

Výkon finanční kontroly v příspěvkových organizacích na příkladu ZŠ – MŠ Bílovice

Bc. Linda Hrdinová

Diplomová práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Linda HRDINOVÁ**
Osobní číslo: **M10503**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**

Téma práce: **Výkon finanční kontroly v příspěvkových organizacích na příkladu ZŠ – MŠ Bílovice**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Analyzujte právní předpisy týkající se finanční kontroly a vymezte základní pojmy.
- Definujte příspěvkové organizace, jejichž zřizovatelem je územní samosprávný celek.

II. Praktická část

- Popište základní charakteristiku Vámi vybrané příspěvkové organizace.
- Provedte finanční kontrolu hlavních i doplňkových činností ve vybrané organizaci.
- Zhodnoťte výsledky finanční kontroly a navrhněte opatření týkající se výkonu finanční kontroly.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- [1] IŠTVÁNFYOVÁ, J. Možnosti a meze účetnictví veřejného a neziskového sektoru. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2009. 206 s. ISBN 978-80-245-1509-0.
[2] NOVÁKOVÁ, Š. Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. 167 s. ISBN 978-80-245-1797-1.
[3] PEKOVÁ, J., PILNÝ, J. a JETMAR, M. Veřejná správa a finance veřejného sektoru. 3. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2008. 712 s. ISBN 978-80-7357-351-5.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Bohumila Svitáková, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 26. března 2012
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2012

Ve Zlíně dne 26. března 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




RNDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 2. 5. 2012.....



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédá k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato diplomová práce se zabývá problematikou finanční kontroly hospodaření s veřejnými finančními prostředky. Teoretická část vymezuje základní pojmy finanční kontroly, jako jsou hospodárnost, efektivnost, účelnost, veřejné prostředky nebo orgán veřejné správy. Popisuje také příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky. Praktická část je zaměřená na charakteristiku a finanční analýzu ZŠ – MŠ Bílovice. Hlavním cílem diplomové práce je výkon finanční kontroly v této příspěvkové organizaci a zhodnocení procesu finanční kontroly.

Klíčová slova: finanční kontrola, veřejné prostředky, hospodárnost, příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky, finanční analýza, účetní závěrka.

ABSTRACT

This master thesis deals with problem of financial control of economy of public financial assets. The theoretical part determines terms of financial control such as economy, effectiveness, efficiency, public assets or public administration body. It determines the term of local self-government allowance organizations too. The practical part is aimed at characterization and financial analysis of ZŠ – MŠ Bílovice. The main goals of this master thesis are complete financial control of this allowance organization and review of financial control process.

Keywords: financial control, public assets, economy, effectiveness, efficiency, local self-government allowance organizations, financial analysis, final accounts.

Ráda bych poděkovala své rodině za finanční a morální podporu při studiích.

Dík patří také paní Lence Juříčkové za poskytnutí podkladů potřebných k vypracování mé diplomové práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 FINANČNÍ KONTROLA	12
1.1 VYMEZENÍ POJMŮ.....	13
1.2 PRINCIP 3E	14
1.3 CÍLE, METODY, POSTUPY	15
1.4 SYSTÉM FINANČNÍ KONTROLY.....	17
1.4.1 Veřejnosprávní kontrola.....	18
1.4.2 Vnitřní kontrolní systém	20
2 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	23
2.1 TYPOLOGIE NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	25
2.1.1 Kritérium zakladatele	25
2.1.2 Kritérium globálního charakteru poslání	25
2.1.3 Kritérium financování	26
2.1.4 Kritérium právně organizační normy.....	26
2.1.5 Kritérium charakteristiky realizovaných činností.....	26
2.1.6 Kritérium vykazování účetních informací a vedení účetnictví	26
3 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	27
3.1 STÁTNÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	27
3.2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	28
3.2.1 Zřízení, změny, zrušení	29
3.2.2 Finanční hospodaření	31
3.2.3 Účetnictví a daně příspěvkových organizací.....	33
3.2.4 Finanční analýza a kontrola příspěvkových organizací	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	42
4 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA, BÍLOVICE, OKRES UHERSKÉ HRADIŠTĚ	43
4.1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	45
4.2 FINANČNÍ ANALÝZA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	48
4.2.1 Analýza majetkové a finanční struktury	48
4.2.2 Rozbor pohledávek po lhůtě splatnosti	51
4.2.3 Rozbor peněžních fondů	51
4.2.4 Analýza výnosů a nákladů	55
4.2.5 Vývoj výsledku hospodaření.....	60
4.2.6 Autarkie.....	61
4.2.7 Ukazatelé rentability	64
4.2.8 Ukazatelé likvidity	64
5 VÝKON FINANČNÍ KONTROLY	67
5.1 ZABEZPEČENÍ VÝKONU FINANČNÍ KONTROLY ZŘIZOVATELEM	67
5.2 ZABEZPEČENÍ VÝKONU FINANČNÍ KONTROLY PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACÍ	68
5.2.1 Odpovědnost při provádění vnitřní řídicí kontroly	68
5.2.2 Řídicí kontrola.....	69
5.2.3 Provádění předběžné řídicí kontroly	69

5.2.4	Provádění průběžné řídicí kontroly	70
5.2.5	Provádění následné řídicí kontroly	71
5.3	VLASTNÍ VÝKON FINANČNÍ KONTROLY	71
5.3.1	Rozsah a způsob vedení účetnictví	71
5.3.2	Pokladna	73
5.3.3	Faktury	75
5.3.4	Účetní závěrka	77
5.3.5	Inventarizace majetku a závazků	79
5.3.6	Rozpočet	79
5.3.7	Fond kulturních a sociálních potřeb	80
5.3.8	Dotazník	81
6	ZHODNOCENÍ FINANČNÍ KONTROLY	82
6.1	ZHODNOCENÍ FINANČNÍ KONTROLY PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	82
6.2	DOPORUČENÉ NÁVRHY PRO PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACI	82
6.2.1	Doplňek ke zřizovací listině	82
6.2.2	Interní audit	83
6.2.3	Finanční statistiky	83
6.3	OBECNÁ OPATŘENÍ TÝKAJÍCÍ SE VÝKONU FINANČNÍ KONTROLY	88
6.3.1	Opatření pro přípravu finanční kontroly	89
6.3.2	Opatření pro předběžnou finanční kontrolu	89
6.3.3	Opatření pro následnou finanční kontrolu	89
6.3.4	Opatření pro výsledné zprávy o finanční kontrole	90
	ZÁVĚR	91
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	93
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	99
	SEZNAM OBRÁZKŮ	103
	SEZNAM TABULEK	105
	SEZNAM PŘÍLOH	107

ÚVOD

Finanční kontrola je nejen proces spočívající v kontrole skutečností v oblasti finančního rozhodování, schvalování postupů a administrativních dopadů těchto postupů, ale také proces, který je součástí finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky. Finanční kontrolu primárně upravuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě. Tento zákon vymezuje důležité pojmy týkající se finanční kontroly, její cíle, kontrolní metody i postupy. Cílem finanční kontroly je především zjištění, zda subjekt veřejné správy postupuje při nakládání s veřejnými prostředky hospodárně, efektivně a účelně, ale také zda tento subjekt postupuje v souladu s ostatními příslušnými zákony.

Příspěvkové organizace jsou jednou z forem neziskových organizací, a jako takové jsou zřizovány za účelem plnění a poskytování neziskových veřejných úkolů a služeb v oblastech kultury, vědy a výzkumu, sociální a zdravotní péče a školství. Příspěvkové organizace zřizují subjekty veřejné správy a z velké většiny hospodaří s rozpočtovými prostředky svého zřizovatele a s ostatními veřejnými prostředky. I díky tomuto jsou tyto organizace považovány také za subjekty veřejné správy podléhající zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě.

Téma „Výkon finanční kontroly v příspěvkových organizacích na příkladu ZŠ – MŠ Bílovice“ jsem si zvolila za účelem hlubšího porozumění dané problematice finanční kontroly a kontroly hospodaření jako takové a věřím, že znalosti a praktické zkušenosti získané při jeho zpracování mi budou ku prospěchu v následném zaměstnání.

Cílem teoretické části této práce je pomocí analýzy příslušných právních předpisů objasnit problematiku týkající se finanční kontroly a příspěvkových organizací zřizovaných územními samosprávnými celky v rámci jejich samostatné působnosti. Jedním z cílů praktické části mé práce je i díky vhodně zvolené finanční analýze charakterizovat příspěvkovou organizaci Základní školu a Mateřskou školu, Bílovice, okres Uherské Hradiště. Hlavním cílem je pak provést vlastní výkon finanční kontroly v této organizaci.

Při zpracovávání diplomové práce jsem využila metody analýzy právních dokumentů, a to především zákona o finanční kontrole ve veřejné správě, zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákona o účetnictví. Dalšími použitými metodami jsou studium písemných dokumentů doplněné studiem internetových zdrojů a rozhovory se zaměstnanci příspěvkové organizace.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 FINANČNÍ KONTROLA

Zákon o rozpočtových pravidlech ukládá správci kapitoly odpovědnost za hospodaření s prostředky státního rozpočtu a ostatními peněžními prostředky státního rozpočtu v dané kapitole, povinnost soustavně sledovat a vyhodnocovat hospodárnost, efektivnost a účelnost vynakládání výdajů ve své kapitole a zajištění co nejhospodárnějšího, nejefektivnějšího a nejúčelnějšího vynakládání prostředků příspěvkových organizací, je-li jejich zřizovatelem nebo zakladatelem. Ministerstvům, finančním ředitelstvím, správcům kapitol a krajům nařizuje zajištění kontroly hospodaření s prostředky státního rozpočtu (i zahraničními prostředky poskytnutými státním rozpočtem) a Národního fondu podle zvláštního právního předpisu, zákona o finanční kontrole ve veřejné správě. (Ministerstvo vnitra, 2012©l, § 39, § 43)

Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů stanovuje v § 15, že ÚSC, stejně tak jako svazky obcí, uskutečňují své finanční hospodaření v souladu se schváleným rozpočtem a vykonávají kontrolu svého hospodaření i hospodaření jimi založených či zřízených právnických osob podle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě, a to soustavně, pravidelně a úplně po celý rok. (Ministerstvo vnitra, 2012©n)

Zajištění finanční kontroly podle rozpočtových pravidel územních rozpočtů nařizuje krajům zákon o krajích (Ministerstvo vnitra, 2012©j, § 4), výkon finanční kontroly v rámci samostatné působnosti je nařízen obcím (Ministerstvo vnitra, 2012©i, § 9a) i městským částem hl. m. Prahy (Ministerstvo vnitra, 2012©k, § 3).

Ústava České republiky vymezuje Nejvyšší kontrolní úřad jako nezávislou instituci vykonávající kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu (Ministerstvo vnitra, 2012©g, čl. 97). Jeho působnosti jsou stanoveny především zákonem o Nejvyšším kontrolním úřadu, který říká, že NKÚ vykonává kontrolu hospodaření i u finančních prostředků ve prospěch právnických osob, nejedná-li se o prostředky vybírané obcemi a kraji v rámci jejich samostatné působnosti. Dále vykonává kontrolu státního závěrečného účtu ČR, kontrolu hospodaření se zahraničními prostředky poskytnutými státu, vydávání a umožňování státních cenných papírů a zadávání státních zakázek, přičemž tuto kontrolu vykonává u organizačních složek státu, právnických i fyzických osob, pokud tak nestanoví zvláštní zákon. Zároveň kontroluje, zda jsou prověřované činnosti v souladu s právními předpisy, přezkoumává jejich správnost, účelnost, hospodárnost a efektivitu. (Ministerstvo vnitra, 2012©ch, § 3 – 4)

Finanční kontrola je upravena zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě a jeho prováděcí vyhláškou. Zákon vymezuje uspořádání a rozsah finanční kontroly, která se vykovává mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli či příjemci veřejné podpory a uvnitř orgánů veřejné správy. Stanovuje též předmět, hlavní cíle a zásady výkonu finanční kontroly, a v jakých případech se ustanovení zákona nevztahují na určité kontroly. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 1)

Tento zákon tak zavedl jednotný koordinovaný systém finanční kontroly jako jeden nástroj vlády sloužící k realizaci úkolů finanční politiky státu. Zákon respektuje obecné zásady a standardy obsažené v Auditorských standardech INTOSAI z roku 1992 doplněných roku 1995, které jsou respektovány i směrnici ES. Primárním motivem tvorby zákona byla především potřeba transformace systémů finanční kontroly ve veřejné správě prostřednictvím implementace evropských standardů, základních cílů a obecných principů a zásad vnitřního řízení a kontroly v orgánech veřejné správy, ale také postavení mezinárodních organizací při kontrole hospodaření se zahraničními prostředky. Do zákona tak byly promítnuty obecné principy právních předpisů ES vyžadující hospodárné, efektivní a účelné využívání veřejných prostředků. Ministerstvo financí ČR působí jako gestor metodického řízení a koordinátor finanční kontroly. (Otrusínová, 2009, s. 87)

1.1 Vymezení pojmů

Zákon o finanční kontrole definuje řadu termínů. Ve vztahu k příspěvkovým organizacím a územním samosprávným celkům lze vymezit základní pojmy:

- orgánem veřejné správy je rozuměna státní příspěvková organizace, územní samosprávný celek (obec, kraj) a městská část hl. m. Prahy, stejně tak jako jimi zřizované příspěvkové organizace v rámci jejich samostatné působnosti,
- kontrolovanými osobami jsou výše zmíněné orgány veřejné správy,
- kontrolním orgánem jsou orgány veřejné správy zákonem oprávněné provádět finanční kontrolu (např. ÚSC kontroluje jím zřízené právnické osoby a příjemce veřejné podpory, kterou jim poskytl),
- vedoucím orgánu veřejné správy je osoba oprávněná jednat jménem státu, ÚSC či právnické osoby (např. starosta obce, ředitel příspěvkové organizace),
- veřejnými prostředky jsou prostředky patřící státu a právnické osobě, které jsou orgány veřejné správy,

- veřejnými financemi jsou veřejné příjmy a výdaje, přičemž veřejnými příjmy jsou rozuměny příjmy státu a právnických osob jakožto orgánů veřejné správy a veřejnými výdaji jsou výdaje vynaložené z rozpočtu státu, ÚSC a právnických osob, které jsou orgány veřejné správy,
- správností operací, ať už majetkových či finančních, je jejich soulad s právními předpisy a zároveň dosažení optimálního vztahu mezi jejich hospodárností, účelností a efektivností. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 2)

1.2 Princip 3E

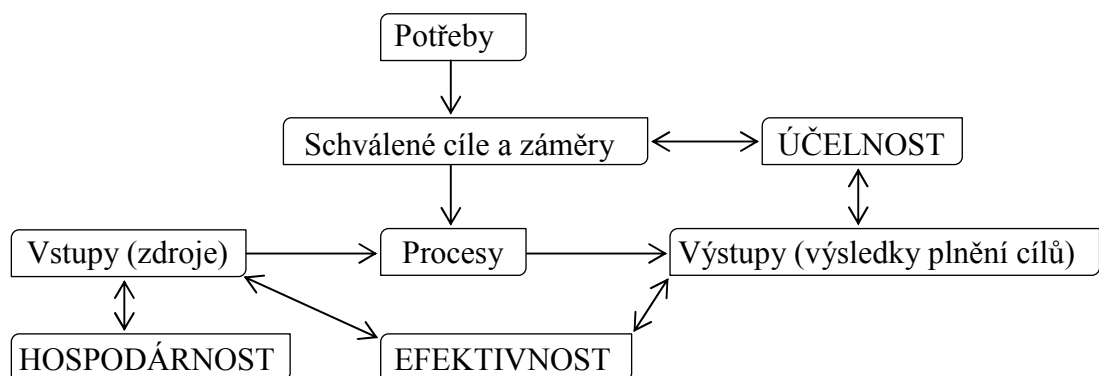
Limská deklarace ve svém úvodu stanovuje následující: „*Koncepce a vybudování kontroly jakožto řízení veřejných prostředků jsou neodmyslitelnou součástí správy veřejných financí a představují důvěru v celkový systém nakládání s veřejnými prostředky. Kontrola sama o sobě však není konečná, ale je součástí systému řízení, jehož cílem je odhalit odchylky od přijatých norem a porušení principů zákonnosti, účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti finančního řízení dostatečně včas tak, aby bylo možné přijmout opatření k nápravě v jednotlivých případech, vyvodit odpovědnost příslušných stran, vymáhat náhradu škod nebo přijmout opatření, která by měla takovým porušením zabránit nebo je alespoň ztlážit*“ (INTOSAI, 1998, s. 5).

Economy, tj. hospodárnost, znamená takové použití veřejných prostředků, kterým jsou stanovené cíle a úkoly dosaženy s co nejnižším vynaložením nákladů při zachování odpovídající kvality daných cílů a úkolů (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 2). Hospodárnost je měřena na vstupech a jejím ukazatelem je minimalizace nákladů na zdroje (veřejné prostředky) ve vztahu k požadované kvalitě plněných úkolů (Nemec, Ochrana, Pavel a Šagát, 2010, s. 48).

Effectiveness, tj. efektivnost, znamená takové použití veřejných prostředků, kterým je dosažen nejvýše možný rozsah, kvalita a přínos plněných úkolů, a to ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 2). Jde o vztah mezi výstupy daných činností a vstupy na tyto činnosti vynaloženými. Lze tak sledovat nákladovou efektivnost, tzn. náklady na naturální jednotku výstupu, nebo produktivitu nákladů, tzn. počet vyprodukovaných naturálních jednotek z dané peněžní jednotky (Nemec, Ochrana, Pavel a Šagát, 2010, s. 57).

Efficiency, tj. účelnost, znamená takové použití veřejných prostředků, kterým je zajištěna optimální míra dosažení daných cílů při plnění stanovených úkolů (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 2). Jde o měření stupně splnění cílů a porovnání zamýšleného a skutečného dopadu dané činnosti. Porovnávají se tedy výsledky s předem stanovenými cíli (Nemec, Ochrana, Pavel a Šagát, 2010, s. 49)

Následující schéma znázorňuje základní vztahy a vazbu mezi hospodárností, efektivností a účelností (Ministerstvo financí ČR, ©2005c).



1.3 Cíle, metody, postupy

Hlavními cíli finanční kontroly jsou především prověření:

- dodržování legislativy při hospodaření s veřejnými prostředky,
- zajišťování ochrany těchto prostředků proti rizikům, nesrovnalostem a jiným nedostatkům, které mohou být způsobeny např. i trestnou činností,
- včasného a spolehlivého informování vedoucích orgánů veřejné správy, např. informování o prováděných operacích, které musí být v souladu se stanovenými cíli daného orgánu veřejné správy,
- hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti činností, přičemž kritéria pro hodnocení těchto hledisek jsou stanoveny právními předpisy a příslušnými normami nebo vedoucími orgánu veřejné správy. (Ištvánfyová, 2009, s. 160)

Kontrolní metody a postupy uplatňované při finanční kontrole definuje primárně zákon o finanční kontrole v § 6. Zde je také uvedeno, že jejich bližší podrobnosti jsou stanoveny prováděcím právním předpisem, tj. vyhláškou Ministerstva financí č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole ve veřejné správě.

Kontrolní metody:

- zjištění skutečného stavu a porovnání – používá se k poznání míry souladu schválených záměrů a cílů s jejich plněním a prověřuje výskyt odchylek mezi zjištěnými informacemi o hospodaření s veřejnými prostředky a údaji o plánování, přípravě a uskutečňování operací obsaženými v příslušné dokumentaci;
- sledování správnosti postupů – zjišťuje se, zda jsou vytvořeny podmínky a postupy pro hospodárný, efektivní a účelný výkon prověřovaných činností a zda jsou tyto postupy dodržovány, přičemž skutečný stav se zjišťuje pozorováním procesů a měřením dosažovaných hodnot při výkonu těchto činností;
- šetření a ověřování skutečností – zjišťuje se, zda jsou prověřované operace mající za následek dosažení veřejných příjmů uskutečňovány v souladu se stanovenými úkoly, záměry a cíli orgánu veřejné správy;
- kontrolní výpočty – matematickými úkony se přezkoumávají a vyhodnocují zjištěné informace o prověřovaných činnostech;
- analýza údajů ve finančních výkazech – používá se k vyhodnocení a zkoumání odchylek v hodnotách a k vyhodnocení vzájemného nesouladu hodnot obsažených v dokumentaci, kdy se pro toto používají analýzy minimalizace nákladů, nákladů a přínosů, efektivnosti nebo užitečnosti nákladů. (Ministerstvo vnitra, 2012©q, § 1 – 6)

Kontrolní postupy:

- schvalovací – zajišťují prověřování podkladů připravovaných operací v působnosti příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního v rámci předběžné kontroly operace, a to před učiněním právního kroku týkajícího se vzniku nároku nebo závazku na veřejné prostředky a po jejich vzniku s tím, že pokud by byly shledány nedostatky, tyto operace se pozastaví až do odstranění nedostatků;
- operační – zajišťují v rámci řídicí i veřejnosprávní kontroly průběžnou kontrolu úplnosti a přesnosti průběhu operací a zahrnují rovněž kontrolní techniky při prověřování dané dokumentace a sestavování finančních, statistických a účetních výkazů, hlášení a zpráv; tyto postupy tak slouží ke sledování a usměrňování operací od vzniku nároku či závazku do okamžiku jejich ukončení i od předání podkladů k jejich uskutečnění hlavním účetním až do jejich vyúčtování;
- hodnotící – revizními a operačními postupy v rámci následné řídicí či veřejnosprávní kontroly zajišťují posouzení údajů; uplatňují se vždy při posuzování

uskutečněných operacích obsažených v informačních systémech, finančních, statistických a účetních výkazech, hlášeních a zprávách a při jejich porovnávání se schválenými veřejnými příjmy a výdaji a při analyzování dosažených výsledků;

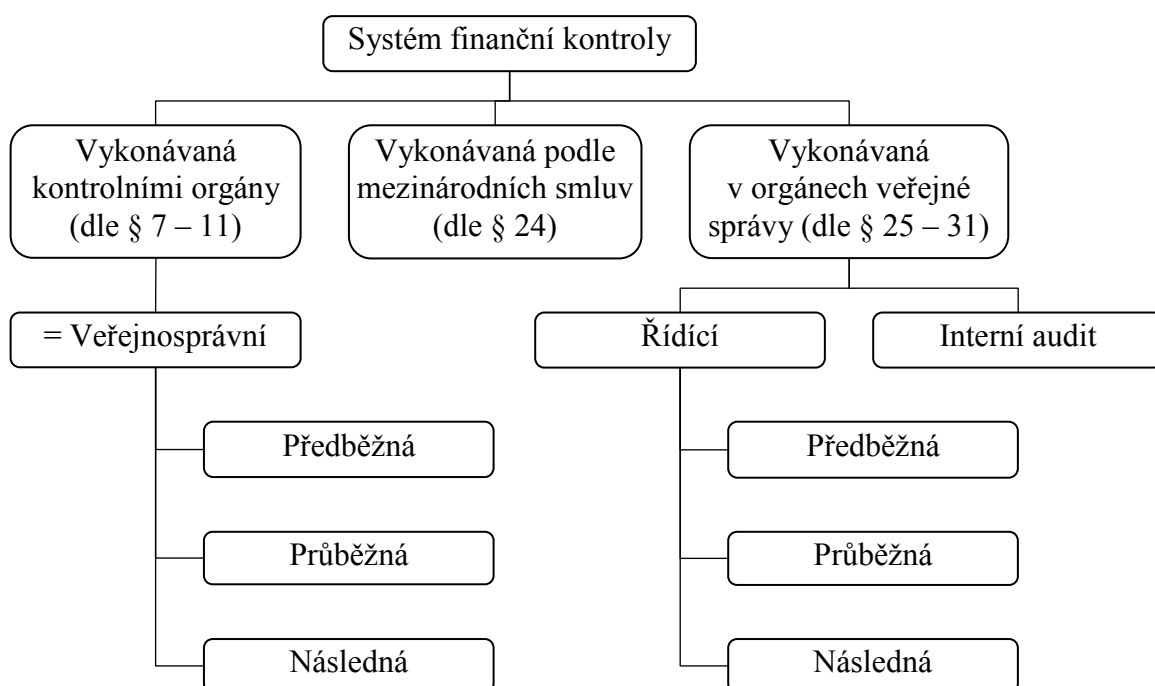
- revizní – zahrnují úkony k prověřování, zkoumání a vyhodnocování všech údajů v evidencích a informačních systémech organizací v rámci následné řídicí i veřejnosprávní kontroly; v rámci následné veřejnosprávní kontroly dochází i ke kontrole přiměřenosti a účinnosti finančních systémů zavedených v rámci systému řízení daných organizací na vybraném vzorku operací, kdy se revizní postupy doplňují o postupy hodnotící. (Ministerstvo vnitra, 2012©q, § 10, § 18, § 21 – 25)

1.4 Systém finanční kontroly

„Finanční kontrola je součástí finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky“ (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 3, odst. 1).

Zákon o finanční kontrole upravuje třístupňovou strukturu systému finanční kontroly. První stupeň tohoto systému je tvořen Ministerstvem financí (ústřední správní úřad pro finanční kontrolu), správci kapitol státního rozpočtu a některými subjekty veřejné správy. Ve druhém stupni uplatňují své postavení kontrolních orgánů mezinárodní organizace a jejich příslušné kontrolní orgány. Ve třetím stupni jsou zahrnuty všechny subjekty veřejné správy.

Následující schéma zobrazuje systém finanční kontroly (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 3).



1.4.1 Veřejnosprávní kontrola

Veřejnosprávní kontrola „zahrnuje finanční kontrolu skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky při vynakládání veřejných výdajů včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob, a to před jejich poskytnutím, v průběhu jejich použití a následně po jejich použití, včetně auditu podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství“ (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 3, odst. 2).

Veřejnosprávní kontrolu upravuje zákon o finanční kontrole ve veřejné správě v části druhé, hlavě první, kde paragrafy 7 až 11 vymezují působnost kontrolních orgánů a paragrafy 12 až 23 pak procesní pravidla této kontroly.

Ministerstvo financí ČR je ústředním správním orgánem finanční kontroly, který metodicky řídí a koordinuje její výkon ve veřejné správě a vykonává tak funkci centrální harmonizační jednotky. Vydává prováděcí předpisy pro zákon o finanční kontrole ve veřejné správě, včetně kontrolních metod a postupů. Spolu s územními finančními orgány vykonávají veřejnosprávní kontrolu u organizačních složek státu, státních fondů, Regionálních rad regionů soudržnosti a ostatních státních institucí společně s prověřením přiměřenosti a účinnosti daných systémů finanční kontroly. Dále provádí kontrolu u poskytovatelů veřejné finanční podpory (kromě ÚSC) a žadatelů a příjemců takovéto podpory, stejně tak jako u PO či FO napojených do systému řízení a využívání zahraničních prostředků. Ministerstvo samo pak vykonává kontrolu u ozbrojených sil a bezpečnostních sborů a u zpravodajských služeb. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 7)

Správci kapitol státního rozpočtu povinně vytváří systém finanční kontroly zajišťující kontrolu jejich hospodaření a hospodaření OSS a příspěvkových organizací ve vlastní působnosti a současně tento systém kontrolují z hlediska jeho přiměřenosti a účinnosti, a to nejméně jedenkrát do roka. Pokud je správce kapitoly SR v roli poskytovatele veřejné finanční podpory, musí provést kontrolu hospodaření i u žadatelů a příjemců takovéto podpory. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 8)

Řídící orgán a platební agentura vykonávají tento typ kontroly u daných osob ve všech úrovních realizace finančních prostředků z rozpočtu EU (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 8a).

Územní samosprávné celky kontrolují hospodaření s veřejnými prostředky příspěvkových organizací zřízených v rámci jejich samostatné působnosti a žadatelů a příjemců veřejné podpory, kterou jim poskytnou ze svého rozpočtu. Zároveň jsou ÚSC povinné vytvořit

system finanční kontroly k zajištění svého hospodaření a hospodaření jejich organizačních složek a příspěvkových organizací a nejméně jednou ročně prověřit přiměřenost a účinnost daného systému. V rámci přenesené působnosti jsou kraje povinné zpracovávat každoroční zprávy o výsledcích finančních kontrol v rámci jejich správního obvodu. V omezené míře mohou provádět kontrolu u obcí a jejich příspěvkových organizací. Zde se jedná o kontrolu skutečností rozhodných pro poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu, Národního fondu či státních fondů a pro poskytnutí státních záruk. Také u těchto prostředků se kontroluje jejich soulad s právními předpisy, hospodárnost, efektivnost a účelnost. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 9 – 10)

Dle časového hlediska se v rámci veřejnosprávní kontroly uplatňují tři druhy finanční kontroly, tj. předběžná, průběžná a následná (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 11).

Předběžná veřejnosprávní kontrola probíhá před každým schválením použití veřejných prostředků, tedy před přijetím rozhodnutí nebo uzavřením smlouvy. Kontrolují se především podklady pro připravované operace, skutečnosti, které jsou rozhodné pro vynakládání veřejných prostředků, a zda dané operace odpovídají stanoveným úkolům, jsou v souladu s právními předpisy, schválenými rozpočty, projekty či uzavřenými smlouvami.

Průběžná veřejnosprávní kontrola je zaměřená především na posouzení, zda kontrolované osoby v souvislosti s hospodařením s veřejnými prostředky dodržují stanovené podmínky a postupy při daných operacích, přizpůsobují uskutečňování těchto operací při ekonomických, právních či provozních změnách nově vzniklým rizikům a provádějí včasné, správné a přesné zápisy těchto operací v jimi zavedených evidenčních a informačních systémech a zajišťují-li včasnou přípravu stanovených finančních i účetních výkazů, hlášení a zpráv.

Následná veřejnosprávní kontrola je prováděna u selektivního vzorku operací po jejich vyúčtování. Prověřuje se, jestli údaje hospodaření s veřejnými prostředky věrně zobrazují zdroje, stav a pohyb veřejných prostředků, jestli tyto údaje odpovídají skutečnostem rozhodným pro uskutečnění veřejných příjmů a výdajů, zda jsou operace v souladu s právními předpisy, schválenými rozpočty, projekty či uzavřenými smlouvami a splňují-li podmínky a kritéria hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti a zda jsou opatření sloužící k předcházení rizik, která orgány veřejné správy přijali, dodržována. Všechny tyto činnosti

kontroly pak slouží k posouzení přiměřenosti a účinnosti zavedených systémů finanční kontroly.

1.4.2 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém upravuje zákon o finanční kontrole v části čtvrté, hlavě první až třetí, paragrafech 25 až 31. Součástí vnitřního kontrolního systému je kontrola řídicí a interní audit.

Každý vedoucí orgánu veřejné správy je zákonem povinován zavést a udržovat v orgánu vnitřní kontrolní systém, který bude vytvářet podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy, bude způsobilý včas zjistit, vyhodnotit a minimalizovat případná nově vzniklá rizika a včas poskytovat potřebné informace o nedostacích a o přijímaných opatřeních k jejich nápravě. Vedoucí orgánu veřejné správy musí vymezit postavení a působnost daného orgánu a pravomoci vedoucích i ostatních zaměstnanců tak, aby zajistil fungování řídicí kontroly a interního auditu. Je povinován:

- stanovit rozsah odpovídajících pravomocí a odpovědnost vedoucích i jiných zaměstnanců – podle katalogu práce v rámci náplně práce či dodatkem ke smlouvě o pracovním poměru,
- zajistit oddělení pravomocí a odpovědností při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací – vhodným rozdělením funkcí,
- zajistit záznam a dokumentaci těchto operací – vnitřním předpisem, např. očíslování dokumentů dle času,
- přijmout veškerá opatření k ochraně veřejných prostředků – princip transparentnosti,
- zajistit hospodárné, efektivní a účelné používání veřejných prostředků – např. prostřednictvím veřejných soutěží a zakázek,
- sledovat a zajišťovat plnění stanovených cílů organizace. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 25)

Řídicí kontrola:

- předběžnou řídicí kontrolu plánovaných a připravovaných operací uvnitř orgánu veřejné správy zajišťují vedoucí orgánů či jimi pověřeni vedoucí zaměstnanci jakožto příkazci operací, vedoucí zaměstnanci organizačních útvarů či jimi pověřeni zaměstnanci odpovědní za správu rozpočtu jako správci rozpočtu, vedoucí

zaměstnanci organizačního útvaru odpovědní za vedení účetnictví organizace či jimi určení zaměstnanci orgánu jakožto hlavní účetní, přičemž tyto funkce správce rozpočtu a hlavního účetního lze slučovat pouze v případech s malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik; u této kontroly se většinou uplatňují schvalovací postupy,

- průběžnou a následnou řídicí kontrolu zajišťují vedoucí orgánů veřejné správy prostřednictvím vedoucích zaměstnanců organizačních útvarů či pověřených zaměstnanců zajišťujících přímé uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky; kontrola je zaměřena na kontrolu hospodárnosti, efektivnosti, účelnosti a souladnosti s právními předpisy. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 26 – 27)

„Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejich cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systémů řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení správy organizace“ (Matyáš a Stránský, 2010, s. 166).

Jedná se o funkčně nezávislé a organizačně oddělené přezkoumávání a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly, a to včetně prověřování správnosti vybraných operací. Jde tedy o nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování operací zjišťující, zda:

- jsou dodržovány právní předpisy, přijatá opatření a postupy,
- jsou rizika týkající se hospodaření organizace včas rozpoznávána a jsou přijímána příslušná opatření,
- řídicí kontroly poskytují vedoucímu orgánu správné a spolehlivé informace,
- jsou plněny hlavní cíle finanční kontroly,
- dosažené výsledky operací a úkolů orgánu značí splnění stanovených cílů,
- je zavedený vnitřní kontrolní systém účinný. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 28)

Interní audit zahrnuje zejména:

- finanční audit ověřující věrné zobrazení majetku, zdrojů jeho financování a hospodaření ve výkazech,
- audit systému prověřující a hodnotící systémy zajištění příjmů, vymáhání pohledávek, financování a zajištění činností orgánu veřejné správy,

- audity výkonu zkoumající hospodárnost, efektivnost a účelnost operací a přiměřenost a účinnost celého vnitřního kontrolního systému. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 28)

Útvar interního auditu je v rámci organizace veřejné správy přímo podřízen vedoucímu tohoto orgánu. Ten musí zajistit jeho organizační oddělení a funkční nezávislost na řídicích výkonných strukturách. V případech s malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky je možné, aby správci kapitol státního rozpočtu i ÚSC u svých organizačních složek či příspěvkových organizacích nahradili funkci interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly. Pokud má obec nebo městská část hl. m. Prahy méně než 15 000 obyvatel, může místo útvaru interního auditu přijmout jiná dostatečná opatření, u kterých je nutné průběžně sledovat a hodnotit jejich účinnost. Pro případ, že by tato opatření nedostačovala, bylo by nutné zřídit útvar interního auditu. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 29)

Interní audit je vykonávaný v souladu se střednědobým plánem, který stanoví priority, potřeby orgánu, předpokládané záměry a cíle na několik let dopředu, a ročním plánem jednotlivých auditů upravujícím rozvrh, věcné zaměření, typ, cíle, časové a organizační rozvržení auditu na základě střednědobého plánu. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 30)

Výsledky interního auditu jsou zapracovány do každoroční zprávy, která je předána vedoucímu orgánu veřejné správy. Zpráva analyzuje výskyt závažných nedostatků ovlivňujících činnost orgánu, obsahuje souhrnné zhodnocení systému řídicí kontroly a případná doporučení pro její zlepšení, zkvalitnění financování a hospodaření vykonávaných činností. Je také podkladem pro zpracování roční zprávy příslušné organizace. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 31)

2 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

„Existence neziskových organizací je jednou z podmínek pro zdravé naplnění principů demokracie“ (Otrusínová, 2009, s. 6).

Právní definice neziskových organizací není v této době v českém právním řádu zakotvena. Obecně však lze tento termín definovat následovně.

Jedná se o organizace, jejichž hlavním předmětem činnosti není tvorba zisku. Hlavní činností neziskových organizací je především splnění jejich cílů a poslání, ke kterým byly založeny či zřízeny. Pokud se organizace zabývají i doplňkovou (vedlejší) výdělečnou činností, díky které by byl vytvořen zisk, pak tento zisk musí sloužit na zabezpečení financování hlavních činností organizace. Díky tomuto jsou dané organizace neziskové. Aktivity a činnosti těchto organizací jsou zaměřeny na oblasti pro společnost určitým způsobem důležité a významné, avšak podnikatelským sektorem často opomíjené či nedostatečně pokryté z důvodu nízkého zisku. Jedná se především o aktivity na poli kultury, vzdělávání, zdravotnictví či životního prostředí.

O neziskových organizacích se zmiňuje především zákon o dani z příjmů, který tyto organizace označuje jako nevýdělečné či nepodnikatelské právnické osoby, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání¹ (Ministerstvo vnitra, 2012©f, §18, odst. 3), přičemž dle občanského zákoníku jsou právnickými osobami:

- a) *sdružení fyzických nebo právnických osob,*
- b) *účelová sdružení majetku,*
- c) *jednotky územní samosprávy,*
- d) *jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon* (Ministerstvo vnitra, 2012©a, §18, odst. 2).

Zákon o dani z příjmů také uvádí výčet těchto subjektů, a to následovně:

- *„zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu² a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti,*

¹ *„Podnikáním se rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku“* (Ministerstvo vnitra, 2012©b, § 2, odst. 1).

² *„K ochraně svých zájmů nebo k dosažení jiného účelu mohou právnické osoby vytvářet zájmová sdružení právnických osob“* (Ministerstvo vnitra, 2012©a, § 20f).

- občanská sdružení včetně odborových organizací,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace, nadační fondy
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu,
- obce,
- organizační složky státu³,
- kraje,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy a
- subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon“ (Ministerstvo vnitra, 2012©f, § 18, odst. 8).

Tento výčet však není konečný, a to díky skutečnosti, že dle zákona o dani z příjmů se jedná „zejména“ o tyto subjekty. Slovo „zejména“ navádí na ustanovení obchodního zákoníku, kdy je možné, pokud to zvláštní právní předpis nezakazuje, založit společnost s ručením omezeným a akciovou společnost i za jiným účelem, než za účelem podnikání. (Ministerstvo vnitra, 2012©b, § 56, odst. 1)

To značí, že tyto druhy společností mohou být založeny za účelem výkonu neziskových činností, avšak zákon o dani z příjmu je do svého výčtu nezahrnul a tudíž je nepovažuje za nevýdělečné subjekty. To znamená, že tyto obchodní společnosti nemají povinnost sledovat hlavní činnost podle druhů, ale také nesmí použít výhody snížení daňového základu až o 30 %, maximálně však až o jeden milion korun tak, jak to mohou učinit výše vyjmenované neziskové organizace. (Merlíčková Růžičková, 2011, s. 10 – 11)

³ Dle zákona o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích jsou organizační jednotkou státu především ministerstva a jiné správní úřady státu, dále např. Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství či Nejvyšší kontrolní úřad. Organizační jednotka státu je účetní jednotkou, avšak není právnickou osobou, tím ale není dotřena její působnost nebo výkon předmětu činnosti dle zvláštních právních předpisů, a její jednání je považováno za jednání státu. (Ministerstvo vnitra, 2012©m, § 3)

Neziskové organizace zakládá a zřizuje stát či ÚSC jako organizace zajišťující veřejné statky pro své občany. Tyto organizace se zřizují především tam, kde není konkurenční prostředí v rámci soukromého sektoru, v monopolním prostředí, kde by byl potřebný statek zajišťovaný za vysokou cenu, jedná-li se o preferované služby s potřebou absolutní spolehlivosti (např. vzdělání), a tam, kde je nemožné nalézt soukromou firmu schopnou zajišťovat veřejný statek. (Peková, Pilný a Jetmar, 2008, s. 57)

2.1 Typologie neziskových organizací

Neziskové organizace se zakládají zřizovací či zakládací listinou na základě zákona nebo z rozhodnutí zřizovatele. V těchto listinách je primárně uvedeno poslání dané organizace. Mezi základní náležitosti listiny patří především název zřizovatele, název, sídlo a identifikační číslo organizace, předmět hlavní, popřípadě doplňkové, činnosti a vymezení majetku a práv a povinností. (Otrusinová, 2009, s. 7)

V teorii i praxi je možné se setkat s pěti různými kritérii dělení neziskových organizací. Jedná se o kritéria zakladatele, globálního charakteru poslání, financování, právně organizační normy, charakteristiky realizovaných činností (Rektořík et al., 2010, s. 40 – 41) a kritéria vykazování účetních informací a vedení účetnictví (Otrusinová, 2009, s. 9).

2.1.1 Kritérium zakladatele

- veřejnoprávní organizace – založené veřejnou správou, tj. státní správou (ministerstvo) nebo samosprávou (obec, kraj),
- soukromoprávní organizace – založené soukromou fyzickou či právnickou osobou,
- veřejnoprávní instituce – založené na základě povinnosti ze zákona (např. veřejná vysoká škola).

2.1.2 Kritérium globálního charakteru poslání

- veřejně prospěšné organizace – založené za účelem uspokojování potřeb veřejnosti (charita, zdravotnictví),
- vzájemně prospěšné organizace – založené za účelem vzájemné podpory skupin fyzických i právnických osob spjatých společným zájmem, tj. za účelem uspokojování vlastních potřeb (odbory).

2.1.3 Kritérium financování

- organizace financované z veřejných rozpočtů zcela (organizační složky státu),
- organizace financované z veřejných rozpočtů z části (politické strany),
- organizace financované různými zdroji (dary, sbírky),
- organizace financované z výsledků realizace svého poslání.

2.1.4 Kritérium právně organizační normy

- organizace založené dle rozpočtových pravidel (zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů),
- organizace založené dle obchodního zákoníku (zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník),
- organizace založené dle ostatních zákonů platných pro neziskové organizace (např. zákon č. 483/1991 Sb., o České televizi).

2.1.5 Kritérium charakteristiky realizovaných činností

- znaky společné pro všechny typy neziskových organizací (např. s výjimkou organizačních složek jsou právnickou osobou, jsou založeny za jiným účelem, než za podnikáním a tvorbou zisku, mohou i nemusí být financovány z veřejných rozpočtů),
- znaky společné jen pro soukromé neziskové organizace (např. s výjimkou některých profesních komor je členství v těchto organizacích dobrovolné, je jim zákonem povolena autonomie ve vztahu ke vnějšímu okolí).

2.1.6 Kritérium vykazování účetních informací a vedení účetnictví

- organizace účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- organizace účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

3 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Příspěvkové organizace lze obecně označit za veřejně prospěšné neziskové organizace založené veřejnou správou a financované z části z veřejných rozpočtů. Tyto organizace jsou vždy právnickou osobou a plní činnosti týkající se především oblasti školství, sociálních služeb, zdravotnictví a kultury. Tyto činnosti jsou však poskytovány bezplatně nebo za ceny nižší než skutečné. Díky tomu nejsou příspěvkové organizace schopné vykonávat dané činnosti na základě samofinancování. Známe dva druhy příspěvkových organizací:

- státní příspěvkové organizace,
- příspěvkové organizace ÚSC.

Příspěvkové organizace mohou se souhlasem zřizovatele vykonávat také doplňkovou činnost. V hlavní i vedlejší činnosti je možné dosáhnout zlepšeného výsledku hospodaření⁴, který je následně použit na tvorbu fondů. Tvorba fondů je povolena pouze v případě předchozí úhrady případné nerozdělené ztráty z minulých let. (Nováková, 2011, s. 24 – 25)

Dle přílohy č. 7 – Směrná účtová osnova vyhlášky č. 410/2009 Sb. se jedná následující fondy:

- 411 – fond odměn,
- 412 – fond kulturních a sociálních potřeb,
- 413 – rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření,
- 414 – rezervní fond z ostatních titulů,
- 416 – fond reprodukce majetku, investiční fond,
- 419 – ostatní fondy. (Ministerstvo vnitra, 2012©r, § 27)

3.1 Státní příspěvkové organizace

Zřizovatelem státních příspěvkových organizací jsou organizační složky státu, tedy příslušná ministerstva a ostatní ústřední orgány. Výkon zakladatelských či zřizovatelských funkcí OSS vůči příspěvkovým organizacím jimi zřizovanými se řídí zákonem o majetku

⁴ „Zlepšený výsledek hospodaření příspěvkové organizace je vytvořen tehdy, jestliže skutečné výnosy jejího hospodaření jsou spolu s přijatým provozním příspěvkem větší než její provozní náklady“ (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 30, odst. 1).

České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Novou organizaci nelze zřídit ani založit jinak, než stanoveným zvláštním právním předpisem (tzn., že každá nová organizace hospodařící s majetkem státu je schválena novým zákonem), totéž platí i pro rozhodování o rozdělení, sloučení, splynutí a jiných změnách organizace. Jsou právníky osobami, nezapisují se do obchodního rejstříku, nemají vlastní majetek, avšak hospodaří s majetkem zřizovatele.

Dle tohoto zákona jsou státní příspěvkové organizace povinné hospodařit na základě zákona č. 128/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Státní příspěvkové organizace zřízené nebo založené před vznikem tohoto zákona, a u nichž byla funkce zakladatele a pravomoc tyto organizace zřizovat, řídit a zrušovat přenesena dle zvláštních právních předpisů na příslušná zastupitelstva obcí, jsou povinné hospodařit podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. (Ministerstvo vnitra, 2012©m, § 54 - § 57)

Státní příspěvkové organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými hlavní činností a s prostředky ze státního rozpočtu, a to pouze v rámci finančních vztahů stanovených zřizovatelem. Hospodaření organizace se řídí jejím rozpočtem, který je po zahrnutí státního příspěvku či odvodu sestavován jako vyrovnaný a může obsahovat jen náklady a výnosy související s výkonem služeb poskytovaných v rámci hlavní činnosti. Hlavní činnost je přitom vymezena zřizovatelem či zvláštním právním předpisem. (Ministerstvo vnitra, 2012©l, §53)

Zřizovatel může organizaci vymežit i možnost vykonávat jinou činnost nesouvisející s neziskovostí, kdy její účetnictví musí být sledováno odděleně od hlavní činnosti, a pokud má mít smysl, neměla by být takováto činnost ztrátová. Hospodářský výsledek pak tvoří výsledek hospodaření z hlavní činnosti a zisk po zdanění z jiné činnosti. (Peková, Pilný a Jetmar, 2008, s. 298)

3.2 Příspěvkové organizace územně samosprávných celků

Česká republika se člení na obce, základní územní samosprávné celky, a kraje, vyšší územní samosprávné celky, přičemž územní samosprávný celek je územním společenstvím občanů majících právo na samosprávu zaručenou Ústavou. Obce i kraje jsou spravovány svými zastupitelstvy, jejichž působnost je stanovena zákonem. (Ministerstvo vnitra, 2012©g, čl. 8, čl. 99 – čl. 104)

Kraje mohou pro výkon samostatné působnosti zakládat a zřizovat právnické osoby. Do samostatné působnosti krajů patří primárně záležitosti, které jsou v zájmu krajů a jejich občanů, tzn., že kraje pečují o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. Zřízení či zrušení příspěvkové organizace kraje (zřizovací listinou) náleží do pravomocí zastupitelstva kraje, které rozhoduje ve věcech patřících do samostatné působnosti. To také zřizuje finanční výbor pověřený mimo jiné také kontrolou hospodaření s majetkem a finančními prostředky kraje a kontrolou hospodaření právnických osob a zařízení založených nebo zřízených krajem i těch, které byly na kraj převedeny. (Ministerstvo vnitra, 2012©j, § 1, § 14, § 35, § 78)

Hlavní město Praha, upravené samostatným zákonem, a jeho městské části pečují o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. Toto je zabezpečeno pravomocí zastupitelstva Prahy a zastupitelstev městských částí zřizovat a zakládat právnické osoby. Zastupitelstvo hl. m. Prahy také vždy zřizuje finanční výbor, jehož primárním úkolem je kontrola hospodaření s majetkem a finančními prostředky hl. m. Prahy, a výbor pro výchovu a vzdělávání, které předkládá návrhy na zkvalitnění péče poskytované školami nebo projednává zprávy o výsledcích výchovně vzdělávací činnosti škol. (Ministerstvo vnitra, 2012©k, § 2, § 18, § 59, § 78, § 87)

Obec má v rámci své samostatné působnosti právo vytvářet podmínky pro rozvoj sociální péče a pro uspokojování potřeb svých občanů, blíže se jedná o uspokojování potřeb bydlení, ochrany a rozvoje zdraví, dopravy a spojů, informací, vzdělávání a výchovy, celkového kulturního rozvoje a ochrany veřejného pořádku. Pro výkon těchto činností v rámci své samostatné působnosti mohou obce zřizovat a zakládat právnické osoby. Toto je v pravomoci zastupitelstva obce. Dále může zastupitelstvo zřídit finanční výbor, který má za úkol provádět kontrolu hospodaření s majetkem a finančními prostředky obce. (Ministerstvo vnitra, 2012©i, § 35, § 35a, § 84, § 117, § 119)

3.2.1 Zřízení, změny, zrušení

Příspěvkové organizace ÚSC jsou právnickými osobami veřejného práva, které vznikají a zanikají na základě rozhodnutí zřizovatele, v tomto případě pak zastupitelstva obce či kraje. ÚSC jsou při rozhodování o zřízení příspěvkových organizací vázány skutečností, že účelem jejich zřízení mohou být jen ty činnosti, které spadají do samostatné působnosti obce či kraje (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2010, s. 7). Tyto činnosti jsou

zpravidla neziskové a jejich rozsah, struktura a složitost vyžaduje samostatnou právní subjektivitu.

Zřizovatelé vydávají svá rozhodnutí o vzniku, rozdělení, sloučení, splynutí nebo zrušení příspěvkových organizací. Vznik těchto organizací je podmíněn vydáním zřizovací listiny a povinností zápisu do obchodního rejstříku (Merlíčková Růžičková, 2011, s. 40 – 41). Návrh na zápis příspěvkových organizací vzniklých po 31. červnu 2001 podává zřizovatel, a to nejpozději do 15 dnů ode dne vzniku nové organizace. Zároveň je obec povinna zřízení nové organizace zveřejnit spolu se zřizovací listinou v Ústředním věstníku ČR (Ministerstvo financí ČR, 2001, roč. 2001, č. 1, s. 18).

Dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, kterým jsou příspěvkové organizace ÚSC upraveny, musí zřizovací listina obsahovat:

- úplný název zřizovatele,
- název, sídlo, IČ příspěvkové organizace,
- vymezení hlavní činnosti, předmětu činností,
- strukturální orgány,
- vymezení svěřeného majetku a majetkových práv,
- okruhy doplňkové činnosti,
- vymezení doby zřízení organizace. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 27)

Podle zvláštních předpisů je však možné, aby úkoly zakladatele nebo zřizovatele vůči právnické osobě založené zastupitelstvem obce nebo kraje vykonávaly rady obcí nebo krajů. Rady krajů mohou také v rámci samostatné působnosti kraje jmenovat, odvolávat ředitele takovýchto právnických osob a stanovit jejich plat a odměny, dále jedenkrát ročně projednávat zprávu o jejich činnosti a plnění úkolů, pro které byly založeny či zřízeny a přijímat nápravná opatření (Ministerstvo vnitra, 2012©j, § 59). Rada obcí může tyto úkoly vykonávat pouze tehdy, nejsou-li vyhrazeny zastupitelstvu, tzn., že mohou vykonávat všechny ostatní nutné úkoly, které se netýkají zřízení (popř. zrušení, sloučení, splynutí) a zřizovací listiny (popř. jejích změn) příspěvkové organizace (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2010, s. 16).

Příspěvkové organizace ÚSC hospodaří se svěřeným majetkem v rozsahu stanoveném zřizovací listinou a nový majetek nabývá pro zřizovatele. Do svého vlastnictví může organizace nabývat jen majetek potřebný k výkonu té činnosti, ke které byla zřízena, a to bezúplatným převodem od zřizovatele, darem a děděním s předchozím písemným

souhlasem zřizovatele nebo jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele. Stal-li by se nově nabytý majetek pro organizaci nepotřebným, musela by jej organizace přednostně nabídnout bezúplatně svému zřizovateli. Změna zřizovací listiny, rozdělení, splynutí, sloučení nebo zrušení příspěvkové organizace nastává dnem rozhodnutí zřizovatele. V takovém rozhodnutí musí být určen rozsah přechodu majetku, práv a závazků na nové organizace v případě rozdělení, sloučení či splynutí, nebo na zřizovatele v případě zrušení stávající organizace. Toto musí být též do 15 dní ode dne dané skutečnosti oznámeno a zveřejněno v Ústředním věstníku ČR. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 27)

Příspěvkové organizace ÚSC nesmí zřizovat ani zakládat právnické osoby, ani mít majetkovou účast v PO zřízené nebo založené za účelem podnikání (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 37a).

3.2.2 Finanční hospodaření

Příspěvkové organizace ÚSC hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností (hlavní i doplňkovou) a přijatými z rozpočtu zřizovatele, s prostředky svých fondů, peněžními dary FO a PO, peněžními prostředky přijatými z Národního fondu a ze zahraničí, dále pak s dotacemi na úhradu provozních výdajů hrazených rozpočtem EU nebo podle mezinárodních smluv. Organizace jsou saldem napojeny na rozpočet svého zřizovatele, který zákonem poskytuje své příspěvkové organizaci příspěvek na provoz, běžný příspěvek, a na investice, kapitálový příspěvek (Peková, Pilný a Jetmar, 2008, s. 292).

Tvoří-li organizace doplňkovou činností zisk, pak je tento možné použít pouze na financování hlavní činnosti, pokud nepovolí zřizovatel i jiné nakládání s tímto ziskem. Zřizovatel může též na základě zákona uložit organizaci odvody do svého rozpočtu, pokud plánované výnosy organizace překračují její plánované náklady, jsou její investiční zdroje vyšší, než je jejich potřeba užití, nebo poruší-li organizace rozpočtovou kázeň.

Porušení rozpočtové kázně se může dopustit příspěvková organizace:

- použije-li finanční prostředky z rozpočtu zřizovatele v rozporu se stanoveným účelem,
- převede-li do svého peněžního fondu více finančních prostředků, než stanoví zákon či zřizovatel,
- použije-li prostředky svého peněžního fondu k jiným účelům, než stanoví zákon,

- použije-li své provozní prostředky na účel, na který měly být použity prostředky peněžního fondu,
- překročí-li stanovený či přípustný objem prostředků na platy, jestliže toto překročení nekryje k poslednímu dni roku z fondu odměn. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 28)

Príspevkové organizace ÚSC vytváří zákonem dané peněžní fondy:

- fond rezervní – je tvořen zlepšeným výsledkem hospodaření na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku a sníženého o možné odvody do fondu odměn. Slouží k dalšímu rozvoji činností, časovému překlenutí dočasného nesouladu výnosů a nákladů, úhradě případných sankcí za porušení rozpočtové kázně nebo k úhradě ztráty z minulých let. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 30)
- Fond investiční – je tvořen peněžními prostředky odpovídajícími odpisům DHM a DNM, investičními dotacemi od zřizovatele, investičními příspěvky ze státních fondů, příjmy z prodeje svěřeného nebo vlastního DHM, dary a příspěvky od jiných subjektů použitelnými pouze k investičním účelům a převody z rezervního fondu. Slouží k financování investičních potřeb organizace, tj. k financování investičních výdajů, úhradě investičních úvěrů a půjček, k odvodu do rozpočtu zřizovatele a k posílení zdrojů určených na financování údržby a oprav majetku. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 31)
- Fond odměn – je tvořen zlepšeným výsledkem hospodaření (do výše 80 % jeho objemu, max. do 80 % objemu prostředků na platy). Slouží ke hrazení odměn zaměstnancům dané organizace a případného překročení prostředků na platy. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 32)
- Fond kulturních a sociálních potřeb – je tvořen základním přidělem na vrub nákladů organizace, a to z ročního objemu nákladů zaúčtovaných na platy a náhrady platů. Je naplňován zálohově z roční plánované výše, kdy vyúčtování skutečného základního přidělu se provádí v rámci účetní závěrky. Primárně slouží k zabezpečování kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců organizace. (Ministerstvo vnitra, 2012©n, § 33)

3.2.3 Účetnictví a daně příspěvkových organizací

Účetnictví příspěvkových organizací ÚSC je hierarchicky podřízeno zákonu o účetnictví, vyhlášce, kterou se provádí některá ustanovení tohoto zákona pro některé vybrané účetní jednotky a českými účetními standardy.

V souvislosti s vytvořením Centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS) byla provedena rozsáhlá novela zákona o účetnictví. Cílem celé reformy bylo především vytvoření a sumarizace informací o hospodářské situaci státu jako celku. Česká republika však nebyla ustanovena reformou jako samostatná účetní jednotka. Informace za ČR jako konsolidační celek se sumarizují na základě konsolidovaných účetních výkazů. Sběr informací se provádí od vybraných účetních jednotek, které byly nově definovány právě novelou zákona o účetnictví. V rámci reformy byla zrušena prováděcí vyhláška č. 505/2002 Sb., pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, a byla zcela nahrazena prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky. Zároveň byla vydána technická vyhláška o účetních záznamech č. 383/2009 Sb.

Reformou účetnictví byly stanoveny vyšší požadavky na vedení účetnictví vybraných účetních jednotek. Týkalo se to zejména úpravy účetních metod a bližších podmínek inventarizace majetku a závazků. Novelizovaný zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška zákona o účetnictví pro vybrané účetní jednotky a technická vyhláška o účetních záznamech tak určuje základní právní rámec pro vedení CSÚIS.

Zákon o účetnictví se vztahuje i na právnické osoby, které mají své sídlo na území České republiky. Příspěvkové organizace ÚSC jsou jako účetní jednotky povinné dle zákona o účetnictví vést své účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku, přičemž účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, a to do takového období, do kterého časově a věcně souvisí. O těchto skutečnostech účtují v souladu s danými metodami po celou dobu účetního období. Účetním obdobím je dle zákona dvanáct nepřetržitě po sobě jdoucích období a jedná se buď o kalendářní, nebo hospodářský rok. Příspěvkové organizace ÚSC jsou dále dle tohoto zákona povinné:

- při vedení účetnictví dodržovat směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a její obsahové vymezení, účetní metody a další podmínky stanovené prováděcími předpisy,
- vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné a v českém jazyce,

- zaznamenávat účetní případy v účetních knihách na základě účetních dokladů, na kterých jsou skutečnosti související s předmětem účetnictví,
- sestavovat účetní závěrku, jejímž obsahem musí být rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, a to řádnou, popř. mimořádnou či mezitímní, kdy tato závěrka musí podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. (Ministerstvo vnitra, 2012©c, § 1 - §4, § 6 - § 8, § 18)

Zákon o účetnictví též stanovuje, že příspěvkové organizace mohou vést své účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud tak stanoví jejich zřizovatel. To znamená, že:

- sestavují účetní rozvrh pouze s uvedením účtových skupin,
- mohou spojit účtování deníku a hlavní knihou,
- sestavují účetní závěrku podle příslušného prováděcího předpisu. (Ministerstvo vnitra, 2012©c, § 9, § 13a)

Prováděcí vyhláška č. 410/2009 Sb. se vztahuje na vybrané účetní jednotky, jimiž jsou územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy dle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond ČR a organizační složky státu. Stanovuje části účetní závěrky a označování jejich položek, přičemž příspěvkové organizace ÚSC účtující ve zjednodušeném rozsahu, sestavují rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu, neoceňují majetek a závazky reálnou hodnotou podle § 27 zákona o účetnictví, nesestavují přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Pro potřeby příspěvkových organizací ÚSC vymezuje vyhláška rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze, vymezuje části přílohy, některé účetní metody, dále pak směrnou účtovou osnovu, rozvahu, výkaz zisků a ztráty a přílohu. (Ministerstvo vnitra, 2012©r, § 1 - § 5, § 9)

V souvislosti s rozsáhlou reformou účetnictví došlo ke zrušení Českých účetních standardů č. 501 až 522 pro účetní jednotky, které účtovaly podle vyhlášky č. 505/2002 Sb. Tyto byly pro rok 2010 nahrazeny ČÚS č. 701 až 704 společně s převodovými můstky. Došlo k následujícím změnám – byly vytvořeny nové účtové skupiny týkající se opravných položek k DHM, DNM, DFM, zásobám a pohledávkám; zrušeny účtové skupiny týkající se vztahů ke státnímu rozpočtu, rozpočtu organizačních složek státu a rozpočtu ÚSC; byla rozšířena účtová skupina 36 – Pohledávky a závazky z ručení a finančních operací; zrušena

účtová třída 4 a převedena na syntetické účty účtové třídy 5 a zároveň zavedena nová účtová třída 4, na kterou byly převedeny syntetické účty účtové třídy 9; zavedena nová třída 9 obsahující nové syntetické účty (podrozvahové). Pro rok 2011 byly vyhlášeny ČÚS č. 705 – 708.

Jedná se o následující ČÚS:

- 701 – Účty a zásady účtování na účtech,
- 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih,
- 703 – Transfery,
- 704 – Fondy účetní jednotky,
- 705 – Rezervy,
- 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek,
- 707 – Zásoby,
- 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. (Ministerstvo financí ČR, ©2005a)

Zákon o dani z příjmů stanovuje, že příspěvkové organizace ÚSC jsou považovány za poplatníky daně z příjmů a předmětem daně jsou u těchto osob vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného. Příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady či výdaje vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší, a z činností, které jsou jejich posláním a jsou vymezené zvláštním právním předpisem, statutem, stanovami, či zřizovacími listinami nebo smlouvami, nejsou předmětem daně z příjmů. Zákon umožňuje snížení základu daně až o 30 % jeho výše, nejvíce pak do jednoho milionu korun. Pokud by 30% snížení bylo nižší než 300 000 Kč, je možné odečíst celou tuto částku, avšak pouze do výše základu daně. Zákon také stanovuje podmínky, za kterých je možné uplatnit slevu na vypočtené dani či daňovou ztrátu. (Ministerstvo vnitra, 2012©f, § 18, § 20, § 35, § 38n)

Zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje, že příspěvkové organizace ÚSC, jakožto právnické osoby, které nebyly založeny či zřízeny za účelem podnikání, jsou osobou povinnou k dani, pokud uskutečňují ekonomickou činnost. Ekonomická činnost je zákonem definovaná. Osoba povinná k dani je však od uplatnění daně osvobozená v případě, kdy její obrat za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne částku jednoho milionu korun. Zákon též stanovuje plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Pro příspěvkové organizace ÚSC se

jedná především o výchovu a vzdělání, zdravotnické služby a zboží a sociální pomoc. Tyto služby zákon definuje. (Ministerstvo vnitra, 2012©p, § 5 – 6, § 51)

Zákon o silniční dani stanoví, kdy je PO poplatníkem daně a kdy je či není vozidlo předmětem daně, a která vozidla jsou od této daně osvobozena (Ministerstvo vnitra, 2012©h, § 2 – 4). Příspěvková organizace ÚSC bude dle tohoto zákona poplatníkem např. v případě, že její zaměstnanec použije své vozidlo nebo vozidlo, jenž je na organizaci registrované, pro účely pracovních cest a cest, které nesouvisejí s hlavní činností organizace.

Zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí určuje, co je a co není předmětem daně a kdo je poplatníkem. Bezúplatné nabytí majetku příspěvkovou organizací ÚSC je od daně dědické a darovací osvobozeno. Dále je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku právnickou osobou se sídlem v ČR a zřízenou či založenou k zabezpečování činností v oblasti kultury, vzdělávání, školství, sociální péče nebo zdravotnictví, pokud je toto nabytí určeno k zabezpečení těchto činností. (Ministerstvo vnitra, 2012©e, § 20)

Poplatníkem daně z pozemků je dle zákona o dani z nemovitostí právnická osoba, která má právo trvalého užívání i nájemce pozemku. Poplatníkem daně ze staveb je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru a také osoby s vlastnickým právem, právem nájmu či trvalého užívání k nim. Od daně z nemovitostí jsou osvobozeny stavby a pozemky ve vlastnictví obce a kraje (nacházejí-li se tyto pozemky na jejím katastrálním území), stavby a pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám, muzeím a galeriím, knihovnám či zdravotnickým zařízením, pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol a výzkumných institucí, pokud nejsou využívány k podnikatelské činnosti. (Ministerstvo vnitra, 2012©d, § 2 – 3, § 8 - 9)

3.2.4 Finanční analýza a kontrola příspěvkových organizací

Finanční analýza by měla být součástí každé účetní jednotky. Díky analýze má daná organizace lepší šanci vyhodnotit svou finanční situaci, ale také nastínit možnosti pro další rozhodování a finanční řízení organizace. Vhodnými analytickými postupy lze sledovat vzájemnou provázanost účetních dat, jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisku a ztrát, stejně jako vývoj těchto položek v čase.

Navíc lze touto cestou snadno zjistit, zda organizace funguje v souladu se zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě, který vymezuje pojem správnost finančních

a majetkových operací jako jejich soulad s právními předpisy a dosažením optimálního vztahu mezi jejich hospodárností, účelností a efektivností (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 2, písm. l).

U příspěvkových organizací je vhodné použití analýzy stavových ukazatelů, která zahrnuje metodu horizontálního a vertikálního rozboru účetních dat obsažených v rozvaze a výkazu zisku a ztrát, a analýzy poměrových ukazatelů jako jsou výnosnost, likvidita, aktivita a zadluženost, které je vhodné použít pro vyhodnocení vedlejší činnosti organizace.

Metoda horizontálního rozboru dat je vhodná pro porovnávání stavových ukazatelů v čase, kdy se jednotlivé položky porovnávají matematicky (rozdíl, procentuální rozdíl) za jednotlivé roky. Lze tak např. sledovat zvyšování či snižování celkových aktiv či jednotlivých položek aktiv za pětileté období. Metoda vertikálního rozboru dat je vhodná pro porovnání stavových ukazatelů v rámci např. celé skupiny aktiv, tzv. odshora dolů, nejčastěji pomocí procentuálního zastoupení jednotlivých položek aktiv na celkové výši aktiv. I touto metodou lze porovnat procentuální změny jednotlivé položek dané skupiny rozvahy či výkazu zisku a ztrát v časovém období. (Mockovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2010, s. 161 - 165)

Vhodným měřicím ukazatelem při finanční analýze je autarkie. Pomocí autarkie se zjišťuje, jak jsou municipální firmy (příspěvkové organizace zřizované ÚSC) soběstačné. Jedná se o modifikovaný ukazatel rentability hodnocený na bázi výnosově nákladové nebo příjmově výdajové, kdy je nutné rozlišit, jestli se jedná o celkové toky – investiční, neinvestiční – nebo jen provozní. (Otrusínová, 2009, s. 63)

Je známo několik druhů autarkie:

a) autarkie na bázi výnosů a nákladů z hlavní činnosti

Tato autarkie odráží míru soběstačnosti příspěvkové organizace z hlediska pokrytí jejích nákladů hlavní činnosti z dosažených neinvestičních výnosů v procentech. Pozitivní lze hodnotit ukazatel rovnající se sto procentům. Nižší hodnoty značí nedostatečné krytí nákladů, vyšší hodnoty značí nadbytečné transfery, které je třeba v rámci rozpočtových opatření upravit tak, aby nedocházelo k tvorbě zlepšeného výsledku hospodaření v hlavní činnosti, který obecně není prioritou neziskových organizací. (Otrusínová, 2009, s. 63)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $A_{HV - HČ} = V_{HČ} / N_{HČ} \times 100$ [%], kde $V_{HČ}$ jsou neinvestiční výnosy hlavní činnosti a $N_{HČ}$ jsou náklady hlavní činnosti.

b) autarkie na bázi nákladů a výnosů z hlavní i doplňkové činnosti

Touto autarkií se zjišťuje, zda je organizace schopná (soběstačná) pokrýt své náklady ve všech realizovaných činnostech. Pokud by příspěvková organizace vykazovala v hlavní činnosti ztrátu, měla by ji být schopná pokrýt ziskem z doplňkové činnosti, protože doplňková činnost má být vedena pouze v případě ziskovosti tak, aby neztratila svůj smysl. Ideální hodnotou autarkie je i v tomto případě 100 %. Pokud je hodnota vyšší, je to znamení pro zřizovatele řešit tuto situaci snížením provozních dotací. (Otrusinová, 2009, s. 63 – 64)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $A = V / N \times 100$ [%], kde V jsou celkové výnosy (investiční i neinvestiční) a N jsou celkové náklady hlavní i doplňkové činnosti.

c) celková autarkie na bázi příjmů a výdajů z hlavní činnosti

Tento druh autarkie zobrazuje míru soběstačnosti organizace rozlišením účetních nákladů a výnosů na příjmy a výdaje z hlavní činnosti. Odbourává tak vliv účetních principů aplikovaných při účtování nákladů a výnosů. Vyrovnanost hospodaření příspěvkové organizace ve smyslu její příjmově výdajové soběstačnosti je dána stoprocentním pokrytím výdajů příjmy, doporučená hodnota A_{CF} je tedy 100 %, přičemž je zobrazena schopnost organizace pokrýt svými příjmy veškeré své výdaje (hodnota 100 % a více) či nikoliv (hodnota menší než 100 %). Celkovou autarkii je možné počítat s odlišením nebo bez odlišení investičních a neinvestičních příjmů a výdajů. (Kraftová, 2002, s. 103)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $A_{CF} = P_y / V_e \times 100$ [%], kde P_y jsou celkové příjmy z hlavní činnosti a V_e jsou investiční i neinvestiční výdaje s odečtením odpisů z hlavní činnosti.

d) míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových neinvestičních příjmech, na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti

Autarkie neinvestičních dotací, tedy míra příjmů neinvestiční dotace na celkových neinvestičních příjmech či neinvestičních příjmech z hlavní činnosti, je jedním z nejvýznamnějších identifikátorů podílu rozpočtových prostředků na financování činností příspěvkové organizace (Otrusinová, 2009, s. 64). Tento ukazatel většinou nikdy nenabývá hodnoty 100 %. Zbytek příjmů do sta procent tvoří tzv. uživatelské poplatky, tedy nahodilé příjmy a příjmy z doplňkové činnosti. (Kraftová, 2002, s. 104)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $A_{NID(HČ)} = NID / NIP_v (NIP_v HČ) \times 100$ [%], kde NID jsou neinvestiční dotace z hlavní činnosti, NIP_y jsou celkové neinvestiční příjmy organizace a $NIP_{yHČ}$ jsou celkové neinvestiční příjmy z hlavní činnosti.

Dalším měřicím ukazatelem je rentabilita. Rentabilita, míra zhodnocování zisků, je u příspěvkových organizací primárně k nepotřebě, protože hlavním cílem neziskových organizací není tvorba zisku. Avšak v souvislosti s doplňkovou činností, kterou mohou tyto organizace provozovat pouze se ziskem, je vhodné s rentabilitou počítat. Jedná se především o určení rentability nákladů doplňkové činnosti a míry pokrytí ztráty z hlavní činnosti doplňkovou činností, která má smysl pouze tehdy, je-li vykázán záporný výsledek hospodaření hlavní činnosti. (Otrusinová, 2009, s. 64)

Míru zhodnocení zisků lze vypočítat pomocí:

a) rentability nákladů doplňkové činnosti

Jedná se o nejpřísnější ukazatel efektivnosti, kdy hlavním cílem je maximalizace nákladové rentability. Jelikož cílem doplňkové činnosti je zisk, který slouží k podpoře činnosti hlavní, je dáno, že čím vyšší je ziskovost, tím je vyšší efektivita doplňkové činnosti. (Otrusinová, Kubíčková, 2011, s. 113)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $r_{NDČ} = VH_{DČ} / N_{DČ} \times 100$ [%], kde $VH_{DČ}$ je výsledek hospodaření doplňkové činnosti a $N_{DČ}$ jsou náklady doplňkové činnosti.

b) míry pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Ukazatel míry pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti má své opodstatnění pouze v případě, kdy organizace vykazuje ztrátu z hlavní činnosti. Je-li výsledek hospodaření z hlavní činnosti kladný nebo nulový, který značí vyrovnanost hospodaření s rozpočtem, pak se tímto ukazatelem nemá smysl vůbec zabývat. (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 113)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $Z'' = zisk_{DČ} / ztráta_{HČ} \times 100$ [%], kde $zisk_{DČ}$ je výsledek hospodaření z doplňkové činnosti (implicitně v kladné hodnotě) a $ztráta_{HČ}$ je výsledek hospodaření z hlavní činnosti (implicitně v záporné hodnotě).

Je vhodné provést také výpočty likvidity. Ukazatelé likvidity vypovídají o schopnosti firem, ale i neziskových organizací, v daném okamžiku splatit své závazky (především krátkodobé). Jedná se o poměrový ukazatel stavových hodnot. U příspěvkových organizací je možné používat především hotovostní a pohotovou likviditu. Je však vhodné využít také

modifikovanou podobu těchto likvidit, a to vzhledem k tomu, že tyto organizace nemohou využívat prostředky svých finančních fondů k úhradě běžných provozních činností. (Otrusinová, 2009, s. 65)

Pro výpočty se používají především následující dva druhy likvidit, které je možné modifikovat či upravit tak, aby jejich lépe vypovídaly o situaci příspěvkové organizace:

a) hotovostní likvidita – okamžitá, likvidita I. stupně

V případě běžných firem se hodnota okamžité likvidity pohybuje kolem hodnoty 0,2. V případě příspěvkových organizací se pohybuje kolem jedné, přičemž ke konci roku bývá zpravidla vyšší. Vyjadřuje schopnost organizace splatit své závazky ihned, jedná se tak o nejpřísnější ukazatel likvidity. (Kraftová, 2002, s. 115)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_I = Pe / KrZ$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty a KrZ krátkodobé závazky.

a. modifikovaná hotovostní likvidita

Jedná se o hotovostní likviditu, kdy je položka peněz ve vzorci, vzhledem ke skutečnosti, že příspěvkové organizace nemají povolenu možnost využívat své finanční fondy k úhradě svých běžných provozních výdajů, upravena (snížena) o hodnotu prostředků fondů. Doporučená hodnota se pohybuje okolo jedné. (Otrusinová, 2009, s. 66)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_{I M} = Pe - \text{prostředky fondů} / KrZ$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty a KrZ krátkodobé závazky.

b. upravená hotovostní likvidita

Tato likvidita je upravená ještě o hodnotu dohadných účtů pasivních objevujících se v rozvaze na konci účetního období, např. nevyfakturované dodávky (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 103).

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_{I U} = Pe - \text{prostředky fondů} / KrZ + DÚP$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty, KrZ jsou krátkodobé závazky a DÚP dohadné účty pasivní.

b) pohotová likvidita – likvidita II. stupně

V případě příspěvkových organizací by se tato likvidita měla pohybovat kolem hodnoty jedna. Vyjadřuje vyrovnanost mezi krátkodobými pohledávkami a závazky, jedná se o rychlý test finančního zdraví, tzv. Quick Test, nebo také o test kyselosti, tj. Acid Test.

Vyšší hodnoty značí neefektivnost využívání finančních prostředků. (Kraftová, 2002, s. 116 – 117)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_{II} = Pe + KrPo / KrZ$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty, KrPo jsou krátkodobé pohledávky a KrZ krátkodobé závazky.

a. modifikovaná pohotová likvidita

Jedná se o pohotovou likviditu, kdy je položka peněz ve vzorci, vzhledem ke skutečnosti, že příspěvkové organizace nemají povolenou možnost využívat své finanční fondy k úhradě svých běžných provozních výdajů, upravena (snížena) o hodnotu prostředků fondů a položka krátkodobých pohledávek je snížena o nedobytné pohledávky. Doporučená hodnota se pohybuje od jedné do jedné a půl. (Otrusinová, 2009, s. 66)

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_{II M} = Pe - \text{prostředky fondů} + KrPo \text{ (snížené o nedobytné pohledávky)} / KrZ$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty a KrZ krátkodobé závazky.

b. upravená pohotová likvidita

Tato likvidita je upravená ještě o hodnotu dohadných účtů pasivních objevujících se v rozvaze na konci účetního období, např. nevyfakturované dodávky (Otrusinová a Kubíčková, 2011, s. 103).

Výpočet se provádí pomocí vzorce $L_{II U} = Pe - \text{prostředky fondů} + KrPo \text{ (snížené o nedobytné pohledávky)} / KrZ + DÚP$, kde Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty a KrZ krátkodobé závazky.

Dle zákona o finanční kontrole je za kontrolu hospodaření příspěvkových organizací ÚSC s veřejnými prostředky zodpovědný a tuto kontrolu provádí územní samosprávný celek, jakožto zřizovatel. ÚSC jsou ve smyslu tohoto zákona (v rámci veřejnosprávní kontroly) povinné vytvořit systém finanční kontroly zajišťující kontrolu hospodaření sebe sama a svých organizačních složek a příspěvkových organizací. Musí též prověřit přiměřenost a účinnost daného systému pravidelně, nejméně však jednou ročně. Krajské úřady mohou provést kontrolu příspěvkových organizací ÚSC pouze v omezené míře. (Ministerstvo vnitra, 2012©o, § 9 – 10)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 ZÁKLADNÍ ŠKOLA A MATEŘSKÁ ŠKOLA, BÍLOVICE, OKRES UHERSKÉ HRADIŠTĚ

Obecní zastupitelstvo v Bílovicích zřídilo ke dni 1. 1. 1993 podle § 14, odst. 2 zákona České národní rady č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, základní školu jako svou příspěvkovou organizaci na dobu neurčitou. Zřizovací listina uvádí, že základní škola poskytuje základní vzdělání a její činnost je vymezena zákonem č. 29/1984 Sb., tzv. školským zákonem, prováděcími předpisy a statutem vydaným Obecním zastupitelstvem v Bílovicích a Školským úřadem v Uherském Hradišti. Dále uvádí, že statutárním orgánem základní školy je její ředitel jmenovaný Školským úřadem v Uherském Hradišti, který řídí a plní úkoly vedoucího organizace a je oprávněn jejím jménem jednat ve všech věcech. Obecním úřadem byl základní škole podle daných smluv vymezen svěřený majetek a právo s ním hospodařit. (Obecní úřad Bílovice, 1992)

V roce 2000 došlo k první změně zřizovací listiny. Na základě § 31, odst. 2 zákona ČNR č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky), a rozhodnutí zastupitelstva obce Bílovice se ke 2. 3. 2000 doplnily a upřesnily údaje o příspěvkové organizaci. Jednalo se o náležitosti týkající se názvu zřizovatele a organizace, její právní formy, sídla, identifikačního čísla, účelu a předmětu činnosti organizace. Statutárním orgánem se stal ředitel, kterého nově jmenoval orgán kraje se souhlasem obce, a bylo stanoveno, že za organizaci bude jednat tak, že ke každému názvu organizace a razítku připojí svůj podpis. Nově byl vymezen soubor svěřeného hmotného a nehmotného investičního majetku. Byly vymezeny další činnosti organizace, a to pořádání dětských rekreačních a rekreačně-vzdělávacích akcí, výchova a mimoškolní vzdělávání, organizování sportovních soutěží, pronájem školních prostor a půjčování věcí movitých. (Obec Bílovice, 2000)

V roce 2002 došlo k další změně zřizovací listiny (Obec Bílovice, 2002a). S ohledem na § 84, odst. 2, písm. e) zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, § 14, odst. 2 zákona ČNR č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství a § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, byl vymezen název zřizovatele a název organizace. Základní škola tedy poskytuje základní vzdělání a připravuje žáky pro další studium (hlavní činnost), přičemž její činnost je vymezena § 5 zákona ČNR č. 29/1984 Sb., školským zákonem, prováděcími a vnitřními předpisy organizace a vyhláškou MŠMT

č. 219/1991 Sb., o základní škole. Součástí základní školy jsou nově školní družina, školní jídelna a mateřská škola.

Vymezuje se zde nově majetek svěřený do správy příspěvkové organizace:

- nemovitý majetek v celkové účetní hodnotě 25 828 478 Kč, tj. budova základní školy o výměře 3 100 m², budova mateřské školy o výměře 295 m² a jejich okolní parcely o výměře 25 969 m²,
- movitý majetek – soubor DHM, DNM a drobného DHM, jehož rozsah byl stanoven na základě inventury na konci roku 2002,
- dispoziční práva s majetkem zřizovatele příspěvkové organizaci nepřísluší, avšak může podávat návrhy a podněty,
- rozsah a hodnota svěřeného majetku bude každoročně inventarizován a dokládán jako příloha pro zřizovatele.

Příspěvková organizace je povinná svěřený majetek, včetně majetku získaného vlastní činností, spravovat pro hlavní účel, ke kterému byla zřízena. Tento majetek musí spravovat efektivně, užívat jej ekonomicky účelně, pečovat o jeho ochranu a rozvoj, udržovat jej v dobrém provozním stavu a vytvářet podmínky pro případnou další investiční výstavbu. Veškeré hospodaření s majetkem musí organizace provádět v souladu s platnými právními předpisy a podle vnitřních směrnic jí vypracovaných pro druhy činností souvisejících s využíváním majetku.

Zřizovatel touto zřizovací listinou povoluje následující doplňkové činnosti:

- pořádání dětských rekreačních a rekreačně-vzdělávacích akcí,
- výchova a mimoškolní vzdělávání (kurzy, školení),
- organizování sportovních soutěží,
- pronájem školních prostor a půjčování movitých věcí,
- hostinská činnost (výroba a prodej obědů pro cizí strávníky), školní bufet,

přičemž tyto činnosti nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace, sleduje se odděleně a nesmí být ztrátová.

Práva a povinnosti zřizovatele i příspěvkové organizace, pokud je neupravuje zřizovací listina, se řídí platnými právními předpisy, a to zejména zákonem o obcích a zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Prvním dodatkem ke zřizovací listině se k 1. 9. 2003 změnil název školy (Obec Bílovice, 2003), druhý dodatek stanovuje, že stravování zaměstnanců školy se zařazuje do hlavní činnosti organizace (Obec Bílovice, 2005a), třetím dodatkem je od 1. 1. 2006 ustanoveno vykonávání Školní jídelny - výdejny, Bílovice č. p. 223 (Obec Bílovice, 2005b) a konečným čtvrtým dodatkem se na základě § 8, odst. 8 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školským zákonem), opět mění název příspěvkové organizace (Obec Bílovice, 2006).

4.1 Základní charakteristika příspěvkové organizace

Následující tabulka zobrazuje stručnou charakteristiku organizace.

Tabulka č. 1: Základní charakteristika příspěvkové organizace.

Název:	Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště
Sídlo:	Bílovice 440, 687 12
Právní forma:	331 – příspěvková organizace
Identifikační číslo:	46956786
CZ-NACE:	85311 – základní vzdělávání na druhém stupni základních škol
Statutární orgán:	Mgr. Tomislav Kolařík – ředitel
Datum vzniku:	1. 1. 2003
Telefon:	572 587 185
E-mail:	zsbilovice@uhedu.cz
Webové stránky:	zs.bilovice.indos.cz
Peněžní ústav:	Česká spořitelna, pobočka Bílovice
Zřizovatel:	Obec Bílovice
Sídlo:	Bílovice 70, 687 12
Právní forma:	801 - Obec nebo městská část hlavního města Prahy
Identifikační číslo:	00290793
Statutární orgán:	Petr Fusek – starosta
Součásti školy:	
- základní škola	IZO: 0046956786, kapacita 600 žáků
- školní družina	IZO: 119100461, kapacita 60 žáků
- školní jídelna	IZO: 103267531, kapacita 600 žáků
- mateřská škola	IZO: 107612232, kapacita 60 žáků

- školní jídelna - výdejna	IZO: 173100511, kapacita 60 osob
-------------------------------	----------------------------------

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2012.

ZŠ – MŠ Bílovice je škola s právní subjektivitou, které je zřizovatelem povoleno účtovat ve zjednodušeném rozsahu podvojného účetnictví. Hlavní činností školy je poskytování základního vzdělání a příprava žáků pro další studium. Hospodářskou činností je pak od 8. 1. 2003 hostinská činnost, ohlašovací řemeslná živnost.

Na následujícím obrázku je znázorněna lokace příspěvkové organizace v území obce. Žlutými značkami jsou označeny budova základní a mateřské školy. Červeně jsou pak vyznačeny pozemky svěřené organizaci do užívání. Situaci přibližuje P I.



Obrázek č. 1: Zobrazení příspěvkové organizace v mapě.

Zdroj: Seznam.cz, ©1996-2012; vlastní úpravy.

Základní škola je spádová. Školu navštěvují především děti z obcí Částkov, Kněžpole, Nedachlebice, Mistřice, Svárov, Topolná, a Zlámanec, protože tyto obce poskytují vzdělání pouze v prvním stupni základní výchovy. Školu však navštěvují i žáci dojíždějící z obcí Březolupy, Napajedla, Uherské Hradiště či Veselé nad Moravou. V neposlední řadě

také místní žáci. Mateřská škola spádová není a navštěvují ji děti z Bílovic a její místní části Včelary. V následující tabulce je znázorněn vývoj počtu žáků a dětí navštěvujících ZŠ – MŠ Bílovice. Celkový počet žáků základní školy od roku 2007 klesal, vzrůst byl zaznamenán až v letošním školním roce; tento počet je však menší než celkový počet žáků na začátku sledovaného období. Celkově tak došlo k poklesu počtu žáků mezi roky 2007 až 2012 o necelé 2 %.

Tabulka č. 2: Vývoj počtu žáků a dětí v rámci ZŠ – MŠ Bílovice v letech 2007 – 2012.

Šk. rok	2007/2008	2008/2009	2009/2010	2010/2011	*2011/2012					
Základní škola										
I. st.	*133	*6/22	148	7/21	143	7/20	131	7/19	141	7/20
II. st.	255	11/23	224	10/22	223	10/22	234	10/23	241	11/22
Celkem	388	17/23	372	17/22	366	17/22	365	17/21	382	18/21
Mateřská škola										
Celkem	56	2/28	56	2/28	56	2/28	56	2/28	52	2/26
Celkem	444	19/23	428	19/23	422	19/22	421	19/22	434	20/22

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

*Poznámka: údaj za školní rok 2011/2012 je k 1. 2. 2012, první sloupec školního roku – počet osob, druhý sloupec školního roku – počet tříd/průměrný počet osob v jedné třídě (zaokrouhloveno matematicky).

Příspěvková organizace měla v období let 2007 – 2010 v zaměstnaneckém poměru 28 pedagogických pracovníků v rámci základní školy a 3 v rámci mateřské školy. Se zvýšeným počtem žáků vzrostl počet pedagogických pracovníků na celkových 33. V roce 2007 bylo na základní škole 19 správních zaměstnanců, v letech 2008 – 2010 osmnáct a v loňském roce 16 správních zaměstnanců. Mateřská škola má za celé sledované období jednoho správních zaměstnance. Vývoj počtu zaměstnanců upřesňuje P II.

V souvislosti se směrnicí MŠMT č. j.: 19 963/2005-04 zpracovává organizace příložené přílohy. Součástí příloh jsou také ukazatele nákladovosti a údaje o použití prostředků finančních poskytnutých ze státního rozpočtu.

V následující tabulce jsou zobrazeny přidělené limity počtu zaměstnanců pro jednotlivé roky (normami MŠMT, krajskými normami) a skutečné přepočtené počty zaměstnanců organizace.

Tabulka č. 3: Vývoj přepočteného počtu zaměstnanců a neinvestičních dotací na mzdové prostředky z OŠMS Krajského úřadu Zlínského kraje v letech 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
SPP zaměstnanců	45,835	45,735	43,741	43,701	43,858
PLP zaměstnanců	47,930	45,040	44,070	43,940	43,760
NIV/MP OŠMS [Kč]	10 710 842	10 883 928	11 337 910	11 023 386	11 493 425
Skutečné čerpání [Kč]	10 711 779	10 916 835	11 342 139	11 026 446	11 497 131
Rozdíl [Kč]	-937	-32 907	-4 229	-3 060	-3 706

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Překročení limitu bylo v roce 2008 způsobeno zástupem za dlouhodobou nemocenskou a v roce 2011 zástupem za krátkodobou nemocenskou. Co se týče neinvestičních dotací ze státního rozpočtu na mzdové prostředky (mzdy a ostatní osobní náklady), v průběhu sledovaného období obdržela organizace průměrně 11,09 milionů korun s tím, že tyto prostředky byly zcela vyčerpány a v každém roce překročeny (průměrně o 3,5 tisíc korun ročně). Největší překročení dotace bylo v roce 2008, které bylo způsobeno čerpáním dlouhodobé nemocenské. Všechny rozdíly byly hrazeny z fondu odměn, rezervního fondu a z režii na obědy.

4.2 Finanční analýza příspěvkové organizace

4.2.1 Analýza majetkové a finanční struktury

Horizontální rozbor rozvahy

V průběhu let 2007 až 2011 lze pozorovat, že bilanční suma má rostoucí trend. Tato situace je podrobně rozebrána v P III.

Z pohledu aktiv vzrostla celková suma od roku 2007 o 70 %. Do roku 2011, s výjimkou roku 2008, kdy došlo nepatrnému poklesu o 2 %, se aktiva pozvolna zvyšovala. U samostatných movitých věcí došlo k výrazné změně již v roce 2009, kdy byl zakoupen traktor a nová myčka do školní kuchyně, to vyvolalo meziroční změnu 84 %. V roce 2010 došlo nákupem elektrické pece do školní kuchyně a nových monitorů, učitelského serveru, barevné tiskárny a skeneru do multimediální učebny opět ke zvýšení hodnoty účtu 022. Před dvěma lety začala obec s pomocí finančních prostředků EU pozvolna rekonstruovat budovu základní školy. Jednalo se o kompletní výměnu oken, celkové zateplení budovy, nános barevné fasády, rekonstrukce hlavní střechy budovy a menší interiérové úpravy. Celý proces této rozsáhlé rekonstrukce probíhal v průběhu školního

roku 2010/2011. V loňském roce tak došlo k navýšení celkové hodnoty stavby o více než 14 milionů korun, tj. meziročně o 87 %, a navýšení účtu 022 o třicet tisíc korun.

Oběžná aktiva zaznamenávají až do roku 2011 pozvolný nárůst. Účet odběratelů je tvořen nedoplatky za stravné, které jsou dobytné do 30 dnů. Pohledávky za zaměstnanci odrážejí krátkodobé půjčky zaměstnancům organizace hrazené z FKSP a dobytné do jednoho roku. K výrazné změně došlo u účtu ostatních krátkodobých pohledávek, které v roce 2008 zvedly hodnotu krátkodobých pohledávek o 150 tisíc korun, v dalším roce byly vypořádány a už se v rozvaze neobjevují. Podobný případ nastal u syntetického účtu 346, kdy organizace na konci účetního období v roce 2010 vykazovala nedočerpanou dotaci „EU – peníze školám“ ve výši 156 tisíc korun. Tuto vypořádala následujícího roku. V loňském roce taky došlo k enormnímu zvýšení dohadných účtů aktivních, meziročně došlo k nárůstu z 230 Kč na více než 46 tisíc korun. Tento účet zahrnuje pohledávku transferu EU (překročení dotace „EU – peníze školám“) za 44,7 tisíc korun a pohledávky za režie stravného. Účty krátkodobého finančního majetku v průběhu let nezaznamenávají velkých změn. Výraznější změny lze pozorovat u bankovního účtu FKSP, který se v posledních dvou letech značně snižoval.

Stejně jako aktiva, tak i celková pasiva vykazují rostoucí trend, viz PIII. Největší změny jsou patrné u účtu jmění účetní jednotky, kdy se v loňském roce projevilo navýšení hodnoty DNM, budovy školy. Účet 401 tak během roku 2011 vzrostl o 81,5 %. Tato situace se odráží i na růstu účtu FRIM, který meziročně vzrostl o téměř 60 %, avšak nárůst zaznamenal již v roce 2009, kdy organizace čerpala z tohoto fondu pouze necelých 60 tisíc korun. Fond odměn je v průběhu sledovaného období v celku neměnný. Zato fond rezervní a FKSP až do roku 2010 rostly, a poté se začaly jejich částky snižovat. FKSP je kryt vlastním bankovním účtem, zůstatky z pokladny a splátkami bezúročných půjček zaměstnancům. Výsledek hospodaření vykazuje s výjimkou v roce 2009 klesající trend.

Co se týče celkových cizích zdrojů organizace, ty vykazují (s výjimkou roku 2010) klesající charakter. Konečné zůstatky na účtu dodavatelů jsou tvořeny především dodavatelskými fakturami, které se hradí z běžného účtu až v lednu následujícího kalendářního roku. Na konci účetního období loňského roku vykazoval účet 321 záporného znaménka. Toto bylo v důsledku způsobeno zmiňovanou rekonstrukcí školní budovy, kdy se snížila emise CO₂ a spotřeba energie. Jedná se tedy o zaúčtování vratky za 211,5 tisíc korun za elektrickou energii a plyn. Krátkodobé zálohy se průměrně pohybují okolo 56 tisíc korun, avšak v roce 2008 je tato položka pětinasobně větší. Je zde zobrazena

nevyčerpaná přijatá dotace projektu „Comenius“ pro mateřskou školu za 13 tisíc euro. Účet 374, přijaté zálohy a transfery, v roce 2010 vykazuje nevyčerpanou dotaci 156 tisíc projektu „EU – peníze školám“. Dohadné účty pasivní vykazují do loňského roku nulové hodnoty. V roce 2011 zde bylo zaúčtováno předpokládané čerpání energií do konce účetního období. Ostatní účty v rámci cizích zdrojů se v průběhu let příliš nemění, jedná se o závazky k zaměstnancům a k institucím SZ a ZP, tedy o nevyplacené mzdy a odvody z mezd za měsíc prosinec. Následující tabulka uvádí zkrácenou verzi rozvahy, tedy konečné stavy položek, o kterých příspěvková organizace účtuje.

Tabulka č. 4: Vývoj aktiv a pasiv příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.

	2007	2008	2009	2010	2011
Aktiva celkem	20 817,49	20 881,65	21 031,83	21 377,94	35 503,85
<i>Stálá aktiva</i>	<i>17 561,84</i>	<i>17 484,60</i>	<i>17 490,12</i>	<i>17 816,61</i>	<i>32 457,95</i>
DHM	17 561,84	17 484,60	17 490,12	17 816,61	32 457,95
<i>Oběžná aktiva</i>	<i>3 255,65</i>	<i>3 397,05</i>	<i>3 541,71</i>	<i>3 561,33</i>	<i>3 045,90</i>
Zásoby	91,64	96,52	81,90	108,67	113,60
Krátkodobé pohledávky	126,47	287,44	135,84	333,07	191,43
Krátkodobý FM	3 037,54	3 013,09	3 323,97	3 119,59	2 740,87
Pasiva celkem	20 817,49	20 881,65	21 031,83	21 377,94	35 503,85
<i>Vlastní kapitál</i>	<i>19 184,23</i>	<i>19 256,65</i>	<i>19 518,05</i>	<i>19 647,23</i>	<i>34 087,16</i>
Jmění účetní jednotky	17 721,31	17 644,07	17 649,58	17 976,07	32 617,42
Fondy účetní jednotky	1 348,03	1 525,68	1 774,26	1 607,67	1 446,84
Výsledek hospodaření	114,89	86,90	94,21	63,48	22,91
<i>Cizí zdroje</i>	<i>1 633,26</i>	<i>1 625,00</i>	<i>1 513,78</i>	<i>1 730,71</i>	<i>1 416,69</i>
Krátkodobé závazky	1 633,26	1 625,00	1 513,78	1 730,71	1 416,69

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Vertikální rozbor rozvahy

Nejvíce se na celkových aktivech podílí stálá aktiva, a to díky stavbám, které tvořily v letech 2007 – 2010 průměrně 80 % a v roce 2011 pak 87 % z celkových aktiv. Bankovní účet vykazoval do loňského roku, kdy se podíl propadl o polovinu, průměrné zastoupení na aktivech 13 %. Ostatní položky aktiv se pohybují v rozmezí 0,01 – 2,5 %. Na celkových pasivech se nejvíce podílí jmění účetní jednotky, které v loňském vzrostlo z průměrných 84 % na téměř 92 %. Ve stejném roce došlo k oslabení pozice fondů (z průměrných 7,8 % za rok na pouhé 4 %) a cizích zdrojů, které meziročně klesly o polovinu (z 8 % na 4 %).

Změny podílů byly vyvolány v souvislosti se zmiňovanou rekonstrukcí školní budovy, kdy došlo k navýšení hodnoty DHM, a tím k oslabení podílu bankovního účtu. Zbylé položky se na aktivech podílí maximálně ze čtyř procent v rámci sledovaného období. Blíže se tomuto věnuje P IV.

4.2.2 Rozbor pohledávek po lhůtě splatnosti

I když účetní jednotka v souladu s rozhodnutím zřizovatele o vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu nevytváří opravné položky k pohledávkám, objevují se v rozvaze pohledávky, které jsou dobytné a vymáhají se následující účetní období. Účetní jednotka rozděluje tyto pohledávky podle doby splatnosti po třiceti dnech na pět skupin, poslední skupinou jsou pohledávky starší 1 rok, avšak takovéto organizace ještě nezaznamenala. Pohledávky do 30 dnů se v prvních třech letech sledovaného období týkají dodavatelských faktur na stravné za měsíce listopad a prosinec, v posledních dvou letech pak jenom za měsíc prosinec. V roce 2008 pak zaznamenávají také pohledávku účtu 377 – Ostatní krátkodobé pohledávky na 150 tisíc korun. První pohledávka po splatnosti do šedesáti dní se objevuje až v roce 2011, kdy organizace eviduje pohledávku transferu EU (překročení dotace „EU – peníze školám“) za 44 777,12 korun a pohledávky za režie stravného v hodnotě 1 885 Kč. Splatnost do jednoho roku mají pohledávky za zaměstnanci jako půjčky z FKSP. Následující tabulka znázorňuje zkrácenou verzi evidence pohledávek po lhůtě splatnosti k poslednímu dni účetního období.

Tabulka č. 5: Stav pohledávek příspěvkové organizace po lhůtě splatnosti k 31. 12. v tisících korunách.

	2007	2008	2009	2010	2011
Do 30 dnů	66,96	236,13	87,50	107,75	107,26
Do 60 dnů	0,00	0,00	0,00	0,00	46,66
Do 1 roku	59,51	40,20	37,06	55,69	37,51
Celkem	126,47	276,33	124,56	163,44	191,43

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

4.2.3 Rozbor peněžních fondů

Fond odměn

Fond odměn je tvořen pouze přiděly z výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení, a to maximálně do výše jeho 80 %. Poté, co zřizovatel schválí organizaci výši výsledku

hospodaření, navrhne ZŠ – MŠ Bílovice rozdělení tohoto výsledku na fond odměn a rezervní fond a po jeho schválení obcí toto rozdělení provede. Jak je vidno z následující tabulky, přiděly do fondu se v jednotlivých letech značně liší. Čerpání fondu záleží na tom, o kolik korun překročí organizace transfer na přímé vzdělávací výdaje (mzdové prostředky) OŠMS KÚ Zlínského kraje. V roce 2007 byl fond použit na úhradu rozdílu přímých nákladů na mzdy ve výši pouhých 308 Kč, o rok později se jednalo o částku 28 441 korun, v roce 2010 pak pouhých 47 korun. Jak naznačuje níže uvedená tabulka, v posledních dvou letech nebylo z tohoto fondu čerpáno vůbec.

Tabulka č. 6: Tvorba a čerpání fondu odměn příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

	Stav k 1. 1.	Příděl z VH	Čerpání	Stav k 31. 12.	Změna stavu
2007	126,92	5,00	0,31	131,61	4,69
2008	131,61	15,00	28,44	118,17	-13,44
2009	118,17	5,00	0,05	123,13	4,95
2010	123,13	4,00	0,00	127,13	4,00
2011	127,13	30,00	0,00	157,13	30,00

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Fond kulturních a sociálních potřeb

Účet FKSP byl do roku 2011 tvořen dvěma procenty z ročního objemu nákladů na mzdy. Od roku 2011 pak díky legislativní změně jedním procentem. Tento fond slouží k poskytování krátkodobých půjček zaměstnancům školy, příspěvek na spoření, vstupenky na kulturní a sportovní akce a náklady na kulturní a sportovní akce pořádané organizací. Fond je krytý bankovním účtem FKSP (243), zůstatky v pokladně a splátkami půjček od zaměstnanců.

V následující tabulce je zobrazena tvorba a čerpání fondu odměn za jednotlivé roky. Je patrné, že přiděly fondu vykazují klesající charakter, kdežto čerpání je kolísavé. Do konce roku 2009 se čerpání snižovalo, v roce 2010 se oproti předchozímu roku značně zvýšilo a v posledním roce opět kleslo. Konečné stavy fondu, které jsou zároveň počátečními stavy v následujícím roce, se odvíjejí od výše přidělů a čerpání. V prvních dvou letech bylo vyčerpáno méně prostředků, než kolik jich bylo přiděleno, proto jsou konečné stavy vyšší než počáteční a změny stavů jsou kladné. Od roku 2009 dochází k nižší tvorbě fondu a zároveň k vyššímu čerpání. Dochází tak k záporným změnám. Nejvyšší rozdíl je patrný v posledním roce, kdy byla snížena tvorba fondu nákladů na

hrubé mzdy na 1 %. V roce 2010 bylo 158 tisíc použito na rekreace, 49, 4 tisíc na kulturu, tělovýchovu a sport, 30,3 tisíc jako úhrada příspěvku na penzijní připojištění, zbytek byl použit k ostatním účelům. V roce 2011 bylo na rekreace čerpáno 176,8 tisíc korun, na kulturu, tělovýchovu a sport 14,3 tisíc korun, na úhradu příspěvku na penzijní připojištění 28,3 tisíc korun. Zbylá částka byla použita jako ostatní využití fondu.

Tabulka č. 7: Tvorba a čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

	Stav k 1. 1.	Příděl z JZ	Čerpání	Stav k 31. 12.	Změna stavu
2007	401,33	416,09	386,25	431,17	29,84
2008	431,17	356,37	309,26	478,28	47,11
2009	478,28	271,66	285,12	464,81	-13,47
2010	464,81	223,84	322,21	366,44	-98,37
2011	366,44	117,07	306,65	176,86	-189,58

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Rezervní fond

Tvorba rezervního fondu sestává z části hospodářského výsledku a z jiných zdrojů, např. nespotřebované dotace a peněžní dary účelové i neúčelové. Tento fond využívá organizace k hrazení překročení dotací OŠMS KÚ Zlínského kraje na OPPP a jejich odvody, odvody mezd, zákonného pojištění, popřípadě překročení odvodů z příspěvku na penzijní připojištění. Tedy na krytí rozdílů dotace a jejího skutečného čerpání. Čerpají se z něj také finanční prostředky, které organizace obdržela jako neúčelové granty a dotace (např. od Nadace Děti – Kultura – Sport, zřizovatel Ivo Valenta), jako další rozvoj činnosti organizace. Rezervní fond je od roku 2010 rozdělen vyhláškou č. 410/2009 Sb. na dva syntetické účty 413 – RF tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření a 414 – RF z ostatních titulů.

Níže uvedená tabulka přibližuje tvorbu a čerpání rezervního fondu v rámci pětiletého účetního období. Příděly ze zlepšeného výsledku hospodaření jsou kolísavé. Zaprvé záleží na tom, jaký byl výsledek hospodaření v předcházejícím období, a za druhé na tom, jaký byl zřizovatelem povolený příděl z VH do fondu odměn. Čerpání fondu vykazuje až do roku 2011, kdy došlo k mírnému poklesu, rostoucí trend. V prvním roce sledovaného období bylo z fondu použito cca 9,9 tisíc korun na úhradu rozdílu přiděleného transferu na přímé náklady (např. odměny) a zbývající částka jako grant Nadace D-K-S na vybudování divadelního koutku v mateřské škole. Následující rok bylo na pokrytí rozdílů čerpání

přímých nákladů použito 10 738 Kč (nejvíce odvody z mezd). Dále byl čerpán grant Nadace D-K-S na modernizaci učebny přírodopisu v základní škole za 24 080 Kč a na dobudování divadelního koutku, nákup pomůcek na venkovní hřiště a zhotovení nábytkové stěny pro mateřskou školu za 84 510 Kč. Zbylá částka byla použita na další rozvoj činnosti organizace. V roce 2009 bylo fondem hrazeno překročení transferu na provoz základní školy od zřizovatele ve výši 210,7 tisíc korun a zbytek na rozdíl v čerpání výdajů OŠMS na odměny. Následující rok bylo 90 tisíc korun použito k posílení investičního fondu, 10,2 tisíc korun na uspořádání „Pódiových skladeb“ (dar od sponzorů), 209,1 tisíc korun jako dočerpání částky projektu „Comenius“ a 120,5 tisíc na kulturní a sportovní akce pro žáky základní školy z grantu Nadace D-K-S a zbytek na překročení transferů od zřizovatele a OŠMS. V roce 2011 bylo v rámci základní školy z fondu vyplaceno překročení dotace na projekt „EU – peníze školám“ ve výši 44 777,12 Kč, dále překročení transferu OŠMS za 28 078,30 Kč a transferu od zřizovatele za 27 888 Kč., zbylé čerpání bylo použito na další rozvoj činnosti organizace.

Tabulka č. 8: Tvorba a čerpání rezervního fondu příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

	Stav k 1. 1.	Příděl z VH	Příděl z JZ	Čerpání	Stav k 31. 12.	Změna stavu
2007	366,37	48,49	78,61	31,70	461,77	95,40
2008	461,77	99,89	108,88	141,71	528,83	67,06
2009	528,83	81,90	182,29	222,22	570,80	41,97
2010	570,80	90,21	419,01	430,23	649,79	78,99
2011	649,79	33,48	80,00	386,71	376,57	-273,22

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Fond reprodukce majetku, investiční fond

Investiční fond je každoročně tvořen odpisy dlouhodobého majetku. V roce 2010 bylo na fond připsáno 90 000 Kč jako posílení z rezervního fondu (se souhlasem zřizovatele) a v roce 2011 obdržela příspěvková organizace investiční dotaci od Obce Bílovice ve výši 70 430 Kč na pořízení fritézy do školní jídelny.

Následující tabulka přibližuje tvorbu a čerpání tohoto fondu. V roce 2007 bylo z fondu čerpáno přibližně 198 tisíc korun na posílení zdrojů určených k financování údržby a oprav nemovitého majetku zřizovatele, který organizace používá pro svou činnost, z toho 105 tisíc korun tvořilo vybudování sociálního zařízení v budově D (u školní družiny) a 1 140 Kč úhrada překročení poskytnuté částky na odpisy v základní škole. V roce

2008 bylo čerpáno 320 Kč na překročení dotace na odpisy a 187 875 Kč na rekonstrukci sociálního zařízení ve 3. patře v budově B. Následující rok bylo na odpis budov použito 9 171 korun a na financování kabeláže počítačové sítě v budově A i B ve 3. patře 47 744 Kč. V roce 2010 bylo z fondu odčerpáno 5 095 Kč a 6 930 Kč na úhradu odpisů základní školy a školní jídelny, 2 688 korun na překročení dotace v mateřské škole, 83 171 Kč na koupi elektrické pece do školní jídelny, 399 450 korun na rekonstrukci sociálního zařízení pro zaměstnance v budově A a 33 430 Kč na rekonstrukci doskočiště na školním hřišti (dalších 100 tisíc korun na jeho rekonstrukci bylo hrazeno příspěvků SRPŠ). Následující rok byla za investiční dotaci od zřizovatele (70 430 Kč) pořízena nová fritéza do školní jídelny. Dále byly hrazeny odpisy budovy základní školy za 25 308 Kč a ze zbytku ostatní investiční potřeby organizace v hodnotě cca 22,5 tisíc korun.

Tabulka č. 9: Tvorba a čerpání fondu reprodukce majetku, investičního fondu příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

	Stav k 1. 1.	Příděl z JZ	Čerpání	Stav k 31. 12.	Změna stavu
2007	185,48	335,69	197,69	323,48	137,99
2008	323,48	265,12	188,20	400,40	76,92
2009	400,40	272,04	56,92	615,52	215,12
2010	615,52	379,56	530,76	464,32	-151,20
2011	464,32	390,19	118,23	736,28	271,96

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

4.2.4 Analýza výnosů a nákladů

ZŠ – MŠ Bílovice hospodaří s peněžními prostředky získanými od zřizovatele, ze státního rozpočtu formou transferu OŠMS Krajského úřadu Zlínského kraje, granty a nadačními dotacemi, příspěvků ze SRPŠ a dary od sponzorů. Transfery OŠMS jsou pouze neinvestiční a používají se na přímé vzdělávací výdaje (např. mzdy a odvody z mezd zaměstnanců, učebnice a učební pomůcky, dyslexie, cestovné, pomůcky pro první třídu). Transfery zřizovatele jsou neinvestiční používané jako přímé provozní výdaje. Ostatní příspěvků se používají na pořádání soutěží, nákupy hraček pomůcek pro děti a žáky a vybavení školy.

Rozpočet příspěvkové organizace je tvořen podle krajských normativů obcí a Krajským úřadem a v průběhu účetního roku jsou jednotlivé položky provozních výdajů upravovány

v závislosti na čerpání provozních nákladů, potřeb organizace a kalkulací obědů za jednotlivé roky v rámci doplňkové činnosti.

Následující tabulka sumarizuje snižování rozpočtu organizace, respektive poskytnutých finančních prostředků na přímé provozní výdaje poskytnuté zřizovatelem, za jednotlivé roky. Snižování provozních nákladů v rámci základní školy se týkalo především topení, vody a plynu. Dále pak na spoje nebo údržbu. Tyto náklady byly hrazeny z rozpočtu školní družiny a doplňkovou činností. V případě mateřské školy se snižovaly pouze náklady na spoje, které byly hrazeny vybranou částkou od zaměstnanců za soukromé telefonické hovory. U školní jídelny se snižovaly provozní náklady na údržbu, spoje a odpisy. Každým rokem pak dochází k propočtu kalkulace uvařených obědů za jednotlivé roky a s ohledem na potřeby organizace se snižují náklady na spotřebu materiálu a energií. K největšímu snížení došlo v letech 2008 a 2009, v průměru pak o 200 tisíc korun ročně.

Tabulka č. 10: Snižování transferu od zřizovatele na přímé provozní výdaje v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

	2007	2008	2009	2010	2011
Základní škola	121,25	92,71	104,94	41,84	87,21
Školní družina	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mateřská škola	0,24	0,11	0,00	0,00	0,00
Školní jídelna	52,93	107,73	94,92	74,84	42,60
Celkem	174,41	200,55	199,86	116,69	129,81

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Hlavní činnost – horizontální rozbor výkazu zisku a ztráty

Celkové náklady na hlavní činnost měly do loňského roku rostoucí charakter. Pokles byl způsoben snížením spotřeby energií, která meziročně klesla o 10 %, i zde se projevila celková rekonstrukce budovy (zateplení). Spotřeba materiálu je v průběhu sledovaného období velmi proměnlivá, do roku 2009 vykazovala jen malé změny, avšak v roce 2010 došlo meziročně k nárůstu spotřeby o více než 70 % a následující rok poklesla o téměř 22 %. Zvýšení cestovního a nákladů na reprezentaci v roce 2009, kdy došlo k meziročnímu zvýšení obou nákladů v průměru o 160 %, nepatrné snížení cestovního v roce 2010 a opětovného zvýšení nákladů na reprezentaci o dalších 54 %, souvisí se zapojením Mateřské školy do projektu „Comenius“, kdy děti a učitelky školky za tyto roky postupně dvakrát navštívily partnerské školky na Slovensku, v Polsku a Maďarsku a kdy naopak došlo k uspořádání partnerského setkání a doprovodných akcí v Bílovicích. Na

konci školního roku 2009/2010 byl projekt ukončen a náklady s ním spojené poklesly v loňském roce průměrně o 80 % (v rámci obou nákladových položek).

Mzdové náklady a zákonné sociální pojištění jsou vývojově téměř neměnné. Tyto náklady se odvíjejí od transferů poskytnutých OŠMS podle krajských norem. Do konce roku 2010 byl fond odměn tvořen 2 % ze mzdových nákladů. V roce 2011 došlo ke snížení tohoto přidělu na 1 %, s tím souvisí snížení zákonných sociálních nákladů téměř o polovinu oproti předchozímu roku. Odpisy dlouhodobého majetku zaznamenávají rostoucí trend.

Stejně jako celkové náklady, tak i celkové výnosy z hlavní činnosti mají do roku 2011, kdy došlo k poklesu o pouhé 1,5 %, rostoucí trend. Výnosy z prodeje vlastních výrobků (prodej zeleniny ze školní zahrady, prodej keramických a jiných výrobků) zaznamenává velký nárůst v roce 2009, následuje 60% pokles a vzápětí 50% nárůst. I když tento účet vykazuje procentuálně enormní změny, jedná se pouze o finanční částky v rámci stovek korun. Výnosy z prodeje služeb (placené kroužky), z pronájmu (bufet, tělocvična, fitcentrum) a jiné výnosy z vlastních výkonů (stravné, lyžařské výcviky, školní družina, školkovně) mají celkově rostoucí vývoj, průměrně se jedná o každoroční navýšení o 100 tisíc korun. Tyto výnosové položky jsou ovlivňovány především poptávkou strávníků po obědech nebo zájemců o pronájem tělocvičny nebo fitcentra. Lze však říci, že se jedná o opakující se příjmy.

Účet čerpání fondů odráží čerpání rezervního fondu na překlenutí nesouladu poskytnutých a skutečně čerpaných provozních nákladů a čerpání fondu odměn na překlenutí nesouladu mezi přijatými transfery na mzdové prostředky a odvody a jejich skutečným čerpáním. Účet čerpání fondů má rostoucí charakter, v roce 2011 meziročně klesl o 28 %. Tabulka č. 11 zobrazuje zkrácenou verzi výkazu zisku a ztráty v posledních pěti účetních obdobích organizace. Blíže tuto situaci popisuje P V.

Hlavní činnost – vertikální rozbor výkazu zisku a ztráty

Z následující tabulky je jasně patrný podíl nákladů z činnosti na celkových nákladech. Jelikož do konce roku 2009 neúčtovaly příspěvkové organizace o účtu ostatní finanční náklady zahrnující např. náklady na vedení bankovního účtu, pojištění žáků a majetku, tvoří náklady z činností 100 % podíl na celkových nákladech. Od roku 2010 tedy tyto náklady svůj podíl snižují a finanční náklady naopak zvyšují. Největší podíl na celkových nákladech pak mají náklady mzdové (průměrně 54 % za celé sledované období), zákonné

sociální pojištění (průměrně 18% podíl), dále pak náklady na spotřebu energie a materiálu nepřesahující hranici 14% podílu. Přijaté transfery se na celkových výnosech podílejí zhruba 91,5 % v každém roce. Druhý největší podíl (průměrně 6 %) tvořily na celkových výnosech do roku 2010 prodeje služeb (prodej služeb, výnosy z pronájmu i stravného dohromady), od roku 2010 jsou to pak jiné výnosy z vlastních výkonů (také v průměru 6% podíl za rok) tvořené především výnosy za stravné. Blíže toto rozebírá P VI.

Tabulka č. 11: Vývoj nákladů a výnosů hlavní činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.

Název položky	2007	2008	2009	2010	2011
Náklady celkem	19 201,18	19 956,67	20 842,06	21 597,52	21 319,75
<i>Náklady z činnosti</i>	<i>19 201,18</i>	<i>19 956,67</i>	<i>20 842,06</i>	<i>21 560,86</i>	<i>21 281,73</i>
<i>Finanční náklady</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>36,66</i>	<i>38,01</i>
Výnosy celkem	19 264,78	19 936,97	20 842,06	21 653,06	21 319,75
<i>Výnosy z činnosti</i>	<i>1 344,33</i>	<i>1 623,28</i>	<i>1 703,51</i>	<i>1 847,28</i>	<i>1 784,77</i>
<i>Finanční výnosy</i>	<i>53,11</i>	<i>63,52</i>	<i>35,66</i>	<i>24,98</i>	<i>19,20</i>
<i>Výnosy z transferů</i>	<i>17 867,35</i>	<i>18 250,17</i>	<i>19 102,89</i>	<i>19 780,79</i>	<i>19 515,77</i>
Výsledek hospodaření	63,61	-19,70	0,00	55,54	0,00

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Doplňková činnost – horizontální rozbor výkazu zisku a ztráty

Doplňkovou činností organizace je vaření obědů pro cizí strážníky. Celkové náklady, které v případě doplňkové činnosti tvoří pouze náklady z činnosti, mají od roku 2009 klesající charakter. To je způsobeno klesajícími náklady na spotřebu materiálu, které od roku 2008 klesly o více než 130 tisíc korun, které zároveň vyvolaly klesající trend u nákladů na spotřebu energie. Ty klesly za poslední čtyři roky téměř o polovinu. Mzdové náklady se odvíjí od počtu zaměstnanců (kuchařek) a jejich pracovních úvazků. Tyto náklady jsou velmi kolísavé, v roce 2008 klesly, pak následoval dvouletý růst a v posledním roce sledovaného období opět klesly. Celková změna 2011/2007 pak vykazuje navýšení pouze o jeden tisíc korun.

Podobný kolísavý efekt mají i náklady na SZ a ZP. Náklady na SZ se přímo odráží od mzdových nákladů, až do roku 2011, kdy meziročně klesly o 35 %, vykazují stejné změny. Toto je opět vyvoláno změnou přidělu peněžních prostředků do fondu odměn (tedy ze dvou na jedno procento). Co se týče odpisů, objevují se ve vývojové řadě pouze do roku 2009, kdy byl majetek plně odepsán. V roce 2007 a 2008 činily 5,51 tisíc korun,

následující rok jenom 1,71 tisíc korun. V následujících letech jsou již nulové. Také pohyby na účtu ostatní náklady z činnosti zaznamenávají změny pouze do roku 2009, poté byly nulové. Jejich vývoj byl rostoucí.

Celkové výnosy jsou tvořeny výnosy z prodeje služeb a v roce 2011 i výnosem z čerpání fondů. Z roku 2007 na rok 2008 vzrostly 18,3 %, tedy o necelých 123 tisíc korun. Ve všech ostatních letech klesaly. V roce 2011 byl poprvé za sledované období zaznamenán výnos z čerpání fondů, do této doby byl nulový. Více je uvedeno v P VII.

Doplňková činnost – vertikální rozbor výkazu zisku a ztráty

Největší podíl na celkových nákladech v rámci doplňkové činnosti tvoří po celou dobu spotřeba materiálu, která se v prvních třech letech pohybovala okolo 63 % a v posledních dvou letech klesla na 57% podíl. Mzdové náklady tvoří druhý největší podíl všech nákladů. Do konce roku 2009 tvořily průměrně 20% podíl, poté se zvýšil ještě o dalších 5%. Významnou položku tvoří i zákonné sociální pojištění, kterým se podíl na celkových nákladech z necelých 8 % v prvním roce snížil na zhruba 4,4 %. Poté nastal růst a nyní tvoří skoro 8,4% podíl. Podíly nákladů spotřebované energie se časem dosti měnily a značně kolísaly.

Výnosy z prodeje služeb se až do roku 2011 stoprocentně podílely na tvorbě celkových výnosů doplňkové činnosti. V roce 2011 se tak na celkových výnosech podílí i účet čerpání fondů, pouze však 1,19 %, tedy zcela zanedbatelnými šesti a půl tisíci korunami. Podrobný procentuální rozbor doplňkové činnosti je uveden v P VIII.

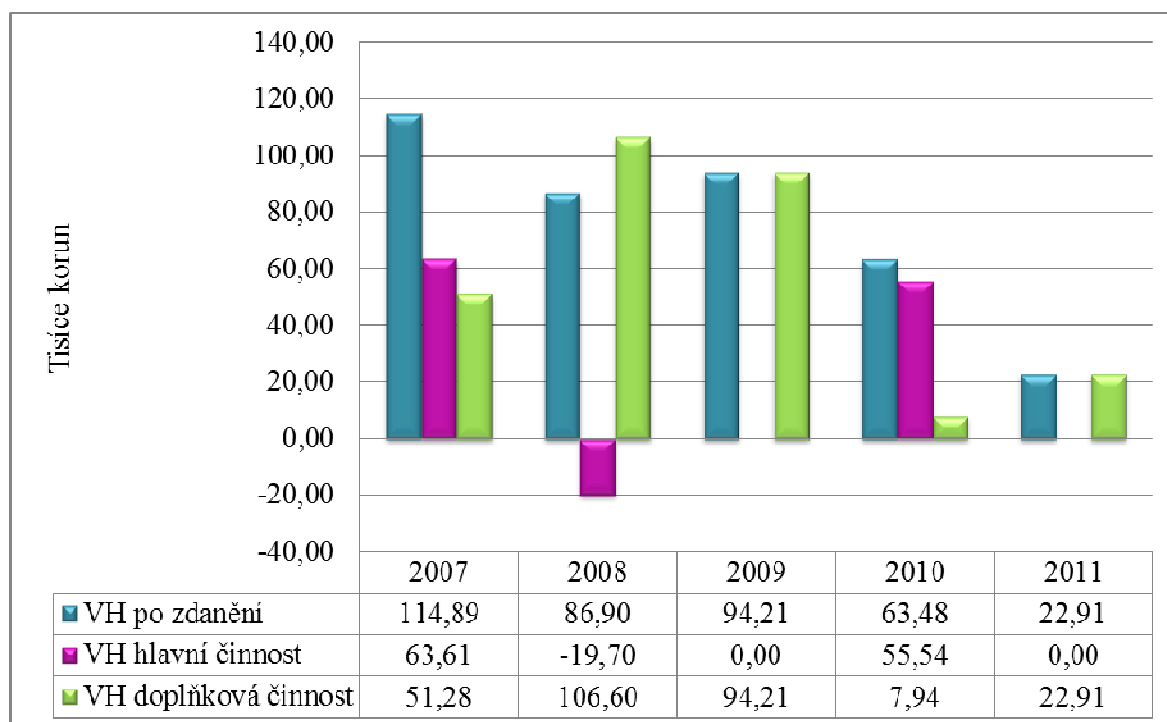
Následující tabulka zobrazuje velmi zjednodušený vývoj nákladů a výnosů účtovaných v rámci doplňkové činnosti školy.

Tabulka č. 12: Vývoj nákladů a výnosů hospodářské činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.

Název položky	2007	2008	2009	2010	2011
Náklady celkem	625,80	694,26	691,22	667,42	538,14
<i>Náklady z činnosti</i>	<i>625,80</i>	<i>694,26</i>	<i>691,22</i>	<i>667,42</i>	<i>538,14</i>
Výnosy celkem	677,08	800,87	785,43	675,36	561,05
<i>Výnosy z činnosti</i>	<i>677,08</i>	<i>800,87</i>	<i>785,43</i>	<i>675,36</i>	<i>561,05</i>
<i>Výsledek hospodaření</i>	<i>51,28</i>	<i>106,60</i>	<i>94,21</i>	<i>7,94</i>	<i>22,91</i>

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

4.2.5 Vývoj výsledku hospodaření



Graf č. 1: Vývoj výsledku hospodaření příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní zpracování.

Ve výše uvedeném grafu jsou zobrazeny podíly výsledků hospodaření hlavní i doplňkové činnosti na celkovém výsledku hospodaření v jednotlivých letech sledovaného období. V roce 2007 dosáhl VH téměř 115 tisíc korun, přičemž VH hlavní činnosti se na tomto výsledku podílel 55 %. I když byly v roce 2008 všechny výnosy z hlavní činnosti použity ke krytí rozdílu mezi poskytnutou dotací od obce a OŠMS a skutečným čerpáním, byl VH hlavní činnosti záporný. Avšak zisk doplňkové činnosti meziročně vzrostl o více než 50 %. Tím se vyrovnala ztráta v hlavní činnosti a celkově tak organizace vykazovala zisk. V roce 2009 byl VH hlavní činnosti nulový, zisk z doplňkové činnosti se tak na celkovém VH podílel stoprocentně. Následující rok tvořil VH hlavní činnosti na celkovém zisku výsledku dokonce 87 %, i když se jednalo o nižší částku než v roce 2007. Od roku 2009 je možné sledovat klesající trend celkového výsledku hospodaření. V posledním roce sledovaného období opět došlo k situaci, kdy byl VH hlavní činnosti nulový a i když se VH doplňkové činnosti podílel na celkovém zisku organizace stoprocentně, přesto byl výsledek doplňkové činnosti čtyřikrát nižší než v roce 2009. Prioritou neziskových organizací není vytvářet zisk, především pak v rámci své hlavní činnosti, a z grafu je patrné, že se organizace snaží

zlepšený výsledek hospodaření v hlavní činnosti snižovat (i díky snižování provozních nákladů).

4.2.6 Autarkie

a) autarkie na bázi výnosů a nákladů z hlavní činnosti

Výpočtem byly zjištěny všechny tři možné výsledky. V roce 2007 a 2009 došlo k mírnému překročení výnosů nad náklady. V roce 2009 se organizaci podařilo výnosy stoprocentně pokrýt veškeré náklady. V letech 2008 a 2011 jsou výnosy nižší než náklady. Jedinou investiční dotaci obdržela organizace v roce 2011 od svého zřizovatele ve výši 71 430 Kč. Z vývojového hlediska autarkie je možné pozorovat, že v letech následujících po rocích se zvýšenou autarkií vždy dochází k jejímu snižování. Tato situace je vyvolána právě snižováním transferů na provozní výdaje ze strany zřizovatele (rozpočtovými opatřeními), které zobrazuje Tabulka č. 13.

V roce 2008 snížila Obec Bílovice výdaje na provoz o vyšší částku než v roce 2007 (kladná změna 26,14 tisíc korun), následující rok v souvislosti se záporným výsledkem hospodaření v hlavní činnosti došlo k nižšímu krácení provozních výdajů (meziroční záporná změna 690 Kč). V roce 2010 byly dotace kráceny o daleko nižší částku než v předcházejícím roce (záporná změna 83,17 tisíc korun) a míra autarkie opět překročila hranici 100 %. V roce 2011 zřizovatel opět meziročně zvýšil snížení provozních dotací (kladná změna 13,12 tisíc korun). Lze však stále konstatovat, že příspěvková organizace je soběstačná, jelikož se jedná o odchylky maximálně do výše 0,33 %.

Tabulka č. 13: Autarkie příspěvkové organizace na bázi výnosů a nákladů z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
Náklady HČ	19201,18	19956,67	20842,06	21597,52	21319,75
Výnosy HČ (neinvestiční)	19264,78	19936,97	20842,06	21653,06	21249,32
Autarkie_{HV-HČ}	100,33%	99,90%	100,00%	100,26%	99,67%

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

b) autarkie na bázi nákladů a výnosů z hlavní i doplňkové činnosti

Z výpočtu je jasné, že příspěvková organizace je z hlediska pokrytí nákladů ve všech realizovaných činnostech soběstačná. Ve všech letech byla překročena doporučená stoprocentní hodnota autarkie, překročení se pohybuje v rozmezí 0,10 % až 0,58 %.

Vývojově se však tyto hodnoty snižují, což vypovídá o snaze zřizovatele snižovat provozní dotace až na přijatelnou hranici. V roce 2008 vykazovala organizace ztrátu z hlavní činnosti, avšak zisk v doplňkové činnosti tuto ztrátu dokonale pokryl.

Tabulka č. 14: Autarkie příspěvkové organizace na bázi nákladů a výnosů z hlavní i doplňkové činnosti v letech 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
Náklady	19826,98	20650,94	21533,27	22264,94	21857,88
Výnosy	19941,87	20737,84	21627,49	22328,42	21880,79
Autarkie	100,58%	100,42%	100,44%	100,29%	100,10%

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

c) celková autarkie na bázi příjmů a výdajů z hlavní činnosti

Očištění celkových výdajů od odpisů je příčinou zvýšených hodnot celkové autarkie. Tyto hodnoty však nenabývají příliš vysokých čísel, nepřekračují doporučenou hranici ani o 2 %. Z důvodu takto malého překročení lze konstatovat, že i přes odečtení nákladů na odpisy z celkových výdajů, zachycuje celková autarkie míru samoreprodukce majetku příspěvkovou firmou.

Tabulka č. 15: Celková autarkie příspěvkové organizace na bázi příjmů a výdajů z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
Výdaje HČ (bez odpisů)	18951,00	19697,06	20571,72	21307,96	20999,99
Příjmy HČ	19264,78	19936,97	20842,06	21653,06	21319,75
Autarkie_{CF}	101,66%	101,22%	101,31%	101,62%	101,52%

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

d) míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových neinvestičních příjmech, na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti

Z následující tabulky je patrná jasná závislost příspěvkové organizace na provozních dotacích jak od zřizovatele, tak od OŠMS. Z pohledu celkových neinvestičních příjmů se v průběhu sledovaného období tato závislost pohybuje v rozmezí zhruba dvou procent v intervalu závislosti od 88 % do 90 %. Míra závislosti od roku 2008, kdy meziročně klesla o 1,6 %, mírně stoupá. Zůstatky tak tvoří nejenom uživatelské poplatky, ale také doplňková činnost. Z pohledu celkových neinvestičních příjmů z hlavní činnosti se během

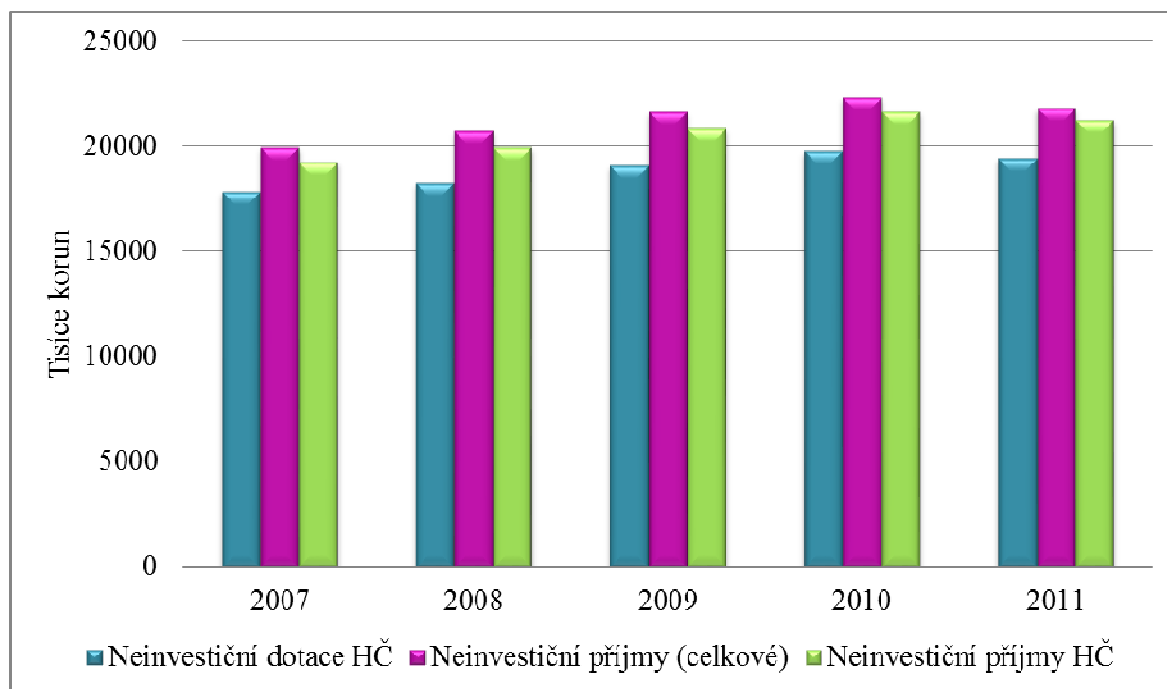
pěti let pohybovala míra závislosti v intervalu od 91,35 % do 92,75 %, přičemž tato míra závislosti je kolísavá. Zůstatky u této varianty tvoří pouze tzv. uživatelské poplatky.

Tabulka č. 16: Míra příjmů z neinvestiční dotace příspěvkové organizace na celkových neinvestičních příjmech a na celkových neinvestičních příjmech hlavní činnosti za roky 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
Neinvestiční dotace HČ	17867,35	18250,17	19102,89	19780,79	19445,34
Neinvestiční příjmy (celkové)	19941,87	20737,84	21627,49	22328,42	21810,36
Autarkie NID (celková)	89,60%	88,00%	88,33%	88,59%	89,16%
Neinvestiční příjmy HČ	19264,78	19936,97	20842,06	21653,06	21249,32
Autarkie NID HČ	92,75%	91,54%	91,66%	91,35%	91,51%

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

Níže uvedený graf znázorňuje vývoj míry příjmů z neinvestiční dotace příspěvkové organizace na celkových neinvestičních příjmech a na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti v rámci sledovaného pětiletého období.



Graf č. 2: Vývoj míry příjmů z neinvestiční dotace příspěvkové organizace na celkových neinvestičních příjmech a na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

4.2.7 Ukazatelé rentability

a) rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Z níže uvedeného výpočtu je zřejmé, že doplňková činnost příspěvkové organizace je sice zisková, ale není příliš efektivní. Nejvyšší hodnoty bylo dosaženo v roce 2008, následoval mírný pokles a v roce 2010 došlo ke značnému propadu rentability. Poslední rok sledovaného období se rentabilita meziročně zvýšila, ale stále je oproti prvnímu roku téměř poloviční. Veškeré zisky z doplňkové činnosti slouží organizaci na pokrytí provozních nákladů.

Tabulka č. 17: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.

	2007	2008	2009	2010	2011
Náklady DČ	625,80	694,26	691,22	667,42	538,14
Výsledek hospodaření DČ	51,28	106,60	94,21	7,94	22,91
Rentabilita_{NDČ}	8,19%	15,35%	13,63%	1,19%	4,26%

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

b) míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Jak naznačuje následující výpočet, zisk z doplňkové činnosti mnohonásobně pokryl ztrátu z hlavní činnosti. Ke ztrátě došlo pouze v roce 2008.

Tabulka č. 18: Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti příspěvkové organizace v roce 2008.

	2008
Ztráta HČ	-19,70
Zisk DČ	106,60
Míra pokrytí ztráty Z''	541,10 %

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

4.2.8 Ukazatelé likvidity

Následující tabulka přibližuje situaci jednotlivých druhů likvidit v příspěvkové organizaci. Peníze zahrnují peněžní prostředky běžného bankovního účtu, bankovního účtu FKSP,

ceniny a pokladnu. Prostředky fondů jsou sumou fondu odměn, rezervního fondu, FKSP a investičního fondu. Krátkodobé pohledávky zahrnují účty odběratelů, jiné pohledávky z hlavní činnosti, pohledávky za zaměstnanci, pohledávky za ústřední rozpočty a ostatní krátkodobé pohledávky. Krátkodobé závazky se týkají dodavatelů, zaměstnanců, zúčtování s institucemi SZ a ZP, jiných přímých daní, přijatých záloh a transferů a ostatních krátkodobých závazků.

Tabulka č. 19: Ukazatele likvidity příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.

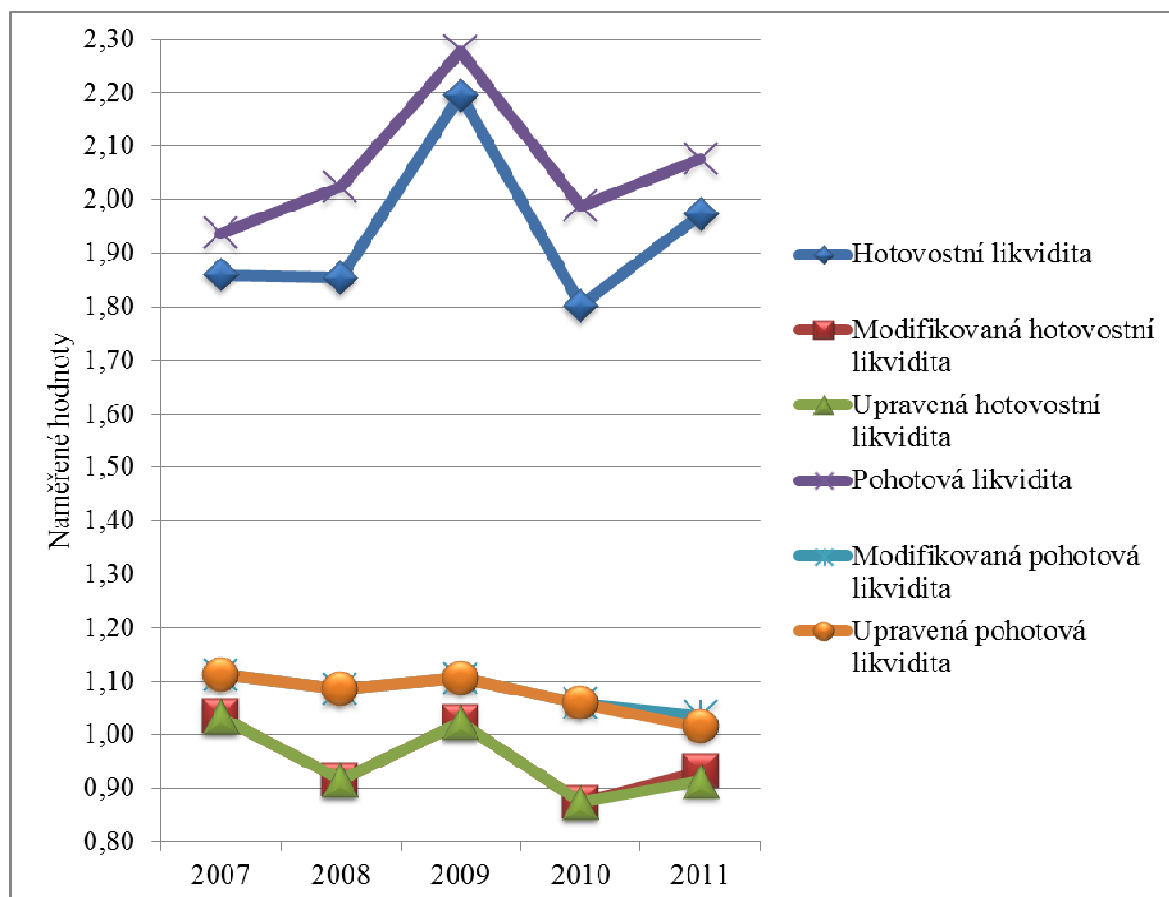
	2007	2008	2009	2010	2011
Peníze	3 037,54	3 013,09	3 323,97	3 119,59	2 740,87
Prostředky fondů	1 348,03	1 525,68	1 774,26	1 607,67	1 446,84
Krátkodobé pohledávky	126,47	276,33	124,56	320,35	144,77
Krátkodobé závazky	1 633,26	1 625,00	1 513,78	1 730,71	1 389,69
Dohadné účty pasivní	0,00	0,00	0,00	0,00	27,00
Hotovostní likvidita	1,86	1,85	2,20	1,80	1,97
Modifikovaná hotovostní likvidita	1,03	0,92	1,02	0,87	0,93
Upravená hotovostní likvidita	1,03	0,92	1,02	0,87	0,91
Pohotová likvidita	1,94	2,02	2,28	1,99	2,08
Modifikovaná pohotová likvidita	1,11	1,09	1,11	1,06	1,04
Upravená pohotová likvidita	1,11	1,09	1,11	1,06	1,02

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

Na první pohled je zřejmé, že hotovostní likvidita výrazně překračuje doporučenou hodnotu. Nejnížší hodnota je zaznamenána až v roce 2010. Okamžitá likvidita z roku 2007 na rok 2008 klesla o jednu setinu, následně vzrostla v roce 2009 až na hodnotu 2,2. Následující rok opět poklesla zhruba na úroveň prvních dvou let sledovaného období a v posledním roce se přiblížila k hodnotě 2. Zdroj úhrad je tedy dvakrát větší než potřeby úhrad. Jelikož příspěvkové organizace nemohou ke splacení svých závazků využívat prostředků fondů, je modifikovaná podoba hotovostní likvidity daleko vhodnějším způsobem vyjádření schopnosti okamžité splátky dluhů. Po snížení peněžních prostředků o příjmy fondů se hodnoty likvidity dostávají do doporučené hodnoty kolem jedné pro příspěvkové organizace. Naměřené hodnoty vykazují kolísavý trend. Pozitivní je, že v celém období se modifikovaná hotovostní likvidita pohybuje kolem doporučené hodnoty jedna, což značí velmi dobrou schopnost organizace splatit okamžitě všechny své dluhy. Jelikož organizace zaznamenala peněžní prostředky na dohadném účtu pasivním až v roce 2011, jsou v prvních čtyřech letech sledovaného období vypočítané hodnoty upravené

hotovostní likvidity shodné s modifikovanou. V posledním roce je tak zaznamenám mezi těmito likviditami rozdíl 0,02.

Co se týče pohotové likvidity, zaznamenává ještě vyšší hodnoty než likvidita hotovostní, kdy je hodnota 2 překročena v letech 2008, 2009 i 2011 a v ostatních letech se naměřené hodnoty velmi přibližují k hranici dva. Z tohoto zjištění tedy vyplývá nevyrovnanost mezi krátkodobými pohledávkami a závazky a neefektivní vázání prostředků v penězích a pohledávkách. V tomto případě spíše neefektivnost v penězích organizace. Modifikovaná pohotová likvidita však vykazuje hodnoty zhruba dvakrát nižší než pohotová, které se v průběhu všech let pohybují v doporučeném rozmezí 1 – 1,5. I přesto, že naměřené hodnoty v rámci sledovaného období zaznamenávají kolísavost a od roku 2009 klesající trend, se dá konstatovat dobré finanční organizace. Stejně jako v případě upravené hotovostní likvidity i upravená pohotová likvidita vykazuje do roku 2010 stejné hodnoty s modifikovanou pohotovostní likviditou. Rozdíl mezi nimi je také roven 0,02. Vývoj všech ukazatelů likvidity přibližuje níže uvedený graf.



Graf č. 3: Vývoj ukazatelů likvidity příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

5 VÝKON FINANČNÍ KONTROLY

5.1 Zabezpečení výkonu finanční kontroly zřizovatelem

Vnitřní směrnice č. 15 o zabezpečení zákona o finanční kontrole č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě byla schválena 27. června 2002 zastupitelstvem obce Bílovice (Obec Bílovice, 2002b). Tato směrnice nabyla účinnosti dne 1. července 2002 a byla vytvořena podle legislativního rámce těchto zákonů:

- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů

a vnitřní směrnice obce č. 12 a příslušné obecně závazné vyhlášky obce čl. 12.

Předmětem směrnice je:

- a) kontrola hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkových organizací zřízených v rámci samostatné působnosti obce,
- b) výkon veřejnosprávní kontroly u žadatelů a příjemců veřejné finanční podpory,
- c) vytvoření systému finanční kontroly a zajištění finanční kontroly svého hospodaření, jakož i hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací.

Vnitřní kontrolní systém v obci tvoří řídicí kontrola v rámci obce, jejích organizačních složek a příspěvkových organizací.

Kontrola hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkové organizace Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště probíhá plně v souladu se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, ve všech součástech školy, tedy v základní škole, mateřské škole, školní družině a školní jídelně.

Podle § 29, odst. 4 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě (v původním znění zákona) obec Bílovice u příspěvkové organizace (ZŠ – MŠ Bílovice)

a organizačních složek (místní knihovna, technická správa obce) v rámci své působnosti nahrazuje útvar interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly, kterou provede sama obec. Tento systém se přitom vztahuje na finanční kontrolu skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky, a to zejména při vynakládání veřejných výdajů, včetně veřejné kontroly podporovaných osob. Systém zahrnuje předběžnou, průběžnou a následnou kontrolu v termínech stanovených starostou obce Bílovice, kterou provádějí pověřeni kontrolní pracovníci obce. Finanční kontrola příspěvkové organizace se provádí jedenkrát ročně.

Zpráva o výsledcích finanční kontroly musí být předložena v rozsahu a struktuře stanovené vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 64 ze dne 11. února 2002 v písemné i elektronické podobě Krajskému úřadu Zlínského kraje, a to do 10. února následujícího roku. Za toto je zodpovědný starosta obce.

5.2 Zabezpečení výkonu finanční kontroly příspěvkovou organizací

Vnitřní směrnice č. 42 o vnitřní finanční kontrole nabyла účinnosti k 1. 1. 2010 (ZŠ – MŠ Bílovice, 2010). Tato směrnice byla zpracována na základě ustanovení § 25 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a je součástí organizačního řádu příspěvkové organizace, přičemž ustanovení směrnice konkretizuje vnitřní kontrolní systém organizace, tedy postupu při řídicí kontrole, která významným způsobem zasahuje také do běhu účetních dokladů organizace.

5.2.1 Odpovědnost při provádění vnitřní řídicí kontroly

Příspěvková organizace ZŠ – MŠ Bílovice je dle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě orgánem veřejné správy a za vedení a udržování jejího vnitřního kontrolního systému je odpovědný její statutární zástupce, tedy ředitel školy. Ten je ze zákona povinen organizovat, řídit a zajistit přiměřenost a účinnost finanční kontroly a delegování pravomocí a odpovědnosti u ostatních zaměstnanců zainteresovaných v systému finanční kontroly. Příkazcem finančních a majetkových operací je ředitel příspěvkové organizace (pan Mgr. Tomislav Kolařík) a v případě jeho nepřítomnosti ho smí zastupovat jeho statutární zástupce nebo jiný pověřený pracovník organizace. Funkce správce rozpočtu a hlavního účetního je sloučena a odpovědnost za ně nese hospodárka organizace (paní Lenka Juříčková), přičemž ředitel školy může v rámci personálních možností určit jejího zástupce (nebo více zástupců).

5.2.2 Řídící kontrola

Řídící kontrola se provádí při přípravě operací, a to před jejich schválením, při průběžném sledování uskutečňování operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování a následného prověření vybraných operací v rámci dosažených výsledků správnosti hospodaření. Tato kontrola zahrnuje:

- předběžnou kontrolu, kterou povinně zajišťují v první fázi ředitel (příkazce finančních a majetkových operací) a hospodářka (správce rozpočtu),
- průběžnou kontrolu, kterou zajišťuje ředitel (příkazce finančních a majetkových operací) a hospodářka (správce rozpočtu) v takovém rozsahu, který jim určí ředitel,
- následnou kontrolu, kterou zajišťuje ředitel či jím pověřený pracovník u náhodně vybraných finančních a majetkových operací.

Príspevková organizace je dále povinná vytvořit systém vedení výsledků řídicí kontroly, který bude splňovat všechny náležitosti příslušných ustanovení zákona o finanční kontrole a zároveň bude vyhovujícím podkladem pro podávání ročních zpráv zřizovateli. Jelikož organizace neustanovuje svého interního auditora, provádí Obec Bílovice (zřizovatel) veřejnosprávní kontrolu, jejíž rozsah a periodicitu určí odpovědný pracovník zřizovatele.

5.2.3 Provádění předběžné řídicí kontroly

Předběžná řídicí kontrola je kontrola plánovaných a připravovaných finančních a majetkových operací. Jedná se o preventivní opatření a účelem této kontroly je tak předcházení nedostatků oddělením pravomocí při sledování finančních a majetkových operací. Zahrnuje dvě fáze:

- první fáze probíhá před rozhodnutím či uzavřením závazku, přičemž kontrolní proces zajistí příkazce operace a správce rozpočtu (oba postupně prověří podklady týkající připravovaných operací a jejich úplnost); provedení kontroly potvrdí v příslušné dokumentaci svými podpisy,
- druhá fáze probíhá před uskutečněním účetního případu (při vyhotovení platebního příkazu), kdy příkazce operace vydá písemný příkaz (podpis na účetním dokladu, který následně předá správci rozpočtu) k uskutečnění výdaje vyplývajícího ze smluvního ujednání a potřebných dokladů a správce rozpočtu spolu s hlavní účetní provede konečné odsouhlasení správnosti a úplnosti účetního případu, vyhotoví platební příkaz a provede příslušnou operaci.

Kontrolní postupy předběžné řídicí kontroly

Používají se schvalovací postupy, které jsou plně v kompetenci příkazce operací, správce rozpočtu a hlavní účetní. Tyto postupy na sebe navazují, a proto není možné některou z fází schvalovacích postupů vynechat. Vyskytnou-li se v průběhu kontroly nesrovnalosti, operace nesmí být provedena a vedoucí organizace je o tomto vyrozuměn. Operace je uskutečněna až po odstranění všech nedostatků. Zainteresované osoby se při předběžné řídicí kontrole zaměří na prověření, zda:

- příkazce operace – je majetková a finanční operace nezbytná, jsou podklady připravované operace správné a úplné, je u operace dodržena zásada hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, jsou dodrženy právní předpisy, a zda jsou eliminována rizika, která by se mohla v souvislosti s prováděním operace vyskytnout,
- správce rozpočtu – jsou dodrženy právní předpisy, je příkazce operace oprávněn operaci podepsat, souhlasí operace s údaji ve finančním plánu a rozpočtu a zároveň posuzuje finanční dopad na finanční zdroje,
- hlavní účetní – jsou dodané doklady úplné a mají všechny nutné náležitosti, jsou dodrženy právní předpisy a jsou-li oprávněné osoby řádně podepsány.

5.2.4 Provádění průběžné řídicí kontroly

Touto kontrolou se zajišťuje kontrola úplnosti a přesnosti průběhu daných operací, kdy je kladen důraz na provedení včasné platby vzniklých závazků a na kontrolu uskutečnění výběru veřejných příjmů. Jedná se např. o kontrolní dny a zjišťovací protokoly u neinvestičních akcí či kontrolu plnění v návaznosti na uplatňování sankcí. Součástí průběžné řídicí kontroly je pravidelná kontrola plnění rozpočtu organizace, sestavování stanovených finančních, statistických a jiných výkazů, hlášení a zpráv. Provedení kontroly musí být doloženo podpisem vedoucího zaměstnance nebo jím pověřeného pracovníka na uvedených dokumentech.

Kontrolní postupy průběžné řídicí kontroly

Zde se jedná o průběžný proces, u kterého nelze předem stanovit termíny, četnost ani způsob provádění, jelikož toto je u každého případu jiné. Avšak uplatňují se následující postupy:

- operační postupy – jsou různorodé podle toho, jaké finanční a majetkové operace jsou uskutečňovány; používají se proto podle potřeby; jsou rámcově vyjmenovány

v prováděcí vyhlášce č. 416/2004 Sb. k zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě,

- revizní postupy – jsou používány při porovnávání zaznamenaných finančních informací s finančními plány a jejich závaznými ukazateli,
- hodnotící postupy – jsou zaměřeny na posuzování výsledků daných operací a jejich vazbu na výsledky hospodaření.

5.2.5 Provádění následné řídicí kontroly

Následnou řídicí kontrolu provádí ředitel příspěvkové organizace po vrácení zaúčtovaných dokladů od hlavní účetní. Provede kontrolu úplnosti těchto dokladů a na vybraných operacích prověří jejich správnost.

Kontrolní postupy následné řídicí kontroly

Při provádění následné řídicí kontroly se použijí kombinace postupů uplatňujících se při výkonu průběžné řídicí kontroly. Je-li při výkonu průběžné nebo následné kontrole zjištěno neehospodárné, neefektivní nebo neúčelné nakládání s finančními prostředky či rozpor s právními předpisy, přijme ředitel příspěvkové organizace opatření zajišťující nápravu takovýchto nedostatků.

5.3 Vlastní výkon finanční kontroly

Přezkoumání hospodaření příspěvkové organizace Základní školy a Mateřské školy, Bílovice, okres Uherské Hradiště jsem provedla ve dnech 2. – 4. 4. 2012 a 11. 4. 2012. Příspěvkovou organizaci zastupovali Mgr. Tomislav Kolařík, ředitel organizace, a Lenka Juříčková, hlavní účetní organizace.

Samotný výkon finanční kontroly jsem zaměřila na prověření údajů roční účetní závěrky a závěrečného účtu příspěvkové organizace se skutečným stavem majetku, závazků, majetkových a finančních fondů, finanční situace a výsledkem hospodaření příspěvkové organizace za rok 2011.

5.3.1 Rozsah a způsob vedení účetnictví

Dodržování zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších zákonů (změna zákonem č. 188/2011 účinného k 9. červnu 2011), tedy platného pro rok 2011, dále jen zákona.

Účetní jednotka účtuje v soustavě podvojného účetnictví o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření podle účtové osnovy a postupů účtování dle § 2 zákona a v souladu s prováděcí vyhláškou k tomuto zákonu č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky.

Předmětem účetnictví byly skutečnosti týkající se účetního období kalendářního roku 2011 v souladu s § 3 zákona. Účetní jednotka při vedení účetnictví dodržovala účetní osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek těchto závěrek. Účetnictví bylo vedeno za účetní jednotku jako celek strojovým zpracováním systémem UCR® GORDIC® spol. s r. o. v souladu s ustanovením § 4, odstavce 9 – 10 zákona. Účetní případy byly doloženy účetními doklady podle § 6 zákona. Účetnictví bylo vedeno tak, že účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky v souladu s § 7 zákona. Účetnictví bylo vedeno v souladu s § 8 zákona správným, úplným, průkazným, srozumitelným a přehledným způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Provedla jsem celkovou kontrolu účetních dokladů za měsíce leden až prosinec 2011 u pokladních dokladů. Všechny tyto doklady obsahovaly veškeré náležitosti stanovené v § 11 zákona. Dále jsem zkontrolovala vydané a přijaté faktury a bankovní výpisy za rok 2011.

Účetní doklady byly zakládány v členění na faktury přijaté a vydané, pokladní doklady a bankovní výpisy. Tyto doklady byly opatřeny číselnými či jinými řadami, byly opatřeny podpisy osob pověřených za účetní případ a za jeho zaúčtování v souladu s podpisovým vzorem, který je součástí vnitřní Směrnice o oběhu účetních dokladů vedení účetnictví č. 8 ze dne 1. 1. 2002, která byla aktualizována 1. 1. 2003, 1. 1. 2004 a 1. 1. 2011.

Účetní knihy byly vedeny v rozsahu stanoveném v § 13 zákona:

- hlavní knihy – vedeny prostředky systému UCR® GORDIC® spol. s r. o.,
- inventární knihy – vedeny prostředky systému firmy HiPro spol. s r. o., Brno; majetek byl rozdělen podle jednotlivých druhů majetku; vnitřní Směrnice pro vedení inventarizace č. 30 byla vypracována,
- pokladní deník a pokladní kniha – vedeny ručně,

- kniha přijatých faktur – vedeny prostředky systému UCR® GORDIC® spol. s r. o.,
- kniha vydaných faktur – vedena ručně,
- kniha pohledávek – není vedena; dne 13. března 2012 byl vyhotoven soupis pohledávek k 31. prosinci 2011 na účtech 311 – Odběratelé, 315 – Jiné pohledávky z hlavní činnosti, 335 – Pohledávky za zaměstnanci a 388 – Dohadné účty aktivní; toto jsem ověřila na hlavní knihu,
- kniha závazků – není vedena; dne 13. března 2012 byl vyhotoven soupis závazků k 31. prosinci 2011 na účtu 321 – Dodavatelé, 324 – Krátkodobé přijaté zálohy, 331 – Zaměstnanci, 336 – Zúčtování s institucemi SZ a ZP, 342 – Jiné přímé daně, 378 – Ostatní krátkodobé závazky a 389 – Dohadné účty pasivní; toto jsem ověřila na hlavní knihu.

Účtový rozvrh byl zpracován v analytickém členění podle potřeb účetní jednotky v souladu s § 14 zákona a byl vytištěn dne 10. února 2012 pod označením UCRSB 309 01012010.

5.3.2 Pokladna

Pokladní deník byl otevřen k 1. lednu 2011 s počátečním stavem 18 647,00 Kč pro analytický účet 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ. Tento stav se shodoval s konečným stavem tohoto analytického účtu k 31. prosinci 2010. Pokladní deník měsíčně zaznamenával účetní operace souběžně s příslušnými analytickými účty na stranách MD, D.

Pokladní kniha byla otevřena stejným způsobem jako pokladní deník, kdy se počáteční stav rovnal konečnému stavu účtu z předešlého roku. Kniha zaznamenávala každý měsíc přírůstky a úbytky na analytickém účtu pokladny, přičemž všechny konečné stavy jednotlivých měsíců se shodovaly s počátečními stavy následujících měsíců.

Počáteční stav pokladny jsem zkontrolovala na hlavní knihu 2010 (konečný stav) a 2011 (počáteční stav) a s rozvahou 2010, kde:

- SÚ 261 – Pokladna = 19 355,00 Kč, z čehož:
 - o AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ = 18 647,00 Kč
 - o AÚ 2610600 – Pokladna FKSP = 708,00 Kč.

Ke všem účetním operacím AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ byly evidovány a doloženy příslušné doklady.

Příjmové pokladní doklady byly označeny k 1. lednu 2011 novou evidenční řadou P1, P2, P3 atd., přičemž doklady potvrzující správnost zaúčtovaných částek byly označeny stejně. Zkontrolovala jsem všechny PPD za období leden až prosinec 2011, celkem 140 PPD. Všechny PPD, které se týkaly vkladu hotovosti na AÚ 2410100 – Bankovní účet ZŠ – MŠ vedeného u České spořitelny, a. s., pobočka Bílovice, byly doloženy tzv. CASH VOUCHEREM VKLAD/DEPOZIT.

Kontrolou jsem zjistila:

- v měsíci květnu byl špatně označen doklad o neprovedených inkasních platbách, kdy místo P57 byl označen jako P56; chybu opravila Lenka Juříčková.

Výdajové pokladní doklady byly označeny k 1. lednu 2011 novou číselnou řadou 1, 2, 3, atd., přičemž doklady potvrzující správnost zaúčtovaných částek byly označeny stejně. Zkontrolovala jsem všechny VPD za období leden až prosinec 2011, celkem 478 VPD. Všechny VPD, které se týkaly výběru hotovosti z AÚ 2410100 – Bankovní účet ZŠ – MŠ vedeného u České spořitelny, a. s., pobočka Bílovice, byly doloženy tzv. CASH VOUCHEREM Hotovostním výběrem soukromým šekem. Všechny VPD týkající se nákupu byly doloženy účtenkami za nákup, popřípadě kopiemi faktur a poštovních dobírek. VPD týkající se cestovních náhrad byly doloženy cestovními příkazy s podpisy příslušných osob, jízdenkami či jinou formou věrně odpovídající ceně jízdného, žádankami o možnost využití vlastního vozidla k pracovní cestě, seznamem žáků nebo dodatkem, že dopravce hradí pedagogickému doprovodu dopravu sám nebo ji poskytuje zadarmo.

Kontrolou jsem zjistila:

- v měsíci lednu byl v pokladním deníku špatně zaúčtován VPD9 za 179 326 Kč, kdy AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ i AÚ 3310100 – Zaměstnanci byly zaúčtovány na straně Dal. Chybu opravila Lenka Juříčková zaúčtováním AÚ 3310100 – Zaměstnanci na stranu Má Dáti. Provedla jsem kontrolu na hlavní knihu, zde byla operace zaúčtována správně a neovlivnila tak účetnictví.
- V měsíci dubnu nebyl označen doklad 148 (účtenka z MAKRO Cash & Carry ČR s. r. o.), chybu opravila Lenka Juříčková.
- V měsíci květnu byl v pokladním deníku špatně zaúčtován VPD169 za 13 378 Kč, kdy byl zaúčtován pouze AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ na straně Dal a strana Má Dáti nebyla zaúčtována vůbec. Chybu opravila Lenka Juříčková zaúčtováním

AÚ 2410100 – Bankovní účet ZŠ – MŠ na straně Má Dáti. Provedla jsem kontrolu na hlavní knihu, zde byla operace zaúčtována správně a neovlivnila tak účetnictví.

- V měsíci červnu neobsahoval cestovní doklad k VPD232 jízdenky, bylo zde však doloženo „Čestné prohlášení o ztrátě jízdenek“ panem Mgr. Alešem Strapinou.
- V měsíci červenci byl v pokladním deníku špatně zaúčtován VPD275 za 972 Kč, kdy byl zaúčtován pouze AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ na straně Dal a strana Má Dáti byla zaúčtována částka ve výši 439,20 Kč na AÚ 501302 – Kancelářské potřeby (OÚ/ŠJ), avšak částka 532,80 Kč zaúčtována nebyla. Chybu opravila Lenka Juříčková zaúčtováním částky 532,80 Kč na straně Má Dáti na AÚ 501305 – Čisticí prostředky (OÚ/ŠJ). Provedla jsem kontrolu na hlavní knihu, zde byla operace zaúčtována správně a neovlivnila tak účetnictví.
- V měsíci říjnu nebyly prokázány výdaje na jízdné u cestovního dokladu při VPD374. Jednalo se o pracovní cestu dvou zaměstnankyň do Zlína, kdy jízdné bylo proplaceno na základě jízdenek druhé zaměstnankyně.

5.3.3 Faktury

Faktury byly rozděleny na vystavené, které se analyticky členily na:

- AÚ 3110101 – Odběratelé ŠJ – cizí,
- AÚ 3110102 – Odběratelé ZŠ (vydané faktury),
- AÚ 3110103 – Odběratelé – předpis odebraných obědů

a přijaté, které se analyticky členily na:

- AÚ 321010 – Dodavatelé HČ + DČ Školní jídelna (1-40/ŠJ/OÚ/...),
- AÚ 321011 – Dodavatelé HČ + DČ ZŠ (1-42/ZŠ/Š/..., 1-285/ZŠ/OÚ/...),
- AÚ 321012 – Dodavatelé HČ ŠD (1-42/ZŠ/Š/..., 1-285/ZŠ/OÚ/...),
- AÚ 321013 – Dodavatelé HČ MŠ (1-40/MŠ/OÚ/...),
- AÚ 321300 – Dodavatelé HČ FKSP (1-69/FKSP/...).

Všechny faktury byly doloženy (zaevidovány), přičemž každá faktura byla označena od 1. ledna 2011 novou číselnou řadou (viz výše) obsahovala jako doklad „Záznam o zaúčtování faktury“ podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě v souladu s prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb. k tomuto zákonu. Všechny přijaté faktury

byly označeny evidenčním číslem, razítkem s datem přijetí, podpisem ředitele organizace. Všechny Záznamy o zaúčtování byly označeny stejným evidenčním číslem jako příslušné faktury a podpisem hlavní účetní.

Namátkově jsem zkontrolovala všechny výpisy z Bankovního účtu ZŠ – MŠ za měsíce září a prosinec 2011, kdy jsem kontrolovala shodnost záznamů z příkazů k úhradě, z výpisů z bankovního účtu a AÚ 2410100 – Bankovní účet ZŠ – MŠ na hlavní knihu. Kontrolou jsem nezjistila žádné rozdíly.

Dále jsem provedena kontrolu všech faktur týkajících se poskytnutí peněžního příspěvku z FKSP. Tyto půjčky byly účtovány následovně:

Má Dáti Dal

- přijetí FaP za x,xx Kč – SÚ 412 – FKSP / AÚ 3210300
- úhrada FaP za x,xx Kč – AÚ 3210300 / AÚ 2430100 – Bankovní účet FKSP,

přičemž SÚ FKSP byl analyticky rozčleněn na deset analytických účtu, např. čerpání rekreace, rehabilitace, nákup vitamínů atd. Všechny faktury byly podloženy „Žádostí o poskytnutí finančního příspěvku“ s podpisy žadatelů a rozhodnutím o poskytnutí příspěvku s výši příslušné částky a podpisy odpovědných osob. Pokud nebyla přiznána žadateli plná částka ve výši faktury, uhradil si zbývající částku sám.

Namátkově jsem zkontrolovala všechny přijaté faktur za měsíce květen a prosinec 2011, kdy jsem se zaměřila na to, zda tyto faktury a jejich příslušné Záznamy o zaúčtování faktury obsahují všechny potřebné náležitosti, zda účetní operace obsažené v Záznamu o zaúčtování faktury jsou shodné s hlavní knihou příslušných analytických účtů (pokladny, bankovního účtu, zaměstnanců atd.)

Kontrolou jsem zjistila:

- v měsíci prosinci byl nalezen rozdíl v účtování FaP 273/ZŠ/OÚ/842. Záznam o účtování faktury uváděl, že faktura byla přijata dne 22. prosince 2011 a zaúčtována jako náklad (č. úč. dokladu 5017) a že ve stejný den byla provedena také platba z Bankovního účtu ZŠ – MŠ. Účetní případ na Záznamu o účtování faktury vypadal následovně: Má Dáti Dal
 - o přijetí FaP 273/ZŠ/OÚ/842 za 1 328 Kč – AÚ 5010313 / AÚ 3210012
 - o úhrada FaP 273/ZŠ/OÚ/842 za 1 328 Kč – AÚ 3210012 / AÚ 2410100.

Po kontrole na hlavní knihu jsem však zjistila, že účetní operace úhrady faktury ze dne 22. prosince 2011 se na AÚ 3210012 ani AÚ 2410100 neobjevila. Tato situace byla vysvětlena Lenkou Juříčkovou následovně.

Platba faktury byla z AÚ 2410100 – Bankovní účet ZŠ – MŠ skutečně provedena, avšak výpisem z účtu ze dne 31. prosince 2012 bylo zjištěno, že tato platba zde chybí. Zpětným dohledáním bylo zjištěno, že platba byla provedena na vrub stejného bankovního účtu školy, tudíž nedošlo ze strany České spořitelny a. s. k jejímu proplacení. Jelikož je pohyb na AÚ 2410100 typován do hlavní knihy na základě výpisu z BÚ, neobsahuje hlavní kniha záznam o platbě k 22. prosinci 2011 tak, jak to uvádí Záznam o účtování faktury. K 31. prosinci 2011 se proto peněžní částka promítla do nákladů a na AÚ 3210012 vykázán konečný stav mínus 1 328 Kč.

Chybné datum v Záznamu o účtování faktury opravila Lenka Juříčková, a to opravou z 22. prosince 2011 na 31. prosince 2011 při zaúčtování přijetí faktury a z 22. prosince 2011 na 4. ledna 2012 při zaúčtování platby faktury podle výpisu z BÚ ze dne 31. ledna 2012.

5.3.4 Účetní závěrka

Účetní jednotka sestavila rozvahu XCRGURXA/RXC (07042011/15042011), výkaz zisku a ztráty UCRGUVXA/VXC (28032011/19042011) a přílohu XCRGUPXA/PXC (08042011/19042011) k 31. prosinci 2011 v souladu s § 18 a § 19 zákona. Předloženo za období 12/2011. Rozvahové účty, jimiž se následující účetní období zahajuje, navazovaly na účty, jimiž se uzavřelo účetní období za rok 2010. Rozvahu k 31. prosinci 2011 jsem porovнала na hlavní knihu 12/2011. Nejistila jsem žádné rozdíly. Hlavní kniha za období 13/2011 předložena nebyla, protože v tomto měsíci nebyly účtovány žádné opravy. Účty, kterými se otevíralo účetní období roku 2012, navazovaly na rozvahové účty, jimiž se předcházející účetní období ukončilo. Rozvahu k 31. prosinci 2011 jsem porovнала na hlavní knihu 01/2012. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Konečné stavy SÚ 261 – Bankovní účet ZŠ – MŠ ve výši 2 603 253,92 Kč a SÚ 243 – Bankovní účet FKSP ve výši 126 355,26 Kč jsem ověřila na výpisy bankovních účtů u České spořitelny a. s. k 31. prosinci 2011. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Konečný stav SÚ 263 – Ceniny ve výši 285,00 Kč jsem ověřila na rozvahu a hlavní knihu. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Konečný stav SÚ 261 – Pokladna ve výši 10 976,00 Kč, z toho:

- AÚ 2610100 – Pokladna ZŠ – MŠ ve výši 10 298,00 Kč,
- AÚ 2610600 – Pokladna FKSP ve výši 687,00 Kč,

jsem ověřila na rozvahu a hlavní knihu. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Konečné stavy pohledávek ve výši 191 430, 62 Kč, z toho:

- SÚ 311 – Odběratelé ve výši 104 856,50 Kč,
- SÚ 315 – Jiné pohledávky z hlavní činnosti ve výši 2 400,00 Kč,
- SÚ 335 – Pohledávky za zaměstnanci ve výši 37 512,00 Kč
- SÚ 388 – Dohadné účty aktivní ve výši 46 662,12 Kč,

jsem porovnála se soupisem pohledávek (vyhotoven dne 13. února 2012) a ověřila na rozvahu a hlavní knihu. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Konečné stavy závazků ve výši 1 416 693,90 Kč, z toho:

- SÚ 321 – Dodavatelé ve výši mínus 41 973,10 Kč,
- SÚ 324 – Krátkodobé přijaté zálohy ve výši 57 121,00 Kč,
- SÚ 331 – Zaměstnanci ve výši 157 395,00 Kč,
- SÚ 336 – Zúčtování s institucemi SZ a ZP ve výši 454 735,00 Kč,
- SÚ 342 – Jiné přímé daně ve výši 88 785,00 Kč,
- SÚ 389 – Dohadné účty pasivní ve výši 27 000,00 Kč,
- SÚ 378 – Ostatní krátkodobé závazky ve výši 673 631,00 Kč,

jsem porovnála se soupisem závazků (vyhotoven dne 13. února 2012) a ověřila na rozvahu a hlavní knihu. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Při kontrole Výroční zprávy o hospodaření školy za rok 2011 jsem zjistila chybu v Příloze č. 1 ke Směrnici č. j. 19 963/2005-44 v tabulce „Údaje o použití finančních prostředků poskytnutých v roce 2011“, kdy se „a) Závazné ukazatele: MP² celkem“ neshodovaly se sumou „aa) platy“ a „ab) ONN“. Řádek „a) Závazné ukazatele: MP² celkem“ uváděl peněžní částku 10 988 747,00 Kč namísto částky 11 493 425,00 Kč, a to jak ve sloupci

„poskytnuté k 31. 12. 2012“, tak ve sloupci „Použité k 31. 12. 2012“. Navíc peněžní částka u řádku „aa) platy“ u sloupce „Použité k 31. 12. 2012“ byla uvedena s překlepem, kdy místo částky 11 463 095,00 Kč byla uvedena částka 114 630 957,00 Kč. Chybu opravila Lenka Juříčková.

5.3.5 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků podle § 29 a § 30 zákona byla organizací za rok 2011 řádně provedena. Přírůstkové a úbytkové seznamy majetku byly vyhotoveny dle jednotlivých druhů majetku a zařízení a předány zřizovateli, Obci Bílovice. Příspěvková organizace má vypracovanou vnitřní Směrnicí o ochraně majetku č. 20 s účinností k 1. lednu 2002. Namátkově jsem vybrala tři kusy nového majetku Mateřské školy:

- ev. č. 2198/MŠ – Sedací souprava s koutem za 8 487 Kč,
- ev. č. 2199/MŠ – Kreslicí kout za 5 391 Kč,
- ev. č. 2203/MŠ – Sada na cvičení za 3 110 Kč.

Kontrolou na místě jsem zjistila, že tento majetek je přítomen a je aktivně využíván.

5.3.6 Rozpočet

Rozpočet příspěvkové organizace Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště byl za hlavní činnost vyrovnaný, tedy s nulovým hospodařením, a za hospodářskou činnost přebytkový, tedy ve výši 22 907,50 Kč.

Hodnocení plnění rozpočtu k 31. prosinci 2011 – hlavní činnost:

- výnosy celkem ve výši 21 319 745,17 Kč, z toho:
 - o výnosy z činnosti ve výši 1 784 769,30 Kč,
 - o finanční výnosy ve výši 19 204,87 Kč,
 - o výnosy z transferů ve výši 19 515 771,00 Kč,
- náklady celkem ve výši 21 319 745,17 Kč, z toho:
 - o náklady z činnosti ve výši 21 281 731,67 Kč,
 - o finanční náklady ve výši 38 013,50 Kč,
- výsledek hospodaření po zdanění ve výši 0,00 Kč.

Hodnocení plnění rozpočtu k 31. prosinci 2011 – hospodářská činnost:

- výnosy celkem = výnosy z činnosti ve výši 561 045,00 Kč,
- náklady celkem = náklady z činnosti ve výši 538 137,50 Kč,
- výsledek hospodaření po zdanění ve výši 22 907,50 Kč.

Náklady hospodářské činnosti jsou propočítávány kalkulací nákladů podle vnitřní Směrnice č. 24 pro kalkulaci stravného s účinností k 1. lednu 2003.

Výnosy z transferů dle rozvahy 12/2011:

- celková poskytnutá dotace ve výši 19 515 771,00 Kč, z toho:
 - o dotace OŠMS (přímé vzdělávací výdaje) ve výši 15 784 523,00 Kč,
 - o dotace EU – peníze školám ve výši 201 687,00 Kč,
 - o dotace od zřizovatele (provozní výdaje) ve výši 3 529 561,00 Kč.

5.3.7 Fond kulturních a sociálních potřeb

Příspěvková organizace má pro FKSP zřízený samostatný bankovní účet u České spořitelny a. s., pobočka Bílovice. Účetní doklady byly zakládány odděleně od hlavního účetnictví a obsahovaly předepsané náležitosti. Konečným stavem AÚ 2430100 – Bankovní účet FKSP ve výši 126 355,26 Kč byl shodný se zůstatkem bankovního účtu u České spořitelny a. s. k 31. prosinci 2011. Toto jsem ověřila i na rozvahu 12/2011 a hlavní knihu. Nejistila jsem žádné rozdíly.

Tvorba a použití fondu podle předložené soupisky ze dne 6. 1. 2012 byla následující:

- příjmy ve výši 600 349,35 Kč,
- výdaje ve výši 473 316,09 Kč,
- rozdíl ve výši 126 355,26 Kč.

Fond byl účtován na SÚ 412 – FKSP, konečný stav tohoto účtu byl ve výši 176 863,26 Kč.

Tento účet byl kryt zůstatky účtů:

- AÚ 2430100 – BÚ FKSP ve výši 126 355,26 Kč,
- AÚ 2610600 – Pokladna FKSP ve výši 678,00 Kč,
- AÚ 3350001 – Pohledávky za zaměstnanci FKSP ve výši 37 512,00 Kč,

což bylo celkem 164 544,26 Kč. Rozdíl mezi SÚ 412 – FKSP a jeho krytím byl ke konci roku 12 318,00 Kč. V lednu 2012 bylo provedeno doúčtování mezd ve výši 12 318,00 Kč. Toto jsem ověřila na bankovní výpis FKSP ze dne 31. ledna 2012.

5.3.8 Dotazník

V souvislosti s finanční kontrolou příspěvkové organizace jsem paní Lence Juříčkové předložila následující dotazníky podle pokynu Ministerstva financí České republiky upravujícího metodiku výkonu finančního auditu ve veřejné správě:

- Příloha č. 3 – Dotazník k oběhu účetních dokladů a k prověřování organizačního řádu k pokynu CHJ – 3,
- Příloha č. 4 – Dotazník k rozpočtu k pokynu CHJ – 3,
- Příloha č. 5 – Dotazník k účetním výkazům k pokynu CHJ – 3.

Jednotlivé dotazníky jsou uvedeny v P IX, P X a P XI.

6 ZHODNOCENÍ FINANČNÍ KONTROLY

6.1 Zhodnocení finanční kontroly příspěvkové organizace

Kontrolou jsem zjistila, že předložené podklady vypovídaly pravdivě a úplně o účetnictví příspěvkové organizace Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště.

Na základě finanční kontroly mohu konstatovat, že jsem neshledala zásadní formální nedostatky ani žádné věcné nedostatky a nebyla porušena rozpočtová kázeň.

Vzhledem k výsledkům finanční analýzy a výše uvedeným dotazníkům mohu dále konstatovat, že příspěvková organizace v roce 2011 nakládala s veřejnými prostředky hospodárně, efektivně a účelně. Při nakládání s těmito prostředky byla dodržována příslušná legislativa.

Výsledky a závěry finanční kontroly, kterou jsem v příspěvkové organizaci provedla, by mohly být sepsány do příslušného protokolu a použity jako regulérní následná veřejnosprávní kontrola, kterou zde provádí zřizovatel. Tento návrh byl zřizovatelem sice odmítnut, nejenom z důvodu mé „nekvalifikace“ pro provádění finanční kontroly, ale také z důvodu, že obec jakožto zřizovatel příspěvkové organizace má ve své vnitřní směrnici č. 15 o zabezpečení zákona o finanční kontrole č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě jasně stanovenou povinnost vykonávat veřejnosprávní kontrolu u svých příspěvkových organizací svými pověřenými pracovníky.

Díky namátkovým kontrolám účetních operací, dokladů a kontrole výroční zprávy jsem odhalila několik chyb, které si paní Lenka Juříčková vzápětí opravila a nebude se tímto muset zabývat znovu před zahájením regulérní veřejnosprávní kontroly ze strany Obce Bílovice.

6.2 Doporučené návrhy pro příspěvkovou organizaci

6.2.1 Doplněk ke zřizovací listině

Podle Zřizovací listiny s účinností k 1. lednu 2003 je zřizovatelem povoleno několik doplňkových činností. V doplňkové činnosti se však vždy účtovalo jen o účetních operacích souvisejících s živností, tedy hostinskou činností – vaření obědů pro cizí strážníky, kde výnosy z činnosti představují platby cizích strážníků za obědy a náklady na

činnost přepočítané náklady podle stanovené kalkulace. Ostatní činnosti, jako pořádání dětských rekreačních a rekreačně-vzdělávacích akcí, výchova a mimoškolní vzdělávání (kurzy, školení), organizování sportovních soutěží, pronájem školních prostor a školního bufetu nebo půjčování movitých věcí, byly vždy zamýšleny jako činnosti hlavní a bylo o nich také tak účtováno. Je tedy zřejmé, že Zřizovací listina je sepsána nesprávně a chyba se stala ze strany právníků obce jako zřizovatele příspěvkové organizace.

Bylo by tedy vhodné převést tyto činnosti do činnosti hlavní ve formě dodatku tak, jak tomu bylo se stravováním zaměstnanců školy, které bylo druhým dodatkem ke Zřizovací listině zařazeno do hlavní činnosti. O tomto problému jsem vyrozuměla Obec Bílovice (zřizovatel) i příspěvkovou organizaci. Řešení tohoto problému je tedy plně na těchto subjektech veřejné správy.

6.2.2 Interní audit

Interní audit musí být podle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě útvar organizačně oddělený a funkčně nezávislý na řídicí kontrole. Jelikož je v souladu s tímto zákonem interní audit organizace nahrazen veřejnosprávní kontrolou ze strany zřizovatele a jelikož se jedná o malou příspěvkovou organizaci, která má pouze jednu hlavní účetní a jednu mzdovou účetní, na které nemůže být převedena funkce interního auditora, a musel by se pro tuto pozici zaměstnat nový pracovník, nedoporučovala bych tuto funkci ani tento útvar v organizaci zřizovat.

Organizace má poměrně slušně vypracovaný organizační řád. Pro oblast finanční kontroly byla vypracována v souladu se zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě vnitřní směrnice č. 42 o vnitřní finanční kontrole, která detailně rozebírá řídicí kontrolu a rozčleňuje jednotlivé funkce příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní, jejich pravomoci a povinnosti a uvádí přesné postupy při daných kontrolách. Domnívám se, že tato směrnice, ač upravuje povinnou řídicí kontrolu, plně postačuje a nahrazuje interní audit.

6.2.3 Finanční statistiky

ZŠ – MŠ Bílovice si žádné finanční ani jiné statistiky nesestavuje. Zde vidím značnou nevýhodu, protože díky správným statistikám, nebo alespoň správným výpočtům, si může organizace pravidelně sama kontrolovat své finanční zdraví, finanční situaci a její změny v průběhu celého účetního období. Pro jednoduchou finanční statistiku jsem proto navrhla

několik tabulek v MS Office 2003 – Excel pro účetní období kalendářního roku 2012. Tabulky, které jsem vypracovala na základě platného účtového rozvrhu organizace a přílohy č. 7 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví č. 410/2009 Sb, pro některé vybrané účetní jednotky platné k 1. 1. 2012, obsahují jednoduché výpočty meziměsíčních a meziměsíčních změn jednotlivých syntetických účtů, sumy těchto účtů, výpočty jednotlivých druhů autarkie, rentability a likvidity. Paní Lenka Juříčková, hlavní účetní, se rozhodla několik těchto tabulek využívat. Bylo by však nasnadě zavést toto do nové směrnice, která by pověřovala dané zaměstnance (např. hospodářku školy) o povinnosti tyto tabulky průběžně koncem každého třetího měsíce vyplňovat a podávat zprávy, které by následně sám ředitel kontroloval v rámci průběžné řídicí kontroly.

Finanční statistiky

Podle účtového rozvrhu organizace pro rok 2012 a podle směrné účtové osnovy pro příspěvkové organizace platné pro rok 2012 jsem vytvořila tři tabulky. První tabulku (list „Konečné stavy“) jsem nastavila tak, aby se zde zapisovaly měsíční koncové stavy jednotlivých syntetických účtů. Tabulka je rozdělena podle účtových tříd, účtových skupin a syntetických účtů. Každá účtová skupina má pro jednotlivé měsíce vložený vzorec sumy příslušných syntetických účtů. Každá účtová třída má pro jednotlivé měsíce vložený vzorec součtu příslušných účtových skupin. Pro názornou ukázkou vzorců jsem do jednotlivých účtů vepsala náhodná čísla. Tabulku lze využít pro sestavování měsíčních, kvartálních, půlročních i ročních zpráv. Celá tabulka je zobrazena v P XII.

Tabulka č. 20: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční konečné stavy účtů, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Konečné zůstatky v korunách na dvě desetinná čísla			
				01/2012	02/2012	...	12/2012
0	Dlouhodobý majetek			22,00	26,00	0,00	30,00
	01	Dlouhodobý nehmotný majetek		1,00	2,00	0,00	3,00
		018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	1,00	2,00		3,00
	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		21,00	24,00	0,00	27,00
		021	Stavby, budovy pro služby obyvatelstvu	4,00	5,00		6,00
		022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	7,00	8,00		9,00
		028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	10,00	11,00		12,00
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
		088	Oprávkový k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku				

Zdroj: Vlastní zpracování.

Další tabulky jsem nastavila pro měsíční změny jednotlivých účtů. Jedna (list „Změny v Kč“) zobrazuje tyto změny pomocí rozdílů v korunách, druhá (list „Změny v %“) pomocí podílů v procentech.

Tabulka č. 21: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční změny konečných stavů účtů v korunách, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Měsíční změny účtů v korunách na dvě desetinná místa				Roční 12/01
				02/01	03/02	...	12/11	
0	Dlouhodobý majetek			4,00	-26,00	0,00	30,00	8,00
	01	Dlouhodobý nehmotný majetek		1,00	-2,00	0,00	3,00	2,00
		018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	1,00	-2,00	0,00	3,00	2,00
	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		3,00	-24,00	0,00	27,00	6,00
		021	Stavby, budovy pro služby obyvatelstvu	1,00	-5,00	0,00	6,00	2,00
		022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1,00	-8,00	0,00	9,00	2,00
		028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	1,00	-11,00	0,00	12,00	2,00
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
		088	Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka č. 22: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční změny konečných stavů účtů v procentech, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Měsíční změny účtů v procentech na dvě desetinná místa				Roční 12/01
				02/01	03/02	...	12/01	
0	Dlouhodobý majetek			118,18%	0,00%	###	136,36%	
	01	Dlouhodobý nehmotný majetek		200,00%	0,00%	###	300,00%	
		018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	200,00%	0,00%	###	300,00%	
	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		114,29%	0,00%	###	128,57%	
		021	Stavby, budovy pro služby obyvatelstvu	125,00%	0,00%	###	150,00%	
		022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	114,29%	0,00%	###	128,57%	
		028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	110,00%	0,00%	###	120,00%	
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	
		088	Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	###	###	###	###	

Zdroj: Vlastní zpracování.

Vzorce v těchto tabulkách jsou propojené s peněžními částkami koncových stavů účtů v listu „Konečné stavy“ v původní tabulce. Tabulky v příkladu pro účtovou třídu 0 jsou součástí P XIII a P XIV. Nuly v Tabulce č. 21 představují zatím nulové rozdíly. Symboly křížků v Tabulce č. 22 představují dělení nulou. Pokud se doplní hodnoty koncových stavů účtů v listu „Konečné stavy“, nuly a symboly se výpočtem změni na čísla.

Výpočty autarkie

Pro výpočet jednotlivých druhů autarkie, tak jak tomu je v mé praktické části této práce, jsem sestavila tabulku nákladových a výnosových účtů za hlavní i hospodářskou činnost, která je nastavená pro doplnění peněžních částek podle Rozvahy 12/2012. Tabulka je opět rozdělena podle účtových tříd, účtových skupin a syntetických účtů. Každá účtová skupina má pro jednotlivé činnosti vložený vzorec sumy příslušných syntetických účtů. Každá účtová třída má pro jednotlivé činnosti vložený vzorec součtu příslušných účtových skupin. Pro každý výpočet různého druhu autarkie jsem navrhla samostatné tabulky s vloženými vzorci. Zároveň jsem k autarkii připojila teorii v podobě komentářů. Pro názornou ukázkou vzorců jsem do jednotlivých účtů opět vepsala náhodná čísla. Celá tabulka a tabulky pro různé druhy autarkie jsou zobrazeny v P XV.

Tabulka č. 23: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – pomocná tabulka nákladových a výnosových účtů dle rozvahy pro výpočet jednotlivých druhů autarkie, ve zjednodušené podobě.

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Konečné zůstatky účtů k 31. 12. 2012 v korunách na dvě desetinná čísla		Celkem
				Hlavní činnost	Hospodářská činnost (doplňková)	
5	Náklady			6,01	2,00	8,01
	50	Spotřebované nákupy		6,00	2,00	8,00
		501	Spotřeba materiálu	6,00	2,00	8,00
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
	55	Odpisy, rezervy a opravné položky		0,01	0,00	0,01
		551	Odpisy dlouhodobého majetku	0,01		0,01
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
		569	Ostatní finanční náklady			0,00
6	Výnosy			7,00	3,00	10,00
	60	Výnosy z vlastních výkonů a zboží		1,00	3,00	4,00
		601	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	1,00	3,00	4,00
		⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
	67	Výnosy z transferů		6,00	0,00	6,00
		672	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	6,00		6,00
			- z toho investice celkem:	0,50		
			Výsledek hospodaření po zdanění	0,99	1,00	
			Výsledek hospodaření po zdanění za organizaci	1,99		

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výpočty rentability

Výpočty rentability jsou vzorci navázané na pomocnou tabulku nákladových a výnosových účtů pro výpočet autarkie. Pro každý výpočet různých rentabilit jsem navrhla samostatné tabulky s vloženými vzorci. Zároveň jsem k těmto připojila teorii v podobě komentářů. Jelikož je vzorec u výpočtu míry pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti a zde je výsledek hospodaření nastaven jako kladný, je výsledek mylný. Proto jsem jako příklad uvedla doplňující výpočet této míry pokrytí se záporným výsledkem hospodaření. Návrhové tabulky jsou součástí P XVI.

Výpočty likvidity

Výpočty jednotlivých ukazatelů likvidity jsou vzorci opět navázány na list „Konečné stavy“. K jednotlivým řádkům jsem komentářem připojila, z jakých syntetických účtů se řádky skládají. Např. řádek „Peníze“ je součtem účtových skupin 24 a 26. Ke všem druhům likvidity jsem také připojila komentáře s teorií. Nuly v Tabulce č. 24 představují zatím nulové rozdíly. Symboly křížků pak představují dělení nulou. Pokud se doplní hodnoty koncových stavů účtů v listu „Konečné stavy“, nuly a symboly se výpočtem změní na čísla. Celá tabulka je zobrazena v P XVII.

Tabulka č. 24: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bilovice – pomocná tabulka pro výpočet jednotlivých druhů likvidity, ve zjednodušené podobě.

	Konečné zůstatky v korunách na dvě desetinná čísla		
	01/2012	...	12/2012
Peníze	11,00	0,00	9,00
Prostředky fondů	2,00	0,00	3,00
Krátkodobé pohledávky	14,00	0,00	14,00
Krátkodobé závazky	17,00	0,00	11,00
Dohadné účty pasivní	0,00	0,00	4,00
Hotovostní likvidita	0,65	###	0,82
Modifikovaná hotovostní likvidita	0,53	###	0,55
Upravená hotovostní likvidita	0,53	###	0,40
Pohotová likvidita	1,47	###	2,09
Modifikovaná pohotová likvidita	1,35	###	1,82
Upravená pohotová likvidita	1,35	###	1,33

Zdroj: Vlastní zpracování.

6.3 Obecná opatření týkající se výkonu finanční kontroly

Finanční kontrola je důležitou součástí finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s finančními prostředky veřejného sektoru a hraje tak významnou roli v každodenním fungování státní i veřejné správy. S veřejnými prostředky hospodaří nejenom orgány veřejné správy, ale i fyzické a právnické osoby, které vymezuje zákon o finanční kontrole ve veřejné správě. Jedná se o především o žadatele a příjemce veřejné podpory. Proto je důležité sledovat, jestli je s těmito prostředky nakládáno hospodárně, efektivně a účelně, nejsou-li využívány v rozporu s účelem poskytnutí nebo zákonem či není jejich čerpání zneužíváno. K zabezpečení tohoto slouží právě třístupňový systém finanční kontroly zahrnující kontrolu veřejnosprávní, podle mezinárodních smluv a vnitřní (řídící a interní audit), a to ve fázi předběžné, průběžné a následné.

Při výkonu finanční kontroly se postupuje primárně podle zákona o finanční kontrole ve veřejné správě a jeho prováděcí vyhlášky, dále pak v souladu s metodickými pokyny a doporučenými postupy ČR a EU, které se zabývají různými druhy kontrol a respektují mezinárodní evropské strategie a mezinárodní směrnice a předpisy INTOSAI, IFRS, PIFC a jiné i Etickým kodexem interních auditorů.

Obecně je kontrola vykonávána nejméně dvojí. Vedoucí subjektu veřejné správy je totiž povinný zabezpečit organizačním řádem a směrnicemi dostatečně účinný vnitřní kontrolní systém stanovující pravomoci a povinnosti vedoucích i jiných zaměstnanců orgánu při provádění určitých operací a rozhodnutí a zajišťující hospodárné, efektivní a účelné nakládání s veřejnými finančními prostředky. Tyto subjekty jsou kontrolovány i v rámci veřejnosprávní kontroly.

Zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě je dána povinnost každého kontrolního orgánu vytvořit systém finanční kontroly a povinnost každého vedoucího orgánu veřejné správy vhodným způsobem zajistit vnitřní kontrolu, tedy řídící kontrolu a vnitřní audit, který může být v několika případech nahrazen kontrolou veřejnosprávní. K tomuto je zapotřebí sjednat příslušná opatření ve formě vnitřních směrnic, které budou součástí organizačního řádu každého subjektu veřejné správy.

Mělo by se jednat o směrnice, které přesně definují předmět, tedy o jaký druh finanční kontroly se jedná, jaká jsou práva, povinnosti a odpovědnosti pověřených osob (příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní při vnitřní kontrole, interního auditora při interním auditu, osob pověřených k veřejnosprávní kontrole). Dále je nutné specifikovat kontrolní

metody a postupy, které se budou v rámci jednotlivých druhů finanční kontroly používat a zároveň tyto druhy popsat. V neposlední řadě by mělo být ve směrniciích ustanovení zabývající se zprávami a záznamy kontrol (u veřejnosprávní kontroly také termíny, do kdy bude mít možnost se kontrolovaný subjekt proti zprávě podávat námitky) a termíny pro odevzdání hlášení o výsledcích finančních kontrol (především u veřejnosprávní kontroly).

6.3.1 Opatření pro přípravu finanční kontroly

Nejdůležitějším opatřením při přípravě finanční kontroly by mělo být stanovení si cíle finanční kontroly v závislosti na tom, jestli se jedná o kontrolu předběžnou, průběžnou nebo následnou. Na toto úzce navazuje správné zvolení si vhodných a přiměřených kontrolních metod a postupů vzhledem k formě a povaze subjektu veřejné správy, a podle toho i zvážit výběr vzorku účetních operací a dokladů. Vždy by však mělo být v rámci kontroly sledováno, zda kontrolovaný subjekt použil poskytnuté prostředky v souladu s legislativou a účelem poskytnutí, zda bylo s prostředky nakládáno hospodárně a byl-li výsledek dané služby nebo činnosti efektivní.

6.3.2 Opatření pro předběžnou finanční kontrolu

V rámci předběžné kontroly by měla být příslušná opatření zaměřená na to, aby všechna rozhodnutí týkající se nejenom veřejných prostředků a všechny účetní operace s ním související byly kontrolovány před uskutečněním příslušných kroků vedoucích např. k podpisu smlouvy nebo uskutečnění platby minimálně dvěma různými osobami, tj. minimálně vedoucím orgánu či oddělení, popřípadě osobou zodpovědnou za poskytnutí dotace, a účetním. Průběžnou kontrolu je vhodné zaměřit na průběžné vyhodnocování a kontrolu stanovených cílů, a jestli se výsledky daných rozhodnutí s těmito cíli shodují, bylo-li postupováno v souladu s právními předpisy a vnitřními směrniciemi organizace a je-li včas předcházeno případným rizikům.

6.3.3 Opatření pro následnou finanční kontrolu

Při následné kontrole je důležité posoudit všechny aspekty daných operací a rozhodnutí navzájem, tj. sledovat, jestli byla daná rozhodnutí či operace nutná a potřebná a pokud ano, zda byla provedena správně, právně platně, jsou-li výsledky z nich vycházející efektivní a odpovídají-li předem stanoveným účelům, bylo-li s prostředky vynaloženými v souvislosti s příslušnou operací nakládáno hospodárně. Opatření by se měla týkat také

následného vybrání vhodných vzorků rozhodnutí, účetních operací a dokumentů, které budou kontrolovány, stejně jako kontrolních metod a postupů.

Například v situaci, kdy došlo ke koupi dlouhodobého hmotného majetku, by bylo dobré zjistit, zda byl tento majetek skutečně potřebný, jestli byla vybrána nejlepší cenová nabídka s ohledem na kvalitu majetku, byl-li majetek skutečně a správně zaúčtován a podložen příslušnými doklady, zapsán do evidence majetku a opatřen evidenčním číslem, je-li v organizaci přítomen a využíván k účelu, ke kterému byl zakoupen.

Kontrolovat by se měla také provázanost daných operací na jednotlivých účtech a hlavních klinách a jsou-li tyto operace doloženy patřičnými doklady.

6.3.4 Opatření pro výsledné zprávy o finanční kontrole

O výsledcích všech druhů kontrol by měly být podávány nejlépe pravidelné měsíční zprávy nebo analýzy a statistiky, podle kterých by bylo možné stanovit, jestli kontrolovaný subjekt plní své cíle, je v souladu se zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě, jaká je stávající finanční situace a finanční zdraví a nakládal-li se svými i cizími veřejnými prostředky hospodárně, efektivně a účelem.

ZÁVĚR

V souvislosti s tématem mé diplomové práce a s jejími zásadami jsem práci rozčlenila do několika kapitol. Hlavním cílem práce bylo především samostatné provedení finanční kontroly ve vybrané příspěvkové organizaci.

V první kapitole teoretické části jsem se zabývala problémem finanční kontroly hospodaření s veřejnými prostředky, kdy jsem pomocí analýzy příslušných právních dokumentů vymezila základní teoretické pojmy. Svou pozornost jsem věnovala také systému finanční kontroly, jmenovitě pak veřejnosprávní kontrole a vnitřnímu kontrolnímu systému. Neziskovým organizacím a jejich druhovému členění je věnována druhá kapitola.

Další analýzou právních předpisů jsem v následující kapitole popsala dva možné druhy příspěvkových organizací, přičemž u těch organizací, které jsou zřizované územními samosprávnými celky v rámci jejich samostatné působnosti, jsem se zaměřila na podmínky jejich vzniku, na jejich finanční hospodaření, účetnictví a daně, ale také na potřebu finanční analýzy, která bývá u neziskových organizací často opomínána, i když je důležitá nejen pro zjištění finanční situace např. z pohledu zadluženosti, ale také celkového finančního zdraví organizace.

Čtvrtá kapitola otevírá praktickou část mé diplomové práce. Zde jsem charakterizovala příspěvkovou organizaci a vhodnou úpravou zpracovala její finanční analýzu. Následující kapitola se zabývá výkonem finanční kontroly. Zde jsem stručně popsala zabezpečení zákona o finanční kontrole ve veřejné správě ze strany zřizovatele, Obce Bílovice, a poté i zabezpečení vnitřní finanční kontroly samotnou organizací. Ve zbývajících částech této kapitoly jsem popsala vlastní výkon finanční kontroly, který jsem uskutečnila ve dnech 2. – 4. 4. 2012 a 11. 4. 2012.

Kontrolu jsem zaměřila na zkoumání, zda organizace dodržovala při svých činnostech a rozhodnutích platnou legislativu, zda bylo účetnictví vedeno v souladu se zákonem o účetnictví správným, úplným a průkazným způsobem a účetní případy doloženy potřebnými účetními doklady. Při kontrole jsem věnovala pozornost vybranému vzorku účetních operací a dokladů. Provedla jsem kontrolu všech pokladních dokladů, dále pak bankovních výpisů, přijatých faktur a vybraných účetních operací při účtech pokladny, bankovního účtu, dodavatelů a pohledávek za zaměstnanci. Kontrola se týkala také účetní závěrky a jejího porovnání na rozvahu, dále inventarizace majetku, plnění rozpočtu a účtu fondu kulturních a sociálních potřeb. Při finanční kontrole jsem využila mimo jiné i tři

dotazníky pokynu Ministerstva financí České republiky upravujícího metodiku finančního auditu ve veřejné správě.

V poslední kapitole jsem na základě vlastního výkonu finanční kontroly a analýzy vyhodnotila finanční kontrolu dané příspěvkové organizace. Zde jsem také popsala několik návrhů, které by mohla organizace při svém hospodaření s veřejnými prostředky v budoucnu využít. Návrhy se z větší části týkají možné finanční statistiky. Zhodnotila jsem také proces finanční kontroly obecně a sepsala vhodná opatření pro výkon různých druhů kontrol.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] IŠTVÁNFYOVÁ, Jana, 2009. *Možnosti a meze účetnictví veřejného a neziskového sektoru*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Oeconomica. ISBN 978-80-245-1797-1.
- [2] KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-778-2.
- [3] MATYÁŠ, Ondřej a Jakub STRÁNSKÝ, 2010. *Controlling nevládních neziskových organizací*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Oeconomica. ISBN 978-80-245-1726-1.
- [4] MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2011. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-675-4.
- [5] MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK, 2010. *Příspěvkové organizace 2010: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2010*. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-533-5.
- [6] NEMEC, Juraj, František OCHRANA, Jan PAVEL a Vladimír ŠAGÁT, 2010. *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-558-8.
- [7] NOVÁKOVÁ, Štěpánka, 2011. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách – 1. díl: účetnictví příspěvkových organizací*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Oeconomica. ISBN 978-80-245-1757-5.
- [8] OTRUSINOVÁ, Milana, 2009. *Hospodaření nepodnikatelských organizací: studijní pomůcka pro distanční studium*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Academia centrum. ISBN 978-80-7318-789-7.
- [9] OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek – po novele zákona o účetnictví*. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-342-4.
- [10] PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR, 2008. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3. aktualiz. a rozšíř. vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-351-5.

- [11] REKTOŘÍK, Jaroslav et al., 2010. *Organizace neziskového sektoru: zásady ekonomiky, teorie a řízení*. 3. aktualiz. vyd. Praha: EKOPRESS. ISBN 978-80-86929-54-5.

Dokumenty dostupné online:

- [12] INTOSAI, 1998. *ISSAI 1: The Lima Declaration*. Vienna: INTOSAI General Secretariat – RECHNUNGSHOF. Dostupné z:
[http://www.issai.org/media\(622,1033\)/ISSAI_1_E.pdf](http://www.issai.org/media(622,1033)/ISSAI_1_E.pdf).
- [13] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, 2001. *Zprávy Ministerstva financí České republiky pro finanční orgány okresních úřadů, obcí a krajů*. Ročník 2001, číslo 1. Praha: Ministerstvo financí ČR. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zpravy_MF_cislo_1_rocnik01.pdf.

Internetové stránky:

- [14] SEZNAM.CZ, ©1996-2012. *Mapy.cz* [online]. [cit. 2012-03-18]. Dostupné z:
<http://www.mapy.cz/#x=17.548562&y=49.100292&z=15&l=15&c=h>.
- [15] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, ©2005a. České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky – platné pro rok 2011 (aktualizováno: 21. října 2011). *Mfcr.cz* [online]. [cit. 2011-03-07]. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_v_oblasti_vf_prav_pred_60010.html.
- [16] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, ©2005b. CHJ – 3 (aktualizován 28. března 2011), 1. aktualizace. *Mfcr.cz* [online]. [cit. 2012-04-14]. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/verspr_kontrola_61311.html.
- [17] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, ©2005c. CHJ-16: Metodická pomůcka pro audit výkonu v orgánech veřejné správy, září 2004. *Mfcr.cz* [online]. [cit. 2011-03-14]. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/verspr_kontrola_8578.html.
- [18] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©a. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 40/1964 Sb. Občanský zákoník. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=30446>.

- [19] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©b. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=39560>.
- [20] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©c. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=39611>.
- [21] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©d. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40062>.
- [22] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©e. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40081>.
- [23] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©f. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40374>.
- [24] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©g. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 1/1993 Sb. Ústava České republiky. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40450>.
- [25] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©h. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=40588>.
- [26] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©ch. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=41004>.

- [27] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©i. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení). *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49296>.
- [28] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©j. Vyhledávání v zákonech - Portál veřejné správy. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení). *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49297>.
- [29] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©k. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49301>.
- [30] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©l. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49515>.
- [31] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©m. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49516>.
- [32] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©n. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49567>.
- [33] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©o. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=51644>.
- [34] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©p. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=57849>.

- [35] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©q. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=58202>.
- [36] MINISTERSTVO VNITRA, 2012©r. Vyhledávání v zákonech – Portál veřejné správy. Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. *Portal.gov.cz* [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=69690>.

Interní dokumenty:

- [37] OBEC BÍLOVICE, 2000. *Zřizovací listina – změna (s účinností ke dni 2. 3. 2000)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [38] OBEC BÍLOVICE, 2002a. *Zřizovací listina – změna (s účinností ke dni 1. 1. 2003)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [39] OBEC BÍLOVICE, 2002b. *Směrnice č. 15 o zabezpečení zákona o finanční kontrole č. 320/2001 Sb. (s účinností k 1. 7. 2002)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [40] OBEC BÍLOVICE, 2003. *Dodatek č. 1 ke zřizovací listině (s účinností ke dni 1. 9. 2003)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [41] OBEC BÍLOVICE, 2005a. *Dodatek č. 2 ke zřizovací listině (s účinností ke dni 3. 3. 2005)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [42] OBEC BÍLOVICE, 2005b. *Dodatek č. 3 ke zřizovací listině (s účinností ke dni 1. 1. 2006)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [43] OBEC BÍLOVICE, 2006. *Dodatek č. 4 ke zřizovací listině (s účinností ke dni 20. 1. 2006)*. Bílovice: Obec Bílovice.
- [44] OBECNÍ ÚŘAD BÍLOVICE, 1992. *Zřizovací listina (s účinností ke dni 1. 1. 1993)*. Bílovice: Obecní úřad Bílovice.
- [45] ZŠ – MŠ BÍLOVICE, 2008 – 2012. *Výroční zprávy o hospodaření příspěvkové organizace za roky 2007 - 2011*. Bílovice: Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště.

- [46] ZŠ – MŠ BÍLOVICE, 2010. *Směrnice č. 42 – vnitřní finanční kontrola (s účinností k 1. 1. 2010)*. Bílovice: Základní škola a Mateřská škola, Bílovice, okres Uherské Hradiště.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

Zkratka	Význam
§	paragraf
%	procento
###	dělení nulou
©	Copyright
3E	Economy, Effectiveness, Efficiency - Princip hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti
A	autarkie
a. s.	akciová společnost
AÚ	analytický účet
BÚ	bankovní účet
cca	cirka, přibližně
CF	celková autarkie
CO ₂	oxid uhličitý
CSÚIS	Centrální systém účetních informací státu
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností
č.	číslo
č. j.	číslo jednací
č. p.	číslo popisné
čl.	článek
ČNR	Česká národní rada
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
D	dal
DČ	doplňková činnost
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek

DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DÚP	dohadné účty pasivní
ES	Evropská Společenství
EU	Evropská unie
ev. č.	evidenční číslo
FaP	faktura přijatá
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
FM	finanční majetek
FO	fyzická osoba
FRIM	fond reprodukce majetku, investiční fond
HČ	hlavní činnost
hl. m.	hlavní město
I. st.	první stupeň
IČ	identifikační číslo
IFRS	International Financial Reporting Standards - Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
II. st.	druhý stupeň
INTOSAI	The International Organisation of Supreme Audit Institutions - Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí
IZO	identifikační znak organizace
Kč	korun českých
KrPo	krátkodobé pohledávky
KrZ	krátkodobé závazky
KÚ	krajský úřad
L _I	likvidita prvního stupně
L _{II}	likvidita druhého stupně
M	modifikovaný
m ²	metry čtvereční

max.	maximálně
MD	má dáti
MP	mzdové prostředky
Mgr.	magistr
MŠ	mateřská škola
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
N	náklady
Nadace D-K-S	Nadace Děti – Kultura – Sport
např.	například
NID	neinvestiční dotace
NIV	neinvestiční výdaje
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
OSS	organizační složka státu
OŠMS	Odbor školství, mládeže a sportu Krajského úřadu Zlínského kraje
OÚ	obecní úřad
Pe	peníze a jejich ekvivalenty
PIFC	Public Internal Financial Control - Systémem vnitřní finanční kontroly ve veřejné správě
písm.	písmeno
PLP	přidělený limit počtu zaměstnanců
PO	právnícká osoba
popř.	popřípadě
PPD	příjmový pokladní doklad
Py	příjmy
r	rentabilita
RF	rezervní fond
roč.	ročník
s.	strana

Sb.	sbírka
spol. s r. o.	společnost s ručením omezeným
SPP	skutečný přepočtený počet zaměstnanců
SR	státní rozpočet
SRPŠ	Sdružení rodičů a přátel školy
SÚ	syntetický účet
SZ	sociální zabezpečení
ŠD	školní družina
ŠJ	školní jídelna
Šk.	školní
tj.	to je
TŘ.	třída
tzv.	takzvaně
tn.	to znamená
U	upravený
úč.	účetní
ÚJ	účetní jednotka
ÚSC	územní samosprávný celek
V	výnosy
Ve	výdaje
VH	výsledek hospodaření
VPD	výdejový pokladní doklad
Z	zisk
ZP	zdravotní pojištění
ZŠ	základní škola

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek č. 1: Zobrazení příspěvkové organizace v mapě.</i>	<i>46</i>
--	-----------

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf č. 1: Vývoj výsledku hospodaření příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.....</i>	<i>60</i>
<i>Graf č. 2: Vývoj míry příjmů z neinvestiční dotace příspěvkové organizace na celkových neinvestičních příjmech a na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.</i>	<i>63</i>
<i>Graf č. 3: Vývoj ukazatelů likvidity příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.</i>	<i>66</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka č. 1: Základní charakteristika příspěvkové organizace.</i>	45
<i>Tabulka č. 2: Vývoj počtu žáků a dětí v rámci ZŠ – MŠ Bílovice v letech 2007 – 2012.</i>	47
<i>Tabulka č. 3: Vývoj přepočteného počtu zaměstnanců a neinvestičních datací na mzdové prostředky z OŠMS Krajského úřadu Zlínského kraje v letech 2007 – 2011.</i>	48
<i>Tabulka č. 4: Vývoj aktiv a pasiv příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.</i>	50
<i>Tabulka č. 5: Stav pohledávek příspěvkové organizace po lhůtě splatnosti k 31. 12. v tisících korunách.</i>	51
<i>Tabulka č. 6: Tvorba a čerpání fondu odměn příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.</i>	52
<i>Tabulka č. 7: Tvorba a čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.</i>	53
<i>Tabulka č. 8: Tvorba a čerpání rezervního fondu příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.</i>	54
<i>Tabulka č. 9: Tvorba a čerpání fondu reprodukce majetku, investičního fondu příspěvkovou organizací v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.</i>	55
<i>Tabulka č. 10: Snížení transferu od zřizovatele na přímé provozní výdaje v letech 2007 – 2011 v tisících korunách.</i>	56
<i>Tabulka č. 11: Vývoj nákladů a výnosů hlavní činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.</i>	58
<i>Tabulka č. 12: Vývoj nákladů a výnosů hospodářské činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011 k 31. 12. v tisících korunách.</i>	59
<i>Tabulka č. 13: Autarkie příspěvkové organizace na bázi výnosů a nákladů z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.</i>	61
<i>Tabulka č. 14: Autarkie příspěvkové organizace na bázi nákladů a výnosů z hlavní i doplňkové činnosti v letech 2007 – 2011.</i>	62
<i>Tabulka č. 15: Celková autarkie příspěvkové organizace na bázi příjmů a výdajů z hlavní činnosti v letech 2007 – 2011.</i>	62
<i>Tabulka č. 16: Míra příjmů z neinvestiční dotace příspěvkové organizace na celkových neinvestičních příjmech a na celkových neinvestičních příjmech hlavní činnosti za roky 2007 – 2011.</i>	63

<i>Tabulka č. 17: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.</i>	64
<i>Tabulka č. 18: Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti příspěvkové organizace v roce 2008.</i>	64
<i>Tabulka č. 19: Ukazatele likvidity příspěvkové organizace v letech 2007 – 2011.</i>	65
<i>Tabulka č. 20: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční konečné stavy účtů, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.</i>	84
<i>Tabulka č. 21: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční změny konečných stavů účtů v korunách, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.</i>	85
<i>Tabulka č. 22: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – měsíční změny konečných stavů účtů v procentech, ve zjednodušené podobě na příkladu účtové třídy 0.</i>	85
<i>Tabulka č. 23: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – pomocná tabulka nákladových a výnosových účtů dle rozvahy pro výpočet jednotlivých druhů autarkie, ve zjednodušené podobě.</i>	86
<i>Tabulka č. 24: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – pomocná tabulka pro výpočet jednotlivých druhů likvidity, ve zjednodušené podobě.</i>	87

SEZNAM PŘÍLOH

- P I: Katastrální mapa svěřeného DNM ZŠ – MŠ Bílovice.
- P II: Počty zaměstnanců ZŠ – MŠ Bílovice.
- P III: Analýzy majetkové a finanční struktury ZŠ – MŠ Bílovice – horizontální rozbor (vývojový trend).
- P IV: Analýzy majetkové a finanční struktury ZŠ – MŠ Bílovice – vertikální rozbor (procentuální).
- P V: Analýza výnosů a nákladů ZŠ – MŠ Bílovice – horizontální rozbor hlavní činnosti (vývojový trend).
- P VI: Analýza výnosů a nákladů ZŠ – MŠ Bílovice – vertikální rozbor hlavní činnosti (procentuální).
- P VII: Analýza výnosů a nákladů ZŠ – MŠ Bílovice – horizontální rozbor doplňkové činnosti (vývojový trend).
- P VIII: Analýza výnosů a nákladů ZŠ – MŠ Bílovice – vertikální rozbor doplňkové činnosti (procentuální).
- P IX: Dotazník k oběhu účetních dokladů a k prověření organizačního řádu.
- P X: Dotazník k rozpočtu.
- P XI: Dotazník k účetním výkazům.
- P XII: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice.
- P XIII: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice na příkladu účtové tř. 0 – měsíční změny účtů v korunách.
- P XIV: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice na příkladu účtové tř. 0 – měsíční změny účtů v procentech.
- P XV: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – výpočty autarkie.
- P XVI: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – výpočty rentability.
- P XVII: Návrh finanční statistiky pro ZŠ – MŠ Bílovice – výpočty likvidity.

PŘÍLOHA P I: KATASTRÁLNÍ MAPA SVĚŘENÉHO DNM ZŠ – MŠ BÍLOVICE



PŘÍLOHA PII: POČTY ZAMĚSTNANCŮ ZŠ – MŠ BÍLOVICE

		Základní škola	Mateřská škola	Ostatní	SPP zaměstnanců	Přidělený limit
2007	P	26,237	3,035	1,503	30,775	47,930
	N	7,440	1,172	6,448	15,060	
	Celkem	33,677	4,207	7,951	45,835	
2008	P	26,103	3,023	1,967	31,093	45,040
	N	7,409	0,875	6,358	14,642	
	Celkem	33,512	3,898	8,325	45,735	
2009	P	24,413	3,195	1,470	29,078	44,070
	N	7,418	0,918	6,327	14,663	
	Celkem	31,831	4,113	7,797	43,741	
2010	P	24,001	3,222	1,592	28,815	43,940
	N	7,599	1,052	6,235	14,886	
	Celkem	31,600	4,274	7,827	43,701	
2011	P	24,758	4,263	1,572	30,593	43,760
	N	6,245	1,000	6,020	13,265	
	Celkem	31,003	5,263	7,592	43,858	

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2007 – 2011; vlastní zpracování.

P – pedagogičtí pracovníci

N – nepedagogičtí pracovníci

SPP – skutečný přepočtený počet zaměstnanců

PŘÍLOHA III: ANALÝZA MAJETKOVÉ A FINANČNÍ STRUKTURY ZŠ – MŠ BÍLOVICE – HORIZONTÁLNÍ ROZBOR (VÝVOJOVÝ TREND)

ČP	Název položky	SÚ	2007	2008	08/07	2009	09/08	2010	10/09	2011	11/10
			tis. Kč	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
	Aktiva celkem		20 817,49	20 881,65	0,31	21 031,83	0,72	21 377,94	1,65	35 503,85	66,08
A.	Stálá aktiva		17 561,84	17 484,60	-0,44	17 490,12	0,03	17 816,61	1,87	32 457,95	82,18
<i>II.</i>	<i>DHM</i>		<i>17 561,84</i>	<i>17 484,60</i>	<i>-0,44</i>	<i>17 490,12</i>	<i>0,03</i>	<i>17 816,61</i>	<i>1,87</i>	<i>32 457,95</i>	<i>82,18</i>
1.	Pozemky	031	494,24	494,24	0,00	494,24	0,00	494,24	0,00	494,24	0,00
3.	Stavby	021	16 804,59	16 750,07	-0,32	16 553,06	-1,18	16 834,51	1,70	31 445,42	86,79
4.	SaMV, SoMV	022	263,01	240,29	-8,64	442,82	84,28	487,86	10,17	518,29	6,24
B.	Oběžná aktiva		3 255,65	3 397,05	4,34	3 541,71	4,26	3 561,33	0,55	3 045,90	-14,47
<i>I.</i>	<i>Zásoby</i>		<i>91,64</i>	<i>96,52</i>	<i>5,32</i>	<i>81,90</i>	<i>-15,14</i>	<i>108,67</i>	<i>32,68</i>	<i>113,60</i>	<i>4,54</i>
2.	Mtr. na skladě	112	91,64	96,52	5,32	81,90	-15,14	108,67	32,68	113,60	4,54
<i>II.</i>	<i>Krátkodobé pohledávky</i>		<i>126,47</i>	<i>287,44</i>	<i>127,28</i>	<i>135,84</i>	<i>-52,74</i>	<i>333,07</i>	<i>145,19</i>	<i>191,43</i>	<i>-42,53</i>
1.	Odběratelé	311	66,96	86,13	28,63	87,50	1,59	107,75	23,14	104,86	-2,69
5.	Jiné pohl. z HLČ	315	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2,40	x
10.	Pohl. za zaměstnanci	335	59,51	40,20	-32,44	37,06	-7,83	55,69	50,28	37,51	-32,64
16.	Pohl. za ústř. rozpočty	346	0,00	0,00	x	0,00	x	156,91	x	0,00	-100,00
25.	Náklady příštích období	381	0,00	11,11	x	9,91	-10,81	12,50	26,13	0,00	-100,00
27.	Dohadné účty aktivní	388	0,00	0,00	0,00	1,38	x	0,23	-83,64	46,66	20 638,72
28.	Ostatní kr. pohledávky	377	0,00	150,00	x	0,00	-100,00	0,00	x	0,00	0,00
<i>IV.</i>	<i>Krátkodobý FM</i>		<i>3 037,54</i>	<i>3 013,09</i>	<i>-0,80</i>	<i>3 323,97</i>	<i>10,32</i>	<i>3 119,59</i>	<i>-6,15</i>	<i>2 740,87</i>	<i>-12,14</i>
9.	Běžný účet	241	2 714,07	2 582,37	-4,85	2 904,40	12,47	2 805,17	-3,42	2 603,25	-7,20

10.	Běžný účet FKSP	243	314,61	423,38	34,57	414,49	-2,10	294,57	-28,93	126,36	-57,10
15.	Ceniny	263	0,24	0,33	38,75	0,36	9,01	0,50	36,91	0,29	-42,66
17.	Pokladna	261	8,62	7,01	-18,70	4,72	-32,66	19,36	310,15	10,98	-43,29
	Pasiva celkem		20 817,49	20 881,65	0,31	21 031,83	0,72	21 377,94	1,65	35 503,85	66,08
C.	Vlastní kapitál		19 184,23	19 256,65	0,38	19 518,05	1,36	19 647,23	0,66	34 087,16	73,50
<i>I.</i>	<i>Jmění účetní jednotky</i>		<i>17 721,31</i>	<i>17 644,07</i>	<i>-0,44</i>	<i>17 649,58</i>	<i>0,03</i>	<i>17 976,07</i>	<i>1,85</i>	<i>32 617,42</i>	<i>81,45</i>
1.	Jmění účetní jednotky	401	17 721,31	17 644,07	-0,44	17 649,58	0,03	17 976,07	1,85	32 617,42	81,45
<i>II.</i>	<i>Fondy účetní jednotky</i>		<i>1 348,03</i>	<i>1 525,68</i>	<i>13,18</i>	<i>1 774,26</i>	<i>16,29</i>	<i>1 607,67</i>	<i>-9,39</i>	<i>1 446,84</i>	<i>-10,00</i>
1.	Fond odměn	411	131,61	118,17	-10,21	123,13	4,19	127,13	3,25	157,13	23,60
2.	FKSP	412	431,17	478,28	10,93	464,81	-2,82	366,44	-21,16	176,86	-51,74
4.	RF z ostatních titulů	414	461,77	528,83	14,52	570,80	7,94	649,79	13,84	376,57	-42,05
5.	FRM, IF	416	323,48	400,40	23,78	615,52	53,73	464,32	-24,57	736,28	58,57
<i>III.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>		<i>114,89</i>	<i>86,90</i>	<i>-24,36</i>	<i>94,21</i>	<i>8,41</i>	<i>63,48</i>	<i>-32,62</i>	<i>22,91</i>	<i>-63,92</i>
1.	VH běžného úč. období	493	114,89	86,90	-24,36	94,21	8,41	63,48	-32,62	22,91	-63,92
D.	Cizí zdroje		1 633,26	1 625,00	-0,51	1 513,78	-6,84	1 730,71	14,33	1 416,69	-18,14
<i>IV.</i>	<i>Krátkodobé závazky</i>		<i>1 633,26</i>	<i>1 625,00</i>	<i>-0,51</i>	<i>1 513,78</i>	<i>-6,84</i>	<i>1 730,71</i>	<i>14,33</i>	<i>1 416,69</i>	<i>-18,14</i>
5.	Dodavatelé	321	43,20	67,27	55,72	94,70	40,77	91,11	-3,79	-41,97	-146,07
8.	Kr. přijaté zálohy	324	55,53	288,55	419,63	56,91	-80,28	56,49	-0,74	57,12	1,12
14.	Zaměstnanci	331	184,53	179,55	-2,70	167,79	-6,55	179,33	6,88	157,40	-12,23
16.	Zúčtování s inst. SZZP	336	447,27	422,29	-5,58	438,95	3,95	474,50	8,10	454,74	-4,17
18.	Jiné přímé daně	342	138,91	74,15	-46,62	89,07	20,12	91,71	2,96	88,79	-3,18
30.	Přijaté zálohy a transfery	374	0,00	0,00	x	0,00	x	156,91	x	0,00	x
33.	Dohadné účty pasivní	389	0,00	0,00	x	0,00	x	0,00	x	27,00	x
34.	Ostatní kr. závazky	378	763,82	593,20	-22,34	666,37	12,33	680,67	2,15	673,63	-1,03

Zdroj: ZŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

PŘÍLOHA P IV: ANALÝZA MAJETKOVÉ A FINANČNÍ STRUKTURY ZŠ – MŠ BÍLOVICE – VERTIKÁLNÍ ROZBOR (PROCENTUÁLNÍ)

ČP	Název položky	SÚ	2007		2008		2009		2010		2011	
			tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
	Aktiva celkem		20 817,49	100,00	20 881,65	100,00	21 031,83	100,00	21 377,94	100,00	35 503,85	100,00
A.	Stálá aktiva		17 561,84	84,36	17 484,60	83,73	17 490,12	83,16	17 816,61	83,34	32 457,95	91,42
<i>II.</i>	<i>DHM</i>		<i>17 561,84</i>	<i>84,36</i>	<i>17 484,60</i>	<i>83,73</i>	<i>17 490,12</i>	<i>83,16</i>	<i>17 816,61</i>	<i>83,34</i>	<i>32 457,95</i>	<i>91,42</i>
1.	Pozemky	031	494,24	2,37	494,24	2,37	494,24	2,35	494,24	2,31	494,24	1,39
3.	Stavby	021	16 804,59	80,72	16 750,07	80,21	16 553,06	78,70	16 834,51	78,75	31 445,42	88,57
4.	SaMV, SoMV	022	263,01	1,26	240,29	1,15	442,82	2,11	487,86	2,28	518,29	1,46
B.	Oběžná aktiva		3 255,65	15,64	3 397,05	16,27	3 541,71	16,84	3 561,33	16,66	3 045,90	8,58
<i>I.</i>	<i>Zásoby</i>		<i>91,64</i>	<i>0,44</i>	<i>96,52</i>	<i>0,46</i>	<i>81,90</i>	<i>0,39</i>	<i>108,67</i>	<i>0,51</i>	<i>113,60</i>	<i>0,32</i>
2.	Mtr. na skladě	112	91,64	0,44	96,52	0,46	81,90	0,39	108,67	0,51	113,60	0,32
<i>II.</i>	<i>Krátkodobé pohledávky</i>		<i>126,47</i>	<i>0,61</i>	<i>287,44</i>	<i>1,38</i>	<i>135,84</i>	<i>0,65</i>	<i>333,07</i>	<i>1,56</i>	<i>191,43</i>	<i>0,54</i>
1.	Odběratelé	311	66,96	0,32	86,13	0,41	87,50	0,42	107,75	0,50	104,86	0,30
5.	Jiné pohl. z HLC	315	0,00	x	0,00	x	0,00	x	0,00	x	2,40	0,01
10.	Pohl. za zaměstnanci	335	59,51	0,29	40,20	0,19	37,06	0,18	55,69	0,26	37,51	0,11
16.	Pohl. za ústř. rozpočty	346	0,00	x	0,00	x	0,00	x	156,91	0,73	0,00	x
25.	Náklady příštích období	381	0,00	x	11,11	0,05	9,91	0,05	12,50	0,06	0,00	x
27.	Dohadné účty aktivní	388	0,00	x	0,00	x	1,38	0,01	0,23	0,00	46,66	0,13
28.	Ostatní kr. pohledávky	377	0,00	x	150,00	0,72	0,00	x	0,00	x	0,00	x
<i>IV.</i>	<i>Krátkodobý FM</i>		<i>3 037,54</i>	<i>14,59</i>	<i>3 013,09</i>	<i>14,43</i>	<i>3 323,97</i>	<i>15,80</i>	<i>3 119,59</i>	<i>14,59</i>	<i>2 740,87</i>	<i>7,72</i>
9.	Běžný účet	241	2 714,07	13,04	2 582,37	12,37	2 904,40	13,81	2 805,17	13,12	2 603,25	7,33

10.	Běžný účet FKSP	243	314,61	1,51	423,38	2,03	414,49	1,97	294,57	1,38	126,36	0,36
15.	Ceniny	263	0,24	0,00	0,33	0,00	0,36	0,00	0,50	0,00	0,29	0,00
17.	Pokladna	261	8,62	0,04	7,01	0,03	4,72	0,02	19,36	0,09	10,98	0,03
	Pasiva celkem		20 817,49	100,00	20 881,65	100,00	21 031,83	100,00	21 377,94	100,00	35 503,85	100,00
C.	Vlastní kapitál		19 184,23	92,15	19 256,65	92,22	19 518,05	92,80	19 647,23	91,90	34 087,16	96,01
<i>I.</i>	<i>Jmění účetní jednotky</i>		<i>17 721,31</i>	<i>85,13</i>	<i>17 644,07</i>	<i>84,50</i>	<i>17 649,58</i>	<i>83,92</i>	<i>17 976,07</i>	<i>84,09</i>	<i>32 617,42</i>	<i>91,87</i>
1.	Jmění účetní jednotky	401	17 721,31	85,13	17 644,07	84,50	17 649,58	83,92	17 976,07	84,09	32 617,42	91,87
<i>II.</i>	<i>Fondy úč. Jednotky</i>		<i>1 348,03</i>	<i>6,48</i>	<i>1 525,68</i>	<i>7,31</i>	<i>1 774,26</i>	<i>8,44</i>	<i>1 607,67</i>	<i>7,52</i>	<i>1 446,84</i>	<i>4,08</i>
1.	Fond odměn	411	131,61	0,63	118,17	0,57	123,13	0,59	127,13	0,59	157,13	0,44
2.	FKSP	412	431,17	2,07	478,28	2,29	464,81	2,21	366,44	1,71	176,86	0,50
4.	RF z ostatních titulů	414	461,77	2,22	528,83	2,53	570,80	2,71	649,79	3,04	376,57	1,06
5.	FRM, IF	416	323,48	1,55	400,40	1,92	615,52	2,93	464,32	2,17	736,28	2,07
<i>III.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>		<i>114,89</i>	<i>0,55</i>	<i>86,90</i>	<i>0,42</i>	<i>94,21</i>	<i>0,45</i>	<i>63,48</i>	<i>0,30</i>	<i>22,91</i>	<i>0,06</i>
1.	VH běžného úč. období	493	114,89	0,55	86,90	0,42	94,21	0,45	63,48	0,30	22,91	0,06
D.	Cizí zdroje		1 633,26	7,85	1 625,00	7,78	1 513,78	7,20	1 730,71	8,10	1 416,69	3,99
<i>IV.</i>	<i>Krátkodobé závazky</i>		<i>1 633,26</i>	<i>7,85</i>	<i>1 625,00</i>	<i>7,78</i>	<i>1 513,78</i>	<i>7,20</i>	<i>1 730,71</i>	<i>8,10</i>	<i>1 416,69</i>	<i>3,99</i>
5.	Dodavatelé	321	43,20	0,21	67,27	0,32	94,70	0,45	91,11	0,43	-41,97	-0,12
8.	Kr. přijaté zálohy	324	55,53	0,27	288,55	1,38	56,91	0,27	56,49	0,26	57,12	0,16
14.	Zaměstnanci	331	184,53	0,89	179,55	0,86	167,79	0,80	179,33	0,84	157,40	0,44
16.	Zúčtování s inst. SZP	336	447,27	2,15	422,29	2,02	438,95	2,09	474,50	2,22	454,74	1,28
18.	Jiné přímé daně	342	138,91	0,67	74,15	0,36	89,07	0,42	91,71	0,43	88,79	0,25
30.	Přijaté zálohy a transfery	374	0,00	x	0,00	x	0,00	x	156,91	0,73	0,00	x
33.	Dohadné účty pasivní	389	0,00	x	0,00	x	0,00	x	0,00	x	27,00	0,08
34.	Ostatní kr. závazky	378	763,82	3,67	593,20	2,84	666,37	3,17	680,67	3,18	673,63	1,90

Zdroj: ŽŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

PŘÍLOHA V: ANALÝZA VÝDAJŮ A NÁKLADŮ ZŠ – MŠ BÍLOVICE – HORIZONTÁLNÍ ROZBOR HLAVNÍ ČINNOSTI (VÝVOJOVÝ TREND)

ČP	Název položky	SÚ	2007	2008	07/08	2009	09/08	2010	10/09	2011	11/10
			tis. Kč	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
A.	Náklady celkem		19201,18	19956,67	3,93	20842,06	4,44	21597,52	3,62	21319,75	-1,29
<i>I.</i>	<i>Náklady z činnosti</i>		<i>19201,18</i>	<i>19956,67</i>	<i>3,93</i>	<i>20842,06</i>	<i>4,44</i>	<i>21560,86</i>	<i>3,45</i>	<i>21281,73</i>	<i>-1,29</i>
1.	Spotřeba materiálu	501	1592,75	1567,47	-1,59	1655,47	5,61	2819,35	70,31	2200,87	-21,94
2.	Spotřeba energie	502	1392,73	1688,27	21,22	1793,75	6,25	1629,48	-9,16	1453,28	-10,81
5.	Opravy a udržování	511	280,77	260,63	-7,17	649,95	149,38	599,80	-7,72	934,00	55,72
6.	Cestovné	512	30,47	24,24	-20,45	59,71	146,35	57,28	-4,07	18,60	-67,53
7.	Náklady na reprezentaci	513	5,81	3,91	-32,82	10,77	175,76	16,57	53,88	1,45	-91,26
8.	Ostatní služby	518	505,46	504,73	-0,14	564,90	11,92	1037,69	83,70	580,82	-44,03
9.	Mzdové náklady	521	10711,78	10920,80	1,95	11342,50	3,86	11065,47	-2,44	11605,13	4,88
11.	Zákonné sociální pojištění	524	3744,52	3815,74	1,90	3709,37	-2,79	3747,62	1,03	3935,60	5,02
13.	Zákonné sociální náklady	527	213,84	218,05	1,97	226,51	3,88	220,45	-2,67	127,60	-42,12
14.	Jiné sociální náklady	528	0,00	0,00	x	20,93	x	77,60	270,79	104,63	34,84
17.	Jiné daně a poplatky	538	0,00	0,00	x	1,00	x	0,00	-100,00	0,00	x
19.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	541	0,00	0,00	x	2,00	x	0,00	-100,00	0,00	x
25.	Odpisy DM	551	250,18	259,61	3,77	270,33	4,13	289,56	7,11	319,75	10,43
32.	Ostatní náklady z činnosti	549	472,88	693,24	46,60	534,88	-22,84	0,00	-100,00	0,00	x
<i>II.</i>	<i>Finanční náklady</i>		-	-	x	-	x	36,66	x	38,01	3,70
5.	Ostatní finanční náklady	569	-	-	x	-	x	36,66	x	38,01	3,70
B.	Výnosy celkem		19264,78	19936,97	3,49	20842,06	4,54	21653,06	3,89	21319,75	-1,54
<i>I.</i>	<i>Výnosy z činnosti</i>		<i>1344,33</i>	<i>1623,28</i>	<i>20,75</i>	<i>1703,51</i>	<i>4,94</i>	<i>1847,28</i>	<i>8,44</i>	<i>1784,77</i>	<i>-3,38</i>

1.	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601	0,97	0,05	-94,82	0,68	1 254,00	0,27	-60,27	0,40	47,21
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	1173,72	1253,49	6,80	1309,81	4,49	57,46	7,16	120,96	110,53
3.	Výnosy z pronájmu	603	-	-	x	-	x	85,16	x	73,99	-13,11
8.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609	-	-	x	-	x	1260,94	x	1316,74	4,43
20.	Výnosy z prodeje materiálu	644	0,00	15,48	x	1,02	-93,43	0,00	-100,00	0,00	x
22.	Výnosy z prodeje DHM kromě pozemků	646	0,00	0,00	x	0,18	x	0,00	-100,00	0,00	x
24.	Čerpání fondů	648	33,15	167,47	405,17	316,83	89,18	373,59	17,91	268,85	-28,04
25.	Ostatní výnosy z činnosti	649	136,49	186,79	36,85	75,00	-59,85	69,87	-6,83	3,84	-94,51
<i>II.</i>	<i>Finanční výnosy</i>		<i>53,11</i>	<i>63,52</i>	<i>19,61</i>	<i>35,66</i>	<i>-43,87</i>	<i>24,98</i>	<i>-29,93</i>	<i>19,20</i>	<i>-23,13</i>
2.	Úroky	662	53,11	63,52	19,61	35,66	-43,87	22,48	-36,94	19,20	-14,59
6.	Ostatní finanční výnosy	669	-	-	x	-	x	2,50	x	0,00	-100,00
<i>IV.</i>	<i>Výnosy z transferů</i>		<i>17867,35</i>	<i>18250,17</i>	<i>2,14</i>	<i>19102,89</i>	<i>4,67</i>	<i>19780,79</i>	<i>3,55</i>	<i>19515,77</i>	<i>-1,34</i>
1.	Výnosy ústředních rozpočtů z transferů	671	17867,35	18250,17	2,14	19102,89	4,67	16201,85	-3,55	-	-
2.	Výnosy územních rozpočtů z transferů	672	-	-	x	-	x	3578,94	x	19515,77	-1,34
<i>VI.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>										
4.	Výsledek hospodaření po zdanění		63,61	-19,70	-130,97	0,00	-100,00	55,54	x	0,00	-100,00

Zdroj: ŽŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

Poznámka: Dle vyhlášky ČÚS 701 pro vybrané ÚJ účtující podle vyhlášky 410/2009 Sb. se SÚ 602 v roce 2010 rozčlenil na SÚ 602 a 603 a vznikl nový SÚ 609. Meziroční změna 2010/2009 je přepočítána k celkovému SÚ 602 roku 2009 a zaznamenána pouze u SÚ 602. Do roku 2009 se o transferech účtovalo v rámci SÚ 691 Příspěvky a dotace na provoz. Tento SÚ byl novou vyhláškou zrušen a nahrazen SÚ 671 a 672. Pro zjednodušení jsem v tabulce uvedla SÚ 691 v letech 2007 – 2009 pod SÚ 671. Meziroční změna 2010/2009 je přepočítána z celkového transferu, tedy SÚ 671 a 672, a je zaznamenána u SÚ 671. Novelizace ČÚS 701 stanovuje k 1. 1. 2011 pro příspěvkové organizace zřízené ÚSC povinnost účtovat o transferech pouze na SÚ 672. Meziroční změna 2011/2010 je přepočítána k celkovému transferu 2010 a uvedena u SÚ 672.

PŘÍLOHA VI: ANALÝZA VÝDAJŮ A NÁKLADŮ ZŠ – MŠ BÍLOVICE – VERTIKÁLNÍ ROZBOR HLAVNÍ ČINNOSTI (PROCENTUÁLNÍ)

ČP	Název položky	SÚ	2007		2008		2009		2010		2011	
			tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
A.	Náklady celkem		19201,18	100,00	19956,67	100,00	20842,06	100,00	21597,52	100,00	21319,75	100,00
<i>I.</i>	<i>Náklady z činnosti</i>		<i>19201,18</i>	<i>100,00</i>	<i>19956,67</i>	<i>100,00</i>	<i>20842,06</i>	<i>100,00</i>	<i>21560,86</i>	<i>99,83</i>	<i>21281,73</i>	<i>99,82</i>
1.	Spotřeba materiálu	501	1592,75	8,30	1567,47	7,85	1655,47	7,94	2819,35	13,05	2200,87	10,32
2.	Spotřeba energie	502	1392,73	7,25	1688,27	8,46	1793,75	8,61	1629,48	7,54	1453,28	6,82
5.	Opravy a udržování	511	280,77	1,46	260,63	1,31	649,95	3,12	599,80	2,78	934,00	4,38
6.	Cestovné	512	30,47	0,16	24,24	0,12	59,71	0,29	57,28	0,27	18,60	0,09
7.	Náklady na reprezentaci	513	5,81	0,03	3,91	0,02	10,77	0,05	16,57	0,08	1,45	0,01
8.	Ostatní služby	518	505,46	2,63	504,73	2,53	564,90	2,71	1037,69	4,80	580,82	2,72
9.	Mzdové náklady	521	10711,78	55,79	10920,80	54,72	11342,50	54,42	11065,47	51,23	11605,13	54,43
11.	Zákonné sociální pojištění	524	3744,52	19,50	3815,74	19,12	3709,37	17,80	3747,62	17,35	3935,60	18,46
13.	Zákonné sociální náklady	527	213,84	1,11	218,05	1,09	226,51	1,09	220,45	1,02	127,60	0,60
14.	Jiné sociální náklady	528	0,00	0,00	0,00	0,00	20,93	0,10	77,60	0,36	104,63	0,49
17.	Jiné daně a poplatky	538	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
19.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	541	0,00	0,00	0,00	0,00	2,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
25.	Odpisy DM	551	250,18	1,30	259,61	1,30	270,33	1,30	289,56	1,34	319,75	1,50
32.	Ostatní náklady z činnosti	549	472,88	2,46	693,24	3,47	534,88	2,57	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>II.</i>	<i>Finanční náklady</i>		-	x	-	x	-	x	36,66	0,17	38,01	0,18
5.	Ostatní finanční náklady	569	-	x	-	x	-	x	36,66	0,17	38,01	0,18
B.	Výnosy celkem		19264,78	100,00	19936,97	100,00	20842,06	100,00	21653,06	100,00	21319,75	100,00
<i>I.</i>	<i>Výnosy z činnosti</i>		<i>1344,33</i>	<i>6,98</i>	<i>1623,28</i>	<i>8,14</i>	<i>1703,51</i>	<i>8,17</i>	<i>1847,28</i>	<i>8,53</i>	<i>1784,77</i>	<i>8,37</i>

1.	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601	0,97	0,01	0,05	0,00	0,68	0,00	0,27	0,00	0,40	0,00
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	1173,72	6,09	1253,49	6,29	1309,81	6,28	57,46	0,27	120,96	0,57
3.	Výnosy z pronájmu	603	-	-	-	-	-	-	85,16	0,39	73,99	0,35
8.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609	-	-	-	-	-	-	1260,94	5,82	1316,74	6,18
20.	Výnosy z prodeje materiálu	644	0,00	0,00	15,48	0,08	1,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
22.	Výnosy z prodeje DHM kromě pozemků	646	0,00	0,00	0,00	0,00	0,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
24.	Čerpání fondů	648	33,15	0,17	167,47	0,84	316,83	1,52	373,59	1,73	268,85	1,26
25.	Ostatní výnosy z činnosti	649	136,49	0,71	186,79	0,94	75,00	0,36	69,87	0,32	3,84	0,02
<i>II.</i>	<i>Finanční výnosy</i>		<i>53,11</i>	<i>0,28</i>	<i>63,52</i>	<i>0,32</i>	<i>35,66</i>	<i>0,17</i>	<i>24,98</i>	<i>0,12</i>	<i>19,20</i>	<i>0,09</i>
2.	Úroky	662	53,11	0,28	63,52	0,32	35,66	0,17	22,48	0,10	19,20	0,09
6.	Ostatní finanční výnosy	669	-	-	-	-	-	-	2,50	0,01	0,00	0,00
<i>IV.</i>	<i>Výnosy z transferů</i>		<i>17867,35</i>	<i>92,75</i>	<i>18250,17</i>	<i>91,54</i>	<i>19102,89</i>	<i>91,66</i>	<i>19780,79</i>	<i>91,35</i>	<i>19515,77</i>	<i>91,54</i>
1.	Výnosy ústředních rozpočtů z transferů	671	17867,35	92,75	18250,17	91,54	19102,89	91,66	16201,85	74,82	-	-
2.	Výnosy územních rozpočtů z transferů	672	-	-	-	-	-	-	3578,94	16,53	19515,77	91,54
<i>VI.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>											
4.	Výsledek hospodaření po zdanění		63,61		-19,70		0,00		55,54		0,00	

Zdroj: ŽŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

Poznámka: SÚ 569, 603, 609, 669, 671 a 672 byly nově zřízen vyhláškou 410/2009 Sb., proto uvádí záznamy až od roku 2010. SÚ 672 uvádí v letech 2007 – 2009 vyhláškou zrušený SÚ 691 – Příspěvky a dotace na provoz. Od roku 2011 neúčtují příspěvkové organizace zřízené ÚSC výnosy z transferů na SÚ 671.

**PŘÍLOHA VII: ANALÝZA VÝDAJŮ A NÁKLADŮ ŽŠ – MŠ BÍLOVICE – HORIZONTÁLNÍ ROZBOR
DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI (VÝVOJOVÝ TREND)**

ČP	Název položky	SÚ	2007	2008	08/07	2009	09/08	2010	10/09	2011	11/10
			tis. Kč	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
A.	Náklady celkem		625,80	694,26	10,94	691,22	-0,44	667,42	-3,44	538,14	-19,37
<i>I.</i>	<i>Náklady z činnosti</i>		<i>625,80</i>	<i>694,26</i>	<i>10,94</i>	<i>691,22</i>	<i>-0,44</i>	<i>667,42</i>	<i>-3,44</i>	<i>538,14</i>	<i>-19,37</i>
1.	Spotřeba materiálu	501	389,34	446,93	14,79	438,17	-1,96	384,20	-12,32	309,97	-19,32
2.	Spotřeba energie	502	35,34	63,12	78,61	55,00	-12,86	41,84	-23,92	37,60	-10,13
5.	Opravy a udržování	511	0,00	7,29	x	7,00	-4,04	7,00	0,00	0,00	-100,00
8	Ostatní služby	518	2,40	5,70	137,50	7,89	38,49	3,14	-60,22	3,14	0,00
9	Mzdové náklady	521	138,22	117,68	-14,86	143,09	21,59	169,25	18,29	139,01	-17,87
11.	Zákonné sociální pojištění	524	48,41	41,19	-14,91	30,15	-26,80	57,88	91,99	44,99	-22,27
13.	Zákonné sociální náklady	527	2,76	2,35	-14,83	2,86	21,54	3,39	18,32	2,19	-35,42
14.	Jiné sociální náklady	528	0,00	0,00	x	0,77	x	0,72	-6,41	1,23	71,65
25.	Odpisy DM	551	5,51	5,51	0,04	1,71	-69,03	0,00	-100,00	0,00	x
32.	Ostatní náklady z činnosti	569	3,82	4,50	17,74	4,58	1,91	0,00	-100,00	0,00	x
B.	Výnosy celkem		677,08	800,87	18,28	785,43	-1,93	675,36	-14,01	561,05	-16,93
<i>I.</i>	<i>Výnosy z činnosti</i>		<i>677,08</i>	<i>800,87</i>	<i>18,28</i>	<i>785,43</i>	<i>-1,93</i>	<i>675,36</i>	<i>-14,01</i>	<i>561,05</i>	<i>-16,93</i>
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	677,08	800,87	18,28	785,43	-1,93	675,36	-14,01	554,36	-17,92
24.	Čerpání fondů	648	0,00	0,00	x	0,00	x	0,00	x	6,69	x
<i>VI.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>										
4.	Výsledek hospodaření po zdanění		51,28	106,60	107,88	94,21	-11,62	7,94	-91,57	22,91	188,45

Zdroj: ŽŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

**PŘÍLOHA VIII: ANALÝZA VÝDAJŮ A NÁKLADŮ ŽŠ – MŠ BÍLOVICE – VERTIKÁLNÍ ROZBOR
DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI (PROCENTUÁLNÍ)**

ČP	Název položky	SÚ	2007		2008		2009		2010		2011	
			tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
A.	Náklady celkem		625,80	100,00	694,26	100,00	691,22	100,00	667,42	100,00	538,14	100,00
<i>I.</i>	<i>Náklady z činnosti</i>		<i>625,80</i>	<i>100,00</i>	<i>694,26</i>	<i>100,00</i>	<i>691,22</i>	<i>100,00</i>	<i>667,42</i>	<i>100,00</i>	<i>538,14</i>	<i>100,00</i>
1.	Spotřeba materiálu	501	389,34	62,22	446,93	64,37	438,17	63,39	384,20	57,56	309,97	57,60
2.	Spotřeba energie	502	35,34	5,65	63,12	9,09	55,00	7,96	41,84	6,27	37,60	6,99
5.	Opravy a udržování	511	0,00	0,00	7,29	1,05	7,00	1,01	7,00	1,05	0,00	0,00
8	Ostatní služby	518	2,40	0,38	5,70	0,82	7,89	1,14	3,14	0,47	3,14	0,58
9	Mzdové náklady	521	138,22	22,09	117,68	16,95	143,09	20,70	169,25	25,36	139,01	25,83
11.	Zákonné sociální pojištění	524	48,41	7,73	41,19	5,93	30,15	4,36	57,88	8,67	44,99	8,36
13.	Zákonné sociální náklady	527	2,76	0,44	2,35	0,34	2,86	0,41	3,39	0,51	2,19	0,41
14.	Jiné sociální náklady	528	0,00	0,00	0,00	0,00	0,77	0,11	0,72	0,11	1,23	0,23
25.	Odpisy DM	551	5,51	0,88	5,51	0,79	1,71	0,25	0,00	0,00	0,00	0,00
32.	Ostatní náklady z činnosti	569	3,82	0,61	4,50	0,65	4,58	0,66	0,00	0,00	0,00	0,00
B.	Výnosy celkem		677,08	100,00	800,87	100,00	785,43	100,00	675,36	100,00	561,05	100,00
<i>I.</i>	<i>Výnosy z činnosti</i>		<i>677,08</i>	<i>100,00</i>	<i>800,87</i>	<i>100,00</i>	<i>785,43</i>	<i>100,00</i>	<i>675,36</i>	<i>100,00</i>	<i>561,05</i>	<i>100,00</i>
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	677,08	100,00	800,87	100,00	785,43	100,00	675,36	100,00	554,36	98,81
24.	Čerpání fondů	648	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6,69	1,19
<i>VI.</i>	<i>Výsledek hospodaření</i>											
4.	Výsledek hospodaření po zdanění		51,28		106,60		94,21		7,94		22,91	

Zdroj: ŽŠ – MŠ Bílovice, 2008 – 2012; vlastní výpočty a zpracování.

PŘÍLOHA IX: DOTAZNÍK K OBĚHU ÚČETNÍCH DOKLADŮ A K PROVĚŘOVÁNÍ ORGANIZAČNÍHO ŘÁDU

Otázka	Odpověď	Poznámka	Podpis
Vypracovala organizace organizační řád?	ANO	-	Hrdinová
Existuje v organizačním řádu rozdělení pravomocí a odpovědností na jednotlivé útvary?	ANO	-	Hrdinová
Byli pracovníci seznámeni s přidělenou pravomocí a odpovědností (pracovní náplně)?	ANO	-	Hrdinová

Zdroj: otázky Ministerstvo financí ČR, ©2005b.

Otázka	Odpověď	Poznámka	Podpis
Je organizace účetní jednotkou?	ANO	Od 1. ledna 2003.	Hrdinová
Existují interní předpisy k oběhu účetních dokladů?	ANO	Vnitřní směrnice č. 8 o oběhu účetních dokladů, poslední aktualizace 1. 1. 2011.	Hrdinová
Obsahuje oběh účetních dokladů stanovení odpovědností, pravomocí včetně podpisových vzorů?	ANO	Vnitřní směrnice č. 8 o oběhu účetních dokladů, poslední aktualizace 1. 1. 2011.	Hrdinová
Jsou oblasti, které nejsou zachyceny v oběhu účetních dokladů?	NE	-	Hrdinová
Existuje řídicí kontrola dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen zákon o finanční kontrole) a podle vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole (dále jen vyhláška) v interním předpisu oběhu finančních dokladů?	ANO	Vnitřní směrnice č. 42 o vnitřní finanční kontrole, účinnost k 1. 1. 2010.	Hrdinová
Jsou odděleny funkce – příkazce, správce rozpočtu a hlavního účetního (podle zákona o finanční kontrole a podle vyhlášky)?	ANO	Vnitřní směrnice č. 42 o vnitřní finanční kontrole, účinnost k 1. 1. 2010.	Hrdinová

Zdroj: otázky Ministerstvo financí ČR, ©2005b.

PŘÍLOHA X: DOTAZNÍK K ROZPOČTU

Otázka	Odpověď	Poznámka	Podpis
Postupuje organizace podle a) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů? b) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších zákonů?	NE ANO	- -	Hrdinová
Jsou rozepsané ukazatele schváleného rozpočtu v souladu se schváleným rozpočtem?	ANO	-	Hrdinová
Byly změny rozpočtu prováděny rozpočtovými opatřeními?	ANO	Čtyřmi.	Hrdinová
Byly při realizaci rozpočtových opatření dodrženy právní předpisy?	ANO	Jak ze strany OŠMS, tak zřizovatele	Hrdinová
Byla rozpočtová opatření zdůvodněna?	NE	-	Hrdinová
Používá organizace platnou rozpočtovou skladbu jako analytiku peněžních operací?	ANO	-	Hrdinová
Třídí organizace své příjmy a výdaje c souladu s rozpočtovou skladbou na položkovou (druhé třídění)?	ANO	-	Hrdinová
Byl v plné výši čerpán rozpočet výdajů po změnách?	ANO	-	Hrdinová
Byla překročena skutečnost příjmů a výdajů oproti rozpočtu po změně?	ANO	-	Hrdinová
Bylo překročení příjmů a výdajů rozpočtu po změnách zdůvodněno?	ANO	Čtvrtletními zprávami.	Hrdinová
Byl závěrečný účet zpracován v odpovídajícím rozsahu?	ANO	-	Hrdinová

Zdroj: otázky Ministerstvo financí ČR, ©2005b.

PŘÍLOHA XI: DOTAZNÍK K ÚČETNÍM VÝKAZŮM

Otázka	Odpověď	Poznámka	Podpis
Postupuje auditovaný subjekt podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů?	ANO	-	Hrdinová
Postupuje organizace podle: a) vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů b) Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů?	ANO ANO	- -	Hrdinová
Má organizace vypracovány výkazy a) rozvaha (balance) b) výkaz zisku a ztráty c) příloha d) přehled peněžních toků e) přehled o změnách vlastního kapitálu?	ANO ANO ANO NE NE	Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. nemusí d), ani c) sestavovat.	Hrdinová
Mají výkazy veškeré náležitosti podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů a podle Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů: a) rozvaha (balance) b) výkaz zisku a ztráty	ANO ANO		Hrdinová

c) příloha	ANO		
d) přehled peněžních toků	-		
e) přehled o změnách vlastního kapitálu?	-		
A. Rozvaha (Bilance)			
Rovnájí se aktiva a pasiva v rozvaze?			
a) stav k 1. 1. 2011	ANO	21 377 940,63 Kč	Hrdinová
b) stav k 31. 12. 2011	ANO	35 503 853,08 Kč	
Jsou totožné údaje k rozvaze k 31. 12. předchozího roku s údaji k 1. 1. následujícího roku?	ANO	21 377 940,63 Kč	Hrdinová
Došlo k nárůstům nebo úbytkům u jednotlivých položek výběrového vzorku v období od 1. 1. do 31. 12. příslušného roku?	ANO	Úbytky na SÚ 241, 243, 263, 261, 412, 321.	Hrdinová
B. Výkaz zisku a ztrát			
Jsou ve výkazu zisku a ztráty uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledků hospodaření ve smyslu vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů?	ANO	-	Hrdinová
Vykazuje organizace hospodářskou činnost?	ANO	Hostinská činnost – vaření obědů pro cizí strávníky.	Hrdinová
Vykazuje organizace z hospodářské činnosti			
a) zisk	ANO	22 907,50 Kč	Hrdinová
b) ztrátu	NE		
c) vyrovnaný výsledek?	NE		
C. Přehled o peněžních prostředcích			
Podává informace o přírůstcích a úbytcích peněžních prostředků za účetní období?	NE	Nemusí.	Hrdinová
D. Přehled o změnách vlastního kapitálu			

Podává informace o uspořádání položek vlastního kapitálu, které vyjadřují změnu za účetní období?	NE	Nemusí.	Hrdinová
E. Přílohy k účetním výkazům			
Odpovídá příloha veškerým ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů a podle Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů?	ANO		Hrdinová
Byly prostředky výběrového vzorku využity podle předem stanoveného účelu?	ANO	Provozní dotace a investiční dotace od zřizovatele. Dotace OŠMS na přímé vzdělávací výdaje.	Hrdinová

Zdroj: otázky Ministerstvo financí ČR, ©2005b.

60	Výnosy z vlastních výkonů a zboží		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	601	Výnosy z prodeje vlastních výrobků											
	602	Výnosy z prodeje služeb											
	603	Výnosy z pronájmu											
	609	Jiné výnosy z vlastních výkonů											
64	Ostatní výnosy		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	648	Čerpání fondů											
	649	Ostatní výnosy z činnosti											
66	Finanční výnosy		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	662	Úroky											
	669	Ostatní finanční výnosy											
67	Výnosy z transferů		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	672	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů											
9	Podrozvahové účty		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	90	Majetek účetní jednotky	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	903	Ostatní majetek											
	94	Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	943	Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům											
	99	Vyrovňovací účty	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	999	Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům											

Zdroj: Vlastní zpracování.

PŘÍLOHA XIII: NÁVRH FINANČNÍ STATISTIKY PRO ZŠ – MŠ BÍLOVICE NA PŘÍKLADU ÚČTOVÉ TŘ. 0 – MĚSÍČNÍ ZMĚNY ÚČTŮ V KORUNÁCH

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Měsíční změny účtů v korunách na dvě desetinná místa										Roční
				02/01	03/02	04/03	05/04	06/05	07/06	08/07	09/08	10/09	11/10	12/11
0	Dlouhodobý majetek			4,00	-26,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	30,00	8,00
	01	Dlouhodobý nehmotný majetek		1,00	-2,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3,00	2,00
		018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	1,00	-2,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3,00	2,00
	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		3,00	-24,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	27,00	6,00
		021	Stavby, budovy pro služby obyvatelstvu	1,00	-5,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6,00	2,00
		022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1,00	-8,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9,00	2,00
		028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	1,00	-11,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,00	2,00
	03	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		031	Pozemky, ostatní pozemky	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	04	Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		042	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	07	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		078	Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		081	Oprávky ke stavbám, budovám pro služby obyvatelstvu	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		082	Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		088	Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování.

PŘÍLOHA XIV: NÁVRH FINANČNÍ STATISTIKY PRO ZŠ – MŠ BÍLOVICE NA PŘÍKLADU ÚČTOVÉ TŘ. 0 – MĚSÍČNÍ ZMĚNY ÚČTŮ V PROCENTECH

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Měsíční změny účtů v procentech na dvě desetinná místa										Roční	
				02/01	03/02	04/03	05/04	06/05	07/06	08/07	09/08	10/09	11/10	12/11	12/01
0	Dlouhodobý majetek			118,18%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	136,36%
	01	Dlouhodobý nehmotný majetek		200,00%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	300,00%
		018	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	200,00%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	300,00%
	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		114,29%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	128,57%
		021	Stavby, budovy pro služby obyvatelstvu	125,00%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	150,00%
		022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	114,29%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	128,57%
		028	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	110,00%	0,00%	###	###	###	###	###	###	###	###	###	120,00%
	03	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný		###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		031	Pozemky, ostatní pozemky	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
	04	Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek		###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		042	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
	07	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku		###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		078	Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
	08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		081	Oprávky ke stavbám, budovám pro služby obyvatelstvu	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		082	Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###
		088	Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###

Zdroj: Vlastní zpracování.

PŘÍLOHA XV: NÁVRH FINANČNÍ STATISTIKY PRO ZŠ – MŠ BÍLOVICE – VÝPOČTY AUTARKIE

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Konečné zůstatky účtů k 31. 12. 2012 v korunách na dvě desetinná čísla		Celkem
				Hlavní činnost	Hospodářská činnost (doplňková)	
5	Náklady			6,01	2,00	8,01
	50	Spotřebované nákupy		6,00	2,00	8,00
		501	Spotřeba materiálu	6,00	2,00	8,00
		502	Spotřeba energie			0,00
	51	Služby			0,00	0,00
		511	Opravy a udržování			0,00
		512	Cestovné			0,00
		513	Náklady na reprezentaci			0,00
		518	Ostatní služby			0,00
	52	Osobní náklady		0,00	0,00	0,00
		521	Mzdové náklady			0,00
		524	Zákonné sociální pojištění			0,00
		527	Zákonné sociální náklady			0,00
		528	Jiné sociální náklady			0,00
	55	Odpisy, rezervy a opravné položky		0,01	0,00	0,01
		551	Odpisy dlouhodobého majetku	0,01		0,01
		552	Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek			0,00
		553	Prodaný dlouhodobý hmotný majetek			0,00
		557	Náklady z vyřazených pohledávek			0,00
		558	Náklady z drobného dlouhodobého majetku			0,00

Autarkie na bázi výnosů a nákladů z hlavní činnosti

Náklady hlavní činnosti	6,01
Výnosy hlavní činnosti neinvestiční	6,50
Autarkie_{HV - HČ}	108,15%

Autarkie na bázi nákladů a výnosů z hlavní i doplňkové činnosti

Náklady celkové	8,01
Výnosy celkové	10,00
Autarkie celková	124,84%

Celková autarkie na bázi příjmů a výdajů z hlavní činnosti

Py (příjmy z hlavní činnosti)	7,00
Ve (výdaje z hlavní činnosti bez odpisů)	6,00
Autarkie_{CF}	116,67%

	56	Finanční náklady	0,00	0,00	0,00
	569	Ostatní finanční náklady			0,00
6	Výnosy		7,00	3,00	10,00
	60	Výnosy z vlastních výkonů a zboží	1,00	3,00	4,00
	601	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	1,00	3,00	4,00
	602	Výnosy z prodeje služeb			0,00
	603	Výnosy z pronájmu			0,00
	609	Jiné výnosy z vlastních výkonů			0,00
	64	Ostatní výnosy	0,00	0,00	0,00
	648	Čerpání fondů			0,00
	649	Ostatní výnosy z činnosti			0,00
	66	Finanční výnosy	0,00	0,00	0,00
	662	Úroky			0,00
	669	Ostatní finanční výnosy			0,00
	67	Výnosy z transferů	6,00	0,00	6,00
	672	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů			0,00
	- z toho investice celkem:		0,50		

Výsledek hospodaření po zdanění	0,99	1,00
Výsledek hospodaření po zdanění za organizaci	1,99	

Míra příjmů z neinvestiční dotace na celkových neinvestičních příjmech, na celkových neinvestičních příjmech z hlavní činnosti

NID (neinvestiční dotace z hlavní činnosti)	5,50
NID Py (neinvestiční příjmy celkové)	9,50
Autarkie_{NID}	57,89%
Neinvestiční příjmy z hlavní činnosti	6,50
Autarkie_{NID HČ}	84,62%

Zdroj: Vlastní zpracování.

PŘÍLOHA XVI: NÁVRH FINANČNÍ STATISTIKY PRO ZŠ – MŠ BÍLOVICE – VÝPOČTY RENTABILITY

Účtová třída	Účtová skupina	Syntetický účet	Název účtu	Konečné zůstatky účtů k 31. 12. 2012 v korunách na dvě desetinná čísla	
				Hlavní činnost	Hospodářská činnost (doplňková)
5	Náklady			6,01	2,00
6	Výnosy			7,00	3,00

Výsledek hospodaření po zdanění	0,99	1,00
Výsledek hospodaření po zdanění za organizaci	1,99	

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Výsledek hospodaření doplňkové činnosti	1,00
Náklady doplňkové činnosti (celkové)	2,00
r_{NDČ}	50,00%

Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Výsledek hospodaření doplňkové činnosti	1,00
Výsledek hospodaření hlavní činnosti (ztráta)	0,99
Z"	101,01%

Pozor, výsledek je s kladnou hodnotou, tedy se ziskem!

Poznámka: Uvažujme, že ztráta z hlavní činnosti je -0,1 => vzorec v buňce E24 je nastavený na buňku E10, proto je výsledek mylný. Pro představu, jaký bude výsledek se ztrátou -0,1 je proveden v buňce E28 nový pomocný výpočet.

Výsledek hospodaření doplňkové činnosti	1,00
Výsledek hospodaření hlavní činnosti (ztráta)	-0,10
Z"	-1000,00%

Zisk doplňkové činnosti zcela pokrývá ztrátu hlavní činnosti

Zdroj: Vlastní zpracování.

PŘÍLOHA XVII: NÁVRH FINANČNÍ STATISTIKY PRO ZŠ – MŠ BÍLOVICE – VÝPOČTY LIKVIDITY

	Konečné zůstatky v korunách na dvě desetinná čísla											
	01/2012	02/2012	03/2012	04/2012	05/2012	06/2012	07/2012	08/2012	09/2012	10/2012	11/2012	12/2012
Peníze	13,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11,00
Prostředky fondů	2,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3,00
Krátkodobé pohledávky	25,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19,00
Krátkodobé závazky	30,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	22,00
Dohadné účty pasivní	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3,00
Hotovostní likvidita	0,65	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	0,82
Modifikovaná hotovostní likvidita	0,53	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	0,55
Upravená hotovostní likvidita	0,53	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	0,40
Pohotová likvidita	1,47	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	2,09
Modifikovaná pohotová likvidita	1,35	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	1,89
Upravená pohotová likvidita	1,35	###	###	###	###	###	###	###	###	###	###	1,33

Zdroj: Vlastní zpracování.