

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 N Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Financování a účetnictví vybrané
příspěvkové organizace**

Vedoucí diplomové práce

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Autorka

Bc. Lenka Havlíčková

2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Lenka HAVLÍČKOVÁ**
Osobní číslo: **E11078**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Financování a účetnictví vybrané příspěvkové organizace**
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:

Cílem práce bude popsat financování a účetnictví příspěvkových organizací a zanalyzovat hospodaření a účetní závěrku ZŠ a MŠ pro zrakově postižené, Plzeň. Dílčím cílem bude porovnat financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji.

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Charakteristika a členění neziskových organizací
3. Způsoby financování neziskových organizací
4. Účetnictví a účetní závěrka v příspěvkových organizacích
5. Charakteristika vybrané příspěvkové organizace - ZŠ a MŠ pro zrakově postižené, Plzeň
6. Analýza hospodaření ZŠ
7. Problematika účetní závěrky ZŠ
8. Komparace financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji
9. Závěr
10. Seznam použité literatury
11. Přílohy

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

Svobodová, J. a kol. Abeceda účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky - organizační složky státu, státní fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace. Praha: Anag, 2012. 500 s.

Svobodová, J. a kol. Účtová osnova, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky. Olomouc: Anag, 2010. 439 s. ISBN 978-80-7263-594-8.

Nováková, Š. Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010. Praha: Intes, 2010. 180 s. ISBN 978-80-904560-0-6.

Máče, M. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010. Praha: Grada, 2010. 640 s. ISBN 978-80-247-3343-2.

Maderová, K., Voltnerová I., Tégl P. Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011. Praha: Anag, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.

Podhorský, J., Svobodová, J. Účetnictví příspěvkových organizací 2010. Olomouc: Anag, 2010. ISBN 80-7263-141-1.

Morávek Z., Mockovčiaková A., Prokúpková D. Příspěvkové organizace 2011. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 324 s. ISBN 978-80-7357-626-4.

Růžičková, R. Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně. Olomouc: Anag, 2006. 231 s. ISBN 80-7263-343-0.

Rektořík, J. a kol. Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení. Praha: Ekopress, 2007. 187 s. ISBN 978-80-86929-25-5.

**České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky
Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
Vyhláška č. 453/2010 Sb.**

Vyhláška 114/2002 Sb., tvorba a použití FKSP

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Marie Vejsadová Dryjová

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

1. března 2012

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2013

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci na téma „Financování a účetnictví vybrané příspěvkové organizace“ jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 b zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě 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.

V Plzni, 30. 4. 2013

.....

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce Ing. Marii Vejsadové Dryjové za cenné rady, připomínky a odbornou pomoc při zpracování této práce. Současně děkuji za poskytnuté informace a podklady mým kolegyním z organizace Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené a vady řeči – ředitelce Ing. Ivě Šmrhové, ekonomce Evě Černé a účetní Romaně Čelišové.

Obsah

1	Úvod.....	3
2	Cíle.....	5
3	Teoretická část	6
3.1	Charakteristika a členění neziskových organizací	6
3.1.1	Příspěvkové organizace.....	7
3.2	Způsoby financování neziskových organizací	11
3.2.1	Hospodaření příspěvkových organizací	12
3.2.2	Rozpočty příspěvkových organizací	14
3.2.3	Zdanění příspěvkových organizací	15
3.3	Účetnictví a účetní závěrka v příspěvkových organizacích	19
3.3.1	Účetní zásady	19
3.3.2	Účtová osnova	20
3.3.3	Oceňování	20
3.3.4	Odpisování	21
3.3.5	Inventarizace	21
3.3.6	Účetní závěrka.....	22
3.3.7	Finanční analýza účetních výkazů	24
4	Metodika	27
5	Praktická část	30
5.1	Charakteristika vybrané příspěvkové organizace.....	30
5.1.1	Projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie	32
5.2	Analýza hospodaření ZŠ	33
5.2.1	Horizontální analýza	36
5.2.2	Vertikální analýza	42
5.2.3	Analýza pomocí poměrových ukazatelů	45
5.3	Účetní závěrka ZŠ	56

5.3.1	Mimořádná účetní závěrka	65
5.3.2	Rozdělení výsledku hospodaření.....	66
5.4	Komparace financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji	67
6	Závěr	74
7	Summary and key words.....	78
8	Seznam použitých zdrojů.....	80

Seznam tabulek

Seznam grafů

Seznam vzorců

Seznam příloh

Přílohy

1 Úvod

V České republice existuje celá řada neziskových organizací, jejichž úkolem je vytvářet ty produkty, které nezajišťuje soukromý sektor. Veřejný sektor, do něhož spadají neziskové organizace, je řízen a spravován veřejnou správou, financován z veřejných financí a jeho výstupem jsou veřejné služby. V tomto sektoru se vyskytuje několik typů neziskových organizací, mezi něž patří i příspěvkové organizace, kterými se zabývá tato práce.

Jak už pojem „neziskové“ napovídá, tyto organizace nejsou zřizovány za účelem dosažení zisku a jsou tedy nuceny využívat i jiné zdroje financování, než jejich případný kladný výsledek hospodaření. U příspěvkových organizací tvoří největší objem přijatých financí prostředky ze státního rozpočtu a příspěvek od jejich zřizovatele, jímž může být územní samosprávný celek nebo organizační složka státu. Kromě tohoto příspěvku příspěvkové organizace využívají k financování svých výdajů dotační programy státu, dotace od nadací a sponzorské dary. Významným zdrojem financování mohou být i prostředky poskytnuté z rozpočtu Evropské unie. Jejich přijetí je však podmíněno schválením konkrétního projektu v rámci některého z Operačních programů.

Dalším specifickým znakem příspěvkových organizací je jejich účetnictví, které se odlišuje od účetnictví subjektů soukromého sektoru a řídí se především vyhláškou č. 410/2009 Sb. a Českými účetními standardy č. 701 až 708. V návaznosti na odlišný způsob účtování a principy fungování příspěvkových organizací je vhodné upravit ukazatele finanční analýzy, jichž používá pro hodnocení finančního hospodaření účetní jednotky.

Vzhledem ke stanoveným cílům je tato práce rozdělena do dvou částí – praktické a teoretické. Teoretická část je tvořena třemi podkapitolami, které uvádí souhrnně základní teoretické poznatky o neziskových, ale především o příspěvkových organizacích v České republice. V první podkapitole je řešena charakteristika a členění neziskových organizací a na ni plynule navazuje popis možných způsobů financování těchto organizací. Třetí podkapitola zabývající se účetnictvím a účetní závěrkou příspěvkových organizací popisuje mimo jiné všechny účetní výkazy a finanční analýzu, která vychází z těchto výkazů.

Druhá část práce aplikuje teoretické poznatky do praxe a zabývá se analýzou hospodaření Základní školy a Mateřské školy pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň. Tato

praktická část je rovněž rozdělena do jednotlivých podkapitol, z nichž první charakterizuje vybranou příspěvkovou organizaci. Druhá podkapitola, jež představuje stěžejní část práce, analyzuje hospodaření ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň. Na zhodnocení všech druhů financování školy navazuje horizontální a vertikální analýza a analýza pomocí poměrových ukazatelů. Ve třetí podkapitole jsou znázorněny výkazy účetní závěrky školy a rozdělení výsledku hospodaření. Poslední podkapitola praktické části je věnována komparaci financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji.

V závěru práce jsou zhodnoceny výsledky a navržena doporučení pro Základní školu a Mateřskou školu pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň. Zároveň je posouzeno splnění stanovených cílů práce.

2 Cíle

Hlavním cílem této práce je v teoretické rovině popsat financování a účetnictví příspěvkových organizací zřizovaných územním samosprávným celkem a aplikovat teoretické základy do praxe, aby mohlo být zanalyzováno hospodaření a zhodnocena účetní závěrka Základní školy a Mateřské školy pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň.

V návaznosti na hlavní cíl práce byly stanoveny dílčí cíle:

- základní charakteristika neziskových organizací a jejich členění,
- podrobná charakteristika příspěvkových organizací zřizovaných územním samosprávným celkem,
- popis možných způsobů financování neziskových organizací se zaměřením na příspěvkové organizace,
- definice účetních principů uplatňovaných u příspěvkových organizací,
- teoretický rozbor výkazů účetní závěrky příspěvkových organizací,
- posouzení metod finanční analýzy účetních výkazů,
- charakteristika Základní školy a Mateřské školy pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň zaměřená na specifika dané organizace,
- identifikace zdrojů financování vybrané příspěvkové organizace,
- vyhodnocení hospodaření vybrané příspěvkové organizace pomocí finanční analýzy,
- zhodnocení změn ve výkazech účetní závěrky po sloučení dvou příspěvkových organizací,
- porovnání financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji z hlediska různých zdrojů financování.

3 Teoretická část

3.1 Charakteristika a členění neziskových organizací

Pojem nezisková organizace není jednoznačně vymezen v české odborné ekonomické literatuře nebo v nějakém platném právním předpisu. O neziskových organizacích se hromadně zmiňuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. § 18, odstavec 3 říká, že se jedná o právnické osoby, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání. Tyto organizace jsou založeny za účelem provozování činnosti ve prospěch jejich zřizovatele, jímž může být stát, společnost nebo určitá skupina lidí. Plnění hlavního poslání, kterým je maximalizace užitku občanů z veřejných služeb, je důležitější než dosahování zisku. Ve výše zmíněném zákoně jsou uvedeny typy neziskových organizací, jedná se zejména o:

- zájmová sdružení právnických osob,
- občanská sdružení včetně odborových organizací,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace a nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu,
- obce,
- organizační složky státu,
- kraje,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy,
- subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon (Rektořík, 2007; Růžičková, 2009).

Zatímco Růžičková (2009) se při popisu jednotlivých typů neziskových organizací drží rozdělení podle zákona o daních z příjmů, Rektořík (2007) uvádí systemizaci podle následujících třídicích znaků: kritérium zakladatele, kritérium globálního charakteru poslání, kritérium právně organizační normy, kritérium způsobu financování, kritérium

charakteristiky realizovaných činností. Z hlediska kritéria globálního charakteru poslání rozděluje neziskové organizace podle typologických znaků do pěti skupin:

- soukromoprávní organizace vzájemně prospěšné,
- soukromoprávní organizace veřejně prospěšné,
- veřejnoprávní organizace typu organizačních složek a příspěvkových organizací státu a územních samosprávních celků,
- ostatní veřejnoprávní organizace,
- soukromoprávní organizace typu obchodních společností.

3.1.1 Příspěvkové organizace

Na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, je územním samosprávným celkům a organizačním složkám státu umožněno zřizovat ve své působnosti příspěvkové organizace zpravidla pro činnosti, jejichž cílem není dosažení zisku a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Zřizování příspěvkových organizací územními samosprávnými celky je zcela v kompetenci příslušných zastupitelstev. Organizace vzniká dnem uvedeným v rozhodnutí zastupitelstva nebo ve zřizovací listině, ovšem její zřízení podléhá zápisu do obchodního rejstříku. Návrh na zápis podává zřizovatel do 15 dní ode dne, kdy organizace vznikla. Kraj nebo obec jsou povinny zveřejnit informaci o zřízení příspěvkové organizace a znění zřizovací listiny v Ústředním věstníku ČR. Jak udává zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, povinným obsahem zřizovací listiny jsou hlavní údaje o instituci, její hlavní činnosti, vymezení majetku a nakládání s ním a okruhy doplňkové činnosti. Doplňková činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a měla by navazovat na činnost hlavní.

Statutární orgán

I když to není zákonem stanoveno, statutárním orgánem příspěvkové organizace bývá ředitel jmenovaný zřizovatelem na základě konkurzního řízení na období 6 let (v případě ředitele příspěvkové organizace dle zákona č. 472/2011 Sb., kterým se mění školský zákon). Zároveň se jmenovaný ředitel stává i zaměstnancem organizace a v případě odvolání z funkce jeho pracovněprávní vztah k příspěvkové organizaci nekončí, ale řídí se zákoníkem práce v rámci vztahu zaměstnavatel – zaměstnanec. Ředitel může být odvolán v případech uvedených ve výše zmíněném zákoně. Organizační

změny jako je jmenování a odvolání statutárního orgánu musí být zapsány do obchodního rejstříku a doloženy příslušnými dokumenty. Jmenování musí mít písemnou formu a náležitosti by měly být stejné jako v pracovní smlouvě podle zákoníku práce. Statutární orgán je odpovědný za činnost a hospodaření organizace, vedení účetnictví a stanovení platů zaměstnanců organizace. Ve smyslu zákoníku práce vystupuje jako zaměstnavatel a vydává vnitřní předpisy – pracovní řád, organizační řád a vnitřní platový předpis. Zařazování zaměstnanců a určování platu v příspěvkových organizacích se řídí nařízením vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách, a katalogem prací, podle něhož se stanovuje náplň práce a zařazování zaměstnanců do tříd (Mockovčiaková a kol., 2011).

Majetek příspěvkových organizací

Zákon stanovuje územním samosprávným celkům pečovat o majetek a jeho rozvoj, účelně a hospodárně jej využívat v souladu se zájmy a úkoly samosprávy, chránit jej před zničením, poškozením, odcizením a zneužitím. Tyto povinnosti přecházejí i na příspěvkové organizace, pokud jim zřizovatel předá majetek k hospodaření. Rozsah svěřeného majetku a majetková práva, která zřizovatel svěřuje příspěvkové organizaci, musí být vymezena ve zřizovací listině (Mockovčiaková a kol., 2011).

Nabývání vlastnictví příspěvkovými organizacemi územních samosprávných celků řeší zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, který v § 27 určuje, že příspěvková organizace nabývá majetek pro svého zřizovatele. Vlastníkem majetku se tedy stává zásadně zřizovatel, i když právní úkony související s nabýváním vlastnictví činí samotná příspěvková organizace, která je pak zároveň povinna o majetku účtovat a odpisovat ho.

Zřizovatel může stanovit, ve kterých případech je k nabytí majetku potřeba jeho předchozí písemný souhlas. Do svého vlastnictví může příspěvková organizace nabýt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena, a to:

- bezúplatným převodem od svého zřizovatele,
- darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele,
- děděním; bez předchozího písemného souhlasu zřizovatele je příspěvková organizace povinna dědictví odmítnout,

- jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele (Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů).

Zřizovatel může bezúplatně převést svůj vlastní majetek na příspěvkovou organizaci, pokud to bude vhodné vzhledem k využití majetku. Pokud se stane majetek, který příspěvková organizace nabyla do svého vlastnictví bezúplatným převodem od svého zřizovatele, pro ni trvale nepotřebný, nabídne ho přednostně bezúplatně zřizovateli. Nepřijme-li zřizovatel písemnou nabídku, může příspěvková organizace po jeho předchozím písemném souhlasu majetek převést do vlastnictví jiné osoby za podmínek stanovených zřizovatelem.

Darem může příspěvková organizace nabýt majetek od jiného subjektu, kterým se v tomto případě rozumí jakákoliv fyzická nebo právnická osoba. Předmětem daru může být jakýkoliv majetek potřebný k výkonu činnosti organizace, pro kterou byla zřízena.

Příspěvková organizace může dědit výlučně jako dědic ze závěti. Jiný způsob nabývání majetku, který zmiňuje zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, představuje např. úplatné nabytí na základě kupní smlouvy (Maderová Voltnerová, 2011).

Další využití majetku příspěvkovou organizací (např. pronájem) podléhá souhlasu zřizovatele, buď přímo ve zřizovací listině, nebo na základě smluvního vztahu. Vzhledem k tomu, že příjmy z pronájmu jsou zdanitelné, je vlastník (zřizovatel) vždy povinen tento příjem zdanit. Ovšem tato situace není ideální, proto se příspěvková organizace musí se zřizovatelem dohodnout, jakým způsobem bude ona sama tyto výnosy účtovat, aby nebylo nutné je zdanit. Nabízí se dvě řešení – příspěvek na provoz, nebo účelová dotace. Tato metoda však není celoplošně využívána a je možné se setkat i s nesprávným postupem organizací, které o výnosech z pronájmu účtují jako o svých výnosech a tyto výnosy samy zdaňují (Růžičková, 2009).

Pořizování investičního majetku

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých souvisejících zákonů a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, upravují použití investičních výdajů státního rozpočtu. Při pořizování investičního majetku z finančních prostředků státního rozpočtu musí zadavatelé postupovat v souladu se zákonem o veřejných zakázkách. Na základě závěrů z výběrového řízení se uvolňují a

čerpají dotace. Formy poskytování finančních prostředků ze státního rozpočtu pro pořízení investičního majetku jsou:

- individuální dotace na konkrétní akce uvedené ve státním rozpočtu,
- účelové systémové dotace na financování programů schválených vládou (obnova životního prostředí, infrastruktura a investiční majetek pro zabezpečení činnosti státních orgánů),
- běžná míra investování na pořízení investičního majetku pro vlastní činnost zřizovatele,
- návratné finanční výpomoci pro podnikatelské subjekty.

Pokud na financování akce byly použity finanční prostředky státních fondů na základě uzavřených smluvních vztahů, je vyloučeno použití finančních prostředků státního a územních rozpočtů (Rektořík, 2007).

Veřejné zakázky

Každá organizace veřejného sektoru musí při realizaci investic postupovat podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, který zaručuje, že veřejná zakázka bude realizována s vynaložením optimálních nákladů. Tento zákon stanovuje postupy při zadávání veřejných zakázek a definuje veřejnou zakázku podle předmětu zakázky (na dodávky, na služby, na stavební práce) a podle předpokládané hodnoty zakázky (nadlimitní, podlimitní nebo malého rozsahu). Podle zákona jsou určeny druhy a podmínky použití zadávacích řízení, upraveno je také zahájení a průběh zadávacího řízení. Podmínkou realizace veřejné zakázky je sestavení zadávací dokumentace a stanovení technických podmínek, které musí být následně poskytnuty dodavatelům. Nabídky jsou posuzovány z hlediska plnění zákonných požadavků a požadavků zadavatele. Pro otevírání obálek s nabídkami musí být veřejným zadavatelem ustanovena minimálně tříčlenná komise, která pořídí písemnou zprávu obsahující seznam nabídek a výsledek hodnocení. Základními hodnotícími kritérii, podle nichž zadavatel vybere nejlepší nabídku, je ekonomická výhodnost nabídky nebo nejnižší nabídková cena. Se zvoleným uchazečem je následně uzavřena smlouva. Zákon určuje také podmínky, za kterých může být zadávací řízení zrušeno (Rektořík, 2007).

3.2 Způsoby financování neziskových organizací

Každá nezisková organizace musí aktivně provádět finanční politiku. Neziskové organizace mohou získávat prostředky z veřejných a neveřejných zdrojů. Veřejné financování zabezpečují instituce státní správy a samosprávy, od kterých je možno čerpat různé dotace. Některé typy organizací, mezi které patří i příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem, mají ze zákona nárok na státní příspěvek. Možnosti financování z veřejných zdrojů jsou ovšem širší, zahrnují zdroje související se zadáním veřejné zakázky a zdroje vyplývající ze smluv o poskytování služeb. Finanční podporu mohou poskytnout i neveřejné zdroje, mezi něž patří nadace, individuální a firemní dárci. Jako další možnosti financování se neziskovým organizacím nabízí členské příspěvky, příjmy z loterií a her, daňové úlevy a příjmy z vlastní činnosti (Boukal, 2007; Rektořík, 2007).

Zdroje financování neziskových organizací lze tedy dělit na čtyři hlavní skupiny:

- tržby z vlastní činnosti,
- příspěvky státního a územních rozpočtů, fondů a nadací,
- dary od občanů a firem,
- členské příspěvky (Rektořík, 2007).

Tržby z vlastní činnosti nepokryjí veškeré náklady příspěvkové organizace zřizované krajem nebo obcí, proto je nutné financování i jinými způsoby. Z těchto oblastí má pro příspěvkové organizace rozhodující význam příspěvek z územního rozpočtu, který představuje největší objem přijatých finančních prostředků. V těchto organizacích je naopak téměř nemožné se setkat se členskými příspěvky a strategický význam nemají ani dary.

Motivace a odměňování v neziskových organizacích

Motivační systémy jsou u neziskových organizací ovlivněny neziskovým charakterem činnosti a související legislativou, která vychází z principu neziskovosti a ze skutečnosti, že určitá část neziskových organizací používá pro svoji činnost také prostředky z veřejných rozpočtů. Pro organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace je systém odměňování řízen několika zákony a vyhláškami. Pracovníkovi OSS, ÚSC a příspěvkové organizace přísluší základní plat vyjádřený platovým tarifem podle jeho zařazení do platového stupně a platové třídy podle charakteris-

tiky práce. Dále může mít pracovník ze zákona nárok na odměnu a různé příplatky, např. za vedení, za noční práci, za práci v sobotu a v neděli, za práci přesčas, zvláštní příplatek, osobní příplatek atd. (Rektořík, 2007).

3.2.1 Hospodaření příspěvkových organizací

Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností a s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Dále hospodaří s peněžními dary od fyzických a právnických osob, včetně peněžních prostředků poskytnutých z Národního fondu a ze zahraničí, a s prostředky svých fondů, kterými jsou:

- rezervní fond,
- investiční fond,
- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb.

Kromě tohoto hospodaří příspěvková organizace s dotacemi na úhradu provozních výdajů poskytnutých z rozpočtu Evropské unie a podle mezinárodních smluv. Pokud se tyto prostředky nespotebují do konce kalendářního roku, převádějí se do rezervního fondu jako zdroj financování v následujících letech a mohou se použít pouze na stanovený účel.

Zřizovatel poskytuje příspěvek na provoz své příspěvkové organizaci v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejích potřeb. Pokud příspěvková organizace vytváří ve své doplňkové činnosti zisk, může jej použít jen ve prospěch své hlavní činnosti, zřizovatel však může organizaci povolit i jiné využití tohoto zdroje (Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000).

Kontrolu hospodaření příspěvkové organizace provádí zřizovatel, který se může zaměřit na celkové hospodaření nebo na jeho dílčí části. Zřizovatel kontroluje finanční prostředky, které organizaci poskytnul, a majetek ve vlastnictví zřizovatele používaný příspěvkovou organizací. Ovšem kromě této kontroly se zřizovatel zabývá tím, jestli příspěvková organizace dodržuje právní předpisy, protipožární a jiná opatření a jestli předchází provozním rizikům (Maderová Voltnerová, 2011).

Tvorba a použití rezervního a investičního fondu a fondu odměn vyplývá z rozpočtových pravidel, na rozdíl od fondu kulturních a sociálních potřeb, který je řízen samostatnou vyhláškou Ministerstva financí. Fondy jsou důležitým nástrojem pří-

spěvkové organizace, protože jejich prostřednictvím je možné manipulovat s výsledkem hospodaření (Růžičková, 2009).

Rezervní fond

Rezervní fond se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku, sníženého o případné převody do fondu odměn. Zlepšený výsledek hospodaření příspěvkové organizace je vytvořen, pokud skutečné výnosy jejího hospodaření spolu s přijatým provozním příspěvkem jsou větší než její provozní náklady. Rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do rezervního fondu a do fondu odměn schvaluje zřizovatel.

Příspěvková organizace používá rezervní fond k dalšímu rozvoji své činnosti, k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně a k úhradě své ztráty za předchozí léta. Po schválení zřizovatelem může být část rezervního fondu použita k posílení investičního fondu.

Investiční fond

Investiční fond vytváří příspěvková organizace k financování svých investičních potřeb. Zdrojem tohoto fondu jsou peněžní prostředky ve výši odpisů dlouhodobého majetku, investiční dotace a příspěvky od zřizovatele a státních fondů, příjmy z prodeje dlouhodobého majetku, dary a příspěvky určené k investičním účelům. Investiční fond příspěvkové organizace se používá k financování investičních výdajů, úhradě investičních půjček a úvěrů, posílení zdrojů určených na financování údržby a oprav majetku.

Fond odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, ale ne z více než 80 % jeho výše. Tato částka také nesmí přesáhnout 80 % stanoveného objemu prostředků na platy. Z fondu odměn se přednostně hradí případné překročení prostředků na platy a také odměny zaměstnancům.

Fond kulturních a sociálních potřeb

Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen základním přidělem na vrub nákladů ve výši 1 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů. Naplňování fondu se provádí zálohově a vyúčtování skutečného základního přidělu se uskutečňuje

v rámci účetní závěrky. Tento fond se vytváří k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb a je určen zaměstnancům příspěvkové organizace. Příjmy tohoto fondu, výše tvorby a hospodaření s tímto fondem jsou podrobně upraveny vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 365/2010 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů (Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000).

3.2.2 Rozpočty příspěvkových organizací

Rozpočet je základním nástrojem finančního plánování a v oblasti neziskových organizací má své opodstatnění především v souvislosti s financováním z veřejných zdrojů. Lze ho definovat jako plán činnosti organizace na určité období vyjádřený v peněžních jednotkách. Rozpočet musí vyjadřovat, kolik peněz bude organizace potřebovat k zajištění své činnosti a z jakých zdrojů chce tyto prostředky získat. Pomocí rozpočtu se v průběhu daného období porovnávají předpoklady se skutečností zachycenou v účetnictví a splnění plánovaného rozpočtu ukazuje schopnost organizace efektivně hospodařit s finančními zdroji.

Základní typy rozpočtů podle Rektořika (2007) jsou programový rozpočet, zdrojový rozpočet a rozpočet finančních toků. Nejdůležitějším a základním rozpočtem, ze kterého vychází rozpočty další, je **rozpočet programový**, jenž může být členěn podle jednotlivých oblastí činnosti (nákladových středisek). V rámci rozpočtu jsou položky rozděleny na náklady a výnosy, jejichž struktura je navržena v souladu s účetní osnovou. Pokud organizace zvolí členění podle nákladových středisek, musí ke každému z nich přiřadit příslušné režijní náklady. Po programovém rozpočtu je dalším stupněm v rozpočetnictví organizace **zdrojový rozpočet**, který zachycuje financování jednotlivých druhů nákladů z konkrétních zdrojů. Kromě zdrojového rozpočtu lze v návaznosti na programový rozpočet vytvářet **rozpočet cash flow**, jenž zobrazuje skutečné toky peněz v daném období v členění na činnost provozní, investiční a finanční.

Na rozdíl od Rektořika (2007) Stejskalová (2006) rozděluje rozpočty neziskových organizací na rozpočet organizace, vnitroorganizační, útvarový rozpočet a rozpočet na nákup dlouhodobého majetku. **Rozpočet organizace** se váže na finanční účetnictví a vykazuje náklady a výnosy, tvorbu a použití fondů určených na základě odborného odhadu. V rámci rozpočtového procesu se sestavuje rozpočetní výsledovka, v níž se rozdělují náklady a výnosy podle jednotlivých položek tak, aby struktura byla shodná s analytickým členěním účtů v účetnictví. Podle zákona musí být rozpočet příspěvkové

organizace sestavený jako vyrovnaný a hlavní rozpočet smí obsahovat jen údaje týkající se hlavní činnosti organizace. Příspěvková organizace je povinna dodržovat finanční vztahy k rozpočtu zřizovatele a plnit úkoly nejehospodárnějším způsobem. Rozpočet nákladů organizace je stanoven limitem od zřizovatele, který zahrnuje provozní náklady a také prostředky na platy, jež většinou představují největší položku z celého rozpočtu. **Vnitroorganizační, útvárové rozpočty** se sestavují v případě, že organizace je rozdělena na nákladová střediska. Důležitým rozpočtem je i **rozpočet na nákup dlouhodobého majetku** (kapitálový rozpočet), v němž je zachycen strategický záměr organizace v oblasti obnovy a rozvoje dlouhodobého majetku. Zdroje tohoto rozpočtu představují odpisy, dotace od zřizovatele a ze státního rozpočtu, výnosy z prodeje majetku, účelové dary a převody z rezervního fondu.

Porušení rozpočtové kázně

Jak již bylo výše zmíněno, příspěvková organizace je povinna dodržovat finanční vztahy k rozpočtu zřizovatele. Ten jí může uložit odvod do svého rozpočtu, pokud její plánované výnosy překračují její plánované náklady, nebo pokud její investiční zdroje jsou větší, než je jejich potřeba užití. Zřizovatel také může uložit odvod do svého rozpočtu ve výši neoprávněně použitých prostředků, jestliže příspěvková organizace poruší rozpočtovou kázeň. Tato situace nastává v případě, že organizace:

- použije finanční prostředky od zřizovatele v rozporu se stanoveným účelem,
- převede do svého peněžního fondu více finančních prostředků, než stanoví zákon nebo zřizovatel,
- použije prostředky fondu na jiný než stanovený účel,
- použije provozní prostředky místo stanovených prostředků peněžního fondu,
- překročí stanovený objem prostředků na platy (Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000).

3.2.3 Zdanění příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace mohou být plátcí i poplatníci všech daní, ale většinou je u nich uplatňován omezený daňový režim, který spočívá v různých zvýhodněních, úlevách, osvobozeních nebo výjimkách ze zdanění (Rektořík, 2007).

Daň z příjmů

Daň z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Formulace předmětu daně z příjmů právnických osob je velmi obecná, a sice „Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem“. U příspěvkových organizací jsou vždy předmětem daně příjmy z reklam, příjmy z členských příspěvků a příjmy z nájemného. Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně, se řadí příjmy získané děděním nebo darováním, úroky z vkladů, příjmy ze ztrátové hlavní činnosti, příjmy z dotací a příspěvků z veřejných rozpočtů. Od daně z příjmů právnických osob je osvobozena celá řada příjmů, ovšem příspěvkových organizací se týká jen velmi málo z nich. Základem daně je výsledek hospodaření upravený o nedaňové výnosy a náklady, případně ještě snížený o odčitatelné položky, kterými může být např. daňová ztráta z doplňkové činnosti. Poté má příspěvková organizace možnost snížit upravený základ daně až o 30 % (maximálně o 1 mil. Kč a max. do výše základu daně) a pokud toto 30% snížení činí méně než 300 tis. Kč, lze odečíst částku ve výši 300 tis. Kč (max. do výše základu daně). Sazba daně z příjmů právnických osob pro rok 2012 činí 19 %. Vypočtenou daň je ještě možno snížit o slevu z titulu zaměstnávání osob se zdravotním postižením ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Příspěvkové organizace jsou povinny platit zálohy na daň z příjmů v závislosti na výši daňové povinnosti. Podat daňové přiznání musí organizace tehdy, pokud má nějaké zdanitelné příjmy, a to v termínu do 31. března následujícího kalendářního roku (Mockovčiaková a kol., 2012; Pelc, 2010).

Silniční daň

Silniční daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Pro příspěvkové organizace platí, že předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, pokud jsou tato vozidla používána k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání. Předmětem daně jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v ČR, ovšem výjimku tvoří vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun užívaná neziskovými subjekty pro neziskové činnosti, u kterých se sazba daně snižuje o 100 %. Pro nákladní vozidla s největší povolenou hmotností 12

a více tun může příspěvková organizace uplatnit snížení sazby daně o 48 %. Příspěvková organizace je poplatníkem silniční daně, pokud je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR a je zapsaná v technickém průkazu vozidla, a také pokud jako zaměstnavatel vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu. Základem daně u osobních automobilů je zdvihový objem motoru, u návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy a u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazby daně jsou stanoveny jako roční a pohybují se v rozmezí od 1 200 Kč do 4 200 Kč u osobních automobilů a od 1 800 Kč do 50 400 Kč u návěsů a ostatních silničních vozidel. Daňová povinnost se posuzuje měsíčně a samotná daň se hradí formou zálohy vypočtené jako součin 1/12 roční sazby daně za každý měsíc, ve kterém daňová povinnost vznikla. U příspěvkových organizací je však složité stanovit povinnost platby záloh, protože v průběhu zdaňovacího období není jasné, jestli příjmy z hlavní činnosti budou předmětem daně, nebo nikoliv (Mockovčiaková a kol., 2012; Pelc, 2010).

Daň z nemovitostí

Problematika daně z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tato daň je tvořena daní z pozemků a daní ze staveb a podléhají jí nemovitosti bez ohledu na to, jestli jsou nebo nejsou využívány k podnikání. Příspěvkových organizací se tato daň příliš nedotýká, jelikož vlastníkem nemovitostí je většinou stát, kraj nebo obec a příspěvkové organizace majetek jenom spravují. V případě, že organizace je vlastníkem nemovitosti a tedy i poplatníkem příslušné daně, mohou se na ni vztahovat osvobozující ustanovení. Od daně z nemovitostí jsou osvobozeny pozemky i stavby ve vlastnictví státu, kraje a obce, pozemky a stavby sloužící školám, muzeím a galeriím, knihovnám, zdravotnickým zařízením a zařízením sociální péče. Nárok na osvobození je nutné uplatnit v daňovém přiznání, které se podává do 31. ledna zdaňovacího období. Poplatník však nepodává přiznání, pokud už tak učinil v některém z předchozích zdaňovacích období a pokud nedošlo k žádným změnám (Mockovčiaková a kol., 2012).

Daň z převodu nemovitostí

Daň z převodu nemovitostí upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Protože příspěvkové organizace zpravidla nejsou vlastníky nemovitého majetku, většinou by se na ně neměla daň z převodu nemovitostí

vztahovat. Osvobození, která se týkají příspěvkových organizací, jsou převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví České republiky nebo na Českou republiku. Ovšem tato osvobození se budou vztahovat jen na státní příspěvkové organizace a pro příspěvkové organizace zřízené krajem nebo obcí neplatí. Pokud tedy příspěvkové organizace úplatně převádějí vlastnictví k vlastním nemovitostem, jako prodávající se stávají poplatníkem daně z převodu nemovitostí a mají povinnost podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Základem daně je kupní cena nebo cena zjištěná znaleckým posudkem a sazba daně pro rok 2013 činí 4 % (do roku 2012 – 3 %) (Mockovčiaková a kol., 2012).

Daň darovací a daň dědická

Daň darovací a daň dědická jsou stejně jako daň z převodu nemovitostí upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Příspěvkové organizace často přijímají dary, a tak se jako nabyvatelé stávají poplatníky darovací daně. S předchozím souhlasem zřizovatele může příspěvková organizace nabýt dar do svého vlastnictví, ale pokud zřizovatel tento souhlas nedá, dar přechází do jeho vlastnictví. Dary se rozdělují na věcné a peněžité a na účelově určené a účelově neurčené. U věcných darů by mělo být jednotně stanoveno, jestli se přijímají do vlastnictví zřizovatele nebo příspěvkové organizace. Peněžité dary účelově neurčené mohou být řešeny předchozím souhlasem zřizovatele společným pro více právních úkonů, na rozdíl od peněžitých darů účelově určených, které společným souhlasem řešit nelze. Může být udělen souhlas pro každý jednotlivý dar, ale v případě, že tento souhlas není, dar se nabyvá do vlastnictví zřizovatele. Předmětem daně darovací nejsou dotace a příspěvky ze státního a územních rozpočtů, státních fondů a prostředků poskytovaných z rozpočtu Evropské unie. Příspěvkových organizací se dotýká osvobození od daně darovací a daně dědické, kterým je bezúplatné nabytí majetku územními samosprávnými celky a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi a bezúplatné nabytí majetku právníky osobami v oblasti kultury, školství, výchovy a ochrany dětí a mládeže, vědy, výzkumu, vývoje, vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, a požární ochrany. Ovšem pokud je majetek použit na jiné účely, než na které byl poskytnut, osvobození zaniká. V důsledku snížení administrativní zátěže nemusí příspěvkové organizace podávat daňová přiznání, pokud je bezúplatné nabytí majetku územními samosprávnými celky a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi od daně osvobozeno.

Právnícké osoby založené nebo zřízené k zabezpečování činností ve výše jmenovaných oblastech jsou povinny podat daňové přiznání do 30 dnů od uplynutí příslušného kalendářního roku a zahrnout v něm všechna uplatněná osvobození (Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3 Účetnictví a účetní závěrka v příspěvkových organizacích

Účetnictví příspěvkových organizací se řídí zákonnými normami, kterými jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 410/2009 Sb., vyhláška č. 383/2009 Sb., České účetní standardy č. 701 až 708. Cílem účetnictví je podat věrný a poctivý obraz o stavu a pohybu majetku a závazků a výsledku hospodaření účetní jednotky. Účetnictví plní základní funkce, kterými jsou funkce informační, registrační, poznávací, kontrolní, ekonomická, analytická a komunikační. Účetnictví představuje vedení soustavných záznamů o hospodářských jevech týkajících se účetní jednotky, ukazuje efektivnost využití majetku a alokace finančních prostředků, slouží jako důkazní prostředek při vedení sporů a poskytuje informace pro interní i externí uživatele (Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.1 Účetní zásady

Aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz, musí se řídit účetními zásadami. **Zásada přednosti obsahu před formou** vyžaduje, aby účetní jednotka při vykazování transakcí brala v úvahu ekonomický obsah, ne právní formu. **Zásada opatrnosti** říká, že majetek se musí oceňovat s ohledem na možná rizika, tedy v co nejnižší možné ceně, a závazky v co nejvyšší možné ceně. Uplatnění této zásady se provádí pomocí opravných položek, rezerv a odpisů. **Zásada konzistentnosti mezi účetními obdobími** má zajistit věcnou a metodickou stálost a srovnatelnost údajů mezi jednotlivými účetními obdobími. Podstata **zásady objektivity účetních informací** je zaúčtovat účetní případy v okamžiku jejich uskutečnění. **Zásada materiálnosti** stanovuje požadavek, aby výkazy obsahovaly takové kvantitativně vymezené informace, které jsou pro uživatele významné. **Zásada srozumitelnosti** předpokládá dostatečné znalosti uživatelů o podnikatelských a ekonomických aktivitách a účetnictví. **Zásada neomezeného trvání účetní jednotky** určuje, že účetní jednotka musí používat takové účetní metody, které předpokládají nepřetržité pokračování činnosti účetní jednotky. Podstatou **zásady historického**

účetnictví je oceňování majetku v pořizovacích cenách. **Zásada zákazu kompenzace** zakazuje vzájemně vyrovnávat položky aktiv a pasiv, nákladů a výnosů. **Zásada nezávislosti účetních období** (akruální princip) udává, že náklady a výnosy musí být účtovány do období, se kterým časově a věcně souvisí (Máče, 2010; Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.2 Účtová osnova

Účetnictví veřejných financí je řízené celostátně, a tak účtová osnova příspěvkových organizací je závazně stanovena přílohou č. 7 k vyhlášce č. 410/2009 Sb. Uspořádání účtové osnovy je členěno na účtové třídy, účtové skupiny a syntetické účty. Na podkladě účtové osnovy si každá organizace sestavuje svůj účtový rozvrh a vytváří analytické účty. Vzhledem k tomu, že vyhláška se kromě příspěvkových organizací vztahuje i na územní samosprávné celky, organizační složky státu a státní fondy, musí obsahovat účty pro všechny tyto organizace, i když je příspěvkové organizace nepoužívají (Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.3 Oceňování

Oceňování je základem účtování a představuje specifický způsob měření. Zákon o účetnictví stanovuje, v jakém ocenění se může evidovat majetek na příslušných účtech. Hmotný majetek a zásoby se oceňují pořizovacími cenami a hmotný majetek a zásoby vytvořené vlastní činností jsou oceněny vlastními náklady. Peněžní prostředky a ceniny se oceňují jmenovitými hodnotami. Pořizovacími cenami se oceňují podíly, cenné papíry a deriváty. Další složkou, která se oceňuje pořizovacími cenami, je nehmotný majetek (kromě pohledávek). Ale nehmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceňován vlastními náklady. Pohledávky se při vzniku oceňují jmenovitou hodnotou a při nabytí za úplatu nebo vkladem pořizovací cenou. Závazky se rovněž oceňují jmenovitou hodnotou. V případě bezúplatného nabytí se majetek oceňuje reprodukční pořizovací cenou.

Oceňování v účetnictví lze rozdělit jako ocenění v historické ceně, běžné reprodukční ceně a reálné hodnotě. **Historickou cenou** se rozumí ocenění aktiv v peněžních částkách, které byly vynaloženy na jejich získání v době pořízení. Použití **běžné reprodukční ceny** znamená, že aktiva se oceňují v peněžních částkách, které by bylo nutné vynaložit, kdyby stejná položka aktiv byla pořízena v současnosti. Pod pojmem **reálná**

hodnota se skrývá ocenění v tržní hodnotě, ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce a ocenění stanovené zvláštním předpisem.

3.3.4 Odpisování

Odpisováním se rozumí postupné zahrnování pořizovací ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do nákladů v souladu se stanoveným odpisovým plánem organizace a po dobu užívání majetku. Odpisový plán je rozdělen na věcnou část a metodickou část. Věcná část obsahuje především souhrn veškerého odpisovaného majetku, včetně plánovaných přírůstků a úbytků v daném časovém úseku, a váže se na syntetické a analytické účty majetku. Metodická část představuje konkrétní postup provádění odpisování a jsou v ní obsaženy metody odpisování, sazby odpisů a doby odpisování. Jeli-kož není možné přesně stanovit výši opotřebení majetku, existují pro výpočet odpisů různé metody. Jako časové metody se označují rovnoměrné a zrychlené účetní odpisy. Výkonová metoda je výhodná, pokud chceme vyjádřit technické opotřebení majetku, kdy výše odpisů závisí na předpokládaném výkonu a jeho rozložení během doby použí-vání (Růžičková, 2009; Máče, 2010; Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.5 Inventarizace

Inventarizace majetku a závazků účetní jednotky je hlavním prostředkem průkaznosti účetnictví a představuje významnou součást vnitřního kontrolního systému účetní jed-notky. Smysl inventarizace spočívá ve zjištění skutečného stavu majetku a závazků a ověření, jestli skutečný stav odpovídá stavu účetnímu, a tedy jestli věrně a poctivě zob-razuje skutečnost. Inventarizaci lze definovat jako soubor činností, jejichž cílem je do-sáhnout, aby jednotlivé složky majetku a závazků zachycené v účetnictví k určitému datu skutečně odpovídaly tomuto stavu. Prvním krokem v rámci inventarizace je zjišťo-vání skutečného stavu majetku a závazků a jeho následné porovnání se stavem v účetnictví. V další etapě se zjistí případné rozdíly mezi skutečností a účetnictvím a na závěr se vypořádají inventarizační rozdíly. Inventarizace se rozlišuje podle okamžiku, ke kterému se provádí. Periodická inventarizace se uskutečňuje v souvislosti se sestave-ním účetní závěrky řádné nebo mimořádné. Účetní jednotky mohou inventarizaci pro-vádět i v průběhu účetního období, tato inventarizace se nazývá průběžná. Inventarizace není záležitostí jen účetních, ale týká se celé organizace. Právní normou, která upravuje inventarizaci, je vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Inventari-

zace představuje nejrozsáhlejší etapu prací v rámci účetní závěrky a musí být zabezpečena s jistým časovým předstihem (Svobodová, 2008; Máče, 2010; Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.6 Účetní závěrka

Účetní závěrka je klíčovým dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Cílem účetní závěrky v každé organizaci je zajistit věrný a poctivý obraz o majetku a závazcích, hospodářském výsledku a jeho struktuře a o zdrojích a užití peněžních prostředků a poskytnout informace o finanční situaci podniku všem uživatelům. Základními kvalitativními požadavky na informace uváděné v účetní závěrce jsou spolehlivost, srovnatelnost, srozumitelnost a významnost. Rozlišují se tři základní druhy účetních závěrek: řádná, mimořádná a mezitímní. Řádná účetní závěrka se sestavuje k rozvahovému dni, kterým je poslední den běžného účetního období. Případy, ve kterých se sestavuje mimořádná účetní závěrka, jsou slučování, delimitace a transformace. Mezitímní účetní závěrka je sestavována v průběhu účetního období a k jinému než rozvahovému dni. K datu mezitímní účetní závěrky se účetní knihy neuzavírají a inventarizace se provádí jen pro účely vyjádření ocenění. Podle zákona o účetnictví je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Vyhláška č. 410/2009 Sb. stanovuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení aktiv a pasiv, nákladů a výnosů, směrnou účtovou osnovu a účetní metody. Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a vykazuje se v Kč, s přesností na dvě desetinná místa. (Ryneš, 2009; Mockovčiaková a kol., 2012; Svobodová, 2011).

Rozvaha

Rozvahou se rozumí výkaz poskytující informace o finanční pozici účetní jednotky, které jsou nezbytné pro řízení. Rozvaha je bilančně uspořádaný přehled majetku (aktiv) na jedné straně a zdrojů financování (pasiv) na straně druhé. Jedná se o statický výkaz, který zobrazuje konečné stavy aktiv a pasiv k určitému okamžiku. Kromě konečného stavu z rozvahy lze zjistit také počáteční stav rozvahové položky k začátku účetního období. Uspořádání a označování položek rozvahy stanovuje vyhláška č. 410/2009 Sb. Struktura výkazu je odlišná od předešlých období podle dřívější vyhlášky. Aktiva jsou uspořádána podle stupně likvidity a podle skupin majetkových složek. Pasiva jsou čle-

něna na vlastní zdroje (vlastní kapitál, fondy účetní jednotky a výsledek hospodaření) a cizí zdroje.

První zásada, která platí pro správné sestavení rozvahy, je bilanční rovnice, tzn., součet aktiv se musí rovnat součtu pasiv. Druhou zásadou je bilanční kontinuita. Účetní jednotky sestavují rozvahu tak, aby počáteční zůstatky účtů, kterými se otevírá účetní období, navazovaly na konečné zůstatky rozvahových účtů, kterými se bezprostředně předcházející období uzavřelo.

Druhy rozvahy se rozlišují podle okamžiku, ke kterému se rozvaha sestavuje, na rozvahu zahajovací (při založení podniku), počáteční (na začátku účetního období) a konečnou (na konci účetního období, při ukončení činnosti podniku). Další členění je podle pravidelnosti, se kterou se rozvaha sestavuje, na rozvahu řádnou a mimořádnou (Ryneš, 2009; Mockovčiaková a kol., 2012).

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty podává informaci o finanční výkonnosti účetní jednotky. Tento výkaz je porovnáním nákladů a výnosů a jeho výsledkem je zisk nebo ztráta ve struktuře hlavní a doplňkové činnosti ve srovnání běžného a minulého období. Výkaz zisku a ztráty se sestavuje v podobě vertikální a užívá se v něm druhové členění nákladů (Mockovčiaková a kol., 2012).

Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce má uživatelům dokreslit a zpřesnit údaje vykázané v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty, které by měly být významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné. Uspořádání a označování položek a závazný vzor tabulkových částí přílohy stanovuje vyhláška č. 410/2009 Sb. Povinnou součástí přílohy je i zveřejnění informací z podrozvahových účtů a výkazy o tvorbě a užití finančních a peněžních fondů příspěvkových organizací (Mockovčiaková a kol., 2012; Ryneš, 2009).

Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích (cash flow) informuje o tom, jaký je stav peněžních prostředků na počátku a na konci účetního období. Peněžním tokem rozumíme veličinu, která zobrazuje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů při činnosti podniku za dané časové období. Přehled o peněžních tocích informuje

o peněžních tocích za uplynulé účetní období v členění na provozní, investiční a finanční činnost. Tento výkaz lze sestavit třemi metodami, a to čistou přímou, nepravou přímou a nepřímou, přičemž výsledky všech tří metod jsou stejné. Peněžní toky z provozní činnosti lze vykazovat všemi těmito metodami, ovšem peněžní toky z finanční a investiční činnosti se mohou vykazovat jen metodami přímými. Tento výkaz je postaven na skutečnosti, že hospodářským procesem dochází nepřetržitě k pohybu hodnot, který se projevuje změnami stavů položek aktiv a pasiv, včetně změny hodnoty peněžních prostředků a zisku (Ryneš, 2009; Máče, 2010, Mockovčiaková a kol., 2012).

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi běžným a minulým účetním obdobím. Do celkové změny vlastního kapitálu se promítají změny vyplývající z operací s vlastníky, z operací ovlivňujících položky fondů účetní jednotky a změny vyplývající z výsledku hospodaření. Výkaz vysvětluje u každé položky vlastního kapitálu rozdíl mezi jejím počátečním a konečným stavem (Máče, 2010; Ryneš, 2009).

Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu nemusí sestavovat příspěvkové organizace, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a organizace, které nesplní současně dvě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a), bod 1 a 2 zákona o účetnictví, tj. aktiva celkem více než 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč (Mockovčiaková a kol., 2012).

3.3.7 Finanční analýza účetních výkazů

Finanční analýza je metodou hodnocení finančního hospodaření organizace a představuje rozbor údajů získaných především z finančního účetnictví a účetních výkazů. Informace získané pomocí finanční analýzy umožňují dospět k určitým závěrům o celkovém hospodaření a finanční, majetkové a důchodové situaci firmy a slouží jako podklad pro rozhodování a finanční řízení podniku.

Při finanční analýze se využívají analytické postupy zahrnující nejrůznější techniky, které uživatel používá pro zkoumání vztahů mezi daty a k prověřování jejich hodnověrnosti.

K analytickým postupům patří:

- zkoumání stavových ukazatelů,
- zkoumání vývoje významných ukazatelů,
- srovnávání údajů z běžného období s údaji z předchozích období, s prognózami a s rozpočty,
- zkoumání vztahu mezi finančními a nefinančními údaji,
- srovnávání údajů s externími ekonomickými informacemi a s údaji z jiných organizačních jednotek,
- zkoumání vztahu mezi jednotlivými informacemi.

Nejčastějšími metodami finanční analýzy jsou elementární metody, mezi které se řadí analýza absolutních ukazatelů, analýza tokových a rozdílových ukazatelů a analýza poměrových ukazatelů. **Absolutními ukazateli** jsou jednotlivé položky účetních výkazů, tedy údaje, které se nemusí upravovat. Analyzovaná data se meziročně porovnávají a sledují se u nich absolutní i relativní změny. Analýza absolutních ukazatelů zahrnuje horizontální a vertikální analýzu. Metoda horizontálního rozboru porovnává jednotlivé položky výkazu v čase, a to v řádcích – horizontálně. Metoda vertikálního rozboru umožňuje srovnat účetní výkazy daného roku s výkazy minulých let, protože porovnává jednotlivé položky výkazů ve stejném časovém okamžiku k určité základně. **Ukazatele rozdílové** se získají z rozdílu některých položek aktiv a pasiv rozvahy, nebo jiných výkazů. Jedná se především o analýzu čistého pracovního kapitálu. **Analýza tokových ukazatelů** vychází z přehledu o peněžních tocích (cash flow). Nejčastěji používanými ukazateli jsou **ukazatele poměrové**, které charakterizují vzájemný vztah dvou položek z účetních výkazů pomocí jejich podílu. Mezi těmito položkami však musí existovat vzájemná souvislost, aby měl vypočtený poměrový ukazatel vypovídací schopnost. Poměrové ukazatele zahrnují několik skupin ukazatelů, kterými jsou ukazatele likvidity, zadluženosti, finanční struktury, rentability, aktivity, tržní hodnoty a kapitálového trhu.

Kromě elementárních metod nachází ve finanční analýze uplatnění i vyšší metody, které ovšem nemají univerzální použitelnost a jejich výsledky je potřeba porovnat s dalšími metodami a s odborným ekonomickým hodnocením. Mezi tyto matematicko-statistické metody patří soustavy ukazatelů, pyramidové rozklady, grafy, časové řady a

statistické testy odlehlých dat, korelační koeficienty, regresní a autoregresní modelování, analýza rozptylu atd. Zmíněné vyšší metody mají užití především u vyšších rozpočtů.

Neziskové organizace by si měly vybírat ke svému sledování ty oblasti, které jsou pro ně relevantní, a ukazatele, které je nejvíce informují o dosahování stanovených cílů, o silných a slabých stránkách finančního řízení a potenciálním ohrožení v budoucnu. Ze současné praxe je ovšem patrné, že zejména příspěvkové organizace málokdy využívají účetnictví k finančnímu řízení a neprovádí finanční analýzu výsledků hospodaření (Mockovčiaková a kol., 2012; Máče, 2006; Kraftová, 2002).

4 Metodika

Metodika práce je přizpůsobena stanovenému cíli a k jeho dosažení jsou využity různé postupy. Informace obsažené v teoretické části práce byly získány studiem odborné literatury uvedené v seznamu použitých zdrojů. Jejich zpracování probíhalo volným výtahem z více zdrojů zároveň, proto je u jednotlivých částí citováno většinou několik autorů.

Teoretická část byla zaměřena na poznatky z oblasti neziskových a především příspěvkových organizací. Byly zde popsány způsoby financování příspěvkových organizací a jejich hospodaření s finančními prostředky. Zmíněny byly i rozpočty a daně, které se týkají příspěvkových organizací. V druhé části teoretické práce byla rozebrána problematika účetní závěrky a účetnictví příspěvkových organizací. Jednotlivé výkazy účetní závěrky byly definovány v teoretické rovině, aby v praktické části bylo jasnější jejich pochopení. Závěr této části práce byl věnován teoretickým definicím finanční analýzy účetních výkazů, která tvoří stěžejní část praktické části práce. Vzorce pro výpočet poměrových ukazatelů finanční analýzy byly zařazeny do druhé části práce.

Teoretická část v podobě literární rešerše je předpokladem pro praktickou část práce, k jejímuž vypracování byly informace získávány přímým osobním pozorováním ve vybrané příspěvkové organizaci a rozhovory s odpovědnými pracovníky, mezi které patří ředitelka školy, ekonomka a účetní. Sekundární zdroje informací představují zřizovací listiny, darovací smlouvy, návrhy rozpočtů, plány investičního rozvoje, účtový rozvrh, vnitropodnikové směrnice, výroční zprávy a účetní závěrky. Informace z nich byly získány čtením a studiem a tato data byla použita v praktické části práce. Pro kapitolu Komparace financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji byly podklady čerpány z rozhovoru s Ing. Zdeňkem Čížkem, vedoucím ekonomického oddělení odboru školství, mládeže a sportu Krajského úřadu Plzeňského kraje, a také ze schváleného rozpočtu Plzeňského kraje na roky 2010 až 2013, z rozpisu účelových prostředků poskytnutých Krajským úřadem Plzeňského kraje ze státního rozpočtu jednotlivým školským organizacím na rok 2010 až 2012, z krajských metodik rozpisu závazných ukazatelů a rozpočtu na přímé výdaje ve školství na roky 2010 až 2013, z krajských normativů pro rozpis rozpočtu přímých výdajů regionálního školství Plzeňského kraje

na roky 2010 až 2013. Všechny tyto dokumenty byly opatřeny z webových stránek Krajského úřadu Plzeňského kraje.¹

V kapitole Charakteristika vybrané příspěvkové organizace je využita metoda popisu, aby byl utvořen základní obraz o Základní škole a Mateřské škole pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň. Kapitola Analýza hospodaření ZŠ je rozdělena do několika podkapitol – Horizontální analýza, Vertikální analýza a Analýza pomocí poměrových ukazatelů. Horizontální analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty se provádí za roky 2008 až 2011, kdy se hodnotí absolutní a relativní meziroční změna položky výkazu ve dvou po sobě jdoucích obdobích.

$$\text{absolutní rozdíl} = \text{položka}_{t+1} - \text{položka}_t$$

$$\text{relativní rozdíl} = \frac{\text{položka}_{t+1} - \text{položka}_t}{\text{položka}_t} \times 100$$

Vertikální analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty je počítána také za roky 2008 až 2011 a znázorňuje procentní podíl jednotlivých položek výkazu na celkovém stavu aktiv v případě rozvahy, resp. výnosů v případě výkazu zisku a ztráty.

$$\text{složení aktiv, resp. výnosů} = \frac{\text{položka}}{\text{celkový stav aktiv, resp. výnosů}} \times 100$$

Vzorce pro výpočet horizontální a vertikální analýzy byly čerpány od Máčeho (2006).

Analýza pomocí poměrových ukazatelů je prováděna podle vzorců uvedených přímo v praktické části práce, kde je u nich přehledně znázorněno, z jakých veličin se ukazatel počítá. Všechny tyto vzorce jsou převzaty od Kraftové (2002).

Po výpočtu analýz je na zhodnocení jejich výsledků použita komparativní metoda – srovnávání, při které je kladen důraz na zjišťování shodných či rozdílných vlastností porovnávaných jevů. V tomto případě se porovnávanými jevy rozumí sledovaná účetní období a pod vlastnostmi si lze představit jednotlivé položky účetních výkazů, resp. vypočtené ukazatele u poměrové analýzy.

Kapitola Účetní závěrka ZŠ se zaměřuje na popis jednotlivých výkazů účetní závěrky. Výkazy za rok 2012 jsou uvedeny proto, aby mohly být identifikovány odlišnosti

¹ *Plzeňský kraj: nejlepší místo pro život* [online]. 2013 [cit. 2013-04-19]. Dostupné z: <http://www.plzensky-kraj.cz/cs/sekce/verejna-sprava>

od minulého účetního období a aby mohly být vysvětleny významné změny jednotlivých položek těchto výkazů.

V kapitole Komparace financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji se porovnávají základní školy zřizované Krajským úřadem Plzeňského kraje. K výpočtu ročních nákladů na jednoho pracovníka je použit vzorec (Kraftová, 2002):

$$\text{roční náklady na pracovníka} = \frac{\text{přímé náklady}}{\text{limit pracovníků}}$$

Zhodnocení výsledků v závěrečné části práce je uskutečněno metodou syntézy, tedy spojováním jednotlivých částí práce, zkoumaných a analyzovaných v příslušných podkapitolách, v jeden celek.

5 Praktická část

Praktická část této diplomové práce je zaměřena na příspěvkovou organizaci Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené a vady řeči, Lazaretní 25, Plzeň (dále také škola), která poskytla podklady nezbytné pro vypracování práce.

5.1 Charakteristika vybrané příspěvkové organizace

Název: Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené a vady řeči

Sídlo: Lazaretní 25, 312 00 Plzeň

Právní forma: příspěvková organizace

Datum zřízení: 1. 6. 2001

IZO: 600 022 960

IČO: 49778200

Zřizovatel: Plzeňský kraj, Škroupova 18, Plzeň

Ředitelka školy: Ing. Iva Šmrhová, jmenována do funkce 1. 3. 2008

Hlavní účel a předmět činnosti: Vzdělávání dětí, žáků a studentů se speciálními vzdělávacími potřebami podle zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů

Pracoviště a jejich adresy, počty tříd a žáků v ZŠ a MŠ ukazuje Tabulka 1.

Tabulka 1 – Přehled pracovišť, počtu tříd a počtu žáků školy

Pracoviště	Adresa	Počet tříd		Počet žáků	
		ZŠ	MŠ	ZŠ	MŠ
Hlavní budova, ředitelství	Lazaretní 25	10	2	97	20
Internát, SPC	Nad Týncem 38	2	0	20/109	0
MŠ pro vady řeči	Ke Špitálskému lesu 3	0	4	0	52
MŠ pro vady řeči	Jesenická 11	0	2	0	22

Zdroj: Výroční zpráva za školní rok 2011/2012

Škola byla zřízena pod názvem Speciální školy pro zrakově postižené, Plzeň, Lazaretní 25 zřizovací listinou ze dne 31. 5. 2001 na dobu neurčitou. Tato listina určuje, že statutárním orgánem organizace je ředitel, kterého jmenuje a odvolává Rada Plzeňského kraje se souhlasem Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy ČR. Ředitel odpovídá za svěřený movitý i nemovitý majetek a jeho řádné i hospodárné využívání. Podle přílohy č. 1 ke zřizovací listině činí účetní hodnota nemovitého majetku 21 003 873,50 Kč a movitého majetku 6 141 974,33 Kč. Zmíněnou zřizovací listinou byla zrušena zřizovací listina Speciální školy a školská zařízení pro zrakově postižené, Plzeň, Lazaretní 25 ze dne 20. prosince 1993 se všemi dodatky. Jelikož byla organizace zřízena již před rokem 2001, tak nepodléhá zápisu do Obchodního rejstříku.

Zřizovací listina byla změněna devíti dodatky, jejichž obsahem je především změna účetní hodnoty majetku po každoročně prováděné inventarizaci. Dodatek č. 4 ze dne 9. ledna 2006 mění název příspěvkové organizace na Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené, Plzeň, Lazaretní 25. Dalším důležitým dodatkem je Dodatek č. 8, který s účinností od 1. ledna 2012 slučuje Speciální mateřskou školu pro děti s vadami řeči, Plzeň, Ke Špitálskému lesu 3 se Základní školou a Mateřskou školou pro zrakově postižené, Plzeň, Lazaretní 25. Po sloučení organizací zní nový název Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň, Lazaretní 25. Na příspěvkovou organizaci přecházejí veškerá práva a povinnosti včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů, nemovitý a movitý majetek, pohledávky, závazky, zásoby, finanční majetek, finanční a peněžní fondy a ostatní aktiva Speciální MŠ pro děti s vadami řeči. Po sloučení organizací činí účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku 50 602 635,32 Kč a dlouhodobého nehmotného majetku 43 092 Kč.

ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči nerealizuje žádnou doplňkovou činnost. Škola pronajímá vlastní tělocvičnu externím uživatelům a se souhlasem zřizovatele účtuje výnosy z pronájmu analyticky na účet 602 – Výnosy z prodeje služeb.

Škola svými prostorovými podmínkami vyhovuje potřebám specifické výuky zrakově postižených žáků. Součástí školy je moderní internát s potřebným zázemím, školní kuchyně a jídelna, budova nové tělocvičny, kde je umístěna moderní počítačová učebna vybavená připojením na internet, učebními pomůckami pro nevidomé žáky, jako je braillovská tiskárna, braillovské zobrazovače a hlasový výstup. V budově internátu se nachází také vybavená žakovská dílna. Pro pracovní činnost je žákům k dispozici zahrada přímo u školní budovy. Ve škole je pro žáky speciální učebna hudební výchovy. Pro

učitele byla vybudována pracovna, kde je stolní počítač s připojením k internetu, tiskárna a tzv. fusér k přípravě na vyučování pro nevidomé žáky. Většina speciálních učebních pomůcek pochází ze sponzorských darů, jedná se o drahé věci a v rozpočtu školy není dostatek prostředků potřebných k jejich financování.

Většina budov školy je bohužel v téměř havarijním stavu a organizace nemá prostředky v požadované výši na jejich opravu. V roce 2010 se ZŠ a MŠ zapojila do programu Zelená úsporám, ovšem podaný a schválený projekt nebyl realizován, jelikož program byl koncem roku 2010 uzavřen. Na začátku roku 2012 připravovalo vedení školy ve spolupráci s Krajským úřadem žádost do Operačního programu Životní prostředí, ale bohužel i tento pokus byl neúspěšný a škole se nepodařilo dostat do výzvy. V průběhu roku 2012 probíhala oprava fasády školky financovaná převážně z investičního fondu a částečně z příspěvku Krajského úřadu.

5.1.1 Projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie

ZŠ a MŠ se angažuje v různých projektech, které jsou spolufinancované z rozpočtu Evropské unie a uskutečňují se prostřednictvím Evropského sociálního fondu v rámci Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost. V letech 2009 až 2012 byla jako partner ZČU zapojena do projektu **Automatické čtení učebních textů pro zrakově postižené studenty (ARET)**. Hlavním cílem projektu byla inovace a rozvoj výuky, především pak rozšíření možností vlastní domácí přípravy zrakově postižených dětí a žáků aplikací technologie automatické syntézy řeči z textu. V roce 2012 se stala partnerem Centra vizualizace a interaktivity vzdělávání, s.r.o., Ostrava v projektu s názvem **Výuka k různosti jako součást multikulturní výchovy a vzdělávání**. Cílem projektu je přispět k eliminaci xenofobie dětí a žáků při komunikaci se světem zdravotně postižených. V únoru roku 2012 se ve škole začal připravovat projekt **Hej rup – spojme sílu, hej rup – ruce k dílu**, který se realizuje od března roku 2013. Cílem tohoto projektu je mnohostranná podpora žáků a zlepšení podmínek vzdělávání ve škole, především rozšířením speciálně pedagogických a asistenčních služeb, podporou rozvoje diagnostiky a kompenzačních smyslů žáků. Projekt je převážně financovaný z prostředků EU a částečně ze státního rozpočtu. Ve druhé polovině roku 2012 se škola zapojila do projektu **EU peníze školám** v rámci Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost. Cílem je inovace výuky prostřednictvím metodického vzdělávání pedagogických pracovníků, tvorbou a následným používáním nových metodických po-

můcek a učebních materiálů. V tomto projektu nesmí být uskutečňovány investice do majetku větší než 40 000,- Kč, tzn., že se nesmí vykazovat žádný dlouhodobý majetek. Na začátku března roku 2013 škola jako partner ZČU začala realizovat projekt **Samočet**, který navazuje na projekt ARET. Cílem projektu je inovace a rozvoj vzdělávání žáků se speciálními vzdělávacími potřebami a zvyšování kompetencí pracovníků působících v oblasti vzdělávání dětí a mládeže a rodičů žáků.

5.2 Analýza hospodaření ZŠ

Škola hospodaří s prostředky, které čerpá z několika různých zdrojů. Provozování její hlavní činnosti nepokrývá veškeré náklady, proto využívá i jiné zdroje financování. Největší objem přijatých prostředků tvoří příspěvek od zřizovatele – Plzeňského kraje a příspěvek ze státního rozpočtu. Kromě těchto příspěvků představují velký objem prostředky poskytnuté z rozpočtu Evropské unie v souvislosti s realizovanými projekty. Podstatným zdrojem financování jsou i vlastní fondy organizace. Škola je také příjemcem sponzorských darů a dotací od nadací, jež musí být použity na předem stanovené účely.

Příspěvek od zřizovatele

Příspěvek od zřizovatele se vztahuje na nepřímé prostředky poskytnuté přímo zřizovatelem. Na základě výzvy Krajského úřadu ekonomka školy sestavuje každoročně v červenci daného roku návrh rozpočtu na rok následující. Návrh rozpočtu se týká pouze nepřímých, neboli provozních nákladů a výnosů. V rozpočtu je zachycena skutečnost za předchozí rok, skutečnost za polovinu daného roku a očekávaná skutečnost za druhou polovinu daného roku. Z těchto údajů pak vychází návrh rozpočtu na následující rok. Rozpočet se skládá z jednotlivých nákladů a výnosů členěných podle položek rozpočtové skladby, které vychází ze směrného účtového rozvrhu pro příspěvkové organizace. Hlavní a doplňková činnost se v návrhu rozpočtu sledují odděleně, ale vzhledem k tomu, že příspěvková organizace žádnou doplňkovou činnost neprovozuje, jsou všechny položky za tuto činnost nulové. I když příspěvkové organizace mají povinnost sestavovat účetní výkazy v Kč s přesností na dvě desetinná místa, rozpočet se vytváří v celých tisících Kč. Nejprve se v rozpočtu určí všechny provozní náklady a výnosy bez finančních prostředků ze státního rozpočtu, jejichž rozdílem se pak zjistí výše požadovaného příspěvku na provoz od krajského úřadu. Návrh rozpočtu se odesílá Krajskému

úřadu, který na jeho základě a v závislosti na rozpisu rozpočtu Plzeňského kraje schváleného na jednání zastupitelstva určí výši příspěvku a zašle organizaci Sdělení závazných ukazatelů rozpočtu na daný rok. V tomto sdělení se závazné ukazatele rozlišují jako příspěvek na provoz, investiční příspěvek na strojní investice a investiční příspěvek na stavební investice.

Prostředky ze státního rozpočtu

Ze státního rozpočtu se poskytují finanční prostředky na platy a náhrady platů, související odvody sociálního a zdravotního pojištění a daně z příjmů, ostatní osobní náklady a ostatní neinvestiční výdaje. Pod označením ostatní neinvestiční výdaje se skrývají ochranné pomůcky, učební pomůcky, cestovné a další vzdělávání pedagogů. Odbor školství, mládeže a sportu Krajského úřadu Plzeňského kraje v přenesené působnosti rozepisuje a poskytuje finanční prostředky ze státního rozpočtu. Rozpis závazných ukazatelů a rozpočtu na přímé výdaje ve školství vychází ze státního rozpočtu na daný rok a je realizován v souladu se směrnicí Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy č. j. 28 768/2005-45 a prostřednictvím krajských normativů. Jako závazné ukazatele jsou stanoveny přímé neinvestiční výdaje celkem a limit počtu zaměstnanců. V rámci neinvestičních výdajů jsou účelově poskytovány prostředky na platy a ostatní osobní náklady (OON). V letech 2008 až 2010 byla stanovena celková částka pro všechny zaměstnance. Pro roky 2011 a 2012 byly tyto položky rozděleny na částku připadající na pedagogické pracovníky a částku určenou pro nepedagogické pracovníky. Rozpočet na rok 2013 však toto omezení ruší a stanovuje opět pouze celkové prostředky na platy a OON. Vypořádání přidělených finančních prostředků se provádí pod přiděleným účelovým znakem 33 353 – Přímé náklady na vzdělávání. V předchozích letech byly škole poskytovány prostředky i pod jinými účelovými znaky, které sloužily k určitým účelům – Posílení platové úrovně pedagogických pracovníků s vysokoškolským vzděláním, Hustota a specifika (asistenti pedagogů), Školní potřeby pro žáky 1. ročníku základního vzdělávání, Vybavení škol pomůckami kompenzačního a rehabilitačního charakteru. Krajský úřad ukládá škole povinnost odvést zpět na jeho účet nevyužité finanční prostředky a také případné odvody a sankce za porušení rozpočtové kázně. Krajský úřad má možnost během roku upravit závazné ukazatele a rozpis rozpočtu přímých výdajů ve školství. Tyto úpravy bývají zpravidla dvě, jedna v průběhu dubna nebo května, kdy je možné provést přesuny mezi prostředky na platy a OON, a druhá na začátku školního

roku, kdy je škole zvýšen limit počtu zaměstnanců a přiznány další prostředky na platy poskytnuté v závislosti na schválení funkce asistenta pedagoga.

Prostředky z rozpočtu Evropské unie

Jelikož je škola zapojena do několika projektů s podporou Evropské unie, tvoří nemalý objem přijatých prostředků ty z rozpočtu Evropské unie. Peníze jsou přidělovány podle přesně stanoveného a závazného rozpočtu, jež musí být striktně dodržován. Pro každý z projektů je zřízen samostatný bankovní účet, na který jsou zasílány přidělené zdroje zpravidla čtvrtletně. Některé z projektů nejsou financovány pouze z rozpočtu Evropské unie, ale část prostředků je poskytována i ze státního rozpočtu.

Příjmy získané vlastní činností

V souvislosti s hlavní činností plynou škole výnosy ze stravného, ubytovného a pronájmu vlastní tělocvičny. Vzhledem k tomu, že pronájem tělocvičny přímo nesouvisí s výkonem hlavní činnosti organizace, měl by být sledován odděleně jako doplňková činnost. Ovšem škola účtuje o pronájmu jako o tržbách z prodeje služeb v rámci činnosti hlavní již řadu let a zřizovatel je s touto skutečností seznámen. Organizace tedy nechce své postupy měnit, znamenalo by to totiž pro ni více administrativních povinností, které se týkají především klíčování nákladů. Všechny příjmy získané vlastní činností slouží k financování provozních výdajů.

Fondy organizace

Fondy organizace představují významný zdroj financování. Jedním z nejdůležitějších byl v posledních letech rezervní fond, jelikož ho organizace v několika případech využívala k financování provozních výdajů. Nedostatek finančních prostředků byl v jednom případě způsoben nutností úhrady mimořádných výdajů, které byly potřeba na odstranění následků havárie kotle. Druhým případem financování prostřednictvím rezervního fondu byla situace, kdy došlo k odebrání peněz zřizovatelem kvůli neúspěšné realizaci projektu z Operačního programu Životní prostředí.

Dalším velice využívaným fondem je fond kulturních a sociálních potřeb, ze kterého se poskytují zaměstnancům příspěvky na stravování, rekreaci, zájezdy a kulturní akce, sport, dopravné na dovolenou, lázeňskou péči, vzdělávací kurzy a příspěvek na penzijní připojištění. Kromě toho se zaměstnancům poskytují nepeněžní dary při jubileích, výročních letech zaměstnání a odchodu do důchodu.

Sponzorské dary

Škole jsou poskytovány dary právníckými i fyzickými osobami na základě darovacích smluv. Dary mohou být určeny na předem stanovené účely, ale jejich přijetí musí být schváleno Krajským úřadem. V případě neúčelových darů povinnost schválení zřizovatelem neplatí. Poskytnuté dary jsou využívány na různorodé výdaje – školní výlety pro děti, sportovní akce, nákup kompenzačních pomůcek, vybavení školy atd.

Dotace od města Plzeň

Město Plzeň poskytuje ze svého rozpočtu dotaci na krytí neinvestičních nákladů v oblasti výchovy, vzdělávání a mimoškolních aktivit dětí a mládeže. Škola může tuto dotaci využít výhradně na dopravu, vstupy a materiál na akce a soutěže pro zrakově postižené. Sepsání žádosti o dotaci provádí ekonomka koncem kalendářního roku. Žádost je vyhodnocena městským úřadem, který po schválení zašle škole přibližně v polovině následujícího roku smlouvu o poskytnutí dotace. Organizace provede vyúčtování poskytnuté dotace a předloží poskytovateli účetní doklady prokazující využití účelu dotace, na jejichž základě je příslušná částka poukázána škole na její běžný účet.

Dotace od nadací

V rámci vyhlášených grantových programů jsou nadacemi poskytovány dotace na předem stanovené účely. Škola spolupracuje především s Nadací Leontinka a nadací Světluška, které prostřednictvím dotací financují sportovní vybavení pro děti a sportovní hry zrakově postižené mládeže.

5.2.1 Horizontální analýza

Horizontální analýza meziročně porovnává jednotlivé položky výkazu, z čehož pak jako výsledky vychází absolutní rozdíl a relativní rozdíl v procentech. Byla provedena horizontální analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty za roky 2008 až 2011. Jako nevýhoda této analýzy se jeví fakt, že nevysvětluje příčiny změn jednotlivých položek, ale pouze tyto změny konstatuje. Ke zhodnocení výkazů pomocí této analýzy je potřeba využít odborný ekonomický úsudek, proto byly významné změny aktiv a pasiv, nákladů a výnosů popsány na základě konzultací s účetní školy.

Tabulka 2 – Horizontální analýza rozvahy

Rozvaha	Skutečnost				Analýza					
	2008	2009	2010	2011	2008/2009		2009/2010		2010/2011	
					Rozdíl	Rozdíl v %	Rozdíl	Rozdíl v %	Rozdíl	Rozdíl v %
Aktiva celkem	44 453 434,53	45 036 109,07	43 578 346,77	44 278 397,56	582 674,54	1,31	-1 457 762,30	-3,24	700 050,79	1,61
Stálá aktiva	39 924 323,16	39 387 763,16	38 890 035,16	38 671 778,16	-536 560,00	-1,34	-497 728,00	-1,26	-218 257,00	-0,56
Dlouhodobý nehmotný majetek	30 000,00	0,00	0,00	0,00	-30 000,00	-100,00	0,00	X	0,00	X
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	30 000,00	0,00	0,00	0,00	-30 000,00	-100,00	0,00	X	0,00	X
Dlouhodobý hmotný majetek	49 782 650,13	49 827 546,22	50 193 289,92	50 283 028,73	44 896,09	0,09	365 743,70	0,73	89 738,81	0,18
Pozemky	3 328 994,00	3 328 994,00	3 328 994,00	3 328 994,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Stavby	37 153 656,80	37 153 656,80	37 153 656,12	37 153 656,12	0,00	0,00	-0,68	0,00	0,00	0,00
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	4 750 176,32	4 767 616,32	4 693 618,00	4 834 788,00	17 440,00	0,37	-73 998,32	-1,55	141 170,00	3,01
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	4 549 823,01	4 577 279,10	5 017 021,80	4 965 590,61	27 456,09	0,60	439 742,70	9,61	-51 431,19	-1,03
Oprávy k DHM	-9 888 326,97	-10 439 783,06	-11 303 254,76	-11 611 250,57	-551 456,09	5,58	-863 471,70	8,27	-307 995,81	2,72
Oprávy ke stavbám	-2 140 201,00	-2 284 201,00	-2 464 201,00	-2 644 201,00	-144 000,00	6,73	-180 000,00	7,88	-180 000,00	7,30
Oprávy k SMV a souborům movitých věcí	-3 234 302,96	-3 578 302,96	-3 822 031,96	-4 001 458,96	-344 000,00	10,64	-243 729,00	6,81	-179 427,00	4,69
Oprávy k drobnému DHM	-4 549 823,01	-4 577 279,10	-5 017 021,80	-4 965 590,61	-27 456,09	0,60	-439 742,70	9,61	51 431,19	-1,03
Oběžná aktiva	4 529 111,37	5 648 345,91	4 688 311,61	5 606 619,40	1 119 234,54	24,71	-960 034,30	-17,00	918 307,79	19,59
Zásoby	81 653,98	55 175,68	73 987,14	69 615,50	-26 478,30	-32,43	18 811,46	34,09	-4 371,64	-5,91
Materiál na skladě	81 653,98	55 175,68	73 987,14	69 615,50	-26 478,30	-32,43	18 811,46	34,09	-4 371,64	-5,91
Krátkodobé pohledávky	20 903,50	26 734,50	47 153,50	76 985,50	5 831,00	27,89	20 419,00	76,38	29 832,00	63,27
Náklady příštích období	0,00	0,00	0,00	32 068,00	0,00	X	0,00	X	32 068,00	X
Dohadné účty aktivní	0,00	0,00	0,00	3 180,00	0,00	X	0,00	X	3 180,00	X
Ostatní krátkodobé pohledávky	20 903,50	26 734,50	47 153,50	41 737,50	5 831,00	27,89	20 419,00	76,38	-5 416,00	-11,49
Krátkodobý finanční majetek	4 426 553,89	5 566 435,73	4 567 170,97	5 460 017,40	1 139 881,84	25,75	-999 264,76	-17,95	892 846,43	19,59
Běžný účet	4 379 130,45	5 545 012,29	4 546 311,53	5 397 027,96	1 165 881,84	26,62	-998 700,76	-18,01	850 716,43	18,71
Běžný účet FKSP	31 012,44	9 586,44	12 670,44	28 119,44	-21 426,00	-69,09	3 084,00	32,17	15 449,00	121,93
Ceniny	480,00	1 430,00	104,00	990,00	990,00	197,92	-1 326,00	-92,73	886,00	851,92
Pokladna	15 931,00	10 407,00	8 085,00	33 881,00	-5 524,00	-34,67	-2 322,00	-22,31	25 796,00	319,06
Pasiva celkem	44 453 434,53	45 036 109,07	43 578 346,77	44 278 397,56	582 674,54	1,31	-1 457 762,30	-3,24	700 050,79	1,61
Vlastní kapitál	42 718 731,29	43 070 750,57	41 861 347,77	42 274 586,13	352 019,28	0,82	-1 209 402,80	-2,81	413 238,36	0,99
Jmenný účetní jednotky	40 093 372,30	39 556 812,30	39 059 084,30	38 840 827,30	-536 560,00	-1,34	-497 728,00	-1,26	-218 257,00	-0,56
Fond dlouhodobého majetku	39 924 323,16	39 387 763,16	X	X	-536 560,00	-1,34	X	X	X	X
Fond oběžných aktiv	169 049,14	169 049,14	X	X	0,00	0,00	X	X	X	X
Fondy účetní jednotky	2 596 861,63	3 513 938,27	2 763 968,27	3 305 878,47	917 076,64	35,31	-749 970,00	-21,34	541 910,20	19,61
Fond odměn	190 653,50	196 324,46	196 324,46	215 471,46	5 670,96	2,97	0,00	0,00	19 147,00	9,75
Fond kulturních a sociálních potřeb	30 062,44	9 586,44	12 670,44	39 633,44	-20 476,00	-68,11	3 084,00	32,17	26 963,00	212,80
Rezervní fond tvořený ze zlepšeného VH	X	579 376,00	436 358,00	580 561,20	X	X	-143 018,00	-24,68	144 203,20	33,05
Rezervní fond z ostatních titulů	904 069,82	732 575,50	386 410,50	419 750,50	-171 494,32	-18,97	-346 165,00	-47,25	33 340,00	8,63
Fond reprodukce majetku (investiční fond)	1 472 075,87	1 996 075,87	1 732 204,87	2 050 461,87	524 000,00	35,60	-263 871,00	-13,22	318 257,00	18,37
Výsledek hospodaření	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	-28 497,36	-100,00	38 295,20	X	89 585,16	233,93
Výsledek hospodaření běžného účetního období	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	-28 497,36	-100,00	38 295,20	X	89 585,16	233,93
Cizí zdroje	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	230 655,26	13,30	-248 359,50	-12,64	286 812,43	16,70
Krátkodobé závazky	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	230 655,26	13,30	-248 359,50	-12,64	286 812,43	16,70
Dodavatelé	0,00	0,00	0,00	17 406,40	0,00	X	0,00	X	17 406,40	X
Zaměstnanci	399 920,00	438 166,00	344 526,00	326 272,00	38 246,00	9,56	-93 640,00	-21,37	-18 254,00	-5,30
Jiné závazky vůči zaměstnancům	545 758,00	674 496,00	644 426,00	712 369,00	128 738,00	23,59	-30 070,00	-4,46	67 943,00	10,54
Zúčtování s institucemi SZ a ZP	516 403,00	638 152,00	556 126,00	601 831,00	121 749,00	23,58	-82 026,00	-12,85	45 705,00	8,22
Jiné přímé daně	128 346,00	177 592,00	138 040,00	150 918,00	49 246,00	38,37	-39 552,00	-22,27	12 878,00	9,33
Přijaté zálohy na transfery	0,00	0,00	0,00	179 579,03	0,00	X	0,00	X	179 579,03	X
Výdaje příštích období	144 276,24	36 952,50	33 881,00	0,00	-107 323,74	-74,39	-3 071,50	-8,31	-33 881,00	-100,00
Ostatní krátkodobé závazky	0,00	0,00	0,00	15 436,00	0,00	X	0,00	X	15 436,00	X

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

Zpracování: autorka

Tabulka 2 zachycuje horizontální analýzu rozvahy, v níž je vidět, že aktiva účetní jednotky se v letech 2008 až 2011 pohybovala kolem 44 mil. Kč. Největší změna této položky nastala mezi roky 2009 a 2010, kdy aktiva klesla o 3,24 % (1 457 762,30 Kč), přičemž stálá aktiva zaznamenala pokles o 1,26 % a oběžná aktiva o 17 %. Stálá aktiva vykazovala za sledované období neustálý pokles, který byl způsoben především růstem opravek a realizací pouze drobných investic. V roce 2008 škola vykazovala dlouhodobý nehmotný majetek ve výši 30 000,- Kč, ale v letech následujících je položka nulová, protože majetek byl odepsán. Stavby vykazují v letech 2009 a 2010 nepatrnou meziroční změnu, která byla způsobena rozdělením staveb na jednotlivé analytické účty. Oběžná aktiva se mezi roky 2008 až 2009 a 2010 až 2011 meziročně zvyšovala, v prvním období o 24,71 % a ve druhém období o 19,59 %. V letech 2009 až 2010 naopak poklesla o 17 %, což bylo způsobeno snížením zůstatku na běžném účtu o téměř

1 mil. Kč, tj. snížení o 18 % v roce 2010 oproti roku 2009. U nákladů příštích období a dohadných účtů aktivních vykazovala škola do roku 2010 nulové částky a od roku 2011 již tyto položky zaznamenávají k rozvahovému dni zůstatky. Zmíněná skutečnost je zapříčiněna nesprávným účtováním tehdejší účetní.

Vlastní kapitál organizace se ve sledovaném období nejdříve meziročně zvýšil o 0,82 %, poté zaznamenal pokles o 2,81 % a mezi posledními dvěma lety opět vzrostl, a to o 0,99 %. Jeho změny ovlivňují výše fondů účetní jednotky, z nichž převážný podíl na změně mají investiční fond a rezervní fond. Investiční fond se na počátku sledovaného období meziročně zvýšil o 524 000,- Kč, což představuje nárůst o 35,6 %. V následujícím roce bylo z investičního fondu čerpáno 263 871,- Kč, a tím bylo způsobeno snížení o 13,22 %. V roce 2011 se fond opět doplnil, a to o částku 318 257,- Kč, která znamenala zvýšení o 18,37 % oproti roku 2010. Rezervní fond byl do roku 2009 sledován pouze z jednoho hlediska, ale od roku 2010 se rozdělil na rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření a rezervní fond z ostatních titulů. V závislosti na tomto rozdělení není možné porovnat rok 2008 a 2009, protože zpětně byla rozpočítána částka pouze za rok 2009. Z meziročního srovnání let 2009 a 2010 je patrné, že rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření se snížil o 24,68 % (143 018,- Kč) a rezervní fond z ostatních titulů o 47,25 % (346 165,- Kč). Tento pokles byl zapříčiněn nutností úhrady mimořádných provozních výdajů z rezervního fondu v důsledku vytopení školy. Organizace očekávala pojistné plnění od pojišťovny, která přislíbila úhradu, ale nakonec ji neprovedla. V roce 2011 byl rezervní fond opět doplněn, a to ze zlepšeného výsledku hospodaření o 144 203,20 Kč (33,05 %) a z ostatních titulů o 33 340,- Kč (8,63 %).

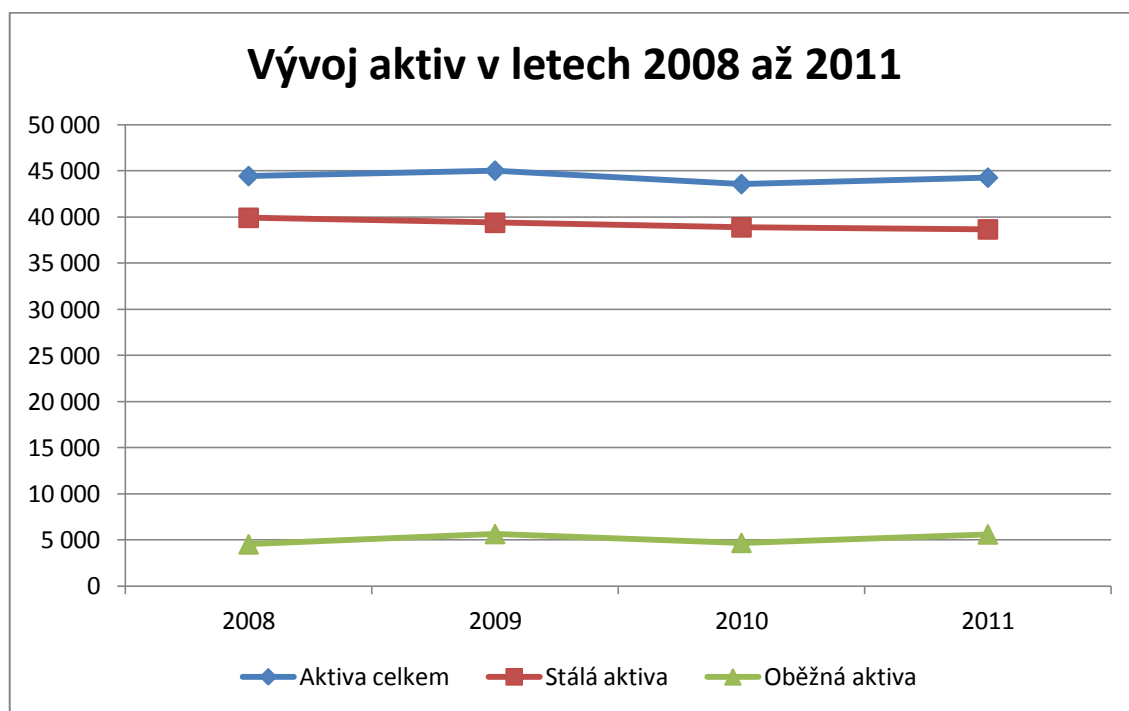
Velké kolísání je zřejmé u fondu kulturních a sociálních potřeb, kdy v roce 2009 klesl o 68,11 % proti roku 2008, v následujícím roce stoupl o 32,17 % a poté zaznamenal největší nárůst, a to o 212,8 % (26 963,- Kč). Cizí zdroje se pohybovaly v rozmezí 1 734 703,24 Kč až 2 003 811,43 Kč, přičemž se nejdříve zvýšily o 13,3 %, pak se snížily o 12,64 % a následně se opět zvýšily o 16,7 %. V roce 2011 se zvýšily přijaté zálohy na transfery z nuly na 179 579,03 Kč díky provedení vyúčtování přijatých prostředků z projektů Evropské unie. Výraznou změnu lze pozorovat u výdajů příštích období, kdy v roce 2008 bylo vykázáno 144 276,24 Kč, a v posledním sledovaném roce se tato položka dostala na nulovou hodnotu. Tento rozdíl je zapříčiněn již zmíněným chybným účtováním předchozí účetní, která vždy ke konci roku převedla zůstatek účtu

dodavatelé na výdaje příštích období. Díky personální změně v účtárně se změnil způsob účtování, a tak je konečný stav účtu dodavatelé ponechán na tomto účtu a výdaje příštích období vykazují nulový zůstatek. Ze stejného důvodu lze pozorovat neobvyklé pohyby na účtu ostatní krátkodobé závazky, které byly až do roku 2010 nulové a v roce 2011 byly navýšeny o 15 436,- Kč.

Z uvedených údajů vyplývá, že stálá aktiva i větší část aktiv oběžných jsou kryta vlastními zdroji a cizí zdroje slouží ke krytí pouze necelé poloviny oběžných aktiv. Právě cizí zdroje se skládají pouze z krátkodobých závazků a dlouhodobé cizí zdroje financování škola vůbec nevyužívá.

Na grafu 1 je zobrazen vývoj určitých položek aktiv v letech 2008 až 2011.

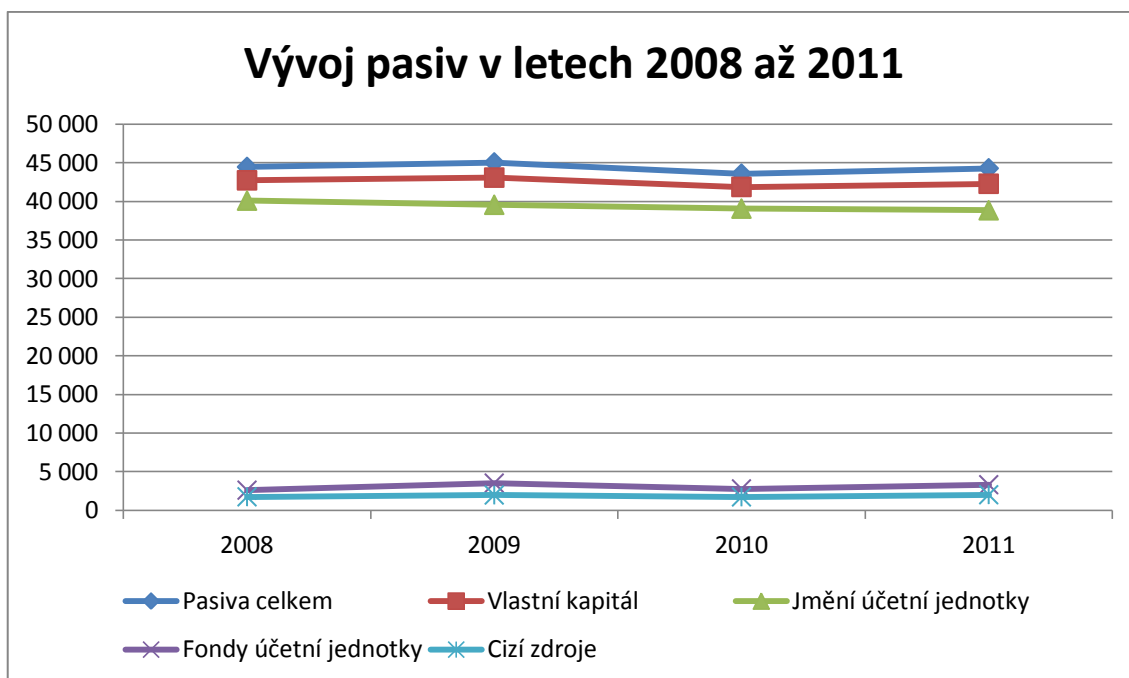
Graf 1 – Vývoj aktiv školy v letech 2008 až 2011



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 2 zachycuje vývoj vybraných položek pasiv mezi roky 2008 až 2011.

Graf 2 - Vývoj pasiv školy v letech 2008 až 2011



Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 3 – Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty	Skutečnost				Analýza					
	2008	2009	2010	2011	2008/2009		2009/2010		2010/2011	
					Rozdíl	Rozdíl v %	Rozdíl	Rozdíl v %	Rozdíl	Rozdíl v %
Náklady celkem	18 900 073,56	19 379 778,88	20 126 288,04	20 051 520,63	479 705,32	2,54	746 509,16	3,85	-74 767,41	-0,37
Náklady z činnosti	18 883 165,46	19 318 908,28	20 121 192,44	20 045 494,23	435 742,82	2,31	802 284,16	4,15	-75 698,21	-0,38
Spotřeba materiálu	1 332 971,28	1 009 016,33	1 531 900,68	1 193 215,67	-323 954,95	-24,30	522 884,35	51,82	-338 685,01	-22,11
Spotřeba energie	930 814,66	1 254 983,66	999 090,43	933 081,19	324 169,00	34,83	-255 893,23	-20,39	-66 009,24	-6,61
Opravy a udržování	1 350 698,10	245 402,00	92 282,00	0,00	-1 105 296,10	-81,83	-153 120,00	-62,40	-92 282,00	-100,00
Cestovné	17 855,00	29 727,00	12 597,00	14 082,00	11 872,00	66,49	-17 130,00	-57,62	1 485,00	11,79
Ostatní služby	826 161,42	895 037,04	1 468 137,33	875 873,37	68 875,62	8,34	573 100,29	64,03	-592 263,96	-40,34
Mzdové náklady	10 108 000,00	11 362 000,00	11 416 676,00	12 315 081,00	1 254 000,00	12,41	54 676,00	0,48	898 405,00	7,87
Zákonné sociální pojištění	3 520 638,00	3 728 257,00	3 846 566,00	4 095 576,00	207 619,00	5,90	118 309,00	3,17	249 010,00	6,47
Jiné sociální pojištění	X	X	47 677,00	51 723,00	X	X	X	X	4 046,00	8,49
Zákonné sociální náklady	200 946,00	225 912,00	227 198,00	120 572,00	24 966,00	12,42	1 286,00	0,57	-106 626,00	-46,93
Jiné sociální náklady	20 145,00	43 573,25	39 921,00	65 934,00	23 428,25	116,30	-3 652,25	-8,38	26 013,00	65,16
Jiné daně a poplatky	0,00	1 000,00	1 200,00	1 200,00	1 000,00	X	200,00	20,00	0,00	0,00
Jiné pokuty a penále	797,00	0,00	0,00	0,00	-797,00	-100,00	0,00	X	0,00	X
Odpisy dlouhodobého majetku	530 000,00	524 000,00	423 729,00	359 427,00	-6 000,00	-1,13	-100 271,00	-19,14	-64 302,00	-15,18
Ostatní náklady z činnosti	0,00	0,00	14 218,00	19 729,00	0,00	X	14 218,00	X	5 511,00	38,76
Jiné ostatní náklady	44 139,00	49 343,00	X	X	5 204,00	11,79	X	X	X	X
Finanční náklady	16 908,10	11 527,60	5 095,60	6 026,40	-5 380,50	-31,82	-6 432,00	-55,80	930,80	18,27
Úroky	16 908,10	11 527,60	-	-	-5 380,50	-31,82	X	X	X	X
Ostatní finanční náklady	X	X	5 095,60	6 026,40	X	X	X	X	930,80	18,27
Výnosy celkem	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	451 207,96	2,38	784 804,36	4,05	14 817,75	0,07
Výnosy z činnosti	2 092 124,61	839 176,02	1 435 735,00	738 329,00	-1 252 948,59	-59,89	596 558,98	71,09	-697 406,00	-48,57
Tržby z prodeje služeb	644 566,51	565 431,30	620 904,00	615 946,00	-79 135,21	-12,28	55 472,70	9,81	-4 958,00	-0,80
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	0,00	797,00	0,00	0,00	797,00	X	-797,00	-100,00	0,00	X
Čerpání fondů	1 447 558,10	148 978,72	814 831,00	76 833,00	-1 298 579,38	-89,71	665 852,28	446,94	-737 998,00	-90,57
Ostatní výnosy z činnosti	0,00	123 969,00	0,00	45 550,00	123 969,00	X	-123 969,00	-100,00	45 550,00	X
Finanční výnosy	26 446,31	26 085,86	25 735,24	5 493,99	-360,45	-1,36	-350,62	-1,34	-20 241,25	-78,65
Úroky	26 446,31	26 085,86	25 735,24	5 493,99	-360,45	-1,36	-350,62	-1,34	-20 241,25	-78,65
Výnosy z transferů	16 810 000,00	18 514 517,00	18 703 113,00	19 435 578,00	1 704 517,00	10,14	188 596,00	1,02	732 465,00	3,92
Výnosy územních rozpočtů z transferů	16 810 000,00	18 514 517,00	18 703 113,00	19 435 578,00	1 704 517,00	10,14	188 596,00	1,02	732 465,00	3,92
Výsledek hospodaření	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	-28 497,36	-100,00	38 295,20	X	89 585,16	233,93
Výsledek hospodaření před zdaněním	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	-28 497,36	-100,00	38 295,20	X	89 585,16	233,93
Výsledek hospodaření po zdanění	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	-28 497,36	-100,00	38 295,20	X	89 585,16	233,93

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

Zpracování: autorka

Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty znázorněná v tabulce 3 ukazuje vývoj nákladů a výnosů organizace v letech 2008 až 2011. Mezi roky 2008 až 2010 náklady meziročně stouply o 2,54 % a poté o 3,85 %. V roce 2011 se však oproti roku 2010 snížily o 0,37 %. Výnosy se nevyvíjely přímo úměrně nákladům, po celé sledované období se postupně zvyšovaly, nejprve o 2,38 %, následně o 4,05 % a na závěr o 0,07 %.

Náklady je vhodné zhodnotit v závislosti na vývoji tržeb z prodeje služeb, jelikož toto porovnání umožňuje posoudit efektivitu hospodaření školy. Tržby z prodeje služeb zaznamenaly výraznější propad v roce 2009, kdy klesly o 12,28 % oproti předchozímu roku. Následující rok však byl patrný jejich zpětný nárůst o 9,81 %. Mezi roky 2008 a 2009 se tržby z prodeje služeb snižovaly, zatímco náklady z činnosti rostly. Tento jev představuje neekonomické využívání prostředků a může značit případné problémy účetní jednotky. Avšak v letech 2009 až 2010 byla tendence naprosto opačná, tržby z prodeje služeb rostly rychleji než náklady z činnosti, což lze hodnotit pozitivně. Za rok 2011 byl zaznamenán pokles nákladů i tržeb z prodeje služeb, ale tržby klesaly rychlejším tempem než náklady. Vzhledem k těmto skutečnostem lze usuzovat, že hospodaření školy nevykazuje dlouhodobě stálou tendenci a kolísá v jednotlivých letech.

U mzdových nákladů je jasně patrný jejich neustálý nárůst, nejvyšší byl zaznamenán mezi roky 2008 a 2009 a to o 12,41 %, v následujících letech o 0,48 % a 7,87 %. Proti ostatním rokům byly v roce 2008 výrazně vyšší náklady na opravy a udržování, což bylo způsobeno výměnou oken, opravou střechy, renovací podlahy v tělocvičně a opravou po havárii kotle. V průběhu sledovaného období se tyto náklady postupně snižovaly z 1 350 698,10 Kč až na nulu. Z hlediska ostatních služeb představoval velký výkyv rok 2010, kdy se tato položka navýšila o 64,03 % v porovnání s rokem 2009. Za poslední rok sledovaného období se opět vrátila na svou obvyklou výši v rozmezí 800 až 900 tis. Kč.

Položka jiné sociální pojištění byla zavedena až od roku 2010 a vykazuje se na ní povinné úrazové pojištění zaměstnanců, které se do té doby sledovalo na účtu jiné ostatní náklady. Na tomto účtu se do roku 2009 rovněž zobrazovalo povinné ručení na osobní automobil, jež se od roku 2010 sleduje na řádku ostatní náklady z činnosti. Ostatní neinvestiční výdaje také spadají do této položky, která se v roce 2011 zvýšila o 38,76 % proti roku 2010. Odpisy se účtují podle schváleného odpisového plánu a v průběhu období zaznamenávaly průběžný pokles. V rámci finančních nákladů byly v letech 2008 až 2009 poplatky bance sledovány ve výkazu zisku a ztráty na řádce

úroky a meziročně se snížily o 31,82 %. Po změnách v účetnictví se od roku 2010 účtují poplatky na ostatní finanční náklady, které se v roce 2011 zvýšily o 18,27 % proti roku předchozímu.

Z výkazu zisku a ztráty je patrné, že celkové výnosy se v průběhu sledovaného období neustále zvyšovaly, ovšem nebylo to způsobeno průběžným nárůstem tržeb z prodeje služeb, ale zvyšováním výnosů z transferů. Tato položka nejvíce meziročně vzrostla v roce 2009 proti roku 2008, a to o 10,14 %. Následný růst už nebyl tak výrazný, 1,02 % a 3,92 %. Tržby z prodeje služeb představují příjmy za stravné, ubytovné a nájemné. Poslední z těchto aktivit však byla v roce 2009 účtována do ostatních výnosů z činnosti, proto lze sledovat pokles tržeb z prodeje služeb o 12,28 % proti roku 2008. Ostatní výnosy z činnosti však vykázaly zůstatek i v roce 2011, který byl zapříčiněn výplatou pojistného plnění od pojišťovny.

5.2.2 Vertikální analýza

Vertikální analýza umožňuje srovnat účetní výkazy daného roku s výkazy minulých let, protože porovnává jednotlivé položky výkazů ve stejném časovém okamžiku k určité základně. V rozvaze se jednotlivé položky aktiv a pasiv vyjadřují jako procenta z jejich celkového stavu.

V tabulce 4 je znázorněna vertikální analýza rozvahy.

Tabulka 4 – Vertikální analýza rozvahy

Rozvaha	Skutečnost				Složení			
	2008	2009	2010	2011	2008	2009	2010	2011
Položka výkazu								
Aktiva celkem	44 453 434,53	45 036 109,07	43 578 346,77	44 278 397,56	100,00	100,00	100,00	100,00
Stálá aktiva	39 924 323,16	39 387 763,16	38 890 035,16	38 671 778,16	89,81	87,46	89,24	87,34
Dlouhodobý nehmotný majetek	30 000,00	0,00	0,00	0,00	0,07	0,00	0,00	0,00
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	30 000,00	0,00	0,00	0,00	0,07	0,00	0,00	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek (netto)	39 894 323,16	39 387 763,16	38 890 035,16	38 671 778,16	89,74	87,46	89,24	87,34
Pozemky	3 328 994,00	3 328 994,00	3 328 994,00	3 328 994,00	7,49	7,39	7,64	7,52
Stavby (netto)	35 013 455,80	34 869 455,80	34 689 455,12	34 509 455,12	78,76	77,43	79,60	77,94
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (netto)	1 515 873,36	1 189 313,36	871 586,04	833 329,04	3,41	2,64	2,00	1,88
Drobný dlouhodobý hmotný majetek (netto)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Oprávký k DHM	-9 888 326,97	-10 439 783,06	-11 303 254,76	-11 611 250,57	-22,24	-23,18	-25,94	-26,22
Oprávký ke stavbám	-2 140 201,00	-2 284 201,00	-2 464 201,00	-2 644 201,00	-4,81	-5,07	-5,65	-5,97
Oprávký k SMV a souborům movitých věcí	-3 234 302,96	-3 578 302,96	-3 822 031,96	-4 001 458,96	-7,28	-7,95	-8,77	-9,04
Oprávký k drobnému DHM	-4 549 823,01	-4 577 279,10	-5 017 021,80	-4 965 590,61	-10,24	-10,16	-11,51	-11,21
Oběžná aktiva	4 529 111,37	5 648 345,91	4 688 311,61	5 606 619,40	10,19	12,54	10,76	12,66
Zásoby	81 653,98	55 175,68	73 987,14	69 615,50	0,18	0,12	0,17	0,16
Materiál na skladě	81 653,98	55 175,68	73 987,14	69 615,50	0,18	0,12	0,17	0,16
Krátkodobé pohledávky	20 903,50	26 734,50	47 153,50	76 985,50	0,05	0,06	0,11	0,17
Náklady příštích období	0,00	0,00	0,00	32 068,00	0,00	0,00	0,00	0,07
Dohadné účty aktivní	0,00	0,00	0,00	3 180,00	0,00	0,00	0,00	0,01
Ostatní krátkodobé pohledávky	20 903,50	26 734,50	47 153,50	41 737,50	0,05	0,06	0,11	0,09
Krátkodobý finanční majetek	4 426 553,89	5 566 435,73	4 567 170,97	5 460 017,40	9,96	12,36	10,48	12,33
Běžný účet	4 379 130,45	5 545 012,29	4 546 311,53	5 397 027,96	9,85	12,31	10,43	12,19
Běžný účet FKSP	31 012,44	9 586,44	12 670,44	28 119,44	0,07	0,02	0,03	0,06
Ceniny	480,00	1 430,00	104,00	990,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Pokladna	15 931,00	10 407,00	8 085,00	33 881,00	0,04	0,02	0,02	0,08
Pasiva celkem	44 453 434,53	45 036 109,07	43 578 346,77	44 278 397,56	100,00	100,00	100,00	100,00
Vlastní kapitál	42 718 731,29	43 070 750,57	41 861 347,77	42 274 586,13	96,10	95,64	96,06	95,47
Jmění účetní jednotky	40 093 372,30	39 556 812,30	39 059 084,30	38 840 827,30	90,19	87,83	89,63	87,72
Fond dlouhodobého majetku	39 924 323,16	39 387 763,16		X	X	89,81	87,46	X
Fond oběžných aktiv	169 049,14	1 619 049,14	X	X	0,38	0,38	X	X
Fondy účetní jednotky	2 596 861,63	3 513 938,27	2 763 968,27	3 305 878,47	5,84	7,80	6,34	7,47
Fond odměn	190 653,50	196 324,46	196 324,46	215 471,46	0,43	0,44	0,45	0,49
Fond kulturních a sociálních potřeb	30 062,44	9 586,44	12 670,44	39 633,44	0,07	0,02	0,03	0,09
Rezervní fond tvořený ze zlepšeného VH	X	579 376,00	436 358,00	580 561,20	X	1,29	1,00	1,31
Rezervní fond z ostatních titulů	904 069,82	732 575,50	386 410,50	419 750,50	2,03	1,63	0,89	0,95
Fond reprodukce majetku (investiční fond)	1 472 075,87	1 996 075,87	1 732 204,87	2 050 461,87	3,31	4,43	3,97	4,63
Výsledek hospodaření	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,06	0,00	0,09	0,29
Výsledek hospodaření běžného účetního období	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,06	0,00	0,09	0,29
Cizí zdroje	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3,90	4,36	3,94	4,53
Krátkodobé závazky	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3,90	4,36	3,94	4,53
Dodavatelé	0,00	0,00	0,00	17 406,40	0,00	0,00	0,00	0,04
Zaměstnanci	399 920,00	438 166,00	344 526,00	326 272,00	0,90	0,97	0,79	0,74
Jiné závazky vůči zaměstnancům	545 758,00	674 496,00	644 426,00	712 369,00	1,23	1,50	1,48	1,61
Zúčtování s institucemi SZ a ZP	516 403,00	638 152,00	556 126,00	601 831,00	1,16	1,42	1,28	1,36
Jiné přímé daně	128 346,00	177 592,00	138 040,00	150 918,00	0,29	0,39	0,32	0,34
Přijaté zálohy na transfery	0,00	0,00	0,00	179 579,03	0,00	0,00	0,00	0,41
Výdaje příštích období	144 276,24	36 952,50	33 881,00	0,00	0,32	0,08	0,08	0,00
Ostatní krátkodobé závazky	0,00	0,00	0,00	15 436,00	0,00	0,00	0,00	0,03

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči
Zpracování: autorka

Struktura aktiv vypovídá o tom, že v organizaci výrazně převažují stálá aktiva, která tvoří téměř 90 % celkových aktiv. Oběžná aktiva jsou tvořena z velké většiny krátkodobým finančním majetkem, a zejména běžným účtem, který představuje v průběhu sledovaného období 9,85 – 12,31 % celkových aktiv. Podíl krátkodobých pohledávek na aktivech se mezi roky 2008 až 2011 postupně zvyšoval z 0,05 % na 0,17 %. Při pohledu na pasiva účetní jednotky je jasné, že svoje aktiva kryje především vlastními zdroji. Vlastní kapitál představuje téměř 96 % pasiv a na cizí zdroje připadají pouhá 4 %. Vzhledem k tomu, že prostředky na bankovním účtu převyšují podíl krátkodobých zá-

vazků, lze usuzovat, že organizace nemá vážnější problémy s likviditou a je schopna pohotově splácet své závazky.

Tabulka 5 zobrazuje vertikální analýzu výkazu zisku a ztráty.

Tabulka 5 – Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty Položka výkazu	Skutečnost				Složení			
	2008	2009	2010	2011	2008	2009	2010	2011
Výnosy celkem	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	100,00	100,00	100,00	100,00
Náklady celkem	18 900 073,56	19 379 778,88	20 126 288,04	20 051 520,63	99,85	100,00	99,81	99,37
Náklady z činnosti	18 883 165,46	19 318 908,28	20 121 192,44	20 045 494,23	99,76	99,69	99,78	99,34
Spotřeba materiálu	1 332 971,28	1 009 016,33	1 531 900,68	1 193 215,67	7,04	5,21	7,60	5,91
Spotřeba energie	930 814,66	1 254 983,66	999 090,43	933 081,19	4,92	6,48	4,95	4,62
Opavy a udržování	1 350 698,10	245 402,00	92 282,00	0,00	7,14	1,27	0,46	0,00
Cestovné	17 855,00	29 727,00	12 597,00	14 082,00	0,09	0,15	0,06	0,07
Ostatní služby	826 161,42	895 037,04	1 468 137,33	875 873,37	4,36	4,62	7,28	4,34
Mzdové náklady	10 108 000,00	11 362 000,00	11 416 676,00	12 315 081,00	53,40	58,63	56,62	61,03
Zákonné sociální pojištění	3 520 638,00	3 728 257,00	3 846 566,00	4 095 576,00	18,60	19,24	19,08	20,30
Jiné sociální pojištění	X	X	47 677,00	51 723,00	X	X	0,24	0,26
Zákonné sociální náklady	200 946,00	225 912,00	227 198,00	120 572,00	1,06	1,17	1,13	0,60
Jiné sociální náklady	20 145,00	43 573,25	39 921,00	65 934,00	0,11	0,22	0,20	0,33
Jiné daně a poplatky	0,00	1 000,00	1 200,00	1 200,00	0,00	0,01	0,01	0,01
Jiné pokuty a penále	797,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Odpisy dlouhodobého majetku	530 000,00	524 000,00	423 729,00	359 427,00	2,80	2,70	2,10	1,78
Ostatní náklady z činnosti	0,00	0,00	14 218,00	19 729,00	0,00	0,00	0,07	0,10
Jiné ostatní náklady	44 139,00	49 343,00	X	X	0,23	0,25	X	X
Finanční náklady	16 908,10	60 870,60	5 095,60	6026,4	0,09	0,31	0,03	0,03
Úroky	16 908,10	11 527,60	X	X	0,09	0,06	X	X
Ostatní finanční náklady	X	49 343,00	5 095,60	6 026,40	X	0,25	0,03	0,03
Výnosy z činnosti	2 092 124,61	839 176,02	1 435 735,00	738 329,00	11,05	4,33	7,12	3,66
Tržby z prodeje služeb	644 566,51	565 431,30	620 904,00	615 946,00	3,41	2,92	3,08	3,05
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	0,00	797,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Čerpání fondů	1 447 558,10	148 978,72	814 831,00	76 833,00	7,65	0,77	4,04	0,38
Ostatní výnosy z činnosti	0,00	123 969,00	0,00	45 550,00	0,00	0,64	0,00	0,23
Finanční výnosy	26 446,31	26 085,86	25 735,24	5 493,99	0,14	0,13	0,13	0,03
Úroky	26 446,31	26 085,86	25 735,24	5 493,99	0,14	0,13	0,13	0,03
Výnosy z transferů	16 810 000,00	18 514 517,00	18 703 113,00	19 435 578,00	88,81	95,54	92,75	96,31
Výnosy územních rozpočtů z transferů	16 810 000,00	18 514 517,00	18 703 113,00	19 435 578,00	88,81	95,54	92,75	96,31
Výsledek hospodaření	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,15	0,00	0,19	0,63
Výsledek hospodaření před zdaněním	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,15	0,00	0,19	0,63
Výsledek hospodaření po zdanění	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,15	0,00	0,19	0,63

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

Zpracování: autorka

Ve výkazu zisku a ztráty byly za základnu zvoleny celkové výnosy, z nichž se ostatní položky výkazu vyjádřily jako jejich procentní podíl. Náklady ve sledovaném období představují téměř 100 % výnosů. Největší procento ze všech nákladů zaujímají mzdové náklady, jejichž podíl se průběžně zvyšoval, a to z 53,4 % v roce 2008 až na 61,03 % v roce 2011. Druhou nejobemnější položku představuje zákonné sociální pojištění s 20%ním podílem na výnosech. Výnosy z činnosti organizace tvoří velký podíl na celkových výnosech, dosahují výše 11,07 % za rok 2008 a v dalších letech ještě více

klesají, v roce 2011 až na 3,66 %. Nejpodstatnější položkou v rámci výnosů jsou výnosy z transferů, které z 88,81 % v roce 2008 vzrostly do roku 2011 na 96,31 %.

5.2.3 Analýza pomoci poměrových ukazatelů

Pro doplnění a upřesnění výsledků vyplývajících z horizontální a vertikální analýzy je vhodné provést analýzu pomoci poměrových ukazatelů. U příspěvkových organizací se používají vybrané ukazatele, které jsou upraveny podle specifických potřeb těchto podniků. V následujících výpočtech budou použita data za období 2008 až 2012 a vypočtené hodnoty budou analyzovány.

Ukazatele autarkie

Autarkie odráží míru soběstačnosti příspěvkové organizace z hlediska pokrytí nákladů hlavní činnosti z dosažených výnosů. Ve výnosech jsou zahrnuty i neinvestiční dotace, které tvoří největší objem výnosů.

Vzorec 1 – Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

$$A_{HV-H\check{C}} = \frac{V_{H\check{C}}}{N_{H\check{C}}} \times 100$$

$A_{HV-H\check{C}}$ autarkie hlavní činnosti na nákladově výnosové bázi

$V_{H\check{C}}$ výnosy z hlavní činnosti

$N_{H\check{C}}$ náklady hlavní činnosti

Tabulka 6 – Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

	2008	2009	2010	2011	2012
$V_{H\check{C}}$	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	34 289 709,93
$N_{H\check{C}}$	18 900 073,56	19 379 778,88	20 126 288,04	20 051 520,63	34 289 709,93
$A_{HV-H\check{C}}$	100,15	100,00	100,19	100,64	100,00

Zdroj: vlastní zpracování

Z hlediska pokrytí nákladů z dosažených výnosů v rámci své hlavní činnosti je škola ve sledovaném období soběstačná. Dokonce ve třech z pěti let dosahuje vyšších než 100 % hodnot, nejedná se však o příliš vysoké převýšení nákladů výnosy, proto není nutné uvažovat o dalším využití poskytnutých dotačních prostředků.

Vzorec 2 – Celková autarkie na bázi příjmů a výdajů

$$A_{CF} = \frac{P_y}{V_e} \times 100$$

A_{CF}autarkie na příjmově výdajové bázi celkem

P_ypříjmy

V_evýdaje

Tabulka 7 – Celková autarkie na bázi příjmů a výdajů

	2008	2009	2010	2011	2012
P_y	25 109 980,22	27 277 731,52	27 306 442,01	28 866 180,62	41 525 276,40
V_e	25 139 914,02	27 201 631,32	27 407 705,84	28 757 520,32	40 331 754,64
A_{CF}	99,88	100,28	99,63	100,38	102,96

Zdroj: vlastní zpracování

Autarkie na bázi příjmů a výdajů odbourává vliv účetních principů a ukazuje, jestli příjmy byly generovány ve výši dostačující na pokrytí výdajů. Ve dvou z pěti let sledovaného období je patrné, že výdaje převyšovaly příjmy, nelze tedy hovořit o příjmově výdajové soběstačnosti. V ostatních letech se škola pohybuje na vyrovnané úrovni, je soběstačná a nedisponuje zbytečně velkým přebytkem příjmů, které by bylo možné zhodnocovat. V porovnání s výnosově nákladovou bázi se výsledné hodnoty v jednotlivých letech liší. Tato skutečnost může být způsobena tím, že v příjmech jsou zachyceny prostředky, jež se vážou na jiné než hodnocené období.

Vzorec 3 – Míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových provozních příjmech

$$A_{NID} = \frac{NID}{NIP_y} \times 100$$

A_{NID}míra příjmů z neinvestiční dotace na neinvestičních příjmech

NIDneinvestiční dotace

NIP_yneinvestiční příjmy

Tabulka 8 – Míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových provozních příjmech

	2008	2009	2010	2011	2012
NID	16 810 000,00	18 514 517,00	18 703 113,00	19 435 578,00	31 519 269,49
NIP_y	25 109 980,22	27 277 731,52	27 306 442,01	28 866 180,62	41 525 276,40
A_{NID}	66,95	67,87	68,49	67,33	75,90

Zdroj: vlastní zpracování

Tento ukazatel udává, jaká část celkových provozních příjmů je kryta provozní dotací. Zbytek do 100 % představují ostatní příjmy, které v případě školy hrají celkem podstatnou roli, jelikož tvoří kolem 30 % všech příjmů. V letech 2008 až 2011 se hodnota ukazatele příliš neměnila, ale za rok 2012 bylo zaznamenáno zvýšení o téměř 10 %. Škola tedy začala více využívat provozní dotaci ke krytí svých provozních příjmů.

Ukazatele rentability

Ukazatele rentability nehrají u příspěvkových organizací příliš velkou roli. Vzhledem k tomu, že u těchto ukazatelů je rozhodujícím kritériem zisk, připadá v úvahu jejich použití jen u činnosti doplňkové. Činnost hlavní totiž není provozována za účelem dosažení zisku, náklady a výnosy z této činnosti by měly být vyrovnané. Škola žádnou doplňkovou činnost neprovozuje, proto je v této části analýzy použit pouze jeden vzorec.

Vzorec 4 – Variátor celkových nákladů

$$\text{var}_N = \frac{\frac{N_{t+1} - N_t}{N_t}}{\frac{V_{t+1} - V_t}{V_t}}$$

var_Nvariátor nákladový

N_{t+1}náklady celkem v období t+1

N_tnáklady celkem v období t

V_{t+1}výnosy celkem v období t+1

V_tvýnosy celkem v období t

Tabulka 9 – Variátor celkových nákladů

	2008	2009	2010	2011	2012
V	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	34 289 709,93
N	18 900 073,56	19 379 778,88	20 126 288,04	20 051 520,63	34 289 709,93
var_N	X	1,06	0,95	-5,06	1,02

Zdroj: vlastní zpracování

Ukazatel zachycuje relaci mezi dynamikou vývoje celkových nákladů a dynamikou vývoje celkových výnosů. V letech 2009 a 2012 se hodnota ukazatele pohybovala nad 1,00 a to znamená, že náklady rostly rychleji než výnosy. V tomto případě by organizace měla počítat s nutností navýšení dotací od zřizovatele. Jak je patrné z roku 2010,

výnosy vykazovaly větší dynamiku než náklady, a proto lze usuzovat, že škola svůj požadavek na přidělení většího objemu příspěvku od kraje realizovala. Tato situace by se měla opakovat i v případě roku 2012 a 2013. Záporná hodnota za rok 2011 značí, že náklady se meziročně snížily a výnosy rostly, což lze hodnotit pozitivně. Dynamika nárůstu nákladů je ovlivněna vnějšími vlivy na organizaci, jako je inflace, deregulace cen apod.

Ukazatele likvidity

Z ukazatelů likvidity má pro školu význam sledovat pouze okamžitou likviditu a čistý pracovní kapitál. Protože pohledávky nehrají podstatnou roli v aktivech organizace, není potřeba počítat pohotovou likviditu.

Vzorec 5 – Okamžitá likvidita

$$L_I = \frac{Pe}{KZv}$$

L_Iokamžitá likvidita

Pe.....peníze a jejich ekvivalenty

KZv.....krátkodobé závazky

Tabulka 10 – Okamžitá likvidita

	2008	2009	2010	2011	2012
Pe	4 426 553,89	5 566 435,73	4 567 170,97	5 460 017,40	6 433 337,18
KZv	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3 188 893,40
L_I	2,55	2,83	2,66	2,72	2,02

Zdroj: vlastní zpracování

Okamžitá likvidita se pohybuje ve vysokých hodnotách a svědčí o tom, že škola disponuje velkým množstvím volných finančních prostředků, které by se mohly zhodnocovat. Avšak to je možné jen za předpokladu, že budou dodržena všechna předepsaná legislativní pravidla.

Vzorec 6 – Čistý pracovní kapitál

$$\text{ČPK} = \text{OA} - \text{KZv}$$

ČPK.....čistý pracovní kapitál

OA.....oběžná aktiva

KZv.....krátkodobé závazky

Tabulka 11 – Čistý pracovní kapitál

	2008	2009	2010	2011	2012
OA	4 529 111,37	5 648 345,91	4 688 311,61	5 574 551,40	6 903 643,94
KZv	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3 188 893,40
ČPK	2 794 408,13	3 682 987,41	2 971 312,61	3 570 739,97	3 714 750,54

Zdroj: vlastní zpracování

Čistý pracovní kapitál představuje prostředky, které má škola k dispozici pro svou běžnou provozní činnost. Do oběžných aktiv spadají i náklady příštích období, které jsou však z tohoto výpočty vyjmuty, jelikož jejich plnění bude probíhat pouze účetně, ne finančně. Čistý pracovní kapitál školy zaznamenává relativně vysoké hodnoty, což je způsobeno již zmíněným velkým zůstatkem peněžních prostředků na bankovním účtu.

Ukazatele aktivity

Ukazatele aktivity znamenají pro příspěvkové organizace doplňující ukazatele, s jejichž pomocí lze hodnotit efektivitu hospodaření organizace.

Vzorec 7 – Obrat kapitálu

$$\text{obrat kapitálu} = \frac{V}{K}$$

Vvýnosy celkem

Kkapitál, celková pasiva

Tabulka 12 – Obrat kapitálu

	2008	2009	2010	2011	2012
V	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	34 289 709,93
K	44 877 703,28	44 744 771,80	44 307 227,92	43 928 372,17	46 501 044,86
OZ	0,42	0,43	0,46	0,46	0,74

Zdroj: vlastní zpracování

Ukazatel obratu kapitálu hodnotí výkonnost zdrojů vložených do produkce pomocí výnosů. Hodnoty celkových pasiv byly vyjádřeny jako průměr počátečního a konečného stavu, aby byl eliminován vliv okamžikové odchylky. Tento ukazatel říká, kolikrát se vrátí vložený kapitál zpět do podniku. V letech 2008 až 2011 se návratnost pohybovala kolem 0,44 a v roce 2012 se dokonce zvýšila až na 0,74.

Vzorec 8 – Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech

$$\text{míra vázanosti FA na výnosech} = \frac{\text{FA}}{\text{V}}$$

FA.....hodnota fixních aktiv v zůstatkové ceně

V.....výnosy celkem

Tabulka 13 – Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech

	2008	2009	2010	2011	2012
FA	39 924 323,16	39 656 043,16	39 138 899,16	38 780 906,66	40 245 913,19
V	18 928 570,92	19 379 778,88	20 164 583,24	20 179 400,99	34 289 709,93
MV	2,11	2,05	1,94	1,92	1,17

Zdroj: vlastní zpracování

Stav ukazatele míry vázanosti fixních aktiv na výnosech je dán oborem činnosti organizace. V prvních čtyřech letech sledovaného období hodnota ukazatele kolísala kolem 2, tzn., že na korunu výnosů připadaly přibližně dvě koruny fixních aktiv. V roce 2012 se tato hodnota snížila jen na 1,17, což bylo způsobeno již dříve zmiňovaným sloučením organizací a následným přírůstkem fixních aktiv a zvýšením celkových výnosů.

Vzorec 9 – Rychlost obratu zásob

$$\text{rychlost obratu zásob} = \frac{\text{N}}{\text{ØZs}}$$

N.....celkové náklady za rok

ØZs.....průměrná hodnota zásob

Tabulka 14 – Rychlost obratu zásob

	2008	2009	2010	2011	2012
N	18 900 073,56	19 379 778,88	20 126 288,04	20 051 520,63	34 289 709,93
Zs	65 769,86	68 414,83	64 581,41	64 763,99	79 767,80
ROZ	287,37	283,27	311,64	309,61	429,87

Zdroj: vlastní zpracování

Ukazatel rychlosti obratu zásob určuje, kolikrát za rok se zásoby obrátí v nákladech. Zásoby nemají v aktivech školy velkou váhu, proto lze tento ukazatel považovat pouze za doplňkový.

Ukazatele financování

Pro příspěvkové organizace mají ukazatele financování jiný význam než pro podniky v soukromém sektoru, protože u příspěvkových organizací zpravidla převažují vlastní zdroje nad dluhovým financováním. Ukazatele financování u příspěvkových organizací se zaměřují na vztah toku hotovosti a financování.

Vzorec 10 – Míra finanční nezávislosti (stability)

$$\text{míra finanční nezávislosti} = \frac{\text{VK}}{\text{K}} \times 100$$

VK vlastní kapitál

K celkový kapitál

Tabulka 15 – Míra finanční nezávislosti

	2008	2009	2010	2011	2012
VK	42 718 731,29	43 070 750,57	41 861 347,77	42 274 586,13	45 534 798,76
K	44 877 703,28	44 744 771,80	44 307 227,92	43 928 372,17	46 501 044,86
FN	95,19	96,26	94,48	96,24	97,92

Zdroj: vlastní zpracování

Ukazatel míry finanční nezávislosti nabývá vysokých hodnot v celém sledovaném období, což značí velkou finanční stabilitu školy.

Vzorec 11 – Míra věřitelského rizika

$$\text{míra věřitelského rizika} = \frac{\text{CK}}{\text{K}}$$

CK cizí kapitál

K celkový kapitál

Tabulka 16 – Míra věřitelského rizika

	2008	2009	2010	2011	2012
CK	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3 188 893,40
K	44 877 703,28	44 744 771,80	44 307 227,92	43 928 372,17	46 501 044,86
VR	3,87	4,39	3,88	4,56	6,86

Zdroj: vlastní zpracování

Míra věřitelského rizika úzce souvisí s finanční nezávislostí. Vzhledem k tomu, že škola vykazuje výraznou finanční nezávislost, míra věřitelského rizika se u ní pohybuje na velmi nízké úrovni. Tento jev je způsoben tím, že v pasivech školy nefiguruje žádný

dlouhodobý cizí kapitál a cizí kapitál představují pouze krátkodobé závazky. Škola by tedy mohla zvyšovat podíl krátkodobého cizího kapitálu, protože na něj nemusí vynakládat prostředky v podobě úroků a může s ním financovat svou činnost. Avšak jeho výše by se neměla dostávat do příliš vysokých hodnot, jelikož by to mohlo vést k případné nesolventnosti školy.

Vzorec 12 – Síla finanční páky (míra zadluženosti vlastního kapitálu)

$$F_{FL} = 1 + \frac{CK}{VK}$$

F_{FL}síla finanční páky

CK.....cizí kapitál

VK.....vlastní kapitál

Tabulka 17 – Síla finanční páky

	2008	2009	2010	2011	2012
CK	1 734 703,24	1 965 358,50	1 716 999,00	2 003 811,43	3 188 893,40
VK	42 718 731,29	43 070 750,57	41 861 347,77	42 274 586,13	45 534 798,76
F_{FL}	1,04	1,05	1,04	1,05	1,07

Zdroj: vlastní zpracování

Finanční pákou se označuje efekt zvyšování rentability vlastního kapitálu použitím cizího kapitálu. Síla finanční páky ukazuje, v jaké míře škola využívá pákový efekt. Jelikož škola nedisponuje žádným úročeným dlouhodobým cizím kapitálem, tak nemůže využívat efekt finanční páky, který by mohl přispět ke zvyšování rentability vlastního kapitálu. Ukazatel síly finanční páky nabýval ve sledovaném období velmi podobných hodnot těsně nad 1, což je důkazem, že škola nepoužívá bankovní úvěry jako dlouhový zdroj financování.

Ukazatele investičního rozvoje / útlumu

Ukazatele investičního rozvoje mají pro příspěvkové organizace podstatně větší význam než pro ziskové podniky, u kterých se vůbec nepoužívají. S jejich pomocí lze hodnotit opotřebení dlouhodobého majetku a potřebu investičních prostředků nezbytných na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Vzorec 13 – Koefficient opotřebení dlouhodobého majetku

$$k_{ODM} = \frac{\sum PC - \sum ZC}{\sum PC} = 1 - \frac{\sum ZC}{\sum PC}$$

ΣPC.....souhrn pořizovacích cen dlouhodobého majetku

ΣZC.....souhrn zůstatkových cen dlouhodobého majetku

Tabulka 18 – Koefficient opotřebení dlouhodobého majetku

	2008	2009	2010	2011	2012
ΣPC	49 812 650,13	49 827 546,22	50 193 289,92	50 283 028,73	58 332 762,23
ΣZC	39 924 323,16	39 387 763,16	38 890 035,16	38 671 778,16	41 820 048,22
FN	0,20	0,21	0,23	0,23	0,28

Zdroj: vlastní zpracování

Míra opotřebení dlouhodobého majetku školy je relativně nízká, avšak v průběhu sledovaného období se logicky postupně zvyšuje z 20 % až na 28 %. Nárůst v roce 2012 byl způsoben již zmiňovaným sloučením dvou organizací, a tedy přechodem majetku i souvisejících opravek zrušené organizace na organizaci nástupnickou.

Vzorec 14 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů

$$\text{míra investičního rozvoje na bázi odpisů} = \frac{I_B}{O}$$

I_Binvestice brutto

Oodpisy

Tabulka 19 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů

	2008	2009	2010	2011	2012
I_B	11 388 326,97	11 939 783,06	12 803 254,76	24 411 250,57	29 312 714,01
O	530 000,00	524 000,00	423 729,00	359 427,00	468 753,70
MIR	21,49	22,79	30,22	67,92	62,53

Zdroj: vlastní zpracování

Investice brutto v ukazateli míra investičního rozvoje na bázi odpisů zahrnují všechny plánované investice financované formou odpisů i jiných zdrojů. Plánované investice jsou součtem potenciálních obnovovacích investic a čistých investic přesně stanovených organizací. Tento ukazatel značí, že za rok 2008 by škola byla schopna na plánované investice naspořit z odpisů za 21,5 roku a tento interval se do roku 2012 postupně prodlužuje až na 62,5 roku kvůli nákladným plánovaným investicím v posledních dvou letech sledovaného období. Není tedy možné uvažovat o financování pouze z odpisů, ale je potřeba využívat i jiné zdroje, především investiční dotaci z rozpočtu zřizovatele ve výši čistých plánovaných investic.

V případě, že by firma neuvažovala žádné obnovovací investice, ale pouze plánovala investice čisté, míra investičního rozvoje na bázi odpisů by nabývala nižších hodnot (viz tabulka 20). Částky investic jsou v některých letech shodné, protože tyto investice se plánovaly několik let, než se podařilo je realizovat.

Tabulka 20 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů počítaná z čistých plánovaných investic

	2008	2009	2010	2011	2012
I_B	1 500 000,00	1 500 000,00	1 500 000,00	12 800 000,00	12 800 000,00
O	530 000,00	524 000,00	423 729,00	359 427,00	468 753,70
MIR	2,83	2,86	3,54	35,61	27,31

Zdroj: vlastní zpracování

Vzorec 15 – Míra investičního rozvoje na bázi oprávek

$$\text{míra investičního rozvoje na bázi oprávek} = \frac{I_B}{\Sigma O}$$

I_Binvestice brutto

ΣOoprávky

Tabulka 21 – Míra investičního rozvoje na bázi oprávek

	2008	2009	2010	2011	2012
I_B	11 388 326,97	11 939 783,06	12 803 254,76	24 411 250,57	29 312 714,01
ΣO	9 888 326,97	10 439 783,06	11 303 254,76	11 611 250,57	16 512 714,01
MIR	1,15	1,14	1,13	2,10	1,78

Zdroj: vlastní zpracování

Míra investičního rozvoje na bázi oprávek znázorňuje, jakou část obnovovacích investic představují čisté investice. V prvních třech letech sledovaného období se tento ukazatel pohyboval mezi 13 – 15 %, ale v roce 2011 a 2012 byla plánována investice ve výši 12 800 tis. Kč, a proto se tento poměr zvýšil až na 110 % (78 % v roce 2012).

Ukazatele produktivity

Ukazatele produktivity vyjadřují produkční výkonnost organizace ve vazbě na zdroje tvorby bohatství (práce, kapitál). Přidaná hodnota uváděná ve vzorcích 16 a 17 představuje rozdíl výkonů a výrobní spotřeby.

Vzorec 16 – Produktivita práce měřená pomocí přidané hodnoty

$$PP = \frac{PH}{\emptyset L}$$

PPproduktivita práce

PHpřidaná hodnota

ØLprůměrný přepočtený počet pracovníků

Tabulka 22 – Produktivita práce měřená pomocí přidané hodnoty

	2008	2009	2010	2011	2012
PH	12 996 066,05	15 645 782,27	15 220 009,56	17 035 271,77	25 157 267,26
ØL	41,423	42,536	44,269	45,624	74,179
PP	313 740,34	367 824,48	343 807,39	373 384,00	339 142,71

Zdroj: vlastní zpracování

Produktivita práce počítaná z přidané hodnoty říká, kolik peněžních jednotek vytvořené přidané hodnoty připadá na pracovníka školy. Jeden zaměstnanec tedy vyprodukoval přibližně 340 tis. Kč přidané hodnoty za rok 2012. Produktivitu práce je vhodné maximalizovat, což se organizaci dařilo především v letech 2009 a 2011. Aby k této skutečnosti docházelo, je nutné zvyšovat přidanou hodnotu a snižovat počet pracovníků, kteří ji vytváří.

V tabulce 23 je zachyceno porovnání produktivity práce a osobních nákladů na jednoho pracovníka. Osobní náklady jsou součtem mzdových nákladů a zákonného sociálního a zdravotního pojištění. Z výsledných hodnot je patrné, že vytvořená přidaná hodnota nepokrývá osobní náklady ve třech z pěti let sledovaného období a pouze v letech 2009 a 2011 se ukazatel dostává do kladných hodnot. Tato situace není vůbec lichotivá, škola by se měla na tento problém zaměřit a snažit se zvýšit přidanou hodnotu a snížit počet pracovníků. Vzhledem k tomu, že pracovníci nejsou schopni vytvořit přidanou hodnotu ani ve výši dostačující na pokrytí osobních nákladů, nezbyvá nic na pokrytí dalších položek, kterými jsou například odpisy.

Tabulka 23 – Porovnání produktivity práce a osobních nákladů na jednoho pracovníka

	2008	2009	2010	2011	2012
ON	13 628 638,00	15 090 257,00	15 263 242,00	16 410 657,00	26 168 445,00
ØL	41,423	42,536	44,269	45,624	74,179
ON/ØL	329 011,37	354 764,36	344 783,98	359 693,52	352 774,30
PP-ON/ØL	-15 271,03	13 060,12	-976,58	13 690,49	-13 631,59

Zdroj: vlastní zpracování

Vzorec 17 – Míra zhodnocení celkového kapitálu pomocí přidané hodnoty

$$r_K^* = \frac{PH}{\emptyset K} \times 100$$

r_K^* míra zhodnocení celkového kapitálu počítaná pomocí přidané hodnoty

PH přidaná hodnota (účetní)

$\emptyset K$ celkový kapitál (průměrná hodnota)

Tabulka 24 – Míra zhodnocení celkového kapitálu pomocí přidané hodnoty

	2008	2009	2010	2011	2012
PH	12 996 066,05	15 645 782,27	15 220 009,56	17 035 271,77	25 157 267,26
$\emptyset K$	44 877 703,28	44 744 771,80	44 307 227,92	43 928 372,17	46 501 044,86
r_K^*	28,96	34,97	34,35	38,78	54,10

Zdroj: vlastní zpracování

Míra zhodnocení celkového kapitálu pomocí přidané hodnoty je ukazatel vhodný pro určení produkční síly kapitálu organizace, který v rámci přidané hodnoty zohledňuje osobní náklady a odpisy jako zdroje obnovovacích investic. Ve sledovaném období se hodnota ukazatele postupně zvyšuje až na 54,10 %, což znamená, že na 1 Kč kapitálu se váže 0,541 Kč přidané hodnoty.

5.3 Účetní závěrka ZŠ

Škola sestavuje účetní závěrku v souladu s platnou legislativou. K rozvahovému dni je sestavována řádná účetní závěrka a v průběhu účetního období se sestavují mezitímní účetní závěrky. Účetní závěrce předcházejí přípravné práce, mezi které se řadí především inventarizace majetku a závazků a následné uzavírání účetních knih.

Organizace provádí uzávěrkové práce dvanáctkrát ročně, z čehož vyplývá, že jednotlivé agendy (banky, pokladny, odběratelé, dodavatelé) jsou uzavírány měsíčně. V rámci měsíční uzávěrky jsou zúčtovány veškeré operace, které hospodářsky patří do příslušného měsíce. Tato uzávěrka je hotová vždy nejpozději k 20. kalendářnímu dni v měsíci následujícím po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká.

Při mezitímních účetních závěrkách se neprovádí inventarizace a ani se neuzavírají účetní knihy. Mezitímní účetní závěrky probíhají v souladu s vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě VÚJ a jejich předávání do CSÚIS a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška

o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů. Škola provádí třikrát ročně (k 31. 3., 30. 6., 30. 9.) mezitímní účetní závěrku v rozsahu stanoveném zákonem o účetnictví a pokyny zřizovatele.

Krajský úřad každoročně zasílá škole pokyn k řádné účetní závěrce, který musí finanční účetní dodržovat. Řádná účetní závěrka je sestavována podle zákona o účetnictví za účetní období, kterým je kalendářní rok. Před sestavením řádné účetní závěrky provádí organizace inventarizaci majetku a závazků, která se řídí § 29 a 30 zákona o účetnictví, vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a směrnicí Rady Plzeňského kraje. Inventarizace se provádí formou kompletní fyzické inventury veškerého majetku a dokladové inventury pohledávek a závazků. V rámci inventarizace je nutné stanovit plán kontrol, jmenovat inventarizační komisi, vyhotovit inventurní soupisy podle druhů inventurních položek a na závěr sestavit inventarizační zprávu. Po provedení účetní uzávěrky za měsíc prosinec je nutné provést další operace, které již souvisí se závěrkovými účetními operacemi v souvislosti s uzavřením účtů a ověřením jejich zůstatků:

- ověřit zůstatek účtu 04x, zda zde nejsou náklady na nedokončený dlouhodobý majetek,
- zabezpečit řádné zúčtování účetních odpisů,
- provést odsouhlasení pohledávek a závazků,
- ověřit placené zálohy,
- provést časové rozlišení,
- zaúčtovat dohadné položky,
- v případě nezajištěného krytí investičního fondu finančními prostředky ke dni sestavení účetní závěrky fond snížit o tento rozdíl,
- zkontrolovat čerpání přípustného objemu prostředků na platy.

Při uzavření účtů dochází k vyčíslení zůstatků na účtech nákladů a výnosů, aktiv a pasiv. Na základě rozdílu výnosů a nákladů je zjištěn výsledek hospodaření za hlavní činnost organizace.

Povinnými účetními výkazy, které musí organizace předkládat svému zřizovateli, jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha podle obsahového vymezení v § 45 vyhlášky

č. 410/2009 a přílohy č. 5 a) – k) a resortní výkaz výnosů a nákladů. V případě, že by škola splnila k rozvahovému dni a v bezprostředně předcházejícím účetním období současně dvě kritéria stanovená zákonem o účetnictví – aktiva více než 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč, musela by sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Organizace sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu a veškeré účetní výkazy uvádí v korunách, s přesností na dvě desetinná místa.

Rozvaha

Rozvaha představuje souhrn aktiv a pasiv organizace uspořádaný v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. V tabulce 25 je znázorněna Rozvaha k 31. 12. 2012 (pouze nenulové položky), která nebyla zahrnuta do analýz v kapitolách 4.2.1 a 4.2.2. Protože došlo ke sloučení organizací, a tedy i k zásadním změnám v rámci jednotlivých položek tohoto výkazu, nemělo by smysl porovnávat všechna minulá období s rokem 2012.

Rozvaha zachycuje jednotlivé položky za běžné a minulé období. Aktiva za běžné období se rozdělují na brutto, korekce a netto. Do sloupce korekce se zaznamenávají oprávky a opravné položky, které snižují hodnotu brutto a výsledná čistá hodnota je zobrazena ve sloupci netto. Pasiva jsou v rozvaze vyjádřena za běžné a minulé období a další rozdělení se u nich nevyskytuje.

Kvůli zmiňovanému sloučení organizací zaznamenala většina položek rozvahy v roce 2012 nárůst oproti roku 2011. Škola převzala majetek po zrušené organizaci, což zapříčinilo zvýšení všech položek stálých aktiv. Za rok 2012 škola vykázala software nově nabytý po sloučení, který byl však v tomto roce plně odepsán. Materiál na skladě představují potraviny, od roku 2012 analyticky členěné na materiál na skladě pro dvě pracoviště. Účet 315 – Jiné pohledávky z hlavní činnosti zachycuje refundaci platu, jejíž úhradu provádí partnerská škola, pro niž zaměstnanci vykonávají určité pracovní úkoly. Na účet 348 – Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi se účtuje předpis transferu provozní dotace v plné roční výši a hodnota, která je k rozvahovému dni vykázána na tomto účtu, představuje částku, jakou škola obdrží od krajského úřadu. Za minulé období byla položka nulová, z čehož vyplývá, že krajský úřad prováděl úhradu ještě před koncem kalendářního roku. Položka Náklady příštích období se proti minulému období snížila, jelikož škola zrušila předplatné odborných publikací. Na účtu 385 – Příjmy příštích období je zachycena pohledávka vůči vodárně, od níž se očekává

úhrada spojená s ročním vyúčtováním vodného a stočného. Dohadné účty aktivní zaznamenaly zůstatek pouze za rok 2011, kdy byla provedena mylná platba, jejíž vrácení se uskutečnilo v roce následujícím. Na účet ostatních krátkodobých pohledávek se účtuje ubytovné, stravné, pohledávky za školní jídelnou, pohledávky za společnostmi poskytující sdružené dodávky plynu a elektrické energie a případné pohledávky za pojišťovny. Všechny účty krátkodobého finančního majetku zaznamenaly nárůst, protože byly zůstatky účtů zrušené organizace převedeny na účty organizace nástupnické. Mezi ceniny, kterými škola disponuje, patří jízdenky na městskou hromadnou dopravu a poštovní známky.

Co se týká pasiv organizace, tak u nich je nejpodstatnější změnou běžného období proti období minulému výskyt oceňovacích rozdílů při prvotním použití metody. Účtování této skutečnosti bylo způsobeno změnou Českého účetního standardu č. 708, který určuje doby odepisování dlouhodobého majetku. Organizace tedy musela provést dooprávkování, aby vykazala oprávky ve správné výši. Fondy účetní jednotky byly doplněny o zůstatky těchto fondů, které zaznamenala zrušená organizace. U fondu odměn, fondu kulturních a sociálních potřeb a rezervního fondu je patrný jejich nárůst, ovšem investiční fond se výrazně snížil, což bylo způsobeno čerpáním prostředků ve výši 1 682 766 Kč na opravu fasády budovy mateřské školy. V roce 2012 byly k rozvahovému dni vyrovnány všechny závazky vůči dodavatelům, proto je tato položka nulová. Závazky vůči zaměstnancům na účtu 331 se snížily, jelikož se na tomto účtu sledují výplaty v hotovosti, které se škola snaží co nejvíce eliminovat. Naopak byl zaznamenán nárůst jiných závazků vůči zaměstnancům, jednak přírůstkem počtu zaměstnanců po sloučení a jednak zmíněným zvýšením počtu výplat na bankovní účet, které se sledují právě na účtu 333. Na účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery se za rok 2011 provádělo zúčtování záloh na projekt ARET, který v průběhu roku 2012 skončil, proto je za běžné období položka nulová. Prostřednictvím účtu 384 – Výnosy příštích období se převádí do následujícího roku prostředky poskytnuté v rámci dotačních programů Zelené školní zahrady a Hmyzáríum. Na účtu ostatních krátkodobých závazků se sleduje zákonné úrazové pojištění a vyplácené refundace platu. Do roku 2011 byly na tomto účtu zachyceny také závazky vůči strážníkům školní jídelny, ovšem tato částka zde vůbec neměla figurovat a měla být zúčtována s fondem kulturních a sociálních potřeb. Dřívější účetní však tento závazek neustále navyšovala a opravu provedla až její nástupkyně v roce 2012.

Tabulka 25 zobrazuje rozvahu školy k 31. 12. 2012.

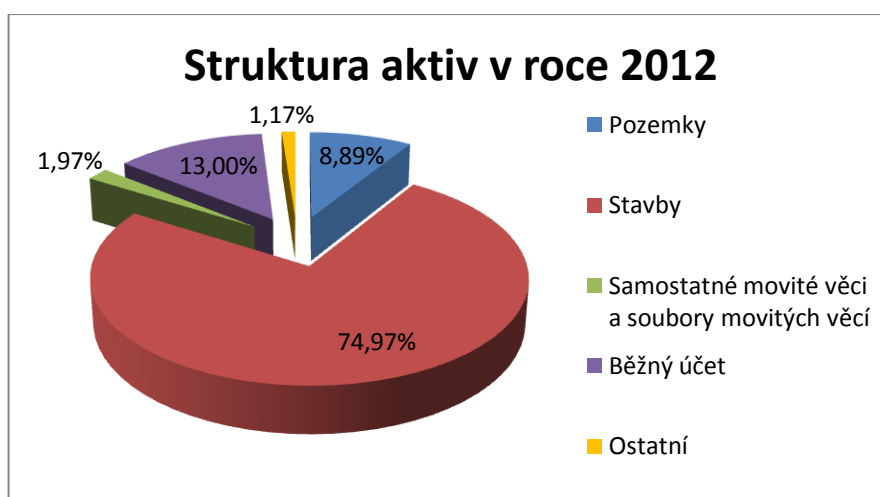
Tabulka 25 – Rozvaha k 31. 12. 2012

Rozvaha k 31. 12. 2012 (v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)						
Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období			
			Běžné		Minulé	
			Brutto	Korekce		Netto
Aktiva celkem			65 236 406,17	16 512 714,01	48 723 692,16	44 278 397,56
A.	Stálá aktiva		58 332 762,23	16 512 714,01	41 820 048,22	38 671 778,16
I.	Dlouhodobý nehmotný majetek		73 092,00	73 092,00		
2.	Software	013	43 092,00	43 092,00		
5.	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	30 000,00	30 000,00		
II.	Dlouhodobý hmotný majetek		58 259 670,23	16 439 622,01	41 820 048,22	38 671 778,16
1.	Pozemky	031	4 330 544,00		4 330 544,00	3 328 994,00
3.	Stavby	021	40 510 958,42	3 980 401,31	36 530 557,11	34 509 455,12
4.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022	5 917 833,90	4 958 886,79	958 947,11	833 329,04
6.	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	7 500 333,91	7 500 333,91		
B.	Oběžná aktiva		6 903 643,94		6 903 643,94	5 606 619,40
I.	Zásoby		96 967,26		96 967,26	69 615,50
2.	Materiál na skladě	112	96 967,26		96 967,26	69 615,50
II.	Krátkodobé pohledávky		373 339,50		373 339,50	76 985,50
5.	Jiné pohledávky z hlavní činnosti	315	2 731,00		2 731,00	
17.	Pohledávky za vybranými místními vlád.institucemi	348	278 440,00		278 440,00	
25.	Náklady příštích období	381	19 212,00		19 212,00	32 068,00
26.	Příjmy příštích období	385	5 994,00		5 994,00	
27.	Dohadné účty aktivní	388				3 180,00
28.	Ostatní krátkodobé pohledávky	377	66 962,50		66 962,50	41 737,50
III.	Krátkodobý finanční majetek		6 433 337,18		6 433 337,18	5 460 018,40
9.	Běžný účet	241	6 332 938,89		6 332 938,89	5 397 027,96
10.	Běžný účet FKSP	243	37 530,29		37 530,29	28 119,44
15.	Ceniny	263	1 151,00		1 151,00	990,00
17.	Pokladna	261	61 717,00		61 717,00	33 881,00

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období	
			Běžné	Minulé
Pasiva celkem			48 723 692,16	44 278 397,56
C.	Vlastní kapitál		45 534 798,76	42 274 586,13
I.	Jmění účetní jednotky a upravující položky		41 999 677,36	38 840 827,30
1.	Jmění účetní jednotky	401	42 523 716,00	38 840 827,30
5.	Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody	406	-524 038,64	
II.	Fondy účetní jednotky		3 535 121,40	3 305 878,47
1.	Fond odměn	411	241 986,71	215 471,46
2.	Fond kulturních a sociálních potřeb	412	56 417,29	39 633,44
3.	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného VH	413	855 451,63	580 561,20
4.	Rezervní fond z ostatních titulů	414	911 850,50	419 750,50
5.	Fond reprodukce majetku, investiční fond	416	1 469 415,27	2 050 461,87
III.	Výsledek hospodaření			127 880,36
1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	493		127 880,36
D.	Cizí zdroje		3 188 893,40	2 003 811,43
III.	Krátkodobé závazky		3 188 893,40	2 003 811,43
5.	Dodavatelé	321		17 406,40
13.	Zaměstnanci	331	184 008,00	326 272,00
14.	Jiné závazky vůči zaměstnancům	333	1 436 726,00	712 369,00
15.	Zúčtování s institucemi SZ a ZP	336	909 540,00	601 831,00
17.	Jiné přímé daně	342	202 530,00	150 918,00
30.	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	374		179 579,03
31.	Výdaje příštích období	383	69 372,40	
32.	Výnosy příštích období	384	384 329,00	
34.	Ostatní krátkodobé závazky	378	2 388,00	15 436,00

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

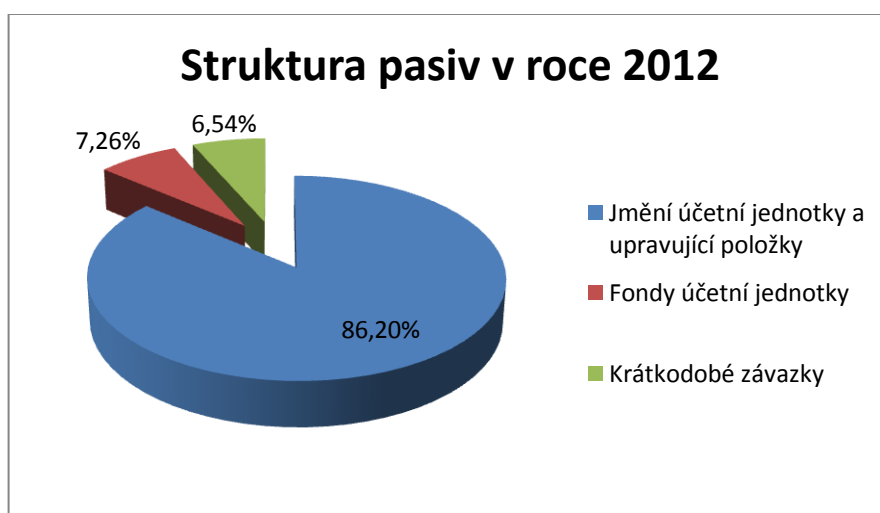
Graf 3 – Struktura aktiv v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 3 ukazuje strukturu aktiv za rok 2012. Je patrné, že největší podíl na celkových aktivech tvoří stavby s téměř 75 %. Velkou položku představuje i běžný účet (13 %) a pozemky (téměř 9 %), necelá 2 % zaujímají samostatné movité věci. Do zbylých 1,17 % spadají ostatní položky aktiv, které samostatně mají menší než jednocentní podíl na celkových aktivech.

Graf 4 – Struktura pasiv v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Na grafu 4 je struktura pasiv znázorněna pouze ve členění na součtové řádky rozvahy, kterými jsou Jmění účetní jednotky a upravující položky (86,2 %), Fondy účetní jednotky (7,26 %) a Krátkodobé závazky (6,54 %). Jednotlivé položky v rámci těchto skupin představují pouze malý objem z celkových pasiv a v poměru ke jmění účetní jednotky by na grafu zaujímaly jen malou část znázorněné oblasti.

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty zobrazuje náklady a výnosy organizace členěné podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Ve výkazu zisku a ztráty se odděleně sleduje hlavní a hospodářská činnost organizace za běžné a minulé období. Vzhledem k tomu, že škola žádnou doplňkovou činnost nerealizuje, jsou v tabulce 26 znázorněny nenulové položky výkazu pouze za hlavní činnost.

Tabulka 26 – Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2012

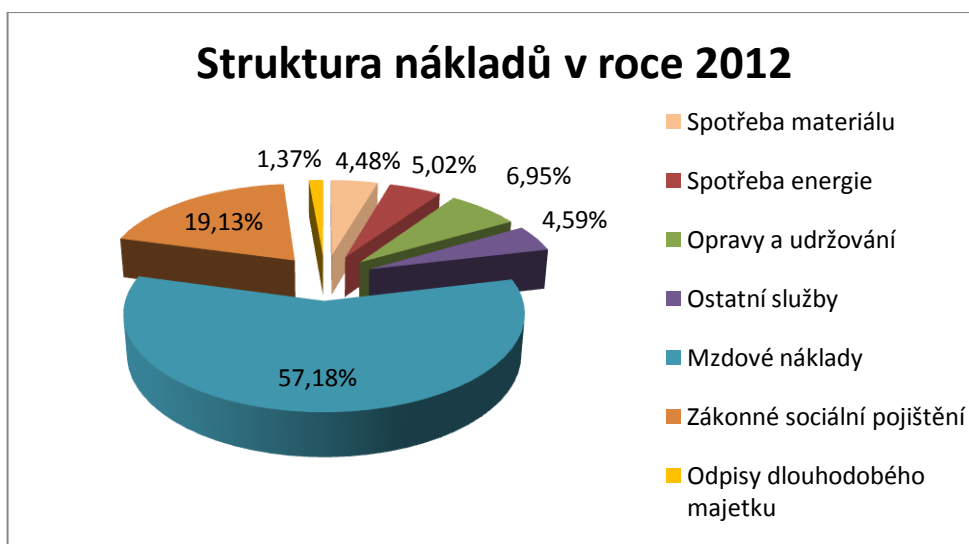
Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2012				
(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)				
Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období	
			Běžné	Minulé
A.	Náklady celkem		34 289 709,93	20 051 520,63
I.	Náklady z činnosti		34 289 709,93	20 045 494,23
1.	Spotřeba materiálu	501	1 535 841,74	1 193 215,67
2.	Spotřeba energie	502	1 722 497,16	933 081,19
8.	Opravy a udržování	511	2 382 766,00	
9.	Cestovné	512	28 451,00	14 082,00
12.	Ostatní služby	518	1 575 112,33	875 873,37
13.	Mzdové náklady	521	19 607 228,00	12 315 081,00
14.	Zákonné sociální pojištění	524	6 561 217,00	4 095 576,00
15.	Jiné sociální pojištění	525	82 172,00	51 723,00
16.	Zákonné sociální náklady	527	192 987,00	120 572,00
17.	Jiné sociální náklady	528	38 270,00	65 934,00
20.	Jiné daně a poplatky	538	1 500,00	1 200,00
28.	Odpisy dlouhodobého majetku	551	468 753,70	359 427,00
35.	Náklady z drobného dlouhodobého majetku	558	75 640,00	
36.	Ostatní náklady z činnosti	549	17 274,00	19 729,00
II.	Finanční náklady			6 026,40
5.	Ostatní finanční náklady	569		6 026,40
B.	Výnosy celkem		34 289 709,93	20 179 400,99
I.	Výnosy z činnosti		2 762 866,16	738 329,00
2.	Tržby z prodeje služeb	602	882 666,00	615 946,00
16.	Čerpání fondů	648	1 846 134,66	76 833,00
17.	Ostatní výnosy z činnosti	649	34 065,50	45 550,00
II.	Finanční výnosy		7 574,28	5 493,99
2.	Úroky	662	7 574,28	5 493,99
IV.	Výnosy z transferů		31 519 269,49	19 435 578,00
2.	Výnosy vybraných míst. vlád. institucí z transferů	672	31 519 269,49	19 435 578,00
C.	Výsledek hospodaření			
1.	Výsledek hospodaření před zdaněním			127 880,36
2.	Výsledek hospodaření po zdanění			127 880,36

Zdroj: Účetní závěrka ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

Náklady i výnosy organizace zaznamenaly v roce 2012 výrazné zvýšení proti roku 2011, což bylo opět způsobeno sloučením organizací. Do spotřeby materiálu se účtují pohonné hmoty, potraviny, učební pomůcky a ostatní materiál. Do konce roku 2011 se na tomto účtu zaznamenával i drobný dlouhodobý majetek, který se od následujícího roku sleduje na účtu 558. Mezi spotřebu energie se řadí plyn, studená voda, elektrická energie a teplo, všechny tyto položky jsou analyticky rozděleny. V roce 2011 neprobíhaly žádné velké opravy, proto účet 511 vykazuje nulový zůstatek. Významný nárůst této položky v roce 2012 způsobila již výše zmiňovaná oprava fasády budovy školky. Částka 1 682 766 Kč byla čerpána z investičního fondu a 700 000 Kč bylo škole poskytnuto formou investiční dotace od krajského úřadu. Částku ostatních služeb nepatrně navyšují zaplacené poplatky bance, které v roce 2011 byly účtovány na účet 569 – Ostatní finanční náklady. Mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, jiné sociální pojištění (zákonné úrazové pojištění) a zákonné sociální náklady (převody do FKSP) se úměrně zvýšily s přírůstkem počtu zaměstnanců. Vzhledem k tomu, že škola nenakupovala velké množství ochranných pomůcek, snížil se stav účtu 528 – Jiné sociální náklady, kde se tyto pomůcky sledují. Na účtu 538 – Jiné daně a poplatky škola účtuje pouze dálniční známku na jeden osobní automobil. Do ostatních nákladů z činnosti spadají ostatní neinvestiční výdaje, povinné ručení motorových vozidel a plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením (OZP). Tato položka se meziročně snížila i přesto, že škola měla v roce 2012 (na rozdíl od roku 2011) povinnost odvodu do státního rozpočtu za neplnění povinného podílu OZP. Ale důvodem snížení byl výrazný pokles nákladů vynaložených na ostatní neinvestiční výdaje.

V souvislosti s opravou fasády školky byly významným způsobem ovlivněny i výnosy, a to prostřednictvím účtu 648 – Čerpání fondů, kde došlo k čerpání investičního fondu. V rámci tržeb z prodeje služeb se analyticky rozlišují výnosy ze stravného a výnosy z pronájmu, které se zvýšily především kvůli nárůstu počtu strávníků ve školní jídelně. Na účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti jsou zachyceny dotace od Magistrátu města Plzně, dotace od Českého svazu zrakově postižených sportovců a výplaty pojistných událostí od pojišťovny. Právě poslední zmíněná položka způsobila vyšší zůstatek na tomto účtu v roce 2011, než byl v roce 2012. Díky zvýšení finančních prostředků na běžných účtech došlo k nárůstu výnosových úroků plynoucích z vkladů. Účet 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů je analyticky členěn podle toho, na jaký účel je transfer poskytnutý.

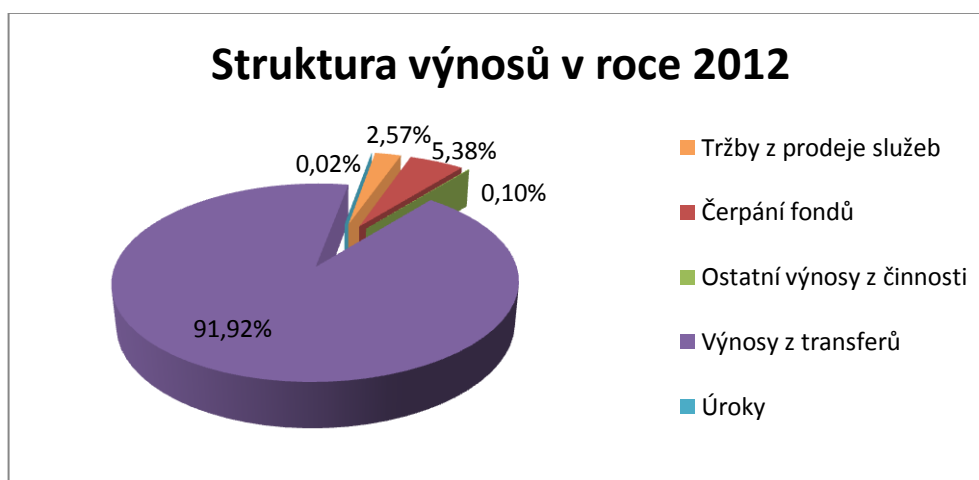
Graf 5 – Struktura nákladů v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Na grafu 5 je zachycena struktura nákladů organizace. Největší podíl zauímají mzdové náklady (57,18 %) a s nimi související zákonné sociální pojištění (19,13 %). Graf dále zobrazuje významnější položky nákladů – spotřebu materiálu (4,48 %), spotřebu energie (5,02 %), opravy a udržování (6,95 %), ostatní služby (4,59 %) a odpisy dlouhodobého majetku (1,37 %). Ostatní položky nákladů nejsou v grafu znázorněny, jelikož představují pouze malá procenta z celkových nákladů (jejich výši možno vyčíst z tabulky 26).

Graf 6 – Struktura výnosů v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Na grafu 6 je vidět, že převážnou většinu výnosů tvoří výnosy z transferů (91,92 %). Tržby z prodeje služeb představují pouze 2,57 % celkových výnosů a čerpání fondů 5,38 %. Ostatní výnosy organizace jsou téměř zanedbatelné.

Příloha

V souladu s § 45 vyhlášky č. 410/2009 Sb. a přílohy č. 5 ve vazbě na § 18 a 19 zákona o účetnictví příloha obsahuje kromě popisu obsahu hlavních položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty i údaje o použitých účetních metodách, údaje o použitých způsobech oceňování v průběhu účetního období, údaje o případných odchylkách od účetních metod, údaje o významných skutečnostech, které nastaly mezi koncem rozvahového dne a okamžikem sestavení účetní závěrky, jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci organizace. Informace uváděná v příloze se označuje číslem položky přílohy, a pokud se vztahuje ke konkrétní položce části účetní závěrky, tak také číslem této položky.

Resortní výkaz výnosů a nákladů

Organizace je povinna zpracovávat resortní výkaz výnosů a nákladů podle metodického pokynu Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Resortní výkaz obsahuje výnosy a náklady z hlavní činnosti podle položek a paragrafů rozpočtové skladby. Termíny zpracování tohoto výkazu jsou stanoveny pololetně současně se zpracováním účetních výkazů.

5.3.1 Mimořádná účetní závěrka

Od 1. 1. 2012 byly sloučeny dvě organizace – Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené, Plzeň a Speciální mateřská škola pro děti s vadami řeči, Plzeň. Ke dni předcházejícímu sloučení, tj. 31. 12. 2011, měla zanikající i nástupnická organizace povinnost provést mimořádnou účetní závěrku v souladu s § 19 zákona o účetnictví a vyhláškou č. 410/2009 Sb. V rámci mimořádné uzávěrky bylo nutné provést mimořádnou inventarizaci majetku a závazků a vypořádat inventarizační rozdíly. Obě organizace musely uzavřít účetní knihy a nástupnická organizace vypořádala výsledek hospodaření převodem zisku do peněžních fondů. Kromě toho převzala nástupnická organizace majetek, veškerá práva a závazky zanikající organizace a na základě rozhodnutí zřizovatele účtovala o těchto skutečnostech k datu 1. 1. 2012 jako o účetním případě nového účetního období jednotlivými účetními zápisy podle povahy majetku a závazků. Pro převzetí rozvahových stavů nebylo možné použít uzávěrkové účty a byla potřeba použít účet Vnitřní zúčtování, který musel mít vyrovnané obraty. Po převzetí zůstatků účtů zaniklé školy sestavovala nástupnická organizace rozvahu a přílohu, ve kterých ještě

nebyly účtovány žádné nové účetní zápisy účetního období 2012, a předkládala tyto výkazy ke kontrole krajskému úřadu. Teprve po schválení výkazů zpracovávala škola řádnou účetní závěrku k 31. 12. 2011. Protože se slučovaly účetní jednotky, které byly příspěvkovými organizacemi a stejným způsobem používaly směrnou účtovou osnovu, nepůsobilo převzetí syntetických účtů hlavní knihy potíže, pouze účtový rozvrh nástupnické organizace byl doplněn o položky a analytické účty, které používala do data sloučení zrušená organizace.

5.3.2 Rozdělení výsledku hospodaření

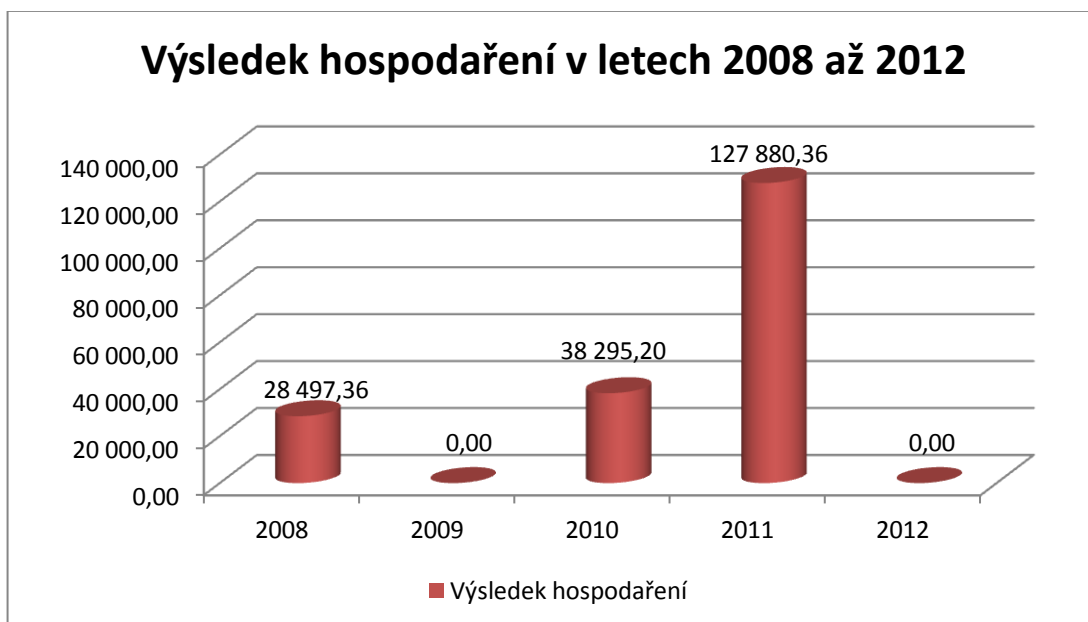
Žádost o schválení rozdělení kladného výsledku hospodaření vyhotovuje ekonomka školy a předkládá ji krajskému úřadu, který ji následně schvaluje. V letech 2008 až 2012 bylo rozdělení schváleno vždy přesně podle žádosti (viz tabulka 27). Z výsledku hospodaření může být max. 20 % přiděleno do fondu odměn (jen za rok 2010 byla možnost přidělu zvýšena na 50 %), zbylá částka se převádí do rezervního fondu.

Tabulka 27 – Rozdělení výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012

	2008	2009	2010	2011	2012
Výsledek hospodaření	28 497,36	0,00	38 295,20	127 880,36	0,00
Fond odměn	5 670,96	0,00	19 147,00	25 574,00	0,00
Rezervní fond	22 826,40	0,00	19 148,20	102 306,36	0,00

Zdroj: Výroční zprávy ZŠ a MŠ pro zrakově postižené a vady řeči

Graf 7 – Vývoj výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012



Zdroj: vlastní zpracování

V grafu 7 je zobrazen vývoj výsledku hospodaření mezi roky 2008 až 2012. Ve dvou letech škola vykazovala nulové výsledky hospodaření. Za rok 2009 byla tato skutečnost způsobena neočekávanými mimořádnými výdaji spojenými s havárií kotle a vytopením školy. Organizace měla přislíbenou úhradu výdajů od pojišťovny, ale ta prostředky nakonec neposkytla a škola musela opravy hradit ze svého rozpočtu a z rezervního fondu. Výnosy školy se tedy za tento rok rovnaly jejím nákladům. V roce 2012 byl nulový výsledek hospodaření zapříčiněn neúspěšnou realizací projektu z Operačního programu Životní prostředí. Na tento projekt byla vytvořena projektová dokumentace a byl proveden energetický audit, což stálo 136 tis. Kč. Tyto prostředky byly škole poskytnuty jako investiční příspěvek od zřizovatele a po neuskutečnění projektu měly být účtovány jako zmařená investice. Bylo požádáno o přesun investičních prostředků do prostředků na provoz, ovšem tato operace nebyla realizována a investiční prostředky byly krajským úřadem odebrány. V souvislosti s touto skutečností bylo nutné opět hradit provozní výdaje z rezervního fondu a nebylo možné, aby výnosy převýšily náklady.

V letech 2008, 2010 a 2011 škola nevyužívala všechny své zdroje financování k pokrytí nákladů a vykazovala kladný výsledek hospodaření. Za rok 2011 byla tato částka nejvyšší (127 880,36 Kč), což bylo způsobeno snahou o co největší úsporu provozních prostředků a také sloučením organizací a vykazáním souhrnu výsledků hospodaření za obě školy v rámci účetní závěrky nástupnické organizace.

5.4 Komparace financování vybraných základních škol v Plzeňském kraji

Základní školy v Plzeňském kraji jsou zřizovány buď Krajským úřadem Plzeňského kraje, nebo obecními úřady. Do působnosti krajského úřadu v současné době spadá dvacet tři základních škol, což jsou školy umělecké, speciální a praktické. Jedenáct z těchto škol se nachází na území města Plzně, ostatní školy mají svá sídla ve větších městech, ale i v několika menších obcích. Do působnosti patnácti obecních úřadů v Plzeňském kraji je svěřeno tři sta sedmdesát osm základních a mateřských škol, ze kterých šedesát pět sídlí přímo v Plzni. V Plzeňském kraji se vyskytuje ještě sedm soukromých základních škol a jedna církevní základní škola. Tato kapitola se zaměřuje na financování škol zřízených Krajským úřadem Plzeňského kraje.

Zdroje financování příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem lze rozdělit do několika skupin – prostředky ze státního rozpočtu, prostředky od zřizovatele, prostředky z rozpočtu EU, příjmy získané vlastní činností, fondy účetní jednotky, sponzorské dary a dotace.

Prostředky ze státního rozpočtu

Závazné ukazatele se stanovují na základě Krajské metodiky rozpisu závazných ukazatelů a rozpočtu na přímé výdaje ve školství, podle níž se řídí rozpis rozpočtu pouze pro krajské a obecní školství (předmětem metodiky není školství soukromé, církevní a státní). Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (MŠMT) provádí rozpis finančních prostředků státního rozpočtu pro jednotlivé kraje k financování škol a školských zařízení zřizovaných kraji a obcemi prostřednictvím republikových normativů stanovených MŠMT. V souladu se školským zákonem lze finanční prostředky státního rozpočtu vyčleněné v rozpočtu resortu školství pro krajské a obecní školství alokovat do rozpočtů jednotlivých krajů výhradně kombinací výkonového (normativního) a programového (rozvojové programy) financování. Maximální objem zdrojů je rozepsán normativním způsobem financování a programová část financování představuje pouze malé procento disponibilních zdrojů. Pro rok 2010 a 2011 byl vyhlášen jeden společný rozvojový program na podporu řešení specifických problémů regionálního školství v jednotlivých krajích s přihlédnutím k rozdílné hustotě sítě škol a školských zařízení. V roce 2011 byly normativní rozpočtové zdroje posíleny zapojením účelových finančních prostředků rozvojového programu na posílení platové úrovně pedagogických pracovníků s vysokoškolským vzděláním, kteří splňují odbornou kvalifikaci. V roce 2012 již nebyly tyto dva výše uvedené rozvojové programy vyhlašovány a prostředky poskytované jejich prostřednictvím se promítly do republikových normativů.

Krajský úřad je zprostředkovatelem účelových prostředků poskytnutých Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy pro školy zřízené jím i obecními úřady. V rámci účelově poskytovaných prostředků jsou rozepsány přímé neinvestiční výdaje ve členění na platy a ostatní osobní náklady (OON) a je stanoven limit počtu zaměstnanců.

MŠMT zprostředkovává dotace v projektu EU peníze školám v rámci Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost. Projekt poskytuje podporu s názvem Zlepšení podmínek pro vzdělávání na základních školách, jejímž smyslem je podpořit

rozvoj oblastí, které se dlouhodobě ukazují jako problematické. Na tyto aktivity je vyčleněna celková částka 4,5 mld. Kč, kterou mohou využít všechny základní školy v ČR.

Tabulka 28 ukazuje závazné ukazatele stanovené Krajským úřadem Plzeňského kraje pro jím zřízené školské příspěvkové organizace za roky 2010 až 2012.

Tabulka 28 – Závazné ukazatele pro příspěvkové organizace za roky 2010 až 2012 v Kč

Rok	2010	2011	2012
Přímé náklady	280 399 000	274 604 000	304 295 000
Platy	203 463 000	200 413 000	222 610 000
OON	1 104 000	1 336 000	1 637 000
Limit pracovníků	783,64	790,49	813,00
Roční náklady na jednoho pracovníka	357 816	347 385	374 287
EU peníze školám		2 742 718	4 134 019

Zdroj: Rozpis účelových prostředků poskytnutých MŠMT²

Z tabulky je patrné, že nejhorší situace panovala v roce 2011, kdy školy musely hospodařit s nejmenším objemem prostředků přidělených na přímé náklady. I přesto, že se za tento rok nesnížil závazný ukazatel limitu počtu pracovníků, lze předpokládat, že některé školy musely stavy pracovníků snižovat, aby nepřekročily čerpání povolených přímých nákladů. Roční náklady na jednoho pracovníka se v roce 2011 snížily o 10 432 Kč oproti roku 2010, naopak v roce 2012 se zvýšily o 26 902 Kč oproti roku 2011, což znamenalo navýšení oproti roku 2010 o 16 471 Kč. Alternativa, která se nabízí při nedostatku prostředků na osobní náklady, je financování platů z fondu odměn, což některé školy využívaly nejen za rok 2011. Od roku 2011 se také realizuje již výše zmíněný projekt EU peníze školám, z něhož mohou školy čerpat prostředky na přesně vymezené účely a v souladu se schváleným plánem.

V případě, že by školy nevyčerpaly všechny přímé prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, jsou povinny odvést tuto nevyčerpanou část zpět krajskému úřadu, který ji následně vrací do státního rozpočtu.

Prostředky od zřizovatele

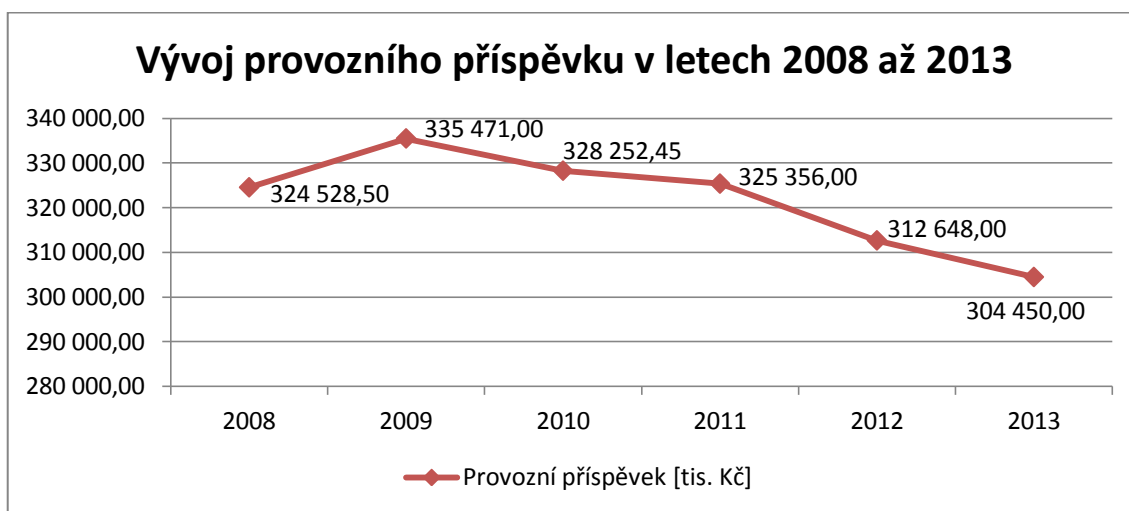
Plzeňský kraj poskytuje jím zřízeným příspěvkovým organizacím provozní příspěvek a investiční příspěvek rozdělený na stavební a strojní investice. Výše provozního příspěvku je určována na základě návrhu rozpočtu předloženého organizací jako rozdíl

² Veřejná správa. *Plzeňský kraj: nejlepší místo pro život* [online]. 2013 [cit. 2013-04-21]. Dostupné z: <http://www.plzensky-kraj.cz/cs/kategorie/ucelove-prostredky-poskytnute-msmt?sekce=verejna-sprava>

všech provozních nákladů a výnosů bez finančních prostředků ze státního rozpočtu. Výše investičního příspěvku se stanovuje na základě žádosti organizace v závislosti na rozsahu reálné potřeby organizace a finančních možnostech krajského úřadu.

V rozpočtu pro oblast školství jsou zabezpečeny vybrané nejnutnější provozní výdaje zřizovaných organizací a investice jsou plánovány v omezené míře. Zbytek prostředků nad úroveň těchto nezbytných nákladů je rozdělen normativní metodou v závislosti na počtu jednotek výkonu. S úbytkem žáků nemohou z důvodu nepřetržitého zabezpečení provozu objektů úměrně klesat náklady. Pro rok 2012 byla v rámci rozpočtu oblasti školství zavedena samostatná neinvestiční položka „Rezerva finančních prostředků na provozní náklady škol a školských zařízení“ jako rezerva pro realizaci nezbytných nákladů organizací, které vznikly neočekávanými výdaji, na něž v rozpočtech, ani fondech neměly organizace dostatečné prostředky.

Graf 8 – Vývoj provozního příspěvku v letech 2008 až 2013 v tis. Kč

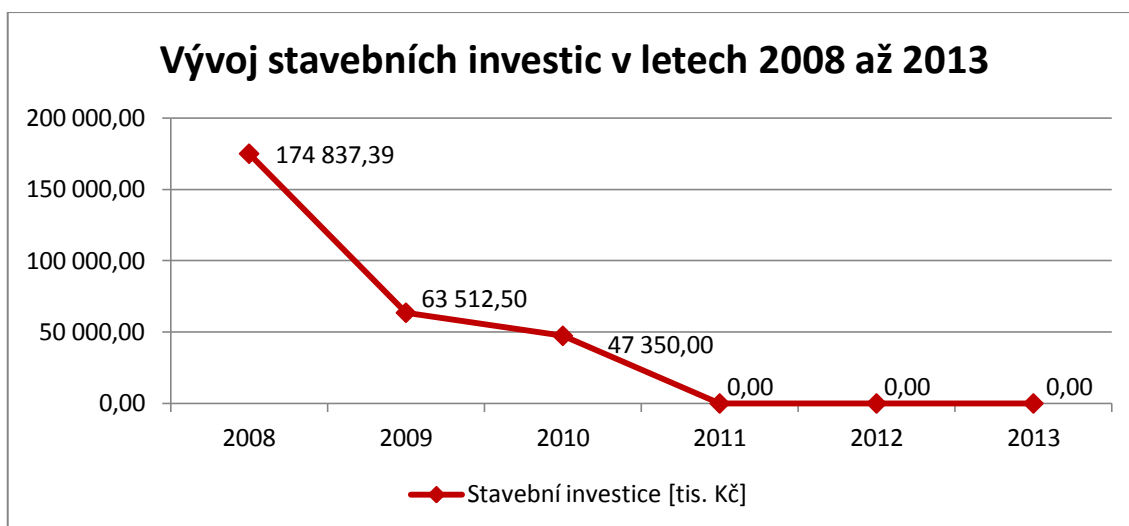


Zdroj: *Schválené rozpočty Plzeňského kraje na roky 2011 a 2013*³

Graf 8 znázorňuje vývoj provozního příspěvku v letech 2008 až 2013. Od roku 2009 lze sledovat neustálý pokles provozních příspěvků, což je způsobeno nucenou úsporou nákladů v důsledku ekonomické krize. Hodnoty za roky 2008 až 2011 představují skutečnou výši provozních prostředků poskytnutých příspěvkovým organizacím krajským úřadem a částky v letech 2012 a 2013 jsou vyjádřeny ve výši přidělu podle schváleného rozpočtu Plzeňského kraje.

³ Ekonomika. *Plzeňský kraj: nejlepší místo pro život* [online]. 2013 [cit. 2013-04-21]. Dostupné z: <http://www.plzensky-kraj.cz/cs/kategorie/rozpocet-plzenskeho-kraje?sekce=all>

Graf 9 – Vývoj stavebních investic v letech 2008 až 2013 v tis. Kč

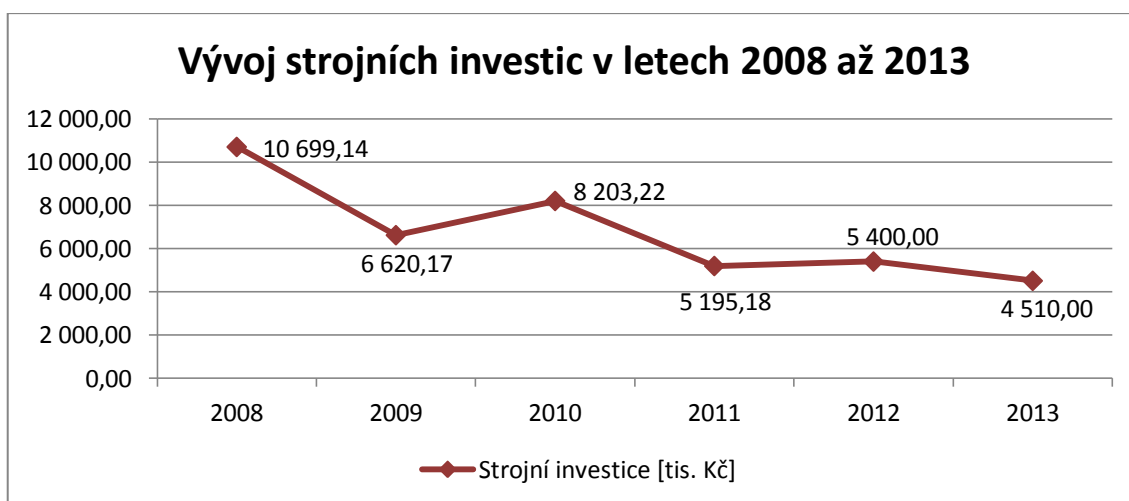


Zdroj: Schválené rozpočty Plzeňského kraje na roky 2011 a 2013

Jak ukazuje graf 9, stavební investice příspěvkových organizací byly nejvíce realizovány v roce 2008, kdy činily 174 837,39 tis. Kč. V roce 2009 je zřejmý jejich výrazný propad proti předchozímu roku, a to o 111 324,89 tis. Kč. Za rok 2010 se tyto investice ještě více snížily a od roku 2011 nejsou uskutečňovány ani plánovány žádné stavební investice.

Stejně jako v grafu 8 představují hodnoty za roky 2008 až 2011 skutečnou výši stavebních investic příspěvkových organizací a hodnoty v letech 2012 a 2013 jsou vyjádřeny ve výši schváleného rozpočtu Plzeňského kraje.

Graf 10 – Vývoj strojních investic v letech 2008 až 2013 v tis. Kč



Zdroj: Schválené rozpočty Plzeňského kraje na roky 2011 a 2013

Na rozdíl od stavebních investic se strojní investice uskutečňují ve všech letech sledovaného období (viz graf 10). Mezi roky 2008 až 2011 jejich výše kolísala od 10 699,14 tis. Kč až k 5 195,18 tis. Kč. Za rok 2012 byly plánovány strojní investice nepatrně vyšší než v předchozím roce, ale v roce 2013 je předpokládán jejich pokles o téměř 1 mil. Kč.

Obdobně jako v grafu 8 a 9 představují hodnoty za roky 2008 až 2011 skutečnou výši strojních investic příspěvkových organizací a částky v letech 2012 a 2013 jsou vyjádřeny ve výši schváleného rozpočtu Plzeňského kraje.

V příloze 1 je uveden Rozpis závazných ukazatelů příspěvkových organizací kraje oblasti školství, který zahrnuje provozní příspěvky, stavební a strojní investice všech škol zřízených krajským úřadem.

Prostředky z rozpočtu EU

V oblasti vzdělávání Plzeňského kraje se realizují projekty financované z Evropského sociálního fondu (ESF). V programovém období 2004 – 2006 byl Plzeňský kraj zprostředkovatelem dotací v rámci grantového schématu Operačního programu Rozvoj lidských zdrojů (OP RLZ). V roli zprostředkujícího subjektu zůstal Plzeňský kraj také v dalším programovém období 2007 – 2013 v rámci Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost (OP VK). Plzeňský kraj se stal také konečným příjemcem dotací z ESF. V prvním programovém období se jednalo o projekt Šance pro budoucnost v rámci OP RLZ a ve druhém programovém období o Krok do života 1 v rámci OP Lidské zdroje a zaměstnanost (OP LZ).

Do výběrového procesu žádostí o poskytnutí finanční podpory z OP RLZ v rámci 2. kola výzvy Plzeňského kraje se zapojila pouze jedna škola z celého Plzeňského kraje – Masarykova ZŠ, Kdyně. Její projekt byl schválen a byla jí přidělena finanční podpora ve výši 2 077 440 Kč. Třetího kola výzvy se zúčastnila opět pouze jedna škola – ZŠ a MŠ Karla Klostermanna, Železná Ruda, ovšem její projekt schválen nebyl.

Z Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost v rámci 2. kola výzvy byla v oblasti Zvyšování kvality ve vzdělávání v Plzeňském kraji poskytnuta finanční podpora šesti základním školám v Plzeňském kraji v celkové výši 19 248 497,24 Kč a v oblasti Rovné příležitosti dětí a žáků ve vzdělávání v Plzeňském kraji třem školám ve výši 9 767 012,30 Kč.

Základní školy v Plzeňském kraji mají možnost čerpat prostředky z Regionálních operačních programů a z Operačního programu Životní prostředí, které lze použít na předem schválené investiční záměry.

6 Závěr

Hlavním cílem této práce bylo v teoretické rovině popsat financování a účetnictví příspěvkových organizací zřizovaných územním samosprávným celkem a aplikovat teoretické základy do praxe, aby mohlo být zanalyzováno hospodaření a zhodnocena účetní závěrka Základní školy a Mateřské školy pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň. Kromě hlavního cíle bylo stanoveno několik dílčích cílů uvedených na začátku práce.

V teoretické části práce byly obecně charakterizovány neziskové organizace a bylo uvedeno jejich základní členění. Převážná část teorie byla orientována na příspěvkové organizace zřizované územním samosprávným celkem s cílem popsat možné způsoby financování těchto organizací a rozebrat výkazy účetní závěrky příspěvkových organizací. Byla definována teoretická východiska pro provedení finanční analýzy, která hodnotí finanční hospodaření účetní jednotky. Všechny dílčí cíle vycházející z teoretické části práce byly splněny a byl tím vytvořen základ pro vypracování druhé části práce, která byla zaměřena na praktickou aplikaci teoretických poznatků na vybrané příspěvkové organizaci.

Předpokladem pro provedení finanční analýzy účetních výkazů Základní školy a Mateřské školy pro zrakově postižené a vady řeči, Plzeň byla základní charakteristika organizace a především identifikace zdrojů, ze kterých organizace financuje své výdaje.

Škola využívá několik různých způsobů financování. Nejdůležitější význam pro ni mají prostředky ze státního rozpočtu, které tvoří největší objem ze všech disponibilních zdrojů a slouží na financování přímých výdajů, což jsou především platy zaměstnanců. Příspěvek od zřizovatele, kterým je Plzeňský kraj, znamená pro školu podstatný podíl prostředků na úhradu provozních výdajů a jedná se o tu část provozních výdajů, na něž nestačí výnosy z hlavní činnosti. Důležitým zdrojem financování jsou i vlastní fondy organizace, z nichž rozhodující roli hrají rezervní fond a fond kulturních a sociálních potřeb. Mezi doplňující zdroje financování, které škola využívá, patří sponzorské dary od fyzických a právnických osob a také dotace od nadací a od města Plzeň.

Od roku 2012 byla ZŠ a MŠ pro zrakově postižené, Plzeň sloučena se Speciální MŠ pro děti s vadami řeči, Plzeň a tato skutečnost se promítla do výkazů účetní závěrky. Do finanční analýzy byla tedy zahrnuta data za roky 2008 až 2011, která nebyla ovlivněna sloučením, a údaje za rok 2012 byly hodnoceny samostatně v kapitole Účetní závěrka.

Finanční analýzou bylo zjištěno, jak škola hospodaří se svými zdroji. Efektivitu hospodaření školy lze posoudit porovnáním nákladů v závislosti na vývoji tržeb z prodeje služeb. Tržby z prodeje služeb zaznamenaly výraznější propad v roce 2009, následující rok však byl patrný jejich zpětný nárůst. Mezi roky 2008 a 2009 se tržby z prodeje služeb snižovaly, zatímco náklady z činnosti rostly. Tento jev představuje nevhodné využívání prostředků a může značit případné problémy účetní jednotky. Avšak v letech 2009 až 2010 byla tendence naprosto opačná, tržby z prodeje služeb rostly rychleji než náklady z činnosti, což lze hodnotit pozitivně. Za rok 2011 byl zaznamenán pokles nákladů i tržeb z prodeje služeb, ale tržby klesaly rychlejším tempem než náklady. Vzhledem k těmto skutečnostem lze usuzovat, že hospodaření školy nevykazuje dlouhodobě stálou tendenci a kolísá v jednotlivých letech.

Z hlediska pokrytí nákladů z dosažených výnosů v rámci své hlavní činnosti byla škola v období 2008 až 2012 soběstačná. V letech 2009 a 2012 celkové náklady rostly rychleji než celkové výnosy. V roce 2010 výnosy vykazovaly větší dynamiku než náklady a v roce 2011 se náklady meziročně snížily a výnosy rostly, což lze hodnotit pozitivně. Dynamika nárůstu nákladů je ovlivněna vnějšími vlivy na organizaci, jako je inflace, deregulace cen apod.

Škola disponuje velkým množstvím volných finančních prostředků, které by se mohly zhodnocovat. Avšak to je možné jen za předpokladu, že budou dodržena všechna předepsaná legislativní pravidla. Vzhledem k tomu, že prostředky na bankovním účtu převyšují podíl krátkodobých závazků, lze usuzovat, že organizace nemá vážnější problémy s likviditou a je schopna pohotově splácet své závazky.

Vzhledem k tomu, že škola vykazuje výraznou finanční nezávislost, míra věřitelského rizika se u ní pohybuje na velmi nízké úrovni. Tento jev je způsoben tím, že v pasivech školy nefiguruje žádný dlouhodobý cizí kapitál a cizí kapitál představují pouze krátkodobé závazky. Škola by tedy mohla zvyšovat podíl krátkodobého cizího kapitálu, protože na něj nemusí vynakládat prostředky v podobě úroků a může s ním financovat svou činnost. Avšak jeho výše by se neměla dostávat do příliš vysokých hodnot, jelikož by to mohlo vést k případné nesolventnosti školy. Jelikož škola nedisponuje žádným úročeným dlouhodobým cizím kapitálem, tak nemůže využívat efekt finanční páky, který by mohl přispět ke zvyšování rentability vlastního kapitálu.

Vytvořená přidaná hodnota, která představuje rozdíl výkonů a výrobní spotřeby, nepokrývá osobní náklady v letech 2008, 2010 a 2012, pouze v letech 2009 a 2011 se ukazatel dostává do kladných hodnot. Tato situace není vůbec lichotivá, škola by se měla na tento problém zaměřit a snažit se zvýšit přidanou hodnotu a snížit počet pracovníků. Vzhledem k tomu, že pracovníci nejsou schopni vytvořit přidanou hodnotu ani ve výši dostačující na pokrytí osobních nákladů, nezbývá nic na pokrytí dalších položek, kterými jsou například odpisy.

Účetní výkaznictví bylo výrazně ovlivněno postupy účetní, která v organizaci působila do poloviny roku 2011. Řada účetních operací nebyla účtována přesně podle určených pravidel a bylo využíváno účetních postupů, které sice nejsou v rozporu s platnou legislativou, ale mají dopad do zobrazení jednotlivých položek výkazů účetní závěrky. Mezi tyto případy patřil např. převod zůstatku účtu 321 – Dodavatelé a účtu 378 – Ostatní krátkodobé závazky do následujícího roku pomocí účtu 383 – Výdaje příštích období. Od druhé poloviny roku 2011 již lze hovořit o správném účtování a výkazy účetní závěrky by neměly být zkresleny.

Škola v letech 2008 až 2012 ani jednou nedosáhla záporného výsledku hospodaření, což značí schopnost financovat veškeré náklady pomocí všech dostupných zdrojů. Pouze v roce 2011 lze pochybovat o efektivním hospodaření organizace, jelikož dosáhla zlepšeného výsledku hospodaření v relativně velké výši – 127 880,36 Kč. Částka musela být rozdělena do rezervního fondu a fondu odměn, přínosnější by však bylo, kdyby tyto prostředky byly v průběhu roku použity například na nákup kompenzačních pomůcek pro zrakově postižené žáky, případně na kancelářské vybavení a ostatní provozní výdaje.

Na základě rozhovoru s Ing. Zdeňkem Čížkem, vedoucím ekonomického oddělení odboru školství, mládeže a sportu Krajského úřadu Plzeňského kraje, byly zjištěny jisté nesrovnalosti, které by vedení organizace mělo co nejdříve vyřešit. Jedná se o účtování tržeb z pronájmu tělocvičny do výnosů z hlavní činnosti, tento postup není shledán správným a je dokonce v rozporu se zákonem. Organizaci by měl být do zřizovací listiny zapsán předmět doplňkové činnosti, s jejímž zavedením pak souvisí další povinnosti. Nejdůležitější operací, kterou musí účetní a ekonomka provádět, je rozdělení nákladů činnosti hlavní a doplňkové pomocí tzv. klíčování. Touto operací se zjistí příslušný podíl nákladů připadající na činnost doplňkovou, který je nezbytný pro stanovení

výsledku hospodaření z doplňkové činnosti a především pak pro určení základu daně z příjmů a daňové povinnosti.

Škola se aktivně zapojuje do projektů realizovaných ve spolupráci s Evropskou unií a nemalý objem zdrojů financování tvoří prostředky z rozpočtu Evropské unie. Tento trend se dá předpokládat i do budoucna a lze jen doporučit sledování aktuálních výzev k zapojení do výběrových procesů žádostí o poskytnutí finanční podpory z různých operačních programů.

Za roky 2008 až 2013 bylo hodnoceno financování základních škol zřízených Krajským úřadem Plzeňského kraje. Od roku 2009 lze sledovat neustálý pokles provozních příspěvků, což je způsobeno nucenou úsporou nákladů v důsledku ekonomické krize. Stavební investice příspěvkových organizací byly nejvíce realizovány v roce 2008, v následujících dvou letech se postupně snižovaly a od roku 2011 nejsou uskutečňovány ani plánovány žádné stavební investice. Na rozdíl od stavebních investic strojní investice se uskutečňují ve všech letech sledovaného období, ale pouze v omezené míře.

7 Summary and key words

The main aim of this thesis called “The Financing and the Accounting of the selected allowance organization” is to describe the financing and the accounting of the allowance organizations established by the local authority and apply the theoretical principles into practice so that it can be analyzed economy and evaluated the financial statements of the Primary School and Nursery School for the visually impaired and speech disorders, Pilsen.

In the Czech Republic there are many non-profit organizations whose mission is to create the products that the private sector does not provide. The public sector, which the non-profit organization fall into, is managed and administered by the public authorities, fund by public finance and its output are public services. Several types of non-profit organizations occur in this sector. These include allowance organizations which are written about in this work.

This thesis is divided into two parts – theoretical and practical. The theoretical part consists of three subchapters, which presents the basic theoretical knowledge of non-profit organizations, but mainly of allowance organizations in the Czech Republic. In the first subchapter is resolved the characteristic and the classification of the non-profit organizations and then it follows the description of the possible ways of the financing. The third subchapter about the accounting and the financial statements of the allowance organizations describes the financial statements and the financial analysis which is based on these statements.

The second part applies the theoretical knowledge into the practice and deals with the analysis of the economy of the Primary school and Nursery school for the visually impaired and speech disorders, Pilsen. This practical part is also divided into the individual subchapters and the first of them characterizes the selected allowance organization. The second subchapter is a key part of the thesis and it analyzes the economy of the Primary and Nursery School for visually impaired and speech disorders, Pilsen. The horizontal and vertical analysis and analysis using financial ratios follows after the evaluation of all kinds of financing. There are shown the financial statements and the dividing of the economic result in the third subchapter. The last subchapter of the practical part is about the comparison of the financing of the selected primary schools in the Pilsen region.

Key words:

non-profit organizations, allowance organizations, sources of financing, accounting, financial statements, financial analysis, budgets, primary schools

8 Seznam použitých zdrojů

1. BOUKAL, Petr a Hana VÁVROVÁ, 2007. *Ekonomika a financování neziskových organizací*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica. 89 s. ISBN 978-80-245-1293-8.
2. KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck. 206 s. ISBN 80-717-9778-2.
3. MÁČE, Miroslav, 2006. *Finanční analýza obchodních a státních organizací: praktické příklady a použití*. Vyd. 1. Praha: Grada, sv. Finanční řízení. 155 s. ISBN 80-247-1558-9.
4. MÁČE, Miroslav, 2010. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010*. Vyd. 1. Praha: Grada, sv. Účetnictví a daně. 335 s. ISBN 978-80-247-3343-2.
5. MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TÉGL, 2011. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku 2011*. Vyd. 2. Ostrava: ANAG, sv. Účetnictví. 191 s. ISBN 978-807-2636-648.
6. MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK, 2011. *Příspěvkové organizace 2011*. Vyd. 5. Praha: Wolters Kluwer ČR, sv. Meritum. 324 s. ISBN 978-80-7357-626-4.
7. MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK, 2012. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. Vyd. 6. Praha: Wolters Kluwer ČR, sv. Meritum. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.
8. PELC, Vladimír, 2010. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, sv. C. H. Beck pro praxi. 162 s. ISBN 978-80-7400-190-1.
9. REKTOŘÍK, Jaroslav, 2007. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. Vyd. 2. Praha: Ekopress. 187 s. ISBN 978-80-86929-25-5.
10. RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2009. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Vyd. 10. Olomouc: ANAG, sv. Účetnictví. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.
11. RYNEŠ, Petr, 2009. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG, sv. Účetnictví. 976 s. ISBN 978-80-7263-503-0.

12. SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2008. *Inventarizace: praktický průvodce*. Vyd. 5. Olomouc: Anag, sv. Účetnictví. 271 s. ISBN 978-80-7263-476-7.
13. SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2011. *Účtová osnova, české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky: 130 postupů účtování*. Olomouc: Anag, sv. Účetnictví. 527 s. ISBN 978-80-7263-657-0.
14. STEJSKALOVÁ, Irena, 2006. *Využití účetnictví v řízení neziskových organizací se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení*. Vyd. 1. Praha: ASPI. 137 s. ISBN 80-735-7187-0.
15. Česká republika. Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000.
Dostupný také z: <http://zakony.gastronews.cz/finance-rozpocety/zakon-c-250-2000-sb-o-rozpocetovych-pravidlech-uzemnich-rozpocetu>

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Přehled pracovišť, počtu tříd a počtu žáků školy.....	30
Tabulka 2 – Horizontální analýza rozvahy	37
Tabulka 3 – Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty	40
Tabulka 4 – Vertikální analýza rozvahy	43
Tabulka 5 – Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty	44
Tabulka 6 – Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů	45
Tabulka 7 – Celková autarkie na bázi příjmů a výdajů	46
Tabulka 8 – Míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových provozních příjmech	46
Tabulka 9 – Variátor celkových nákladů	47
Tabulka 10 – Okamžitá likvidita	48
Tabulka 11 – Čistý pracovní kapitál	49
Tabulka 12 – Obrat kapitálu	49
Tabulka 13 – Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech	50
Tabulka 14 – Rychlost obratu zásob	50
Tabulka 15 – Míra finanční nezávislosti.....	51
Tabulka 16 – Míra věřitelského rizika	51
Tabulka 17 – Síla finanční páky	52
Tabulka 18 – Koefficient opotřebení dlouhodobého majetku.....	53
Tabulka 19 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů	53
Tabulka 20 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů počítaná z čistých plánovaných investic	54
Tabulka 21 – Míra investičního rozvoje na bázi oprávek.....	54
Tabulka 22 – Produktivita práce měřená pomocí přidané hodnoty	55
Tabulka 23 – Porovnání produktivity práce a osobních nákladů na jednoho pracovníka	55

Tabulka 24 – Míra zhodnocení celkového kapitálu pomocí přidané hodnoty.....	56
Tabulka 25 – Rozvaha k 31. 12. 2012	60
Tabulka 26 – Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2012.....	62
Tabulka 27 – Rozdělení výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012	66
Tabulka 28 – Závazné ukazatele pro příspěvkové organizace za roky 2010 až 2012 v Kč	69

Seznam grafů

Graf 1 – Vývoj aktiv školy v letech 2008 až 2011	39
Graf 2 - Vývoj pasiv školy v letech 2008 až 2011	40
Graf 3 – Struktura aktiv v roce 2012	61
Graf 4 – Struktura pasiv v roce 2012	61
Graf 5 – Struktura nákladů v roce 2012.....	64
Graf 6 – Struktura výnosů v roce 2012.....	64
Graf 7 – Vývoj výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012	66
Graf 8 – Vývoj provozního příspěvku v letech 2008 až 2013 v tis. Kč.....	70
Graf 9 – Vývoj stavebních investic v letech 2008 až 2013 v tis. Kč	71
Graf 10 – Vývoj strojních investic v letech 2008 až 2013 v tis. Kč	71

Seznam vzorců

Vzorec 1 – Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů	45
Vzorec 2 – Celková autarkie na bázi příjmů a výdajů	46
Vzorec 3 – Míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových provozních příjmech.....	46
Vzorec 4 – Variátor celkových nákladů	47
Vzorec 5 – Okamžitá likvidita	48
Vzorec 6 – Čistý pracovní kapitál.....	48
Vzorec 7 – Obrat kapitálu.....	49
Vzorec 8 – Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech.....	50
Vzorec 9 – Rychlost obratu zásob	50
Vzorec 10 – Míra finanční nezávislosti (stability).....	51
Vzorec 11 – Míra věřitelského rizika	51
Vzorec 12 – Síla finanční páky (míra zadluženosti vlastního kapitálu)	52
Vzorec 13 – Koefficient opotřebení dlouhodobého majetku	52
Vzorec 14 – Míra investičního rozvoje na bázi odpisů	53
Vzorec 15 – Míra investičního rozvoje na bázi oprávek	54
Vzorec 16 – Produktivita práce měřená pomocí přidané hodnoty.....	54
Vzorec 17 – Míra zhodnocení celkového kapitálu pomocí přidané hodnoty	56

Seznam příloh

Příloha 1 – Rozpis závazných ukazatelů příspěvkových organizací kraje oblasti Školství

Přílohy

Příloha 1 – Rozpis závazných ukazatelů příspěvkových organizací kraje oblasti Školství

Rozpis závazných ukazatelů PO kraje oblasti Školství (v tis. Kč)

	Skutečnost		Schválený rozpočet 2012	Schválený rozpočet 2013	Změna v % 2013/SR2012		
	2010	2011					
Příspěvky PO kraje	Plzeň-město	Dětský domov DOMINO, Plzeň (IČ:49778170)					
		Provozní příspěvek	4 222,00	4 183,00	4 225	4 275	101,18%
		Masarykovo gymnázium, Plzeň, Petáková 2 (IČ:49778099)					
		Provozní příspěvek	3 387,00	3 423,00	3 501	3 588	102,49%
		Gymnázium, Plzeň, Mikuláské nám. 23 (IČ:49778145)					
		Provozní příspěvek	4 194,00	4 655,00	4 455	4 359	97,85%
		Gymnázium Luďka Píka, Plzeň, Opavská 21 (IČ:49778102)					
		Provozní příspěvek	3 632,18	4 148,00	3 918	4 008	102,30%
		Strojní investice	499,50	245,00	0	540	0,00%
		Sportovní gymnázium, Plzeň, Tábořská 28 (IČ:49778137)					
		Provozní příspěvek	5 069,00	5 300,00	4 970	4 759	95,75%
		Integrovaná střední škola živnostenská, Plzeň, Skroupova 13 (IČ:00523925)					
		Provozní příspěvek	5 837,00	5 668,00	5 680	5 505	96,92%
		Strojní investice	0,00	114,62	0	0	0,00%
		Krajské centrum vzdělávání a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky, Plzeň (IČ:49774191)					
		Provozní příspěvek	6 899,00	6 508,00	6 387	5 703	89,29%
		Konzervatoř, Plzeň, Kopeckého sady 10 (IČ:49778111)					
		Provozní příspěvek	2 975,00	2 652,00	2 652	2 478	93,44%
		Obchodní akademie, Plzeň, nám. T. G. Masaryka 13 (IČ:49778161)					
		Provozní příspěvek	3 257,00	3 107,00	3 227	3 262	101,08%

Příspěvky PO kraje	Příspěvky PO města	Odborná škola výroby a služeb, Plzeň, Vejprnická 56 (IC:49774859)					
		Provozní příspěvek	2 933,00	3 155,00	2 689	2 590	96,32%
		Základní škola speciální, Plzeň, Skupova 15 (IC:49777645)					
		Provozní příspěvek	1 414,36	0,00	1 164	1 150	98,80%
		Pedagogicko-psychologická poradna, Plzeň, Částkova 78 (IC:49777564)					
		Provozní příspěvek	3 220,00	3 275,00	3 275	3 250	99,24%
		Středisko služeb školám, Plzeň, Částkova 78 (IC:49777700)					
		Provozní příspěvek	7 944,00	8 546,00	7 766	7 664	98,69%
		Strojní investice	0,00	350,00	350	0	0,00%
		Střední odborná škola profesora Švejcara, Plzeň, Majerova 1 (IC:69457417)					
		Provozní příspěvek	2 700,00	1 350,00	0	0	0,00%
		Hotelová škola, Plzeň, U Borského parku 3 (IC:00518557)					
		Provozní příspěvek	7 753,00	7 756,00	7 756	7 540	97,22%
		Střední průmyslová škola dopravní, Plzeň, Karlovarská 99 (IC:69457930)					
		Provozní příspěvek	20 134,10	19 395,00	19 320	18 930	97,98%
		Strojní investice	0,00	0,00	600	900	150,00%
		Střední škola informatiky a finančních služeb, Plzeň, Klatovská 200 G (IC:00574406)					
		Provozní příspěvek	3 099,00	3 068,00	3 149	3 133	99,49%
		Střední odborné učiliště elektrotechnické, Plzeň, Vejprnická 56 (IC:69456330)					
		Provozní příspěvek	13 896,00	13 219,00	12 850	12 495	97,24%
		Střední odborná škola obchodu, užitého umění a designu, Plzeň, Nerudova 33 (IC:00520152)					
		Provozní příspěvek	4 171,00	4 850,00	3 990	3 917	98,17%
		Střední odborné učiliště stavební, Plzeň, Borská 55 (IC:00497061)					
		Provozní příspěvek	5 973,00	6 083,00	6 083	5 873	96,55%
		Strojní investice	540,00	0,00	400	200	50,00%
		Speciální mateřská škola pro děti s vadami řeči, Plzeň, Ke Spítálskému lesu 3 (IC:49778081)					
		Provozní příspěvek	1 654,00	1 574,00	0	0	0,00%
		Základní škola a Mateřská škola pro sluchově postižené, Plzeň, Mohylová 90 (IC:49778153)					
		Provozní příspěvek	4 575,00	4 351,00	4 260	4 091	96,03%
		Základní škola a Mateřská škola pro zrakově postižené, Plzeň, Lazaretní 25 (IC:49778200)					
		Provozní příspěvek	2 782,28	2 660,00	4 234	4 126	97,45%
		Střední průmyslová škola strojnická a Střední odborná škola profesora Švejcara, Plzeň, Klatovská 109 (IC:69457425)					
		Provozní příspěvek	8 231,00	11 419,00	11 075	10 833	97,81%
		Vyšší odborná škola a Střední průmyslová škola elektrotechnická, Plzeň, Koterovská 85 (IC:49774301)					
		Provozní příspěvek	11 126,00	11 977,00	12 435	12 430	99,96%
		Strojní investice	0,00	1 200,00	0	1 200	0,00%
		Střední průmyslová škola stavební, Plzeň, Chodské nám. 2 (IC:49778064)					
		Provozní příspěvek	4 859,00	4 822,00	4 747	4 560	96,06%
		Strojní investice	0,00	0,00	600	0	0,00%
		Středisko volného času dětí a mládeže, Plzeň, Pallova 19 (IC:66362300)					
		Provozní příspěvek	2 884,00	2 521,00	2 521	2 406	95,44%
		Střední zdravotnická škola a Vyšší odborná škola zdravotnická, Plzeň, Karlovarská 99 (IC:00669695)					
		Provozní příspěvek	4 478,00	4 327,00	4 478	4 476	99,96%
		Základní škola a Mateřská škola při Fakultní nemocnici, Plzeň, alej Svobody 80 (IC:49777629)					
		Provozní příspěvek	2 991,00	3 155,00	2 984	3 038	101,81%
		Základní umělecká škola Bedřicha Smetany, Plzeň, Revoluční 100 (IC:45330221)					
		Strojní investice	120,00	0,00	0	0	0,00%
		Základní škola speciální, Plzeň Skupova 15 (IC:49777645)					
		Provozní příspěvek	0,00	1 185,00	0	0	0,00%
		Základní umělecká škola, Plzeň, Sokolovská 30 (IC:45335842)					
		Provozní příspěvek	200,00	0,00	0	0	0,00%
		Základní umělecká škola, Plzeň, Jagellonská 14 (IC:45330212)					
		Provozní příspěvek	0,00	250,00	0	0	0,00%
		Základní umělecká škola, Plzeň, T. Brzkové					
		Strojní investice	130,00	0,00	0	0	0,00%
		Základní škola, Plzeň, Heyrovského 23 (IC:49777718)					
		Provozní příspěvek	3 388,00	3 087,00	3 052	2 958	96,92%
		Základní škola, Plzeň, Podmostní 1 (IC:49777726)					
		Provozní příspěvek	3 242,00	3 216,00	3 188	3 249	101,91%
Příspěvky PO kraje	Domažlice	Střední odborné učiliště, Domažlice, Prokopa Velikého 640 (IC:18230083)					
		Provozní příspěvek	3 986,00	6 259,00	7 843	7 713	98,34%
		Strojní investice	400,00	0,00	300	300	100,00%
		Gymnázium J.S.Baara, Domažlice, Pivovarská 323 (IC:48342912)					
		Provozní příspěvek	4 330,44	3 394,00	3 409	3 420	100,32%
		Vyšší odborná škola, Obchodní akademie a Střední zdravotnická škola, Domažlice, Erbenova 184 (IC:48342939)					
		Provozní příspěvek	3 657,00	3 592,00	3 588	3 485	97,13%
		Dětský domov, Horšovský Týn (IC:48342947)					
		Provozní příspěvek	2 365,00	2 399,00	2 399	2 363	98,50%
		Dětský domov, Staňkov, Mathauserova 117 (IC:48342971)					
		Provozní příspěvek	2 434,00	2 477,00	2 477	2 505	101,13%

Příspěvky PO kraje	Domažlice	Dům dětí a mládeže, Domažlice, Hradská 94 (IC:65571886)					
		Provozní příspěvek	206,00	206,00	207	204	98,55%
		Základní škola a Odborná škola, Horšovský Týn, Nádražní 89 (IC:70842779)					
		Provozní příspěvek	3 325,00	3 334,00	3 293	3 237	98,30%
		208,01	0,00	0	0	0,00%	
Příspěvky PO kraje	Pízeň-sever	Školní statek, Plasy, Babina 76 (IC:00076881)					
		Provozní příspěvek	685,00	317,00	0	0	0,00%
		Střední škola, Horní Břiza, U Klubu 302 (IC:00669946)					
		Provozní příspěvek	3 990,00	3 957,00	3 957	3 795	95,91%
		Základní škola, Kamenný Újezd 67 (IC:49745255)					
		Provozní příspěvek	1 016,00	976,00	976	920	94,26%
		Gymnázium a Střední odborná škola, Plasy, Školní 280 (IC:70838534)					
		Provozní příspěvek	2 021,00	1 080,00	4 353	4 277	98,25%
		Dům dětí a mládeže RADOVANEK, Kaznějov, Pod Továrnou 333 (IC:69977836)					
		Provozní příspěvek	1 252,00	1 105,00	846	782	92,43%
				Gymnázium, Plasy, Stará cesta 363 (IC:70838534)			
Provozní příspěvek	2 365,00	3 848,00	0	0	0,00%		
		Základní škola, Odborná škola a Mateřská škola, Zbůch, V Sídlišti 349 (IC:70839352)					
Provozní příspěvek	2 484,00	2 346,00	2 346	2 343	99,87%		
Příspěvky PO kraje	Rokycany	Střední škola, Rokycany, Jeřabinová 96/III (IC:18242171)					
		Provozní příspěvek	7 273,32	7 072,00	5 843	5 689	97,36%
		Strojní investice	1 500,00	248,80	1 800	0	0,00%
		Dům dětí a mládeže, Rokycany, Cechova 1155 (IC:47694921)					
		Provozní příspěvek	483,00	429,00	429	359	83,68%
		Základní umělecká škola, Rokycany					
		Stavební investice	0,00	0,00	0	0	0,00%
		Základní škola Rokycany, Cechova 40 (IC:48380261)					
		Provozní příspěvek	1 467,00	1 451,00	1 371	1 323	96,50%
				Gymnázium a Střední odborná škola, Rokycany, Mládežníků 1115 (IC:48380296)			
Provozní příspěvek	6 080,00	5 965,00	6 080	5 731	94,26%		
Příspěvky PO kraje	Tachov	Dům dětí a mládeže, Tachov, Školní 1638 (IC:00377813)					
		Provozní příspěvek	708,00	712,00	712	701	98,46%
		Střední průmyslová škola, Tachov, Světců 1 (IC:00520110)					
		Provozní příspěvek	4 838,00	5 427,00	4 777	4 498	94,16%
		Strojní investice	340,00		310	0	0,00%
		Střední odborné učiliště a Základní škola, Planá, Kostelní 129 (IC:48326437)					
		Provozní příspěvek	3 318,00	3 539,00	3 890	3 772	96,97%
		Střední odborná škola, Stříbro, Benešova 508 (IC:68783728)					
		Provozní příspěvek	2 486,00	2 438,00	2 419	2 363	97,68%
		Strojní investice	0,00	200,00	0	0	0,00%
		Základní škola, Planá, Zámecká 853 (IC:70842493)					
		Provozní příspěvek	717,00	351,00	0	0	0,00%
		Základní škola, Stříbro, Revoluční 1431 (IC:70842515)					
		Provozní příspěvek	1 109,00	1 101,00	1 110	1 098	98,92%
		Základní škola a Mateřská škola, Tachov, Petra Jilemnického 1995 (IC:70842523)					
		Provozní příspěvek	2 163,00	1 825,00	1 951	1 891	96,92%
		Dětský domov Čtyřlístek, Planá (IC:70842540)					
		Provozní příspěvek	3 865,00	3 685,00	3 601	3 403	94,50%
		Dětský domov, Tachov, Petra Jilemnického 576 (IC:70842558)					
		Provozní příspěvek	2 716,00	2 689,00	2 689	2 631	97,84%
		Gymnázium, Tachov, Pionýrská 1370 (IC:70842566)					
Provozní příspěvek	3 722,84	3 252,00	3 202	3 106	97,00%		
Gymnázium, Stříbro, Soběslavova 1426 (IC:70842582)							
Provozní příspěvek	3 153,40	2 902,00	2 887	2 826	97,89%		
Strojní investice	98,56	0,00	400	0	0,00%		
Základní umělecká škola, Tachov, Rokycanova 1 (IC:68780699)							
Strojní investice	400,00	0,00	90	0	0,00%		
Příspěvky PO kraje	Klatovy	Školní statek, Klatovy, Cínov 635 (IC:00076848)					
		Provozní příspěvek	1 434,00	733,00	0	0	0,00%
		Integrovaná střední škola, Klatovy, Voříškova 823 (IC:00574732)					
		Provozní příspěvek	6 383,00	6 142,00	6 081	0	0,00%
		Střední zdravotnická škola, Klatovy, Kollárova 444 (IC:00669768)					
		Provozní příspěvek	2 099,00	1 020,00	0	0	0,00%
		Střední průmyslová škola, Klatovy, nábřeží Kpt. Nálepky 362 (IC:61750883)					
		Provozní příspěvek	2 655,00	2 525,00	2 485	8 203	330,10%
		Strojní investice	0,00	0,00	0	1 200	0,00%
		Gymnázium Jaroslava Vrchlického, Klatovy, Národních mučedníků 347 (IC:61750972)					
		Provozní příspěvek	4 366,31	3 439,00	3 500	3 488	99,66%
Dětský domov, Kašperské Hory (IC:61751065)							
Provozní příspěvek	5 506,00	5 401,00	5 372	5 089	94,73%		

Příspěvky PO kraje	Klatovy	Dům dětí a mládeže, Horažďovice, Zámek 11 (IC:61781371)					
		Provozní příspěvek	551,00	802,00	542	484	89,30%
		Gymnázium, Sušice, Fr. Procházky 324 (IC:61781444)					
		Provozní příspěvek	3 327,00	2 618,00	2 569	2 530	98,48%
		VOŠ, Obchodní akademie, Střední zdravotnická škola a Jazyková škola s právem státní jazykové zk., Klatovy (IC:61781771)					
		Provozní příspěvek	3 334,34	3 729,00	4 786	4 714	98,50%
		Střední škola zemědělská a potravinářská, Klatovy, Národních mučedníků 141 (IC:61781797)					
		Provozní příspěvek	5 838,00	6 767,00	5 769	5 640	97,76%
		Dům dětí a mládeže, Klatovy, ul. 5. května 109 (IC:69459096)					
		Provozní příspěvek	1 050,00	1 050,00	1 021	1 055	103,33%
		Dům dětí a mládeže, Nýrsko, prap. Veitla 23 (IC:69459100)					
		Provozní příspěvek	140,00	215,00	252	290	115,08%
		Základní škola, Horažďovice, Blatenská 310 (IC:70838585)					
		Provozní příspěvek	555,00	626,00	0	0	0,00%
		Základní škola a Mateřská škola, Klatovy, Hájkova 133 (IC:70839042)					
		Provozní příspěvek	1 072,00	1 053,00	1 074	1 087	101,21%
		Základní umělecká škola Sušice					
Strojní investice	0,00	490,00	0	0	0,00%		
Základní škola Kašperské Hory, Bohdana Týbla 18 (IC:70839077)							
Provozní příspěvek	356,00	340,00	340	0	0,00%		
Příspěvky PO kraje	Plzeň-jih	Integrovaná střední škola, Stod, Plzeňská 322 (IC:00669938)					
		Provozní příspěvek	3 759,00	1 807,00	0	0	0,00%
		Základní škola internátní, Blovice, 5. května 621 (IC:49180886)					
		Provozní příspěvek	1 358,88	1 086,00	1 086	1 032	95,03%
		Dětský domov, Nepomuk (IC:49180924)					
		Provozní příspěvek	2 976,00	3 021,00	2 992	2 922	97,66%
Gymnázium, Blovice, Družstevní 650 (IC:49180932)							
Provozní příspěvek	2 021,00	2 293,00	2 090	2 078	99,43%		
Příspěvky PO kraje	Zemědělství	Střední odborná škola a Střední odborné učiliště, Horšovský Týn, Littrowa 122 (IC:00376469)					
		Provozní příspěvek	9 041,00	8 996,00	8 597	8 236	95,80%
		Strojní investice	2 623,16	1 897,24	0	0	0,00%
		Střední škola, Horažďovice, Blatenská 313 (IC:00077631)					
		Provozní příspěvek	3 018,00	2 935,00	2 958	2 924	98,85%
		Střední odborná škola a Střední odborné učiliště, Sušice, U Kapličky 761 (IC:00077615)					
		Provozní příspěvek	8 128,00	8 571,00	7 976	7 785	97,61%
		Strojní investice	1 344,00	0,00	300	0	0,00%
		Střední škola, Oselce 1 (IC:00077691)					
		Provozní příspěvek	5 939,00	6 022,00	5 704	5 438	95,34%
		Strojní investice	0,00	449,52	250	170	68,00%
		Střední škola, Kralovice, nám. Osvobození 32 (IC:00077704)					
		Provozní příspěvek	4 412,00	4 202,00	4 185	3 998	95,53%
		Střední škola, Bor, Plzeňská 231 (IC:00077879)					
		Provozní příspěvek	3 844,00	3 964,00	3 663	3 506	95,71%
Střední odborné učiliště lesnické a zemědělské, Rokycany, Mládežníků 228 (IC:00077755)							
Provozní příspěvek	3 755,02	2 986,00	2 920	2 870	98,29%		
Souhm za všechny PO							
Provozní příspěvek	328 252,45	325 356,00	312 648	299 890	95,92%		
Strojní investice	8 203,22	5 195,18	5 400	4 510	83,52%		