



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Fakulta ekonomická
Řízení a ekonomika podniku

Bakalářská práce

Kontrolní systém účetní jednotky ve vazbě na zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví

Vypracovala: Andrea Kalců
Vedoucí práce: Ing. Zita Drábková, Ph.D., MBA.
České Budějovice 2017

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Andrea KALCŮ**
Osobní číslo: **E14426**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Řízení a ekonomika podniku**
Název tématu: **Kontrolní systém účetní jednotky ve vazbě na zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Posouzení vlivů, které mají vliv na efektivnost vnitřního kontrolního systému účetní jednotky se zaměřením na role účetní jednotky v zajištění věrného a poctivého obrazu účetního výkaznictví.

Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Teoretická část:
 - a) vymezení složek vnitřního kontrolního systému,
 - b) věrný a poctivý obraz účetnictví v kontextu účetních systémů.
3. Metodika.
4. Praktická část:
 - a) analýza aspektů ovlivňujících efektivitu vnitřního kontrolního systému,
 - b) vyhodnocení, návrhy zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví v rámci nastavení vnitřního kontrolního systému.
5. Diskuze.
6. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40-50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Král, B. a kol. (2010). Manažerské účetnictví. Praha: Management Press.

Lazar, J. (2012). Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada.

Schiffer, V. (2009). Vnitřní kontrolní systém. Praha: Aspi.


Schilit, H. (2002). Financial Shenanigans. 2nd edition: How to detect accounting gimmicks & fraud in financial reports. USA: Wiley.

Vašek, L. (2012). Finanční účetnictví a výkaznictví. Praha: Institut certifikace účetních.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zita Drábková, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **8. února 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2017**


doc. Ing. Ladislav Kolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 15
370 05, Česká Budějovice


doc. Ing. Miroslav Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 8. února 2016

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou/diplomovou práci jsem vypracoval/a samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské/diplomové práce, a to v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum:

Podpis studenta:

Andrea Kalců

Poděkování

Ráda bych poděkovala Ing. Zitě Drábkové, Ph.D., MBA. za trpělivost a cenné rady, které mi poskytla ke zpracování mé bakalářské práce.

Obsah

Úvod	4
Teoretická část	6
1 Kontrolní činnost	6
1.1 Definice a vymezení pojmu kontrola	6
1.1.1 Pojetí kontroly	6
1.2 Funkce kontroly	7
1.3 Druhy kontrol	8
2 Vnitřní kontrola	11
2.1 Řídící kontrola	11
2.2 Interní audit	12
2.3 Kontrolní metody a kontrolní postupy	13
2.3.1 Kontrolní metody	13
2.3.2 Kontrolní postupy	14
3 Vnitřní kontrolní systém	15
3.1 Účetnictví jako součást vnitřního kontrolního systému	16
3.2 Předpoklady řádného fungování vnitřního kontrolního systému	16
3.3 Nástroje vnitřního kontrolního systému	19
3.3.1 Účetní doklady	19
3.3.2 Účetní knihy	19
3.3.3 Inventarizace majetku a závazků	20
4 Neziskové organizace	21
4.1 Typologie neziskových organizací v rámci České republiky	21
5 Cíl a metodika práce	23
Praktická část	24
6 Charita Zábřeh	24
6.1 Organizace a činnosti Charity Zábřeh	25
7 Ekonomická analýza Charity Zábřeh	28
7.1 Analýza rozvahy	29
7.2 Analýza výkazu zisků a ztrát	31
8 Analýza vnitřní kontroly v organizaci Charita Zábřeh	35
8.1 Směrnice	35
8.1.1 Směrnice upravující některé účetní činnosti a oběh účetních dokladů	35
8.1.2 Směrnice o nakládání, oceňování, evidenci a účtování zásob účetní jednotky, úprava manka a přebytků vzniklé ze zásob	36
8.1.3 Vnitřní předpis o zařazování, převádění a vyřazování majetku z evidence	36

8.1.4	Spisový, skartační a archivační řád.....	37
8.2	Kontrolní systém Charity Zábřeh.....	38
9	Diskuze výsledků	43
	Závěr.....	45
	Použité zdroje.....	47
	Odborná literatura	47
	Legislativa	47
	Internetové zdroje.....	48
	Ostatní zdroje	48
	Seznam tabulek	49

Úvod

Každá organizace má stanoveny nějaké cíle a úkoly, kterých se snaží v průběhu svého působení dosáhnout. Vnitřní kontrola může organizaci pomoci v plnění těchto cílů a úkolů a rovněž přispívá k účinnosti celého procesu, pomáhá snižovat či eliminovat riziko ztráty a napomáhá zvýšit kvalitu poskytovaných informací i dodržování platných právních předpisů. Z tohoto důvodu by měla být součástí každé organizace soustava vnitřních kontrol, která je nazývána též vnitřním kontrolním systémem.

Pro svou bakalářskou práci jsem si zvolila Charitu Zábřeh, ve které pracuje můj rodinný příslušník, jenž souhlasil s poskytnutím veškerých potřebných informací k vypracování této bakalářské práce.

Charita Zábřeh je poměrně malou organizací, dle kritérií zákona o účetnictví se zařazuje do skupiny malých účetních jednotek. Vzhledem k její velikosti jí zákon neukládá povinnost vytvořit vnitřní kontrolní systém, ale jelikož se jedná o neziskovou organizaci hospodařící i s veřejnými prostředky a poskytnutými dary, je vytvoření vnitřního kontrolního systému vhodné pro hospodárné, účelné a správné vynaložení těchto finančních prostředků. Rovněž napomáhá k zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví, jelikož má tato organizace ze zákona povinnost vydávat účetní závěrku ověřenou auditorem.

Charita Zábřeh v současné době využívá některé vnitřní kontroly stanovené převážně formou schválených vnitropodnikových směrnic. Jak bude zmíněno dále v této práci, vnitropodnikové směrnice jsou většinou zastaralé a neodpovídají jednak současným požadavkům účetní jednotky a jednak nejsou v souladu s platnými právními předpisy. Pro správné fungování vnitřního kontrolního systému je tedy zapotřebí, aby byly tyto směrnice aktualizovány. Dalším problémem v oblasti vnitřní kontroly je, že některé vnitřní kontroly v rámci organizace probíhají pouze na základě zvyklostí. Nejsou tedy zaznamenány v žádném vnitropodnikovém předpise a pro kvalitnější realizaci vnitřních kontrol v oblasti účetnictví by bylo vhodné je do vnitropodnikových směrnic zapracovat.

První část práce se věnuje teoretickým poznatkům získaných na základě studia odborné literatury. První kapitola teoretické části je věnována kontrolní činnosti. Je zde vymezen pojem kontrola, její pojetí, funkce a druhy. Druhá kapitola se zabývá vnitřní kontrolou. Definovány jsou pojmy řídicí kontrola, interní audit a kontrolní metody a postupy. V rámci třetí kapitoly je charakterizován vnitřní kontrolní systém spolu s postavením účetnictví v tomto systému.

Následně jsou vymezeny předpoklady řádného fungování vnitřního kontrolního systému spolu s jeho nástroji, mezi které se řadí účetní doklady, účetní knihy a inventarizace majetku a závazků. Poslední kapitola v rámci teoretické části definuje neziskové organizace a jejich typologii v podmínkách České republiky.

V praktické části bude stručně charakterizována vybraná organizace Charita Zábřeh, její poslání, zásady a činnosti, které vykonává. Následně bude analyzována její ekonomická situace. Další část je věnována analýze současné vnitřní kontroly v účetní jednotce spolu s vymezením základních nedostatků v této oblasti.

Teoretická část

1 Kontrolní činnost

V jakékoliv organizované soustavě je velmi důležité metodické vedení spolu s koordinovanou kontrolní činností, která by měla směřovat k odhalení a odstranění rozdílů mezi skutečným a žádoucím stavem. Z tohoto důvodu je možné kontrolu chápat jako rovnováhu mezi žádoucím a skutečným stavem.

1.1 Definice a vymezení pojmu kontrola

V současné odborné literatuře lze u pojmu kontrola nalézt spoustu definic, které jsou nejednotné, avšak nejčastěji je kontrola definována jako dílčí funkce v rámci procesu řízení.

Původní význam pojmu kontrola se v minulé době vztahoval spíše k ověřování správnosti dokumentů, avšak postupem času se tento pojem vyvíjel a začal nabývat širšího obsahu. Kontrolu lze dle historického pojetí chápat jako zkoumání, dozor, dohled nebo rovněž jako ovládání či výkon moci. Nejprve se tento pojem objevoval v oblasti práva, postupně pak pronikl do oblasti ekonomiky a jiných vědních oborů (Prokúpková, 1999).

1.1.1 Pojetí kontroly

Pojetí kontroly se v odborné literatuře neustále rozšiřuje a je možné se setkat se šesti základními pojetími:

- Informační pojetí – zjišťování skutečností o objektu podléhajícímu kontrole, porovnání skutečného stavu se stavem očekávaným a zjištění výskytu odchylek spolu s jejich zaznamenáním. V rámci tohoto pojetí lze uvést jako příklad audit.
- Regulační pojetí – jedná se o kontrolu s důrazem na zpětnou vazbu a odstranění zjištěných nežádoucích odchylek. Jako příklad regulačního pojetí kontroly lze uvést vnitřní kontrolu systému či instituce.
- Institucionální pojetí – podobné jako regulační pojetí kontroly, ale vyznačuje se popisem ve vztahu k instituci realizující kontrolu. Jedná se např. o Českou obchodní inspekci, Státní úřad pro jadernou bezpečnost, Českou školní inspekci, Veřejného ochránce práv apod.

- Represivní pojetí – vychází z regulačního pojetí kontroly, ale navíc se zde vyvozují represivní důsledky. Toto pojetí vychází z předpokladu, že rozhodnutí na základě norem, plánů či příkazů jsou správné a jakékoliv odchylky od těchto rozhodnutí jsou tedy nežádoucí a je třeba tyto odchylky odstranit.
- Motivační pojetí – toto pojetí vychází z pojetí regulačního a zároveň je opakem pojetí represivního. Je založeno na principu, že by kontrola měla především hodnotit dobře odvedenou práci, ale na druhou stranu by měl být i zaručen postih těch, kteří práci dobře nevykonávají a mají podíl na nesplnění stanovených norem. Tím, že bude oceněna práce schopného pracovníka v rámci organizace dojde k pozitivní motivaci ostatních pracovníků ke zvyšování kvality a efektivity jejich práce.
- Výchovné pojetí – založeno na principu působení subjektu vykonávajícího kontrolu na objekt kontroly jako výchovný faktor. Na základě příslušných právních norem vychovává kontrolovaný objekt k přesnosti, odpovědnosti a čestnosti v rámci výkonu práce (Rektořík, 2004).

V jednotlivých pojetích kontroly lze nalézt odlišnosti, mezi které patří konfrontace dvou stavů v rámci informačního pojetí kontroly a protiváha k normě, plánu či rozpočtu v rámci regulačního pojetí kontroly (Prokúpková, 1999).

1.2 Funkce kontroly

Funkce kontroly jsou v úzkém vztahu s pojetími kontroly, které jsou uvedeny výše. Funkce kontroly lze členit ze dvou hledisek, kterými jsou:

a) Obecné funkce kontroly

- Poznávací funkce – získávání potřebných informací a dat na základě spolupráce s informačními systémy. Souvisí s informačním pojetím kontroly.
- Ověřovací funkce – je třeba porovnat, zda se získané výsledky shodují s výsledky z jiných zdrojů. Důležité jsou rovněž zkušenosti kontrolujícího subjektu. Rovněž jako předchozí funkce souvisí i tato s informačním pojetím kontroly.
- Hodnotící funkce – je důležité hodnotit v průběhu celého procesu kontroly.
- Realizační funkce – proces realizace samotné kontroly, kterou se sleduje určitý záměr.

b) Specifické funkce kontroly

- Dohlížení funkce – pojí se s ní znalost problému i odpovědnost za konečný výsledek.
- Povzbuzující funkce – cílem je povzbudit pracovníky k odvádění lepších pracovních výkonů a lepších výsledků. Souvisí s motivačním pojetím kontroly.
- Brzdící funkce – je opakem funkce povzbuzující a cílem je eliminovat nežádoucí činnosti.
- Výchovná funkce – smyslem této funkce je odměnit pracovníky s dobrým výkonem a potrestat ty, kteří svou práci neodvádějí dobře a neplní stanovené normy. Tato funkce souvisí s výchovným pojetím kontroly.

1.3 Druhy kontrol

Druhy kontrol lze členit podle různých kritérií. Na základě odborné literatury lze členit kontrolu podle:

a) Subjektu kontroly

- individuální kontrola – vykonávaná pouze jedním subjektem kontroly;
- koordinovaná kontrola – vykonávaná více subjekty kontroly.

Výše uvedené kontroly mohou probíhat na základě výběru souborného (úplný), namátkového (pouze část kontrolovaného souboru) či výběrového (výběr ze souboru dle určitých pravidel).

b) Vztahu kontroly k objektu kontroly

- vnitřní kontrola – kontrola je realizována prostřednictvím subjektu kontroly, který je zároveň součástí kontrolovaného objektu;
- vnější kontrola – mezi kontrolovaným objektem a subjektem kontroly není žádný vztah.

c) Vymezení kontrolního systému k objektu kontroly

Jako příklad u tohoto druhu kontroly lze uvést kontrolní systémy v odvětví veřejné správy, školství nebo dopravy, které se řídí dle příslušných právních předpisů a kontrolu vykonávají pověřené subjekty.

d) Organizačního vztahu

- vertikální kontrola – každý vedoucí pracovník by měl kontrolovat své podřízené, stejně jako je on kontrolován svými nadřízenými;
- horizontální kontrola – v rámci pracovního kolektivu či spolupracovníků je prováděna kontrola, kterou je možné označit za kontrolu porovnávací.

e) Systému kontroly

- plánovaná kontrola;
- operativní kontrola – smyslem je prevence řízených systémů.

f) Časového vztahu kontroly

- předběžná kontrola;
- průběžná kontrola;
- následná kontrola;
- soustavná kontrola – nákladná, potřebný vysoký počet pracovníků;
- občasná kontrola – realizována v nepravidelných časových intervalech.

g) Globální forma kontroly

Pojem globální forma kontroly souvisí s použitím specifických nástrojů řízení, mezi které lze zařadit např. účetnictví, statistické výkazy a pravidelná hlášení.

h) Vztahu kontroly k podstatě věci

- formální kontrola – pozornost je v průběhu kontroly zaměřena na úplnost informací, správné výpočty, oprávněné delegování pravomocí apod. Cílem této kontroly je eliminovat všechny chyby, které by mohly ztížit či znemožnit další práci s potřebnými dokumenty. Do formální kontroly lze zařadit rovněž kontrolu softwarových programů sloužících pro zpracování dokladů, vedení statistických údajů apod.
- neformální kontrola.

i) Způsobu vyjadřování jevů a procesů

- verbální kontrola – tento druh kontroly se využívá v případě popisu příčin a tendencí, sepsání závěrů či hodnocení pracovníků apod.;
- hmotná kontrola – označována rovněž jako kontrola naturální, která využívá vyjádření ve fyzikálních jednotkách (kusy, metry, litry apod.);

- finanční kontrola – zaměřuje se na převedení určitých jevů a procesů na společné jmenovatele a řadí se mezi kontroly vytvářející spolehlivé a věcné informace o objektu, jež podléhá kontrole.

j) Odborného výkonu

- odborná kontrola – prováděna odborníky v rámci organizace nebo institucemi, které jsou zřízeny zákonem a jsou odborně způsobilé k provádění kontroly. Nevýhodou u tohoto druhu kontroly je hrozba toho, že se kontrola stane objektem mocenských sporů.
- laická kontrola – jedná se o druh kontroly, kterou je schopen vykonat a posoudit laik, tedy běžný občan. Získané poznatky pak mohou být předány příslušným orgánům určeným pro provedení odborné kontroly. Tento druh kontroly se vyznačuje neodborností, subjektivitou, nedostatkem informací a způsobem provádění kontroly.

Pro výběr vhodného druhu kontroly, odborné nebo laické, je třeba stanovit kritéria, mezi která patří nároky kladené na odborné znalosti činnosti, jež podléhá kontrole a důležitost prováděné kontroly pro kontrolovaný subjekt. Čím více jsou tato dvě kritéria pro společnost důležitější, tím více je upřednostňována odborná kontrola, kterou provádí odborníci či instituce k tomu určené. Obě výše uvedené kontroly mají svá jistá úskalí, která se dají snížit jejich kombinací.

k) Veřejná kontrola

Specifický druh kontroly prováděný ve veřejné správě.

l) Výkonu kontroly z pohledu hierarchické úrovně uspořádání státu

- státní kontrola – řídí se dle zákona o státní kontrole, zákona o finanční kontrole ve veřejné správě a zákona o zadávání veřejných zakázek;
- krajská kontrola – řídí se dle zákona o krajích;
- obecní kontrola – řídí se dle zákona o obcích (Rektořík, 2004).

2 Vnitřní kontrola

Vnitřní kontrola se realizuje uvnitř kontrolovaného subjektu. Do vnitřní kontroly jsou často zahrnovány i další pojmy jako řídicí kontrola, interní audit nebo kontrola náležící do řídicích systémů.

Členění vnitřní kontroly na řídicí kontrolu a interní audit lze dohledat v zákoně o finanční kontrole ve veřejné správě.

V rámci vnitřní kontroly by měly být vytvářeny takové podmínky, které jsou ideální pro zajištění hospodárného a efektivního výkonu v jakékoliv organizaci. V rámci vnitřního kontrolního systému se zjišťují, vyhodnocují a minimalizují provozní, finanční, právní a jiná rizika související s plněním stanovených cílů organizace. Zároveň jsou zde obsaženy postupy pro včasné poskytování informací příslušným úrovním řízení zaměřených na výskyt významných nedostatků a na přijímání a realizaci opatření vedoucích k jejich nápravě (Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě).

Cílem vnitřní kontroly je odhalit jakékoliv odchylky od stanovených cílů a omezit nečekaná překvapení. Pečlivá kontrola totiž pomáhá managementu organizace postavit se změnám v ekonomickém i konkurenčním prostředí a adaptovat se na ně a tím si zajistit budoucí prosperitu. Vnitřní kontrola podporuje účinnost, snižuje riziko ztrát hodnoty aktiv a pomáhá k věrnému a poctivému zobrazení finanční situace dané organizace, přičemž je respektována a dodržována platná legislativa (Dvořáček, 2003).

2.1 Řídicí kontrola

V rámci vnitřního řízení organizace by měli odpovědní vedoucí pracovníci zajistit finanční kontrolu, která by měla fungovat v rámci přípravných prací předcházejících jejich schválení, měla by také průběžně sledovat realizované operace až do jejich ukončení a konečného vyúčtování a v neposlední řadě by měla finanční kontrola prověřit vybrané operace, aby se zjistila jejich správnost a hospodárnost. Finanční kontrola bývá označována rovněž jako řídicí kontrola (Rektořík, 2004).

Vnitřní kontrola je součástí řídicích systémů, u kterých se nejčastěji uplatňuje ekonomická funkce. Jedná se o vnitřní kontrolu, která je prováděna neustále. V současné době se neustále

dynamicky rozvíjí, dosahuje vyšší kvality a je součástí vyšších řídicích systémů (Prokúpková, 1999).

Funkcí řídicí kontroly je porovnat zjištěné skutečnosti s programem celé soustavy a poskytovat neustálé podněty vedoucí k ovlivnění objektů kontroly takovým způsobem, aby se skutečný stav co nejvíce přibližoval stavu žádoucímu (Prokúpková, 1999).

2.2 Interní audit

Interní audit lze charakterizovat jako organizačně oddělené a funkčně nezávislé prověřování a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly, přičemž je prověřována i správnost vybraných operací kontrolovaného subjektu.

Audit je zajišťován nezávislým útvarům, popřípadě pověřeným zaměstnancem, který je organizačně oddělený od řídicích struktur daného subjektu podléhajícímu auditu. V rámci interního auditu se prověřuje a hodnotí operace a vnitřní kontrolní systém kontrolovaného subjektu, přičemž se zjišťuje, zda:

- jsou dodržovány veškeré právní předpisy a přijatá opatření;
- jsou včas odhalena veškerá rizika, která se vztahují k činnosti kontrolovaného subjektu a zda jsou přijímána opatření vedoucí k jejich eliminaci či zmírnění;
- poskytují řídicí kontroly vedoucímu pracovníkovi důvěryhodné a včasné informace;
- jsou splněna kritéria stanovená v provozní a finanční oblasti;
- je zavedený vnitřní kontrolní systém dostatečně účinný a zda pružně a včas reaguje na změnu ekonomických, právních a jiných podmínek;
- mohou dosažené výsledky poskytnout pro vedoucí pracovníky ujištění o tom, zda jsou plněny záměry a cíle, které si daný subjekt stanovil.

Na základě zjištění, která přinese interní audit, jsou vedoucímu pracovníkovi, popřípadě orgánu veřejné správy, jedná-li se o audit ve veřejné správě, doporučeni vedoucí ke zdokonalení kvality vnitřního kontrolního systému. Tato doporučení pomohou k eliminaci či zmírnění rizik a k přijetí opatření vedoucích k nápravě všech zjištěných nedokonalostí. V rámci interního auditu jsou zahrnuty především:

- finanční audity – ověřování informací z finančních, účetních a jiných výkazů, přičemž se zjišťuje, zda je v těchto výkazech věrně zobrazen majetek a zdroje jeho financování;

- audity systémů – prověřování a vyhodnocování systémů zajištění příjmů, vymáhání pohledávek, financování činnosti a zajištění správy finančních prostředků kontrolovaného subjektu;
- audity výkonu – ověřování hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti operací a účinnosti nastaveného vnitřního kontrolního systému (Zákon o finanční kontrole, 2001).

Jakmile jsou vyhodnocena rizika, může se přejít k sestavení plánu interního auditu. Výsledky, které byly získány na základě provedeného interního auditu, jsou předkládány vedoucímu organizace či orgánu veřejné správy. Na základě interního auditu je hodnocena kvalita nastaveného vnitřního kontrolního systému, analyzují se závažné nedostatky mající nepříznivý vliv na činnost kontrolovaného subjektu (Rektořík, 2004).

Do interního auditu lze zařadit audit finanční, legislativní, personální, organizační, marketingový, cenový, vnějších podnikových vztahů, operací, managementu, podniku apod. Vzhledem ke globalizaci světové ekonomiky existují tendence ke vzniku nových typů auditů, které se praxí a postupem času prověří (Rektořík, 2004).

2.3 Kontrolní metody a kontrolní postupy

V rámci realizované kontroly jsou používány kontrolní metody a kontrolní postupy, které se odlišují např. v datech používaných v průběhu kontroly nebo v tom, co bychom chtěli a měli sledovat.

2.3.1 Kontrolní metody

Kontrolní metody napomáhají ke zjištění objektivnosti a úplnosti poskytnutých informací potřebných ke kontrole. Jedná se především o informace o plnění požadavků v rámci organizace nebo veřejné správy, na něž je kontrola orientovaná.

Dle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě se kontrolní metody zaměřují na:

- zjištění skutečného stavu hospodaření kontrolované organizace a porovnání tohoto stavu s poskytnutou dokumentací;
- sledování postupů a jejich správnosti v rámci hospodaření kontrolované organizace;
- zjištění a ověření veškerých skutečností, které se týkají kontrolovaných operací;
- provedení kontrolních výpočtů;

- analyzování informací uvedených ve finančních výkazech nebo v zavedených informačních systémech a následné vyhodnocení vztahů mezi nimi.

Podle autorky Prokůpkové se kontrolní metody člení na standardní a nestandardní. Standardní metoda je zaměřena na porovnání skutečného stavu se stavem žádoucím a k tomu se využívají metody logicko-analytické a logicko-syntetické. V případě nestandardních podmínek se uplatňují metody nestandardní s využitím postupu vyhledávání činností, kde se jedná o stanovení empirického odhadu skrytých nepřesností. Nestandardní metody lze využít v případě neznámosti následku a příčiny.

2.3.2 Kontrolní postupy

Kontrolní postupy lze charakterizovat jako úkony, které jsou uspořádány systematicky a jejichž prostřednictvím se shromažďují, třídí, vyhodnocují a dokumentují veškeré podstatné informace. K tomu je třeba zvolit rovněž vhodnou kontrolní metodu (Rektořík, 2004).

Podle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě lze kontrolní postupy členit na:

- schvalovací postupy – veškeré podklady pro plánované a připravované operace jsou prověřeny a v případě zjištění nesrovnalostí jsou tyto operace pozastaveny do doby, dokud nebudou tyto nedostatky odstraněny;
- operační postupy – zaměřují se na zajištění hladkého průběhu připravovaných operací až do doby, kdy dojde k jejich konečnému vypořádání a vyúčtování, přičemž je pozornost zaměřena i na prověření veškeré dokumentace, výkazů, hlášení a zpráv;
- hodnotící postupy – údaje o provedených operacích zaváděných do informačních systémů a do výkazů, hlášení a zpráv jsou porovnávány se schváleným rozpočtem a je posuzován jejich dopad na celkové hospodaření kontrolované organizace;
- revizní postupy – je prověřována správnost a úplnost vybraných operací;
- auditní postupy – jsou rozebrány v kapitole zabývající se interním auditem.

3 Vnitřní kontrolní systém

Pod pojmem vnitřní kontrolní systém se rozumí souhrn provozních, finančních, evidenčních a dalších kontrol, které byly vytvořeny managementem dané organizace. V rámci české legislativy je tento pojem vymezen pouze v případě veřejné správy, pro ostatní účetní jednotky již neexistuje zákonem daná definice.

Vnitřní kontrolní systém může být vedení organizace nápomocný při dosahování stanovených cílů z hlediska ziskovosti, výkonu i eliminaci možných ztrát finančních zdrojů. Vnitřní kontrolní systém rovněž napomáhá k získávání věrných informací v oblasti financí a zvyšuje důvěryhodnost organizace.

Mezi cíle informačního systému lze zařadit dle Turnera a Weickgenannta (2013):

- ochranu majetku účetní jednotky před případnými podvody a chybami;
- zaměření se na přesnost a úplnost účetních informací;
- podpora efektivity provozní činnosti účetní jednotky;
- zajištění dodržování schválených směrnic.

V rámci vnitřního kontrolního systému jsou důležité prakticky veškeré obory podnikové informační soustavy, mezi které se řadí účetnictví, operativní evidence, kalkulace, rozpočty a statistika. Důraz by měl být kladen především na účetnictví a účetní systém a mělo by být zajištěno získávání a třídění účetních dat pro řízení organizace, ochranu jejího majetku, sestavení účetní závěrky a dodržování platné legislativy. Z výše uvedeného je tedy důležité, aby byla součástí účetního systému účetní jednotky i interní kontrola, která zajišťuje správné, úplné a včasné zapsání veškerých účetních případů, zjištění chyb a nepřesností v účetních případech a správné zaznamenání všech aktiv a pasiv účetní jednotky (Schiffer, 2009).

Postupem času nabývá na významu v rámci provádění kontrol i neustále se zdokonalující výpočetní technika. Využívány jsou systémy autokorekcí a autokontrol, které upozorňují samočinně a okamžitě o chybných výsledcích. Záleží však především na softwaru, který používá účetní jednotka.

Do vnitřního kontrolního systému se řadí rovněž i činnosti orgánů účetních jednotek, jako například dozorčí rada v akciové společnosti, kontrolní komise v družstvech nebo také vnitřní kontrolní útvar zaměřující se na provádění interního auditu. Do vnitřní kontrolní činnosti se řadí také zabezpečování mzdové a pracovněprávní agendy, kontroly pokladní hotovosti,

kontroly příjmu materiálu, kontroly kvality výrobků apod. Důležití jsou rovněž všichni vedoucí pracovníci a zaměstnanci organizace, jelikož se mohou rovněž podílet na kontrolních činnostech (Schiffer, 2009).

3.1 Účetnictví jako součást vnitřního kontrolního systému

Do vnitřního kontrolního systému se řadí i účetnictví, které tvoří jeho velmi důležitou část, jelikož se jedná o objekt kontroly a zároveň i její nástroj. V účetnictví je obsažena řada dat vypovídajících o finanční situaci účetní jednotky, výsledku hospodaření za účetní období a mnoho dalších vypovídajících informací. Účetnictví rovněž napomáhá k ochraně aktiv podnikatelského subjektu, jelikož se snaží předejít krádežím a zpronevěrám. Důležité je však dodržet základní principy účetnictví, mezi které se řadí správné, průkazné a úplné vedení účetnictví v souladu s platnou legislativou. Kontrolní činnosti by se tedy měly zaměřit na to, zda byly veškeré účetní případy kontrolované organizace zaúčtovány řádně, včas a průkazně. Je důležité, aby aktiva a pasiva v účetnictví odpovídala co nejvíce skutečnosti a aby byly odhaleny a odstraněny všechny zjištěné chyby a nesrovnalosti (Schiffer, 2009).

V rámci kontrolních činností v účetnictví organizace je prováděno formální a věcné přezkoušení správnosti účetních dokladů a jejich zaúčtování, kontroluje se dodržení zásad podvojného účetnictví, zaúčtované částky a provádí se inventarizace majetku a závazků účetní jednotky. Mezi chyby, které mohou nastat v účetnictví se řadí např. nesprávně zvolená souvztažnost účtů, nesprávně zaúčtované částky, opomenutí zaúčtovat účetní případ nebo duplicitní zaúčtování účetního případu.

3.2 Předpoklady řádného fungování vnitřního kontrolního systému

Aby vnitřní kontrolní systém v organizaci správně fungoval, je třeba podle Schiffera (2009) splnit určité požadavky, mezi něž se řadí:

- **Správná organizace účtárny a účetních operací**

Pro správné fungování vnitřního kontrolního systému je velmi důležitá organizace účetnictví, kdy si každá účetní jednotka musí uspořádat účetní systém dle svých konkrétních potřeb. Důraz je kladen na vytvoření vlastní podnikové informační soustavy, která poskytne potřebné informace a je nápomocná při sledování a hodnocení stavu a činností dané účetní

jednotky. V rámci organizace účtáren a účetních prací je třeba zabezpečit včasné a soustavné informace v potřebné šíři i hloubce, které budou srozumitelné, přehledné, logické, hospodárné a efektivní v případě řízení a kontroly účetní jednotky (Schiffer, 2009).

Při rozhodování a volbě o vhodné organizaci účtáren a účetních prací je dle odborné literatury doporučeno vzít v potaz organizační strukturu organizace, rozsah decentralizovaných pravomocí, potřebné informace a specifické požadavky účetní jednotky pro její řízení, rozmístění vnitropodnikových středisek a další.

Schiffer (2009) uvádí, že se v nejužívanější struktuře účtáren vyskytuje:

- účtárna dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku;
- účtárna materiálových zásob;
- mzdová účtárna a
- finanční účtárna.

Organizaci účtáren a účetních prací lze rozdělit do dvou kategorií. První z nich je centralizovaná forma, ve které probíhá zpracování účetních dokladů v účtárně nacházející se v ředitelství organizace. Sestavují se zde i účetní výkazy a shromažďují se zde rovněž důležité informace potřebné pro řízení celého podnikatelského subjektu. V rámci ostatních útvarů účetní jednotky jsou vystaveny účetní doklady jako např. skladové příjemky či výdejky, které jsou poskytovány dále do účtárny, která je následně zpracuje a zaúčtuje. Druhou kategorií je decentralizovaná forma, kdy jsou v rámci jednotlivých závodů účetní jednotky zřizována účetní oddělení mající samostatné postavení a hospodářské pravomoci. To znamená, že mohou vést své vlastní účetnictví a ředitelství organizace poskytují pouze informace nutné pro sestavení účetní závěrky (Schiffer, 2009).

- **Výběr vhodného účtování hospodářských operací**

Veškeré realizované hospodářské operace jsou zaznamenány v účetních knihách. K tomuto zaznamenávání lze užít několika účetních technik. V minulých dobách se hospodářské operace zachycovaly v účetnictví pomocí ručních zápisů nebo psaním na stroji, avšak v současné době prakticky veškeré účetní operace probíhají s využitím výpočetní techniky a účetních softwarů. Je třeba si uvědomit, že je pro zabezpečení efektivnosti vnitřního kontrolního systému správně zvolená technika účtování důležitá.

- **Vytvoření správného účtového rozvrhu**

Za základní předpoklad pro kontrolu účetnictví organizace lze považovat účtový rozvrh, který je účetní jednotka povinna sestavit na základě směrné účtové osnovy. V rámci vedení účetnictví v plném rozsahu je potřeba věnovat pozornost povinnosti stanovit syntetické účty v účtovém rozvrhu, analytické účty si pak může daná účetní jednotka zvolit dle svých potřeb. (Schiffer, 2009).

Podle odborné literatury lze účty rozdělit na:

- rozvahové účty – prostřednictvím těchto účtů sleduje účetní jednotka aktuální stav a pohyb majetku, vlastního kapitálu i závazků a na základě rozvahových účtů je sestavována počáteční a konečná rozvaha;
- výsledkové účty – prostřednictvím těchto účtů je možné sledovat náklady a výnosy účetní jednotky;
- závěrkové účty – na začátku každého účetního období jsou prostřednictvím závěrkových účtů otevírány účetní knihy a na konci každého účetního období jsou prostřednictvím těchto účtů účetní knihy zase zavírány;
- podrozvahové účty – prostřednictvím těchto účtů je zachycen majetek a závazky účetní jednotky;
- syntetické a analytické účty – analytické účty slouží k podrobnějšímu zachycení účetních operací zachycených na účtech syntetických. Jedná se o rozdělení syntetických účtů na podúčty dle individuálních potřeb účetní jednotky, např. u syntetického účtu 211 – Pokladna se mohou vytvořit analytické účty 211/1 – Pokladna CZK, 211/2 – Pokladna EUR a 211/3 – Pokladna USD.

- **Evidence hmotného majetku účetní jednotky**

Evidence majetku účetní jednotky je velmi důležitá z důvodu jeho ochrany. Lze k tomu využít inventární čísla zabezpečující jednoduchou identifikaci hmotného majetku a usnadnění inventárních prací. Pro zaručení výše uvedeného je třeba zajistit, aby bylo inventární číslo jedinečné pro každý majetek podléhající inventarizaci, čímž se zamezí záměně dvou totožných či podobných předmětů. Inventární číslo by mělo být na majetku umístěno na viditelném místě a měla by být zaručena i trvalost tohoto označení. Pomocí inventárních čísel je možné zamezit např. odcizení majetku či jeho nedovolené využívání (Schiffer, 2009).

3.3 Nástroje vnitřního kontrolního systému

Účetní záznamy je možné považovat za jeden z nejdůležitějších nástrojů vnitřního kontrolního systému, jelikož jejich prostřednictvím jsou zaznamenávány veškeré účetní operace. Všechny účetní jednotky jsou povinny zaznamenat všechny skutečnosti týkající se účetnictví pouze prostřednictvím účetních záznamů (Kralíček, Molín, 2014).

Pro správnost a efektivnost účetnictví celé organizace mají účetní záznamy a jejich průkaznost a správnost po věcné i formální stránce zásadní vliv. Dle zákona o účetnictví jsou za účetní záznam považovány účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka a výroční zpráva.

3.3.1 Účetní doklady

Důležitou roli ve vnitřním kontrolním systému plní účetní doklady, které zachycují obsah účetního případu, dobu a místo jeho realizace, schválení a v konečné fázi jeho zaúčtování. Účetní doklady jsou nezbytné pro provedení účetních zápisů a je tedy důležité dbát na jejich přesnost, úplnost, pravdivost a včasnost.

Účetní doklady lze rozdělit na dispoziční, prováděcí a kombinované. Dispoziční účetní doklady představují podklad pro účetní doklad, jelikož dávají podnět pro realizaci hospodářské operace (např. příkaz k úhradě). Prováděcí účetní doklady zachycují realizaci účetního případu a jsou zaznamenány v účetních knihách. Kombinované účetní doklady pak kombinují údaje dispoziční a prováděcí.

3.3.2 Účetní knihy

Dalším významným nástrojem vnitřního kontrolního systému jsou účetní knihy poskytující informace o stavu a pohybu majetku, závazků, vlastního kapitálu a rovněž nákladů a výnosů.

Podle platné legislativy je účetní jednotka povinna vést:

- účetní deník – zachycuje všechny účetní případy podle pořadí jejich realizace;
- hlavní kniha – zachyceny účetní případy prostřednictvím jednotlivých syntetických účtů;
- knihy analytických účtů – syntetické účty jsou rozděleny na příslušné analytické účty;

- knihy podrozvahových účtů – zachyceny veškeré účetní zápisy nezaznamenané v účetním deníku či hlavní knize (Šteker, Otrusínová, 2013).

3.3.3 Inventarizace majetku a závazků

Cílem inventarizace je zabezpečit soulad mezi stavem majetku a závazků uvedených v účetnictví a jejich skutečným stavem. Inventarizací se ověřuje věcná správnost účetnictví. Dále je prostřednictvím inventarizace chráněn majetek účetní jednotky.

V rámci inventarizačních prací je potřeba nejprve zjistit přesný stav majetku a závazků k danému okamžiku a zapsat jej do inventurních soupisů. Zjištěný skutečný stav se dále porovná se stavem vedeným v účetnictví. Jsou-li zjištěny inventarizační rozdíly, je třeba jejich zdůvodnění a zabezpečit odhalení příčin a podílu osob na jejich vzniku. V neposlední řadě je rovněž důležité navrhnout opatření, která pomohou eliminovat vznik dalších inventarizačních rozdílů (Králíček, Molín, 2014).

Inventarizaci lze členit na periodickou a průběžnou, kdy periodická inventarizace probíhá ke dni řádné účetní závěrky, zatímco průběžná inventarizace se uskuteční k okamžiku určeném účetní jednotkou. Průběžná inventarizace se musí uskutečnit minimálně jedenkrát v průběhu účetního období (Schiffer, 2009).

4 Neziskové organizace

V tržním prostředí se lze setkat s organizacemi, které jsou soukromé ziskové, soukromé neziskové nebo se jedná o veřejný sektor. Neziskové organizace, kterými se zabývá i tato bakalářská práce, jsou organizace, jejichž cílem není generovat zisk určený k přerozdělení mezi vlastníky, správce či zakladatele. Zisk může být vytvořen, avšak společnost jej musí opět vložit do organizace k zajištění jejího rozvoje a naplnění poslání.

Neziskové organizace vznikají z důvodu existujícího práva se sdružovat, které se řadí k základním znakům demokratického státního zřízení. V rámci neziskových organizací je projevována snaha určité skupiny sdružených lidí organizovat a usměrňovat jednání za účelem vytvoření společensky užitečných věcí a aktivit (Stejskal, 2010).

V rámci neziskového sektoru působí dvě hlavní skupiny organizací odlišující se od sebe svým působením ve veřejné nebo soukromé sféře. Neziskové organizace působící ve veřejné sféře se zaměřují na zabezpečení realizace výkonu moci veřejné. Neziskové organizace působící v soukromém sektoru se zaměřují na oblast mimo dosah veřejné správy. Ta má na soukromé neziskové organizace i přesto určitý vliv v podobě zákonné regulace (www.neziskovky.cz).

4.1 Typologie neziskových organizací v rámci České republiky

Neziskové organizace jsou právnické osoby, které jsou povinné řídit se platnými právními předpisy soukromého práva. K základním znakům neziskových organizací patří:

- organizovanost;
- soukromoprávní charakteristika;
- nerozdělování zisku;
- samospráva;
- dobrovolnost.

Neziskové organizace v rámci České republiky lze členit na:

- spolky a pobočné spolky – dříve pod označením občanská sdružení a jejich organizační jednotky řídicí se zákonem o sdružování občanů, avšak s příchodem nového občanského zákona došlo k novému přejmenování;

- nadace a nadační fondy – řídí se podle nového občanského zákoníku, dříve se však na ně vztahoval zákon o nadacích a nadačních fondech;
- účelová zařízení církví – jsou zřizována církvemi a náboženskými společnostmi a řídí se zákonem o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností;
- obecně prospěšné společnosti – v současné době stále existují obecně prospěšné společnosti, které byly založeny na základě zákona o obecně prospěšných společnostech, který byl však zrušen;
- ústavy – zakládají se v souladu s novým občanským zákoníkem;
- školské právnické osoby – v převážné míře se sem řadí také církevní školy, zřizovány jsou Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (www.neziskovky.cz).

Neziskové organizace je možno členit ještě podle jejich funkce na:

- servisní neziskové organizace – zabývají se službami svých zákazníků a do této skupiny lze zařadit neziskové organizace poskytující sociální služby, služby v oblasti zdravotnictví, humanitární pomoci či rozvojové spolupráce;
- advokační neziskové organizace – zaměřují se na práva určitých vymezených skupin lidí či vybraných zájmů veřejnosti, přičemž tyto neziskové organizace hrají významnou úlohu v prosazování rovného jednání a nediskriminace a v oblasti ochrany menšin a jejich zájmů;
- zájmové neziskové organizace – organizují zájmové činnosti, přičemž se jejich aktivity přibližují poskytování služeb určitým skupinám lidí. Může se jednat např. o sportovní a kulturní spolky či o tradiční venkovské zájmové spolky;
- filantropické neziskové organizace – zabývají se finanční a hmotnou podporou veřejně prospěšných aktivit, nejčastěji se jedná o nadace a nadační fondy (www.neziskovky.cz).

5 Cíl a metodika práce

Vnitřní kontrola by měla tvořit nedílnou součást řízení každé účetní jednotky. Vzhledem k tomu, že vnitřní kontrola plní funkci zpětné vazby a informuje příslušné pracovníky organizace o účinnosti přijatých opatření, je důležitou součástí v průběhu plnění stanovených cílů a úkolů. Kvalitní nastavení vnitřního kontrolního systému nabývá v současné době stále většího významu, jelikož s jeho pomocí lze předcházet problémům, popřípadě je vhodně řešit.

Cílem této práce je zanalyzovat vnitřní kontrolní systém vybrané účetní jednotky ve vazbě na zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví.

Aby byl tento cíl práce naplněn, je důležité seznámit se s činností zvolené účetní jednotky, kterou je Charita Zábřeh. Je rovněž důležité zanalyzovat její ekonomickou situaci a hospodaření. V rámci této bakalářské práce bude rovněž analyzována současná situace vnitřní kontroly v oblasti účetnictví a budou shrnuty její nedostatky. Analýza bude provedena prostřednictvím rozboru schválených vnitřních předpisů organizace v podobě směrnic. Ty budou následně porovnány s platnou legislativou a aktuálním stavem a potřebami organizace. K tomuto účelu mi posloužil rozhovor s ekonomem a dalším zaměstnancem organizace.

Praktická část

6 Charita Zábřeh

Název:	Charita Zábřeh
Sídlo:	Zábřeh, Žižkova 15, PSČ 789 01
Právní forma:	nestátní nezisková organizace
Statutární orgán:	Bc. Jiří Karger – pověřený výkonem funkce olomouckým arcibiskupem

Charita Zábřeh, která je předmětem praktické části předkládané bakalářské práce, je nevládní neziskovou organizací. Zřízena byla v roce 1992 jako účelové zařízení římskokatolické církve. Charita Zábřeh se řadí k základním členům Arcidiecézní charity Olomouc, České katolické charity a mezinárodního společenství charit nesoucí název Caritas internacionalis. Registrovaná je u Ministerstva kultury ČR na základě ustanovení Zákona č. 3/2002 Sb., o církevních a náboženských společnostech, ve znění pozdějších předpisů. Evidovaná je rovněž u Krajského úřadu v Olomouci jako nestátní zdravotnické zařízení a poskytovatel sociálních služeb. Charita Zábřeh má vlastní právní subjektivitu (Charita Zábřeh, 2017).

Organizace svou činnost vykonává především na území děkanátu Zábřeh, ale služby poskytuje dle možností i v rámci celé České republiky a zahraničí. Posláním Charity Zábřeh je vyhledávat lidi, kteří potřebují pomoc a tu jim poskytnout. Specializuje se rovněž na podporu začlenění lidí do běžného života v případě nepříznivé životní situace. Organizace je založena na základě respektování, ochrany a rozvíjení základních práv každého člověka. Charita uctívá hodnoty pravdy, svobody, spravedlnosti a lásky (Charita Zábřeh, 2017).

Aby byly výše uvedené hodnoty organizace naplněny, je třeba dodržovat určité zásady, mezi které se řadí dodržování lidské důstojnosti, jednání v zájmu společného dobra, solidarita, subsidiarita kvalita poskytovaných služeb.

Důležitým dokumentem je Kodex Charity Česká republika, který musí dodržovat i Charita Zábřeh. Kodex je určen pro pracovníky Charity podílejících se na její činnosti. V rámci dokumentu jsou poskytnuty veškeré informace o vlastnostech a povaze poskytovaných charitních služeb, přičemž je důraz kladen na kvalitu.

Charita Zábřeh se řídí stanovami Arcidiecézní charity Olomouc, jelikož je jejím členem. Organizace má zřízený statutární orgán, poradní orgán ředitele a kontrolní orgán.

Funkci statutárního ředitele vykonává Bc. Jiří Karger, který byl výkonem této funkce pověřený olomouckým arcibiskupem v roce 2002. Poradní orgán ředitele organizace vykonává Rada charity složená z osmi členů a kontrolním orgánem byla ustanovena Revizní komise mající čtyři členy (Charita Zábřeh, 2017).

Ve spolupráci s Arcidiecézní charitou Olomouc založila Charita Zábřeh dceřinou společnost s názvem REPARTO Zábřeh s. r. o., v níž vlastní Charita Zábřeh celých 90 % základního jmění. Dceřiná společnost se specializuje na poskytování sociálních služeb (Charita Zábřeh, 2017).

6.1 Organizace a činnosti Charity Zábřeh

Charita Zábřeh poskytuje v rámci svého působení velké spektrum činností. Organizace působí v oblasti poskytování služeb charitativních, humanitárních, zdravotnických, sociálních, vzdělávacích, preventivních, výchovných i duchovních. Organizace se rovněž věnuje činnostem za účelem dosažení zisku a činnostem kulturním, společenským, zájmovým a pozornost věnuje i aktivitám pro volný čas.

Charitativní ošetrovatelská a pečovatelská služba

Organizace poskytuje odbornou zdravotnickou, sociální a psychologickou pomoc nemocným, tělesně postiženým a starým lidem a jejich rodinám. Vše se odehrává v domácím prostředí potřebných. Cílem těchto činností Charity Zábřeh je umožnit těmto lidem žít důstojně jejich život, a to v domácím prostředí. Další službou v oblasti ošetrovatelských a pečovatelských služeb je domácí hospicová péče, která je poskytována umírajícím lidem a jejich blízkým (Charita Zábřeh, 2017).

Charitní pečovatelská služba

Poskytování této služby má především pomoci potřebným zvládnout úkony péče nejen o vlastní osobu, ale také o domácnost. Určena je pro osoby se sníženou soběstačností (Charita Zábřeh, 2017).

Osobní asistence

Charita Zábřeh nabízí službu osobní asistence, kterou mají na starosti její pracovníci. Ti navštěvují potřebné, kteří si nemohou pomoci sami, avšak přejí si zůstat v domácím prostředí. Pracovníci osobní asistence těmto lidem pomáhají s běžnými úkony

a zprostředkovávají rovněž kontakt této osoby se svou sociální skupinou (Charita Zábřeh, 2017).

Odlehčovací služby

Odlehčovací služby poskytuje charita z toho důvodu, aby odlehčila rodinným příslušníkům, kteří věnují patřičnou péči o své nemocné příbuzné. Snahou je, aby si rodinní příslušníci odpočinuli, vyřídili vše potřebné atd. (Charita Zábřeh, 2017).

Centrum Oáza

Denní stacionář a terapeutické pracoviště Oáza je určena pro osoby postižené psychickými a mentálními poruchami. V rámci poskytovaných služeb se snaží pracovníci zachovat u těchto lidí rozvoj dovedností, znalostí a zkušeností a zaměřují se na podporu jejich samostatnosti, zájmů a osobních cílů. Centrum Oáza si klade za cíl integrovat tyto nemocné lidi opět do společnosti a pomoci jejich rodinám, které se o ně starají (Charita Zábřeh, 2017).

Domovinka

Denní stacionář Domovinka je víceúčelové zařízení určené pro seniory a zdravotně postižené osoby. Jedná se tedy o ty osoby, které nemohou nebo nechtějí být po celý den sami doma. V rámci tohoto víceúčelového zařízení je poskytována podpora a dopomoc v oblasti péče o vlastní osobu v případě, že rodinní příslušníci pečující o tyto osoby s nimi nemohou zůstat po celý den doma. V rámci této služby se snaží Charita Zábřeh organizovat volný čas seniorů a zdravotně postižených po dobu nepřítomnosti jejich rodinných příslušníků formou terapií, společenských, vzdělávacích a kulturních akcí (Charita Zábřeh, 2017).

Denní stacionář Okýnko

Okýnko je denní stacionář určený pro osoby s mentálním, těžkým nebo kombinovaným zdravotním postižením, kteří potřebují pomoci s osvojením si návyků péče o sebe, s rozvojem a udržením si vlastních schopností a dovedností. Charita Zábřeh nabízí pomoc nejen těmto postiženým osobám, ale také jejich rodinám, kdy se jim snaží pomoci a odlehčit při poskytované péči.

Občanská poradna

Občanská poradna je zaměřená na poskytování odborného sociálního poradenství osobám, které se ocitají v nepříznivé životní situaci. Tuto situaci se jim snaží pomoci vyřešit prostřednictvím poskytování bezplatných, nezávislých a diskrétních informací a rad (Charita Zábřeh, 2017).

Dobrovolnické centrum

Charita Zábřeh směřuje své aktivity rovněž do oblasti koordinace dobrovolníků, kteří se rozhodli ve svém volném čase poskytovat své vědomosti a schopnosti ve prospěch potřebných lidí. Za tyto služby si dobrovolní pracovníci nenárokují žádnou odměnu (Charita Zábřeh, 2017).

Naděje

Charita Zábřeh založila středisko Naděje, které se zaměřuje na pomoc lidem nacházejících se v krizi, dlouhodobé nouzi, lidi s nízkými příjmy, oběti mimořádných událostí a živelných a přírodních katastrof (Charita Zábřeh, 2017).

Chata „U sv. Martina“

Chata „U sv. Martina“ je určena převážně zaměstnancům Charity Zábřeh a jejich rodinným příslušníkům, farnímu společenství, mládeži a skautům. U chaty se nachází i kaple, která slouží k bohoslužbám a meditacím (Charita Zábřeh, 2017).

Humanitární pomoc

Charita Zábřeh poskytuje pomoc lidem nacházejících se v těžké situaci v důsledku živelných pohrom, válek či jiným katastrofám. Pomoc těmto lidem není poskytována jen v rámci České republiky, ale rovněž také v zahraničí. Občas se charita věnuje i pomoci uprchlíkům a lidem nacházejících se v ohrožující tísní. V případě, že by byli lidé postižení požárem, vytopením či sociální nouzí, Charita Zábřeh provozuje humanitární sklad s nábytkem a ostatním vybavením domácnosti, který může takto postiženým lidem pomoci (Charita Zábřeh, 2017).

Chráněné dílny

Chráněné dílny v Paloníně a Zábřehu se snaží pomoci lidem se zdravotním a tělesným postižením a lidem, kteří se dostali do tíživé životní situace v důsledku ztráty zaměstnání vlastní vinou. Vzhledem k jejich ztíženému uplatnění na trhu práce se tak mohou dostat do sociálních i psychických problémů a zasaženy mohou být i jejich rodinní příslušníci (Charita Zábřeh, 2017).

Lednáček

Mimo výše uvedené činnosti zřídila Charita Zábřeh také prodejnu cukrovinek a nápojů, ve které ale zákazníci mohou koupit i hřbitovní svíce, kancionály, kalendáře a pohlednice s křesťanskou tematikou (Charita Zábřeh, 2017).

7 Ekonomická analýza Charity Zábřeh

Vzhledem ke skutečnosti, že je Charita Zábřeh nestátní neziskovou organizací, není možné se při analýze hospodaření zaměřit pouze na její výsledek hospodaření. Dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je tato organizace považována za malou účetní jednotku. Aby byla Charita Zábřeh zařazena do této kategorie, nesmí k rozvahovému dni překročit alespoň dvě z následujících kritérií:

- aktiva celkem 100 000 000 Kč;
- čistý obrat 200 000 000 Kč;
- průměrný počet zaměstnanců během účetního období 50.

Jelikož hodnota aktiv za rok 2015 byla přibližně 28 milionů korun, nepřekročila tak Charita Zábřeh zákonem nejvýše stanovenou hodnotu pro tuto kategorii. Rovněž ani v případě výše ročního obratu, který činil v roce 2015 přibližně 37 milionů korun, nepřekročila organizace maximální hodnotu stanovenou zákonem. Překročeno bylo pouze kritérium s počtem zaměstnanců, které je dle zákona o účetnictví stanoveno v maximální výši 50 zaměstnanců během účetního období. Vzhledem k tomu, že zákon umožňuje překročení jednoho ze tří stanovených kritérií, Charita Zábřeh je zákonem charakterizována jako malá účetní jednotka.

Charita Zábřeh se kromě zákonných předpisů upravujících hospodaření a účetnictví, musí řídit i zákonem č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů, podle kterého je tato organizace zřízena. Výše uvedený zákon totiž ukládá povinnost všem účelovým zařízením, která překročí v rámci účetního období výši čistého obratu stanovenou ve výši 10 milionů korun, nechat si ověřit účetní závěrku společností auditorem. Vzhledem ke skutečnosti, že tuto výši zvolená organizace překračuje, podléhá její účetní závěrka povinnému auditu. Tato povinnost je u církví a náboženských společností odlišná od jiných účetních jednotek, kterým zákon o účetnictví ukládá povinnost ověření účetní závěrky auditorem až v případě překročení dvou kritérií ze tří, kterými jsou celková výše aktiv 40 milionů korun, výše čistého obratu 80 milionů korun a průměrný počet zaměstnanců v účetním období 50. Pokud by se tedy Charita Zábřeh řídila pouze podle kritérií stanovených zákonem o účetnictví, povinný audit by neměla. Ale jelikož se řídí zvláštními právními předpisy, které jsou ostatně uvedeny i v zákoně o účetnictví, tato povinnost jí již vzniká. Závěrem bych tedy podotkla, že povinnost ověření účetní závěrky auditorem Charitě Zábřeh vyplývá nejen ze zákona o církvích a náboženských společnostech, ale rovněž i ze zákona o účetnictví.

7.1 Analýza rozvahy

V rozvaze jsou znázorněna aktiva a pasiva organizace. Majetková struktura Charity Zábřeh se v průběhu posledních čtyř let příliš nezměnila. Na aktivech organizace se dlouhodobý majetek podílí okolo 70 %, oběžný majetek se pak na aktivech podílí okolo 30 %. Oběžný majetek je pak tvořen převážně pohledávkami a peněžními prostředky na bankovních účtech a v pokladnách. Z rozvahy je patrný nárůst dlouhodobého majetku, jelikož v roce 2013 se organizace rozhodla k investici v podobě nákupu objektu s přílehlými pozemky, který slouží pro rozvoj poskytovaných činností a služeb organizací. Rovněž došlo k výraznějším změnám v položce pohledávky, jelikož se zde promítly proúčtované nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem. Do pohledávek se promítly i poskytnuté provozní zálohy a pohledávky za odběrateli.

Tabulka 1 - Rozvaha Charity Zábřeh

Položka rozvahy (v tis. Kč)	2012	2013	2014	2015
AKTIVA CELKEM	18 785	22 296	26 684	27 896
Dlouhodobý majetek	13 139	17 283	18 275	19 385
Krátkodobý majetek	5 646	5 013	8 409	9 143
Zásoby	300	196	186	235
Pohledávky	2 788	2 174	4 106	4 532
Finanční majetek	2 467	2 251	3 936	4 117
Ostatní aktiva	91	392	181	259
PASIVA CELKEM	18 785	22 296	26 684	27 896
Vlastní zdroje	15 582	16 125	17 607	18 019
Cizí zdroje	3 203	6 171	9 077	9 877
Dlouhodobé závazky	415	2 991	5 182	5 025
Krátkodobé závazky	2 717	3 094	3 835	4 761
Ostatní pasiva	71	86	60	91

Zdroj: interní zdroje organizace

Ve výše uvedené tabulce jsou znázorněny jednotlivé položky rozvahy za čtyři účetní období, které jsou uvedeny v tis. Kč. V níže přiložené tabulce je pak uvedena vertikální analýza rozvahy Charity Zábřeh, tedy procentuální podíl jednotlivých položek rozvahy na celkových aktivech a pasivech.

Tabulka 2 - Vertikální analýza rozvahy Charity Zábřeh

Vertikální analýza (% podíl)	2012	2013	2014	2015
AKTIVA CELKEM	100	100	100	100
Dlouhodobý majetek	70	78	68	69
Krátkodobý majetek	30	22	32	31
Zásoby	5	4	2	3
Pohledávky	49	43	49	49
Finanční majetek	44	45	47	45
Ostatní aktiva	2	8	2	3
PASIVA CELKEM	100	100	100	100
Vlastní zdroje	83	72	66	65
Cizí zdroje	17	28	34	35
Dlouhodobé závazky	13	49	57	51
Krátkodobé závazky	85	50	42	48
Ostatní pasiva	2	1	1	1

Zdroj: interní zdroje organizace

Z výše uvedeného vyplývá, že majetek organizace je financován především z vlastních zdrojů, a sice zhruba ze 72 %. Z důvodu realizované investice do nákupu objektu a přílehlých pozemků, došlo v roce 2013 k výraznějšímu nárůstu cizích zdrojů.

Vzhledem ke zvýšení cizích zdrojů financování by zde bylo na místě určit likviditu organizace, která vypovídá o schopnosti účetní jednotky dostát svým závazkům. V rámci této kapitoly se zaměřím pouze na běžnou likviditu. Při výpočtu běžné likvidity se poměrují oběžná aktiva s krátkodobými cizími zdroji. V níže přiložené tabulce jsou uvedeny hodnoty běžné likvidity organizace Charita Zábřeh.

Tabulka 3 - Běžná likvidita Charity Zábřeh

	2012	2013	2014	2015
Běžná likvidita	2,08	1,62	2,19	1,92

Zdroj: interní zdroje organizace, vlastní výpočty

Z výše uvedených výpočtů je patrné, že organizace je schopná dostát svým závazkům, jelikož doporučená hodnota běžné likvidity je v rozmezí hodnot 1,5 – 2,5.

7.2 Analýza výkazu zisků a ztrát

Charita Zábřeh nebyla založena za účelem podnikání, tudíž jejím cílem není dosažení zisku. Řídí se však vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Dle této vyhlášky je Charita Zábřeh povinna sestavit výkaz zisku a ztráty, v němž budou náklady a výnosy organizace rozděleny na hlavní a hospodářskou činnost.

Hlavní činností organizace jsou činnosti neziskové, tedy ty, které byly důvodem vzniku Charity Zábřeh. Do hospodářské činnosti se pak řadí vedlejší činnosti organizace, které již mají podnikatelskou povahu a jejich účelem je generování zisku.

Náklady spojené s hlavní činností organizace se pohybují kolem 28 milionů korun, což je velmi podobná hodnota výši výnosů. V nákladech představují nejvyšší položku osobní náklady, které se pojí s činností organizace, kterou je poskytování služeb. Jejich podíl na výši celkových nákladů je kolem 74 %. Položka se spotřebovanými nákupy a službami má na celkových nákladech již menší podíl, a sice kolem 20 %.

Tabulka 4 - Výsledek hospodaření za hlavní činnost Charity Zábřeh

Položka výkazu zisku a ztráty v tis. Kč	2012	2013	2014	2015
Výnosy celkem za hlavní činnost	27 567	25 985	29 299	30 591
Tržby za vlastní výkony a za zboží	12 260	11 153	11 690	13 094
Přijaté příspěvky	564	576	462	498
Provozní dotace	13 545	14 072	16 437	16 716
Ostatní výnosy	1 198	184	710	823
Náklady celkem za hlavní činnost	27 513	26 369	29 522	29 984
Spotřebované nákupy a služby	6 173	5 294	6 122	6 421
Osobní náklady	19 212	19 545	21 822	22 039
Ostatní náklady	2 128	1 530	1 578	1 524

Zdroj: interní zdroje organizace

Z výše uvedené tabulky vyplývá přehled hodnot u základních položek výnosů a nákladů organizace pojící se k hlavní činnosti.

Tabulka 5 - Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty za hlavní činnost Charity Zábřeh

Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty (% podíl)	2012	2013	2014	2015
Výnosy celkem za hlavní činnost	100	100	100	100
Tržby za vlastní výkony a za zboží	44	43	40	43
Přijaté příspěvky	2	2	2	2
Provozní dotace	49	54	56	54
Ostatní výnosy	5	1	2	1
Náklady celkem za hlavní činnost	100	100	100	100
Spotřebované nákupy a služby	22	20	21	21
Osobní náklady	70	74	74	74
Ostatní náklady	8	6	5	5

Zdroj: interní zdroje organizace

Ve výše uvedené tabulce je uvedena vertikální analýza výkazu zisku a ztrát s procentuálním podílem jednotlivých položek na celkových výnosech a nákladech v hlavní činnosti účetní jednotky.

Zisku za hlavní činnost bylo dosaženo v roce 2012, kdy tento činil přibližně 54 000 Kč. V následujících dvou účetních obdobích se však organizace potýkala s mírnou ztrátou. V roce 2013 dosahovala tato ztráta výše 384 000 Kč a v roce 2014 pak 233 000 Kč. Zisku bylo opět dosaženo až v roce 2015, a sice 607 000 Kč. Jelikož se jedná o charitativní společnost, není možné ji posuzovat podle výše dosaženého hospodářského výsledku za jednotlivá uzavřená účetní období, jelikož jejím primárním cílem není dosažení zisku.

Jak již bylo uvedeno výše, hospodářský výsledek se u zvolené organizace posuzuje za dvě činnosti, a to činnost hlavní a činnost hospodářskou. Ve výkazu zisku a ztráty jsou v rámci hospodářské činnosti zastoupeny převážně výnosy a náklady, které se pojí s prodejnou Barborka, v níž se prodávají knihy, svíce a další výrobky, s prodejnou Ledňáček, v níž se prodávají cukrovinky a v neposlední řadě také s dceřinou společností Reparto Zábřeh, s. r. o. Výnosy plynoucí z hospodářské činnosti jsou tvořeny především z tržeb za vlastní výkony a za zboží, které je prodáváno. Tato položka tvoří přibližně 86 % celých výnosů účetní jednotky. Zbylé výnosy jsou tvořeny přijatými příspěvky, dotacemi a ostatními výnosy. Výše celkových výnosů se za sledovaná čtyři účetní období zvyšovala, a to přibližně o jeden milion každý rok. Na tomto růstu se významně podílelo lesní hospodářství, které ve sledovaném období prošlo rozvojem. U nákladů pak byly největší položkou v rámci hospodářské činnosti spotřebované

nákupy a služby, které se na celkových nákladech podílí kolem 64 %. Osobní náklady tvoří druhou nejvýznamnější položku v rámci celkových nákladů, jelikož se pohybují průměrně kolem 30 %. Zbývající část pak tvoří ostatní náklady. S rozvojem hospodářské činnosti organizace se zvýšily i celkové náklady.

Tabulka 6 - Výsledek hospodaření za hospodářskou činnost Charity Zábřeh

Položka výkazu zisku a ztráty v tis. Kč	2012	2013	2014	2015
Výnosy celkem za hospodářskou činnost	1 570	2 634	3 607	4 315
Tržby za vlastní výkony a za zboží	1 420	2 135	3 151	3 726
Přijaté příspěvky	73	42	85	94
Provozní dotace	64	412	362	490
Ostatní výnosy	13	45	9	5
Náklady celkem za hospodářskou činnost	1 469	2 423	2 546	2 726
Spotřebované nákupy a služby	1 038	1 438	1 512	1 792
Osobní náklady	421	836	790	672
Ostatní náklady	10	149	244	262

Zdroj: interní zdroje organizace

Výše uvedená tabulka zobrazuje přehled základních položek ve výnosech a nákladech za hospodářskou činnost. Níže přiložená tabulka zobrazuje vertikální analýzu výkazu zisku a ztráty za hospodářskou činnost účetní jednotky, kde je vyjádřen procentuální podíl jednotlivých položek na celkových výnosech a nákladech.

Tabulka 7 - Analýza výkazu zisku a ztráty za hospodářskou činnost Charity Zábřeh

Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty (% podíl)	2012	2013	2014	2015
Výnosy celkem za hlavní činnost	100	100	100	100
Tržby za vlastní výkony a za zboží	90	81	88	86
Přijaté příspěvky	5	1	2	2
Provozní dotace	4	16	10	11
Ostatní výnosy	1	2	0	0
Náklady celkem za hlavní činnost	100	100	100	100
Spotřebované nákupy a služby	70	59	59	66
Osobní náklady	29	35	31	25
Ostatní náklady	1	6	10	9

Zdroj: interní zdroje organizace

Výsledek hospodaření plynoucí z vedlejší, hospodářské, činnosti byl kladný ve všech čtyřech sledovaných obdobích. V roce 2012 tento zisk dosahoval výše 101 000 Kč, v roce 2013 byl ve výši 211 000 Kč, v roce 2014 se zisk dostal za hranici jednoho milionu korun, přesně se jedná o výši 1 061 000 Kč, a v roce 2015 dosáhl zisk výše 1 589 000 Kč. Z výše uvedeného je tedy patrné, že zisková marže za hospodářskou činnost vykazuje ve sledovaném období významný růst. Vzhledem k velmi dobrým výsledkům hospodaření v rámci vedlejší činnosti, se tato činnost stává stále více potřebným zdrojem pro zajištění financování provozu a rozvoje hlavní činnosti organizace.

8 Analýza vnitřní kontroly v organizaci Charita Zábřeh

Interní kontrola v oblasti účetnictví je v rámci organizace Charity Zábřeh zabezpečována převážně vedením organizace spolu s Revizní komisí. Vyhodnocováno je hospodaření organizace jako celku, ale rovněž se vyhodnocují i jednotlivá střediska. Sestavován je rovněž plán hospodaření spolu s rozpočty. Plnění tohoto plánu je rovněž vyhodnocováno. O realizaci investic a větších nákupech má pravomoc rozhodovat ředitel Charity Zábřeh, který rovněž podepisuje všechny smlouvy a schvaluje směrnice, nařízení a další důležité dokumenty.

Revizní komise je kontrolním orgánem v rámci celé organizace, která byla zřízena zřizovatelem. Jejím účelem je kontrola účetních dokladů a účetních záznamů. Rovněž kontroluje a vyjadřuje se k účetní závěrce organizace a doporučuje návrhy a opatření Radě Charity.

Na interní kontrole se rovněž podílí i jednotliví zaměstnanci organizace, kteří mají na starosti předběžnou, průběžnou a z určité části také následnou kontrolu v oblasti účetnictví. Jedná se o zaměstnance, kteří se v rámci organizace podílí na zpracování účetních dokladů a záznamů. V průběhu účtování jsou tito povinni dodržovat vnitřními směrnicemi stanovené účetní metody a postupy. Kontrola je však komplikována nejednoznačnými a nejednotnými postupy, nejasnými kompetencemi a určením odpovědnosti v oblasti kontrolních činností.

Organizace má vypracováno několik vnitřních směrnic, kterými se řídí oblast účetnictví. Tyto směrnice budou v následujících podkapitolách stručně charakterizovány.

8.1 Směrnice

8.1.1 Směrnice upravující některé účetní činnosti a oběh účetních dokladů

Směrnice byla přijata v roce 2007 a skládá se z několika částí upravující některé účetní činnosti a oběh účetních dokladů v rámci organizace Charity Zábřeh.

V rámci této směrnice jsou vyjmenovány požadavky, které jsou kladeny na formální náležitosti účetního dokladu, přičemž se vychází ze zákona o účetnictví. Rovněž je zde stanoven postup při vyhotovení, kontrole, přezkoušení a případné opravě účetních dokladů. Specifikováno je, kdo je oprávněn a k jakému druhu kontroly spolu s povinnostmi při případném zjištění nedostatků a chyb.

Součástí směrnice jsou rovněž povinnosti a kompetence v oblasti objednávek a nákupu. Stanoveny jsou zde limitující hodnoty nákupu podléhající rozhodování buď ze strany vedoucích pracovníků, nebo samotného ředitele účetní jednotky.

Definovány jsou rovněž druhy a typy účetních dokladů a směrnice upravuje i jejich evidenci, účtování, ukládání, uspořádání a archivaci.

Dle mého názoru je směrnice hůře přehledná, jelikož se zde vyskytují i oblasti mimo oběh účetních dokladů. Z tohoto důvodu bych navrhovala sestavit novou směrnici, která by obsahovala vše, co se přímo netýká oběhu účetních dokladů v rámci organizace. Rovněž by byla potřeba aktualizace této směrnice, jelikož byla přijata v roce 2007 a některé informace v ní uvedené již nejsou aktuální.

8.1.2 Směrnice o nakládání, oceňování, evidenci a účtování zásob účetní jednotky, úprava manka a přebytků vzniklé ze zásob

Směrnice definuje zásoby, jejich oceňování, účtování o mankách a přebytcích zjištěných na zásobách a jejich daňovou uznatelnost. Uveden je zde rovněž výčet všech nákladů, které lze zařadit do pořizovací ceny zásob.

Nedostatkem této směrnice je v první řadě skutečnost, že se chybně řídí vyhláškou č. 500/2002 Sb. Vzhledem k tomu, že se jedná o organizaci, která byla založena za jiným účelem, než je dosažení zisku, měla by se řídit vyhláškou č. 504/2002 Sb. Jako další nedostatek považuji skutečnost, že v rámci směrnice není přesně definováno, jakým způsobem se o jednotlivých zásobách účtuje, zda bude použit způsob A, nebo B.

8.1.3 Vnitřní předpis o zařazování, převádění a vyřazování majetku z evidence

V rámci této směrnice je vymezeno, jakým způsobem lze majetek organizace nabýt a jak postupovat při jeho zařazení do evidence. Rovněž je zde uveden postup při převodu majetku mezi jednotlivými středisky Charity Zábřeh a postup při vyřazování majetku z evidence. Směrnice rovněž vymezuje činnosti likvidační komise určenou pro posouzení vyřazovaného majetku. Součástí směrnice jsou dvě přílohy, které se zabývají převodem a vyřazením majetku.

Nedostatkem této směrnice je uvedení hodnot, od kterých lze majetek považovat za dlouhodobý hmotný či nehmotný, až v její příloze, což považuji za nepřehledné, jelikož

by tyto podstatné informace měly být uvedeny přímo ve směrnici upravující majetek účetní jednotky.

Kladně hodnotím přílohy směrnice, které přispívají k usnadnění práce vedoucím pracovníkům jednotlivých středisek v rámci organizace, jelikož mají jednotnou formu, čímž snižují chybovost v případě nepřehlednosti a nesrozumitelnosti.

8.1.4 Spisový, skartační a archivační řád

V rámci této směrnice je pozornost věnována činnostem v rámci spisové služby a kdo je odpovědný za její organizaci. Rovněž je určen postup při příjmu, třídění, evidenci, oběhu, vyřazování, způsobu odesílání a úpravy písemností v rámci celé organizace. Je ustanovena skartační komise, jejíž činností je dohlížení na dodržování správného postupu při skartačním řízení. Směrnice obsahuje přílohu zabývající se jednotlivými druhy písemností a k nim příslušným lhůtám skartace. V příloze je rovněž stanoveno, zda bude písemnost po uplynutí skartační lhůty opravdu zlikvidována, nebo bude podléhat procesu archivace.

Dle mého názoru je tato směrnice psána příliš dopodrobna, čímž není dodržen požadavek stručnosti.

Charita Zábřeh má některé postupy v oblasti účetnictví zpracovány do vnitropodnikových směrnic. Tyto směrnice jsou však zastaralé, tudíž neodpovídají aktuálnímu stavu a potřebám dané organizace, ani platné legislativě. U některých směrnic lze rovněž konstatovat, že jsou příliš rozsáhlé, což by mohlo vést k chybovosti z důvodu nepřehlednosti. Z tohoto důvodu bych doporučila jejich rozdělení do několika dalších směrnic, jak jsem již uváděla u směrnice zabývající se oběhem účetních dokladů. Další výtku se týká formální úpravy směrnic, kterou nepovažuji za jednotnou, a tudíž bych navrhovala její sjednocení pro lepší přehlednost.

Dále bych organizaci doporučila upravit ve směrnících i další oblasti účetnictví, jako je systém vedení a zpracování účetnictví, účtový rozvrh, kurzové rozdíly a inventarizace majetku a závazků. Tyto oblasti totiž nejsou v rámci současných směrnic nijak upraveny. Každá účetní jednotka by měla mít sestaven soubor pravidel, který standardizuje postupy v účetnictví. Pokud totiž tento soubor pravidel sestaven není, nejsou dodržovány metody a postupy, což může vést ke komplikacím vnitřní kontroly v rámci organizace.

8.2 Kontrolní systém Charity Zábřeh

V rámci vnitřní kontroly je rovněž důležité podívat se na orgány organizace, které zasahují do vnitřního kontrolního systému. Mezi orgány Charity Zábřeh se řadí statutární orgán, poradní orgán ředitele a kontrolní orgán. Funkci statutárního ředitele vykonává Bc. Jiří Karger, který byl výkonem této funkce pověřený olomouckým arcibiskupem v roce 2002. Poradní orgán ředitele organizace vykonává Rada charity složená z osmi členů a kontrolním orgánem byla ustanovena Revizní komise mající čtyři členy.

Statutární orgán – Ředitel

Jakožto statutární orgán musí mít ředitel zabudovány ve svých právech a povinnostech kontrolní mechanismy, které zabraňují zneužívání moci statutárního orgánu Charity Zábřeh. Jedná se především o následující:

- statutární orgán je způsobilý přijímat rozhodnutí;
- statutární orgán je způsobilý realizovat přijatá rozhodnutí;
- je oprávněn delegovat své podřízené k plnění jejich pracovních úkolů;
- schvaluje a podepisuje návrh rozpočtu a výroční zprávu organizace;
- rozhoduje o investicích a nákupech organizace;
- vydávání interních směrnic;
- uzavírá smlouvy týkající se koupě, prodeje, darování a směny nemovitého majetku, pouze u smluv, které obsahují finanční závazky do výše 10 000 Kč, může ředitel pověřit jiného vedoucího pracovníka;
- uzavírá smlouvy o poskytnutí úvěru;
- rozhoduje o zahájení podnikatelské činnosti;

Poradní orgán ředitele – Rada Charity

Poradní orgán ředitele vykonává Rada Charity, která je složená z osmi členů. Jejím účelem je poskytování odborných rad v otázkách koncepce vedení a rozvoje organizace. Rada Charity pomáhá řediteli nalézat vhodná řešení konkrétních problémových situací a její členové prezentují organizaci na veřejnosti v oblastech své činnosti. Mimo jiné Rada Charity projednává:

- návrh ročního rozpočtu;
- výsledek ročního hospodaření;
- zásadní organizační úpravy.

Kontrolní orgán – Revizní komise

Revizní komise se skládá ze čtyř členů mající na starosti kontrolu činností v rámci organizace. Jedná se o kontrolu dodržování vnitřních směrnic, dodržování metod a postupů.

Charita Zábřeh má rovněž zřízen útvar Interní audit, jehož úlohou je nezávislé a objektivní prověřování funkčnosti vnitřního řídicího a kontrolního systému. Je tedy nutné, aby byl interní audit odlišen od kontroly, aby byl definován mimo všechny výkonné funkce včetně vnitřní řídicí kontroly.

Řídící kontrola

Řídící kontrola je v rámci organizace Charita Zábřeh realizována vedoucími pracovníky jednotlivých útvarů a středisek. Podíl řídicí kontroly se pak zvyšuje podle hierarchie manažerských pozic v rámci účetní jednotky. Vedoucí pracovníci jednotlivých útvarů a středisek by měli včas zachytit, vyhodnocovat a eliminovat rizika, jež by mohla být v rozporu se záměry a cíli organizace. Měli by rovněž včas poskytovat veškeré informace o výskytu jakýchkoliv problémů a navrhnout jejich řešení, které posléze aplikují. Tyto problémy se v rámci Charity Zábřeh většinou řeší s Útvarem interního auditu, který v takovéto situaci slouží rovněž jako poradní útvar. Vedoucí pracovníci útvarů a středisek dále zajišťují, aby o veškerých operacích a kontrolních činnostech byl veden záznam a k tomu příslušná dokumentace v podobě checklistů, zápisů z jednání a porad či různých přehledů.

Checklist je kontrolní list s otázkami, na které lze odpovědět buď ano, nebo ne. Na checklistu je rovněž prostor pro vepsání poznámek, do kterých se většinou podepisuje kontrolující osoba. Nejčastěji se na checklistu vyskytují následující otázky:

- Bylo provedeno vyhodnocení rizik, která jsou spojena s vnitřním kontrolním systémem?
- Byly shromážděny veškeré potřebné podklady, např. předchozí kontroly?
- Byly tyto podklady vyhodnoceny?
- Byl definován předmět kontroly?
- Byl vypracován program kontroly?
- Bylo podepsáno prohlášení o nezávislosti?
- Byli průběžně informováni odpovědní pracovníci?
- Byla sepsána zpráva o zjištěních?
- Bylo provedeno vyhodnocení zjištěných výsledků?

- Byla zpráva projednána?
- Byly vypořádány připomínky kontrolované osoby?

Výše jsou uvedeny pouze některé otázky vyskytující se na checklistu. Celý výčet otázek není možné zveřejnit, jelikož se jedná o interní informace, jež si vedení společnosti nepřeje plně zpřístupnit veřejnosti.

Předběžná řídicí kontrola

Předběžná řídicí kontrola v rámci Charity Zábřeh je realizována na základě formalizovaných postupů pro vystavení a schvalování smluv či objednávek. Jsou zde zavedeny závazní limity a kompetence na základě směrnic pro definované pozice v rámci organizace. Předběžná kontrola je rovněž prováděna vedoucími pracovníky jednotlivých středisek a útvarů, kteří nesou za tuto kontrolu odpovědnost. K tomu jim pomáhají i checklisty, které byly popsány výše a obsahují rovněž otázky týkající se předběžné kontroly. Není-li zajištěná předběžná kontrola, jsou vedoucí pracovníci povinni tuto kontrolní činnost delegovat na své podřízené pracovníky.

V rámci předběžné kontroly jsou prověřovány podklady u připravovaných operací na základě schválených postupů. Operace musí být před jejím zahájením odsouhlasena odpovědnou osobou. V případě, že se tak nestane, není možné operaci realizovat. Odpovědná osoba musí zohlednit veškerá rizika, která se s realizací operace pojí a rovněž musí vzít v úvahu veškeré dopady, které by to mohlo mít na organizaci. Rovněž je potřeba posoudit, zda je plánovaná operace v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy, smlouvami, rozpočty apod.

Průběžná řídicí kontrola

V rámci systému průběžné řídicí kontroly je definován příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Tomu rovněž odpovídá oběh účetních dokladů v rámci organizace. Příkazce operace realizuje předběžnou kontrolu u plánovaných a připravovaných operací. Příkazcem operace pak může být vedoucí pracovník jakéhokoliv útvaru či střediska, jenž nakládá se svěřenými finančními prostředky organizace. Správcem rozpočtu je pak pracovník finančního úseku, jenž se zaměřuje na realizaci průběžné kontroly finančních operací. Hlavní účetní je pak vedoucím pracovníkem finančního úseku a je zodpovědný za správné, poctivé a věrné vedení účetnictví. Oběh účetních dokladů v rámci organizace je tedy takový, že příkazce operace realizuje objednávku, která prošla předběžnou kontrolou a následně ji pošle ke správci

rozpočtu. Ten prověří veškeré náležitosti a předá ji hlavnímu účetnímu, jenž tuto operaci zaznamená do účetní evidence. Je důležité zkontrolovat, zda údaje uvedené na podkladech spojené s realizovanou operací odpovídají skutečnosti a zda obsahují všechny podstatné formální náležitosti.

Následná řídicí kontrola

Následnou řídicí kontrolu má na starosti finanční úsek, který kontroluje všechny realizované operace. Posouzení údajů o těchto provedených operacích se zjišťují na základě hodnotících postupů. Posuzován je výsledek realizované operace a ověřuje se, zda byla v průběhu realizace operace dodržena všechna daná vnitřní pravidla a stanovený rozpočet. V rámci účetní jednotky je zjišťován skutečný stav hospodaření a následně je tento stav porovnán se schváleným rozpočtem pro jednotlivá střediska organizace. Rozpočet je každý rok sestavován statutárním orgánem, tedy ředitelem, za spolupráce ekonoma a vedoucího příslušného střediska. Každý vedoucí pracovník střediska odpovídá za plnění stanoveného rozpočtu v rámci běžných provozních činností.

Následná kontrola je zajištěna pracovníky účtárny, kteří pravidelně kontrolují stavy účtů a správnost jednotlivých položek. Rovněž je kontrolována správnost vzájemných vazeb mezi jednotlivými účty. Revizní komise provádí následnou náátkovou kontrolu prvotních účetních dokladů, a to v okamžiku, kdy rozhoduje o doporučení Radě Charity ve věci schválení účetní závěrky za předchozí účetní období.

Interní audit

Interní audit představuje v Charitě Zábřeh nezávislou, objektivní činnost spočívající v poradenství a asistenčních službách, které jsou zaměřeny na vytváření přidané hodnoty nejen v rámci managementu organizace, ale rovněž v rámci neustálého zdokonalování procesů v organizaci.

Cílem interního auditu je pomáhat prostřednictvím poradenství a asistenčních služeb vedení organizace, aby byly stanovené cíle a úkoly plněny efektivně. K tomuto účelu jsou poskytovány rozbor, hodnocení, doporučení, poradenství a informace o všech činnostech, které jsou posuzovány. V rámci interního auditu by mělo docházet ke zlepšení procesů v organizaci a měly by být případně iniciovány změny vedoucí ke zlepšení.

V rámci interního auditu je, na rozdíl od klasické finanční kontroly, kladen důraz na spolupráci s kontrolovanou osobou a nakládání s jeho výsledky. Klasická kontrola má za cíl

najít jednotlivé nedostatky a na základě těchto zjištění pak případně aplikuje sankce. Interní audit je však partner, jenž se ve spolupráci s kontrolovanou organizací snaží zjistit nejen nedostatky, ale rovněž identifikovat systémové chyby či slabá místa. V návaznosti na to se pak snaží najít vhodná řešení pro jejich eliminaci nebo pro zajištění větší efektivity procesů. Spolupráce je v rámci interního auditu založena na vzájemné důvěře, tudíž oproti klasické kontrole nejsou uvalovány žádné sankce.

Interní audit je u Charity Zábřeh zabezpečen outsourcingem ze strany certifikovaného dodavatele, který vykonává audit v celém rozsahu. Dodavatel při vykonávání své činnosti postupuje v souladu se smlouvou o poskytování auditních služeb, manuálem interního auditu, standardy IIA (The Institut od Internal Auditors) a etickým kodexem. Auditři se nijak neúčastní na činnostech organizace a jsou odpovědní vedoucímu auditního týmu a řediteli organizace, který vykonává funkci statutárního orgánu.

V rámci České republiky působí Český institut interních auditorů, ve kterém jsou soustředěni osoby pracující v oblasti interního auditu. Těmto osobám jsou poskytovány informace o rozvoji interního auditu v České republice i zahraničí. Český institut interních auditorů rovněž doporučuje postupy při zjišťování a řešení problémů v oblasti interního auditu, poskytuje profesionální konzultace a publikuje odborné materiály sloužící k získání a rozšíření vědomostí o interním auditu.

Všichni členové tohoto institutu mají svá práva a povinnosti, které musí dodržovat. V případě jejich porušení či nedodržení by mohli být zbaveni svého členství a vyloučeni z institutu. Mezi tyto povinnosti se řadí především:

- respektování etického kodexu a standardů pro profesionální praxi interního auditora;
- řádné placení stanovených členských příspěvků, a to ve stanovené výši a termínu;
- dodržování stanov a dalších pravidel, která jsou schválena a vydávána institutem.

Členem se může fyzická i právnická osoba se zájmem podílet se na rozvoji a zkvalitňování interního auditu. V případě právnické osoby je potřeba ustanovit jednu či více fyzických osob jako svého zástupce pro vykonávání členských práv a povinností. Členem se může ve výjimečných případech stát i osoba, která se významně podílí na podpoře interního auditu v České republice.

Z výše uvedeného je patrné, že interní audit je nezávislou činností, která je oddělena organizačně, personálně i procesně od exekutivních funkcí.

9 Diskuze výsledků

Prvním krokem, který bych v souvislosti s procesem zkvalitnění vnitřního kontrolního procesu uskutečnila, je aktualizace a přepracování vnitropodnikových směrnic. Některé postupy v oblasti účetnictví jsou v těchto směrnicích zpracovány, avšak směrnice jsou zastaralé a neodpovídají aktuálnímu stavu a potřebám Charity Zábřeh. Navíc nejsou v souladu s platnými legislativními předpisy. Směrnice zabývající se oběhem účetních dokladů je rozsáhlá, což vede k nepřehlednosti, v jejímž důsledku může docházet k chybám. Doporučením z mé strany tedy je rozdělit tuto směrnici do několika dalších směrnic.

Další nedostatek shledávám ve formální úpravě směrnic, kterou považuji za nejednotnou. Navrhovala bych její sjednocení pro lepší přehlednost.

Organizaci bych dále doporučila upravit ve směrnicích i další oblasti účetnictví, jelikož se tyto zabývají pouze některými oblastmi. Doporučila bych tedy upravit oblasti jako systém vedení a zpracování účetnictví, účtový rozvrh, kurzové rozdíly a inventarizaci majetku a závazků, jelikož každá účetní jednotka by měla mít stanovený soubor pravidel, který by standardizoval postupy a metody užívané v oblasti účetnictví. Jestliže tato pravidla neexistují, nemohou být dodržovány standardizované metody a postupy, což může mít za následek nejen chybné vedení účetnictví, které není v souladu se zásadou věrného a poctivého obrazu účetnictví, ale rovněž může dojít ke zkomplikování procesu vnitřní kontroly v rámci organizace.

Jako velké plus hodnotím využití interních auditorů v rámci interního auditu organizace. Jedná se o nezávislou a objektivní činnost spočívající v poradenských a asistenčních službách, jejichž cílem je zefektivnit plnění stanovených cílů a úkolů organizace. Interní auditoři poskytují organizaci doporučení, hodnocení, poradenství a informace o veškerých posuzovaných činnostech. Interní audit navíc probíhá formou spolupráce s vedením organizace, která stojí na vzájemné důvěře. Vedení tak nemá potřebu zatajit žádné skutečnosti, jelikož by tím uškodila pouze sobě samotné.

Aby se předcházelo chybovosti v oblasti účetnictví a byl tak zajištěn poctivý a věrný obraz účetnictví, doporučila bych další návrhy na zlepšení současné situace, jako jsou sankce a spoluúčast účetních nebo zajištění kvalifikace účetních.

V rámci organizace bych se zaměřila na dohled nad dodržováním účetní legislativy, k čemuž může dopomoci uvalení případných sankcí, které jsou uvedeny i v zákoně o účetnictví.

Doporučila bych například vytvořit databázi, která by byla propojena s datovou schránkou účetní jednotky a obchodním rejstříkem, díky čemuž by bylo organizaci umožněno kontrolovat včasné odevzdání účetních závěrek. Pokud by došlo k prodlení s odevzdáním účetní závěrky, systém by na tuto skutečnost automaticky upozornil. Následně by bylo upozornění přeposláno účetním, které nejsou častokrát dostatečně informovány. Upozornění bych doporučila doplnit ještě o odkazy na příslušné právní předpisy upravující danou oblast. V případě, kdy by účetní na toto upozornění včas nezareagovala, doporučila bych uvalení sankce. Časem by se zajisté minimalizovala opomenutí včasného odevzdání účetních závěrek. Rovněž bych zavedla spoluúčast účetních na příslušných sankcích, které vznikají organizaci z účetních chyb. Za tyto chyby by totiž měla ručit nejen organizace, ale také účetní, která se jich dopustila.

Aby se předcházelo chybovosti v oblasti účetnictví, měli by být účetní dostatečně kvalifikovaní. V současné době je na výběr nespočetné množství kurzů a školení, které nabízí vzdělávání v oblasti účetnictví. Do budoucna by měla organizace zaměstnávat pouze kvalifikované účetní s vysokoškolským vzděláním ekonomického směru, popřípadě absolvování akreditovaných kurzů zaměřených na oblast ekonomie a účetnictví. To vše pochopitelně s dostatečnou praxí.

Závěr

Bakalářská se zabývala problematikou vnitřního kontrolního systému v oblasti účetnictví. Pro účely této práce byla zvolena nestátní nezisková organizace Charita Zábřeh. Vnitřní kontrolní systém je v rámci této organizace tvořen především vnitřními předpisy v podobě směrnic, který je však nedostatečný. Některé směrnice jsou totiž zastaralé, neodpovídají aktuálním potřebám organizace a nejsou ani v souladu s platnými právními předpisy. Některé skutečnosti jsou pak v těchto směrnicích uvedeny chybně.

Dle mého názoru by měly být do směrnic zapracovány některé důležité oblasti účetnictví, jako systém vedení a zpracování účetnictví, účtový rozvrh, kurzové rozdíly a inventarizaci majetku a závazků. V těchto oblastech se totiž v současné době postupuje pouze podle nepsaných zvyklostí.

Charita Zábřeh je poměrně malou organizací, dle kritérií zákona o účetnictví se zařazuje do skupiny malých účetních jednotek. Vzhledem k její velikosti jí tedy nevzniká ze zákona povinnost vytvořit vnitřní kontrolní systém. Organizace se však dobrovolně rozhodla pro zavedení vnitřního kontrolního systému, což velice oceňuji. Toto rozhodnutí totiž může zajistit dodržování právních předpisů, dopomůže ke sjednocení používaných metod a postupů, zajistí hospodárné, účelné a efektivní nakládání s majetkem organizace a v neposlední řadě napomáhá ke snadnější realizaci vnitřní kontroly vedení organizace a dalším odpovědným osobám.

Na základě provedené analýzy vyplynulo, že hospodaření a účetnictví vybrané organizace by mělo být správné, hospodárné, úplné, průkazné a transparentní. I z tohoto důvodu je patrné, že zavedení vnitřního kontrolního systému uvnitř organizace je vhodné pro splnění všech požadavků a podmínek, které jsou kladeny na její hospodaření a účetnictví.

Jako další vnitřní kontrolu lze brát sestavení a zveřejnění výroční zprávy, jejíž součástí je roční závěrka, která musí být ověřena auditorem. Tato povinnost vyplývá z platné legislativy. Tuto kontrolu je pak možné označit jako kontrolu následnou, kterou mají na starosti vedoucí pracovníci jednotlivých středisek v rámci organizace.

Vnitřní kontrolní systém lze rozčlenit na řídicí kontrolu a interní audit. Řídicí kontrola je v rámci Charity Zábřeh vykonávána vedoucími pracovníky jednotlivých útvarů a středisek, kteří jsou odpovědní svému nadřízenému, kterým je ředitel organizace. Předběžná, průběžná a následná kontrola jsou v souladu s příslušnými právními předpisy. Interní audit je zajištěn

v plném rozsahu outsourcingem ze strany certifikovaného dodavatele, který splňuje standardy IIA a řídí se etickým kodexem. Rovněž dodržuje podmínky stanovené smlouvou o poskytování auditorských služeb a manuálem interního auditu. Interní auditoři jsou nezávislý a nijak se nezapojují do činností organizace. Jsou odpovědni vedoucímu auditního týmu a následně řediteli Charity Zábřeh. Interní audit spočívá v poradenských a asistenčních službách, které mají pomoci s efektivností plnění stanovených cílů a úkolů organizace formou poskytnutí rozborů, hodnocení, doporučení, poradenství a informací o činnostech podléhajících auditu.

Použité zdroje

Odborná literatura

DVOŘÁČEK, J., 2003. *Interní audit a kontrola*. 2. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck, xiii, 201 s. C. H. Beck pro praxi.

KRÁLÍČEK, V. a J. MOLÍN, 2014. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer.

LOUŠA, F., 2014. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada.

PROKŮPKOVÁ, D., 1999. *Základy kontrolní činnosti*. 1. vydání, Praha: BILANCE.

REKTOŘÍK, J. a kol., 2004. *Ekonomika a řízení odvětví veřejného sektoru*. 1. vydání, Praha: Ekopress.

REKTOŘÍK, J. a kol., 2004. *Organizace neziskového sektoru. Základy teorie, ekonomiky a řízení*. Doplněné 1. vydání, Praha: Ekopress.

SCHIFFER, V., 2009. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Vyd. 1. Praha: ASPI.

STEJSKAL, J., 2010. *Ekonomika neziskové organizace*. 1. vyd. Pardubice: Koalice nevládek Pardubicka.

STEJSKAL, J., 2012. *Účetnictví nestátních neziskových organizací*. 3. vyd. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR.

TURNER, L. a A. WEICKGENANNT, 2013. *Accounting information systems: controls and processes*. 2nd ed. Hoboken, NJ: John Wiley and Sons.

Legislativa

ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbíрка zákonů České republiky [online] [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&nr=563~2F1991&rpp=15#local-content>

ČESKO, 2001. Zákon č. 3/2002 Sb. ze dne 27. listopadu 2001 o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech), ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky [online]. [cit. 2017-03-08]. Dostupné také z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=52309&nr=3~2F2002&rpp=15#local-content>

Internetové zdroje

Typologie NNO v ČR podle Státní politiky vůči NNO v letech 2015 – 2020 [online]. [cit. 2017-03-09]. Dostupné z: http://www.neziskovky.cz/clanky/511_692/fakta_typy-neziskovych-organizaci/

Český institut interních auditorů, 2017. Co je ČIIA. [online]. [cit. 2017-03-29]. Dostupné z: http://www.interniaudit.cz/index.php?pagekod=0_010100

Charita Zábřeh, 2017. [online]. [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <http://www.zabreh.caritas.cz/>

Ostatní zdroje

Interní materiály Charity Zábřeh:

CHARITA ZÁBŘEH, 2013. Výroční zpráva 2012. Zábřeh.

CHARITA ZÁBŘEH, 2014. Výroční zpráva 2013. Zábřeh.

CHARITA ZÁBŘEH, 2015. Výroční zpráva 2014. Zábřeh.

CHARITA ZÁBŘEH, 2015. Výroční zpráva 2014. Zábřeh.

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Rozvaha Charity Zábřeh	29
Tabulka 2 - Vertikální analýza rozvahy Charity Zábřeh	30
Tabulka 3 - Běžná likvidita Charity Zábřeh	30
Tabulka 4 - Výsledek hospodaření za hlavní činnost Charity Zábřeh.....	31
Tabulka 5 - Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty za hlavní činnost Charity Zábřeh	32
Tabulka 6 - Výsledek hospodaření za hospodářskou činnost Charity Zábřeh.....	33
Tabulka 7 - Analýza výkazu zisku a ztráty za hospodářskou činnost Charity Zábřeh	33