále je nutné brát v úvahu následující dvě podmínky, naplnění zákonné povinnosti při výkonu veřejnosprávních kontrol, kterými se nahrazuje

výkon interního auditu, a zároveň poskytnutí informací o hospodaření příspěvkové organizace zřizovateli. Veřejnosprávní kontroly plní tedy dvě role, poskytování informací o funkčnosti vnitřního kontrolního systému nastaveného v organizaci řediteli příspěvkové organizace a také poskytování informací o způsobu hospodaření s veřejnými finančními prostředky, dodržování právních předpisů, rozhodnutí a metodických pokynů zřizovateli.

Program veřejnosprávní kontroly pak může mít následující vymezení:

1. Kontrola dodržování zřizovací listiny a vydaných rozhodnutí zřizovatele.
2. Kontrola hospodaření s přidělenými finančními prostředky.
3. Kontrola hospodaření s finančními prostředky na mzdy ve vazbě na dodržování pracovních právních předpisů a rozhodnutí zřizovatele
  - zákoník práce č. 262/2006 Sb.,
  - nařízení vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě,
  - zákon 563/2004 Sb., o pedagogických pracovnících,
  - nařízení vlády č. 75/2005 Sb., o stanovení rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické a přímé pedagogicko-psychologické činnosti pedagogických pracovníků,
  - kolektivní smlouva,
  - řídicí akty zřizovatele,
  - rozpis rozpočtu příspěvkové organizace,
  - vnitřní předpis.
4. Kontrola účetnictví příspěvkové organizace.
5. Kontrola zavedení vnitřního kontrolního systému.

Obdobný rozsah veřejnosprávní kontroly může být stanoven u kontroly vykonávané územními samosprávnými celky u příspěvkových organizací, ke kterým vykonávají zřizovatelské funkce.

### Veřejnosprávní kontrola soukromé školy

U těchto kontrolovaných subjektů je veřejnosprávní kontrola zaměřena obsahově výhradně na dodržování obecně závazných právních předpisů a smluvních ujednání, která vyplývají z právního aktu o poskytnutí dotace.

Program kontroly pak bude zaměřen především na dodržování obecně závazných právních předpisů:

- zákon č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením,
- zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon),
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce.



Podklady ke kontrole:

- smlouva o poskytnutí dotace,
- smlouva o zvýšení dotace,
- výpis z obchodního rejstříku,
- výpis z rejstříku obecně prospěšných společností,
- výpis ze školského rejstříku,
- statistický výkaz o počtu žáků,
- hlášení o změně v počtu žáků,
- rozpis rozpočtu.

### **Veřejnosprávní kontrola školy / školského zařízení zřizované územním samosprávným celkem**

Obsah veřejnosprávní kontroly je zaměřen na prověření údajů o hospodaření s finančními prostředky státního rozpočtu poskytnutými podle § 160 až § 163 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), a je shodný s obsahem kontrol vykonávanými ČŠI.

### **Česká školní inspekce**

ČŠI vykonává veřejnosprávní kontrolu škol / školských zařízení dle ustanovení § 174 odst. 2, písm. e) zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Hlavním úkolem veřejnosprávní kontroly je prověřit oprávněnost a efektivnost využívání finančních prostředků státního rozpočtu poskytnutých školám či školským zařízením všech zřizovatelů.

Zaměření kontroly:

- Prověřit, zda poskytnuté finanční prostředky státního rozpočtu byly použity oprávněně, tj. v daném rozpočtovém roce a k účelům, na které byly poskytnuty, a zda nebyla při jejich použití porušena povinnost stanovená zákonem.
- Prověřit, zda jsou přezkoumávané operace v souladu se stanovenými úkoly a cíli, se schválenými rozpočty, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo jinými rozhodnutími.
- Prověřit, zda údaje o hospodaření s finančními prostředky státního rozpočtu poskytnutými podle § 160 a § 163 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění účinném v kontrolovaném období, věrně zobrazují zdroje, stav a pohyb těchto prostředků. Kontrolovat, zda kontrolovaná osoba ve svém účetnictví sleduje finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu a jejich čerpání **dle účelových znaků a správně na všech účtech**, kterými procházejí podle příslušných ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, ve znění účinném v kontrolovaném období, a prováděcích vyhlášek k tomuto zákonu s ohledem na právní formu kontrolované osoby, podmínek a pravidel stanovených v rozhodnutí či ujednání o poskytnutí finančních prostředků.

**U vybraných operací dále kontrolovat, zda účetní záznamy souhlasí s obsahem účetních operací.**

- Prověřit, zda kontrolovaná osoba, která je veřejnou školou / školským zařízením, zavedla a udržuje vnitřní kontrolní systém a zda je zajištěno jeho fungování podle příslušných ustanovení zákona o finanční kontrole.

Informace o výsledcích veřejnosprávních kontrol ČŠI jsou zveřejňovány ve výroční zprávě ČŠI za školní rok na webových stránkách [www.csicr.cz](http://www.csicr.cz) v kapitole Oprávněnost přijetí a použití finančních prostředků přidělených ze státního rozpočtu z kapitoly MŠMT. Nejčastěji zjišťované nedostatky za školní rok 2013/2014 byly porušení předpisů v oblasti nakládání s finančními prostředky, jejich evidence a zúčtování. Šlo například o:

- porušení rozpočtové kázně v oblasti výdajů na platy – osobní náklady byly částečně uhrazeny z dotace následujícího roku,
- hrazení nákladů v doplňkové činnosti z dotace ze státního rozpočtu,
- neoprávněné použití finančních prostředků na odvody a tvorbu FKSP, na úhradu ostatních neinvestičních výdajů,
- nedodržení závazných ukazatelů rozpočtu.

Informace o výsledcích kontrol kontrolních orgánů jsou kontrolní orgány v souladu s ustanovením § 26 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole povinny pravidelně, alespoň jednou ročně, zveřejňovat způsobem umožňujícím dálkový přístup. Tuto povinnost zveřejňovat obecné informace o výsledcích kontrol mají kontrolní orgány poprvé za rok 2014. V roce 2015



*Od té doby, co jsme zjistili, že stačí vytvořit opravnou položku, přestali jsme školu opravovat.*

*Kresba: Ivan Svoboda*

by měly být zpřístupněny zobrazené výsledky kontrol všech kontrolních orgánů.

Kontrolní orgány by měly každoročně zveřejnit určitou souhrnnou zprávu, jejíž rozsah není definován. Ministerstvo vnitra ČR ve své metodice definuje minimální rozsah takto: označení kontrolního orgánu, vymezení druhu, předmětu či oblasti kontrol, druhové vymezení kontrolovaných osob (při respektování práva na ochranu osobnosti u fyzických osob a dobrého jména u osob právnických) a výsledky kontrol, alespoň v rozsahu nejčastějších či nejzávažnějších pochybení.

Z obsahového vymezení veřejnosprávních kontrol uvedených kontrolních orgánů lze dovodit, jaké služby nejvíce využívají zřizovatelé příspěvkových organizací, případně školy / školská zařízení při sjednávání smluv s auditory:

- zajištění a příprava podkladů pro schvalování účetní závěrky dle vyhl. č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek, ve smyslu ustanovení § 4 vyhlášky,
- prověření nastavení a účinnosti vnitřního kontrolního systému příspěvkové organizace ve smyslu ustanovení § 25 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě,
- vypracování zprávy auditora dle pokynu

MSMT-36509/2014 k provedení § 6 odst. 5 zákona č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením, ve znění pozdějších předpisů, za kalendářní rok 2014,

- posouzení úplnosti a průkaznosti účetnictví a vyhodnocení předvídatelných rizik a ztrát ve vztahu k věrnému a poctivému obrazu předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky,
- vypracování auditorské zprávy k prověření splnění podmínek dotace.

**Zuzana Punčochářová**

**Bc. Mgr. Zuzana Punčochářová** vystudovala obor Andragogika v profilaci na personální management na Filozofické fakultě Univerzity Palackého v Olomouci a v roce 2011 absolvovala obor Pedagogika – správní činnost na Právnické fakultě stejné univerzity. V letech 1992–2001 pracovala na Úřadě práce v Olomouci jako kontrolní pracovník na úseku předpisů o zaměstnanosti a jako referent právního oddělení. Od roku 2001 dosud působí jako vedoucí oddělení kontroly na Krajském úřadě Olomouckého kraje a zabývá se přezkumem hospodaření ÚSC, finanční veřejnosprávní kontrolou a kontrolou hospodaření příspěvkových organizací. Věnuje se také lektorské činnosti.

inzerce

## Novinky Wolters Kluwer

### ÚČETNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI PŘEMĚN OBCHODNÍCH SPOLEČNOSTÍ, 2. vydání

Jana Skálová

Kniha přináší ucelený pohled na provázanost obchodněprávní úpravy přeměn obchodních společností s jejich účetním řešením a daňovými souvislostmi pro společnosti i vlastníky. Výklad se věnuje i přeshraničním fúzím, převzetí jmění a změně právní formy společnosti.



325 Kč  
Pevná  
248 stran

### 3D: DATA, DANĚ DIGITÁLNĚ aneb ajťákem i proti své vůli

Milan Vodička

K čemu je datová schránka? Jak a kdy musím použít elektronický podpis? Jak elektronicky podat příznání, přehled na „sociálku“, přihlášku zdravotní pojišťovně, žádost, odvolání...?

Poradíme vám, jak správně využívat IT v každodenní komunikaci s úřady.



308 Kč  
Brožovaná  
192 stran

### ROZUMÍME ÚČETNÍ ZÁVĚRCE PODNIKATELŮ

Hana Březinová

Publikace podrobně seznamuje s koncepcí, strukturou a analýzou všech účetních výkazů, které se používají v České republice, a to včetně informací, jež účetní výkazy komentují a doplňují v příloze.

Finančním analytikům nabízí systematický přehled přístupů a základních ukazatelů, které při svojí práci mohou využít včetně návodu, jak přistoupit k porozumění vypočítaných výsledků.



325 Kč  
Brožovaná  
224 stran

Využijte výhodný nákup na [www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod)

 Wolters Kluwer

## Rozhovor s Tomášem Zatloukalem, ústředním školním inspektorem České školní inspekce

### Hospodaření škol pohledem školního inspektora

**Většina lidí si pod činností České školní inspekce vybaví především přítomnost inspektora ve třídě během výuky, nicméně škála dohledových a kontrolních aktivit inspekce je mnohem širší. Můžete stručně čtenářům nastínit, jaká je role inspekce v oblasti kontroly hospodaření škol?**

Primárním úkolem České školní inspekce je hodnotit podmínky, průběh a výsledky vzdělávání, sledovat pedagogické procesy a vypovídat o kvalitě vzdělávání jak v jednotlivých školách a školských zařízeních, tak na úrovni vzdělávací soustavy jako celku. Mimo to Česká školní inspekce realizuje také kontrolu dodržování vybraných ustanovení školského zákona a všech dalších předpisů souvisejících s poskytováním vzdělávání, a s ním souvisejících činností. Třetí důležitou oblastí je pak právě kontrola nakládání s finančními prostředky, které stát školám na vzdělávání poskytuje. Jde o poměrně velký objem financí, které stát vynakládá na vzdělávání dětí, žáků a studentů, a je tudíž důležité dohlížet jak na jejich korektní využívání z pohledu pravidel účetnictví a finančního řízení, tak na jejich efektivitu ve vztahu k poskytovanému vzdělávání a souvisejícím činnostem. Mezi další úkoly České školní inspekce patří také kontrola bezpečnosti a ochrany zdraví nebo hodnocení a kontrola školního stravování.

**Do jaké míry spolupracujete s jinými kontrolními orgány, především zřizovateli škol, a využíváte výstupy jejich kontrol? Setkáváte se u některých typů škol s výsledky práce auditorů?**

Spolupráce se uskutečňuje se všemi zřizovateli škol, ať už jde o školy veřejné, soukromé nebo církevní, zvláštní spolupráci máme nastavenou s krajskými úřady s ohledem na jejich roli při rozdělování dotací poskytovaných MŠMT ze státního rozpočtu. Také spolupráce s jinými kontrolními orgány je přirozená, jde zejména o oblastní inspektoráty práce, finanční úřady, orgány ochrany veřejného zdraví nebo orgány činné v trestním řízení. Specifickou spolupráci pak Česká školní inspekce uskutečňuje také s MŠMT, které je jednak zřizovatelem škol a jednak poskytovatelem dotací pro regionální školství. Při každé veřejnosprávní kontrole vyžadujeme od kontrolované osoby doklady o kontrolách, které byly v ekonomické oblasti provedeny v posledním uzavřeném kalendářním roce, přičemž se zajímáme také o podklady od orgánů, s nimiž běžně přímo nespolupracujeme (Česká správa sociálního



**Mgr. Tomáš Zatloukal**

absolvoval v roce 1992 Pedagogickou fakultu a Fakultu tělesné kultury na Univerzitě Palackého v Olomouci. V letech 1998–2004 byl ředitelem Gymnázia Zlín – Lesní čtvrť. Od roku 2004 do roku 2009

byl poslancem Evropského parlamentu, přičemž byl členem Výboru pro kulturu, mládež, vzdělávání, média a sport a členem Výboru rozpočtového. V období 2010–2012 působil na České školní inspekci jako náměstek ústřední školní inspektorky. Poté pracoval na Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy ČR jako ředitel odboru vzdělávání a také jako zástupce vrchní ředitelky sekce evropských fondů. Od roku 2013 je ústředním školním inspektorem České školní inspekce. Zastupuje Českou republiku v těchto orgánech OECD: Centre for Educational Research and Innovation, Teaching and Learning International Survey, Programme for International Student Assessment.

zabezpečení, zdravotní pojišťovny apod.). Zajímají nás také zprávy z externího i interního auditu. Povinnost využití externího auditu pak máme při veřejnosprávní kontrole soukromých škol a školských zařízení. Ve vztahu k výroku auditora máme zkušenosti jak dobré, tak špatné.

**Dle výroční zprávy ČŠI za školní rok 2013/2014 provedla inspekce přes 600 veřejnosprávních kontrol na mateřských, základních a středních školách v celkovém objemu 6,6 mld. Kč vynaložených prostředků s odhadovanou výší nedostatku 195 mil. Kč a neoprávněného čerpání 6,6 mil. Kč. Co za tímto relativně dobrým výsledkem stojí?**

Především pravidelná kontrola ze strany České školní inspekce i ze strany zřizovatelů a také důraz



na realizaci opatření, která mají zejména systémové nedostatky odstranit. A samozřejmě u významných zjištění nestačí pouze ujištění kontrolované osoby o odstranění nedostatků, ale je realizována následná inspekční činnost, v jejímž rámci pak zhodnotíme, jak jsou opatření funkční. Je však třeba říct, že většina škol se skutečně snaží čerpat a spravovat veřejné peníze maximálně korektně a případné nedostatky jsou spíše formální chybou než nějakým zlým úmyslem.

**Liší se nějakým způsobem kontrolní nálezy u různých stupňů či typů škol podle zřizovatele či podle jejich formy (příspěvkové, neziskové, obchodní společnosti), nebo v případě hospodaření s veřejnými prostředky trápí všechny školy podobné problémy? Jaké to jsou nejčastěji?**

Z hlediska obsahového se nálezy příliš neliší, jde zpravidla o porušení právních předpisů při nakládání s finančními prostředky státního rozpočtu, o využití těchto zdrojů k jinému účelu, než je stanoveno, ve výjimečných případech jde o zadržení finančních prostředků státního rozpočtu z důvodu neprovedení vrátek při vyúčtování na konci kalendářního roku. V případě, že využití finančních prostředků státního rozpočtu nemůže kontrolovaná osoba doložit odpovídajícími doklady, spolupracujeme s orgány činnými v trestním řízení. V každém kontrolovaném období narazíme také na subjekty, které vykazují vyšší výkony nebo činnosti, které ve skutečnosti nerealizují, a žádají tak o vyšší dotace, než jim reálně náleží.

**Naráží inspektoři při své práci na nějaké bariéry (např. plynoucí ze specializace škol), které by je omezovaly v objektivním posouzení? Mohou si v takovém případě vyžádat služby externích poradců či znalců a za jakých podmínek?**

Některé kontroly jsou rozsáhlé a složité, zejména u subjektů, jejichž činnost je velmi členitá (integrované subjekty). Při konzultaci neobvyklých situací využíváme odborníků, ať už interních nebo externích, případně využíváme stanoviska MŠMT.

**Jako užitečný a transparentní se jeví veřejný rejstřík inspekčních zpráv. Má inspekce zpětnou vazbu od okolí, zda zveřejňování zpráv přispívá ke zlepšování stavu na českých školách? Mají školy s určitými negativními výsledky možnost se „veřejně“ ohradit proti zveřejněným závěrům kontrol?**

Zde musíme rozlišovat dva druhy výstupů. Inspekční zpráva obsahuje zejména hodnocení podmínek, průběhu a výsledků vzdělávání včetně definice silných a slabých stránek školy a námětů na cesty vedoucí k jejich zlepšení. Hlavní inspekční zjištění i samotný obsah inspekční zprávy projednají školní inspektoři a kontrolní pracovníci s ředitelem školy nebo školského zařízení. K obsahu inspekční zprávy může ředitel

školy nebo školského zařízení podat připomínky, které je pak třeba posoudit a vypořádat. Inspekční zprávu společně s připomínkami a stanoviskem České školní inspekce k jejich obsahu zasílá Česká školní inspekce bez zbytečného odkladu zřizovateli a školské radě. Inspekční zpráva včetně připomínek je veřejná a je uložena po dobu 10 let ve škole nebo školském zařízení, jichž se týká, a v příslušném inspektorátu České školní inspekce. Tak to ukládá školský zákon. Veřejný rejstřík inspekčních zpráv je nadstandardní záležitostí, ale mnohaleté zkušenosti ukazují, že je to zdroj informací vyhledávaný širokou veřejností, který je i základem srovnání škol a školských zařízení v dané lokalitě. Spolu s ostatními zdroji se tak podílí na vytváření image daného subjektu. U protokolu o kontrole je situace obdobná, nicméně kontrolní protokoly s ohledem na jejich rigiditu a komplikovanost vypovídací hodnoty pro uživatele bez znalostí kontextu na webových stránkách nezveřejňujeme. Na žádost je však vždy poskytneme.

**Jaký dopad na školy a kontrolní činnosti školní inspekce očekáváte od připravovaného zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě, který má nahradit zákon o finanční kontrole?**

Zákon o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě klade na subjekty, které nakládají s veřejnými zdroji, obdobné požadavky, zejména v tom smyslu, aby byla zajištěna dostatečná transparentnost jejich hospodaření a efektivní využívání finančních zdrojů. Celkový dopad nelze zatím vyhodnotit, protože prozatím nejsou k dispozici prováděcí předpisy.

*Rozhovor vedl Tomáš Zouhar*







## Test: Školství

Z nabízených možností je vždy jen jedna správná.

- Počet dětí, žáků a studentů v posledních několika letech:**
  - v mateřských školách klesá
  - na základních školách roste
  - na středních školách roste
  - na vysokých školách roste
- Škola nebo školské zařízení může být zřízeno jako:**
  - společnost s ručením omezeným
  - organizační složka státu
  - příspěvková organizace
  - všechny výše uvedené formy jsou možné
- Objem veřejných výdajů na školství se v posledních letech pohybuje okolo:**
  - 70 miliard Kč
  - 100 miliard Kč
  - 170 miliard Kč
  - 270 miliard Kč
- Nejvyšší objem výdajů z celkových veřejných výdajů na školství směřuje do:**
  - předškolního vzdělávání
  - základního vzdělávání
  - středního vzdělávání
  - vzdělávání na vysokých školách
- Veřejné prostředky ze státního rozpočtu pro financování**

konkrétních škol a školských zařízení zřizovaných územními samosprávnými celky přiděluje:

  - ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
  - ministerstvo financí
  - příslušný krajský úřad
  - příslušná obec
- Některé školy a školská zařízení budou zahrnuty do konsolidačního celku Česká republika od roku:**
  - 2016
  - 2017
  - 2018
  - školy a školská zařízení nebudou zahrnuty do konsolidace
- Pomocný analytický přehled (PAP) sestavují a předávají do Centrálního systému účetních informací státu:**
  - všechny příspěvkové organizace
  - všechny školské příspěvkové organizace
  - vybrané školské příspěvkové organizace
  - školské příspěvkové organizace PAP sestavovat a předávat nemusí
- Mezi orgány provádějící veřejnosprávní kontrolu škol a školských zařízení nepatří:**
  - krajské úřady
  - ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
  - Nejvyšší kontrolní úřad
  - Rada vysokých škol
- Česká školní inspekce je:**
  - nezávislá na ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy
  - kontrolní orgánem pouze v oblasti dodržování školského zákona
  - zřízena školským zákonem
  - profesní organizace, jejímž cílem je kontrola vzdělávání v ČR
- Soukromé školy či školská zařízení:**
  - nikdy nepodléhají veřejnosprávní kontrole
  - neřídí se školským zákonem
  - nemohou získat příspěvky a dotace z veřejných zdrojů
  - mohou získat příspěvky a dotace z veřejných zdrojů

Test připravila  
Lenka Velechovská

Správné odpovědi: 1b, 2d, 3c, 4b, 5c, 6a, 7c, 8d, 9c, 10d

na pomoc auditorům

## Jak vyhotovit zprávu o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce

Komora auditorů ve spolupráci se Státním zemědělským intervenčním fondem (SZIF) připravila metodický pokyn k poměrně ojedinělému typu zakázky, jejímž cílem je vyhotovení *Zprávy o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce*.

Tento metodický pokyn, který naleznete i na webových stránkách KA ČR, navazuje na dokument vydaný SZIF *Metodika pro auditory – aktivní zemědělec*. SZIF požaduje po vybraných žadatelích o dotace, aby společně s žádostí předložili *Zprávu o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce*, při jejímž zpracování se auditor bude řídit ISRS 4400, metodikou SZIF

a metodickými pokyny KA ČR. Aby auditorova *Zpráva o věcných zjištěních* byla SZIF akceptována, musí být tedy vypracována i v souladu s uvedeným metodickým pokynem.

### Relevantní předpisy a zdroje

Pokud auditor přijme uvedenou zakázku, měl by se, mimo samotný metodický pokyn, jehož obsah tento článek z větší části obsahuje, seznámit s následujícími informacemi:

- SZIF: Metodika pro auditory – aktivní zemědělec, včetně formuláře pro stanovení celkových

a zemědělských příjmů nebo výnosů pro účely prokázání statutu aktivního zemědělce

- SZIF: Informace pro žadatele – SZP 2015, Zemědělský podnikatel, Aktivní zemědělec
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1307/2013
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1305/2013
- Nařízení Komise v přenesené pravomoci č. 639/2014
- Účetní předpisy
- ISRS 4400

### Nezávislost

Auditor je povinen nad rámec požadavků ISRS 4400 dodržovat celý Etický kodex, tj. včetně části upravující jeho nezávislost. Nezávislost na klientovi auditor uvede ve své zprávě.

### Smlouva

Smlouva mezi auditorem a klientem (zemědělcem-žadatelem) není smlouvou o ověření či auditu, nýbrž smlouvou o provedení dohodnutých postupů a vydání zprávy o věcných zjištěních. Smlouva musí obsahovat následující:

- Auditor bude postupovat v souladu s ISRS 4400 a metodickými pokyny SZIF a KA ČR upravující vydání *Zprávy o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce*.
- Ustanovení, že zakázka není ověřovací zakázkou, nýbrž zakázkou založenou na dohodnutých postupech, a tudíž auditor nebude ve zprávě vyjadřovat žádný závěr, nýbrž uvede věcná zjištění (vč. zjištění shody mezi zjišťovanými údaji a údaji uvedenými ve formuláři), ke kterým dospěl při provádění dohodnutých postupů.
- Výčet konkrétních dohodnutých postupů v souladu s metodickým pokynem KA ČR. Požadované minimální dohodnuté postupy jsou uvedeny dále.
- Oprávnění auditora vyžadovat veškeré potřebné údaje k vyhotovení Zprávy.
- A další náležitosti uvedené v ISRS 4400 v odst. 9 a následujících.

### Dohodnuté postupy

Auditor při vyhotovení Zprávy postupuje takto:

- 1) Nechá si předložit žadatelem provedený výpočet celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti. Pokud žadatel nevede účetnictví, předkládá výpočet celkových příjmů a příjmů ze zemědělské činnosti.
- 2) Obdrží od žadatele jím podepsané prohlášení, ve kterém žadatel uvede, že si není vědom žádných pochybení v předložených výpočtech a že při stanovování výnosů (příjmů) ze zemědělské činnosti byly vzaty v úvahu pouze výnosy (příjmy), které za takové označuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1307/2013, resp.

ustanovení čl. 11 nařízení Komise v přenesené pravomoci č. 639/2014 – viz také „Metodika pro auditory – aktivní zemědělec“ vydané SZIF.

- 3) Auditor zjistí, zda údaje, ze kterých uvedené výnosy byly vypočteny (viz bod 1), se nachází v účetních záznamech (viz § 4 odst. 10 a 11 zákona o účetnictví) žadatele. Pokud žadatel nevede účetnictví, auditor zjistí, zda údaje, ze kterých byly vypočteny příjmy, se nachází v jiné evidenci vedené žadatelem.
- 4) Auditor zjistí, zda se výsledky předložených výpočtů shodují s údaji žadatelem vyplněnými do formuláře.
- 5) O svých zjištěních, včetně identifikace evidence, ve které žadatel eviduje výše uvedené příjmy/výnosy, auditor vydá zprávu.

### Evidence výnosů (příjmů) ze zemědělské činnosti

Zemědělskou činností se rozumí výše uvedené vymezení v evropských předpisech, nikoli vymezení v zákoně o zemědělství, které je z části odlišné.

Účetní ani jiné předpisy neukládají povinnost evidovat výnosy (příjmy) ze zemědělské činnosti zvláštním způsobem. Různí žadatelé tedy budou tyto výnosy (příjmy) evidovat různě.

Pokud žadatel tyto výnosy (příjmy) bude evidovat systematicky, auditor ve své zprávě bude odkazovat na tento způsob evidování (např. na konkrétní analytické účty, číselné řady vystavených faktur nebo identifikace částek pomocí středisek či zakázek).

Pokud žadatel tyto výnosy (příjmy) bude evidovat nesystematicky, tj. dané částky budou evidovány, ale nebudou označeny žádným zvláštním příznakem, auditor ve své zprávě odkáže na příslušnou část účetnictví (jiné evidence), ve které lze výnosy (příjmy) ze zemědělské činnosti dohledat a způsob, jakým tyto částky byly odlišeny od ostatních částek evidovaných ve zmíněné části účetnictví (jiné evidence). Např. se tedy může jednat o částky zaznamenané na konkrétním výnosovém účtu, které odpovídají fakturaci prodeje zemědělských výrobků na fakturách č. [uvede se výčet faktur].

### Období, za něž se výnosy (příjmy) sledují

Výnosy (příjmy), které žadatel uvádí do formuláře, jsou výnosy (příjmy) za poslední účetní (příp. zdaňovací) období, které je již uzavřeno. Nejčastěji to bude tedy období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 (není-li používán hospodářský rok), ale může to být i předcházející období, není-li období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 ještě uzavřeno. V takovém případě je nejzazším akceptovatelným obdobím období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013.

**Příklad zprávy (příklad je nutné upravit podle konkrétních podmínek):**

## **Zpráva nezávislého auditora o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce**

statutárním orgánu společnosti Aktivní zemědělec spol. s r.o., Novákova 15, Duchov, 234 12, IČ: 1234567  
(„žadatel“)

Provedli jsme následující postupy, jejichž účelem bylo zjistit, zda údaje obsažené ve *Formuláři pro stanovení celkových a zemědělských příjmů nebo výnosů pro účely prokázání statutu aktivního zemědělce* sestavenému k 31. 12. 2014, který je přílohou této zprávy (dále jen „Formulář“), se shodují se zdroji, z nichž se při jejich výpočtu vycházelo:

- Získali jsme od žadatele výpočet celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, včetně odkazů na zdroje údajů pro tento výpočet a obdrželi jsme od něj prohlášení o tom, že výnosy ze zemědělské činnosti žadatel vymezil v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1307/2013, resp. ustanovením čl. 11 nařízení Komise v přenesené pravomoci č. 639/2014 a že si není vědom žádných pochybení ve výpočtu částek uvedených ve Formuláři.
- porovnali jsme, zda údaje použité ve výpočtu se nacházejí v účetních záznamech žadatele za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014,
- porovnali jsme, zda se výpočet celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 shoduje s údaji ve Formuláři, který je přílohou této zprávy a

Níže shrnujeme svá zjištění:

- a) *Způsob výpočtu celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti*  
[Text tohoto odstavce je vždy nutné přizpůsobit způsobu evidování výnosů (příjmů) ze zemědělské činnosti daným žadatelem:]  
Žadatel potřebné údaje čerpal ze svého účetnictví obsahující účetní záznamy za účetní období počínající 1. 1. 2014 a končící 31. 12. 2014. Celkové výnosy byly žadatelem zjištěny jako součet obrátů na straně dal všech účtů v šesté účtové třídě ponížené o součet obrátů na jejich straně má dáti. Výnosy ze zemědělské činnosti byly žadatelem vypočteny stejným způsobem, avšak pouze z účtů č. 60101 – prodej zemědělských výrobků, 61100 – změna stavu nedokončené výroby a 61300 – změna stavu výrobků. Obdrželi jsme prohlášení žadatele, ve kterém je uvedeno, že obraty tří výše uvedených výnosových účtů obsahují výhradně výnosy ze zemědělské činnosti, jak je definuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1307/2013, resp. ustanovení čl. 11 nařízení Komise v přenesené pravomoci č. 639/2014 a že žadatel si není vědom žádných pochybení při stanovování těchto i celkových výnosů.
- b) *Sesouhlasení účetních záznamů s výpočtem celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti*  
Zjistili jsme, že údaje použité při výpočtu celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti odpovídají údajům obsaženým na účtech specifikovaných v bodě a).
- c) *Sesouhlasení výpočtu celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti a údajů uvedených ve Formuláři, který je přílohou této zprávy*  
Zjistili jsme, že žadatelem vypočtené celkové výnosy ve výši **10 797 289 Kč** a výnosy ze zemědělské činnosti ve výši **9 890 213 Kč** se shodují s údaji vyplněnými v příslušných polích Formuláře, který je přílohou této zprávy.

### **Odpovědnost statutárního orgánu žadatele**

Statutární orgán žadatele je odpovědný za sestavení přiloženého Formuláře v souladu s „Metodikou pro auditory – aktivní zemědělec“ vydanou SZIF, výpočet celkových výnosů a výnosů ze zemědělské činnosti dle nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1307/2013, resp. ustanovení čl. 11 nařízení Komise v přenesené pravomoci č. 639/2014.

### **Odpovědnost auditora**

Při provádění dohodnutých postupů jsme postupovali v souladu s Etickým kodexem vydaným Komorou auditorů ČR, standardem ISRS 4400 – Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi, Metodikou pro auditory – aktivní zemědělec vydanou SZIF a Metodickým pokynem KA ČR k vyhotovení „Zprávy o věcných zjištěních k prokázání statutu aktivního zemědělce“.

Výše uvedené postupy nepředstavují audit ani prověrku provedené v souladu s mezinárodními standardy pro audit nebo prověrky. V této zprávě uvádíme pouze věcná zjištění ohledně souladu údajů uvedených žadatelem na přiloženém Formuláři a údajů v účetnictví žadatele, ohledně uvedených výnosů však neposkytujeme žádné ujištění.

Pokud bychom prováděli další postupy nebo pokud bychom provedli audit či prověrku účetní závěrky v souladu s mezinárodními standardy pro audit či prověrky, povšimli bychom si možná dalších skutečností, o kterých bychom Vás informovali.

Naše zpráva byla vypracována výhradně pro účely vymezené v prvním odstavci této zprávy, a je určena Vám a Státnímu zemědělskému intervenčnímu fondu. Tato zpráva nesmí být použita k žádným jiným účelům, ani distribuována žádným jiným stranám. Tato zpráva se týká pouze údajů upřesněných výše a není zprávou o účetnictví nebo účetní závěrce žadatele.

[Identifikace auditora]



## Uwe Schwalm vede poradenské a auditorské služby pro německé klienty



Uwe Schwalm

Uwe Schwalm se stal od dubna vedoucím partnerem poradenských a auditorských služeb pro německé klienty PwC Česká republika.

Zároveň se bude věnovat významným klientům z řad německých

firm v regionu střední a východní Evropy.

Uwe Schwalm (53) má zkušenosti s auditem kótovaných i nekótovaných společností podle mezinárodních účetních standardů (IFRS), německého obchodního zákoníku (HGB) a amerických účetních standardů (US GAAP). Radil firmám z mnoha odvětví,

vč. automobilového průmyslu, nemovitostí, energetiky a telekomunikací. Partnerem v PwC se stal v roce 2001 poté, co absolvoval tříletou stáž v newyorské kanceláři PwC. Vystudoval ekonomii na univerzitě v Bonnu. Je daňovým poradcem a certifikovaným účetním (CPA).

-av-

## Co najdete v e-příloze č. 4/2015

### Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek Komory auditorů [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz), kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem.

Auditoři také mohou požádat o zaslání e-přílohy e-mailem na: [sikorova@kacr.cz](mailto:sikorova@kacr.cz). Předplatitelům je e-příloha zaslána e-mailem.

### Právo

• Nad jedním překvapivým rozhodnutím odvolacího soudu, aneb návod na zrušení účinků doručení prostřednictvím datové schránky V e-příloze najdete přetisk článku z [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz) popisující kauzu Městského soudu v Praze, který zrušil rozsudek pro zmeškání vydaný Obvodním soudem pro Prahu 5, a to pro údajné nedostatky v doručení předvolání (k prvnímu jednání před prvostupňovým soudem) a žaloby

žalovanému. Odvolací soud konstatoval, že prvostupňový soud žalovaného obeslal celkem třemi zásilkami (3 x žaloba, 2 x předvolání), ve všech případech prostřednictvím datové schránky.

### • Odpovědnost statutárních orgánů a její funkce

Jak se změnila odpovědnost obchodních korporací oproti obchodnímu zákoníku? Je odpovědnost rozšířenější, než byla předtím? Na tyto otázky odpovídá článek přetištěný z [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz).

- Tichá společnost – praktický způsob financování podnikání?
- Tichá společnost – představení institutu podle Nového občanského zákoníku a možnosti využití v praxi
- Nová směrnice o praní peněz – registr konečných vlastníků a další změny

### Zaznamenali jsme

- Starostové pro obecní hospodaření odmítají dozor od kontrolního úřadu

- Návrh: trafiky pro politiky mají skončit
- Audity za rok 2014: pochybila nemocnice i obvody
- Audit: Městská nemocnice Ostrava systematicky porušovala zákon
- „Nemocnice porušovala zákon.“ Primátor podal trestní oznámení
- Městská nemocnice Ostrava porušovala zákon o veřejných zakázkách
- Firma Tesco SW podala trestní oznámení na auditory
- Účetní si z firemních plateb „odklonil“ na účet pět milionů
- Prověrka zjistila nedostatky
- Potvrzení archivu o projednání dokumentů již nebude nutno dokládat při výmazu společnosti z OR

-VeL-