



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**ZHODNOCENÍ HOSPODAŘENÍ VYBRANÉ ORGANIZACE
VEŘEJNÉHO SEKTORU**

EVALUATION OF THE ECONOMY OF SELECTED PUBLIC SECTOR ORGANIZATION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Nikol Marková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.

BRNO 2018

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Nikol Marková**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D.**
Akademický rok: 2017/18

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Zhodnocení hospodaření vybrané organizace veřejného sektoru

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: veřejný sektor a příspěvkové organizace

Analýza nákladů a výnosů, zhodnocení hospodaření vybrané příspěvkové organizace

Vlastní návrhy řešení, posouzení jejich přínosu

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je na základě teoretických východisek, důkladné analýzy a zhodnocení vývoje nákladů a výnosů vybrané příspěvkové organizace navrhnout taková dílčí opatření, která povedou k jejímu efektivnějšímu hospodaření.

Základní literární prameny:

KRAFTOVÁ, I. Finanční analýza municipální firmy. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2002. ISBN 80-717-778-2.

MORÁVEK, Z. a D. PROKŮPKOVÁ. Příspěvkové organizace 2016 - 2017. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-310-5.

OTRUSINOVÁ, M. a D. KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-342-4.

PELIKÁNOVÁ, A. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-9509-1.

VRABKOVÁ, I., I. VAŇKOVÁ, J. BEČICA a Š. KRYŠKOVÁ. Příspěvkové organizace: postavení, úkoly a technická efektivnost. 1. vyd. Ostrava: VŠB - TUO, 2017. ISBN 978-80-248-4028-4.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2017/18

V Brně dne 1.3.2018

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na zhodnocení hospodaření příspěvkové organizace, kterou je Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod. První část práce se zabývá teoretickými poznatky k danému tématu, na kterou následně navazuje druhá část práce zabývající se hospodařením vybrané příspěvkové organizace. Poslední část práce se zabývá návrhy a opatřeními vedoucí ke zlepšení hospodaření dané organizace.

Abstract

The bachelor thesis focuses on the evaluation of the management of the contributory organization, which is in this case the Primary School and Nursery School in Dolní Radechová, township Náchod. The first part of the thesis deals with the theoretical knowledge about the given topic, followed by the second part of the thesis dealing with the management of selected contributory organization. The last part of the thesis deals with proposals and measures leading to the improvement of the organization's economy.

Klíčová slova

neziskový sektor, příspěvková organizace, školství, regionální financování, základní škola

Keywords

non profit-making sector, allowance organization, education, regional funding, elementary school

Bibliografická citace

MARKOVÁ, N. *Zhodnocení hospodaření vybrané organizace veřejného sektoru*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2018. 84 s. Vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Eva Lajtkepová, Ph.D..

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 16. května 2018

podpis studenta

Poděkování

Na tomto místě bych velice ráda poděkovala vedoucí bakalářské práce, paní doc. Ing. Evě Lajtkepové, Ph.D., za odborné vedení, cenné rady a připomínky, které mi poskytla při tvorbě této práce. V neposlední řadě bych ráda poděkovala své rodině, která mě při mém studiu podporovala.

OBSAH

ÚVOD.....	10
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	11
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: VEŘEJNÝ SEKTOR A PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	13
2.1 Neziskový sektor.....	13
2.1.1 Pojem a podstata neziskových organizací.....	14
2.2 Příspěvková organizace	14
2.3 Příspěvková organizace územní samosprávy.....	15
2.3.1 Vznik příspěvkové organizace.....	15
2.3.2 Hospodaření a rozpočet příspěvkové organizace.....	16
2.3.3 Majetek a majetková práva příspěvkové organizace	17
2.3.4 Peněžní fondy příspěvkové organizace.....	17
2.3.5 Kontrola hospodaření příspěvkové organizace.....	19
2.3.6 Daně a příspěvkové organizace	20
2.3.7 Účetnictví a příspěvkové organizace	21
2.4 Podstata a struktura školství a vzdělávání v ČR	23
2.4.1 Financování školství v České republice.....	24
2.4.2 Financování regionálního školství	25
2.4.3 Malotřídní školy v České republice	28
2.5 Východiska modifikované finanční analýzy pro municipální firmy	29
3 ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ, ZHODNOCENÍ HOSPODAŘENÍ VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	30
3.1 Charakteristika příspěvkové organizace	30
3.1.1 Organizační schéma školy	31
3.1.2 Vymezení předmětu činnosti školy.....	32
3.1.3 Vedení účetnictví a zpracování daňových přiznání	32
3.1.4 Počet dětí a žáků Základní školy a Mateřské školy	33
3.1.5 Doplnková činnost školy.....	33
3.2 Analýza nákladů a výnosů školy.....	35
3.2.1 Náklady na hlavní a doplňkovou činnost.....	35
3.2.2 Mzdové náklady	40

3.2.3	Výnosy na hlavní a doplňkovou činnost.....	44
3.2.4	Výsledek hospodaření hlavní činnosti a doplňkové činnosti.....	48
3.3	Modifikovaná finanční analýza příspěvkové organizace.....	49
3.3.1	Ukazatel autarkie	50
3.3.2	Ukazatele rentability	51
3.3.3	Ukazatele likvidity	56
3.3.4	Ukazatele aktivity	61
3.4	Zhodnocení hospodaření	63
4	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ A POSOUZENÍ JEJICH PŘÍNOSU.....	68
4.1	Stravování cizích strávníků během hlavních školních prázdnin.....	68
4.2	Rozvoz obědů cizím strávníkům.....	71
4.3	Pořádání IT kurzů pro dospělé a seniory	73
	ZÁVĚR	74
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	75
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ	79
	SEZNAM GRAFŮ	81
	SEZNAM OBRÁZKŮ	82
	SEZNAM TABULEK.....	83
	PŘÍLOHY	84

ÚVOD

Tématem bakalářské práce je zhodnocení hospodaření vybrané příspěvkové organizace. Příspěvková organizace představuje typ neziskové organizace a je nedílnou součástí národního hospodářství v České republice.

Práce je rozdělena do čtyř klíčových kapitol. První kapitola se zaměřuje na určení hlavního cíle, vymezení metod využívaných v práci a postupu zpracování práce.

Následující druhá kapitola představuje důležité teoretické poznatky a vymezení hlavních pojmů pro pochopení dané problematiky. Tato kapitola je strukturována od obecného ke konkrétnímu. Na úvod je vysvětlena podstata neziskového sektoru a organizací. Následně je vymezen obecně pojem příspěvková organizace, navazuje zaměření na příspěvkové organizace územní samosprávy a jejich vznik, hospodaření, majetková práva, peněžní fondy, kontrola hospodaření, daně a účetnictví. Součástí této kapitoly je také vysvětlení oblasti školství a vzdělávání v České republice, její financování, zejména pak regionální financování. Ke konci kapitoly je charakterizován malotřídní typ školy a její základní odlišení od plně organizovaných základních škol a východiska modifikované finanční analýzy pro příspěvkové organizace.

Třetí kapitola této práce obsahuje analýzu a zhodnocení hospodaření příspěvkové organizace Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod. V rámci dané kapitoly jsou uvedeny základní informace o této organizaci, dále je provedena analýza nákladů a výnosů školy za období 2013 - 2017 a následně je provedena modifikovaná finanční analýza pomocí zvolených dílčích ukazatelů pro příspěvkové organizace.

V poslední čtvrté kapitole jsou interpretovány návrhy a doporučení vyplývající z provedené analýzy nákladů a výnosů včetně modifikované finanční analýzy a vedoucí ke zlepšení hospodaření dané organizace.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem této práce je zhodnocení hospodaření příspěvkové organizace Základní škola a Mateřské škola Dolní Radechová, okres Náchod na základě zhodnocení vývoje nákladů a výnosů a následné zpracování návrhů a doporučení vedoucí ke zlepšení hospodářské situace v dané organizace.

Pro dosažení hlavního cíle musí být vytýčeny dílčí cíle, které postupně naplňují hlavní cíl. Jsou to tyto následující dílčí cíle:

- na základě teoretických informací vymezit význam neziskového sektoru a neziskových organizací,
- teoreticky se zaměřit na klíčový pojem příspěvková organizace, blíže popsat hospodaření příspěvkových organizací územní samosprávy, její majetek a majetková práva, peněžní fondy, daně a účetnictví,
- teoreticky vymezit oblast financování školství v České republice, konkrétně se zaměřit na regionální financování, do kterého spadají základní školy a mateřské školy,
- charakterizovat malotřídní typ školy včetně základních rozdílů mezi nimi a plně organizovanými základními školami,
- vymezit teoreticky východiska modifikované finanční analýzy pro příspěvkové organizace,
- v analytické části představit a popsat základní informace o vybrané příspěvkové organizaci Základní škola a Mateřské škola Dolní Radechová, okres Náchod,
- analyzovat hospodaření této příspěvkové organizace v časovém rozmezí od roku 2013 do roku 2017,
- zaměřit se na výnosovou a nákladovou stránku z hlavní i doplňkové činnosti,
- provést finanční analýzu na základě zvolených dílčích ukazatelů pro příspěvkové organizace,
- na základě provedené analýzy nákladů a výnosů současně s modifikovanou finanční analýzou zhodnotit hospodaření a navrhnout optimální východiska pro zvolenou příspěvkovou organizaci.

Při zpracování bakalářské práce byly využity následující metody:

- deskripce, která byla nejvíce použita v teoretické části práce při vymezení a popisování teoretických východisek k pochopení dané problematiky,
- analýza, která byla použita především v analytické část práce v rozboru výnosové a nákladové stránky hlavní a doplňkové činnosti dané příspěvkové organizace,
- syntéza, která byla použita pro zhodnocení příspěvkové organizace po provedené modifikované analýze
- indukce a dedukce, která byla použita v závěru této práce, konkrétně při navržení návrhů a doporučení

Prvním důležitým bodem pro zpracování této práce bylo setkání s ředitelkou Základní školy a Mateřské školy v Dolní Radechová, okres Náchod a projednání způsobu postupu zpracování daného tématu. Poté následovalo vypracování literární rešerše na základě nastudování odborné literatury, právních předpisů a dalších důležitých poznatků pro pochopení dané problematiky. Na základě prostudování školních výročních zpráv a získání dalších poskytnutých klíčových informací poskytnutých ředitelkou školy a hlavní účetní školy byla zpracována analytická část práce. Posledním bodem práce byly návrhy a doporučení, která povedou ke zlepšení hospodaření dané organizace.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: VEŘEJNÝ SEKTOR A PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Následující kapitola se zaměřuje na příspěvkové organizace územní samosprávy, její hospodaření, účetnictví, daně a na financování regionálního školství v České republice (dále jen ČR). Závěr pak charakterizuje malotřídní typ školy a poukazuje na odlišnosti od plně organizovaných základních škol.

2.1 Neziskový sektor

Rektořík (2010, s. 14) uvádí, že neziskový sektor je jednou z oblastí národního hospodářství, ve kterém subjekty, jejichž cílem není zisk vyjádřený finančně, chtějí docílit užitku, který je ve formě veřejné služby. Neziskový sektor se dále rozděluje na **neziskový veřejný sektor, neziskový soukromý sektor a sektor domácností** (Rektořík, 2010, s. 14).

Neziskový veřejný sektor je podle Rektoříka (2010, s. 14) část neziskového sektoru financovaného z veřejných financí a řízena veřejnou správou. Cílem veřejného sektoru je poskytování veřejných služeb neziskovými organizacemi. Boukal (2013, s. 16) definuje neziskový veřejný sektor jako sektor, který tvoří řada organizací zakládaných na principu přímého užitku. Do neziskového veřejného sektoru patří např.: organizační složky státu, územní samosprávný celky a příspěvkové organizace (Otrusínová, 2011, s. 2).

Neziskový soukromý sektor je sektor, ve kterém není hlavním účelem dosažení zisku, ale dosažení přímého užitku. Tyto organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými od soukromých fyzických či právnických osob, to však neznamená, že nemohou získat příspěvek z veřejného rozpočtu (Rektořík, 2010, s. 14). Do neziskového soukromého sektoru se řadí např.: obecně prospěšné společnosti, nadace, politické strany a církve (Otrusínová, 2011, s. 2).

Sektor domácností má dle Rektoříka (2010, s. 14) významné postavení v národním hospodářství. Cituji Rektoříka (2010, s. 14): „*Z pohledu teorie a praxe ekonomiky a řízení neziskových organizací má tento sektor význam pro formování občanské společnosti, jejíž kvalita je určující zpětně pro kvalitu těchto organizací.*“

Existuje ale i mnoho dalších druhů rozdělení a členění neziskového sektoru, např.: na základě toho, kdo je zakladatelem organizace, podle jakého zákona se organizace zakládala či jakou formou vykazují účetní informace (Otrusinová, 2011, s. 2).

Neziskový sektor se obzvlášť zaměřuje na oblast vzdělávání, kultury, zdravotnictví, sociálních služeb, charity, životního prostředí a veřejné správy (Otrusinová, 2011, s. 1).

2.1.1 Pojem a podstata neziskových organizací

Merlíčková Růžičková (2011, s. 8) i Otrusinová (2011, s. 1) hovoří o tom, že pojem nezisková organizace není zvlášť upraven platným právním předpisem v České republice. Je to spíše obecně používaný pojem. Dále uvádí, že s pojmem nezisková organizace se můžeme setkat v § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde je uvedeno následující: „*Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.*“ Hlavním důvodem založení neziskových organizací není dosahování zisku, ale poskytování veřejných služeb. Každá nezisková organizace si musí upřesnit její hlavní cíl založení, konkretizovat činnost organizace. Zřizovatel dané neziskové organizace musí upřesnit, jaký majetek i dispoziční práva k majetku mohou využívat ke své činnosti. Tyto všechny specifikace musí být zapsány do zřizovací listiny (Peková, 2012, s. 43). I když neziskové organizace nejsou zakládány na principu ziskovosti, Otrusinová (2011, s. 1) uvádí, že i přesto mohou tyto organizace produkovat zisk, ale není to jejich hlavní záměr a vzniklý zisk musí směřovat na vývoj a rozvoj organizace.

Pelikánová (2016, s. 15) uvádí, že neziskové organizace tvoří významnou roli ve společnosti. Nejen že dané neziskové organizace poskytují veřejné služby, ale napomáhají k rozvoji v ekonomické, ve společenské či v politické sféře. Dle Rektořika (2010, s. 23) je účast neziskových organizací na výkonu veřejné správy nezbytností.

2.2 Příspěvková organizace

Příspěvkové organizace jsou dle Hošákové (2015, s. 7) organizace postavené na neziskovém principu, které zřizuje stát nebo územní samosprávný celek (kraj, hl. město Praha či obec). Pojem „neziskový princip“ znamená, že hlavní činností příspěvkové

organizace je činnost, která není podnikáním. Příspěvkové organizace mají svoji samostatnou právní subjektivitu a to kvůli rozsahu, struktuře a složitosti.

Vrabková (2017, s. 17) uvádí že, hlavní účel příspěvkové organizaci spočívá v poskytování veřejných služeb pro obyvatelstvo.

Předpoklady fungování příspěvkové organizace v České republice jsou upravené v základních právních předpisech:

- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, která se týká **státních příspěvkových organizací**,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, která se týká **příspěvkových organizací územních samosprávných celků** (Hošáková, 2015, s. 7).

2.3 Příspěvková organizace územní samosprávy

Jedná se o příspěvkové organizace, které zřídil buď kraj podle zákona č. 129/2000 Sb. o krajích, hl. město Praha podle zákona č. 131/2000 Sb. o hlavním městě Praze nebo obec podle zákona č. 128/2000 Sb. o obcích (Hošáková, 2015, s. 17).

2.3.1 Vznik příspěvkové organizace

Příspěvková organizace vzniká rozhodnutím zřizovatele na základě zřizovací listiny, zapsáním se do Obchodního rejstříku, kdy návrh na zápis podává zřizovatel nejpozději do 15 dnů ode dne vzniku organizace a taktéž oznámením o vzniku v Ústředním věstníku ČR (§ 27, Zákon č. 250/2000 Sb.).

Zřizovací listina musí mít následující náležitosti:

- název a sídlo příspěvkové organizace,
- uvedení hlavních činností příspěvkové organizace,
- uvedení (zdali to bylo povoleno) i doplňkové činnosti příspěvkové organizace,
- informace o majetku, který ji byl svěřen,
- statutární orgány,
- doba zřízení příspěvkové organizace (Stejskal, 2012, s. 50-51).

Otrusínová (2011, s. 25-26) dále doplňuje náležitosti o:

- práva a povinnosti s nakládáním svěřeného majetku (uvedou se zejména pravidla ekonomického účelného využití spojené s péčí a ochranou daného majetku, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, popřípadě pravidla pronajímání majetku apod.)

Příspěvková organizace může vykonávat vedle hlavní činnosti i doplňkovou činnost. Jde o ziskovou činnost konanou souběžně s hlavní činností. Doplňková činnost musí být vymezena ve zřizovací listině a prostředky v podobě zisku musí být využity pro hlavní činnost příspěvkové organizace (Hošáková, 2015, s. 20).

2.3.2 Hospodaření a rozpočet příspěvkové organizace

Při hospodaření se příspěvkové organizace řídí zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (Hošáková, 2015, s. 17). Stejskal (2012, s. 51) uvádí, že hospodaření příspěvkové organizace závisí na schváleném ročním rozpočtu a výsledky hospodaření jsou dále postoupeny zřizovateli ke schválení.

Příspěvková organizace hospodář:

- s finančními prostředky získané vlastní činností,
- s finančními prostředky z rozpočtu zřizovatele,
- s finančními prostředky svých fondů,
- s finančními prostředky získané darem od fyzických i právnických osob,
- s finančními prostředky udělené Národním fondem,
- s finančními prostředky ze zahraničí,
- s dotacemi získané na úhradu provozních výdajů kryté rozpočtem Evropské unie
- s dotacemi získané na úhradu provozních výdajů v rámci mezinárodních smluv-
„peněžní prostředky z finančního mechanismu Evropského hospodářského prostoru, z finančního mechanismu Norska a programu švýcarsko-české spolupráce“ (Otrusínová, 2011, s. 20).

Vrabková (2017, s. 22) uvádí, že hlavní podstatou rozpočtu je dle zákona jeho vyrovnanost. Hošáková (2015, s. 20) také uvádí, že zákon neupravuje povinnost vyrovnaného rozpočtu, ale příspěvkové organizace musí konat veškeré hospodářské

úkony účelně, hospodárně a efektivně v souladu se zákonem. V § 4 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb. v § 4 odst. 4 je uvedeno, že rozpočet se většinou sestavuje jako vyrovnaný. Jelikož příspěvkové organizace pracují na neziskovém principu, přispívá jim zřizovatel ze svého rozpočtu k vyrovnaní příjmové a výdajové stránky rozpočtu (Hošková, 2015, s. 21).

2.3.3 Majetek a majetková práva příspěvkové organizace

Majetek, se kterým příspěvková organizace hospodaří spadá pod vlastnictví zřizovatele. Právo nakládat s tímto majetkem musí být upravené ve zřizovací listině. Příspěvková organizace může mít pouze takový majetek, který je nezbytný k výkonu její činnosti (Hošková, 2015, s. 28). Zřizovatel má však dle zákona č. 250/2000 Sb. možnost určit, který majetek bude potřebovat k jeho nabytí předchozí souhlas zřizovatele.

Nabytí majetku může být provedeno následujícím způsobem:

- Bezúplatným převodem od zřizovatele,
- Darem (nutný předchozí písemný souhlas zřizovatele),
- Děděním (bez předchozího písemného souhlasu zřizovatele musí příspěvková organizace dědictví odmítnout),
- Jiným způsobem, dle rozhodnutí zřizovatele (zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech, §27 odst. 7).

2.3.4 Peněžní fondy příspěvkové organizace

Příspěvková organizace může dle §29 zákona č. 250/2000 Sb. vytvářet tyto fondy:

- rezervní fond,
- investiční fond,
- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb (FKSP).

Rezervní fond, investiční fond a fond odměn včetně jejich tvorby a využití je obsažen v rozpočtových pravidlech. Na tvorbu a využití fondu kulturních a sociálních potřeb byla zřízena samostatná vyhláška Ministerstva financí (Merlíčková Růžicková, 2013, s. 46).

Z **rezervního fondu** mohou příspěvkové organizace čerpat finanční prostředky k modernizaci a rozvoji své organizace. Rezervní fond může také použít k dočasnému

překonání nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě sankcí za porušení rozpočtové kázně a také k úhradě ztráty vytvořené z předchozích let. Zdrojem tohoto fondu je zlepšený výsledek hospodaření (schvaluje zřizovatel na konci kalendářního roku), peněžní dary a nevyužité dotace kryté z rozpočtu Evropské unie na úhradu provozních výdajů (Vrabková, 2017, s. 25).

Investiční fond neboli fond reprodukce majetku je vytvářen k financování investičních potřeb příspěvkové organizace. Tento fond se uplatňuje při pořízení hmotného a nehmotného majetku a jeho technického zhodnocení, při úhradě investičních úvěrů či půjček, na financování údržby a oprav využívaného majetku příspěvkovou organizací, případně k odvodu do rozpočtu zřizovatele, pokud jej stanovil (Hošková, 2015, s. 25). Zdrojem fondu jsou zejména odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, dále investiční příspěvek od zřizovatele, investiční dotace získané ze státních fondů nebo jiných veřejných rozpočtů atd. (Vrabková, 2017, s. 25).

Fond odměn slouží hlavně k úhradě odměn zaměstnancům. Převod peněžních prostředků ze zlepšeného výsledku hospodaření organizace do max. výše 80 % objemu prostředků na platy schvaluje zřizovatel (Vrabková, 2017, s. 25). Čerpání peněžních prostředků z fondu se zaúčtuje do výnosů. Do tohoto fondu nelze přesouvat peněžní prostředky z jiných fondů (Otrusínová, 2011, s. 21).

Fond kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP) je vytvářen k zajištění rozvoje kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců organizace v pracovním poměru (např.: půjčky na bytové účely, příspěvek na stravování, rekreaci, kulturní vzdělávání apod.) (Vrabková, 2017, s. 26), dále podle §33 zákona č. 250/2000 Sb. slouží žákům středních odborných učilišť, důchodcům, kteří pracovali u příspěvkové organizace před odchodem do starobního důchodu nebo invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně a dalším fyzickým či právnickým osobám. Tvorba fondu je ve výši 2 % základu na vrub nákladů. Základ tvoří platy a náhrady platů (popř. mzdy a náhrady mzdy), odměny za pracovní pohotovost, odměny a další plnění za vykonanou práci. Mezi další zdroje patří např.: náhrada škod a pojistných plnění pojišťovny, z peněžních darů atd. Pro FKSP je vytvořen vlastní bankovní účet, na kterém se sledují pohyby peněžních prostředků (Otrusínová, 2011, s. 21).

2.3.5 Kontrola hospodaření příspěvkové organizace

Kontrolou hospodaření se zabývá zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Podle §15 zákona č. 250/2000 Sb. provádí pravidelnou kontrolu u příspěvkových organizací územní samosprávný celek a svazek obcí. V zákoně č. 320/2001 Sb. je upravena působnost kontrolních orgánů, a to konkrétně v § 9 odst. 1. Tento paragraf nám říká, že příspěvkové organizace spadající pod územní samosprávný celky jsou kontrolovány v rámci hospodaření s veřejnými prostředky. Po shrnutí můžeme říci, že kontrolu hospodaření příspěvkové organizace provádí zřizovatel pravidelně, uspořádaně, úplně a také během rozpočtového roku (v České republice to obvykle je kalendářní rok) (Hošková, 2015, s. 21).

Hlavní cíle kontroly hospodaření jsou obsaženy v § 4 zákona č. 320/2001 Sb. Jsou to především následující 4 body:

- dodržování právních předpisů a opatření,
- zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům,
- včasné a spolehlivé informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky,
- hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.

Kontrola hospodaření příspěvkové organizace probíhá předběžným, průběžným nebo následným způsobem. Při předběžné kontrole, uvedené v § 26 zákona č. 320/2001 Sb. se zjišťuje, zda jsou plánované a připravované zákroky v souladu s právními předpisy, s rozpočty a jinými rozhodnutí o nakládání s veřejnými prostředky. Průběžná a následná kontrola je obsažena v § 27 zákona č. 320/2001 Sb. Během průběžné kontroly se prověřuje dodržování stanovených podmínek, přizpůsobování se při změnách ekonomickým, právním, provozním a dalším změnám včetně včasného zaznamenávání uskutečněných operací. Následná kontrola probíhá po vyúčtování daných operací a zkoumá zejména údaje o nakládání s veřejnými prostředky a prověřuje, zda byly tyto operace v souladu s právními předpisy, s rozpočty a jinými rozhodnutí. Pokud kontrolní činnost zaznamená nedostatky mezi skutečným a zapsaným stavem, kontrolní orgán sepíše protokol, který je konzultován s vedoucím zaměstnancem organizace i zástupcem zřizovatele a poté určí termín nápravy (Vrabková, 2017, s. 28).

2.3.6 Daně a příspěvkové organizace

Příspěvková organizace se setkává s následujícími daněmi:

- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň z nemovitých věcí,
- daň z příjmů,
- daň z přidané hodnoty (dále jen DPH),
- silniční daň za předpokladu, že motorové vozidlo bude využíváno k doplňkové činnosti (Morávek, 2016).

Příspěvkové organizace jsou dle § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, veřejným prospěšným poplatníkem uplatňující si tzv. úzký základ daně, který zahrnuje pouze příjmy z nepodnikatelské činnosti (doplňková činnost) a dalších činností. Předmětem daně pro příspěvkovou organizaci jsou vždy příjmy z reklam, z členského příspěvku, z úroků a z nájmu (s výjimkou nájmu státního majetku) dle zvláštního ustanovení § 18a a zároveň předmětem daně příspěvkové organizace nejsou příjmy z nepodnikatelské činnosti, pokud výdaje jsou vyšší a dále dotace, příspěvek a jiná podpora z veřejných rozpočtů (Morávek, 2016, s. 53, 63). Předmětem daně jsou také bezúplatné příjmy podle § 18 odst. 1 ZDP (příjmy z veškeré činnosti a nakládání s veškerým majetkem), avšak pokud tento příjem bude použit dle § 20 odst. 8 ZDP (financování vědy a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství apod.), pak se jedná o příjem osvobozený od daně (Morávek, 2016, s. 57).

Mezi příjmy osvobozené od daně u příspěvkových organizací upravené v §19 a 19b ZDP řadíme např.: příjmy z úroků z přeplatků způsobených správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení (Morávek, 2016, s. 71).

Příspěvková organizace jakožto veřejně prospěšný poplatník podává daňové přiznání, avšak § 38mb ZDP stanovuje výjimky pro ty příspěvkové organizace, které nemají příjmy, které jsou předmětem daně, nebo má pouze příjmy osvobozené od daně a příjmy, které podléhají srážkové dani. Lhůta pro podání daňové přiznání je stanovena nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebo pokud subjektu vzniká ze zákona povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo daňové přiznání zpracovává daňový poradce, podání se musí uskutečnit nejpozději do 6 měsíce po uplynutí zdaňovacího období (Morávek, 2016, s. 95, 96).

Co se týče DPH, které je upraveno zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, příspěvkové organizace vykonávají ekonomickou činnost, která je osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně (zejména činnosti vykonávané v hlavní činnosti – např.: stravování žáků ve školách) anebo zdanitelnou činnost (jedná se zejména o doplňkovou činnost, např.: stravování cizích strávníků) (Vrabková, 2017, s. 29).

2.3.7 Účetnictví a příspěvkové organizace

Hlavní předpisy upravující účetnictví příspěvkových organizací pro rok 2017 jsou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 221/2015 Sb., který nabyt účinností 1. 1. 2016, a se kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé účetní jednotky,
- vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu),
- vyhláška č. 370/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech) (Morávek 2016, s. 218),
- vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
- české účetní standardy č. 701-710 (Morávek, 2016, s. 207, 213, 222, 224, 230 a 232).

Základním posláním účetnictví je pravdivé, spolehlivé a věrné zobrazení majetku a závazku a zdroje financování majetku (Morávek, 2016, s. 165).

Povinnost vést účetnictví musí příspěvkové organizace od samotného vzniku a až do zániku při stanovených požadavcích:

- povinnost sestavení směrné účtové osnovy,
- sestavení a označení položek účetní závěrky,
- sestavení a označení položek konsolidované účetní závěrky,
- vymezení účetní závěrky,
- účetní metody,
- podmínky pro předávání a převzetí účetních záznamů,
- české účetní standardy (Morávek, 2016, s. 174).

Zjednodušený rozsah účetnictví mohou mít příspěvkové organizace tehdy, pokud o tom rozhodne zřizovatel, v opačném případě příspěvkové organizace vedou účetnictví v plném rozsahu (Vrabková, 2017, s. 30).

Následující tabulka ukazuje obecnou strukturu rozvahy určené pro příspěvkové organizace.

Tab. 1: Základní struktura rozvahy PO

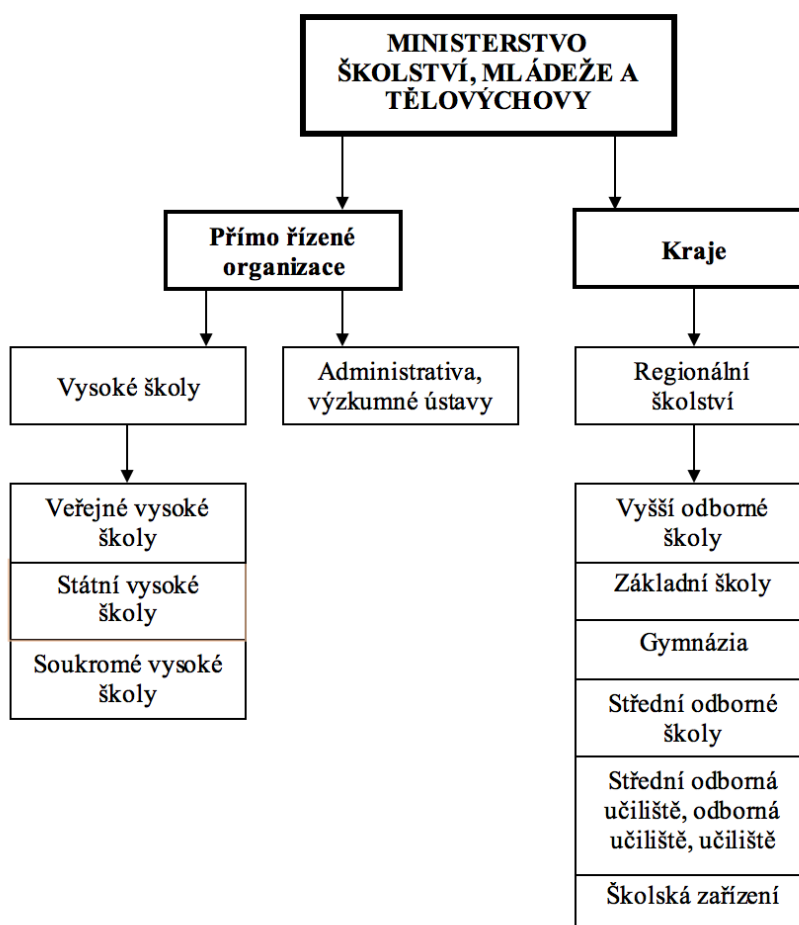
AKTIVA	PASIVA
Stálá aktiva	Vlastní kapitál
Dlouhodobý nehmotný majetek Dlouhodobý hmotný majetek Dlouhodobý finanční majetek Dlouhodobé pohledávky	Jmění účetní jednotky a upravující položky Dotace na pořízení DM Kursové rozdíly Oceňovací rozdíly Opravy chyb minulých let
Oběžná aktiva	Fondy ÚJ
Zásoby	Fond kulturních a sociálních potřeb Rezervní fond Fond odměn Fond reprodukce majetku
Krátkodobé pohledávky Přechodné účty aktiv	Cizí zdroje
Krátkodobý finanční majetek Bankovní účty	Dlouhodobé závazky
Cenné papíry Ceniny Pokladna	Krátkodobé závazky Přechodné účty pasiv

Zdroj: Převzato od Morávka, 2016, s. 196

2.4 Podstata a struktura školství a vzdělávání v ČR

Peková (2012, s. 241) uvádí, že významným odvětvím veřejného sektoru je právě školství a vzdělávání a to z důvodu lidského rozvoje. Ochrana (2010, s. 107) uvádí, že lidský vývoj ve výchově a vzdělávání dále ovlivňuje kvalifikovanost pracovní síly a celkově rozvoj ekonomiky. Podle Hejdukové (2015, s. 236) je školství nejvýznamnější část veřejného sektoru ve všech vyspělých zemích.

Struktura školství v ČR je zobrazena na následujícím obrázku č. 1.



Obr. 1: Schéma struktury školství v ČR (Převzato od Pekové, 2012, s. 243)

Na obrázku č. 1 je zobrazena základní a velmi obecná struktura školství v ČR, která znázorňuje tok finančních prostředků z MŠMT jednotlivým organizacím. MŠMT přerozděluje finanční prostředky přímo řízeným organizacím a krajům, které zajišťují financování ostatních školských zařízení.

2.4.1 Financování školství v České republice

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen MŠMT) poskytuje finanční prostředky z rozpočtu (konkrétně z kapitoly 333) na přímé náklady na vzdělávání škol a školských zařízení, které zřizují obce a kraje, dále neinvestiční dotace pro soukromé a církevní školy a pro přímo řízené organizace (Ekonomika školství, Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, c2013-2017). Dalším zdrojem financování školství jsou příspěvky z obcí a měst sloužící na provoz např.: školních jídelen, mateřských a základních škol apod. (Peková, 2012, s. 243). Dalším zdrojem financování vzdělávání se po vstupu ČR do Evropské unie (dále jenom EU) staly subvence od EU na vývoj vzdělání pomocí strukturálních fondů (Adámková, 2009, s. 54).

Podle Pekové (2012, s. 245) se rozčleňují finanční prostředky dle správy daných škol a to následovně:

- Přímě řízené školy (spadají sem zejména vysoké školy),
- Regionální školství (ostatní školy, vyjma vysokých škol),
- Ostatní přímě řízené organizace (např.: Česká školní inspekce, orgány veřejné správy apod.).

Následující tabulka č. 2 zobrazuje běžné výdaje z kapitoly rozpočtu MŠMT ČR na rok 2017.

Tab. 2: Struktura běžných výdajů MŠMT ČR na rok 2017

SPECIFICKÉ UKAZATELE ROZPOČTU	CELKEM MŠMT (V KČ)
CELKEM VÝDAJE MŠMT	156 525 862 168
věda a vysoké školy	41 948 282 889
<i>v tom: vysoké školy</i>	<i>21 627 076 980</i>
<i>výzkum, vývoj a inovace</i>	<i>20 321 205 909</i>
<i>Z toho: programy spolufinancované EU a FM</i>	<i>8 228 044 616</i>
výdaje RgŠ a přímo řízených organizací	103 645 244 161
podpora činnosti v oblasti mládeže	231 532 391
podpora činnosti v oblasti sportu	5 644 729 263
<i>v tom: sportovní reprezentace</i>	<i>1 547 582 256</i>
<i>všeobecná sportovní činnost</i>	<i>4 097 147 007</i>
výdaje na program spolufinancované z rozpočtu EU a z prostředků FM mimo výzkum, vývoj a inovace	3 136 601 484
ostatní výdaje na zabezpečování úkolů resortu	1 919 471 980

Zdroj: Upraveno dle MŠMT, Rozpočet kapitoly MŠMT na rok 2017, c2013-2017

Peková (2012, s. 245) uvádí, že nejvíce finančních prostředků je poskytováno na financování regionálního školství (cca 70%) a předchozí tabulka č. 1, kde jsou zobrazeny běžné výdaje MŠMT na rok 2017, to potvrzuje. Za další významné výdaje jsou považovány výdaje na vědu a vysoké školy, podporu činnosti v oblasti mládeže a v oblasti sportu, na programy spolufinancované z rozpočtu EU a z prostředků finančních mechanismů mimo výzkum, vývoj a inovace a ostatní výdaje na zabezpečování úkolů resortu. (viz. tab. 1)

2.4.2 Financování regionálního školství

V rámci financování regionálního odvětví jsou financovány mateřské školy a školská zařízení, základní školy vč. nižších ročníků gymnázia, speciální školy, gymnázia a vyšší odborné školy (Peková, 2012, s. 254).

Financování regionálního školství v ČR se řídí zejména:

- zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů,
- školským zákonem č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 306/1999 Sb., o poskytnutí dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízení, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (Adámková, 2009, s. 97)

Existují však i další zákony, nařízení vlády, vyhlášky ministerstev a ostatních správních úřadů, které upravují regionální financování (Adámková, 2009, s. 97).

Adámková (2009, s. 104 - 106) uvádí dva zdroje financování regionálního vzdělávání, a to **soukromý** a **veřejný**. Za soukromé zdroje se považují přímé platby uživatelů veřejných služeb (např.: poplatky v předškolních zařízeních a ve školních družinách), nepřímé náklady (např.: pomůcky) a dotace a dary (např.: sponzoring). U veřejného financování dále rozlišujeme dva druhy zdrojů, a to zdroje ze státního rozpočtu a zdroje z ostatních veřejných rozpočtů, což znamená z krajů a obcí. Ochrana (2010, s. 118) uvádí tři hlavní peněžní zdroje financování škol, které jsou zřizovaný krajem, obcí či svazkem obcí, a to dotace ze státního rozpočtu, příspěvky z rozpočtu zřizovatele a doplňková

činnost škol. Další peněžní prostředky školy získávají ze svých fondů nebo formou daru od fyzické či právnické osoby (Ochrana, 2010, s. 118).

Do hlavních druhů výdajů veřejných rozpočtů dle Adámkové (2009, s. 106) patří:

- investiční výdaje (dále jen IV),
- neinvestiční výdaje (dále jen NIV),
- ostatní neinvestiční výdaje (dále jen ONIV),
- výdaje programového financování (ISPOFIN),
- přímé výdaje na vzdělání.

Rozdělování finančních prostředků ve školství probíhá podle **tzv. normativu**. Jedná se o přidělování finančních prostředků na výchovu a vzdělání jednoho žáka či studenta (Adámková, 2009, s. 111).

Adámková (2009, s. 111) uvádí 2 druhy normativů:

- **republikový normativ** představující příspěvek MŠMT na vzdělávání jednoho žáka či studenta specifického druhu školy,
- **krajský normativ** - příspěvek získaný od MŠMT na zvláštní účet krajům, který je dále přerozdělován krajskými úřady podle krajských normativů a určený pro právnické osoby, tedy pro školy a školská zařízení, které zřizuje kraj, obec nebo svazek obcí.

V tabulce č. 3 je zobrazen republikový normativ z MŠMT pro školy a školská zařízení územních samosprávných celků na rok 2017.

Tab. 3: Republikové normativy škol a školských zařízení zřizovaných územními samosprávnými celky na rok 2017

Věková kategorie	NIV celkem Kč/žáka	MP celkem vč. odvodů Kč/žáka	ONIV celkem Kč/žáka	Zam Z./1000ž
3 – 5 let	45 242	44 742	500	127,612
6 – 14 let	57 747	56 662	1 085	129,591
15 – 18 let	66 705	65 635	1 070	144,429
19 – 21 let	56 983	56 283	700	127,612
KZÚV	273 320	270 820	2 500	693,459

Pozn.: NIV = neinvestiční výdaje, MP = mzdové prostředky, ONIV = ostatní neinvestiční výdaje, Zam Z. = limity počtu zaměstnanců, KZÚV = krajské zařízení ústavní výchovy

Zdroj: Upraveno dle MŠMT, Republikové normativy škol a školských zařízení zřizovaných územními samosprávnými celky na rok 2017, c2013-2017

Objem výdajů na žáka dle tabulky č. 2 představují přímé neinvestiční výdaje (NIV), které jsou tvořeny ze mzdovými prostředky včetně odvodů, ostatními neinvestičními výdaji a limitem počtu zaměstnanců.

Tyto republikové normativy jsou posílány jednotlivým krajským úřadům. Ty následně podle § 161 zákona č. 561/2004., ve znění pozdějších předpisů (školský zákon) v přenesené působnosti přidělují finanční prostředky právníkům osobám vykonávajícím činnosti škol a školských zařízení. Tento proces se aplikuje pouze u škol a školských zařízení, které zřizuje kraj, obec či svazek obcí. U škol a školských zařízení, které nejsou zřizovány krajem, obcí nebo svazkem obcí, tedy u soukromých škol, MŠMT poskytuje dle normativu finanční prostředky formou dotace podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, které krajské úřady přerozdělují podle zákona č. 306/1999 Sb., o poskytnutí dotace soukromým školám, předškolním a školským zařízením, ve znění pozdějších předpisů a v součinnosti se zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, soukromým školám (Adámková, 2009, s. 112).

Reforma ve financování regionálního školství

Dne 18. ledna 2017 byla Poslaneckou sněmovnou ČR schválena novela školského zákona dotýkající se financování regionálního školství. Tato reforma, která by měla zajistit spravedlivější rozdělení peněz mezi školy, bude podle MŠMT spuštěna v lednu 2019. Změna financování se dotkne všech mateřských, základních a středních škol včetně konzervatoří a školských zařízení. Změna se nedotkne soukromých a církevních škol, zde zůstane stávající financování. Hlavním důvodem novely školského zákona je doposud nevyhovující způsob financování, který nebere v úvahu diferencovanost v jednotlivých regionech. (Poslanci schválili změny financování pro školy, c2013-2017).

Nový systém financování by měl především posílit kvalitu vzdělávání na všech typech škol v rámci snižování počtu žáků či studentů ve třídách, dále zajistit jistotu udržení malotřídních škol v obcích a přinést do rozpočtu škol více finančních prostředků (Studio ČT24, c1996-2017). Klíčovým cílem nového systému je stanovení maximálního rozsahu

přímé pedagogické činnosti hrazené ze státního rozpočtu. Pro základní školy, střední školy a konzervatoře to znamená, že MŠMT na základě nařízení stanoví max. počet hodin vyučování ve třídě v oboru vzdělávání, které bude závislé na počtu žáků ve třídě. Pro mateřské školy a školní družiny to znamená, že MŠMT na základě prováděcího právního předpisu (vyhlášky) stanoví max. počet hodin přímé pedagogické činnosti na základě organizačního uspořádání daného typu zařízení (Reforma financování regionálního školství, c2013-2017).

2.4.3 Malotřídní školy v České republice

Zákon č. 561/2004 Sb., školský zákon, v §23 vymezuje organizační strukturu škol, a to konkrétně na školy úplné nebo neúplné. Školy úplné se vyznačují tím, že pro každý ročník je otevřena jedna třída oproti škole neúplné, kde nejsou otevřeny všechny ročníky nebo je zde menší počet tříd než je ročníků, ročníky se tedy spojují v jedné třídě. Malotřídní typ školy spadá tedy pod neúplný typ školy. (Trnková, 2010, s. 45).

Malotřídní školy jsou školy nacházející se především na venkově (Trnková, 2010, s. 12). Výhodou těchto malotřídních škol je vzdělávání podporující individuální přístup k žákům a probíhající v rodinném prostředí, protože žáci různých věkových kategorií se setkávají v jedné třídě, čímž dochází k upevňování sociálních vazeb, což plně organizované školy poskytnout nikdy nemohou (Emmerová, 2000). Další výhodou malotřídních škol oproti plně organizovaným školám je dle Průchy (2001, s. 94) vzájemné respektování a spolupráce mezi žáky různého věku. Průcha (2001, s. 95) uvádí i nevýhody u daného typu škol, a to především vysokou ekonomickou náročnost, což často vede ke zrušení těchto škol. Odlišnosti jsou dále patrné v poskytování dotací, kdy plně organizované školy dosahují vyšších dotací než malotřídní školy (Emmerová, 2000). Materiálně-technická vybavenost (např.: učební pomůcky či sportovní haly) malotřídních škol se prakticky nedá srovnávat s plně organizovanými školami (Trnková, 2010, s. 51).

Existují dva důvody vzniku malotřídních škol:

- nedostačující počet škol, nedostatek učitelů v konkrétní zemi (v současné době spíše u ekonomicky méně vyspělých zemí),
- menší počet dětí v určitém okruhu vedoucí ke spojení ročníků (v současné době se tyto školy nachází na venkově) (Trnková, 2010, s. 15).

Malotřídní školy zřizuje obec, nebo svazek obcí. Financování těchto škol probíhá skrze rozpočtu MŠMT a tvoří ho mzdové výdaje, pojistné příděly do FKSP a ONIV což jsou příspěvky na učební pomůcky, potřeby a učebnice poskytované bezplatně, výdaje na další vzdělávání pedagogických pracovníků a na činnost, která přímo souvisí s rozvojem škol a kvalitou vzdělávání. Obec hradí investiční a provozní výdaje (Trnková, 2010, s. 46).

2.5 Východiska modifikované finanční analýzy pro municipální firmy

Podnikatelské subjekty, které jsou založeny za účelem zisku, zjišťují na základě finanční analýzy zjišťují celkové finanční hospodaření firmy (Kraftová, 2002, s. 25). U nepodnikatelských subjektů, které nejsou primárně založeny za účelem dosažení zisku a které hospodaří s prostředky plynoucí z veřejných rozpočtů se také zjišťuje efektivnost dané organizace, avšak pro tyto subjekty existuje modifikovaná finanční analýza vycházející z finanční analýzy pro podnikatelské subjekty (Kraftová, 2002, s. 29). Podle Kraftové (2002, s. 52) mohou nepodnikatelské subjekty po souhlasu se zřizovatelem vykonávat činnost postavenou na ziskovém principu. Tím organizace proniká určitým způsobem do tržního prostoru. Tato činnost je však pouze doplňkovou činností, jejíž výnosy jsou určeny výhradně pro financování hlavní činnosti (Kraftová, 2002, s. 52).

U modifikované finanční analýzy pro municipální firmy se nejběžněji aplikují následující dílčí ukazatele:

- autarkie,
- rentabilita,
- likvidita,
- aktivita,
- financování a investiční rozvoj či útlum,
- produktivita (Kraftová, 2002, s. 99).

3 ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ, ZHODNOCENÍ HOSPODAŘENÍ VYBRANÉ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Tato kapitola se zaměřuje na vymezení a charakteristiku příspěvkové organizace, kterou je Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod, dále na analýzu nákladů a výnosů z hlavní činnosti a doplňkové činnosti dané organizace a v neposlední řadě na modifikovanou finanční analýzu s vybranými dílčími ukazateli.

3.1 Charakteristika příspěvkové organizace

Školní budova základní školy a mateřské školy se nachází v obci Dolní Radechová, v Královéhradeckém kraji. Jedná se o neúplnou malotřídní základní školu.

V budově se nachází tři prostorné třídy, ve kterých se vzdělávají žáci mladšího školního věku od prvního do pátého ročníku. Maximální kapacita základní školy je 72 žáků (O základní a mateřské škole – hlavní budova, c2006-2018).

Dále se ve školní budově nachází mateřská škola, která zahájila svůj provoz 1. 9. 2009. Tvoří ji pouze jedna třída s maximální kapacitou do 20 dětí a stavebně je oddělena od žáků základní školy vlastním vchodem (O školce, c2006-2018). Do konce školního roku 2016/2017 (31. 8. 2017) byla v provozu i druhá třída formou odloučeného pracoviště. Svůj provoz zahájila 1. 9. 2014 z důvodu výrazného nárůstu počtu dětí předškolního věku. Druhá třída mateřské školy byla umístěna v prvním patře víceúčelového sportovního kulturního centra v Dolní Radechové, kde měla svůj vlastní vchod a byla oddělena od přízemní části využívané především ke sportovním účelům. Po třech letech byla druhá třída mateřské školy a školní jídelny – výdejny zrušena z důvodu výrazného poklesu dětí předškolního věku.

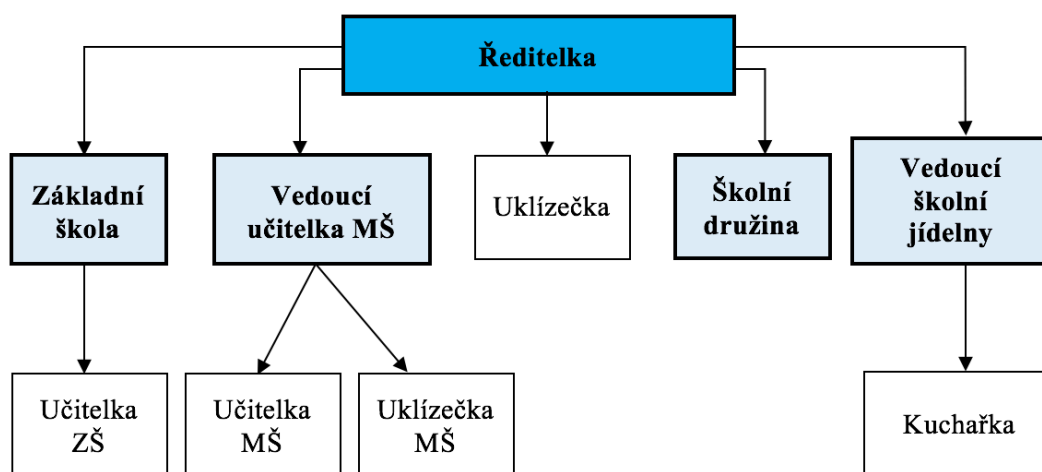
Školní budovu tvoří i školní družina, která slouží především k odpočinku žáků po vyučování, k rozvíjení dovedností žáků nebo k přípravě na vyučování. Při sportovní činnosti využívá školní družina školní zahradu, sportovní areál „Benfika“, místní víceúčelovou halu a hřiště za halou.

Ve školní jídelně, která se nachází ve školní budově, se vaří obědy nejen pro děti, žáky a zaměstnance základní a mateřské školy, ale také pro mimoškolní strávníky (O základní a mateřské škole – hlavní budova, c2006-2018).

Výhodou Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod je její dobrá lokalita a tím i dostupnost pro děti a žáky z blízkého okolí. Mimo dětí a žáků z Dolní Radechové navštěvují školu také děti z Náchoda, z Horní Radechové nebo ze Slavíkova. Svým zaměřením je tato škola vhodná pro žáky mladšího školního věku požadující klidný a individuální přístup pedagogů, dále pro žáky se specifickými vzdělávacími potřebami, pro žáky s přiznanými podpůrnými opatřeními i pro žáky nadané. Zřizovatelem dané školy je obec Dolní Radechová (O základní a mateřské škole – hlavní budova, c2006-2018).

3.1.1 Organizační schéma školy

Na obrázku č. 2 je zobrazena aktuální organizační struktura Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod platné pro školní rok 2017/2018.



Obr. 2: Organizační schéma Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod pro školní rok 2017/2018 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Organizační schéma školy je tříúrovňové. Vrcholovou pozici zaujímá ředitelka školy. Její funkcí je starat se a řídit chod základní školy včetně svých zaměstnanců, dále řídit mateřskou školu, školní družinu a školní jídelnu. Pod vrcholovou pozicí se nachází vedoucí učitelka MŠ, která se stará o chod mateřské školy a řídí svěřené zaměstnance,

poté uklízečka, která je odpovědná za úklid školy a v poslední řadě vedoucí školní jídelny, která odpovídá za chod školní jídelny. Na poslední úrovni se nachází učitelka základní školy s učitelkou mateřské školy, které jsou odpovědné za plnění třídního vzdělávacího programu, uklízečka mateřské školy, která se stará o úklid v mateřské škole a kuchařka zajišťující stravování v základní a mateřské škole.

3.1.2 Vymezení předmětu činnosti školy

Hlavním účelem Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod je výkon činnosti základní školy, mateřské školy, školní družiny a školní jídelny. Škola poskytuje základní vzdělávání žákům, předškolní vzdělávání dětem, zájmové vzdělávání žákům a stravování dětem, žákům, zaměstnancům školy, zaměstnancům zřizovatele a mimoškolním strávníkům.

Hlavní činností školy je výchova a vzdělávání dětí předškolního věku (věk dítěte 3 – 7 let) a žáků mladšího školního věku (věk dítěte 7 – 11 let).

Doplňkovou činností školy dle živnostenského oprávnění je stravování mimoškolních osob (např.: důchodci a maminky na mateřské) a zaměstnanců obecního úřadu v Dolní Radechové (Příloha č. 1).

3.1.3 Vedení účetnictví a zpracování daňových přiznání

O celou účetní a mzdovou agendu se stará firma ATC Management, s.r.o. Náchod. Od roku 2006 ZŠ a MŠ s firmou má sepsanou smlouvu o vedení účetnictví, mzdové a personální agendy. Jelikož škola velikostně spadá do skupiny malých škol, nedostává žádný příspěvek na dané služby od MŠMT, a proto nejsou hlavní účetní ani mzdová účetní uvedeny v seznamu zaměstnanců školy a jsou hrazeny z provozních nákladů školy získané od zřizovatele školy. Avšak odpovědnost za všechnu účetní a personální agendu nese ředitelka školy, firma dané údaje pouze zpracovává (Podle ústního sdělení Mgr. Evy Markové: ředitelka školy, ZŠ a MŠ Dolní Radechová, okres Náchod, Náchodská 85, Dolní Radechová, dne 16. 2. 2018).

3.1.4 Počet dětí a žáků Základní školy a Mateřské školy

V tabulce č. 4 je uveden počet dětí, které navštěvovaly základní školu ve školních letech 2012/2013 až 2016/2017. Tabulka č. 5 uvádí počet dětí navštěvující mateřskou školu za stejné školní roky.

Tab. 4: Počet žáků ZŠ ve školních letech 2012/2013 až 2016/2017

Školní rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	2016/2017
celkový počet žáků ZŠ	46	58	54	46	52

Zdroj: Upraveno dle Výročních zpráv o činnosti ZŠ a MŠ Dolní Radechová za školní roky 2012/2013 – 2016/2017

Z tabulky je patrné, že největší nárůst v počtu žáků nastal ve školním roce 2013/2014. Nejmenší počet žáků navštěvoval školu ve školních letech 2012/2013 a poté i v letech 2015/2016.

Tab. 5: Počet žáků MŠ ve školních letech 2012/2013 až 2016/2017

Školní rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	2016/2017
celkový počet dětí MŠ	20	20	30	27	21
<i>z toho: MŠ I.</i>	-	-	20	18	16
<i>MŠ II. (odloučené prac.)</i>	-	-	10	9	5

Zdroj.: Upraveno dle Výročních zpráv o činnosti ZŠ a MŠ Dolní Radechová za školní roky 2012/2013 – 2016/2017

Ve školním roce 2014/2015 došlo se souhlasem zřizovatele ke zřízení druhé třídy mateřské školy – odloučeného pracoviště s kapacitou max. 10 dětí. Důvodem otevření odloučeného pracoviště společně se školní jídelnou – výdejnou byl prudký nárůst počtu dětí předškolního věku, které v rámci kapacity mateřské školy nemohly být přijaty. Provoz odloučeného pracoviště byl naplánován na dva školní roky. V roce 2016 byl provoz prodloužen o jeden školní rok. Od daného školního roku však docházelo k postupnému úbytku dětí, což vedlo k ukončení provozu odloučeného pracoviště k 31. 8. 2017.

3.1.5 Doplnková činnost školy

Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod je oprávněna na základě písemného souhlasu zřizovatele vykonávat doplňkovou činnost. Živnostenské oprávnění č. 1 – hostinská činnost se splatností na dobu neurčitou (viz Příloha č. 1) byla získána dne

5. 1. 2005. Doplnková činnost je zaměřená na stravování zaměstnanců Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod, zaměstnanců obce Dolní Radechová, důchodců i ostatních cizích strážníků. Na realizaci doplňkové činnosti se podílí části úvazku vedoucí školní jídelny a kuchařky. Výše úvazku jednotlivých zaměstnanců školní jídelny z doplňkové činnosti je závislá na počtu odebraných obědů výše uvedených strážníků. Pokud nastane situace, že zisk z doplňkové činnosti nepokryje mzdové náklady, vzniklý rozdíl uhradí zřizovatel v podobě příspěvku, neboť doplňková činnost nesmí být ztrátová.

Tabulka č. 6 zobrazuje počet stravovaných cizích strážníků na Základní škole a Mateřské škole Dolní Radechová, okres Náchod za období 2013 – 2017.

Tab. 6: Počet cizích strážníků ve školní jídelně za období 2013 – 2017

Počet cizích strážníků v ŠJ	2013	2014	2015	2016	2017
Leden	28	25	19	22	19
Únor	29	26	20	23	19
Březen	30	24	22	24	19
Duben	29	24	23	24	19
Květen	27	25	27	24	19
Červen	29	25	25	24	19
Červenec	4	2	3	4	4
Srpen	2	2	3	4	3
Září	24	24	22	19	19
Říjen	24	23	26	21	19
Listopad	24	23	24	20	17
Prosinec	24	19	24	20	17

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Téměř polovinu strážníků tvoří zaměstnanci Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod, další část tvoří především důchodci a maminky na mateřské dovolené. Nejmenší část strážníků zastupují zaměstnanci obce Dolní Radechová.

Z tabulky je patrné, že celkový počet cizích strážníků odebírající obědy ve školní jídelně v období pěti let klesá. V roce 2013 navštěvoval školní jídelnu největší počet cizích strážníků. Pokles v následujících letech byl způsobem snížením počtu maminek, které využívaly stravování v době čerpání mateřské a rodičovské dovolené a také výraznějším

odlivem stravujících se důchodců či jiných cizích strávníků. V tabulce je vidět výrazný pokles strávníků v období letních prázdnin (červenec a srpen). Důvodem tohoto stavu jsou probíhající hlavní prázdniny a to, že školní jídelna v tomto období vaří obědy pouze pro zaměstnance obce Dolní Radechová a pedagogické pracovníky mateřské školy.

3.2 Analýza nákladů a výnosů školy

V této podkapitole se vymezí náklady a výnosy z hlavní činnosti a doplňkové činnosti příspěvkové organizace ZŠ a MŠ Dolní Radechová, okres Náchod za období 2013 – 2017.

3.2.1 Náklady na hlavní a doplňkovou činnost

V rámci analýzy nákladů a výnosů Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod bude nejprve provedena analýza nákladů na hlavní činnost a poté na doplňkovou činnost za období 2013 – 2017.

Tab. 7: Náklady na hlavní činnost (v Kč)

Náklady na hlavní činnost (v Kč)	2013	2014	2015	2016	2017
spotřeba materiálu	446 233,18	591 990,33	604 821,68	562 271,82	571 175,28
spotřeba energie	229 059,10	215 709,16	207 936,62	209 140,50	225 167,75
opravy a udržování	62 984,30	30 967,10	57 770,22	119 540,10	124 033,47
ostatní služby	223 815,84	245 825,86	221 168,09	210 865,24	291 317,90
mzdové náklady	2 601 751,00	3 044 856,00	3 295 737,00	3 335 263,00	3 880 007,00
zákonné sociální pojištění	884 588,00	1 035 262,00	1 112 893,00	1 130 795,00	1 310 358,00
jiné sociální pojištění	11 005,00	12 808,00	13 649,00	13 969,00	16 186,00
zákonné sociální náklady	26 144,00	30 489,00	32 521,00	49 787,00	77 234,00
jiné sociální náklady	17 511,30	9 164,80	16 838,00	21 601,00	34 563,28
jiné pokuty a penále	-	-	-	-	827,00
odpisy dlouhodob. maj.	4 686,50	10 732,80	12 648,80	12 642,90	13 622,80
náklady z drobného dlouhodobého m.	111 057,10	88 710,60	201 878,70	77 728,05	49 538,20
ostatní náklady	59 174,00	30 421,70	29 281,00	33 405,04	33 477,18

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Z tabulky č. 7 je na první pohled patrné, že největší položkou nákladů na hlavní činnost jsou mzdové náklady a zákonné sociální pojištění. Od roku 2013 se neustále zvyšují. V roce 2014 byl růst mzdových nákladů zapříčiněn vznikem MŠ II. – odloučeného

pracoviště a tedy i růstem počtu zaměstnanců školy. Tato položka je více rozebrána v následující části (viz 3. 2. 2 Mzdové náklady).

Druhou největší položkou nákladů na hlavní činnost je spotřeba materiálu. Položka je tvořena zejména nákupem kancelářských potřeb, učebních pomůcek, drobného majetku, potravin a také úklidem a údržbou. V roce 2015 byla částka nejvyšší, protože došlo k otevření MŠ II. – odloučeného pracoviště.

Další významnou položkou je spotřeba energie. Do této položky se zahrnují spotřeba elektrické energie tvořící převážnou část celkově spotřebované energie, spotřeba plynu a spotřeby vody. Jelikož spotřeba energie se týká hlavní činnosti i doplňkové činnosti, dochází k poměrovému rozdělení daných nákladů dle směrnice na hlavní činnost a doplňkovou činnost.

Nejvýznamnější část nákladů ostatních služeb tvoří zejména zpracování mzdové a účetní agendy firmou ACT management, s. r. o. Jedná se téměř o polovinu daných nákladů. K dalším ostatním nákladům patří telefonní poplatky, poplatky za internet, další vzdělávání pedagogických a provozních zaměstnanců, povinné revize, poplatky za svoz odpadu či poštovní poplatky. V roce 2017 došlo k nárůstu položky ostatní služby zejména kvůli vzrůstu nákladů na zpracování mzdové a účetní agendy. Také došlo k navýšení nákladů spojených s úhradou povinných revizí (např.: elektroinstalace, hromosvody, plynové kotle apod.).

V roce 2016 došlo k dvojnásobnému navýšení položky opravy a udržování z důvodu nutné opravy parketových podlah ve školní budově, oprav části oken školní budovy a nutnosti vymalovat část školní budovy (školní jídelna a mateřská škola).

U nákladů z drobného dlouhodobého majetku byla v roce 2015 největší částka. Důvodem byla obměna nábytku ve školních učebnách a obměny pískoviště na školní zahradě. Další příčinou takového skoku je vznik MŠ II. – odloučeného pracoviště v září 2014, kdy se dokupovalo více nábytku, učebních pomůcek a věcí zajišťující provoz školní jídelny – výdejny.

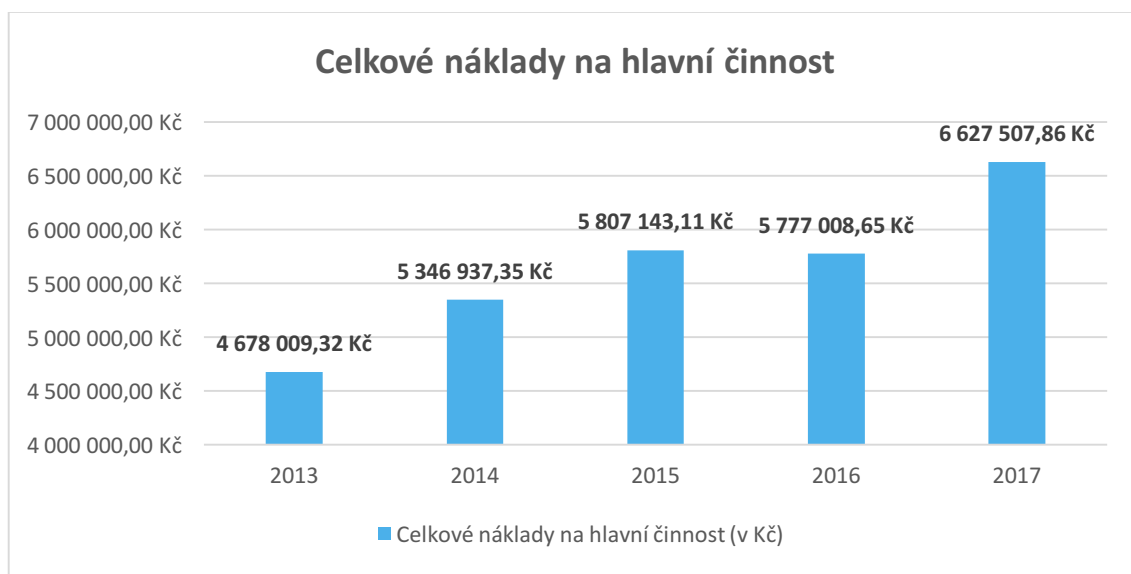
Pod zákonné sociální náklady spadá FKSP (fond kulturních a sociálních potřeb). Jedná se o příspěvek na stravování zaměstnanců školy, na úhradu ochranných pracovních pomůcek a příspěvek na kulturní a sportovní akce.

Ostatní náklady jsou tvořeny bankovními poplatky a pojištěním školy. V roce 2013 byla částka nejvyšší, jelikož v tomto roce škola měla k dispozici kromě běžného účtu i spořicí účet.

Do jiných sociálních nákladů patří zejména úhrada cestovních nákladů, které vznikly v rámci dalšího vzdělávání pedagogických pracovníků nebo provozních zaměstnanců školy. Patří k nim i vyplacené nemocenské dávky.

Položka jiné sociální pojištění zahrnuje zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za pracovní úraz či nemoc z povolání. Toto pojištění je hrazeno čtvrtletně ve výši 4,2 promile ze mzdových prostředků z předcházejícího čtvrtletí daného kalendářního roku.

Pouze v roce 2017 se objevila částka 827 Kč u položky jiné pokuty a penále. Jednalo se o pokutu za nedodržení technologických postupů při přípravě studených salátů pro strážníky školy. Kontrolu prováděla Krajská hygienická stanice s odloučeným pracovištěm Náchod, jejímž úkolem je kontrola dodržování hygienických norem při přípravě jídla ve školních jídelnách (stravovacích zařízeních).



Graf 1: Celkové náklady na hlavní činnost (v Kč) (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Graf č. 1 zobrazuje vývoj celkových nákladů na hlavní činnost školy v letech 2013 – 2017. Největší nárůst nastal v roce 2017. Oproti roku 2016 se zvýšily převážně mzdové náklady a ostatní služby, mírný přírůstek se objevil u položek spotřeba materiálu, spotřeba energie, opravy a udržování a odpisy dlouhodobého majetku. V červenci a v listopadu 2017 došlo k navýšení mzdových tarifů provozních zaměstnanců a v listopadu

2017 došlo k nárůstu mzdových tarifů u pedagogických zaměstnanců. Nárůst ostatních služeb v roce 2017 byl způsobený navýšením nákladů na zpracování mzdové a účetní agendy, která tvoří největší část dané položky. Také došlo k navýšení nákladů na povinnou revizi a dalších méně významných položek v ostatních službách.

V roce 2016 byly celkové náklady menší oproti roku 2015. Příčinou vyšších celkových nákladů v roce 2015 byl růst položky náklady drobného dlouhodobého hmotného majetku. V daném roce byl zakoupen vhodný nábytek pro nově otevřenou MŠ II. – odloučené pracoviště včetně vybavení školní jídelny - výdejny. Zvýšila se také spotřeba materiálu, zejména složka týkající se nákupu potravin do školní jídelny, protože v daném roce došlo k nárůstu počtu stravovaných dětí předškolního věku.

Tab. 8: Náklady na doplňkovou činnost (v Kč)

Náklady na doplňkovou činnost (v Kč)	2013	2014	2015	2016	2017
spotřeba materiálu	93 172,58	81 765,36	84 834,11	84 378,45	65 520,37
spotřeba energie	8 367,90	5 555,64	6 922,10	7 106,20	6 116,45
opravy a udržování	-	560,10	329,20	428,50	1 171,15
ostatní služby	1 883,80	123,50	285,90	395,30	386,10
mzdové náklady	85 979,00	76 348,00	67 733,00	75 155,00	82 931,00
zákonné sociální pojištění	29 232,00	25 966,00	23 785,00	25 551,00	28 200,00
jiné sociální pojištění	362,00	320,00	283,00	314,00	384,00
zákonné sociální náklady	860,00	765,00	680,00	1 128,00	1 660,00
jiné sociální náklady	259,70	188,20	-	-	-
jiné pokuty a penále	-	-	-	-	173,00
odpisy dlouhodobého maj.	1 269,00	2 219,20	2 871,20	2 877,10	1 897,20
náklady z drobného dlouhodobého maj.	1 182,60	284,00	3 425,80	411,10	896,80

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Tabulka č. 8 vykazuje náklady na doplňkovou činnost v letech 2013 – 2017. Nejvýznamnějšími položkami jsou mzdové náklady a související zákonné sociální pojištění (viz 3. 2. 2 Mzdové náklady) a spotřeba materiálu. Položka spotřeba materiálu je tvořena nákupem potravin do školní jídelny. Nákup těchto potravin je rozdělen poměrově na hlavní činnost a doplňkovou činnost. Největší náklady spojené se spotřebou

materiálu vznikly v roce 2013, jelikož v tomto roce byl největší počet stravovaných cizích strávníků a tím pádem docházelo k větším nákupům potravin. V dalších letech docházelo k postupnému úbytku daných nákladů, výjimkou je pouze rok 2015. V tomto roce se mírně zvýšily náklady spotřeby materiálu oproti roku 2014. Důvodem bylo otevření MŠ II. – odloučeného pracoviště včetně školní jídelny – výdejny.

Další významnou položkou je spotřeba energie. Do této položky spadá spotřeba elektrické energie, která tvoří převážnou část celkově spotřebované energie, spotřeba plynu a spotřeby vody. Jelikož spotřeba energie se týká hlavní činnosti i doplňkové činnosti, dochází k poměrovému rozdělení daných nákladů dle směrnice na hlavní činnost a doplňkovou činnost.

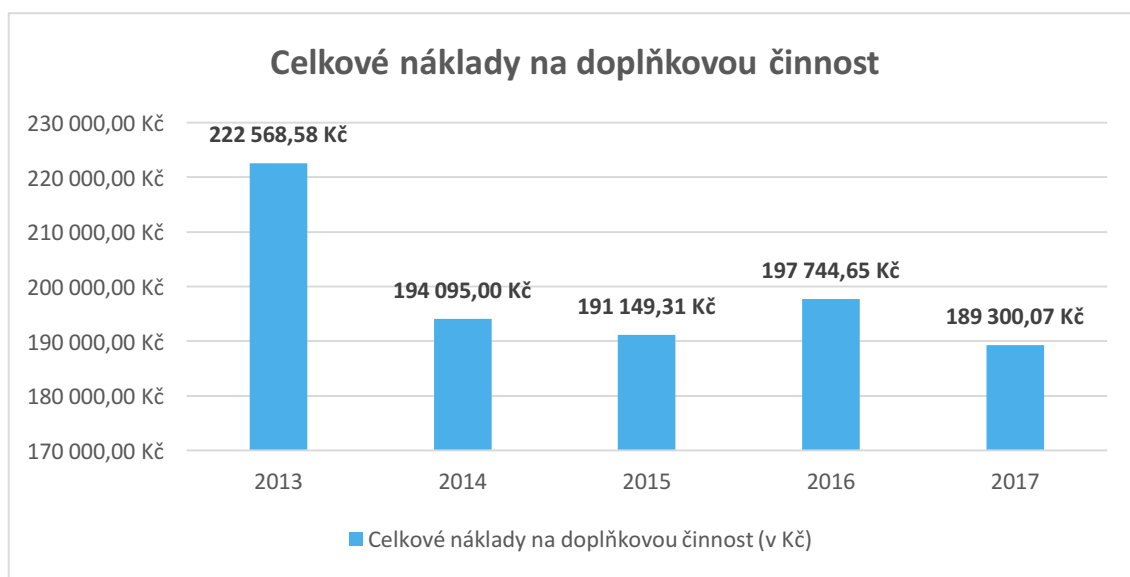
Dále v roce 2015 došlo stejně jako u nákladů na hlavní činnost k velkému nárůstu nákladů vyplývajících z drobného dlouhodobého majetku. Příčinou byl vznik MŠ II. – odloučeného pracoviště a s tím i školní jídelny – výdejny pro dané odloučené pracoviště.

V roce 2017 se položka opravy a udržování oproti předchozích let zdvojnásobila. Jednalo se o výmalbu ve školní jídelně. Jelikož školní jídelna stravuje i cizí strávníky a vykonává tím doplňkovou činnost, vytvořené náklady jsou poměrově rozdělovány na základě směrnice do hlavní a doplňkové činnosti.

U položky ostatních služeb byl největší náklad zaznamenán pouze v roce 2013. V dalším roce došlo k výraznému poklesu. V roce 2013 došlo k vyhotovení povinného dokumentu HACCP (= Hazard Analysis and Critical Control Points, v překladu analýza nebezpečí a kritické kontrolní body), který je zaměřen na zpracování technologických postupů při vaření obědů ve školních stravovacích zařízeních. Tento dokument se musí pravidelně aktualizovat.

Částka u položky jiné pokuty a penále v roce 2017 se týká nedodržení technologických postupů při přípravě studených salátů pro strávníky školy, jak bylo uvedeno výše (viz tabulka s náklady na hlavní činnost). Jelikož se pokuta týkala školní jídelny, částka musela být poměrově rozdělena mezi hlavní a doplňkovou činnost.

Jiné sociální pojištění je zákonné pojištění zaměstnanců. U doplňkové činnosti se to týká především provozních zaměstnanců školy (vedoucí školní jídelny a kuchařky). Opět zde dochází k poměrovému rozdělení daných nákladů dle směrnice na hlavní a doplňkovou činnost a náklady jsou evidovány pouze v roce 2013 a v roce 2014.



Graf 2: Celkové náklady na doplňkovou činnost (v Kč) (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Na grafu č. 2 jsou zobrazeny celkové náklady na doplňkovou činnost v letech 2013 – 2017. Největší celkové náklady byly zaznamenány v roce 2013. Důvodem bylo navýšení počtu cizích strávníků, kteří se stavovali ve školní jídelně v rámci doplňkové činnosti, čímž se zároveň zvýšila spotřeba nakupovaných potravin. V tomto roce vznikly také vyšší mzdové náklady a související zákonné pojištění. Tento růst se opakoval i v roce 2016 a v roce 2017. Výše mzdových nákladů provozních zaměstnanců školy (vedoucí školní jídelny a kuchařky) je pohyblivá pouze v rámci odměn za vaření, osobních ohodnocení nebo navýšení platů v rámci platového postupu, protože jinak provozní zaměstnanci mají pevně stanovený úvazek.

Od roku 2014 se celkové náklady na doplňkovou činnost pohybují v průměru okolo 193 072 Kč.

V roce 2017 došlo především k růstu položky opravy a udržování. V daném roce proběhla v rámci údržby výmalba ve školní jídelně a došlo tak k poměrovému rozdělení nákladů na hlavní a doplňkovou činnost.

3.2.2 Mzdové náklady

Významnou částí nákladů na hlavní činnost i doplňkovou činnost se stala položka mzdových nákladů (účet 521). Následující tabulka č. 9 zobrazuje přepočtené úvazky pedagogických pracovníků mateřské školy, základní školy a školní družiny včetně výše

přidělených finančních prostředků ze státního rozpočtu pro období 2013 – 2017. Tabulka obsahuje i výši finančních prostředků získaných od zřizovatele školy na krytí mzdových nákladů mateřské školy.

Tab. 9: Mzdové náklady pedagogických pracovníků školy za období 2013 - 2017

PEDAGOGIČTÍ PRACOVNÍCI						
Kalendářní rok		2013	2014	2015	2016	2017
Úvazky	MŠ I.	1,792	2,116	2,791	2,803	2,334 (konec MŠ II.)
	MŠ II.	-				
	ZŠ	3,435	3,972	3,845	4,101	4,109
	ŠD	0,810	0,818	0,813	0,831	0,817
Dotace ze státního rozpočtu	MŠ I.	474 279 Kč	614 674 Kč	781 027 Kč	769 828 Kč	773 638 Kč
	MŠ II.	-				
	ZŠ	1 235 252 Kč	1 363 737 Kč	1 380 781 Kč	1 410 218 Kč	1 781 015 Kč
	ŠD	214 837 Kč	213 186 Kč	224 874 Kč	241 611 Kč	279 020 Kč
	celkem	1 924 398 Kč	2 191 597 Kč	2 386 682 Kč	2 421 657 Kč	2 833 673 Kč
Dotace z ostatních zdrojů - zřizovatel		0 Kč	25 288 Kč	83 631 Kč	88 958 Kč	60 221 Kč
			Zahájení MŠ II. od 1. 9. 2014 = 4 měsíce	MŠ II. 12 měsíců	12 měsíců Platový postup	Ukončení MŠ II. k 31. 8. 2017 = 8 měsíců

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

V roce 2013 byly škole přiděleny mzdové prostředky ve výši 1 924 398 Kč ze státního rozpočtu. Protože škola nebyla podlimitní, nebyly v tomto roce zřizovatelem poskytovány finanční prostředky určené k úhradě mezd pedagogických pracovníků. Limit počtu žáků pro základní školu je stanoven §4 vyhlášky č. 48/2005 Sb., o základním vzdělávání a některých náležitostech plnění povinné školní docházky. Pro tento typ malotřídní školy je použit §4 odst. 4 vyhlášky, který stanoví limit 42 žáků. V tomto školním roce navštěvovalo základní školu 46 žáků, což poskytlo škole větší příjem finančních prostředků ze státního rozpočtu. Počet dětí v mateřské škole je pro jednu třídu v jedné obci stanoven podle § 2 odst. 1 vyhlášky č. 14/2005 Sb., o předškolním vzdělávání na 13 dětí. Jsou-li v obci zřízeny dvě mateřské školy, minimální počet dětí se zvyšuje. V roce 2013 navštěvovalo mateřskou školu 20 dětí, což zaručilo krácené úvazky dvěma učitelkám.

V roce 2014 získala škola ze státního rozpočtu mzdové prostředky ve výši 2 191 597 Kč. Jelikož se v tomto roce otevřela MŠ II. – odloučené pracoviště, byla současná kapacita mateřské školy navýšena z 18 na 30 dětí. Příspěvek ze strany zřizovatele směřoval na úhradu mzdových nákladů části úvazků pedagogických pracovníků v odloučeném pracovišti (tzn. 0,42 úvazku po dobu 4 měsíců).

V listopadu 2015 došlo k navýšení tarifů pedagogických pracovníků, což vedlo k navýšení celkových mzdových prostředků. V tomto roce byla škole přidělena částka ve výši 2 386 682 Kč ze státního rozpočtu na základě počtu dětí v mateřské škole a žáků v základní škole. Zřizovatel opět doplatil pouze část úvazků (tzn. 0,42 úvazku po dobu 12 měsíců) pedagogickým pracovníkům v odloučeném pracovišti.

V září roku 2016 došlo k dalšímu navýšení tarifů pedagogických pracovníků. Ze státního rozpočtu byla škole přidělena částka ve výši 2 421 657 Kč. Příspěvek od zřizovatele školy se v daném roce navýšil díky platovému postupu zaměstnanců odloučeného pracoviště i díky navýšení tarifů.

Další zvýšení tarifů proběhlo v listopadu 2017. Škola v tomto roce získala ze státního rozpočtu celkovou částku 2 833 673 Kč. Tento rok přinesl mimořádně velké navýšení mzdových prostředků ze státního rozpočtu oproti roku 2016. Důvodem tohoto navýšení bylo ohodnocení pedagogických zaměstnanců realizující inkluzi. V tomto roce byla k 31. 8. 2017 také uzavřena MŠ II. – odloučené pracoviště a snížena kapacita mateřské školy z 30 na 20 dětí. Zřizovatel uhradil mzdové náklady části úvazků obou pedagogických pracovníků v odloučeném pracovišti pouze v období od ledna do srpna 2017.

Tabulka č. 10 uvádí mzdové náklady týkající se provozních zaměstnanců školy za období 2013 – 2017. Jsou zde uvedené přepočtené úvazky provozních zaměstnanců školní jídelny (vedoucí školní jídelny a kuchařky), mateřské školy (uklízečka) a základní školy (uklízečka) včetně výše přidělených finančních prostředků plynoucích ze státního rozpočtu. Tabulka uvádí i výši finančních prostředků přidělených od zřizovatele školy a získaných z doplňkové činnosti.

Tab. 10: Mzdové náklady provozních zaměstnanců školy za období 2013 - 2017

PROVOZNÍ ZAMĚSTNANCI						
Kalendářní rok		2013	2014	2015	2016	2017
Úvazky	ŠJ	1,827	2,058	2,129	2,021	1,943 (konec výdejny)
	ŠJ výdejna	-				
	MŠ I.	0,500	0,967	0,79	0,858	0,715 (konec MŠ II.)
	MŠ II.	-				
	ZŠ	1,117	1,403	1,518	1,429	1,103
Dotace ze státního rozpočtu	ŠJ	347 703 Kč	354 610 Kč	342 408 Kč	373 601 Kč	489 520 Kč
	ŠJ výdejna	-				
	MŠ I.	65 809 Kč	115 477 Kč	96 998 Kč	116 923 Kč	132 678 Kč
	MŠ II.	-				
	ZŠ	181 720 Kč	277 158 Kč	279 485 Kč	265 150 Kč	269 188 Kč
	celkem	595 232 Kč	747 245 Kč	718 891 Kč	755 674 Kč	891 386 Kč
Dotace z ostatních zdrojů - zřizovatel		72 621 Kč	73 226 Kč	57 288 Kč	59 284 Kč	68 727 Kč
Z doplňkové činnosti		85 979 Kč	83 848 Kč	67 733 Kč	75 155 Kč	82 931 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

V roce 2013 byla škole ze státního rozpočtu na mzdy provozních zaměstnanců přidělena částka 595 232 Kč. Od zřizovatele obdržela škola na mzdy zaměstnanců školní jídelny příspěvek ve výši 72 621 Kč. Zřizovatel školy přispívá zaměstnancům školy na stravování formou poskytování stravenek nebo jim umožňuje stravování ve školní jídelně, pokud tuto službu škola poskytuje. Jelikož Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod má školní jídelnu zapsanou v rejstříku škol a školských zařízení a poskytuje stravování dětem a žákům školy ve školní budově, přispívá zřizovatel zaměstnancům školy na obědy v rámci činnosti této školní jídelny.

Z doplňkové činnosti jsou poměrově hrazeny mzdové prostředky vedoucí školní jídelny a kuchařkám školy za to, že vaří cizím strávníkům (zaměstnancům obce Dolní Radechová, důchodcům, maminkám na mateřské či rodičovské dovolené apod.).

V roce 2014 došlo k výraznému skoku v rámci přidělených finančních prostředků ze státního rozpočtu. Tento nárůst byl zapříčiněn nově otevřenou MŠ II. – odloučeným pracovištěm. Počet provozních zaměstnanců vzrostl o provozní sílu MŠ II. – odloučené pracoviště v rámci školní jídelny - výdejny včetně zajištění úklidu daného pracoviště.

Provoznímu zaměstnanci základní školy byl navýšen úvazek za převoz obědů ze školní jídelny do školní jídelny – výdejny v odloučeném pracovišti. Tento stav pokračoval až do roku 2016. I přesto, že v roce 2017 došlo k ukončení provozu MŠ II. – odloučeného pracoviště, byla škole ze státního rozpočtu přidělena částka 891 386 Kč na mzdy provozních zaměstnanců. Tento nárůst byl způsoben dvojnásobným navýšením platových tarifů provozních zaměstnanců v daném roce (v červenci a v listopadu).

Z obou tabulek je zřejmé, že mzdové prostředky přidělené škole ze státního rozpočtu i hrazené formou dotace od zřizovatele rostou nebo klesají v závislosti na počtu dětí v mateřské škole, žáků v základní škole a školní družině včetně počtu stravovaných dětí a žáků ve školní jídelně. Důležitý aspekt je i počet zaměstnanců a jejich pravidelné či nepravidelné zvyšování platových tarifů.

3.2.3 Výnosy na hlavní a doplňkovou činnost

Následující tabulky se věnují výnosům na hlavní činnost a také na doplňkovou činnost Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod za období 2013 – 2017.

Tab. 11: Výnosy na hlavní činnosti (v Kč)

Výnosy na hlavní činnosti (v Kč)	2013	2014	2015	2016	2017
Výnosy z prodeje služeb	363 482,00	412 723,00	380 369,00	371 239,00	340 855,00
Jiné výnosy z vlastních výkonů	59 035,00	85 380,00	106 485,00	87 640,00	88 985,00
čerpání fondů	-	-	21 175,00	-	-
Ostatní výnosy z činnosti	59 964,16	540,00	41 474,52	19 256,80	62 331,72
Úroky	67,85	6,11	-	-	-
Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	4 201 100,00	4 921 947,00	5 293 095,00	5 359 203,00	6 172 573,00

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

V tabulce č. 11 jsou nastíněny výnosy na hlavní činnost školy od roku 2013 do roku 2017. Je patrné, že největší položkou jsou výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů, tedy transfery přicházející od MŠMT a dále finanční příspěvek na provoz od zřizovatele školy.

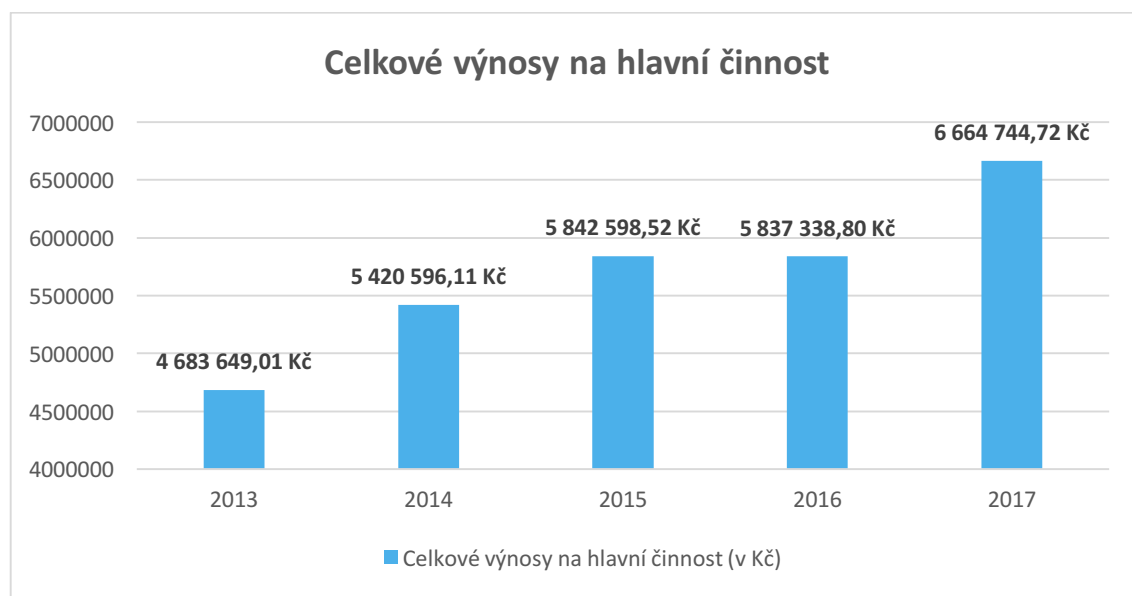
Druhou největší položkou jsou výnosy z prodeje služeb. Tato položka zahrnuje především výnosy z úhrad za stravování dětí předškolního věku a žáků mladšího školního věku ve školní jídelně. V letech 2014 a 2015 dosahovaly částky nejvyšších hodnot z důvodu vyššího počtu dětí předškolního věku, žáků mladšího školního věku.

Jiné výnosy z vlastních výkonů zahrnují příspěvky na školní družinu a mateřskou školu („školkovné“). Nárůst výnosů u dané položky lze spatřit v roce 2015, jelikož vznikla MŠ II. – odloučené pracoviště a zvýšil se počet dětí předškolního věku.

Mezi ostatní výnosy z činnosti patří zejména prodej drobného hmotného majetku nebo vzniklý přeplatek za spotřebované energie. V roce 2017 byly výnosy největší, protože v daném roce se zrušila MŠ II. – odloučené pracoviště a drobný majetek se rozprodal.

Pouze v roce 2013 a 2014 jsou evidovány úroky z bankovních účtů. Škola evidovala zbytečné vysoké poplatky za vedení běžného účtu a po roce 2014 nastala změna, neboť došlo ke snížení vysokých poplatků a zároveň i k neevidování úroků.

Z tabulky je patrné také to, že škola čerpala z fondů pouze v roce 2015. Jednalo se o použití finančních prostředků z rezervního fondu na nákup slunečního zastínění dětského pískoviště nacházející se na zahradě.



Graf 3: Celkové výnosy z hlavní činnosti (v Kč) (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Vývoj celkových výnosů na hlavní činnost školy v letech 2013 – 2017 je zobrazen na grafu č. 3. Celkové výnosy na hlavní činnost po dobu pěti let vzrůstaly, největší nárůst

nastal v roce 2017 díky navýšení výnosů z transferů a ostatních výnosů z činnosti (prodej drobného hmotného majetku z důvodu ukončení provozu MŠ II. – odloučené pracoviště).

Celkové výnosy v roce 2015 byly oproti roku 2016 vyšší, a to zejména kvůli čerpání z fondů, konkrétně z rezervního fondu a také z důvodu vzrůstu výnosů za vlastní výkony, které byly zapříčiněny vznikem MŠ II. – odloučeného pracoviště, což zaručilo vyšší výběr příspěvků na provoz mateřské školy dle směrnice č. 26 – Úplata částečných neinvestičních nákladů v mateřské škole zřizované obcí.

Oproti tomu byly v roce 2013 výnosy na hlavní činnost nejnižší. Důvodem tohoto stavu je fakt, že v roce 2013 měla škola otevřenou pouze jednu třídu mateřské školy, ve které se vzdělávalo pouze 18 dětí předškolního věku.

Tab. 12: Výnosy z doplňkové činnosti (v Kč)

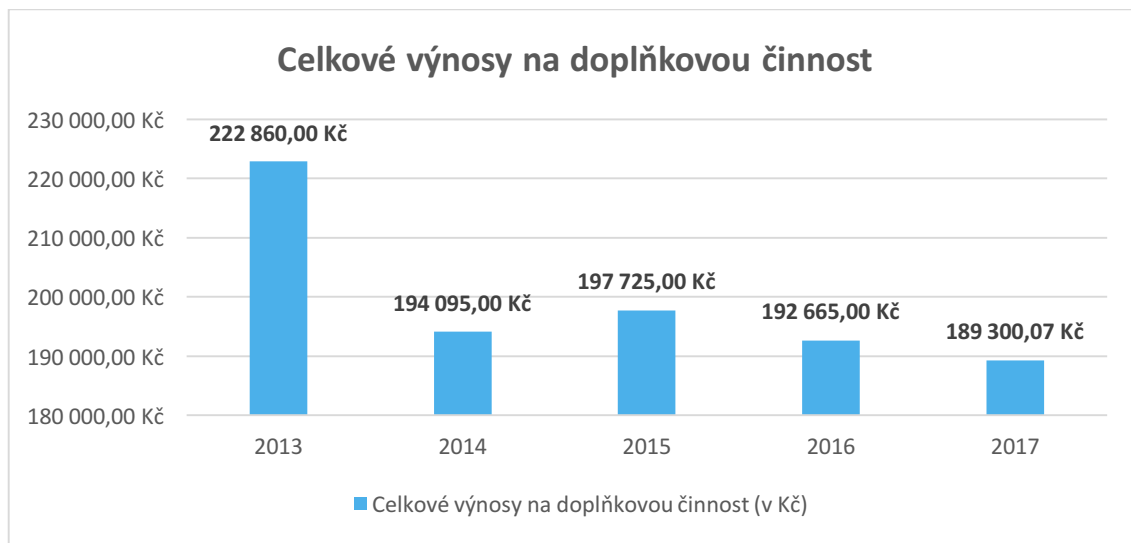
Výnosy z doplňkové činnosti (v Kč)	2013	2014	2015	2016	2017
Výnosy z prodeje služeb	222 860,00	194 095,00	197 725,00	192 665,00	154 770,00
Ostatní výnosy z činnosti	-	-	-	-	4 655,10
Ostatní finanční výnosy	-	-	-	-	29 874,97

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Tabulka č. 12 představuje výnosy plynoucí z doplňkové činnosti v letech 2013 – 2017. Výnosy z doplňkové činnosti tvoří především výnosy z prodeje služeb, tedy stravování cizích strávníků, mezi které patří zaměstnanci Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, zaměstnanci obce Dolní Radechová, důchodci a ostatní cizí strávníci (maminky na mateřské a rodičovské dovolené či zaměstnanci místních firem). Z tabulky je vidět, že výnosy z této činnosti ve sledovaném období postupně klesají. Největší pokles nastal v roce 2017. Důvodem tohoto poklesu je každoroční snižování počtu stravovaných cizích strávníků ve školní jídelně. V tomto roce jsou mimo jiné evidovány také ostatní výnosy z činnosti a ostatní finanční výnosy.

U položky ostatní výnosy z činnosti se jednalo o vyúčtování dohadné položky za spotřebu elektřiny. V roce 2016 byl stanoven vyšší odhad spotřeby elektřiny, než byl poté v roce

2017 vyfakturován. Částka u ostatních finančních výnosů v roce 2017 vznikla z důvodu krytí výsledků hospodaření z rezervního fondu.



Graf 4: Celkové výnosy na doplňkovou činnost (v Kč) (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

V grafu č. 4 jsou znázorněny celkové výnosy na doplňkovou činnost v období 2013 – 2017. Z grafu je viditelné, že škola dosahovala největších výnosů z doplňkové činnosti v roce 2013. V tomto roce navštěvoval školní jídelnu největší počet stravovaných cizích strávníků. Od toho roku došlo k poklesu výnosů, které se do roku 2017 pohybovaly v průměru okolo 193 446 Kč ročně.

Nepatrný nárůst celkových výnosů nastal pouze v roce 2015. Příčinou mírného nárůstu byla nově vykalkulovaná cena jednoho obědu. V tabulce č. 13 je zobrazena kalkulace ceny do 31. 8. 2014 a nově vzniklá cena platná do konce roku 2017. Cena jednoho obědu stoupla z 52 Kč na 55 Kč.

Tab. 13: Kalkulace ceny vztažená na jeden oběd v rámci doplňkové činnosti

Kalkulace ceny	do 31. 8. 2014	1. 9. 2014 - 31. 12. 2017
potraviny	21,00 Kč	23,00 Kč
mzdy	17,60 Kč	17,60 Kč
odvody (ZP a SP)	6,00 Kč	6,00 Kč
FKSP	0,35 Kč	0,35 Kč
Zákonné pojištění	0,19 Kč	0,19 Kč
Výrobní režie	6,40 Kč	7,00 Kč
Správní režie	0,25 Kč	0,25 Kč
zisk	0,25 Kč	0,25 Kč
celkem	52,04 Kč	54,64 Kč
zaokrouhlení	52,00 Kč	55,00 Kč
Celková cena za oběd	52,00 Kč	55,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

3.2.4 Výsledek hospodaření hlavní činnosti a doplňkové činnosti

Tabulka č. 14 uvádí výsledek hospodaření hlavní činnosti a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017.

Tab. 14: Výsledky hospodaření hlavní činnosti a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017 v Kč

Výsledek hospodaření (v Kč)	2013	2014	2015	2016	2017
Hlavní činnost	5 639,69	73 658,76	35 455,41	60 330,15	37 236,86
Doplňková činnost	291,42	0,00	6 575,69	-5 079,65	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Z tabulky, která znázorňuje výsledek hospodaření hlavní činnosti školy, lze vyčíst, že nejnižšího výsledku hospodaření dosáhla Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod v roce 2013. V tomto roce škola evidovala spíše nižší výnosy, než v následujících letech. Nejvyššího výsledku hospodaření z hlavní činnosti dosáhla škola v roce 2014, neboť v tomto roce došlo k otevření MŠ II. – odloučené pracoviště, což se projevilo ve výrazném nárůstu výnosů z důvodu vyššího výběru „školkovného“ a také z přidělu krajských transferů.

Ve výsledku hospodaření z doplňkové činnosti lze v roce 2016 zpozorovat zápornou hodnotu. V daném roce se sešlo hned několik faktorů, které ovlivnily tento výsledek hospodaření. Jednalo se o menší počet cizích strávníků navštěvující školní jídelnu a o stále nízkou cenu oběda oproti vyšším mzdovým nákladům na mzdy provozních zaměstnanců a vyšším cenám za nakupované potraviny. Nejlepšího výsledku hospodaření

v rámci doplňkové činnosti dosáhla Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod v roce 2015. Důvodem takového výsledku hospodaření byl vzrůst výnosů z prodeje služeb na základě nově vzniklé ceny za oběd a také díky evidování nižších nákladů na doplňkovou činnost.

Graf č. 5 zobrazuje vývoj výsledku hospodaření z hlavní činnosti a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017. Největší skok výsledku hospodaření z hlavní činnosti nastal v roce 2014 díky provozu nově otevřené MŠ II. – odloučené pracoviště. Z hlediska výsledku hospodaření z doplňkové činnosti, Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod měla ve sledovaném období nejvyšší zisk v roce 2015, ale o rok později (2016) už vykazovali ztrátu.



Graf 5: Výsledky hospodaření hlavní a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

3.3 Modifikovaná finanční analýza příspěvkové organizace

Následující část podkapitoly se zaměřuje na modifikovanou finanční analýzu Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod. Budou zde představeny a popsány jednotlivé dílčí ukazatele doplněné o výpočty a grafy, které zhodnotí celkové hospodaření příspěvkové organizace.

3.3.1 Ukazatel autarkie

Prvním ukazatelem je ukazatel autarkie, který poukazuje na míru soběstačnosti municipální firmy. Tento ukazatel je však do jisté míry problematický, jelikož municipální firmy nejsou zřizovány jako ziskové firmy a zachycovaný hospodářský výsledek je na aktuální bázi (Kraftová, 2002, s. 101).

Tento ukazatel může být hodnocen buď na výnosově nákladovém nebo na příjmově výdajovém základě (Kraftová, 2002, s. 101). Pro Základní školu a Mateřskou školu Dolní Radechová, okres Náchod bude použit ukazatel na výnosově nákladové bázi, konkrétně ukazatel autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů.

Daný ukazatel se zaměřuje pouze na hlavní činnost a poukazuje na soběstačnost municipální firmy v pokrytí nákladů na hlavní činnost z dosažených výnosů v procentech. Výsledek ukazatele lze hodnotit pozitivně za předpokladu, že je roven 100 %. Menší hodnota naznačuje nedostačující pokrytí nákladů výnosy a větší hodnota poukazuje na to, že by dotační prostředky měly být využity jinde (Kraftová, 2002, s. 102-103).

Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

Vzorec pro ukazatel:

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

kde:

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

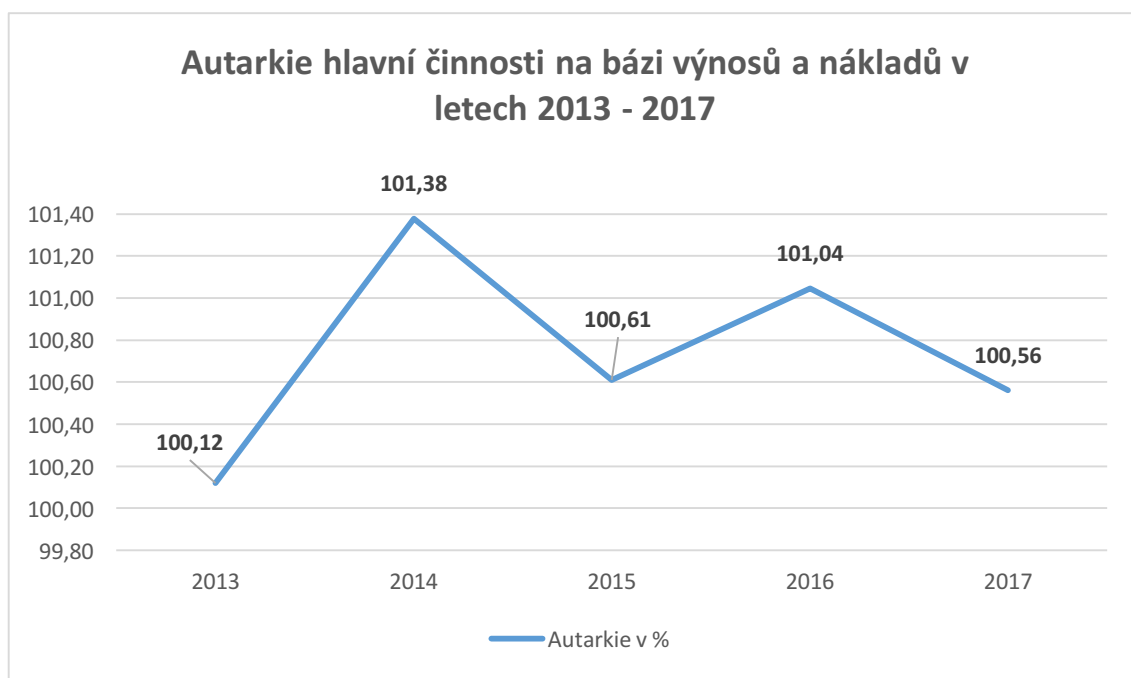
$V_{H\check{C}}$ jsou výnosy z hlavní činnosti,

$N_{H\check{C}}$ jsou náklady hlavní činnosti (Kraftová, 2002, s. 102).

Tab. 15: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2013 – 2017

Autarkie hlavní činnosti	2013	2014	2015	2016	2017
VHČ v Kč	4 683 649,01	5 420 596,11	5 842 598,52	5 837 338,80	6 664 744,72
NHČ v Kč	4 678 009,32	5 346 937,35	5 807 143,11	5 777 008,65	6 627 507,86
Autarkie v %	100,12	101,38	100,61	101,04	100,56

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 6: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Míra autarkie v období 2013 – 2017 se pohybuje mírně nad 100 %. V roce 2014 a 2016 jsou hodnoty dokonce nad 101 %. Nejvíce se k 100% hranici přibližuje hodnota z roku 2013, kdy náklady na hlavní činnosti byly zcela pokryty výnosy. Ostatní hodnoty můžeme považovat za pozitivní a nemusíme přemýšlet o využití dotačních prostředků v jiných složkách.

3.3.2 Ukazatele rentability

Ukazatele rentability hodnotící efektivnost podniku patří mezi významné ukazatele finanční analýzy. U modifikované finanční analýzy pro municipální firmy se ukazatele řadí do skupiny nejdiskutovanějších problémů. Jde především o fakt, že hlavním záměrem municipálních firem není vytváření zisku, ale je nutné podotknout, že vedle uskutečňování hlavní činnosti mohou municipální firmy realizovat i doplňkovou činnost, která se liší svým záměrem od hlavní činnosti. Zatímco cílem hlavní činnosti je vyrovnanost nákladů a výnosů, doplňková činnost se zaměřuje na zisk z dané činnosti (Kraftová, 2002, s. 105).

Ukazatelů je několik a pro hodnocení Základní školu a Mateřské školu Dolní Radechová, okres Náchod byly zvoleny následující:

- rentabilita nákladů doplňkové činnosti,
- míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti,
- haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu k lomovému faktoru (Kraftová, 2002, s. 106).

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Daný ukazatel má za cíl maximalizovat nákladovou rentabilitu. Řadí se mezi „nejpřísnější“ ukazatel efektivnosti. Jelikož doplňková činnost je uskutečňována zřizovatelem ve zřizovací nebo základní listině, předpokládá se nutnost zisku. Existující zisk má být dále použit na hlavní činnost a má sloužit k posílení hmotné zainteresovanosti pracovníků dané organizace (Kraftová, 2002, s. 107).

Hodnota výsledku by měla být kladná a v procentech. Pokud je výsledek směřován spíše k záporné hodnotě, musí se zvážit různá opatření vedoucí k odvrácení se o daného trendu nebo by municipální firma měla ukončit doplňkovou činnost (Kraftová, 2002, s. 107).

Vzorec pro ukazatel:

$$r_{ND\check{c}} = \frac{HV_{H\check{c}}}{N_{D\check{c}}} \times 100$$

kde:

$r_{N\check{c}}$ je rentabilita nákladů doplňkové činnosti,

$HV_{H\check{c}}$ je hospodářský výsledek doplňkové činnosti,

$N_{D\check{c}}$ jsou náklady doplňkové činnosti (Kraftová, 2002, s. 107).

Tab. 16: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti	2013	2014	2015	2016	2017
HVdč v Kč	291,42	0,00	6 575,69	-5 079,65	0,00
Ndč v Kč	222 568,58	194 095,00	191 149,31	197 744,65	189 300,07
Rentabilita v %	0,13	0,00	3,44	-2,57	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 7: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Z tabulky č. 16 a také z grafu č. 7 je patrné, že rentabilita nákladů doplňkové činnosti není moc příznivá. V roce 2016 dokonce rentabilita klesla do záporných hodnot, jelikož v tomto období byl výsledek hospodaření z doplňkové činnosti záporný. Naproti tomu v roce 2015 dosahovala rentabilita nejvyšší hodnoty oproti ostatním rokům. V tomto roce byla doplňková činnost pro Základní školu a Mateřskou školu Dolní Radechová, okres Náchod velmi účinná. V letech 2014 a 2017 byly hodnoty nulové, tedy doplňková činnost nevykazovala zisk ani ztrátu. Z daných výsledků se dá usoudit, že doplňková činnost Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod byla v předchozích letech pouze efektivní pouze v roce 2015.

Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti

Hlavním cílem ukazatele je zachytit procentuálně míru pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti. Ukazatel jde počítat pouze za předpokladu, že municipální firmy realizuje doplňkovou činnost a vykazuje z hlavní činnosti ztrátu. Ukazatel nemá smysl počítat, pokud se výsledek hospodaření z hlavní činnosti rovná nule (Kraftová, 2002, s. 107-108).

Vzorec pro ukazatel:

$$Z'' = \frac{zisk_{DČ}}{ztráta_{HČ}} \times 100$$

kde:

Z'' je míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti,

$zisk_{DČ}$ je výsledek hospodaření z doplňkové činnosti bezpodmínečně v kladné hodnotě,

$ztráta_{HČ}$ je výsledek hospodaření z hlavní činnosti bezpodmínečně v záporné hodnotě (Kraftová, 2002, s. 107).

Tab. 17: Hospodářské výsledky z hlavní i doplňkové činnosti v letech 2013 - 2017

Hospodářské výsledky	2013	2014	2015	2016	2017
HVdč v Kč	291,42	0,00	6 577,69	-5 079,65	0,00
HVhč v Kč	5 639,69	73 658,76	35 455,41	60 330,15	37 236,86

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Z tabulky č. 17 je zřejmé, že daný ukazatel není nutno počítat, protože Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod nevykazovala v žádném roce ztrátu z hlavní činnosti. Současně v roce 2016 dosahovala ztráty z doplňkové činnosti, tedy daná hodnota nesplňuje podmínku pro výpočet.

Nejnižšího výsledku hospodaření z hlavní činnosti dosahovala příspěvková organizace v roce 2013 a to kvůli větším ostatním nákladům, které byly tvořeny vysokými bankovními poplatky včetně pojištění školy a menším výnosům z vlastních výkonů, protože v dané době navštěvoval mateřskou školu nejmenší počet dětí předškolního věku. Nejvyšší výsledek hospodaření z hlavní činnosti byl dosažen v následujícím roce 2014. Příčinou takového skoku byl především větší nárůst počtu dětí a žáků navštěvující základní školu a mateřskou školu, který se projevil v nárůstu výnosů z prodeje služeb. Ztráta z doplňkové činnosti v roce 2016 byla způsobena dosažením nižšího výnosu z prodeje služeb. Oproti tomu v roce 2015 vykazovala doplňková činnost největší zisk a to především díky nejnižším mzdovým nákladům v letech 2013 – 2017 a nárůstu výnosů z prodeje služeb, což znamenalo nárůst v počtu stravovaných cizích strávníků.

Haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru

Ukazatel se počítá v případě existence doplňkové činnosti. Výsledek haléřového ukazatele se dále porovnává se zlomovým faktorem, který vysvětluje s jakou dynamikou je rentability z doplňkové činnosti dosahováno. Čím více se haléřový ukazatel přibližuje ke zlomovému faktoru, tím výhodnější ekonomický výsledek doplňková činnost má (Kraftová, 2002, s. 110).

Vzorec pro ukazatel:

$$HUN = \frac{N_{D\check{c}}}{V_{D\check{c}}}$$

$$HUN - \Psi \rightarrow \min.$$

kde:

HUN je haléřový ukazatel nákladovosti,

$N_{D\check{c}}$ jsou náklady na doplňkovou činnost,

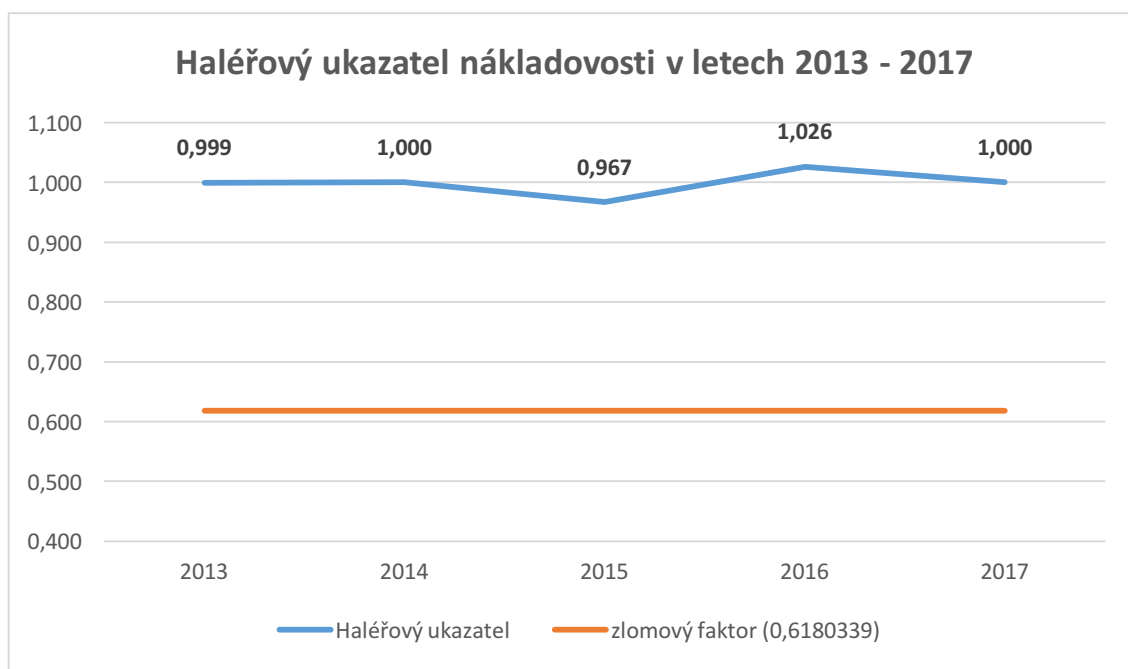
$V_{D\check{c}}$ jsou výnosy z doplňkové činnosti,

Ψ je lomový faktor = 0,6180339 (Kraftová, 2002, s. 109).

Tab. 18: Haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru v letech 2013 - 2017

Haléřový ukazatel nákladovosti	2013	2014	2015	2016	2017
Ndč v Kč	222 568,58	194 095,00	191 149,31	197 744,65	189 300,07
Vdč v Kč	222 860,00	194 095,00	197 725,00	192 665,00	189 300,07
Haléřový ukazatel	0,999	1,000	0,967	1,026	1,000

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 8: Haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Vypočtený haléřový ukazatel dosahuje vyšších hodnot oproti zlomovému faktoru. Hodnota v roce 2014 a v roce 2017 jsou rovné jedné z důvodu vyrovnanosti na straně nákladů i výnosů z doplňkové činnosti. Takto vypočtený ukazatel doplňuje ukazatel rentability nákladů doplňkové činnosti. Jelikož žádná hodnota se nepřiblížila k hodnotě zlomového faktoru, doplňková činnost tedy nedosahovala v žádném roce lepších ekonomických výsledků.

3.3.3 Ukazatele likvidity

Ukazatele likvidity patří mezi nejčastěji hodnocenými ukazateli u municipálních firem. Základní členění ukazatele likvidity je na okamžitou, pohotovou a běžnou likviditu. U municipálních firem se převážně hodnotí okamžitá a pohotová likvidita, ale vše záleží na výskytu zásob a pohledávek v organizaci. Dané ukazatele jsou ovlivněny časovým cyklem financování (Kraftová, 2002, s. 114).

Okamžitá likvidita

Vypočtená hodnota okamžité likvidity se u soukromého ziskového sektoru pohybuje okolo hodnoty 0,2, z čehož vyplývá, že peníze by měly tvořit přibližně 1/5 hodnoty závazků. U municipálních firem je často tato hodnota vyšší (Kraftová, 2002, s. 115).

Vzorec pro ukazatel:

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

kde:

L_I je okamžitá likvidita,

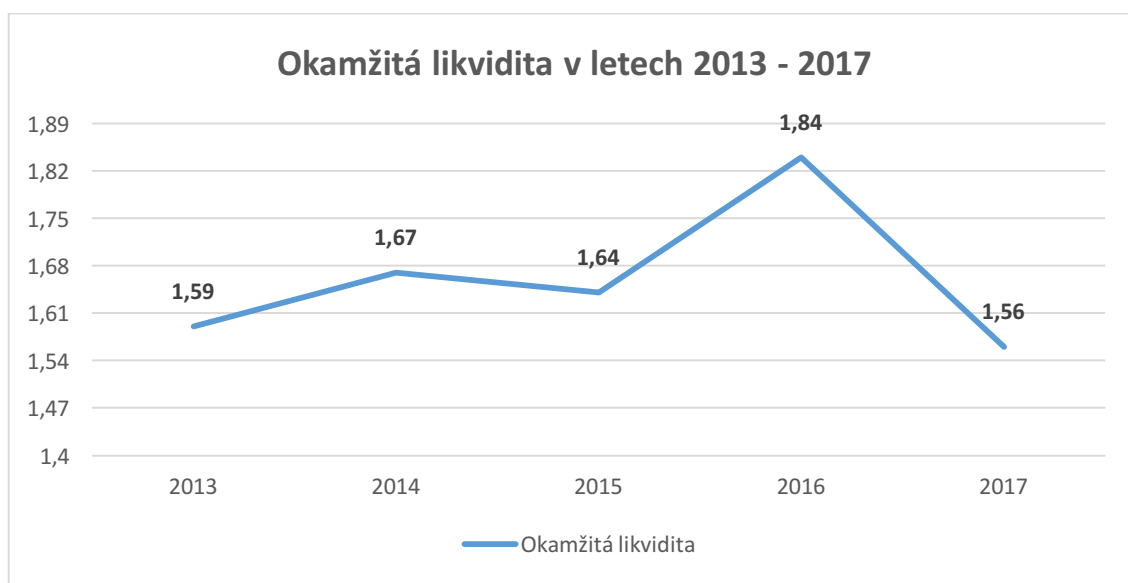
Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty (tj. včetně termínovaných vkladů a v krátké době obchodovatelných cenných papírů),

KZv jsou krátkodobé závazky (Kraftová, 2002, s. 115).

Tab. 19: Okamžitá likvidita v letech 2013 - 2017

Okamžitá likvidita	2013	2014	2015	2016	2017
Pe v Kč	759 325,01	889 939,25	1 019 809,76	964 116,51	1 291 953,52
KZv v Kč	478 582,39	534 034,42	619 964,31	524 505,59	826 800,06
Okamžitá likvidita	1,59	1,67	1,64	1,84	1,56

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 9: Okamžitá likvidita v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Výsledné hodnoty okamžité likvidity se pohybují okolo hodnot 1,56 až 1,84 a jedná se o celkem vysoké hodnoty, jejichž příčina je způsobena především poměrem mezi výši stavu peněz na bankovním účtu, účtu FKSP, pokladny a krátkodobých závazků v určitých letech.

V roce 2016 byla hodnota okamžité likvidity nejvyšší, protože stav na běžném účtu se mírně snížil, stav na běžném účtu FKSP a pokladně se zvýšil a na straně krátkodobých závazků došlo k velkému snížení ostatních závazků o přibližně 310 000 Kč oproti předchozím rokům. V roce 2017 byla hodnota nejnižší, což bylo způsobeno velkým nárůstem na běžném účtu o téměř 300 000 Kč, na účtu FKSP přibližně o 22 000 Kč i v pokladně přibližně o 12 000 Kč oproti roku 2016 a dalším snížením ostatních závazků. I když v tomto roce spíše krátkodobé závazky vzrůstaly, kromě položky ostatních závazků, které klesaly, a byly nejvyšší za období 2013 - 2017, větší nárůst nastal na straně krátkodobých finančních prostředků a i v tomto roce byly dané finanční prostředky největší za období 2013 – 2017.

Pohotovú likvidita

Pohotovú likvidita je též známá pod pojmem rychlý test finančního zdraví nebo také se také občas hovoří o testu kyselosti. Hodnoty zobrazují rovnováhu mezi krátkodobými pohledávkami a krátkodobými závazky. Výsledné hodnoty pohotové likvidity by měly být v rozmezí okolo hodnoty jedna. Velký problém nastává při klasifikaci „krátkodobých pohledávek“. Výsledné nižší hodnoty než hodnota jedna značí nebezpečí nesolventnosti, výsledné vyšší hodnoty než hodnota jedna naopak značí neefektivní vázání prostředků v penězích a pohledávkách (Kraftová, 2002, s. 117)

Vzorec pro ukazatel:

$$L_{II} = \frac{Pe + Po}{KZv}$$

kde:

L_{II} je pohotovú likvidita,

Pe jsou peníze a jejich ekvivalenty (tj. včetně termínovaných vkladů a v krátké době obchodovatelných cenných papírů),

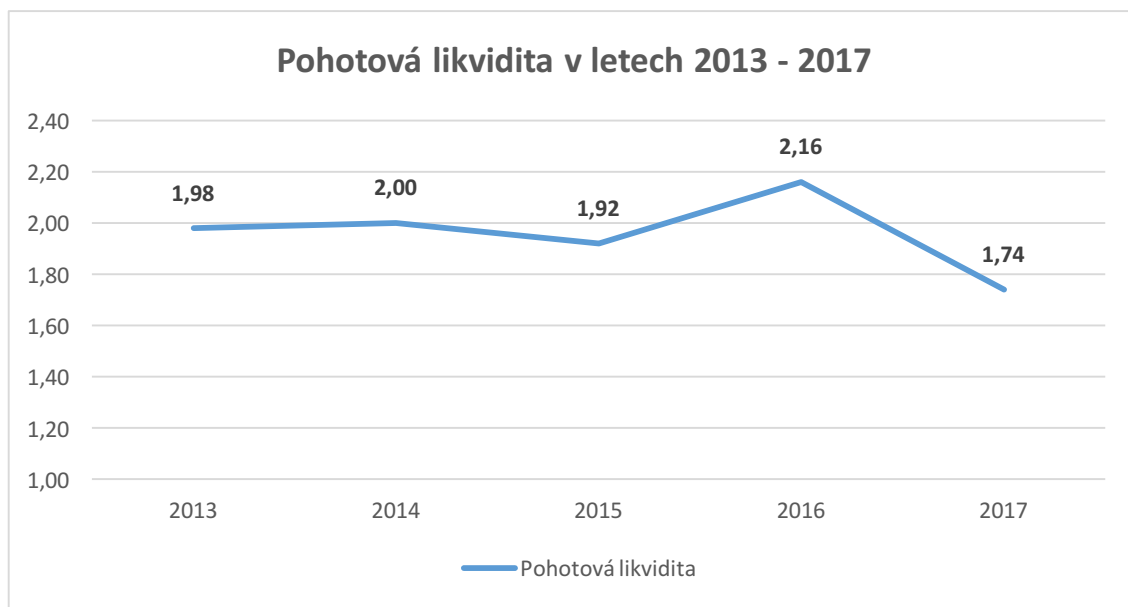
Po jsou krátkodobé pohledávky,

KZv jsou krátkodobé závazky (Kraftová, 2002, s. 116).

Tab. 20: Pohotová likvidita v letech 2013 - 2017

Pohotová likvidita	2013	2014	2015	2016	2017
Pe v Kč	759 325,01	889 939,25	1 019 809,76	964 116,51	1 291 953,52
Po v Kč	189 045,00	180 232,03	172 968,04	168 938,00	145 382,00
KZv v Kč	478 582,39	534 034,42	619 964,31	524 505,59	826 800,06
Pohotová likvidita	1,98	2,00	1,92	2,16	1,74

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 10: Pohotová likvidita v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Hodnoty pohotové likvidity se pohybují nad doporučenou hodnotou jedna. Znamená to, že v příspěvkové organizaci funguje neefektivní vázání prostředků v penězích a pohledávkách. Hodnota z roku 2017 se nejvíce přibližuje k optimální hodnotě jedna, protože se snížily krátkodobé pohledávky. Naproti tomu v roce 2016 byla hodnota pohotové likvidity nejvyšší ze všech let. Příčinou byl především velký pokles položky ostatních závazků přibližně o 310 000 Kč oproti předchozímu roku.

Pracovní kapitál, resp. čistý pracovní kapitál

Jedná se o takové prostředky, které municipální firmy mají k dispozici k vykonávání běžné provozní činnosti. Tento ukazatel bere v úvahu využitelný krátkodobý majetek, ale snižuje jeho hodnotu o prostředky, které představují výši závazků nutné k uhrazení (Kraftová, 2002, s. 117).

Vzorec pro ukazatel:

$$PK = OA - KZv$$

kde:

PK je pracovní kapitál (čistý pracovní kapitál),

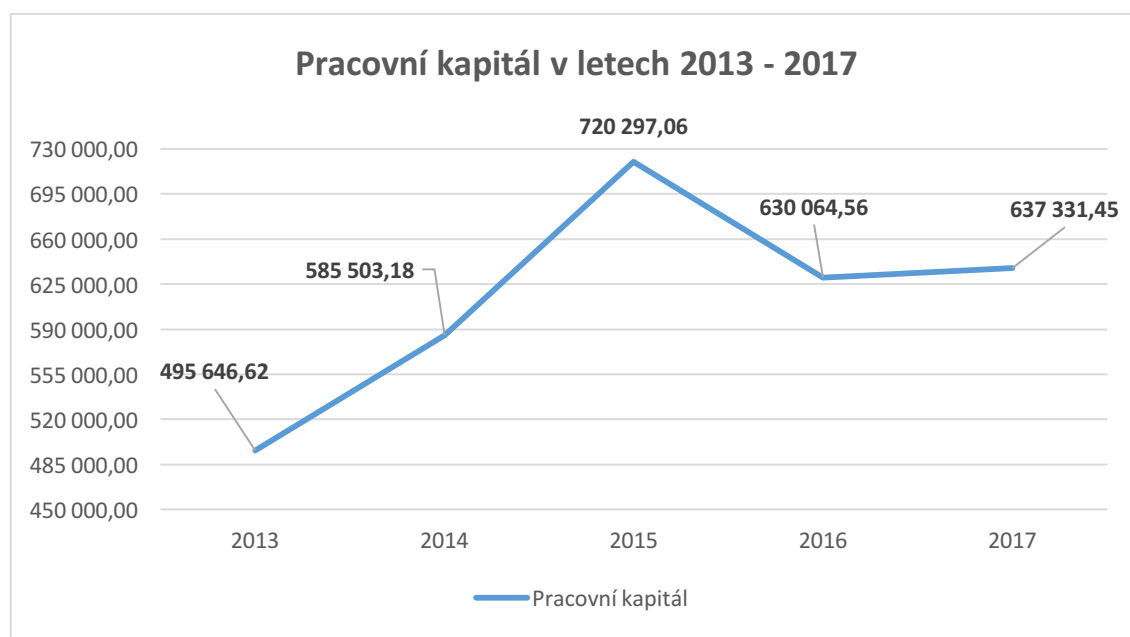
OA jsou oběžná aktiva,

KZv jsou krátkodobé závazky (Kraftová, 2002, s. 117).

Tab. 21: Pracovní kapitál v letech 2013 - 2017

Pracovní kapitál	2013	2014	2015	2016	2017
OA v Kč	974 229,01	1 119 537,60	1 340 261,37	1 154 570,15	1 464 131,51
KZv v Kč	478 582,39	534 034,42	619 964,31	524 505,59	826 800,06
Pracovní kapitál	495 646,62	585 503,18	720 297,06	630 064,56	637 331,45

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 11: Pracovní kapitál v letech 2013 – 2017 (Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy)

Během pěti let se pracovní kapitál pohybuje v kladných a vysokých hodnotách. Pro příspěvkovou organizaci Základní školu a Mateřskou školu Dolní Radechová, okres Náchod to znamená, že má dané prostředky k dispozici pro vykonávání běžné provozní činnosti. V roce 2013 byla hodnota pracovního kapitálu nejnižší. Největší hodnota

pracovního kapitálu nastala v roce 2015, kdy došlo k většímu navýšení finančních prostředků na běžný účet oproti krátkodobým závazkům. V roce 2016 i 2017 jsou hodnoty téměř stejné, i když v roce 2017 došlo k velkému nárůstu v krátkodobých finančních prostředcích a nárůstu krátkodobých závazků oproti roku 2016.

3.3.4 Ukazatele aktivity

Ukazatele aktivity doplňují celkové hodnocení municipální firmy a mohou klíčovým způsobem objasnit dopady řízení na její efektivnost, konkrétně na složku hospodárnosti dané organizace (Kraftová, 2002, s. 119). Ukazatelů je hned několik, ale pro potřeby příspěvkové organizace Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod byla vybrána pouze jedna, a to „Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech“ (Kraftová, 2002, s. 119, 121).

Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech

Tento ukazatel se zaměřuje na náročnost daného oboru dopadající na dlouhodobý majetek. Pokud výsledná hodnota klesne pod stanovenou standardní hodnotu, znamenalo by to pro municipální firmu ohrožení z nedostatečného uspokojením potřebným dlouhodobým majetkem. Zároveň pokud by hodnota byla vyšší než stanovená standardní hodnota, jednalo by se o neekonomické vázání zdrojů v dlouhodobém majetku ve vztahu k výnosům (Kraftová, 2002, s. 121).

Vzorec pro ukazatel:

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

kde:

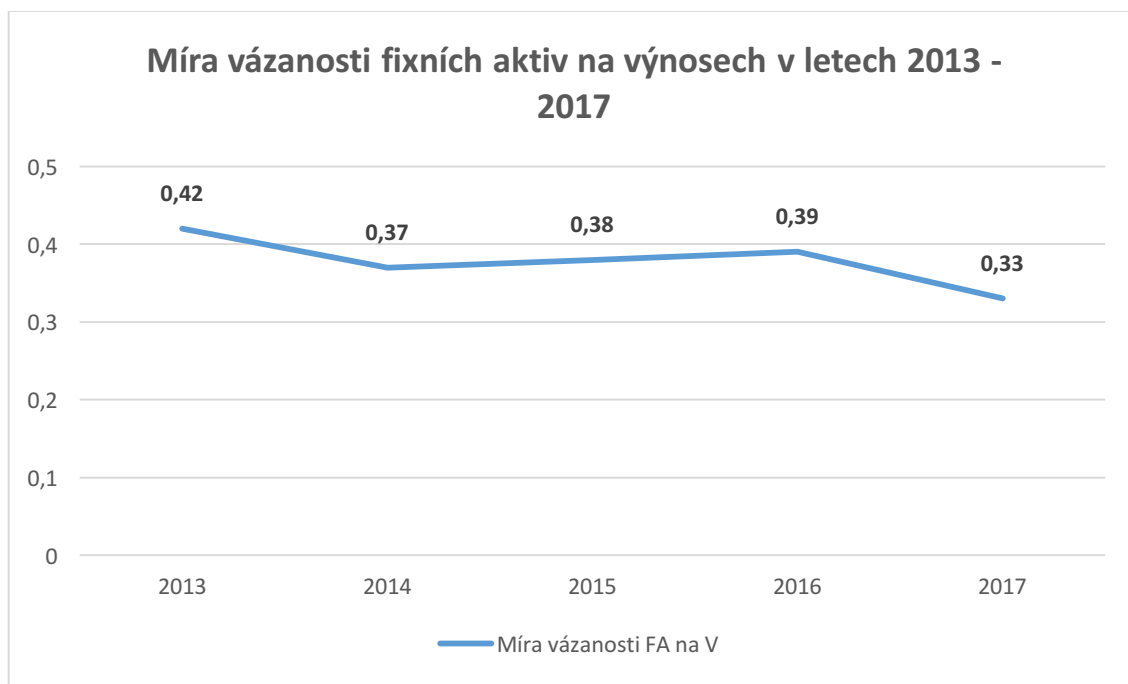
FA je hodnota fixních aktiv v zůstatkové hodnotě,

V jsou celkové výnosy (Kraftová, 2002, s. 121).

Tab. 22: Míra vázanosti fixních aktiv na celkových výnosech v letech 2013 - 2017

Míra vázanosti FA na výnosech	2013	2014	2015	2016	2017
FA v Kč	1 961 729,10	1 994 663,80	2 196 610,80	2 247 826,45	2 173 918,45
V v Kč	4 683 649,01	5 420 596,11	5 842 598,52	5 837 338,80	6 664 744,72
Míra vázanosti FA na V	0,42	0,37	0,38	0,39	0,33

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy



Graf 12: Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech v letech 2013 – 2017 (Vlastních zpracování dle interních dokumentů školy)

Dle výsledných hodnot se dá říci, že míra vázanosti fixních aktiv na výnosech spíše během pěti let klesá. Mírný nárůst nastal v letech 2014 – 2016 a byl způsoben nárůstem dlouhodobého hmotného majetku. Převažující položkou v dlouhodobém hmotném majetku je určitě drobný hmotný majetek. Mírný vzrůst hodnot v letech 2014 – 2016 byl především z důvodu vzniku MŠ II. – odloučeného pracoviště včetně školní jídelny – výdejny a s tím spojený potřebný nákup drobného hmotného majetku. V roce 2017 hodnota klesla a stala se tak nejnižší za posledních pět let. V tomto roce došlo ke zrušení MŠ II. – odloučeného pracoviště a k úbytku drobného hmotného majetku z důvodu prodeje.

3.4 Zhodnocení hospodaření

Při analýze nákladů a výnosů byly hodnoceny náklady, výnosy a výsledek hospodaření z hlavní činnosti a doplňkové činnosti příspěvkové organizace Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod za období 2013 – 2017.

Nejprve se provedla analýza nákladů na hlavní činnost. Největší položkou nákladů se stala položka mzdových nákladů a souvisejících zákonných sociálních pojištění. Na základě provedené analýzy této položky se zjistilo, kolik finanční prostředků škola získává ze státního rozpočtu a kolik obdrží od zřizovatele školy na pedagogické pracovníky a provozní zaměstnance. U pedagogických pracovníků převládaly dotace ze státního rozpočtu. Od roku 2014, kdy se otevřela MŠ II. – odloučené pracoviště se k dotacím ze státního rozpočtu přidal příspěvek ze strany zřizovatele, který směřoval na úhradu mzdových nákladů části úvazků pedagogických pracovníků. Dotace ze státního rozpočtu se každoročně zvyšovaly, největší nárůst však nastal v roce 2017, kdy došlo k navýšení tarifů a zároveň došlo k navýšení mzdového ohodnocení pedagogických pracovníků realizující inkluzi. U provozních zaměstnanců školy také převládaly dotace získané ze státního rozpočtu. V roce 2017 došlo k nejvyššímu nárůstu díky navýšení mzdových prostředků 2x v tomto roce (v červenci a poté v listopadu). Příspěvek od zřizovatele školy směřuje na hrazení stravného zaměstnancům Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod a zaměstnancům obce Dolní Radechová. Z doplňkové činnosti se poměrově přispívá na úhradu mzdových nákladů kuchařkám školy, protože vaří pro cizí strávnicky (důchodci, maminky na mateřské a rodičovské dovolené apod.). Další významnou položkou nákladů na hlavní činnost byla spotřeba materiálu, která obsahuje nákupy potravin do školní jídelny, kancelářských potřeb, učebních pomůcek apod. Tato položka je ovlivněna počtem žáků mladšího školního věku a také dětí předškolního věku navštěvující tuto školu. V roce 2015 dosahovala položka nevyšších nákladů, protože v tomto roce navštěvovalo školu nejvíce žáků mladšího školního věku a dětí předškolního věku. Podstatnou část nákladů u položky ostatní služby tvoří náklady na zpracování mzdové a účetní agendy. Škola nedostává žádný příspěvek na tyto služby od MŠMT, a tím pádem hlavní účetní ani mzdová účetní nejsou uvedené v seznamu zaměstnanců školy. Náklady na tyto služby jsou hrazeny z provozních nákladů školy získané od zřizovatele školy.

Další analýza nákladů se týkala nákladů doplňkové činnosti. Významnou položkou zde byly jak mzdové náklady a související zákonné sociální pojištění, tak ale také spotřeba materiálu. V rámci této položky se jedná o nákup potravin do školní jídelny a výše je ovlivněna počtem cizích strávníků odebírající obědy ve školní jídelně. V roce 2013 byly náklady nejvyšší, protože v tomto roce navštěvovalo největší počet cizích strávníků. Postupně docházelo ke snížení daných nákladů. Výjimkou byl rok 2015, kdy spotřeba materiálu se opět zvýšila z důvodu nově otevřené MŠ II. – odloučené pracoviště včetně školní jídelny – výdejny.

Následná analýza se zaměřovala na výnosy na hlavní činnost školy za období 2013 – 2017. Ve výnosech na hlavní činnost převládaly výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů. Jedná se o transfery přicházející od MŠMT skrze kraj a také o finanční příspěvek na provoz od zřizovatele školy. Druhou významnou položkou se staly výnosy z prodeje služeb. Tato položka obsahuje výnosy z úhrad za stravování žáků mladšího školního věku a dětí předškolního věku. Rok 2014 a 2015 přinesl nejvyšší výnosy, protože v roce 2014 se otevřel provoz MŠ II. – odloučeného pracoviště a tím došlo k navýšení počtu dětí předškolního věku. Nejnižší výnosy byly evidovány v roce 2017. V tomto roce došlo k uzavření odloučeného pracoviště, protože docházelo k postupnému ubývání dětí předškolního věku. Třetí významná položka byla tvořena výnosem z vlastních výkonů, které zahrnovaly příspěvky na školní družinu a mateřskou školu („školkovné“). K největšímu nárůstu této položky došlo v roce 2015 z důvodu otevření MŠ II. – odloučeného pracoviště.

Výnosy z doplňkové činnosti za období 2013 – 2017 byly tvořeny výnosem z prodeje služeb. Tento výnos plynul ze stravování cizích strávníků, mezi které patří zaměstnanci Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, zaměstnanci obce Dolní Radechová, důchodci a ostatní cizí strávníci (maminky na mateřské a rodičovské dovolené či zaměstnanci místních firem). Výnosy za období 2013 – 2017 postupně klesaly, protože docházelo každoročně k snižování počtu cizích strávníků odebírající obědy ve školní jídelně. Mírný nárůst daných výnosů nastal v roce 2015. Důvodem byla nově vykalkulovaná cena oběda, která stoupla z 52 Kč na 55 Kč. Pouze v roce 2017 byly evidovány další dvě položky v rámci výnosů z doplňkové činnosti. Jednalo se o vyúčtování dohadné položky za spotřebu elektrické energie, kdy byl v roce 2016 stanoven

vyšší odhad spotřeby než byl v roce 2017 vyfakturován. Druhá položka se týkala krytí výsledku hospodaření z rezervního fondu.

Výsledek hospodaření hlavní činnosti dosahoval nejvyšší částky v roce 2014, neboť v tomto roce došlo ke vzniku MŠ II. – odloučeného pracoviště, čímž škola dosahovala vyšších výnosů v rámci většího výběru „školkovného“ a také z krajských transferů. Výsledek hospodaření z doplňkové činnosti dosahoval v roce 2016 záporné hodnoty, protože se sešlo několik faktorů ovlivňující tento stav. V tomto roce došlo k vyšším mzdovým nákladům a vyšším cenám nakupovaných potravin, naproti tomu byla cena za oběd nízká a počet cizích strávníků odebírající obědy byl také nižší než předchozí roky.

Při modifikované finanční analýze bylo použito několik ukazatelů hodnotící příspěvkovou organizaci Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod.

První ukazatel autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů se zaměřuje na soběstačnost v pokrytí nákladů na hlavní činnost z dosažených výnosů v procentech. Ideální hodnota daného ukazatele by měla být rovna 100 %. U příspěvkové organizace k tomu nedošlo v žádném roce. Hodnoty se pohybovaly mírně nad doporučenou hodnotou, nejbližší k 100 % byla hodnota z roku 2013. Proto lze říci, že příspěvková organizace je soběstačná v rámci pokrytí nákladů na hlavní činnost z dosažených výnosů.

Druhým ukazatelem byla rentabilita, nejprve ukazatel rentability nákladů doplňkové činnosti. Tento ukazatel má za cíl maximalizovat nákladovou rentabilitu a hodnoty by se měly být kladné. Pouze v roce 2016 měla příspěvková organizace zápornou hodnotu, a to z důvodu ztráty z doplňkové činnosti. V roce 2014 a 2017 byly hodnoty rovny nule, protože doplňková činnost nevykazovala zisk ani ztrátu. Z daného výsledku lze usoudit, že doplňková činnost není příliš efektivní pro příspěvkovou organizaci. V rámci ukazatele rentability byl zvolen ještě další ukazatel míry pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti. Tento ukazatel má však smysl počítat pouze tehdy, pokud je hospodářský výsledek z doplňkové činnosti v kladné hodnotě a hospodářský výsledek z hlavní činnosti v záporné hodnotě. U příspěvkové organizace k takovým podmínkám v žádném roce nedošlo, tudíž tento ukazatel se nedal zhodnotit. Posledním ukazatelem v rámci hodnocení rentability byl haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru. Daný ukazatel hodnotí efektivnost doplňkové

činnosti a porovnává ho se zlomovým faktorem, jehož hodnota je 0,6180339, a ke kterému by se měl ukazatel co nejvíce přibližovat. Hodnoty u příspěvkové organizace jsou v rozmezí 0,96 – 1,03, tedy hodnoty se vůbec nepřibližují ke zlomovému faktoru, což je způsobené tím, že náklady na doplňkovou činnost jsou poměrně ve stejné výši jako výnosy z této činnosti. Dokonce v roce 2016 výsledná hodnota překročila hodnotu jedné, protože v tomto roce byly výnosy z doplňkové činnosti menší než náklady. Celkově rentabilita příspěvkové organizace Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod není úplně příznivá, protože nákladová rentabilita doplňkové činnosti není příliš vysoká a hodnota haléřového ukazatele se nepřibližuje ke zlomovému faktoru. Doplňková činnost pro příspěvkovou organizaci nepřináší dostatečné finanční prostředky, což se odráží na hodnotě ukazatele rentability.

Třetími hodnotícími ukazateli byly ukazatelé likvidity. Ukazatel okamžité likvidity vyjadřuje schopnost zaplatit krátkodobé závazky k danému okamžiku. Optimální hodnota se u soukromého sektoru pohybuje kolem 0,2, u municipálních firem je daná hodnota o něco vyšší. U příspěvkové organizace se výsledné hodnoty během pěti let pohybovaly v rozmezí 1,56 – 1,84. Příspěvková organizace sice nemá problém hradit své krátkodobé závazky, ale na druhou stranu je na jejím běžném účtu část finančních prostředků, která by mohla být lépe využita. Ukazatel pohotové likvidity poukazuje na vyrovnanost mezi krátkodobými pohledávkami a krátkodobými závazky a doporučená hodnota je v rozmezí jedné. U příspěvkové organizace se výsledné hodnoty pohybovaly okolo hodnoty dvou, tedy nad doporučenou hodnotou, což vyjadřuje neefektivní vázání finančních prostředků. Posledním ukazatelem likvidity byl čistý pracovní kapitál. Tento ukazatel poukazuje na volné prostředky, které má možnost municipální firma využít ke své běžné činnosti. U příspěvkové organizace se výsledné hodnoty ukazatele v každém roce pohybují v kladných částkách, což znamená, že oběžná aktiva jsou vyšší než krátkodobé závazky. U oběžných aktiv tvoří největší hodnotu finanční prostředky na běžném účtu. Celkově se dá tvrdit, že příspěvková organizace Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod je likvidní.

Čtvrtým ukazatelem byl ukazatel aktivity, konkrétně ukazatel míry vázanosti fixních aktiv na výnosech vyjadřující míru náročnosti organizace na dlouhodobý majetek. V letech 2014 – 2016 docházelo k mírnému nárůstu fixních aktiv, u příspěvkové organizace šlo především o nákup drobného dlouhodobého majetku a to z důvodu vzniku

MŠ II. – odloučeného pracoviště a školní jídelny – výdejny. V roce 2017 došlo k poklesu, protože příspěvková organizace prodala drobný dlouhodobý majetek z důvodu ukončení činnosti daného odloučeného pracoviště.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ A POSOUZENÍ JEJICH PŘÍNOSU

Tato kapitola se bude věnovat návrhům na zlepšení hospodářské situace na Základní škole a Mateřské škole Dolní Radechová, okres Náchod vycházející z provedené modifikované finanční analýzy. Největším úskalím příspěvkové organizace je jednoznačně její doplňková činnost, která není příliš efektivní a určitě by jí prospěla změna. Proto návrhy budou směřovat na zlepšení hospodaření v rámci doplňkové činnosti. Pokud by v následujících třech letech nedošlo ke zlepšení výsledku hospodaření doplňkové činnosti, bylo by na zvážení její činnost ukončit.

4.1 Stravování cizích strávníků během hlavních školních prázdnin

Jedním z možných řešení, jak zlepšit výnos doplňkové činnosti školy, je rozšíření stravování cizích strávníků i na dobu hlavních prázdnin (červenec a srpen). Příspěvková organizace tuto možnost v současné době nevyužívá (viz tabulka č. 23) a tím přichází o část zisku připadající na doplňkovou činnost. Od července do srpna daného školního roku mateřská škola přerušuje provoz na 4 – 5 týdnů (část července a část srpna). Ve zbylém období vaří obědy a připravuje svačinky pouze pro děti, pedagogy a provozní zaměstnance školy. Výjimkou jsou zaměstnanci obecního úřadu, kteří navštěvují školní jídelnu v obou letních měsících.

Cena za jeden odebraný oběd byla naposledy zvýšena v září 2014 z 52 Kč/oběd na 55 Kč/oběd. Kalkulace ceny vychází z potravinové normy pro daný typ školy, mzdové režie a provozní režie (energie, čisticí prostředky, ochranné pracovní pomůcky apod.). Výsledná cena obědu neobsahuje pevně stanovený zisk, který by měl být minimálně ve výši 1 Kč za oběd.

Tab. 23: Počet cizích strávníků ve školní jídelně v letech 2013 - 2017

Počet cizích strávníků v ŠJ	2013	2014	2015	2016	2017
Leden	28	25	19	22	19
Únor	29	26	20	23	19
Březen	30	24	22	24	19
Duben	29	24	23	24	19
Květen	27	25	27	24	19
Červen	29	25	25	24	19
Červenec	4	2	3	4	4
Srpen	2	2	3	4	3
Září	24	24	22	19	19
Říjen	24	23	26	21	19
Listopad	24	23	24	20	17
Prosinec	24	19	24	20	17

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů školy

Pro výpočet budou předpokládány tři varianty, které mohou nastat. Cena jednoho oběda pro cizího strávníka bude stanovena na 60 Kč/oběd. Stanovená nová cena vychází z ceny oběda pro cizího strávníka platného do konce roku 2017, tedy 55 Kč/oběd a k této ceně se připočítal pevně stanovený zisk ve výši 5 Kč. Předpokládá se, že cizí strávníci (tedy ti, kteří pravidelně navštěvují školní jídelnu za předchozí měsíce), odebírají oběd každý pracovní den. Počet dní v letních měsících, kdy provoz mateřské školy není přerušen a mohlo by se vařit i pro cizí strávníky, byl stanoven podle výroční zprávy MŠ za školní rok 2016/2017, kde jsou vypsána data, kdy mateřská škola provoz uzavřela.

Optimistická varianta:

Předpokládejme, že v případě 20 cizích strávníků, kteří by odebírali pravidelně obědy o hlavních prázdninách (červenec - srpen) a při stanovené ceně 60 Kč za jeden odebraný, by výnosy byly následující:

20 cizích strávníků * 60 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **21 600 Kč/měsíc**

Oproti běžné variantě, kde výnosy dosahují následující částky:

7 cizích strávníků * 55 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **6 930 Kč/měsíc**

Rozdíl činí 14 670 Kč.

Pesimistická varianta:

Pokud nastane situace, kdy i přes zvolenou změnu by nebyl dostatečný zájem odebírat obědy ve školní jídelně během hlavních prázdnin a chodilo by kolem 10 cizích strávníků, pak by výnosy byly následující:

10 cizích strávníků * 60 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **10 800 Kč/měsíc**

Oproti běžné variantě, kde výnosy dosahují následující částky:

7 cizích strávníků * 55 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **6 930 Kč/měsíc**

Rozdíl by tedy činil 3 870 Kč.

Reálná varianta:

Při reálné variantě předpokládejme kolem 15 cizích strávníků navštěvující školní jídelnu během hlavních prázdnin. Výnosy by byly:

15 cizích strávníků * 60 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **16 200 Kč/měsíc**

Oproti běžné variantě, kde výnosy dosahují následující částky:

7 cizích strávníků * 55 Kč/oběd * 18 dnů v měsíci = **6 930 Kč/měsíc**

Rozdíl by činil 9 270 Kč.

Náklady na energie v daných variantách nebudou brány v potaz, protože by provozní zaměstnanci vařili v době provozu mateřské školy. Mzdové náklady na provozní zaměstnance by zůstaly beze změny dle platně uzavřených pracovních smluv. Oproti tomu by se zvýšila spotřeba materiálu, z důvodu zajištění poskytovaných služeb.

Průměrné náklady na spotřebu materiálu na jeden měsíc pro jednoho cizího strávníka v roce 2017 byly 339,48 Kč.

Tedy náklady na spotřebu materiálu/měsíc při optimistické variantě pro 20 cizích strávníků je 6 450,19 Kč.

Náklady na spotřebu materiálu/měsíc při pesimistické variantě pro 10 cizích strávníků by byly 3 394,84 Kč.

Náklady na spotřebu materiálu/měsíc při reálné variantě pro 15 cizích strávníků navštěvující školní jídelnu by byly 5 092,26 Kč.

Při optimistické variantě by byl měsíční výnos ve výši 15 149,81 Kč, při pesimistické variantě by měsíční výnos dosahoval výše 7 405,16 Kč a při reálné hodnotě by měsíční výnos vyšel na 11 107,74 Kč.

4.2 Rozvoz obědů cizím strážníkům

Druhou variantou, jak zvýšit výnos z doplňkové činnosti, je nabídnout především starším cizím strážníkům (důchodcům) rozvoz obědů v daném kalendářním roce. Důvodem takového návrhu je vědomí, že starší občané obce se obávají převážně zimního období z důvodu případného úrazu. Z předchozí tabulky č. 23 je patrné, že v období od listopadu do ledna dochází k poklesu v počtu stravovaných cizích strážníků. Danou nabídku by mohli využít i v době dlouhodobé nemoci či imobility. Samozřejmostí je i fakt, že danou službu by mohli využívat i ostatní cizí strážníci z obce (např.: při dlouhodobé nemoci). Příspěvková organizace by po projednání se zřizovatelem mohla průzkumem zjistit zájem o tuto službu a v případě zájmu minimálně 3 osob takovou službu realizovat.

Tato varianta se nabízí i z toho důvodu, že se zajištěním stravování v odloučeném pracovišti mateřské školy měla příspěvková organizace v letech 2014 – 2017 zkušenost. Minimálně stanovený počet 3 osob vychází z nákladů na spotřebu paliva soukromého osobního vozidla provozního zaměstnance, který zajišťoval odvoz jídel do školní jídelny – výdejny.

Rozvoz obědů by mohl opět zajistit provozní zaměstnanec příspěvkové organizace. Náklad by vznikl v mzdové oblasti a uhrazení nákladů spojených s rozvozem.

Spotřeba paliva byla v letech 2014 – 2017 stanovena na 18 Kč/3 km/denně. Rozvoz byl uskutečněn 2x denně. Měsíční náklady dosahovaly průměrné výše 378 Kč. V daném případě nastávají dvě varianty.

1. varianta: Rozvoz jídel bude uskutečněn pouze během školního roku (září – červen).

Bude tedy počítáno pouze s 10 měsíci. Náklady na spotřebu paliva za toto období by dosahovaly částky 3 780 Kč.

2. varianta: Rozvoz jídel bude uskutečněn i přes hlavní prázdniny v době kdy bude otevřena mateřská škola.

V tomto případě bude počítáno s 11 měsíci a náklady na spotřebu paliva by vzrostly na částku 4 158 Kč za dané období.

Další náklad by vznikl ve mzdové složce, protože příslušný provozní zaměstnanec by dostával určitou odměnu za provedenou službu. Odměna by byla stanovena na základě uzavřené dohody o provedení práce a to ve výši 120 Kč za hodinu. Rozvoz by neměl trvat více než hodinu, jelikož Dolní Radechová má pouze rozlohu 4,2 km². Nebude se zde odvádět odvody zdravotního a sociálního pojištění, jelikož by nebyla překročena hranice 300 odpracovaných hodin za rok. Průměrný počet pracovních dní v měsíci je pro účely výpočtu stanoven na 21 dnů. Mzdové náklady by tedy vzrostly následovně:

$$21 \text{ dnů} * 120 \text{ Kč/hodinu} = 2\,520 \text{ Kč}$$

$$\text{Za 10 měsíců by to činilo: } 2\,520 \text{ Kč} * 10 \text{ měsíců} = \mathbf{25\,200 \text{ Kč}}$$

$$\text{Za 11 měsíců by to činilo: } 2\,520 \text{ Kč} * 11 \text{ měsíců} = \mathbf{27\,720 \text{ Kč}}$$

Ke mzdovým nákladům se přičtou náklady na spotřebu paliva, čímž by celkové náklady dosáhly následující výše:

$$\text{Při variantě 1: } 10 \text{ měsíců} \dots 25\,200 \text{ Kč} + 3\,780 \text{ Kč} = 28\,980 \text{ Kč}$$

$$\text{Při variantě 2: } 11 \text{ měsíců} \dots 27\,720 \text{ Kč} + 4\,158 \text{ Kč} = 31\,878 \text{ Kč}$$

Pokud by byl zájem alespoň u 3 cizích strávníků, kteří by využívali danou službu, poté by výnos byl následující:

$$\text{Při variantě 1: } 3 \text{ cizí strávníci} * 60 \text{ Kč/oběd} * 21 \text{ dnů v měsíci} * 10 \text{ měsíců} = 37\,800 \text{ Kč}$$

$$\text{Při variantě 2: } 3 \text{ cizí strávníci} * 60 \text{ Kč/oběd} * 21 \text{ dnů v měsíci} * 11 \text{ měsíců} = 41\,580 \text{ Kč}$$

$$\text{Výnos za rok při variantě 1: } 37\,800 \text{ Kč} - 25\,200 \text{ Kč} = \mathbf{12\,600 \text{ Kč}}$$

$$\text{Výnos za rok při variantě 2: } 41\,580 \text{ Kč} - 27\,720 \text{ Kč} = \mathbf{13\,860 \text{ Kč}}$$

4.3 Pořádání IT kurzů pro dospělé a seniory

Třetí variantou pro zlepšení hospodářské situace příspěvkové organizace by mohlo být využívání počítačového kabinetu k pořádání IT kurzů pro dospělé a seniory. Tento kurz by se zaměřoval na základní práci s počítačem, dále na základní informace a práci týkající nejběžněji používaných aplikací z balíčku MS Office, tedy Wordu či Excelu apod. Kurz by se uskutečňovat v počítačové učebně základní školy a mohl by být otevřen pouze pro 6 osob. Trval by 1,5 hodiny a realizoval by se jednou týdně v celkové dotaci 8 lekcí/kurz. V rámci daného školního roku by byl otevřen dvakrát, a to na podzim a pak na jaře. Náklad by vznikl v rámci mzdových prostředků, jelikož s jedním z pedagogických pracovníků by byla uzavřena dohoda o provedení práce. Za danou službu by dostal odměnu ve výši 150 Kč/hodinu.

Mzdový náklad/kurz = 150 Kč/hodinu * 1,5 hodiny * 8 lekcí = 1 800 Kč/kurz

Mzdový náklad za školní rok = 1 800 Kč/kurz * 2 kurzy = 3 600 Kč/školní rok

Cena kurzu pro jednu osobu by byla stanovena na 500 Kč při maximální počtu 6 osob. Poté výnos by byl následující:

Výnos/kurz = 500 Kč/osobu * 6 osob = 3 000 Kč

Výnos/školní rok = 3 000 Kč * 2 kurzy = 6 000 Kč

Výnosy za celé 2 kurzy = 6 000 Kč – 3 600 Kč = 2 400 Kč

Pokud by se stanovil minimální počet osob navštěvující daný kurz na 4 osoby, cena by musela vzrůst minimálně na 750 Kč/osobu, čímž by škola dosahovala stejného výnosu jako při obsazenosti v maximálním počtu (tedy 6 osob) v rámci doplňkové činnosti.

Tato varianta návrhu by byla nejlepší ve spojení s první nebo druhou variantou návrhu, jelikož nepřináší až tak moc velké výnosy pro doplňkovou činnost.

K realizaci návrhu je však potřeba zajistit vhodné živnostenské oprávnění, které odpovídá dané službě včetně kvalifikovaného pedagoga, který by živnostenské oprávnění na daný kurz zaštil. Tato poskytovaná služby musí být také dodatkem uvedena v zřizovací listině.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo zhodnotit hospodaření příspěvkové organizace Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod na základě analýzy nákladů a výnosů a současně modifikované finanční analýzy za období 2013 – 2017.

Práce byla rozdělena do čtyř kapitol. První kapitola se zaměřovala na stanovení hlavních a dílčích cílů práce, kterých mělo být dosaženo, vymezení metod, které byly v práci využity a postupu zpracování práce.

Druhá kapitola práce se zabývala teoretickými poznatky podstatné k pochopení problematiky týkající se neziskového sektoru, hospodaření příspěvkové organizace a podstaty a struktury školství a vzdělávání v České republice.

Třetí kapitola práce byla zaměřena na zhodnocení hospodaření příspěvkové organizace Základní škola a Mateřské škola Dolní Radechová, okres Náchod. Nejprve byly uvedené základní informace o dané škole. Následně byla provedena analýza nákladů a výnosů z hlavní činnosti a doplňkové činnosti včetně modifikované finanční analýzy s vybranými ukazateli za období 2013 – 2017. Na závěr této části bylo provedeno shrnutí důležitých poznatků z provedené analýzy nákladů a výnosů a také modifikované finanční analýzy, které následně navazovalo na poslední (čtvrtou) kapitolu práce.

Poslední (čtvrtá) kapitola práce se věnovala samotným návrhům a doporučením na zlepšení hospodaření příspěvkové organizace Základní škola a Mateřské škola Dolní Radechová, okres Náchod vycházející z předchozí provedené analýzy. Návrhy a doporučení směřovaly ke zlepšení situace v oblasti doplňkové činnosti školy. V rámci této části byly provedeny zjednodušené výpočty předpokládaných výnosů, pokud příspěvková organizace realizuje daný návrh.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ADÁMKOVÁ, Petra, 2009. *Právní regulace financování školství, vědy a výzkumu*. Brno: Tribun EU. Knihovnicka.cz. ISBN 978-80-7399-677-2.

BOUKAL, Petr, 2013. *Fundraising pro neziskové organizace*. Praha: Grada. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-4487-2.

ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250>

ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 320 ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 122. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320>

ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Ekonomika školství, c2013-2017. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. Praha [cit. 2017-11-28]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi>

EMMEROVÁ, Kateřina, 1999. Malotřídky v současném prostředí českého venkova [online]. Brno: In: Sborník prací filozofické fakulty Brněnské univerzity [cit. 2017-12-18]. ISSN 2336-4521. Dostupné z: <http://www.phil.muni.cz/journals/index.php/studia-paedagogica/article/view/351/506>

HEJDUKOVÁ, Pavlína, 2015. *Veřejné finance: teorie a praxe*. V Praze: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-298-4.

HOŠÁKOVÁ, Andrea a Lydie MUSILOVÁ, 2015. *Praktická aplikace přímých daní v příspěvkové organizaci*. 2., aktualiz. vyd. Ostrava: EconomPress. ISBN 978-80-905065-7-2.

KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. Finanční analýza municipální firmy. Praha: C. H. Beck, xii, 206 s. : il. ISBN 80-7179-778-2.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2011. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 11. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-675-4.

Mgr. Eva Marková – ústní sdělení (ředitelka školy, ZŠ a MŠ Dolní Radechová, okres Náchod, Náchodská 85, Dolní Radechová) dne 16. 2. 2018.

MORÁVEK, Zdeněk a Danuše PROKŮPKOVÁ, 2016. *Příspěvkové organizace 2016 - 2017*. 3. aktual. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-310-5.

OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. V Praze: C.H. Beck. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-342-4.

O školce, c2006-2018. *ZŠ a MŠ Dolní Radechová* [online]. Pari.cz [cit. 2018-02-15]. Dostupné z: <https://zsdolniradechova.cz/o-skolce>

O základní a mateřské škole - hlavní budova, c2006-2018. *Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová* [online]. Pari.cz [cit. 2018-01-26]. Dostupné z: <https://zsdolniradechova.cz/o-zakladni-materske-skole-hlavni-budova>

PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR, 2012. *Veřejný sektor - řízení a financování*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-936-4.

PELIKÁNOVÁ, Anna, 2016. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-9509-1.

Poslanci schválili změny financování pro školy, c2013-2017. MŠMT [online]. Praha: QMC [cit. 2017-12-17]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/ministerstvo/poslanci-schvalili-zmeny-financovani-skoly-dostanou-penize>

PRŮCHA, Jan, 2004. Alternativní školy a inovace ve vzdělávání. 2., aktualiz. vyd. Praha: Portál. Pedagogická praxe. ISBN 80-717-8977-1.

Reforma financování regionálního školství, c2013-2017. MŠMT [online]. Praha: QCM [cit. 2017-12-17]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/o-webu-msmt/financovani-regionalniho-skolstvi>

REKTOŘÍK, Jaroslav, 2010. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress. ISBN 978-80-86929-54-5.

Republikové normativy škol a školských zařízení zřizovaných územními samosprávnými celky na rok 2017, 2017. MŠMT [online]. Praha: QCM [cit. 2017-12-16]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/republikove-normativy-skol-a-skolskych-zarizeni-zrizovanych-8>

Rozpočet kapitoly 333 MŠMT na rok 2017 a rozdělení závazných ukazatelů mezi jednotlivé školské úseky, 2017. In: . Praha: MŠMT, *Kniha_2017_text.pdf*, Č. j. MSMT-6339/2017. Dostupné také z: <http://www.msmt.cz/file/40771/>

Sbírka listin: Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod, 2015. *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Praha [cit. 2018-03-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=216970>

Sborník prací Filozofické fakulty brněnské univerzity: *Studia minora Facultatis philosophicae Universitatis Brunensis. Series paedagogica. Studia paedagogica*, 1999. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 80-210-2310-4.

STEJSKAL, Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina MAŤÁTKOVÁ, 2012. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-973-9.

Studio ČT24, c1996-2017. In: Česká televize [online]. [cit. 2017-12-18]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/10101491767-studio-ct24/217411058260118>

Úřední deska: Výroční zprávy ZŠ, 2018. *Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová* [online]. Dolní Radechová [cit. 2018-02-14]. Dostupné z: <https://zsdolniradechova.cz/uredni-deska>

Úřední deska: Výroční zprávy MŠ, 2018. *Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová* [online]. Dolní Radechová [cit. 2018-02-14]. Dostupné z: <https://zsdolniradechova.cz/uredni-deska>

VRABKOVÁ, Iveta, Ivana VAŇKOVÁ, Jiří BEČICA a Šárka KRYŠKOVÁ, 2017. *Příspěvkové organizace: postavení, úkoly a technická efektivnost*. Ostrava: Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava, Ekonomická fakulta. ISBN 978-80-248-4028-4.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb
IN	Investiční výdaje
ISPOFIN	Výdaje programového financování
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
NIV	Neinvestiční výdaje
ONIV	Ostatní neinvestiční výdaje
ZŠ	Základní škola
MŠ	Mateřská škola
$V_{HČ}$	Výnosy z hlavní činnosti
$N_{HČ}$	Náklady z hlavní činnosti
$A_{HV-HČ}$	Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů
$r_{NDČ}$	Rentabilita nákladů doplňkové činnosti
$HV_{DČ}$	Hospodářský výsledek doplňkové činnosti
$N_{DČ}$	Náklady doplňkové činnosti
Z	Míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z doplňkové činnosti
$zisk_{DČ}$	Hospo. výsledek z doplň. činnosti implicitně v kladné hodnotě
$zisk_{HČ}$	Hospo. výsledek z hlavní činnosti implicitně v záporné hodnotě
HUN	Haléřový ukazatel
$V_{DČ}$	Výnosy z doplňkové činnosti
L_I	Okamžitá likvidita

<i>Pe</i>	Peníze a jejich ekvivalenty
<i>KZv</i>	Krátkodobé závazky
<i>L_{II}</i>	Pohotová likvidita
<i>Po</i>	Krátkodobé pohledávky
<i>PK</i>	Pracovní kapitál
<i>OA</i>	Oběžná aktiva
<i>FA</i>	Hodnota fixní aktiv
<i>V</i>	Výnosy
<i>VK</i>	Vlastní kapitál
<i>K</i>	Kapitál (celková pasiva)
<i>CK</i>	Cizí kapitál
HACCP	Hazard Analysis and Critical Control Points

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Celkové náklady na hlavní činnost (v Kč)	37
Graf 2: Celkové náklady na doplňkovou činnost (v Kč)	40
Graf 3: Celkové výnosy z hlavní činnosti (v Kč)	45
Graf 4: Celkové výnosy na doplňkovou činnost (v Kč)	47
Graf 5: Výsledky hospodaření hlavní a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017	49
Graf 6: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2013 – 2017	51
Graf 7: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti v letech 2013 – 2017	53
Graf 8: Haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru v letech 2013 – 2017	56
Graf 9: Okamžitá likvidita v letech 2013 – 2017	57
Graf 10: Pohotová likvidita v letech 2013 – 2017	59
Graf 11: Pracovní kapitál v letech 2013 – 2017	60
Graf 12: Míra vázanosti fixních aktiv na výnosech v letech 2013 – 2017	62

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Schéma struktury školství v ČR	23
Obr. 2: Organizační schéma Základní školy a Mateřské školy Dolní Radechová, okres Náchod pro školní rok 2017/2018.....	31

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Základní struktura rozvahy PO.....	22
Tab. 2: Struktura běžných výdajů MŠMT ČR na rok 2017.....	24
Tab. 3: Republikové normativy škol a školských zařízení zřizovaných územními samosprávnými celky na rok 2017	26
Tab. 4: Počet žáků ZŠ ve školních letech 2012/2013 až 2016/2017	33
Tab. 5: Počet žáků MŠ ve školních letech 2012/2013 až 2016/2017	33
Tab. 6: Počet cizích strávníků ve školní jídelně za období 2013 – 2017.....	34
Tab. 7: Náklady na hlavní činnost (v Kč).....	35
Tab. 8: Náklady na doplňkovou činnost (v Kč).....	38
Tab. 9: Mzdové náklady pedagogických pracovníků školy za období 2013 - 2017.....	41
Tab. 10: Mzdové náklady provozních zaměstnanců školy za období 2013 - 2017	43
Tab. 11: Výnosy na hlavní činnosti (v Kč).....	44
Tab. 12: Výnosy z doplňkové činnosti (v Kč).....	46
Tab. 13: Kalkulace ceny vztažená na jeden oběd v rámci doplňkové činnosti.....	48
Tab. 14: Výsledky hospodaření hlavní činnosti a doplňkové činnosti za období 2013 – 2017 v Kč	48
Tab. 15: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2013 – 2017.....	50
Tab. 16: Rentabilita nákladů doplňkové činnosti	52
Tab. 17: Hospodářské výsledky z hlavní i doplňkové činnosti v letech 2013 - 2017.....	54
Tab. 18: Haléřový ukazatel nákladovosti výnosů doplňkové činnosti ve vztahu ke zlomovému faktoru v letech 2013 - 2017	55
Tab. 19: Okamžitá likvidita v letech 2013 - 2017	57
Tab. 20: Pohotová likvidita v letech 2013 - 2017.....	59
Tab. 21: Pracovní kapitál v letech 2013 - 2017	60
Tab. 22: Míra vázanosti fixních aktiv na celkových výnosech v letech 2013 - 2017.....	62
Tab. 23: Počet cizích strávníků ve školní jídelně v letech 2013 - 2017.....	69

PŘÍLOHY

Příloha č. 1: Výpis z živnostenského rejstříku

Městský úřad Náchod
odbor obecní živnostenský úřad
547 01 Náchod, Masarykovo náměstí 40

Č. j.: 09/216453/P-57

Výpis z živnostenského rejstříku

Název: Základní škola a Mateřská škola Dolní Radechová, okres Náchod
Sídlo: Náchodská 85, 549 11, Dolní Radechová
Identifikační číslo: 75015552

Živnostenské oprávnění č. 1

Předmět podnikání: Hostinská činnost
Vznik oprávnění: 05.01.2005
Doba platnosti oprávnění: na dobu neurčitou

Úřad příslušný podle § 71 odst. 2 živnostenského zákona: Městský úřad Náchod

V Náchodě dne 07.09.2009


Ing. Martin Imlauf
vedoucí odboru obecní živnostenský úřad

