

Analýza odpovědnostního účetnictví ve vybrané příspěvkové organizaci

Pavλίna Manová

Bakalářská práce
2025



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2024/2025

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	Pavčina Manová
Osobní číslo:	M22731
Studijní program:	B0411P050002 Účetnictví a daně
Forma studia:	Kombinovaná
Téma práce:	Analýza odpovědnostního účetnictví ve vybrané příspěvkové organizaci

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních zdrojů vztahujících se k manažerskému účetnictví a rozpočtovému účetnictví příspěvkových organizací.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu systému odpovědnostního účetnictví v příspěvkové organizaci.
- Uveďte přednosti a nedostatky současného systému.
- Na základě zjištěných výsledků vypracujte návrhy a doporučení, které povedou ke zlepšení.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and Cost Accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015. ISBN 978-1-4080-9393-1.
FIBÍŘOVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020. ISBN 978-80-7598-885-0.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-80-7261-568-1.
POPEŠKO, Boris a PAPADAKI, Šárka. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vymákládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5773-5.
SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech*. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-313-4.

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 10. února 2025
Termín odevzdání bakalářské práce: 23. května 2025

L.S.

doc. Ing. Michal Pilík, Ph.D.
děkan

Ing. Milana Otrusínová, Ph.D.
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2025

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění bez ohledu na výsledek obhajoby;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému a bude dostupná k nahlédnutí;
- jedno vyhotovení bakalářské práce v listinné podobě bude ponecháno Univerzitě Tomáše Bati ve Zlíně k uložení;
- na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- podle § 60 odst. 1 autorského zákona má Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60 odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- pokud je výstupem bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá; neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji, že

- jsem na bakalářské práci pracoval(a) samostatně a použitou literaturu jsem řádně citoval(a); v případě publikace výsledků budu uveden(a) jako spoluautor;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou obsahově totožné.

Ve Zlíně, dne

.....
podpis autora

ABSTRAKT

Tato bakalářské práce s názvem Analýza odpovědnostního účetnictví ve vybrané příspěvkové organizaci se zabývá rozbořem a analýzou aktuálního přístupu ke střediskovému účetnictví. Cílem je zhodnotit způsob sledování nákladů, tvoření rozpočtů a rozpočtování mezi jednotlivá střediska a následně navrhnout opatření, která by vedla k efektivnějšímu hospodaření. V teoretické části je provedena rešerše literárních zdrojů týkajících se účetnictví neziskového sektoru, manažerského účetnictví, rozpočtů, nákladů a výnosů. V praktické části je představena konkrétní organizace a provedena analýza odpovědnostního účetnictví. V závěru jsou uvedeny návrhy a doporučení na zefektivnění systému.

Klíčová slova: účetnictví neziskového sektoru, manažerské účetnictví, rozpočty, náklady, výnosy

ABSTRACT

This bachelor thesis titled Analysis of Responsibility Accounting in a Selected Non-profit Organization deals with the analysis and review of the current approach to central accounting. The aim is to evaluate the method of monitoring costs, budgeting and financial plan between individual centers and then to propose measures that would lead to more efficient management. In the theoretical part, a search of literary sources related to non-profit sector accounting, managerial accounting, budgets, costs and revenues is carried out. In the practical part, a specific organization is introduced and an analysis of responsibility accounting is performed. In conclusion, there are suggestions and recommendations for making the system more efficient.

Keywords: non-profit sector accounting, management accounting, budgets, costs, revenues

Ráda bych na tomto místě vyjádřila poděkování prof. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D., vedoucímu mé bakalářské práce, za jeho vstřícnost, odborné vedení a podnětné rady, které významně přispěly k dokončení této práce.

Mé velké díky patří také paní ředitelce Mgr. Zonně Bařinkové za umožnění zpracovat tuto práci v rámci příspěvkové organizace.

Dále si velmi vážím pomoci a sdílení cenných zkušeností od správkyně rozpočtu a hlavní účetní, jejichž poznatky a připomínky mi pomohly lépe porozumět praktické stránce tématu.

V neposlední řadě děkuji své rodině a blízkým za trpělivost, povzbuzení a podporu během celého studia.

OBSAH

ÚVOD.....	11
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 VÝZNAM ÚČETNICTVÍ	14
1.1 ÚČETNÍ ZÁSADY A PRINCIPY	14
1.2 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ	15
1.3 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	15
1.4 ÚČETNICTVÍ V NEZISKOVÉM SEKTORU	16
1.4.1 Finanční hospodaření příspěvkových organizací	17
1.4.2 Fondy v příspěvkové organizaci	17
2 NÁKLADY A VÝNOSY	19
2.1 NÁKLADY.....	19
2.1.1 Hodnotové pojetí x ekonomické pojetí	20
2.1.2 Druhové členění nákladů.....	20
2.1.3 Účelové členění nákladů	20
2.1.4 Členění nákladů podle odpovědnosti	21
2.2 VÝNOSY	21
2.3 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	22
3 ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ.....	24
3.1 CENTRALIZACE/DECENTRALIZACE	24
3.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	24
3.3 EKONOMICKÁ STRUKTURA	24
4 ROZPOČETNICTVÍ.....	26
4.1 ROZPOČTOVÁ SKLADBA	26
4.2 FUNKCE ROZPOČTU	27
4.3 FÁZE ROZPOČTOVÉHO PROCESU	27
4.4 PROCES SESTAVOVÁNÍ ROZPOČTU V NEZISKOVÉ ORGANIZACI.....	28
4.5 ZVEŘEJŇOVÁNÍ	28
4.6 KONTROLA PLNĚNÍ.....	28
5 CONTROLLING.....	29
5.1 PROCESY CONTROLLINGU.....	29
5.1.1 Finanční a účetní kontrola	30
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	31
6 PŘEDSTAVENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	32
6.1 ZÁKLADNÍ IDENTIFIKAČNÍ ÚDAJE	32

6.2	CHARAKTERISTIKA ORGANIZACE	32
6.3	ZDROJE FINANCOVÁNÍ	33
7	ANALÝZA SYSTÉMU ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ.....	35
7.1	SYSTÉM ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ	35
7.1.1	Organizační struktura	35
7.1.2	Ekonomická struktura.....	37
7.1.3	Vnitropodniková komunikace mezi středisky	37
8	ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ ORGANIZACE.....	40
8.1	NÁKLADY JEDNOTLIVÝCH STŘEDISEK	41
8.2	KLÍČ PRO ROZDĚLENÍ SPOLEČNÝCH NÁKLADŮ.....	42
8.2.1	Rozúčtování telefonních nákladů mezi střediska	43
8.2.2	Rozúčtování tepla	43
8.2.3	Rozúčtování vodného a stočného	44
8.2.4	Přímo určitelné náklady.....	45
8.3	ANALÝZA CELKOVÝCH NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	45
9	ANALÝZA ROZPOČTOVÁNÍ VE VEDLEJŠÍCH ČINNOSTECH	47
9.1	ŠKOLNÍ JÍDELNA	47
9.2	PRONÁJMY.....	48
10	CONTROLLING.....	51
10.1	PRŮBĚH VNITŘNÍ KONTROLY	51
10.2	ZAPOJENÍ CONTROLLINGU DO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ A PLÁNOVÁNÍ.....	52
12	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	56
	ZÁVĚR.....	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	59
	SEZNAM TABULEK.....	61
	SEZNAM PŘÍLOH.....	62

ÚVOD

Příspěvkové organizace hospodařící s veřejnými prostředky jsou pod tlakem na efektivní využívání svěřených prostředků. Účetnictví má proto důležitou roli v řízení veřejných financí. Tyto organizace, které zřizuje stát nebo samosprávné celky, mají své specifické postupy účtování. Odpovědnostní účetnictví slouží ke sledování finančních toků a napomáhá analyzovat hospodaření a optimální řízení nákladů. Vzhledem k tomu, že hlavní činnost příspěvkových organizací je zpravidla nevýdělečná, je důležité mít dobře nastavený rozpočet a systém sledování nákladů a výnosů.

V bakalářské práci je kladen důraz na rozbor nákladů a výnosů, sestavování rozpočtů, vyhodnocování specifík rozúčtování jednotlivých nákladů na jednotlivá střediska a controlling. Konkrétní organizace, která je předmětem hodnocení, je rozdělena do více druhů zařízení – základní školy, mateřské školy, školní družiny a školní jídelna.

První část práce je zaměřena na průzkum literárních zdrojů týkajících se tématu a vysvětlení pojmů. V druhé části jsou využity získané znalosti a je provedena analýza systému střediskového účetnictví. Pozornost je kladena na organizační a ekonomickou strukturu, způsob vnitropodnikové komunikace a způsob tvorby rozpočtu.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je analyzovat stávající systém odpovědnostního účetnictví, identifikovat problémy v hospodaření a navrhnout doporučení ke zlepšení a optimalizaci současného fungování Fakultní základní školy a Mateřské školy Olomouc, Holečkova 10, příspěvkové organizace.

V teoretické části jdou definovány základní pojmy a přístupy v oblasti manažerského a finančního účetnictví a věnuje se specifikům rozpočtování a controllingu. Tyto všechny informace vytvářejí teoretický základ pro pochopení a způsob práce konkrétní organizace, které je věnována druhá část.

Pro vypracování praktické práce byly použity metody pozorování, analýzy interních dokumentů a byly provedeny rozhovory s pracovníky ekonomického úseku. Pozorování probíhalo v rámci mého působení v organizaci v průběhu roku 2024 až 2025. Rozhovory byly vedeny s účetní, ekonomkou a ředitelkou příspěvkové organizace a posloužily k hlubšímu porozumění nastavení rozpočtu a odpovědnostních vztahů.

Na základě těchto metod byla zpracována analýza současného systému, byly zdůrazněny přednosti a nedostatky a následně formulována doporučení, která mohou přispět ke zlepšení řízení organizace.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 VÝZNAM ÚČETNICTVÍ

Výše zisku nebo ztráty, stejně jako rozložení majetku, jsou klíčové informace sloužící k řízení finanční situace a hodnocení efektivity podniku.

Účetnictví se zaměřuje na poskytování informací o podnikových operacích. Předmětem je zobrazení aktiv podniku, jejich zdrojů krytí a zjištění výsledku hospodaření. Za cíl má zobrazení reality podniku pro řízení financí a zajištění kompatibility výstupních informací v rámci národní i mezinárodní úrovně.

Musí být vedeno tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a aby byla zaručena trvalost účetních záznamů. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Podle Fabírové nelze moderní účetnictví chápat jako jednotný systém, ale jako soubor vzájemně propojených subsystémů. Každá ze subsystémů slouží jiným uživatelům a má rozdílné zaměření, přičemž kombinace slouží jako komplexní nástroj řízení podniku. (Fibírová et al., 2020)

1.1 Účetní zásady a principy

Všeobecně uznávané zásady a předpoklady stanovují základní normy, které účetní jednotka musí brát v úvahu a respektovat při použití účetní metody. (Dvořáková, 2017)

Tvoří soubor pravidel a základních principů účetního uvažování, které musí dodržovat všechny účetní jednotky při provádění účetních informací a sestavování účetních výkazů.

Účetní jednotky musí vést účetnictví tak, aby na jeho základě byly schopny sestavit účetní závěrku srozumitelně a aby podávala věrný a poctivý obraz o finančním hospodaření účetního subjektu.

Stav a pohyb majetku, jeho zdroje financování, náklady a výnosy a následné zjišťování výsledku hospodaření je zjišťováno za účetní jednotku jako za jeden určitý ekonomický celek.

Účetnictví je vedeno stylem, že účetní jednotka bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že nejsou žádné náznaky skutečností, jež by nedovolily v činnosti podniku pokračovat.

Záznamy o hospodaření se vedou v peněžních jednotkách české měny. V případě jiných peněžních prostředků, cenin nebo cenných papírů vyjádřených v jiné měně, je účetní jednotka povinna vést mimo české měny i měnu cizí.

Účetní jednotka nesmí měnit účetní metody, jako je například způsob oceňování nebo odpisování majetku, a to ani během a ani mezi jednotlivými obdobími.

Účetní výkazy musí obsahovat ty informace, které jsou důležité v následných rozhodnutích. Je to taková informace, jejíž vynechání nebo nesprávné uvedení by mohlo ovlivnit rozhodování uživatele.

Nejdůležitějším principem při sestavování účetního výkazu je bilanční princip. Aktiva představují majetek podniku, majetek, který podnik vlastní. Pasiva zase na druhou stranu představují zdroje jeho financování. Tento pohled na majetek vyjadřuje bilanční rovnice, kde platí: $AKTIVA = PASIVA$. (Šteker a Otrusínová, 2021)

1.2 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví je systém účtování, který je primárně určen pro externí uživatele. Kvůli požadavkům na jednotný výklad a následné srovnání předkládaných informací se musí finanční účetnictví řídit striktními pravidly. (Popesko a Papadaki, 2016)

Informace jsou předkládány v podobě účetních výkazů za určité sledované období. Kromě své hlavní informační funkce je finanční účetnictví důležité jako důkazní materiál při vedení sporů, jako základ pro stanovení daňových závazků a zajišťuje informace pro rozhodovací procesy na úrovni podnikové i interní. Jsou historicky orientované a stabilní, protože slouží k hodnocení minulých výsledků a plnění zákonných povinností. (Šteker a Otrusínová, 2021; Fibírová et al., 2020)

Problémem je nedostatečná periodicita. Výkazy jsou předkládány jednou ročně, za minulé období. Jsou uveřejňovány i v kratších intervalech a jsou pak méně detailní a neúplné.

Jednoduché členění nákladů, a tím nedostatečná informovanost o skutečných příčinách spotřeby vede k nesrozumitelným položkám, jako jsou například ostatní provozní nebo mimořádné náklady. (Popesko a Papadaki, 2016)

1.3 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je účetnictví určené primárně manažerům a není předmětem veřejné regulace. Upravuje se pro potřeby konkrétního uživatele. Kvůli rozdílným aspektům jednotlivých odvětví je forma u různých firem zcela odlišná. (Popesko a Papadaki, 2016)

Informace v manažerském účetnictví jsou důvěrné a určené primárně pro pracovníky na řídicích pozicích. Právní předpisy se touto oblastí nezabývají, proto je na podniku, jaké přístupy použije.

Účetní jednotka si sama stanoví formu a zaměření interního účetnictví prostřednictvím vnitřních předpisů, přičemž musí zároveň zabezpečit pro řízení finančního účetnictví podklady pro stanovení hodnoty zásob a dalších výkonů, které vytvořila vlastní činností. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Dá se chápat jako širší pojetí účetnictví. Je to nástroj, jenž slouží k monitorování a reportování činnosti a poskytuje informace, které jsou nezbytné pro řízení a rozhodování. Umožňuje plánovat různé varianty a analyzovat je s ohledem na budoucnost organizace. Pomocí těchto informací je možné rozhodovat například o přijatelnosti investic do dlouhodobého majetku nebo zkoumat vliv změn ve způsobu financování. Je flexibilní, volně strukturované a podřízení potřebám vedení organizace.

Jedním ze subsystémů je nákladové účetnictví, které je v praxi velmi využíváno. Výstupem jsou skutečné (vynaložené) nebo plánované náklady, které je třeba vynaložit na určitá nákladová střediska. Při sledování těchto nákladů by mělo být nákladové účetnictví propojeno s řízením výnosů, zisku, příjmů, výdajů, aktiv a závazků. (Čížinská, 2018; Fibírová et al., 2020)

1.4 Účetnictví v neziskovém sektoru

Podle §1 odst. 3 zákona č. 563/1991 o účetnictví jsou příspěvkové organizace zařazeny mezi vybrané účetní jednotky, které jsou povinny dodržovat České účetní standardy č. 701 až 710. Při sestavování účetní závěrky se musí řídit vyhláškou č. 410/2009 Sb., která obsahuje specifikace jednotlivých položek výkazů. (Maderová Voltnerová, 2018)

Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů stanoví, že zřizovací listina musí obsahovat: „*vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti*“ a dále i „*okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou ji zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně*“. (Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000)

Rozdělení hlavní a vedlejší činnosti je nutné zajistit analytickými účty nebo pomocí nastavení středisek v účetním programu. Dále pak musí organizace rozlišovat to, zda jde o přímo přiřaditelné náklady na konkrétní činnost nebo náklady společné pro více činností. Ty jsou pak pomocí různých klíčů rozpočítány na hlavní a vedlejší. (Nejezchleb, 2017)

1.4.1 Finanční hospodaření příspěvkových organizací

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

V případě, že se tyto prostředky nepoužijí do konce kalendářního roku, musí se účetně převést jako zdroj financování do rezervního fondu. Mohou se použít pouze na daný účel a musí se ve fondu sledovat odděleně od ostatních peněz. Ty prostředky, které organizace nepoužije vůbec, je nutné vypořádat se státním rozpočtem.

Když se ve vedlejší činnosti vytvoří zisk, je určen pouze na pokrytí hlavní činnosti. Pokud chce organizace využít zisk jiným způsobem, musí zažádat u zřizovatele, jenž může povolit jiné použití.

Plánované výnosy, které převýší plánované náklady, mohou být důvodem pro zřizovatele k nařízení převodu finančních prostředků do svého rozpočtu. (Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000)

1.4.2 Fondy v příspěvkové organizaci

Rezervní fond se vytváří z přebytkového výsledku hospodaření po schválení zřizovatelem na konci roku, kdy se ale musí zohlednit i případné převody do fondu odměn. Přebytkový výsledek vzniká v případě převýšení výnosů nad náklady. Fond může být i navýšen peněžními dary a slouží k dalšímu rozvoji organizace, k vyrovnaní nesouladu mezi výnosy a náklady nebo k úhradě ztrát z minulých let.

Fond investic je určen k financování investičních potřeb organizace. Zdrojem jsou peníze z odpisů dlouhodobého majetku, investiční příspěvky z rozpočtu zřizovatele, dotace ze státních fondů nebo příjmy z prodeje dlouhodobého majetku v případě, pokud to zřizovatel povolí. Slouží na pořízení nebo technické zhodnocení majetku nebo na navýšení prostředků, které slouží na údržbu a opravy majetku.

Fond odměn vzniká ze zlepšeného výsledku hospodaření do výše 20 %, maximálně však do 10 % celkového objemu prostředků, který slouží na platy stanovené zřizovatelem. Je určen k vyplácení odměn zaměstnancům hlavně v případech, pokud dojde k překročení prostředků určených na platy.

Fond kulturních a sociálních potřeb se tvoří na základě nákladů zúčtovaných na platy a náhrady. Je určen k financování kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců organizace, žáků středních škol, interních vědeckých aspirantů nebo důchodců, kteří dříve v organizaci pracovali. (Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000)

Z účetního hlediska jsou fondy příspěvkové organizace evidovány v účtové třídě 4. Ve směrné účtové osnově jsou tyto fondy rozlišeny tímto způsobem:

- 411 fond odměn
- 412 fond kulturních a sociálních potřeb
- 413 rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření
- 414 rezervní fond z ostatních titulů (např. z darů nebo převodů ze zřizovatele)
- 416 fond reprodukce majetku (fond investic)
- 419 ostatní fondy

Toto členění vede k přehlednému účetnictví a umožňuje kontrolu nad účelovým využitím jednotlivých fondů, které musí být vedeny odděleně a nesmí být zaměňovány mezi sebou. (Svobodová, [2021])

2 NÁKLADY A VÝNOSY

Aby podnik, organizace nebo společnost dosahovala kladného hospodářského výsledku neboli zisku, je potřeba získávat informace nejenom o vývoji zisku, ale i jeho výši a faktorech, které výsledek ovlivnily. (Dvořáková, 2017)

Náklady i výnosy jsou postupně narůstající od počátku období, počínaje nulovou hodnotou. Náklady na straně Má Dáti a výnosy na straně Dal. Kvůli zajištění daňových požadavků jsou vedeny analyticky a kvůli zajištění věcné srovnatelnosti se uplatňuje časové rozlišení. (Hinke et al., 2016)

Ve finančním účetnictví, sledování nákladů a výnosů, umožňuje sestavení výsledovky, která je primárně uzpůsobena potřebám externích uživatelů.

Naopak u manažerského účetnictví je sledování nákladů a výnosů důležité pro vnitropodnikové řízení a pro poskytování informací všem stupňům řízení podniku. Údaje nejsou zveřejňovány, protože jejich sdílení a odhalení by mohlo poškodit podnik a poskytnout výhodu konkurenci. (Dvořáková, 2017)

2.1 Náklady

Náklad znamená pokles ekonomického prospěchu, který se projevuje úbytkem aktiv anebo zvýšením závazků. Jedná se o úbytek, který povede k poklesu vlastního kapitálu, ale bez toho aniž by byl čerpán vlastníky. (Hinke a Bárková, 2017)

Jedná se o spotřebu externích vstupů, které se evidují v účetním systému. Vyjadřují se v cenách, za které se spotřebovaná aktiva nakoupila, nebo v evidované výši nárustu pasiv. (Popesko a Papadaki, 2016)

Co se týče manažerského účetnictví, náklady představují hodnotově vyjádřené a účelně vynaložené ekonomické zdroje podniku, které jsou spojeny s jeho ekonomickou činností. Zdůrazňuje spotřebu zdrojů a jejich rozumné a efektivní vynakládání. Účelnost znamená, že nákladem je pouze takové vynaložení, které je rozumné a odpovídá dosaženému výsledku. Účelový charakter pak znamená, že smyslem vynaloženého ekonomického zdroje je jeho zhodnocení. To se stane v případě, že vytvořené aktivum přinese větší užitek, než kolik jsou původní náklady. (Král, 2018)

2.1.1 Hodnotové pojetí x ekonomické pojetí

Hodnotové pojetí nákladů se soustředí na spotřebu ekonomických zdrojů v současných podmínkách a poskytuje informace pro řízení a kontrolu probíhajících procesů. Jsou oceňovány na bázi reprodukčních cen, tedy na bázi aktuální hodnoty majetku v současných podmínkách. Nezahrnují se zde jen finančně kryté ekonomické zdroje, ale i například kalkulační odpisy, kalkulační úroky anebo nájemné.

Ekonomické pojetí se zaměřuje na rozhodování a výběr nejlepších variant pro budoucnost. Náklady se zde chápou jako nejvyšší možná hodnota, která by se získala, kdyby se daný zdroj využil jinak. Jinými slovy se jedná o oportunitní náklady neboli ušlý zisk z nevyužité možnosti. (Král, 2018)

2.1.2 Druhové členění nákladů

Toto členění nákladů sleduje to, jaké typy nákladů byly vynaloženy. Na materiál, mzdy nebo odpisy. Zapisují se do výsledovky v momentu, kdy vznikly, a bez ohledu na jejich konkrétní účel. Aby byly náklady správně přiřazeny k výnosům, využívají se různé úpravy, jako například aktivace nebo změna stavu zásob, která zajistí, že náklady ovlivní výsledek hospodaření až při prodeji. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Mezi základní druhy patří spotřeba materiálu, využití externích služeb a osobní náklady, odpisy a finanční náklady. Druhové členění je prvotní, to znamená, že se tyto náklady zaznamenávají hned při vstupu. Toto členění je důležité pro udržení stability a rovnováhy mezi potřebami podniku a zdroji z vnějšího okolí. (Král, 2018)

2.1.3 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů se zaměřuje na důvod vzniku a sleduje, na jaký konkrétní účel je organizace použila. Jejich úkolem je zjistit, zda podnik náklady šetří, nebo naopak překračuje. Rozlišují se podle toho, zda byly využity například na výrobu, správu nebo odbyt. U výrobních nákladů platí, že se do výsledovky zahrnují ve chvíli, kdy se vykáže odpovídající výnos. To znamená, že náklady jsou spojeny s určitou činností, a v účetnictví se evidují, až když se tento výnos skutečně projeví. Náklady spojené se správou podniku a odbytem nemohou být vždy přiřazeny ke konkrétní službě nebo produktu. Proto se ve výsledovce objeví v období, ve kterém byly vytvořeny, a nečeká se až na vytvoření výnosů.

Hlavním rozdíl mezi účelovým a druhovým členěním nákladů se projevuje v provozní části výkazu. I když je účelové členění detailnější, může ukázat nějaké náklady příliš vysoké. Proto většina účetních jednotek volí druhové členění, které je jednodušší. (Král, 2018; Šteker a Otrusínová, 2021)

2.1.4 Členění nákladů podle odpovědnosti

Toto členění sleduje náklady podle toho, kde v podniku vznikají a komu. Takzvaně podle odpovědnostních středisek. Tato střediska jsou části organizační struktury, které nesou za náklady odpovědnost.

Základem je rozčlenit náklady podle místa jejich vzniku, a přiřadit tak konkrétní útvar odpovědný za jejich využití. Tyto útvary pak kromě evidování vzniklých nákladů zajišťují kontrolu nad jejich výší a mají přímý vliv na hospodaření s přidělenými zdroji.

Důležitou roli hraje i vyjádření hodnoty vnitropodnikových služeb mezi jednotlivými středisky. Například pokud jedno oddělení (mzdová účtárna) zpracovává mzdy pro ostatní střediska, vznikne náklad, ale ne tržba. V manažerském účetnictví je možné využívat vnitropodnikové ceny, ale místo nich se často používá pouze sledování nákladů. Tato střediska se pak nazývají nákladová. To značí útvar, který může ovlivnit náklady související s jeho činností. Důležité je ale rozlišovat náklady přímo přiřaditelné (jednicové) a ty, které se musí přiřazovat pomocí klíče (režijní).

Systém nákladových středisek pomáhá efektivně řídit náklady, protože za každý výdaj odpovídá vedoucí střediska, který jej musí schválit v případě, že překročí plán, musí zdůvodnit vzniklé odchylky. (Čížinská, 2018; Král, 2018)

2.2 Výnosy

Výnos znamená přírůstek ekonomického užitku, který vzniká díky běžné činnosti, a vede ke zvýšení vlastního kapitálu. Jde o zvýšení aktiv nebo snížení závazků, jenž způsobují zvýšení výsledku hospodaření za účetní období.

Stejně tak jako u nákladů jsou výnosy evidovány narůstajícím způsobem od počátku roku, v tomhle případě ale na straně dal. U více druhů výnosů se vede analytická evidence a uplatňuje se časové rozlišení kvůli zajištění časové srovnatelnosti. (Hinke a Bárková, 2017; Šteker a Otrusínová, 2021)

Pokud jde o výnosy u příspěvkové organizace, v rámci její hlavní a vedlejší činnosti může jít například o výnosy z prodeje služeb nebo o výnosy z pronájmu. V rámci výnosů z prodeje služeb se jedná o poskytování stravy ve školních jídelnách, platby za vzdělání ve školkách, platby za školní družinu nebo platby za kroužky. Co se týče výnosů z pronájmu, může příspěvková organizace pronajímat své prostory, učebny, tělocvičny a školní hřiště. (Nejezchleb, 2017)

2.3 Výsledek hospodaření

Podle Dany Dvořákové lze stanovit hospodářský výsledek na základě akruální báze nebo na peněžní bázi. V případě první báze se jedná o stanovení rozdílu výnosů a nákladů, v případě druhé jde o rozdíl peněžních příjmů a výdajů.

Akruální účetnictví má za cíl zachytit veškerá aktiva, pasiva, náklady a výnosy za dané období, a to i když ještě nedošlo k pohybu peněz. Poskytuje to tak přesnější obraz o výkonnosti organizace a budoucích peněžních tocích. Oproti tomu peněžní báze sleduje jen skutečné příjmy a výdaje, což může vést ke zkreslenému obrazu o skutečné výkonnosti organizace. (Dvořáková, 2021)

Podle zákona o rozpočtových pravidlech je hospodářský výsledek v příspěvkové organizaci dělen na výsledek z hlavní činnosti a výsledek z vedlejší činnosti. V případě, pokud dojde ke ztrátě, musí příspěvková organizace zajistit jeho úhradu, a to buď z rezervního fondu, z rozpočtu zřizovatele nebo ze zlepšeného hospodářského výsledku v dalším roce. (Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), 2000)

Z účetního hlediska je výsledek hospodaření příspěvkové organizace sledován podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. na specifických syntetických účtech:

- 493 Výsledek hospodaření běžného účetní období – zahrnuje celkový výsledek z hlavní i vedlejší činnosti, tak jak je vykázán ve výkazech zisků a ztrát
- 431 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení – zachycuje hospodářský výsledek předchozího období od okamžiku uzavření účetnictví do jeho schválení
- 432 Výsledek hospodaření předcházejících účetních období – eviduje výsledky hospodaření za minulé období, která již byla schválena, a která tvoří součást vlastního kapitálu

Pomocí tohoto členění je možné sledovat změny ve výsledku hospodaření mezi jednotlivými účetními obdobími. Jednak z hlediska tvorby fondů a pak z pohledu rozhodování zřizovatele o přebytku nebo krytí ztráty. (Svobodová, [2021])

3 ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ

Odpovědnostní účetnictví je nástroj řízení, který ve vazbě na systém plánů a rozpočtů sleduje, jak jednotlivé vnitropodnikové útvary přispívají k celkovým výsledkům podniku.

Za podstatné kroky lze považovat stanovení cílů, kontrolu a sledování výsledků a vyhodnocení dosažených výkonů, které jsou spojené s motivací pracovníků a útvarů. (Král, 2018)

Hlavním cílem odpovědnostního účetnictví je rozdělení odpovědnosti za ekonomické výsledky mezi jednotlivé části. Aby bylo možné efektivně řídit změny v nákladech a výnosech, je nutné nastavit jasné vztahy mezi jednotlivými útvary. (Máče, 2018)

3.1 Centralizace/decentralizace

V odpovědnostním řízení je důležité jasně určit, kdo má jakou pravomoc a odpovědnost. To ovlivňuje míru centralizace a decentralizace řízení.

Centralizace znamená, že hlavní rozhodnutí a odpovědnost zůstávají na vrcholovém vedení. Nižší útvary pak jen plní zadané úkoly.

Naopak decentralizace předává větší pravomoci a odpovědnost nižším útvarům. Ty se pak řídí pomocí nepřímých nástrojů, jako jsou cíle nebo ukazatele výkonnosti. (Král, 2018)

3.2 Organizační struktura

Organizační struktura určuje, kdo má jaké pravomoci, za co je odpovědný a o čem může rozhodovat. Pro efektivní řízení je základním předpokladem propojení organizační a ekonomické struktury podniku. Cílem je uspořádat činnosti a vztahy mezi jednotlivými útvary tak, aby co nejlépe naplňovaly cíle organizace. Výsledkem je přehledné nastavení vztahů mezi jednotlivými odděleními a jasné určení klíčových pravomocí pro jejich řízení. (Král, 2018)

3.3 Ekonomická struktura

Ekonomická struktura podniku se zaměřuje na řízení jednotlivých útvarů na základě jejich odpovědnosti za výsledky. Existují různé typy odpovědnostních středisek.

Typy odpovědnostních středisek:

- Provozní střediska – mají nejnižší míru pravomocí, odpovědnosti a ovlivňují hlavně variabilní náklady nebo výnosy.

- Rentabilní střediska – mají větší rozhodovací pravomoci, kromě nákladů a výnosů mohou řídit i zásoby nebo účetní vztahy.
- Investiční střediska – odpovídají za rozhodování a dlouhodobém majetku, který je často využíván v dalších útvarech.
- Správní střediska – stojí na nejvyšší úrovni řízení a mají pravomoc ovlivňovat chod všech ostatních středisek.

Každé z těchto středisek se hodnotí na základě určitých ukazatelů. U provozních středisek je hlavním ukazatelem příspěvek na úhradu fixních nákladů, což ukazuje, jak moc středisko přispívá k pokrytí nákladů, které nelze přímo ovlivnit. U rentabilních středisek se sleduje likvidita a rentabilita, tedy to, jak moc je středisko schopné generovat zisk a přispívat ke stabilitě celé organizace. (Máče, 2018; Král, 2018)

4 ROZPOČETNICTVÍ

Strategický rozpočet je finanční plán, který spojuje prvky výsledovky, rozvahy a rozpočtu peněžních toků se zaměřením na vývoj dlouhodobých aktiv a financování s důrazem na solventnost a rentabilitu. Cílem je konkretizovat cíle organizace a propojit tak hlavní činnost, investice a financování. (Král, 2018)

Podle zákona o rozpočtových pravidlech musí příspěvková organizace sestavovat roční rozpočet, jenž schvaluje zřizovatel. Rozpočet upravuje financování činnosti organizace na daný rok, který je shodný s kalendářním rokem. Kromě toho sestavuje i střednědobý výhled rozpočtu, který plánuje výnosy a náklady na následující dva roky a obsahuje odhadované náklady a výnosy pro každý z těchto let. (Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000)

Než organizace zahájí rozpočtový proces, je zapotřebí mít připravený dlouhodobý plán. Jde o specifickou vizi poslání a cílů organizace, k nimž by měla směřovat její budoucnost. Vize organizace spíše objasňuje přesvědčení a řídicí principy, co chce v budoucnu, zatímco poslání je více zaměřené na činnost, obsahující popis toho, co organizace dělá pro to, aby dosáhla své vize. Cíle organizace se vztahují k organizaci jako celku, jsou konkrétnější a představují preferované výsledky. Cíle musí být vypracovány i pro jednotlivé části organizace.

1. Proces strategického plánování (stanovení cílů a strategií)
2. Vytvoření dlouhodobého plánu k realizaci strategií
3. Příprava ročního rozpočtu v kontextu dlouhodobého plánu
4. Sledování skutečných výsledků
5. Reakce na odchylky od plánu

(Drury, 2015)

4.1 Rozpočtová skladba

Mezi oblasti činností, jež jsou součástí rozpočtové skladby, patří provozní činnost, investiční činnost a finanční činnost.

Provozní činnost souvisí se změnami v oběžných aktivech a krátkodobých závazcích, kromě finančních aktiv. Nesouvisí s dlouhodobými aktivy, vlastním kapitálem a dlouhodobými závazky. Kromě toho nezahrnuje ani odpisy dlouhodobého majetku ani změny rezerv.

Investiční činnost zahrnuje pořízení nebo prodej dlouhodobého majetku či odpisy majetku a tvorbu nebo čerpání rezerv spojené s dlouhodobým majetkem.

Finanční činnost souvisí se změnami vlastního kapitálu, dlouhodobých závazků a dlouhodobých pohledávek, které souvisejí s nabýváním finančních prostředků. (Máče, 2019)

4.2 Funkce rozpočtu

Rozpočty slouží k plánování ročních operací. To vede k upřesnění podrobných plánů. Manažeři během plánování budoucích operací musí zvažovat, jak se podmínky mohou měnit v dalším roce, a plánují kroky, jak na tyto změny reagovat. To má za následek nutnost předvídání problémů dříve, než nastanou.

Další důležitou funkcí je koordinace činností jednotlivých částí organizace a zajištění jejich vzájemného souladu. Díky rozpočtu lze sjednotit činnosti různých částí organizace do společného plánu. Pokud by tato organizace neudělala, vedlo by to k tomu, že by každé středisko činilo své vlastní rozhodnutí. Cílem je tedy sladit rozdíly ve prospěch organizace.

Je proto i důležité sdělovat plány vedoucím středisek. Z tohoto důvodu je důležitá existence komunikační linky, aby všechny části byly informovány o jednotlivých plánech a omezeních, kterými se organizace musí řídit. Prostřednictvím rozpočtu sděluje vedení svá očekávání, aby je všichni členové pochopili a mohli tak koordinovat své činnosti k jejich dosažení.

Rozpočet může motivovat manažery a jejich chování k dosažení cílů organizace. Může působit i jako prostředek, který poskytuje výzvu manažerům. Kontroluje činnosti, za které jsou manažeři odpovědní. Porovnáním skutečných výsledků s rozpočtovými částkami napomáhá identifikovat náklady, jež neodpovídají plánu, a tak je důležité se na ně zaměřit. Zkoumáním příčin těchto odchylek manažeři odhalují neefektivnost. (Drury, 2015)

4.3 Fáze rozpočtového procesu

Tradiční tvorba rozpočtů je časově náročná a často probíhá v posledních čtyřech měsících roku. Začíná v září, kdy se definují priority a postupy pro jednotlivé útvary, na jejichž základě se připraví návrhy, které jsou konzultovány s vedením. V říjnu nebo listopadu se sestaví podrobné rozpočty, jež se opět přezkoumají a upraví. V prosinci je rozpočet schválen širším vedením. (Popesko a Papadaki, 2016)

4.4 Proces sestavování rozpočtu v neziskové organizaci

Příspěvkové organizace se řídí přístupem přírůstkového rozpočtování. Vypočítávají se náklady na udržení běžných činností a poté se k nim připočítává případný další rozvoj služeb, který se považuje za žádoucí. Dostupné zdroje pro financování navrhované úrovně veřejných služeb by měly být dostatečné k pokrytí celkových nákladů na tyto služby.

Rozpočty neziskových organizací se obvykle zabývají vstupem zdrojů, zatímco rozpočty v ziskových organizacích se zaměřují na vztah mezi vstupy (výdaji) a výstupy (příjmy z prodeje).

Tradičním formátem rozpočtu v neziskové organizaci jsou položkové rozpočty. Je to takový rozpočet, ve kterém jsou jednotlivé výdajové položky vyjádřeny velmi podrobně. To znamená, že ukazuje povahu jednotlivých výdajů. Částky jsou stanoveny na základě historických nákladů, jež jsou upravené o předpokládané změny nákladů. (Drury, 2015)

4.5 Zveřejňování

Podle zákona musí příspěvková organizace zveřejnit návrh střednědobého výhledu rozpočtu alespoň do 15 dní před jeho projednáním. Po schválení musí být výhled k dispozici do 30 dnů a zůstává přístupný až do zveřejnění nového výhledu. Stejně tak se musí zveřejnit návrh rozpočtu před jeho projednáním a po jeho schválení do 30 dnů. Tento rozpočet zůstává dostupný až do vyvěšení rozpočtu pro následující rok. Zveřejňování probíhá na webových stránkách organizace. (Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000)

4.6 Kontrola plnění

Kontrola plnění rozpočtu spočívá v porovnání skutečných výsledků s těmi plánovanými. Sledují se odchylky mezi plány a tím, co bylo skutečně dosaženo. Krátkodobé rozpočty jsou snazší na kontrolu, ale u dlouhodobých se odchylky těžko stanovují a obtížně se sledují jejich příčiny a odpovědnost. (Král, 2018)

Při cílovém rozpočtování vycházejícím z aktuálního principu mohou být výdaje vyšší než skutečné náklady. Proto může být krátkodobě rozpočet přebytkový, i když v dlouhodobém měřítku vykazuje schodek. (Máče, 2018)

5 CONTROLLING

Controlling je nástroj řízení, jehož cílem je koordinace plánování, kontroly a zajištění potřebných informací pro zlepšení výsledků. Realizuje se prostřednictvím shromažďování dat (z účetnictví) a následného plánování a kontroly (stanovení cílů, analýza odchylek, vyhodnocení a návrh opatření).

Soustředí se na řízení uvnitř podniku, kde se definují cíle v souladu se strategií organizace. Zvyšuje efektivitu pomocí srovnávání skutečného stavu s požadovaným. Manažerské účetnictví je nástrojem, který poskytuje potřebné informace pro tento proces.

V praxi pak controlling zahrnuje identifikaci rozdílů mezi skutečnými a plánovanými náklady a výnosy. (Máče, 2018)

Podle Druryho je controlling proces, který zajišťuje, že jsou činnosti podniku prováděny v souladu s jeho plánem a že jsou dosahovány jeho cíle.

Organizace používají mnoho typů kontrolních systémů. Prvním z nich je kontrola zaměřená na akci nebo chování. Zahrnuje to pozorování činností jednotlivců při jejich práci. Účinné kontroly lze dosáhnout tím, že nadřízení sledují a řídí jednání podřízených. Cílem je zabránit dělat věci, které by se dělat neměly.

Dalším typem je sociální nebo kulturní kontrola. Představuje soubor hodnot, sociálních norem a přesvědčení, jež sdílají členové organizace a které ovlivňují jejich jednání.

Výstupní kontroly zahrnují shromažďování a vykazování informací o výsledcích pracovního úsilí. Výhodou je, že vedoucí pracovníci nemusí znát prostředky potřebné k dosažení požadovaných výsledků a ani se nepodílejí na přímém sledování činností svých podřízených. Spoléhají se pouze na zprávy o výsledcích. (Drury, 2015)

5.1 Procesy controllingu

V rámci controllingu je kladen důraz na zjištění skutečných hodnot nákladů a výnosů. Tyto hodnoty, které jsou zaúčtované ve finančním účetnictví, je potřeba přiřadit konkrétním útvarům nebo aktivitám.

Součástí je i stanovení cílů pro budoucí období. Je nutné odvodit požadované hodnoty řízených veličin. K tomu slouží kalkulace, pomocí kterých lze odhadnout požadované výsledky a vytyčit realistické cíle.

Podstatou celého controllingu je analýza rozdílů, která pomáhá identifikovat, jaký vliv měly úsporné faktory na plánované výsledky. (Máče, 2018)

5.1.1 Finanční a účetní kontrola

V rámci controllingu je důležitým procesem i kontrola, jež zahrnuje jak finanční, tak účetní kontrolu.

Účetní kontrola je součástí vnitřního kontrolního systému a má za úkol zajistit správnost a transparentnost účetních procesů. Je prováděna pracovníky, kteří tvoří účetní doklady a podílí se na jejich oběhu. Zaměřuje se na správné vedení účetnictví, organizaci syntetické a analytické evidence, formu a oběh účetních dokladů, a to v návaznosti na ostatní procesy. Má za úkol zajistit správnost účetních záznamů. V rámci rozpočetnictví a vnitropodnikového účetnictví účetní kontrola zahrnuje i auditní stopu, která umožňuje hodnotit hospodárnost, účelnost a efektivnost jednotlivých činností.

Finanční kontrola se orientuje na řízení a hodnocení veřejných financí a zajišťuje, aby byly prostředky použity účelně, hospodárně a efektivně. Zaměřuje se na zajištění správných finančních rozhodnutí a snaží se předcházet rizikům. Pracuje s náklady, výnosy, sleduje zisk, rentabilitu a řízení majetku. Hlavním cílem je zajištění správného a odpovědného nakládání s veřejnými prostředky v souladu s právními předpisy prostřednictvím pečlivého monitorování a analýzy finančních toků.

Zatímco účetní kontrola dokumentuje minulý stav, finanční kontrola se zaměřuje na budoucí hospodaření. Tím se stává klíčovým nástrojem pro ochranu financí před zneužitím. (Máče, 2018)

Podle zákona o rozpočtových pravidlech v příspěvkové organizaci je správce odpovědný za hospodaření s prostředky státního rozpočtu a jinými peněžními prostředky státu. Zahrnuje to povinnost provádět finanční kontrolu a aktivní dohled nad tím, jak jsou peníze vynakládány. Ministerstva, finanční úřady a kraje se podílejí na celkové finanční kontrole se zaměřením na správné použití veřejných prostředků. (Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), 2000)

II PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

6.1 Základní identifikační údaje

Název organizace:	Fakultní základní škola a Mateřská škola Olomouc, Holečkova 10, příspěvková organizace
Sídlo:	Holečkova 10, 779 00 Olomouc
Právní forma:	příspěvková organizace
IČO:	70631000
DIČ:	CZ70631000
IZO:	10232011
Zřizovatel:	Statutární město Olomouc

6.2 Charakteristika organizace

Fakultní základní škola a Mateřská škola Olomouc je organizace, která je soustředěna do několika odloučených pracovišť:

- Základní škola Holečkova (pro 1. až 9. ročník)
- Základní škola Rooseveltova (pro 1. až 5. ročník)
- Mateřská škola Štístko
- Mateřská škola Mozaika
- Mateřská škola Schweitzerova
- Mateřská škola Střední novosadská
- Školní jídelna

Poskytuje předškolní vzdělávání a základní vzdělávání pro žáky 1. až 9. ročníku, kdy žáci mohou využívat moderně vybavené odborné učebny pro předměty jako je hudební výchova, zeměpis, cizí jazyky nebo praktické vyučování.

Od roku 2005 je škola plátcem daně z přidané hodnoty z důvodu překročení zákonem stanoveného obrátu. Kromě hlavní činnosti, kterou je vzdělávání žáků, poskytuje také stravování pro cizí strávníky a pronájmy, které této dani podléhají.

Hlavním předmětem činnosti školy je poskytování základního vzdělávání a předškolního vzdělávání v přidružených mateřských školách. Předmět činnosti je vymezen ustanoveními

zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání v platném znění a prováděcími předpisy k němu.

Zřizovatel povoluje vykonávat příspěvkové organizaci také hospodářskou činnost (vedlejší). Zahrnuje aktivity vyplývající ze zřizovací listiny školy. Jde o činnosti, jako jsou například pronájmy sportovních zařízení, hostinskou činnost, pronájmy pozemku, pronájmy služebního bytu, poskytování závodního stravování nebo organizování sportovních soutěží.

Hospodářská činnost nesmí být v ročním úhrnu ztrátová. Vede se účetně odděleně od činnosti hlavní pomocí samostatně zřízených analytických účtů. Výnosy a náklady z doplňkové činnosti jsou sledovány dle jednotlivých středisek.

Jako příspěvková organizace se škola řídí zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, který upravuje hospodaření příspěvkových organizací zřízených územními samosprávnými celky. Říká, jak tyto organizace mohou nakládat s penězi, jak sestavují rozpočet a jaké mají povinnosti při financování své činnosti. V oblasti účetnictví se škola řídí vyhláškou č. 410/2009 Sb., která stanovuje rozsah a způsob vedení účetní jednotky. Určuje, jaké účetní knihy musí vést, jaké účetní metody používat a jak správně sestavit finanční výkazy, aby bylo hospodaření přehledné.

Počet zaměstnanců v příspěvkové organizaci za posledních pět let byl mírně kolísavý. Jejich vývoj je zaznamenaný v tabulce a uvedené hodnoty odpovídají stavu k 31. 12. daného roku.

Tabulka 1 Počet zaměstnanců v letech 2020 až 2024

	2024	2023	2022	2021	2020
ZŠ1	78	84	78	65	64
ŠD11	9	6	6	8	6
MŠ2	16	14	14	14	14
MŠ5	9	8	8	10	8
MŠ7	10	9	9	9	8
MŠ3	10	11	10	10	9
ZŠ6	12	15	13	11	13
ŠD61	2	4	3	4	4
ŠJ	30	28	27	27	27

(zdroj: vlastní zpracování dle výkazů společnosti)

6.3 Zdroje financování

V rámci hospodaření školy jsou využívány různé zdroje financování, mezi něž patří hlavní činnost, doplňková činnost, dotace a fondy. V rámci hlavní činnosti škola získává prostředky

z poplatků rodičů za školní družinu a poplatky za mateřskou školu, z plateb žáků za duplikáty žákovských knížek nebo poškozené učebnice a ze stravného pro žáky. Tyto příjmy jsou využívány na úhradu provozních nákladů, na nákup učebních pomůcek nebo drobného majetku.

Vedlejší činnost je činnost, která nesmí narušovat hlavní vzdělávací činnost a musí být v souladu se zřizovací listinou. Škola mezi své pronájmy zahrnuje pronájmy školních učeben, tělocvičen, keramických dílen a venkovního areálu a hřiště. V doplňkové činnosti škola získává peníze i z poskytování stravování cizím strávníkům, včetně zaměstnanců jiných organizací a seniorů.

Další klíčovou součástí financování jsou dotace. Zřizovatel poskytuje finanční prostředky na provozní výdaje, jako jsou energie, internet, kancelářské potřeby a opravy. Mimo tenhle grant může škola dostat investiční transfer na nákup výukových pomůcek nebo na modernizaci budovy. Další dotace přicházejí od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy prostřednictvím krajských úřadů. Tento příspěvek slouží k financování platů zaměstnanců, pojištění, školení, plaveckého výcviku a k nákupu učebních pomůcek. Specifickou podporu lze získat i z Evropské unie ve formě šablon. Tyto prostředky jsou použity na zdokonalení ve vzdělávání, školení pedagogů nebo na odměnu za práci školních asistentů a psychologů.

Součástí hospodaření téhle příspěvkové organizace jsou i fondy, mezi které patří investiční fond, rezervní fond a fond kulturních a sociálních potřeb. Investiční fond škola používá k modernizaci a pořízení dlouhodobého majetku. Tvoří ho převodem z rezervního fondu nebo z dotace od zřizovatele. Rezervní fond se používá jako finanční rezerva na pokrytí ztrát z minulých let, po schválení zřizovatelem. A fond kulturních a sociálních potřeb musí škola povinně tvořit z objemu mezd. Z něho pak poskytuje příspěvky na stravování, rekreace nebo kulturní akce.

7 ANALÝZA SYSTÉMU ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ

V další kapitole se práce věnuje zhodnocení aktuálního stavu v příspěvkové organizaci Fakultní základní škola a Mateřská škola Olomouc.

Prezentovaná data jsou získána z různých zdrojů, přičemž zahrnují i osobně nabyté poznatky. Převážná část informací byla poskytnuta hlavní účetní a správkyňí rozpočtu.

7.1 Systém odpovědnostního účetnictví

Tato část je zaměřená na organizační strukturu společnosti, systém jednotlivého uspořádání středisek, věnuje se ekonomické struktuře, jak je v příspěvkové organizaci nahlíženo na plánování a jak funguje komunikace mezi jednotlivými středisky.

7.1.1 Organizační struktura

Organizační struktura vybrané příspěvkové organizace je navržena tak, aby odpovídala různým typům činností, které se uskutečňují v jednotlivých částech, a současně umožňovala uplatnit principy odpovědnostního řízení. Každá ze složek organizace funguje jako odpovědnostní středisko, které odpovídá za svěřené prostředky, plnění cílů (těch provozních i těch pedagogických) a za personál.

V čele organizace stojí ředitelka školy, která ručí za chod celé organizace. Má statutární odpovědnost za efektivní správu všech složek, za hospodaření a za naplňování vzdělávacích strategií. Přímo pod ředitelku školy spadají čtyři hlavní oblasti:

- Statutární zástupkyně ředitelky pro 2. stupeň ZŠ Holečkova. Ta plní roli koordinátorky v oblasti organizace provozu základních škol, řízení výuky a personálního zajištění. Pod její vedení spadají ZŠ Holečkova, ZŠ Rooseveltova a školní družiny nacházející se v obou základních školách, včetně vedoucích vychovatelek.
- Ekonomický úsek, který zahrnuje ekonomku a účetní. Tento úsek má na starost administrativní a účetní podporu celé organizace, připravuje rozpočty, sleduje čerpání dotací, vede evidenci výnosů a nákladů a zjišťuje pravidelné reporty pro vedení organizace a pro zřizovatele.
- Vedoucí školní jídelny, která je odpovědná za provoz hlavní i vedlejší činnosti, co se týče školního stravování. Má na starost koordinaci personálu v kuchyni, zabezpečuje

nákup surovin, dodržování hygienických standardů a zajištění provozu jídelny jako samostatného střediska.

- Vedoucí školník, který má na starost technické a provozní zajištění všech budov a pracovišť. Stará se o řízení i provoz mateřských škol, nejenom z hlediska provozních zaměstnanců, ale i po stránce údržby a koordinace budov.

Organizace je tvořena různými typy zařízení:

- Dvě základní školy:
 - Základní škola Holečkova (ZŠ1)
 - Základní škola Rooseveltova (ZŠ6)
- Dvě školní družiny:
 - ŠD Holečkova (ŠD11)
 - ŠD Rooseveltova (ŠD61)
- Čtyři mateřské školy:
 - MŠ Holečkova 10 (MŠ3)
 - MŠ Holečkova 7 (MŠ2)
 - MŠ Schweitzerova (MŠ5)
 - MŠ Střední novosadská (MŠ7)
- Jedna školní jídelna, která je využívána jak pro hlavní činnost, tak i vedlejší.

Každé z těchto zařízení má ve vedení odpovědnou osobu. Například zástupkyni ředitelky, vedoucí vychovatelku, vedoucí školy nebo jiného odpovědného pracovníka. Ti jsou odpovědní za spolupráci s ekonomickým úsekem, ve smyslu sledování rozpočtu, nákladovosti a výnosnosti dané jednotky.

Díky této organizační struktuře může škola naplňovat požadavky na odpovědnostní účetnictví, neboli předávat ekonomickou a provozní odpovědnost na jednotlivé vedoucí pracovníky, kteří mají lepší přehled o činnosti daného střediska. Škola pak může alespoň efektivně plánovat, vyhodnocovat a optimalizovat hospodaření.

7.1.2 Ekonomická struktura

Příspěvková organizace je rozdělena do devíti středisek a v účetnictví jsou jednotlivá střediska odděleně účtována podle analytických účtů. Ale v rámci ekonomické struktury lze střediska dělit i dle jejich funkcí, podle jejich pravomocí a odpovědnosti.

Tabulka 2 Rozdělení ekonomických struktur

Středisko	Typ
ZŠ1	Správní, investiční, rentabilní
ZŠ6	Rentabilní
MŠ2, MŠ3, MŠ5, MŠ7	Provozní
ŠD11, ŠD61	Provozní
ŠJ	Rentabilní

(zdroj: vlastní zpracování)

Správní středisko: ZŠ1 slouží jako hlavní řídicí centrum celé organizace. Sídli v něm vedení v čele s ředitelkou, účetní a ekonomkou. Zajišťuje se zde veškerá administrativní, účetní i ekonomická agenda pro všechna ostatní střediska. Schvalují se zde všechny faktury a komunikuje s městem o rozpočtu a dotacích.

Investiční středisko: ZŠ1 kromě správní činnosti spravuje i tu investiční. Odpovídá za majetek, rozhoduje o investicích a komunikuje se zřizovatelem ohledně investičních dotací. Zároveň je majetek využíván i ostatními středisky.

Rentabilní středisko: ZŠ1, ZŠ6 a ŠJ zahrnují kromě hlavní činnosti i tu vedlejší. Jedná se o pronájem tělocvičen, učeben a hřišť a ve školní jídelně o přípravu stravy jak pro vlastní, tak pro cizí strávníky. Všechna tato tři střediska mohou ovlivňovat své náklady i výnosy, a proto je lze označit za rentabilní.

Provozní středisko: MŠ2, MŠ3, MŠ5, MŠ7, ŠD11 a ŠD61 zajišťují jen hlavní činnost, tedy výchovu a vzdělávání. Ovlivňují tak jen variabilní náklady (materiál, energie).

7.1.3 Vnitropodniková komunikace mezi středisky

V oblasti účetnictví a oběhu dokladů představuje vnitropodniková komunikace základní nástroj pro řízení hospodaření. Zajišťuje tok informací, dodržování schvalovacích postupů a kontrolu nad čerpáním rozpočtu.

K řízení a schvalování objednávek a faktur používá organizace elektronickou aplikaci ELKO, ve které probíhá celý proces v digitální formě. Umožňuje to tak přehlednou evidenci dokladů a přesně určuje odpovědnost jednotlivých osob.

Postup při schvalování objednávky v ELKU:

1. Vedoucí střediska zadá požadavek na nákup zboží nebo služby do systému.
2. Objednávka je schvalována v následujícím pořadí:
 - příkazce operace (ředitelka školy),
 - správce rozpočtu (ekonomka),
 - realizátor (osoba, která objednávku zadala).
3. Po kompletním schválení je možné dané zboží nebo službu objednat.

Postup při schvalování faktury v ELKU:

1. Faktury do systému zadá hlavní účetní.
2. Faktura je schvalována v následujícím pořadí:
 - příkazce operace (ředitelka školy),
 - hlavní účetní.
3. Po schválení je faktura zaúčtována a předána k úhradě.

Postup při schvalování pokladních dokladů v ELKU:

1. Vytvoření limitovaného příslibu (finanční rámec pro drobné hotovostní výdaje).
2. Limitovaný příslib je schvalován v následujícím pořadí:
 - příkazce operace (ředitelka školy),
 - správce rozpočtu (ekonomka).
3. Konkrétní pokladní doklady schvalují:
 - příkazce operace (ředitelka školy),
 - hlavní účetní.
4. Po schválení je pokladní doklad zaúčtován.

Kromě komunikace přes elektronický systém ELKO, který slouží jako hlavní platforma pro oběh dokladů a schvalovací procesy, probíhá komunikace pomocí e-mailu nebo telefonicky, což slouží spíše pro operativní řešení dotazů, změn nebo potvrzení. S vedoucími jednotlivých středisek je možná i osobní komunikace, při předávání podkladů, při různých konzultacích ohledně plánů a rozpočtů, nebo na pravidelných poradách s vedením školy.

Díky této kombinaci je zajištěna kontinuita, přehlednost a kontrolovatelnost účetních dokladů, které jsou důležité pro odpovědné řízení a správné účtování nákladů mezi jednotlivá střediska organizace.

8 ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ ORGANIZACE

Príspevková organizace sleduje své hospodaření odděleně. Jedna z činností je hlavní, ta je nevýdělečná a financována především z veřejných zdrojů. Druhá představuje doplňkovou aktivitu, jejímž cílem je dosažení zisku, a je hrazena z vlastních výnosů.

Účetní záznamy jsou zde vedeny v systému POHODA, ve kterém je využíváno členění nákladů a výnosů podle „zakázek“. Tyto zakázky představují jednotlivé zdroje financování, jako je například příspěvek zřizovatele, krajské peníze, školné, stravné nebo fondy. Umožňuje to tak sledovat a následně vyhodnocovat z jakých zdrojů je financována činnost organizace a zároveň přiřazuje náklady ke konkrétnímu účelu nebo činnosti. Členění všech zdrojů i s názvem zakázky, které příspěvková organizace používá, je uvedeno v tabulce níže.

Tabulka 3 Zakázky účetní jednotky

Č.	Název zakázky	Popis
1	MMOL	Příspěvek zřizovatele (Magistrát města Olomouce) na provozní náklady – energie, opravy, služby, režie
2	Kraj – mzdy	Krajský normativ na mzdy pedagogů a nepedagogů
3	Kraj – ONIV	Ostatní neinvestiční výdaje z kraje – pomůcky, školení, učební materiál
4	Školné MŠ	Úplata za předškolní vzdělávání – příjem od rodičů
5	Školné ŠD	Úplata za školní družinu – příjem od rodičů
6	Stravné hlavní činnost	Příjmy ze stravného v rámci hlavní činnosti
7	Stravné vedlejší činnost	Stravné v rámci doplňkové činnosti – např. cizí strávníci
8	Pronájmy vedlejší činnost	Výnosy z pronájmů prostor v rámci vedlejší činnosti
9	Hlavní činnost ostatní zdroje	Ostatní výnosy spadající do hlavní činnosti – refundace, přefakturace
10	OP JAK	Dotace z Operačního programu Jan Amos Komenský – např. na vzdělávání
11	Podpůrná opatření	Prostředky určené na financování speciálních pomůcek pro děti se speciálními vzdělávacími potřebami
12	Rezervní fond	Využití prostředků z rezervního fondu – např. na provoz nebo odměny
13	Fond investic	Investiční výdaje – obnova majetku a dlouhodobé vybavení
14	Přijaté dary	Finanční nebo věcné dary od sponzorů
15	Digitální propast	Projekt na zajištění techniky pro žáky – např. notebooky, tablety
16	FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb – benefity pro zaměstnance
17	Odpisy majetku	Neinvestiční výnosy z účetních odpisů dlouhodobého majetku

18	Hřiště vedlejší činnost	Výnosy z vedlejší činnosti spojené s využíváním hřišť
19	MMOL účelově vázané	Účelově určené příspěvky zřizovatele – např. na konkrétní projekt
20	Neinvestiční MMOL – MAP	Neinvestiční dotace v rámci Místního akčního plánu rozvoje vzdělávání
21	Doplňková činnost	Ostatní aktivity mimo hlavní činnost – např. nárazové výdaje/příjmy
22	Dary ostatní	Další přijaté dary mimo hlavní evidenci – jednorázové účely
23	Kraj – mzdy psychologů	Dotace z kraje na úhradu mzdových nákladů školních psychologů
24	Obědy do škol	Dotace na bezplatné stravování pro děti ze sociálně znevýhodněných rodin

(zdroj: vlastní zpracování)

Náklady jsou v tomto programu sledovány navíc pomocí „středisek“. To umožňuje velmi snadno vyhodnocovat nákladovost jednotlivých částí organizace a poskytuje vedení podkladů pro kvalitní vnitřní kontrolu i následný controlling.

Naopak výnosy nejsou ve všech případech sledovány až na úroveň konkrétních středisek. Pro upřesnění: zakázka č. 1 – MMOL, ve které se evidují prostředky na úhradu provozních nákladů, jako jsou energie, opravy a služby. Výnosy této zakázky jsou účtovány centrálně na úrovni celé organizace, zatímco náklady se přiřazují jednotlivým střediskům. To pak komplikuje přímé porovnání výnosů a nákladů po střediscích.

8.1 Náklady jednotlivých středisek

Na základě výše uvedených informací byla sestavena tabulka (viz. níže), která zachycuje náklady rozčlenění podle hlavních nákladových skupin, jako jsou spotřebované nákupy, služby, osobní náklady a další. Umožňuje porovnat nákladovou strukturu jednotlivých středisek. Z přehledu vyplývá, že mezi nejnákladnější středisko se řadí ZŠ1, kam patří nejen škola, ale zároveň centrální řídicí jednotka celé organizace. Největší podíl nákladů tvořily osobní náklady, čemuž odpovídá i velký počet zaměstnanců.

Druhým největším nákladovým střediskem je ŠJ, která mezi naprostou většinu nákladů řadí spotřebované nákupy, tedy hlavně potraviny a osobní náklady. Je to nejvíce materiálně i personálně náročná jednotka.

Rozdíly mezi jednotlivými školkami jsou z důvodu jejich velikosti a počtu dětí. Školní družiny (ŠD11 a ŠD61) mají nižší náklady než ostatní střediska, ale to je způsobeno tím, že se řadí mezi nejmenší střediska v organizaci, co se týče počtu dětí a počtu zaměstnanců.

Tabulka 4 Náklady jednotlivých středisek

	50x Spotřebované nákupy	51x Služby	52x Osobní náklady	54x Ostatní náklady	55x Odpisy, rezervy, OP	59x Daň z příjmů	
MŠ2	1 047 852	438 068	8 553 888	1	521 815	0	10 561 624
MŠ3	901 963	246 396	5 932 799	0	179 576	0	7 260 733
MŠ5	339 214	344 685	5 020 436	0	134 256	0	5 838 592
MŠ7	648 820	280 727	4 965 556	-1	168 288	0	6 063 391
ŠD11	815 264	101 378	4 182 779	0	214 974	0	5 314 395
ŠD61	43 340	18 948	1 863 430	0	2 291	0	1 928 008
ZŠ1	3 832 417	5 748 059	51 333 435	610	1 627 630	32 640	62 574 792
ZŠ6	737 719	2 494 726	8 648 182	0	91 259	0	11 971 886
ŠJ	23 637 687	602 406	14 172 473	117 257	912 264	0	39 442 087

(zdroj: vlastní zpracování z výkazů organizace – hodnoty jsou uvedeny v Kč)

8.2 Klíč pro rozdělení společných nákladů

V rámci hospodaření organizace je třeba rozdělovat i náklady, které nelze jednoznačně přiřadit pouze jednomu konkrétnímu středisku. Patří sem nejčastěji provozní výdaje, jež souvisí s chodem, jako jsou náklady na spotřebu elektrické energie, vody, tepla, internetového připojení a telefonních služeb.

Pro tyto účely má organizace předem zavedena stanovená procenta, která slouží jako alokační klíče. Tato procenta určují podíl z celkové částky, jenž se přiřadí účetně konkrétnímu útvaru. Rozdělení je závazné a používá se jednotně v průběhu celého účetního období.

Pokud ale přijde faktura, která je spojena přímo s konkrétním odpovědnostním střediskem, účetní oddělení ji zaúčtuje přímo, bez dalšího propočítávání. To se uplatňuje hlavně u nákupu pomůcek, drobného majetku nebo služeb. To si objednává každý sám.

Předem stanovená procenta umožňují zachovat konzistenci v účetnictví a také to poskytuje vedení školy a ekonomickému úseku přehled o nákladovém zatížení.

Níže jsou uvedeny konkrétní alokační klíče ve formě procent, pomocí kterých se určité náklady rozdělují.

8.2.1 Rozúčtování telefonních nákladů mezi střediska

Rozúčtování telefonních nákladů má jasně stanovený procentuální klíč. Pokud tedy měsíčně chodí faktura na tyto náklady, je škola povinná rozpočítat je podle něho. V tabulce je uveden procentuální přehled používaný školou.

Tabulka 5 Procenta jednotlivých středisek

Středisko	Procenta
ŠJ	15 %
ZŠ6	10 %
ZŠ1	55 %
MŠ2	5 %
MŠ3	5 %
MŠ5	5 %
MŠ7	5 %

(zdroj: vlastní zpracování)

Pro upřesnění výpočtu zde uvádím příklad: faktura na telefonní náklady na 12 tis. za měsíc

Tabulka 6 Propočet telefonních nákladů

Středisko	Výpočet	Výsledný náklad
ŠJ	$12\,000 * 0,15$	1 800
ZŠ6	$12\,000 * 0,10$	1 200
ZŠ1	$12\,000 * 0,55$	6 600
MŠ2	$12\,000 * 0,05$	600
MŠ3	$12\,000 * 0,05$	600
MŠ5	$12\,000 * 0,05$	600
MŠ7	$12\,000 * 0,05$	600

(zdroj: vlastní zpracování na základě interních informací)

8.2.2 Rozúčtování tepla

V některých případech škola obdrží fakturu, která obsahuje konkrétní částky rozdělené na jednotlivé objekty, ale v rámci těchto objektů je nutné dále náklady interně rozúčtovat mezi více organizačních středisek. Příkladem je dodávka tepla, kde jsou náklady na:

- MŠ7 Mateřská škola Střední novosadská
- MŠ5 Mateřská škola Schweitzerova
- MŠ2 Mateřská škola Holečkova 7

- Budova základní školy Rooseveltova
- Budovy základní školy Holečkova

U mateřských škol je přiřazení nákladů přímé, ale u budov základních škol je nutné rozdělit částku mezi více jednotek sídlících ve stejné budově. Pro tyto případy jsou stanoveny následující procenta:

- Budova ZŠ Rooseveltova = ZŠ6 85 % a ŠD 61 15%
- Budovy ZŠ Holečkova = ZŠ1 35 %, ŠD11 20 %, MŠ3 20 % a ŠJ 25 %

Názorný příklad – představme si, že faktura za teplo obsahuje tyto částky:

Tabulka 7 Propočet nákladů tepla

Objekt / budova	Částka na faktuře	Interní přepočet
MŠ7	30 000,-	X
MŠ5	35 000,-	X
MŠ2	40 000,-	X
Budova ZŠ Rooseveltova	100 000,-	ZŠ6 85 000,- (85 %) ŠD61 15 000,- (15 %)
Budova ZŠ Holečkova	120 000,-	ZŠ1 42 000,- (35 %) ŠD11 24 000,- (20 %) MŠ3 24 000,- (20 %) ŠJ 30 000,- (25 %)

(zdroj: vlastní zpracování na základě interních informací)

8.2.3 Rozúčtování vodného a stočného

Náklady na vodné a stočné jsou další běžnou položkou nákladů organizace. Faktury přicházejí za každou budovu odděleně, takže rozpočítat se musí pouze ty, které sdílí více středisek. Procenta jsou stanovena stejně jako u tepla, a to na:

- ZŠ Rooseveltovou, kterou sdílí střediska ZŠ6 (85 %) a ŠD 61 (15 %)
- ZŠ Holečkova, kterou sdílí střediska ZŠ1 (35 %), ŠD11 (20 %), MŠ3 (20 %) a ŠJ (25 %)

8.2.4 Přímé určitelné náklady

Jak už bylo uvedeno, kromě nákladů, které je potřeba interně rozúčtovat, existuje i skupina, jež je přímo přiřaditelná konkrétnímu středisku, nebo skupina faktur, kde jsou náklady už rozčleněné podle jednotlivých částí.

Typickým příkladem jsou:

- Faktury na zpracování mezd – ty jsou rozepsané podle počtu zpracovaných výplat za jednotlivá střediska
- Faktury za odvoz odpadu – položky jsou přiřazeny konkrétním objektům podle počtu objemu
- Individuálně objednané služby – pokud si například nějaké středisko objedná učební pomůcky, faktura přijde pouze na daný útvar, které si objednávku udělalo

Tento způsob účtování přináší několik výhod. Jednou z nich je absence složitého interního rozúčtování nebo výhoda přímo dohledatelných nákladů. Zajišťuje se tak transparentnost a sledovatelnost nákladů. Je ale důležité, aby faktury byly adekvátně zaúčtovány pod správné středisko.

8.3 Analýza celkových nákladů a výnosů

V této části je provedena analýza nákladů a výnosů organizace v rámci hlavní a vedlejší činnosti v letech 2022 až 2024. Cílem je posoudit vývoj školy během těchto let, identifikovat nákladové a výnosové položky a zhodnotit ekonomickou stabilitu.

Tabulka 8 Výsledovka hlavní činnosti

	HLAVNÍ ČINNOST	2024	2023	2022
A.	NÁKLADY CELKEM	144 424 847	138 768 106	127 990 616
A.I.	Náklady z činnosti	144 424 847	138 768 106	127 990 616
A.II.	finanční náklady	0	0	0
A.III.	náklady na transfery	0	0	0
A.V.	daň z příjmů	0	0	0
B.	VÝNOSY CELKEM	144 188 416	138 820 365	128 122 678
B.I.	Výnosy z činnosti	22 002 415	20 224 503	19 488 373
B.II.	Finanční výnosy	626	0	2 624
B.IV.	Výnosy z transferů	122 185 374	118 595 862	108 631 681
C.	Rozdíl			
	před zdaněním	-236 432	52 259	132 063
	běžného účetního období	-236 432	52 259	132 063

(zdroj: vlastní zpracování na základě výkazů)

V hlavní činnosti příspěvkové organizace je v období 2022 až 2024 patrný růst celkových nákladů. Tento nárůst odpovídá obecnému vývoji v oblasti školství, kde se projevují faktory zvyšování platových tarifů pedagogických i nepedagogických pracovníků, nárůst cen za energie, potraviny, služby a vyšší nároky na provoz a údržbu.

Výnosy v hlavní činnosti se také mírně zvyšovaly. Z tabulky je patrné, že hlavním zdrojem financování hlavní činnosti jsou transfery neboli dotace z rozpočtu zřizovatele. Pokrývají 85-90 % celkových výnosů, a tak je můžeme považovat za hlavní prvek finanční stability organizace.

Tabulka 9 Výsledovka vedlejší činnosti

VEDLEJŠÍ ČINNOST		2024	2023	2022
A.	NÁKLADY CELKEM	6 530 661	5 700 583	4 996 245
A.I.	Náklady z činnosti	6 498 021	5 700 583	4 996 245
A.II.	finanční náklady	0	0	0
A.III.	náklady na transfery	0	0	0
A.V.	daň z příjmů	32 640	0	0
B.	VÝNOSY CELKEM	6 784 304	6 348 381	5 165 779
B.I.	Výnosy z činnosti	6 784 304	6 348 381	5 165 779
B.II.	Finanční výnosy	0	0	0
B.IV.	Výnosy z transferů	0	0	0
C.	Rozdíl			
	před zdaněním	286 283	647 797	169 534
	běžného účetního období	253 643	647 797	169 534

(zdroj: vlastní zpracování na základě výkazů – částky jsou uvedeny v Kč)

Vedlejší činnost, která zahrnuje poskytování stravování cizím strávníkům a pronájem prostor, je stabilní a zisková. Vyplývá z toho, že doplňková činnost významně přispívá k finanční rovnováze organizace, a vytváří tak prostor pro financování drobných investic, na které nelze využít dotace z hlavní činnosti.

Příspěvková organizace ve sledovaném období stabilně plní svou hlavní činnost, a to i přes stále rostoucí náklady, které jsou spojené s provozem a vzdělávací činností. Hlavní činnost je závislá na dotacích, které tvoří dominantní část jejich výnosů. Organizace je tak velice citlivá na vývoj objemu transferů. Vedlejší činnost je efektivní a přináší pravidelný hospodářský výsledek. Představuje tak důležité zdroje doplňkových financí. Do budoucna je důležité pokračovat ve sledování nákladů a výnosů obou činností a snažit se najít příležitosti, které optimalizují hospodaření, hlavně v oblasti hlavní činnosti.

9 ANALÝZA ROZPOČTOVÁNÍ VE VEDLEJŠÍCH ČINNOSTECH

V kapitole je shrnuta analýza rozpočtování vedlejších činností, která zahrnuje především poskytování stravovacích služeb prostřednictvím školní jídelny a pronájem prostor v rámci dvou základních škol. Cílem kapitoly je popsat kalkulování cen a rozdělení nákladů. Zároveň ukazuje, jak jsou činnosti sledovány v účetnictví a jejich přispívání k financování organizace.

9.1 Školní jídelna

Jednou z forem vedlejší činnosti je vaření obědů pro třetí osoby neboli pro cizí strážníky. Jde o hostinskou činnost, která se realizuje prostřednictvím školní jídelny a je jedním z dalších středisek základní školy.

Ceny obědů jsou stanoveny na základě kalkulací nákladů, které se jídelně v účetnictví přiřazují. Kalkulace obsahuje finanční normu na nákup potravin, mzdové náklady, provozní náklady a zisk.

Jednotlivé položky kalkulace jsou stanoveny směrnicí školy upravující provoz doplňkové činnosti. Pro výpočet provozních nákladů se využívá poměrové rozúčtování.

- Elektrická energie činí 40 % z celkové roční spotřeby budovy ZŠ Holečkova 10 (středisko ZŠ1), z důvodu umístění jídelny v budově školy a napojení na elektrickou energii.
- 40 % se aplikuje i na náklady na teplo a teplou vodu, které také patří do provozních nákladů budovy.
- Do kalkulace se dále přiřazují výdaje na všeobecný materiál. Ten se sleduje samostatně pro středisko ŠJ, a jsou tak snadno rozpoznatelné z účetnictví.
- K těmto všem položkám se přičítá plánovaný zisk na 1 oběd, který se stanovuje každý rok s ohledem na ekonomické výsledky a rozpočet.

O provozu vedlejší činnosti a použití prostředků plynoucích z této činnosti rozhoduje ředitelka školy, která má za úkol zajistit dodržení právních předpisů a vnitřních směrnic. Za organizační stránku odpovídá vedoucí školní jídelny a za tu účetní stránku je odpovědná hlavní účetní školy. Fakturace cizích strážníků probíhá na základě jejich objednávky nebo smlouvy.

Výnosy plynoucí z této činnosti jsou sledovány v účetnictví samostatně a dále se mohou použít i k odměnám pracovníkům, kteří se podílejí na chodu doplňkové činnosti. Jedná se o kuchařky, technický personál nebo administrativní pracovníky.

V návaznosti na kalkulaci jsou každoročně stanovené konkrétní cenové sazby za stravování rozdělené pro jednotlivé skupiny strávníků:

Tabulka 10 Propočet cen oběda

STRÁVNÍK	CENA OBĚDA	OBSAHUJE	POZNÁMKA
Vlastní zaměstnanci	52,-	Potraviny	Bez zisku
Žáci ZŠ zřizovaných škol	83,-	Potraviny + provozní režie	Bez mzdové režie a zisku
Školy jiných zřizovatelů	109,-	Potraviny + doprovodné náklady	Včetně zisku
Cizí strávníci	109,-	Potraviny + doprovodné náklady	Včetně zisku

(zdroj: vlastní zpracování na základě vnitřních směrnic)

Pro třetí osoby činí celková cena oběda 109 Kč, zahrnující náklady na potraviny a doprovodné náklady, tedy provozní režii, mzdovou režii a zisk. Zvýhodněné ceny mají vlastní zaměstnanci organizace a děti, které navštěvují základní a mateřské školy. U nich se ještě řídí kalkulace věkovými koeficienty, které jsou stanoveny vyhláškou.

Tento systém cenotvorby a sledování jednotlivých nákladových složek odpovídá zásadám odpovědnostního řízení i controllingu a zajišťuje spravedlivý přístup ke kalkulaci cen v rámci vedlejší činnosti organizace.

9.2 Pronájmy

V rámci odpovědnostního účetnictví příspěvkové organizace jsou náklady a výnosy z doplňkové činnosti sledovány za každé středisko, a tak tomu je i u druhé činnosti, kterou jsou pronájmy. Jedná se o pronájmy školních prostor na Základní škole Holečkova (středisko ZŠ1) a Základní škole Rooseveltova (středisko ZŠ6).

Středisko ZŠ1 disponuje rozsáhlou plochou, a to se promítá do rozmanitosti pronajímaných prostor. Kromě učeben a tělocvičen poskytuje i specializované prostory, jako je cvičná kuchyňka nebo posilovna. K dispozici jsou i venkovní hřiště na obou dvou střediscích.

Výše hodinového nájemného odpovídá provozním nákladům daného prostoru, přičemž se do ceny promítají jak přímé náklady (spotřeba energií), tak i podíl režijních nákladů (mzdová

režie). Vypočítané ceny nájemného jsou v tabulce rozděleny na náklady za hodinu a nájemné pro ZŠ1 i pro ZŠ6.

Tabulka 11 Ceny nájemného ZŠ1

Prostory ZŠ1	Náklady (Kč/hod)	Nájemné (Kč/hod)	CELKOVÁ CENA (KČ/HOD)
Velká tělocvična	293 Kč	307 Kč	600 Kč
Malá tělocvična	194 Kč	156 Kč	350 Kč
Učebna	130 Kč	170 Kč	300 Kč
Keramická dílna	88 Kč	412 Kč	500 Kč
Cvičná kuchyňka	110 Kč	190 Kč	300 Kč
Posilovna	106 Kč	94 Kč	200 Kč

(zdroj: vlastní zpracování pomocí vnitřních směrnic)

Tabulka 12 Ceny nájemného ZŠ6

Prostory ZŠ6	Náklady (Kč/hod)	Nájemné (Kč/hod)	CELKOVÁ CENA (KČ/HOD)
Malá tělocvična	111 Kč	89 Kč	200 Kč
Učebna	92 Kč	208 Kč	300 Kč
Keramická dílna	55 Kč	445 Kč	500 Kč

(zdroj: vlastní zpracování pomocí vnitřních směrnic)

Níže je uveden postup výpočtu jednotlivých cen na obě střediska, kde pronájmy probíhají. Jedná se o výpočet za pomoci nákladů členěných v účetnictví podle středisek.

ZŠ Rooseveltova – pro ukázkou u střediska ZŠ6 je výpočet prezentovaný na malé tělocvičně.

Teplo: celkové roční náklady za teplo v roce 2023 / vytápěná podlahová plocha

$$\frac{240\,626,10}{1\,128,63\,m^2} = 213,20\,Kč\,na\,m^2\,za\,rok$$

- Rozloha malé TV $71\,m^2 * 213,20 = 15\,137,20\,Kč / rok$
- Využití malé TV za rok, se bere v úvahu topná sezóna asi 130 dní
 $= 15\,137,20 / 130\,dní = 116,44\,Kč / den$
 $= 116,44 / 6\,h = 19\,Kč / hod.$

Elektrina: spotřeba elektřiny za hodinu 5,68 Kč dle sazebníku

$$\text{➤ } \frac{10\,světél * 116W}{1000W} = 1,16KW\,za\,hodinu = 1,16 * 5,68 = 7\,Kč / hod.$$

Voda: náklady na vodu v roce 2023 byly 107,15 Kč / 1000 l, na jedno spláchnutí a umytí rukou je potřeba 10 l

$$\frac{107,15 * 10l}{1000l} = 1,07 \text{ Kč}$$

- 20 osob na hodinu * 1,07 Kč = 21 Kč / hod.

Mzdová režie: počítá se jako 10% fond z celkové mzdy provozního hřiště = 200 hodin za rok

$$\frac{25\,660}{200h} = 128,30 \text{ Kč za hodinu}$$

- Pro malou tělocvičnu na ZŠ6 = 128,30 * 0,5 = 64 Kč / hod.

Nájemné: poslední položkou je nájemné, které si organizace určila podle svého odhadu a je zároveň už i se ziskem

- V případě malé tělocvičny jde o 89 Kč

Stejným způsobem se počítají náklady na pronájem u všech pronajímaných jednotek, jen u střediska ZŠ1 se počítá s jinými celkovými náklady.

10 CONTROLLING

Vnitřní kontrola, jako součást controllingu, tvoří v organizaci důležitý nástroj pro zajištění řádného, hospodárního a efektivního využití veřejných prostředků. Protože se controlling zaměřuje na řízení výkonu a ekonomického chování organizace jako celku i jejích jednotlivých částí, slouží vnitřní kontrola organizaci jako prostředek k ověření, zda jsou cíle, které si stanovila, a pravidla, která si určila, naplněny i v praxi, v souladu s legislativou. Zákon o finanční kontrole je rozpracován ve vnitřních směrnících organizace. Upravuje mimo jiné i postupy při schvalování operací.

V systému vnitřní kontroly má škola jasně stanovené základní role. Mezi hlavní patří příkazce operace, paní ředitelka, která schvaluje oprávněnost výdajů. Správce rozpočtu neboli ekonomka organizace, kontroluje, zda je pro plánovaný výdaj dostatek rozpočtových prostředků. A nakonec hlavní účetní, jež má zodpovědnost za formální správnost dokladů a zda byly správně zaúčtovány. Jedná se o model „čtyř očí“, aby byla zajištěna vzájemná kontrola minimálně dvěma nezávislými subjekty. Organizace tak snižuje riziko chyb nebo zneužití peněz.

10.1 Průběh vnitřní kontroly

Kontrola v organizaci se člení do tří základních rovin – předběžná, průběžná a následná kontrola.

Předběžná kontrola se realizuje ještě před tím, než se uskuteční výdaj. Cílem je, aby se zabránilo neefektivnímu vynaložení prostředků ještě před samotným čerpáním. Probíhá, když jsou v programu ELKO schvalovány objednávky a plánované nákupy.

Průběžná kontrola sleduje průběh hospodářských operací a to, jak se realizují v reálném čase.

Následná kontrola pak hodnotí, jestli byl výdaj proveden v souladu s plánem, který byl předem schválený, a zda byl zaúčtován správně.

Tento proces je propojen se systémem controllingu a umožňuje vedení školy i ekonomického úseku sledovat skutečný stav čerpání prostředků, porovnávat s plánem, identifikovat odchylky a vyvozovat z nich opatření.

Z pohledu controllingu nemá vnitřní kontrola jen kontrolní funkci, ale i informační a motivační. Vedoucí pracovníci jednotlivých středisek jsou vedeni k tomu, aby byli schopni

uvažovat ekonomicky a sledovali svůj rozpočet. Z něho pak musí být schopni vyhodnotit náklady a plánovat hospodaření tak, aby naplnili cíle celé organizace.

10.2 Zapojení controllingu do řízení nákladů a plánování

Pravidelné sledování rozpočtového hospodaření jednotlivých středisek a následné plnění je také součástí controllingu. Tvorba probíhá vždy před začátkem nového kalendářního roku. Za sestavení je odpovědná ekonomka, se kterou spolupracují i ředitelka školy a hlavní účetní. V rámci příprav rozpočtu mají vedoucí jednotlivých útvarů za úkol předkládat návrhy na plánované opravy, pořízení investičního majetku nebo jiné větší výdaje, které by chtěli v dalším roce realizovat. To se pak musí zohlednit při přípravě rozpočtu.

Při přípravě se vychází hlavně z údajů za minulá léta a zohledňují se očekávané změny, jako je růst energií, mzdové náklady nebo změny v počtu žáků.

Po vypracování návrhu, je rozpočet předložen ke schválení zřizovateli, kterým je v případě této školy město. Zřizovatel má možnost žádost upravit, a tak často dochází k tomu, že organizace obdrží jinou částku, než žádala.

Organizace sestavuje návrh rozpočtu, obsahující předpokládané výnosy všech dostupných zdrojů. Jedná se o hlavní činnost (úplaty, dotace, příspěvky) a doplňkovou činnost (pronájmy)

Tabulka 13 Výnosová část rozpočtu

Zdroj	Návrh 2025 (v tis. Kč)	Schválený 2025 (tis. Kč)	Rozdíl (tis. Kč)
Celkem výnosy	55 792	42 504	13 288
Doplňková činnost	6 833	4 150	2 683
Neinvestiční příspěvek zřizovatele	28 472	19 344	9 128
Ostatní (potraviny, školní akce, sběr)	19 220	19 010	210
Úplata za předškolní vzdělání (školné)	1 033	x	x
Úplata za školní družinu	234	x	x

(zdroj: vlastní zpracování na základě plánovaného rozpočtu a schváleného rozpočtu zřizovatele)

Na rok 2025 předložila škola návrh s celkovými plánovanými výnosy ve výši 55 792 tis. Kč.

Tyto prostředky se skládají z několika hlavních oblastí:

- Doplňková činnost 6 833 tis. Kč

- Neinvestiční příspěvek zřizovatele 28 472 tis. Kč
- Výnosy z hlavní činnosti (úplaty, akce, potraviny) 19 220 tis. Kč
- Úplaty od rodičů (školné v MŠ a ŠD) celkem 1 267 tis. Kč

Z rozdílů můžeme vidět, že i když organizace podává návrh rozpočtu s co nejpřesnějšími odhadnutými potřebami na zajištění provozu, výše, kterou skutečně zřizovatel schválí, tyto potřeby nepokryje. Největší propad je viditelný u příspěvku zřizovatele. Doplnková činnost a ostatní výnosy jsou zkráceny jen z části, ale výnosy z úplaty za MŠ a družinu nejsou v rozpočtu od zřizovatele zahrnuty, protože jejich skutečná výše se potvrdí až během roku podle toho, kolik bude zapsaných dětí.

Kvůli tomuto rozdílu je nutné hledat další druhy financování, jako je například financování z rezervních fondů. Proto je důležitá schopnost organizace flexibilně reagovat na podmínky rozpočtového omezení.

Nákladová stránka rozpočtu ukazuje, na jaké výdaje peníze půjdou, aby byl hlavně zajištěn provoz a realizace hlavní i vedlejší činnosti. Celkové plánované náklady organizace na rok 2025 jsou 55 792 tis. Kč. Jsou rozděleny do účetních skupin, které zahrnují jak výdaje na materiál, energie a opravy, tak náklady na mzdy, služby a odpisy.

Tabulka 14 Nákladová stránka rozpočtu

501	Spotřeba materiálu	23 895
502	Spotřeba energie (voda, elektřina, plyn)	8 316
511	Opravy a udržování	12 894
513	Reprezentace (pohoštění)	12
518	Ostatní služby (např. účetnictví, mzdová agenda, IT)	5 293
521, 527, 528	Mzdy a související náklady	1 011
549	Jiné ostatní náklady	23
551	Odpisy	2 258
558	Drobný dlouhodobý majetek (DDHM)	1 590
Ostatní	Např. provoz veřejného hřiště	500
CELKEM		55 792

(zdroj: vlastní zpracování na základě plánovaného rozpočtu – částky jsou uvedeny k Kč)

Tabulka ukazuje, že největší částí nákladů školy je spotřeba materiálu. Jde o učební pomůcky, kancelářské potřeby nebo čisticí potřeby). Významnou položkou jsou opravy a udržování, energie a také služby zajišťované externě. To je například vedení účetnictví, mzdové agendy nebo daňové poradenství. Mzdové náklady jsou zde zobrazeny jen v menším rozsahu z důvodu financování zejména z prostředků ze státního rozpočtu (z kraje).

Takový přehled nákladů umožňuje efektivní kontrolu čerpání rozpočtu, a podporuje tak vnitřní controlling organizace.

Závěrem lze říci, že kvůli rozdílům mezi plánovaným a schváleným rozpočtem je důležité klást důraz na odpovědné a flexibilní řízení financí, na schopnost přehledně členit výdaje podle odpovědnostních středisek a účtových tříd a na schopnost doplnit výpadky z jiných zdrojů.

11 PŘEDNOSTI A NEDOSTATKY

Z provedené analýzy vyplývá, že příspěvková organizace disponuje řadou silných stránek, které přispívají k jejímu fungování. Jednou z hlavních předností je rozhodně jasně stanovená organizační struktura a rozdělení kompetencí mezi jednotlivá střediska. V návaznosti na to je možné efektivní řízení provozu a správné stanovení odpovědností jednotlivých pracovníků za své úseky.

Způsob vedení účetnictví je také jednou ze silných stránek. Organizace využívá účetní program POHODA, pomocí kterého je schopna sledovat náklady a výnosy dle jednotlivých zakázek a středisek. Zvyšuje to tak přehlednost hospodaření. Předností je i systematický přístup k rozpočtování, který vychází jak z historických dat, tak z plánovaných změn, jako je vývoj cen, změny počtu žáků nebo mzdových nákladů.

Je ale důležité zmínit i několik slabých stránek, které mohou negativně ovlivňovat efektivitu hospodaření. Jednou ze zásadních slabin je způsob rozúčtování společných nákladů pomocí fixního procentního klíče. Tento přístup není úplně přesný a nereflektuje skutečné využití prostor nebo personální zatížení. Může tak docházet ke zkreslenému pohledu na efektivitu jednotlivých středisek.

Dalším problémem je rozdíl mezi navrženým rozpočtem a schváleným rozpočtem. Tento nesoulad komplikuje plánování výdajů a finanční řízení, hlavně z důvodu podfinancování některých oblastí.

Vedlejší činnost organizace, pronájmy, sice přinášejí výnos, ale nevyužívá svůj celý potenciál.

Zdlouhavý proces zpracování faktur patří taky mezi nedostatky školy. To, než se faktura dostane od zadání do ELKA, přes schválení, až k procesu zadání faktury do Pohody je velice zdlouhavá cesta. Zpomaluje se tak práce účetní a snižuje to efektivitu celého procesu.

A v neposlední řadě lze za nedostatek považovat nízkou míru informovanosti vedoucích ostatních středisek o plnění rozpočtu a nedostatečnou zpětnou vazbu. Vedoucí pracovníci nemají k dispozici průběžné reporty o čerpání finančních prostředků, a to tak snižuje jejich odpovědnost za hospodaření.

12 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Navrhovaná opatření příspěvkové organizace se zaměřují především na přesnější rozdělování nákladů, zlepšení informovanosti a ekonomické gramotnosti vedoucích pracovníků, zdlouhavý proces faktur a rozvoj vedlejší činnosti.

Jedním ze zásadních doporučení je změna rozpočítání společných nákladů, tedy nahrazení rozdělování na základě fixního procentuálního klíče by napomohlo k přesnějším finančním údajům o hospodaření školy. Nahrazení současného způsobu by přineslo přesnější informace o nákladovosti jednotlivých středisek:

- Pro telefonní služby použití přesnějšího přepočtu na zaměstnance podle počtu telefonních linek, které má každé středisko.
- Náklady na teplo lze rozdělovat podle dvou doporučených variant – první z nich je rozpočítání podle podlahové plochy a druhou je podle počtu tříd. Jde o řešení, pokud nejsou všechny plochy známy.
- Spotřeba vody souvisí s velikostí provozu, proto by škola mohla přepočítat náklady podle počtu žáků a zaměstnanců v daném středisku.
- U nákladů na internet by bylo dobré přepočítat náklady podle počtu uživatelů, kteří mají do sítě přístup na jednotlivých útvarech.

Kvůli nízké úrovni zapojení vedoucích pracovníků do finančního řízení doporučuji realizaci školení zaměřené na rozvoj ekonomické gramotnosti. Pomohlo by lépe porozumět vedoucím při tvorbě rozpočtu, při sledování čerpání prostředků a mohli by se více podílet na plánování a vyhodnocování činnosti svých středisek.

S tím je spjatá i potřeba zavedení měsíčních reportů o čerpání rozpočtu, objednávek nebo neuplatněných zálohových faktur. Umožnilo by to tak rychlejší reakce při případném překročení výdajů nebo naopak nedočerpání určitých objednávek.

Kromě zavedení reportů by bylo vhodné zavést kvartální čerpání, kdy by vedení s vedoucími středisky zhodnotilo průběh, identifikovalo odchylky a společně došli k návrhům, jak předejít do budoucna chybám.

U doplňkové činnosti navrhuji provést analýzu výnosnosti, hlavně co se týče pronájmů prostor, a na základě výpočtů případně upravit nájemné nebo rozšířit nabídku prostor k pronájmu. Například nabídnout hřiště a tělocvičnu v době prázdnin ostatním organizacím ke konání příměstských táborů nebo učebny, které slouží k pronajímání, nabídnout školicím

centrům na pořádání akcí. Organizace by pak efektivně využila i další volné prostory, aniž by nějak uškodila hlavní činnosti.

V neposlední řadě je třeba zefektivnit proces od zadání faktury v ELKU po zaúčtování v POHODĚ. Digitalizovaný proces přenosu dat z jedné aplikace do druhé a následné zaúčtování bez potřeby vypisování základních údajů, které už byly na začátku jednou vyplněny, by urychlil práci. Účetní by už provedla jen kontrolu a byla by tak zkrácena doba zpracování. Odstranilo by se zbytečné přepisování dat, čímž by ušetřil čas, a hlavně by se snížilo riziko chyb.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se zaměřila na rozbor systému odpovědnostního účetnictví, rozpočtování a controllingu v příspěvkové organizaci zřizované statutárním městem Olomouc.

Cílem bylo zhodnotit, jakým způsobem organizace sleduje a rozděluje náklady mezi jednotlivá střediska, najít přednosti a nedostatky současného systému a na základě zjištěných výsledků vypracovat návrhy a doporučení, které povedou ke zlepšení.

V teoretické části byly vysvětleny základní pojmy týkající se finančního a manažerského účetnictví, rozpočtování, controllingové nástroje a systémy odpovědnosti.

Praktická část se věnovala konkrétní vybrané organizaci, která je dělena do několika zařízení. Byla analyzována organizační a ekonomická struktura, systém vedení účetnictví, způsob alokace nákladů a fungování jednotlivých středisek. Byla věnována pozornost rozpočtovým klíčům pro rozdělení nákladů.

Na základě této analýzy byly zmíněny silné a slabé stránky organizace. Mezi silné stránky bylo zařazeno centralizované účetnictví, přehledné sledování nákladů v programu POHODA nebo úroveň controllingového přístupu. Mezi místa ke zlepšení bylo uvedeno například využívání fixních procent pro rozdělení nákladů, omezená informovanost vedoucích pracovníků nebo zdlouhavý proces zpracování faktur.

V závěru práce byla navržena konkrétní doporučení na zlepšení systému. Jednalo se například o úpravu alokačních klíčů, zavedení pravidelných reportů, školení pro vedoucí pracovníky v oblasti ekonomiky nebo třeba automatizace přenosu dat mezi aplikacemi ELKO a POHODA.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČÍŽINSKÁ, Romana, 2018. Základy finančního řízení podniku. Grada. ISBN 978-80-271-2123-6. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/kniha/zaklady-financniho-rizeni-podniku-4630/>.

DRURY, Colin, 2015. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning. ISBN 978-1-4080-9393-1.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2021. Základy účetnictví. 3., aktualizované vydání. Účetnictví. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-158-2.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2017. Základy účetnictví. 2., aktualizované vydání. Účetnictví. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-892-6. Dostupné také z: <http://kramerusndk.nkp.cz/search/handle/uuid:53792a10-2067-11e8-a0cf-005056827e52>.

FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr, 2020. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7598-885-0.

HINKE, Jana a BÁRKOVÁ, Dana, 2017. Účetnictví. 1, Aplikace principů a technik. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0331-7.

HINKE, Jana; BÁRKOVÁ, Dana a HRUŠKA, Zdeněk, 2016. Účetnictví 2: Pokročilé aplikace - 2., aktualizované vydání. Grada. ISBN 978-80-271-9368-4. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/kniha/ucetnictvi-2-2941/>.

KRÁL, Bohumil, 2018. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-568-1.

MÁČE, Miroslav, 2019. Finanční účetnictví veřejného sektoru. Grada. ISBN 978-80-271-2385-8. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/kniha/financni-ucetnictvi-verejneho-sektoru-5090/>.

MÁČE, Miroslav, 2018. Manažerské účetnictví veřejného sektoru. Účetnictví a daně. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2003-1.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla, 2018. Praktický průvodce účtováním příspěvkových organizací: sbírka souvztažností a praktické souvislé příklady: 2018. 2. vydání. Účetnictví. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-133-8.

NEJEZCHLEB, Zdeněk, 2017. Účetnictví školské příspěvkové organizace. 2. vydání. Karviná: Paris. ISBN 978-80-87173-38-1.

POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka, 2016. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5773-5.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana, 2021. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 3., aktualizované vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3184-6.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, [2021]. Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací v ukázkách a příkladech. Účetnictví. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-313-4.

Zákon č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), 2000. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-218>.

Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, 2000. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250>.

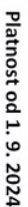
SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Počet zaměstnanců v letech 2020 až 2024.....	33
Tabulka 2 Rozdělení ekonomických struktur	37
Tabulka 3 Zakázky účetní jednotky	40
Tabulka 4 Náklady jednotlivých středisek.....	42
Tabulka 5 Procenta jednotlivých středisek	43
Tabulka 6 Propočet telefonních nákladů	43
Tabulka 7 Propočet nákladů tepla.....	44
Tabulka 8 Výsledovka hlavní činnosti.....	45
Tabulka 9 Výsledovka vedlejší činnosti	46
Tabulka 10 Propočet cen oběda	48
Tabulka 11 Ceny nájemného ZŠ1	49
Tabulka 12 Ceny nájemného ZŠ6.....	49
Tabulka 13 Výnosová část rozpočtu	52
Tabulka 14 Nákladová stránka rozpočtu	53

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Organizační struktura příspěvkové organizace

Organizační schéma



Ľákuľtní zákláduí škola a Matetřská škola

Olomouc, Holečkova 10
příspěvková organizace

Holečková 10

779 00 01emuc
IC: 70631000 DIC: CZ70631000

Mgr. Zonna Bařínková, ředitelka školy