

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Bakalářská práce

Hodnocení hospodaření neziskové organizace

Kateřina Petrovová

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kateřina Petrovová

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Hradec Králové

Název práce

Hodnocení hospodaření neziskové organizace

Název anglicky

The evaluation of the finance situation of the non-profit organization

Cíle práce

Cílem této práce je analyzovat příjmy a výdaje organizace Elio. z. s. za roky 2017 – 2019, zhodnotit financování a hospodaření organizace a navrhnout doporučení na zlepšení hospodaření.

Metodika

První část práce se věnuje teoretickému základu, specifikům finančního řízení neziskového sektoru. V druhé části práce se nachází samotná poměrová analýza příjmů a výdajů, která vychází z dostupných účetních dokumentů. Bude využito statistických dat z minulých období, jejich vzájemné srovnání. Na základě této analýzy jsou pak v třetí části obsažena vlastní doporučení a návrhy na zlepšení hospodaření neziskové organizace Elio.

Doporučený rozsah práce

40-50 stran

Klíčová slova

neziskový sektor, hospodaření organizace, nezisková organizace, financování, výnosy, náklady, tržby, analýza výnosů, analýza nákladů, vertikální analýza, horizontální analýza, hodnocení financování

Doporučené zdroje informací

BOUKAL, P. – VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE. *Nestátní neziskové organizace : (teorie a praxe)*. V Praze: Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1650-9.

FRIČ, P. – GOULLI, R. *Neziskový sektor v ČR : výsledky mezinárodního srovnávacího projektu Johns Hopkins University*. Praha: Eurolex Bohemia, 2001. ISBN 80-86432-04-1.

PELIKÁNOVÁ, A. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0339-3.

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

ŠEDIVÝ, M. – MEDLÍKOVÁ, O. *Úspěšná nezisková organizace*. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-4041-6.

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

prof. Ing. Jaroslav Homolka, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 27. 1. 2021

prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 2. 2. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 28. 02. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Hodnocení hospodaření neziskové organizace" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 7. 3. 2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala prof. Ing. Jaroslavu Homolkovi, CSc. za odborné konzultace, doporučení a informace, které mi v průběhu psaní práce poskytoval.

Hodnocení hospodaření neziskové organizace

Abstrakt

Tato bakalářská práce je zaměřena na analyzování příjmů a výdajů organizace Elio, z. s. v letech 2017-2019. V teoretické části je vysvětleno členění národního hospodaření včetně problematiky neziskových organizací v České republice. Dále jsou zde rozebrány možnosti financování neziskových organizací. V poslední kapitole této části je popsána analýza výnosů a nákladů. V rámci praktické části je představena zvolená nezisková organizace Elio a následně je provedena detailní analýza nákladů a výnosů za rok 2017, 2018 a 2019. Jednotlivé výsledky jsou poté porovnány v diskusi a jsou navržena možná řešení vedoucí s největší pravděpodobností ke zlepšení.

Klíčová slova: neziskový sektor, hospodaření organizace, nezisková organizace, financování, výnosy, náklady, tržby, analýza výnosů, analýza nákladů, hodnocení financování, Elio

Evaluation of non-profit organization management

Abstract

This bachelor thesis is focused on the analysis of revenues and expenditures of the organization Elio in the years 2017-2019. The theoretical part explains the division of national management, including the issue of non-profit organizations in the Czech Republic. Furthermore, the possibilities of financing non-profit organizations are discussed. The last chapter of this section describes the analysis of revenues and costs. In the practical part, the selected non-profit organization Elio is introduced and then a detailed cost-benefit analysis for 2017, 2018 and 2019 is performed.

Keywords: non-profit sector, organization management, non-profit organization, financing, revenues, costs, sales, revenue analysis, cost analysis, financing evaluation, Elio

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika.....	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Členění národního hospodářství.....	13
3.1.1 Ziskový sektor.....	14
3.1.2 Neziskový sektor.....	14
3.2 Nestátní nezisková organizace	15
3.2.1 Historie neziskových organizací v ČR.....	15
3.2.2 Cíle a poslání neziskové organizace	17
3.2.3 Druhy neziskových organizací v ČR	18
3.2.4 Financování neziskových organizací	20
3.3 Koncepce výkazu zisku a ztráty	25
3.3.1 Výkony.....	25
3.3.2 Výnosy	26
3.3.3 Náklady	27
3.3.4 Výsledek hospodaření	30
3.4 Analýza výnosů a nákladů.....	32
3.4.1 Analýza účetního výkazu	32
3.4.2 Vertikální analýza	33
3.4.3 Horizontální analýza	33
3.5 Moderní přístupy v rámci řízení nákladů	33
3.5.1 Optimalizace nákladů v dlouhém období.....	33

3.5.2	Optimalizace nákladů v krátkém období	34
3.5.3	Analýza bodu zvratu	34
3.5.4	Reengineering	35
3.5.5	Target costing	36
3.5.6	Hodnotová analýza	36
3.5.7	Stavebnicová analýza.....	37
4	Vlastní práce	38
4.1	Společnost ELIO	38
4.2	PR a metody fundraisingu	42
4.3	Hospodaření a finanční řízení	42
4.4	Ekonomické Výsledky organizace	43
4.5	Analýza nákladů a výnosu v letech 2017-2019.....	45
4.6	Analýza absolutních ukazatelů.....	48
4.7	Analýza poměrových ukazatelů	51
5	Výsledky a diskuse	53
6	Návrh řešení.....	55
7	Závěr.....	57
8	Seznam použitých zdrojů	58

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Schéma výpočtu výsledku hospodaření	32
Tabulka č. 2: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření po zdanění z hlavní činnosti	45
Tabulka č. 3: Porovnání jednotlivých položek výnosů	48
Tabulka č. 4: Porovnání jednotlivých položek nákladů	50
Tabulka č. 5: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů	52

Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Porovnání výnosů a nákladů v letech 2017-2019	46
Obrázek č. 2: Celkový hospodářský výsledek organizace Elio	47
Obrázek č. 3: Grafické znázornění výnosů z hlediska horizontální analýzy	49
Obrázek č. 4: Porovnání výnosů v roce 2017-2019	49
Obrázek č. 5: Grafické znázornění nákladů z hlediska horizontální analýzy	50
Obrázek č. 6: Porovnání nákladů v roce 2017 a 2019	51

Seznam použitých zkratk

BZ	bod zvratu
CVP	náklady, objem, profit
ČR	Česká republika
FN	fixní náklady
KSČ	komunistická strana Československa
NDC	náklady činnosti hospodářské
NNO	nestátní nezisková organizace
NO	nezisková organizace
NOZ	nový Občanský zákoník
OPS	obecně prospěšná společnost
VH	výsledek hospodaření

1 Úvod

Cílem této bakalářské práce je analyzovat příjmy a výdaje organizace Elio za roky 2017–2019 a následně zhodnotit finanční hospodaření organizace a navrhnout doporučení ke zlepšení hospodaření.

Práce je rozdělena celkem do pěti kapitol. Pro pochopení problematiky bylo nejprve vysvětleno členění národního hospodářství a následně problematika neziskových organizací včetně jejich historie na území České republiky. Součástí první kapitoly jsou mimo jiné možnosti financování neziskových organizací. Závěrem první části práce je teoretické vysvětlení analýzy výnosů a nákladů.

V praktické části je nejdříve představena zvolená společnost Elio a poté podrobná analýza nákladů a výnosů za rok 2017, 2018 a 2019. V diskuzi jsou jednotlivé výsledky porovnány a navrhována možná řešení ke zlepšení.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem této bakalářské práce je analyzovat příjmy a výdaje organizace Elio za roky 2017-2019. Dále zhodnotit financování a hospodaření organizace a navrhnout následně doporučení na zlepšení hospodaření.

2.2 Metodika

První část bakalářské práce se věnuje teoretickému základu a specifikům finančního řízení neziskového sektoru. Ve druhé části práce se nachází již samotná analýza výdajů, která vychází z dostupných účetních dokumentů. Využito bude statistických dat z minulých období a jejich vzájemné srovnání. Na základě této analýzy budou zpracována vlastní doporučení na zlepšení hospodaření neziskové organizace Elio.

3 Teoretická východiska

Pro lepší pochopení problematiky práce bude nejprve zmíněno členění národního hospodářství, respektive jak ovlivňuje společnost tento sektor.

3.1 Členění národního hospodářství

Jedná se o hospodaření státu jako celku včetně všech podniků na jeho území či domácností. Je mnoho členění, například sektorové členění, odvětvové členění, kritéria vlastnictví nebo prostoru a způsob financování spotřeby statků a produkce (Hamerníková, 2000). Vzhledem k cíli bude bakalářská práce zaměřena na členění dle způsobu financování. V rámci národního hospodářství je sektor rozdělován na neziskový a ziskový. Ziskový sektor provozuje činnost za účelem vytváření zisku a své činnosti financuje prodejem produktů či poskytováním služeb za úplaty. Neziskový sektor svou činnost za účelem zisku neprovozuje, jelikož je hlavním smyslem naplnění poslání, které si stanoví a které má stanovené jako hlavní činnost (Hamerníková, 2000).

Národní hospodářství je členěno na neziskový a ziskový sektor. Neziskový sektor se dále dělí na soukromý a veřejný sektor a sektor domácností (Rektořík a kol., 2010).

- **Veřejný neziskový sektor:** Jedná se o sektor financovaný z veřejných financí, který je spravován a řízen správou a prostřednictvím veřejné volby se v něm rozhoduje. Tento sektor podléhá veřejné kontrole (Rektořík a kol., 2010).
- **Domácí sektor:** Další nedílná část neziskového sektoru, o které je možné říci, že seskupení, která vznikají v rámci tohoto sektoru, mají naprosto neformální charakter (domácnosti, občanské komunity, sousedé a rodiny) bez legislativního rámce (Rektořík a kol., 2010).
- **Soukromý neziskový sektor:** Tento sektor je financovaný různými zdroji financování. Jedná se například o dotace z veřejného sektoru, sponzoring, dárcovství či daňové zvýhodnění v dané zemi. Každá právnická i fyzická osoba si může neziskovou organizaci nestátní založit za účelem přímého užítku společnosti (Rektořík a kol., 2010).

3.1.1 Ziskový sektor

Cílem tohoto sektoru je kladný hospodářský výsledek. Prodávány jsou zde služby nebo statky na základě tržní ceny. Jedná se o střet nabídky s poptávkou po službě nebo produktu – dle toho se tento sektor nazývá také jako tržní (Frič, Goulli, 2001).

3.1.2 Neziskový sektor

Tento sektor se snaží naplňovat jeho poslání. Finance jsou získávány různými způsoby, ale ne prodejem produktů. To může být také částí financování. Mimo jiného je cílem i přímá produkce užitků. V první řadě je žádoucí vymezit fakta, jaká by měla být nezisková organizace (Frič, Goulli, 2001).

Dle Hyánka (2011) se neziskové organizace vymezují těmito pěti body:

- **Organizovaná struktura:** Je vyznačována určitou institucionalizovaností objevující se ve vnitřní struktuře. Dále to může být i funkční vymezení organizace, její činnost apod. Díky takovému členění je i vyšší možnost komparace.
- **Nestátnost:** Neziskové organizace (dále jen „NO“) jsou právně oddělené od vlády. Rozdělení NO od vládních struktur, nikoliv od vládních financí. Financování bude rozebráno později a bude zřejmé, že stále velká část financování soukromých neziskových organizací vyplývá z rozpočtu veřejného.
- **Neziskovost:** Tyto organizace nebyly založeny za účelem podnikání. Zisk nesmí být rozdělován mezi vlastníky, manažery či členy organizace. Znamená to, že organizace má právo podnikat, avšak nesmí to být její stěžejní činnost.
- **Dobrovolnost:** V NO se mimo jiné počítá i s malou formou dobrovolnosti, a to z toho důvodu, že existuje mnoho NO a ve všech organizacích může fungovat velká forma dobrovolnosti. Dobrovolníky jsou většinou neplacení zaměstnanci.
- **Samospráva:** Vnitřní struktura podniku má vlastní kompetence a vytvořenou strukturu tak, že může řídit celou organizaci sama.

3.2 Nestátní nezisková organizace

Neziskové organizace jsou součástí neziskového sektoru, který již byl definovaný. Tedy cílem není vysoký hospodářský výsledek, nýbrž zaměření na uspokojování potřeb občanů. Stejně jako je tomu u ziskových organizací, zabývajících se prodejem zboží a nabízením služeb za úplatu, jsou neziskové organizace důležité pro fungování trhu, a to z toho důvodu, že existují služby a sektory, které nejsou pro ziskový trh lukrativní, a tak se otevírají možnosti neziskového sektoru (Boukal, 2009).

- **Právní vymezení:** Pojmy „nezisková organizace“ či „neziskový sektor“ v právním jazyce neexistují. Z tohoto důvodu se s těmito pojmy neztotožňuje mnoho právníků (Boukal, 2009). Dle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, představuje nezisková organizace právnickou osobu, která je založena za účelem poskytování obecně prospěšných služeb.
- **Funkcionální vymezení:** Dle funkcionálního vymezení se rozdělují nestátní neziskové organizace (NNO) na základě účelu založení. V první řadě fungují dle zmiňovaného účelu založení, respektive se věnují své činnosti, a to například naplnění zdravotní, kulturní nebo sociální potřeby atd.
- **Ekonomicko-finanční vymezení:** Podnikatelská činnost není primárním zdrojem financování, ale spíše se jedná o jinou formu financování. Některé organizace jako zdroj financování vybírají členské příspěvky pro chod organizace.

Na rozdíl od výše uvedeného členění, dle Salamona a Anheiera (1997) je každá nezisková organizace povinna splnit následující kritéria:

- soukromoprávní strukturu;
- formálně organizovaný subjekt;
- nerozděluje eventuální zisk vlastníkům ani svým členům;
- vzniká dobrovolně.

3.2.1 Historie neziskových organizací v ČR

V ČR sahá historie NO velice daleko. Po vzniku Československa vycházely z Rakousko-uherských tradic základy neziskové organizace (Froňková, 2001). Velice podobné nadacím byly první formy neziskových organizací. Právnické osoby ani nadace jakožto neziskové organizace nebyly v Obecném zákoníku uvedeny (Škarabelová a kol.,

2002). V roce 1921 měla Československá republika 13,6 milionů obyvatel. Z toho polovinu tvořili Češi, zbytek byli Slováci, Němci, Maďaři, Ukrajinci, Rusíni, Rusové a Židé (Frič, Goulli, 2001).

Vzhledem ke zmiňované rozmanitosti začalo vznikat více neziskových organizací, jelikož každá národnost měla zájem o své spolky. Lze říci, že období První republiky je považováno za zlatý věk, a to z toho důvodu, že se rozvíjelo vzdělání, zdravotnictví a kultura. Na základě spolkového práva vznikaly dobrovolné neziskové organizace. K přerušení tohoto postupného vývoje došlo kvůli okupaci Německem roku 1939 (Škarabelová a kol., 2002).

V průběhu poválečné situace byl v Československu realizován stalinský model socialismu. Socialismus byl realizován do roku 1948. Národní fronty začaly vznikat vzhledem ke snaze KSČ získat monopol a měly ztělesňovat vládu politických stran v rámci nové republiky, což představovalo také rozdíl od První republiky (Frič, Goulli, 2001). Původně nestátní neziskové organizace se stávaly státními a vše bylo podřízeno KSČ.

Pod kontrolou Národních front hlídaly neziskové organizace, jak organizace fungují a dále dohlížely na to, aby fungovaly v souladu s komunistickým režimem, proto také vznikla povinnost, aby místopředseda či předseda společenské organizace byl v komunistické straně (Rektořík a kol., 2010). V důsledku takových kontrol vznikaly organizace, které byly nelegálními sdruženími v rámci režimu a také byly pronásledovány Národními frontami. Byla omezena svoboda tisku, slova a zakázáno se sdružovat. I z těchto důvodů vyústily zmiňované problémy v roce 1989 v Sametovou revoluci, která způsobila pád komunismu (Rektořík a kol., 2010).

Své místo si musí na trhu neziskový sektor najít, jelikož většina lidí plánujících založení organizace dává přednost ziskovému sektoru. V současnosti se mnohonásobně zlepšilo zakládání organizací v porovnání s obdobím těsně po pádu komunismu. Lidé rádi zakládají neziskové, dobročinné organizace na podporu sociálně slabých, sportu, vzdělání a mládeže. Skoro každá obec má spolek fungující na principu neziskové organizace, minimálně na rozvoj sportu (Škarabelová a kol., 2002).

3.2.2 Cíle a poslání neziskové organizace

Poslání

Jak již bylo zmíněno, neziskové organizace mají oproti ziskovým organizacím jiný účel zřízení. Základním účelem založení je naplnění užitku. Každá organizace si užitek určí sama a to tak, aby se od užiteků ostatních organizací lišil. Cíle, vize a poslání si umí každá organizace již před samotným založením určit. Následuje realizace určených cílů, prostřednictvím poslání naplňovaných organizací. Ve výstupech organizace je zobrazován užitek pro společnost. Vnější vlivy prostředí i případné změny systému působí na zmíněné části realizačního procesu. Vnějšími vlivy lze rozumět například změnu ve financování organizace či nedostačující kapacitu prostředků (Rektořík a kol., 2010).

Poslání do dokumentů si formuluje NO (Rektořík a kol., 2010). Formulace se odvíjí od organizace a účelu založení:

- statut;
- zakládací listina;
- stanovy;
- zápis do rejstříku nebo jiné evidence;
- výroční zprávy o hospodaření a audity;
- organizační řády.

Cíle

Odvíjí se od poslání organizace. Určují, kde se chce daná organizace ve skutečnosti vidět za určité časové období.

Dle časového období se dělí cíle na (Rektořík a kol., 2010):

- krátkodobé (méně než 3 roky);
- střednědobé (3-10 let);
- dlouhodobé (10-15 let);
- operativní.

Dále mohou být cíle rozlišovány na základě funkcí, kdy je nutné je splnit. Velice důležité také je, aby uměla daná NO rozlišit důležitost cílů a podle toho se řídit. Pravidlo pro každou NO není stejné, aby nedošlo ke znevýhodnění nějaké skupiny.

3.2.3 Druhy neziskových organizací v ČR

Od vzniku ČR proběhlo v průběhu let v neziskovém sektoru mnoho změn. Největší změnou bylo vydání nového Občanského zákoníku (NOZ) roku 2014. Příklady typů neziskových organizací jsou:

- účelová zařízení církví;
- pobočné spolky a spolky;
- nadační fondy a nadace;
- ústavy.

V roce 2014 byla ze strany NOZ zrušena možnost těchto neziskových organizací (Dobrozemský, Stejskal, 2016):

- evidované právnické osoby;
- obecně prospěšné společnosti.

3.2.3.1 Spolek

Spolek jakožto dobročinná organizace může být založena minimálně třemi osobami. Pojem spolek by měl být součástí názvu NO spolku, který by měl hájit společné zájmy, které si stanoví zakládající osoby. Už z názvu vyplývá, že se jedná o spojení čili setkávání a sdružování lidí, což je jedním z hlavních rysů NO. Z tohoto důvodu je spolek vnímán jako nejvíce typický příklad NO. Poslání spolku je dáno jeho typem a poté prostřednictvím předmětu činnosti organizace dosahuje zmiňovaného poslání čili cíle (Hájková a kol., 2015).

V listině základních práv a svobod bylo zakotveno právo se sdružovat. V NOZ jsou vyobrazeny zásady spolkového práva a je zde vysvětleno, jakým způsobem je možné spolek založit, za jakých může existovat podmínek spolek pobočný, zánik organizace, členství, rozhodné orgány spolku, členské schůze a likvidace (Hájková a kol., 2015).

3.2.3.2 Nadační fondy a nadace

Nadace jsou zakládány s hospodářským či společenským užitkem. Zakládání nadace kvůli podpoře politických stran či jakékoliv podpoře politické činnosti je zákonem zakázáno. Provozovatelé nadace mohou podnikat v případě, že se jedná o vedlejší činnost. Pojem „nadace“ musí být obsažen v názvu nadace. Majetek nadace je tvořen nadační jistinou, tedy vklady do nadace, případně ostatním majetkem či dary. Nadační jistina by měla mít celkovou hodnotu minimálně 500 000 Kč. Nově nadace mohou podnikat v rámci své vedlejší činnosti, ovšem tuto část výtěžku musí použít na hlavní činnost neziskové organizace (Pelikánová,

2018). Náležitosti, dle kterých je možné nadaci založit, včetně potřebných informací k nadačním fondům atd., lze nalézt v NOZ §310, § 311.

V nadačním fondu není stanovena minimální výše vkladu a není zde nadační jistina a na rozdíl od nadací se zde nepočítá s dlouhodobou existencí (Pelikánová, 2018).

3.2.3.3 Účelová zařízení církví

Specifickou formu NO představuje církevní organizace (Boukal, 2009). Církevní organizace bývají zřizovány účelně, aby zde vládl řád mezi věřícími jedinci. Občané mají dle Listiny základních práv a svobod svobodnou vůli ve vyznávání náboženství. V dnešní době mohou zřizovat církevní zařízení také právnickou osobu za účelem poskytování charitativních služeb či může být účelové zařízení založeno z důvodu poskytování zdravotních a sociálních služeb (Boukal, 2009).

Zřizovatelem subjektu se rozumí orgán, který je v základním registračním dokumentu k tomu určený. Dle zákona č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženstvích musí základní listina obsahovat:

- sídlo a název;
- časové rozmezí, na které se zakládá účelové zařízení (není-li založeno na neurčitou dobu) a označení statutárního orgánu v ČR;
- osobní údaje jednotlivých členů statutárního orgánu;
- stanovy;
- způsob schvalování změn zakládací listiny a zveřejňování výroční zprávy.

3.2.3.4 Ústav

Přesné vymezení ústavu je uvedeno v novém občanském zákoníku. Ústav představuje právnickou osobu ustanovenou za účelem provozování činnosti, která je společensky či hospodářsky užitečná, s využitím své majetkové a osobní složky (§402 NOZ).

Bez nutnosti členství je pojato klasické pojetí ústavu. Mimo jiné je zde možnost také ústavu se členstvím, ovšem nejedná se o povinnost. V §405 je poukázáno na konkrétní právní založení obsahující sídlo a název, údaj o výši vkladu, účel ústavu, podrobnosti o vnitřní organizaci ústavu a informace o členech správní rady včetně jejich bydliště (§405 NOZ). Vznik prostřednictvím právní ústavy znamená uvedení ústavu do veřejného rejstříku. Vklad během založení ústavu je povinný. Přesná částka uvedena není, může tudíž být i vklad

nulový a může se rozhodnout dokonce mezi nepeněžitým a peněžitým vkladem (Dobrozemský, Stejskal, 2016).

3.2.3.5 Obecně prospěšné společnosti

Vznik obecně prospěšné společnosti (OPS) má za cíl obecný prospěch. OPS nemají společníky ani členy, tudíž termín „společnost“ je chybné pojetí co se této právní normy týče (Dobrozemský, Stejskal, 2016). Obecně prospěšné společnosti (OPS) jsou zakládány dle zákona č. 248/1995 Sb. Činnosti původně určené jako obecně prospěšné jsou specifikovány v zákoně konkrétně.

OPS mohla být založena pouze podepsáním smlouvy mezi více zakladateli a zakládací listinou jen v případě jednoho zakladatele. Zakládací listina musela zahrnovat například název, sídlo, druh činnosti OPS, časové rozmezí, na kterou se OPS zakládá v případě, že to nebyla neurčitá doba a dále hodnotu vkladů všech zakladatelů (Dobrozemský, Stejskal, 2016).

3.2.4 Financování neziskových organizací

Stejně jako je tomu u každé organizace, potřebují i NO zdroje na naplnění cílů a fungování. Cíle si stanoví NO vždy sama. Strategii a finanční plány řeší finanční management a fundraiser u větších společnostech (Boukal, 2009).

Velice důležité je vícezdrojové čerpání financí, a proto je funkce strategií a finančních plánů velice důležitá. Dále je důležité nejen naplnění stanovených cílů, ale i možnost jejich dosahování, tedy optimalizace zdrojů financování. Nejvíce typickým rozdělením je členění na neveřejné a veřejné zdroje financování (Boukal, 2009).

Kromě členění na neveřejné a veřejné financování lze rozdělit zdroje na základě toho, k čemu je financování určeno, jestli musí poskytnuté finance financovaný subjekt utratit za konkrétní činnost nebo subjekt.

Nyní bude uvedeno členění dle Pelikánové (2018):

- **Výkonové financování:** Je poskytováno poté, co vyfakturuje poskytovatel danou aktivitu.
- **Účelové financování:** V tomto případě je financování poskytováno za konkrétním účelem, tedy je závislé na konkrétní činnosti. Ve většině případů rozhodne poskytovatel, že musí být plnění splněno do konce daného roku. Finance musí doložit konkrétní NO v závěrečné zprávě.
- **Globální financování:** Jedná se o sumu peněz, jejíž výše je známá vždy dopředu.
- **Kombinované financování:** Vzhledem k nefunkčnosti jen jednoho způsobu financování, se kloní NO k financování kombinacemi již zmiňovaných možností.

3.2.4.1 Financování z neveřejných zdrojů

Pokud organizace na veřejné zdroje nespolehá či pro ni nejsou dostačující, existují i jiné varianty financování NO (Neilson, Broud, Armenakyan, 2012).

Fundraising

Jedná se o aktivní hledání peněžních prostředků. Jsou oslovováni potenciální budoucí dárci s cílem získat nehmotný nebo hmotný dar. Často bývá tento pojem spojován s neziskovým sektorem (Neilson, Broud a Armenakyan, 2012).

Pojem „*fundraising*“ vznikl spojením dvou slov:

- *zásoba = fund;*
- *pozvednout = raise.*

Ovšem tento pojem není většinou překládán. Fundraising má na starosti získávat pro organizaci zdroje (Pelikánová, 2018).

Dle Boukala (2009) jde o získávání financí od investorů na dluhopisovém či akciovém trhu. Z důvodu nižšího financování vznikl fundraising z veřejných zdrojů, kdy nebyla nezisková organizace schopna být závislá jen na zdrojích, které jsou poskytovány pouze z veřejného financování (Neilson, Broud, Armenakyan, 2012).

Zpravidla bývají dle Boukala (2009) organizace zabývající se fundraisingem větší nestátní neziskové organizace a příspěvkové či rozpočtové organizace (vzdělávací instituce, nemocnice a zařízení sociální péče).

Fundraising je důležitý dle národního institutu dětí a mládeže z několika zásadních důvodů (Burda, 2007):

- **Rozvoj:** Do budoucna by měla organizace pro lepší fungování rozvíjet své služby a informovanost společnosti ohledně své existence zvyšovat. Čím více jedinců má povědomí o organizaci, tím více je potenciálních dárců.
- **Přežití:** Nezisková a zisková organizace pro udržení chodu organizace potřebuje finanční zdroje. Z toho důvodu je důležité mít jisté financování v rámci určité oblasti neziskového sektoru (např. pronájem či mzdy).
- **Omezení závislosti:** Organizace je v mnoha případech závislá pouze na jednom konkrétním dárci podporujícím veškeré její fungování. Cílem fundraisingu je více dárců nebo jakékoliv jiné poskytovatele financí podpořit.

Dárcovství

Dárcovství lze rozdělit do více částí a to firemní, individuální, zahraniční nebo tuzemské nadace (Boukal, 2009).

- **Dárcovství individuální:** NNO musí postupovat v souladu se zákonem č. 177/2001 Sb., o ochraně osobních dat. Neziskové organizace musí na základě tohoto zákona:
 - stanovit účel, ke kterému se poskytnou osobní údaje;
 - stanovit způsob a prostředky vypracování zmiňovaných údajů;
 - zpracovávat jen relevantní osobní údaje;
 - uskupovat jen údaje jim potřebné;
 - a jiné.

Individuální dárcovství mohou poskytovat i finanční příspěvek za pomoci dárcovské SMS nebo prodejem vstupenek (např. na sportovní či kulturní aktivity), kterými získá organizace na veřejně prospěšné účely prostředky (Prouzová, 2015).

Většinou patří mezi individuální dárce příbuzní členů organizace, dobrovolníci či členové organizace. Dle Rektoříka a kol. (2010) je v rámci individuálního dárcovství podstatné zohledňovat také pyramidu dárcovství. Podaří-li se udržovat kontakt s dárce a dary budou poskytovány pravidelně, bude zvyšována i důležitost jeho darů, a tudíž i celkové množství získaných financí.

- **Dárcovství firemní:** Jedná se o způsob financování, který získá nejčastěji nezisková organizace přímým oslovením firmy nebo se v důsledku opakovaných zkušeností ožívají firmy samy. Jedná se o druh sponzoringu, poskytnutí slevy na určité produkty nebo předání daru. Tento druh dárcovství může být opakovaný nebo jednorázový (Prouzová, 2015).
- **Dárcovství zahraniční:** V dnešní době mohou získat NO finance nejen od zahraničních dárců, ale také od Strukturálních fondů EU. Tyto strukturální fondy na rozdíl od individuálních dárců ze zahraničí zahrnují více náročné kontroly. Podstatné je pro organizaci vybrat, zdali bude mít zájem o takové financování a zhodnotit negativní i pozitivní vlastnosti určitého daru (Prouzová, 2015).

3.2.4.2 Vlastní zdroje

Kromě poskytnutých zdrojů je schopna získávat organizace i vlastní zdroje, kterými jsou například příspěvky z doplňkových činností, členské příspěvky, příjmy z hlavní činnosti či z podnikání. V NOZ je definována v rámci podnikání v §420 podnikatelská osoba. Například prodej vyrobených či nakoupených předmětů nebo pronájem prostor je pro NNO podnikání (Pelikánová, 2018).

3.2.4.3 Veřejné sbírky

Dle zákona č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách je veřejná sbírka specificky vymezena. Sběrka může být založena také na dobu neurčitou. V takovém případě je možné využívat sbírku bez přerušení. Ovšem organizace ji musí vždy koncem kalendářního roku vyúčtovat. Na určitou dobu je možné sbírku konat nejdéle po dobu tří let. Sběrka by měla být založena vždy kvůli konkrétnímu účelu, který musí respektovat provozovatel zařízení během následného využívání finančních prostředků. Přispívající osoby nejsou předem dány, a tak není jasné, kolik finančních prostředků bude díky veřejné sbírce do rozpočtu organizace

získáno. V zákoně zabývajícím se veřejnými sbírkami jsou mimo jiné uvedeny i způsoby, kterými je možné vybírat veřejnou sbírku, např. sběracími listinami, shromážděním příspěvků nebo pokladničkami atd. Pokud dojde k porušení zákona, je možné dané organizaci udělit pokutu do stanovené výše odpovídající zákonu o veřejných sbírkách (Pelikánová, 2018).

3.2.4.4 Veřejné financování

Nejprve byly NO financovány z veřejných financí odvíjejících se z nejasných legislativních podmínek. Z toho důvodu nebylo veřejné financování jednoduché realizovat (Hamerníková, 2000).

Veřejné financování v oblasti NO zajišťují (Boukal, 2009):

- samosprávy;
- instituce státní správy.

Jednou z variant je rozprostření financí v dotačních programech NNO (státní dotační politika). V tomto případě rozhoduje vláda, která sestavuje každoročně plány v oblasti státní dotační politiky, ve kterých je specifikováno, co bude mít nejvyšší prioritu v daný rok (Hamerníková, 2000).

Rozlišování neziskových organizací na základě zřizovatele a jejich typu jsou především důležitá v rozdělení, do kterého typu se zařazuje daná NNO (Peková a kol., 2008).

Pokud je obec zřizovatelem, plyne financování NO z rozpočtu obce. Více závislé jsou veřejnoprávní NO na příjmu z veřejného rozpočtu. Oproti tomu organizace soukromoprávní využívají vícezdrojové financování mnohem častěji. Z toho vyplývá, že se týká veřejné financování soukromoprávních organizací zejména daňových úlev, dotací nebo osvobození od daně (Peková a kol., 2008).

Jen dotace ovšem nejsou pro NO dostačující. Nyní budou uvedeny i jiné možnosti financování plynoucí z veřejných zdrojů (Boukal, 2009):

- zdroje, které jsou poskytované dle zákona (týká se zejména církevních organizací);
- zdroje, které souvisí s veřejnou zakázkou;
- zdroje, které plynou ze smluv o poskytování služeb.

Samospráva má význam zejména pro NNO mající největší prioritu v obcích či v krajích.

3.3 Koncepce výkazu zisku a ztráty

Smyslem vykazování zisků a ztrát je informování ohledně finanční výkonnosti podniku (Kovanicová, 2008). Výkaz zisku a ztráty čili „výsledovka“ představuje písemný přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Během analýzy podniku se v rámci výsledovky sleduje struktura výkazu včetně dynamiky jeho jednotlivých položek. V průběhu analýzy zmiňovaného výkazu je zjišťována odpověď na otázku, jak ovlivňovaly výsledek hospodaření jednotlivé položky výkazu (Růčková, 2010).

Tento výkaz je možné sestavit v účelovém či druhovém členění, a to v závislosti na tom, zdali jsou členěny náklady podniku dle účelu či druhu. Druhové členění je zaměřováno dle toho, jak byly vynaloženy jednotlivé druhy nákladů. To, na jaký účel byly tyto náklady vynaloženy, sleduje účelové členění. Podnik má právo si dle vyhlášky k zákonu o účetnictví (Vyhláška č. 500/200 Sb.) zvolit, jaký použije druh členění nákladů. V případě, že zvolí členění účelové, je povinen uvést výnosy a náklady provozního výsledku hospodaření v rámci druhového členění v příloze k účetní závěrce.

3.3.1 Výkony

Výkony je možné chápat jako práci, výrobky či služby, které jsou vymezené časem, množstvím či jiným způsobem. Rozdělovány jsou na odbytové a vnitropodnikové výkony, které jsou uvnitř podniku předávány (Růčková, 2010).

Externí neboli odbytové výkony nemusí zahrnovat jen finální výrobek, ale například i příslušenství dodávané k závěrečnému výrobku, odpracování dodaného materiálu, náhradní díly, montáž dodaných součástí nebo i servisní či poradenské služby, které jsou zákazníkům poskytovány (Hradecký a kol., 2008).

Interní čili vnitropodnikové výkony, které mohou být povýrobní nebo předvýrobní, zahrnují i proces řízení, vývoj a výzkum výrobků, marketingové akce či technickou přípravu výroby (Hradecký a kol., 2008).

Ve výkazu zisku a ztráty zahrnuje položka „výkony“ následující (Hradecký a kol., 2008):

- změnu stavu zásob výroby (nedokončené výroby, výrobků, polotovaru, mladých či ostatních zvířat apod.);
- tržby za prodej služeb a výrobků;
- aktivaci (zde se nachází hodnota aktivovaných nákladů především na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a zásoby vytvořené vlastní činností).

3.3.2 Výnosy

Výnosy jsou definovány mezinárodními účetními standardy jako jakési přírůstky ekonomických užitků v rámci účetního období, které vznikají prostřednictvím běžných činností účetní jednotky a vedou tak ke zvyšování vlastního kapitálu bez souvislosti s jeho navyšováním za pomoci příspěvků vlastníků (České znění IFRS, 2008).

Z toho vyplývá, že výnosy představují určité peněžní částky, které získal podnik ze svých aktivit v určitém období, a to bez ohledu na to, zdali došlo v tomto období k jejich inkasu. Jedná se o fakt, který odlišuje výnosy od příjmů (Martinovičová a kol., 2014).

3.3.2.1 Členění výnosů

Výnosy je možné dle Martinovičové a kol. (2014) vymezovat prostřednictvím druhového členění na:

- výkony (tržby z prodeje služeb a výrobků, změna stavu vnitropodnikových zásob a aktivace);
- tržby za prodej zboží;
- tržby za prodej dlouhodobého majetku a materiálu;
- finanční výnosy;
- ostatní provozní výnosy;
- mimořádné výnosy.

3.3.2.2 Tržby

Pro průmyslové, zemědělské, obchodní a dopravní podniky znamenají tržby hlavní složku výnosů a stěžejní finanční zdroj podniku sloužící k úhradě daní, nákladů a k výplatě dividend. Tržbami je myšlena peněžní částka získaná podnikem z prodeje výrobků, služeb a zboží v konkrétním určitém období (Martinovičová a kol., 2014).

Tržby zahrnují především tržby za prodej vlastních výrobků, zboží či služeb, tržby z prodeje cenných vkladů a papírů a z prodeje dlouhodobého materiálu a hmotného majetku (Martinovičová a kol., 2014).

3.3.3 Náklady

Rozlišovány jsou dva základní významy nákladů a to (Král, 2010):

- **Manažerské účetnictví:** Jsou zde využívány informace o nákladech pro rozhodování a řízení, je určeno pro externí uživatele. Od finančního účetnictví se liší rozdílným obsahovým pojetím nákladů včetně podrobnějších informací o struktuře nákladů. Náklady jsou v manažerském účetnictví rozdělovány na hodnotové, ekonomické a finanční (Král, 2010).
- **Finanční účetnictví:** Zde jsou náklady podniku charakterizovány jako finančně vyjádřená spotřeba výrobních faktorů, které jsou vynaloženy účelně na tvorbu podnikových výnosů, včetně ostatních nutných nákladů, které souvisí s činností podniku (Synek, 2011). To, co bylo uhrazeno v penězích či bylo obětováno, charakterizuje ekonomické pojetí. Z finančního pojetí jsou náklady chápány jako peníze vložené do výkonů, které mají za úkol zabezpečit náhradu peněz v původní výši (Král, 2010).

3.3.3.1 Členění nákladů dle druhů

Členění nákladů dle druhů je nejběžnější a odpovídá finančnímu pojetí nákladů. V účetnictví je možné nalézt poměrně detailní členění nákladů, avšak v zásadě je několik základních nákladových druhů, které je možné najít skoro v každém podniku. Patří sem spotřeba a použití externích služeb a prací, spotřeba materiálu, odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku, finanční náklady a osobní náklady, jako jsou například sociální náklady a mzdy (Popesko, 2009).

Pro druhově členěné náklady jsou charakterizovány tři základní vlastnosti (Král, 2010):

- Externí náklady, respektive vzniklé spotřebou prací, výrobků a služeb jiných subjektů.
- Druhově členěné náklady, které jsou prvotní z hlediska zobrazení. Objektem zobrazení se stávají neprodleně během vstupu do podniku.
- Jednoduchost týkající se podrobnějšího rozčlenění. Takové náklady nelze rozlišovat na jednodušší složky (Král, 2010).

Pro snahu o nákladovou optimalizaci je druhové členění nezbytné. Relativní podíl jednotlivých nákladových druhů může u jednotlivých organizací napovědět, jakou hraje daný nákladový druh roli a jaký je jeho význam. Tím umožňuje druhové členění schopnost poznat, na které jednotlivé druhy je žádoucí se během snahy o optimalizaci nákladů zaměřit. Toto členění nákladů může být na druhé straně omezené a nezjistí se nic o tom, jak a za jakým účelem došlo k vynaložení těchto nákladů, k jakým činnostem se vztahují a jaká je na výkony podniku jejich vazba (Popesko, 2009).

Jedním z důvodů, proč se využívá ve světě toto členění pro vykazování nákladů ve výkazech zisků a ztrát je, že druhové členění nákladů neuvádí příčiny vynaložených nákladů. Vzhledem k jeho struktuře není konkurenci umožněna možnost analýzy faktorů, včetně výše podnikové efektivity. Druhové členění je z hlediska manažerských potřeb nutné kombinovat s dalšími členěními, formulujícími účelový vztah nákladů k podnikovým činnostem a výkonům (Král, 2010).

3.3.3.2 Účelové členění nákladů

Využíváno je několik odlišných členění k určení vztahu mezi podnikovými výkony, jejich efektivností a jednotlivými nákladovými položkami. První takové členění rozděluje náklady na náklady na řízení a obsluhu a technologické náklady (Král, 2010).

Do skupiny technologických nákladů spadají náklady vyvolané bezprostředně nějakou technologií. Takovým nákladem může být například spotřeba materiálu určitého množství a kvality. Do druhé skupiny patří náklady na řízení a obsluhu sloužící k zabezpečení doprovodných činností procesu technologického. Jedná se o náklady poskytující zajištění infrastruktury a podmínek výrobního procesu, například náklady na vytápění budov či spotřebu energie (Král, 2010).

Druhým členěním nákladů je jejich rozdělování na režijní a jednicové. Jedná se o znázornění nákladů ve vztahu ke konkrétnímu jedinci nebo výkonu (Král, 2010).

Jednicové náklady představují části technologických nákladů, související nejen s jednotkou prováděného výkonu, ale i s technologickým procesem. Režijní náklady v sobě zahrnují náklady na řízení a obsluhu, a také část technologických nákladů nezahrnujících jednotku výkonu, nýbrž technologický proces jakožto celek (Král, 2010).

3.3.3.3 Kalkulační členění nákladů

Toto členění představuje zvláštní typ členění nákladů a zároveň nejsložitější členění, především z důvodu zajištění úloh složitosti podnikatelského systému a reálnými informacemi. Pomocí kalkulačního členění je označováno přiřazování nákladů k danému výkonu nebo jeho části. Důležité je brát mimo jiné ohled na důvod přiřazení nákladů určitému výkonu, čili rozhodovací problém, který je stěžejní řešit tímto přiřazením (Poláčková a kol., 2010).

Rozlišovány jsou nepřímé, přímé a nekalkulovatelné náklady. Ke konkrétnímu druhu výkonu se vztahují náklady přímé. Naopak k jednomu druhu výkonu se nepřímé náklady nevztahují, nýbrž průběh podnikatelského procesu zabezpečují, a to v širších souvislostech. Náklady nekalkulovatelné nejsou nutné k zajištění výroby některých výkonů, například jsou sem řazeny prodaný materiál či opravné položky (Popesko, 2009).

3.3.3.4 Klasifikace nákladů v rámci manažerského rozhodování

Tato metoda souvisí s budoucím manažerským rozhodnutím. V manažerském rozhodování je klasifikace nákladů prováděna zpravidla k nějakému konkrétnímu rozhodnutí. Vychází se zde z odhadu budoucích nákladů pro účely manažerského rozhodování. Rozlišovány jsou náklady irelevantní, relevantní a oportunitní (Synek, 2011).

Oportunitní náklady neboli obětované příležitosti znázorňují hodnotu ztraceného příjmu z alternativy, kde bylo znemožněno přijetí. Může se jednat o náklady explicitní, které jsou přesně evidovány v rámci účetnictví, nebo implicitní, které evidovány nejsou nebo jsou, ale v jiné výši a jsou brány v potaz v ekonomickém posuzování (Popesko, 2009).

Relevantní náklady mají přímý vliv na určité rozhodnutí, jelikož se změni v závislosti na tomto rozhodnutí. Naopak irelevantní náklady zůstávají neměnné, a to bez ohledu na to, jaké padne rozhodnutí (Synek, 2011).

3.3.3.5 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Toto členění je považováno manažerským účetnictvím za jeho specifický nástroj. Pro tvorbu manažerských rozhodnutí je základním nástrojem poznání, jak se budou náklady během změny objemu výkonů chovat. Chování nákladů zkoumá toto členění za předpokladu různých variant budoucích výkonů (Popesko, 2009).

Dvě základní kategorie nákladů, fixní a variabilní náklady, jsou podstatou tohoto členění. Variabilními náklady jsou myšleny náklady, jejichž výše se mění dle objemu výkonů. Fixní náklady představují náklady neměnní se vlivem změny objemu produkce v rámci určitého časového období (Popesko, 2009).

Variabilní náklady se dále dělí na (Vochozka, Mulač, 2012):

- podproporcionální;
- nadproporcionální;
- proporcionální.

Proporcionální náklady představují nejdůležitější a zároveň nejsnáze kvantifikovatelnou složku variabilních nákladů v praxi. Tyto náklady závisí úměrně na množství výkonů. Na jednotku produkce je zde konstantní podíl. Růst nadproporcionálních nákladů je rychlejší nežli objem prováděných výkonů a pomalejší než objem výkonů (Vochozka, Mulač, 2012).

V závislosti na objemu výkonů je klasifikace nákladů velice důležitá pro řízení a rozhodování o průběhu podnikatelského procesu. Toto členění poskytuje největší využití během řešení rozhodovacích úloh na již existující kapacitě. Takové úlohy se zakládají na úvaze, že výši výnosů, nákladů a zisku ovlivní změna objemu výkonů a známe jsou pod zkratkou CVP (náklady = C; objem = Volume; zisk = Profit). Nejdůležitější je pro CVP úlohy analýza a kvantifikace bodu zvratu, od kterého se další rozhodnutí a závěry odvíjí (Král, 2010).

3.3.4 Výsledek hospodaření

Rozdíl mezi celkovými náklady a výnosy je výsledkem hospodaření. Vyjde-li rozdíl kladný, znamená to zisk. Ovšem pokud je záporný, hovoří se o ztrátě. Zisk je přebytkem výnosů nad náklady a je pro úspěšně podnikající společnost nezbytný.

Hlavním finančním zdrojem je zisk a plní následující funkce (Martinovičová a kol. 2014):

- **Motivační:** Jedná se o základní motivaci podnikání a základem může být hmotné zainteresování zaměstnanců.
- **Rozdělovací:** Rozděluje důchody mezi investory, vlastníky a stát.
- **Rozvojová:** Je stěžejním zdrojem tvorby zdrojů finančních pro další rozvoj společnosti.
- **Kriteriální:** Znázorňuje kritérium pro rozhodování ohledně veškerých základních otázek ekonomiky podniku, například o objemu produkce, investicích a nových produktech.

Ve výkazu ztráty a zisku je možné nalézt několik stupňů výsledků hospodaření. Jedná se o výsledky, které se vzájemně odlišují tím, jaké náklady a výnosy vstupují do jejich struktury. Výsledek je členěn na (Martinovičová a kol., 2014):

- VH z finančních operací;
- VH provozní;
- VH mimořádný;
- VH za běžnou činnost;
- VH před zdaněním;
- VH za účetní období.

Z provozní činnosti představuje výsledek hospodaření nejdůležitější položku výkazu zisků a ztrát a to proto, že odráží schopnost daného podniku ze své hlavní činnosti vytvářet kladný výsledek hospodaření. Je sestaven z několika dílčích výsledků (z výsledků z prodeje zboží, investičního majetku a z ostatní provozní činnosti) (Růčková, 2010).

Dle druhového členění výnosů a nákladů lze vypočítat několik různých výsledků hospodaření (mimořádný, finanční a provozní).

Tabulka č. 1: Schéma výpočtu výsledku hospodaření

Tržby z prodeje	-	Náklady na prodej	=	Obchodní marže
+		+		+
Tržby za služby a výrobky	-	Výkonová spotřeba	=	Přidaná hodnota
+		+		+
Provozní výnosy	-	Provozní náklady	=	Provozní výsledek
+		+		+
Finanční výnosy	-	Finanční náklady	=	Finanční výsledek
+		+		+
Mimořádné výnosy	-	Mimořádné náklady	=	Mimořádný výsledek
Výnosy celkem	-	Celkové náklady	=	Výsledek hospodaření před zdaněním
			-	Daň z příjmů
			=	Výsledek hospodaření po zdanění

Zdroj: Landa, 2008

3.4 Analýza výnosů a nákladů

Analýza výnosů a nákladů tvoří důležitou součást podnikového řízení. Pro management jsou zde zpracovávány informace, které jsou pro řešení rozhodovacích úloh řízení podniku zásadní. Na základě informací z analýzy se pak investoři mohou rozhodnout, zdali do daného podniku investovat a o míře rizika investice se ujistí (Sedláček, 2001).

3.4.1 Analýza účetního výkazu

Struktura výkazu zisku a ztráty a rozvahy je závazně stanovena Ministerstvem financí a tvoří povinnou součást účetní závěrky. To představuje výhodu, jelikož významná data se nachází ve stejné struktuře a umožňují tak více kvalitní porovnání jednotlivých podniků. Data, která jsou získána z analýzy účetních výkazů, patří mezi důležitá, a to nejen pro rozhodování managementu, ale také pro investory, jelikož analýzy účetních výkazů jsou

odpovídající finančnímu zdraví a síle daného podniku, jeho ziskovosti a schopnosti splácet dluhy. Analýza účetních výkazů může být vertikální či horizontální (Sedláček, 2001).

3.4.2 Vertikální analýza

Procentním rozbohem účetních výkazů je vertikální analýza, ve které jsou jednotlivé složky kapitálu a majetku posuzovány. V procentním vyjádření jednotlivých složek je v daných letech postupováno ve sloupcích, a to odshora dolů. Ve výkazu zisku a ztráty je považována pro procentní podíl za základ velikost tržeb (Sedláček, 2001).

Vertikální analýza není na meziroční inflaci závislá, čímž umožňuje srovnatelnost výsledků analýzy z různých let a využívá se proto během srovnávání časových vývojových trendů ve firmě za více let či během srovnávání různých podniků navzájem (Sedláček, 2001).

3.4.3 Horizontální analýza

Jedná se o analýzu, která získává data zejména z rozvahy ztráty a zisku či z výročních zpráv. Co se týče horizontální analýzy, jsou sledovány změny absolutní hodnoty vykazovaných dat v čase, a to ve vztahu k minulému účetnímu období (většinou tři až deset let). Informace se ve výkazech sledují pro horizontální analýzu po řádkách čili horizontálně.

Běžně se využívá horizontální analýza k zobrazení vývojových trendů ve struktuře kapitálu podniku a majetku. Je nejpoužívanější a nejobvyklejší metodou pro vypracovávání zpráv o hospodářské situaci podniku a o jeho budoucím nebo minulém vývoji (Sedláček, 2001).

3.5 Moderní přístupy v rámci řízení nákladů

Podstatným úkolem podnikového managementu je dosáhnout naplnění podnikové strategie a podnikových cílů. Zejména ve výrobních úsecích je důležité zavádět nákladové strategie vedoucí k eliminaci nákladů a tím zvyšování výnosů (Petřík, 2009).

3.5.1 Optimalizace nákladů v dlouhém období

Optimalizace nákladů v průběhu dlouhého období navazuje na optimalizaci nákladů v období krátkém. Je velice obtížné nalézt dlouhodobé optimální hodnoty objemu výroby, jelikož se oproti analýze bodu zvratu nejedná o jednorázové rozhodnutí. Naopak se firma k dlouhodobému optimu propracovává mnoho let. Navíc se situace značně komplikuje tím,

že se nákladové optimum mění rozvojem technologií a techniky a podnik tak musí denně bojovat o trhy a zákazníky (Ministerstvo zemědělství ČR, 2009).

3.5.2 Optimalizace nákladů v krátkém období

Tato teorie se zakládá na předpokladu, že podnik může na rostoucí požadavky trhu v rámci krátkého časového období reagovat jen v případě, že to výrobní kapacity umožňují (Petřík, 2009).

Objem výroby firma může zvyšovat lepším využíváním stávajících kapacit nebo prostřednictvím využívání snadno dostupných výrobních faktorů, kterými jsou např. energie, pracovní síly, materiál atd. (Petřík, 2009).

Aby byly dosaženy minimální náklady na jednotku výstupů je rozhodně nutné, aby se pohyboval objem výroby v okolí minima křivky průměrných nákladů (Petřík, 2009).

3.5.3 Analýza bodu zvratu

Jedním z hlavních cílů firem je maximalizace zisku, které lze dosáhnout dvěma způsoby a to (Landa, 2008):

- minimalizací nákladů;
- maximalizací příjmů.

O kontrolu ziskovosti a optimalizaci nákladů se snaží analýza bodu zvratu sestavením grafu bodu zvratu.

Zisk nebo ztrátu, které plynou při určitém objemu produkce z firemních činností, zkoumá analýza bodu zvratu (Petřík, 2009). Ta se zakládá na otázce, jakou musí podnik zabezpečit úroveň výkonů, aby došlo k úhradě variabilních a fixních nákladů. Tato úroveň představuje spodní možnou hranici podnikové produkce a je označována jako bod zvratu (BZ). Výrobky pokrývají do dosažení tohoto bodu jen náklady a ve výši fixních nákladů vzniká ztráta. Ovšem od tohoto bodu začínají přispívat k tvorbě zisku (Landa, 2008).

Bod zvratu udává podíl, kolik jednotlivých marží pokryje fixních nákladů (Popesko, 2009).

3.5.3.1 Bod zvratu u nelineárního průběhu funkcí

Nákladová a výnosová funkce nemusí mít vždy lineární průběh. Firma se totiž nenachází ve všech případech v konkurenčním prostředí, kde nemůže vyšší ceny, která se nemění v krátkodobém hledisku, ovlivňovat, a to bez ohledu na to, jaké firma nabízí

množství produktu. Platí ovšem stále, že se tržby rovnají v bodě zvratu nákladům (Kožená, 2007). Z důvodu existence dvou průsečíků jsou body zvratu dva (výnosové a nákladové funkce).

3.5.3.2 Výpočet bodu zvratu u různorodé produkce

Ve firmě mající různorodý výrobní mix (produkci), kde představuje struktura nákladů jen ocenění výrobků v podobě různých cen a fixní i variabilní náklady, se vychází z globální nákladové funkce. Touto funkcí je vyjádřen vztah mezi celkovými náklady a celkovou produkcí. Dle Synka (2011) se aplikuje pro výpočet bodu zvratu následující vzorec:

$$BZ = FN/1-h, \quad (1)$$

kde: BZ – bod zvratu;

h – podíl různorodých nákladů na 1 Kč produkce;

FN – fixní náklady.

Výši příspěvku na úhradu zisku a fixních nákladů představuje jmenovatel zlomku „ $1-h$ “. Fixní náklady a zisk připadají na 1 Kč objemu výroby. Výsledek znázorňuje peněžní vyjádření objemu produkce, který musí být vyroben, aby nebyla daná výrobní jednotka ztrátová (Synek, 2011).

3.5.4 Reengineering

Jedná se o zavádění radikálních proměn či organizačních změn ve firmě. Mimo jiné slouží jako stimulátor v oblasti zlepšení způsobů myšlení, procesů podnikání a chování zaměstnanců. Jsou tím myšlena opatření vedoucí k eliminování nákladů a zvyšování kvality výkonů (Popesko, 2009).

3.5.5 Target costing

Target costing neboli cílový přístup ke koordinování výrobních nákladů, opírající se o princip uplatňování tzv. cílových nákladů. Cílové náklady představují náklady, kterých je žádoucí dosáhnout, aby firma hospodařila s ohledem na aktuální situaci trhu a se ziskem. Uplatněn je zejména během řízení aktivit v konstrukci, ve vývoji a ve výrobě (Popesko, 2009).

Jen náklady akceptované trhem se mohou považovat za relevantní. Prostřednictvím target costingu dochází k propojování požadavků trhu a řízení nákladů. Dále se jedná o nepostradatelný nástroj na trhu majícím silnou konkurenci. Veškeré útvary, které jsou do procesu zapojené, bývají řízeny požadavky zákazníků a kontrolují tím své náklady a to tak, že podnik nabízí výrobek za odpovídající cenu požadavkům trhu (Popesko, 2009).

Tento proces získává z průzkumu trhu důležité informace. Během průzkumu je potřeba zjistit, jaké požadavky mají zákazníci na výrobek včetně jeho vlastností či na službu a poté objektivně stanovit maximální přípustnou cenu výrobku (Popesko, 2009).

Na konci zmiňovaného procesu, kterého by se měly účastnit veškeré funkční útvary podílející se na tvorbě nákladů (podnikové útvary, dodavatelé), by měl vzniknout na základě jednotlivých aktivit konečný plán cílových nákladů. Jedná se o činnosti, které by měly být specifikovány nejen s ohledem na zákaznickovy požadavky, ale také s ohledem na cenovou situaci na trhu (Popesko, 2009).

3.5.6 Hodnotová analýza

Možnosti k eliminování nákladů výrobků během zachování kvalitativních a funkčních vlastností výrobků či vylepšení jeho vlastností a zachování aktuální úrovně nákladů hledá hodnotová analýza.

Dále je součástí hodnotové analýzy funkční analýza, spočívající v podrobné definici funkcí výrobků. Tato analýza se také snaží technické řešení jednotlivých funkcí standardizovat, a to u různých výrobků (Popesko, 2009).

3.5.7 Stavebnicová analýza

Ve srovnání vlastností konkurenčního a vlastního výrobku spočívá podstata stavebnicové analýzy. Cílem je nalézat konstrukční řešení umožňující snižování nákladů. Následně je rozebrán konkurenční výrobek na jednotlivé části, u kterých jsou vyhledávány rozdíly ovlivňující spotřebu vstupů.

Tato analýza by měla znázorňovat výhody, nevýhody a rozdíly jednotlivých řešení a dále sloužit ke složení výrobku za nákladově nejvhodnějších a nejvýhodnějších postupů (Popesko, 2009).

4 Vlastní práce

4.1 Společnost ELIO

Tato společnost představuje sdružení, které poskytuje jednotlivcům, institucím i široké veřejnosti psychologické služby, a to v oblastech terapie, poradenství, vzdělávání, diagnostiky, rozvojových kurzů a v preventivním působení na středních i základních školách.

Posláním tohoto spolku je šíření a prohlubování informací v oblasti poradenství a psychologie týkající se problematiky rozvoje rodiny a osobnosti mezi laickou a odbornou veřejností, realizace a vytváření kontinuálních, smysluplných a efektivních programů, sloužících k obohacování volného času mládeže a dětí, poskytování preventivních programů soustředěných na primární prevence rizikového chování ve školách, táborová činnost v podobě příměstských a pobytových táborů a další.

Hlavním cílem této organizace je za pomoci různých aktivit ve formě zážitkové pedagogiky, soustředěných na poznání sebe i druhých jedinců, hledat uvnitř skupiny své místo, rozvíjet u dětí komunikační schopnosti a jejich individualitu, schopnost týmové spolupráce a zvládání obtížných životních situací včetně konfliktů. Dále se organizace snaží podporovat u klientů sebedůvěru, prezentování své osoby, umění pozitivně vnímat, naslouchat ostatním a tím vším dávat prostor ve vybudování silné a zdravé osobnosti, která se nepotřebuje negativně vůči svému okolí či sobě vymezovat. Druhotným cílem skupinových projektů u dětí je přispívat k vytvoření fungujícího a zdravého kolektivu, ve kterém se každý den ve škole dítě nachází a tím působit preventivně i v mimoškolním prostředí.

Už čtrnáctým rokem se podílí společnost Elio na prevenci rizikového chování a realizuje psychologické a preventivní programy pro ZŠ a SŠ v sedmi krajích.

Zaměstnanci organizace se řídí Kodexem práv klientů a Etickým kodexem, určujícím hlavní povinnosti pracovníků Elio, z.s. během výkonu činnosti a v souvislosti s výkonem pracovních povinností.

Povinnosti vůči Společnosti Elio:

- Zaměstnanec je k organizaci loajální (organizaci aktivně prezentuje při setkáních, rozhovorech a jednáních, kde předává informace ohledně nabízených služeb včetně informačních materiálů, vytváří dobré jméno společnosti, snaží se o růst a rozvoj společnosti i v situacích neformálního charakteru).
- Zaměstnanec dodržuje domluvený koncept práce a praxe.
- Zaměstnanec se podílí aktivně na profesním růstu a účastní se rozvojových a vzdělávacích školení či kurzů.
- Zaměstnanec se účastní intervizí, porad, supervizí a vzdělávacích akcí, které společnost Elio pořádá.
- Zaměstnanec dodržuje pravidla transparentní, otevřené a respektující komunikace a obrací se na kompetentní zaměstnance ve chvíli, kdy si neví rady. Problémy řeší hned, jak nastanou.
- Zaměstnanec přijímá za svěřené úkoly zodpovědnost a plní je svědomitě a pečlivě.
- Zaměstnanec dodržuje termíny, tzn. chodí včas, informuje včas ostatní spolupracovníky o pracovním dění a veškerých změnách, včas posílá domluvené věci apod.
- Zaměstnanec se chová k ostatním spolupracovníkům maximálně ohleduplně a slušně a snaží se jim vycházet vstříc.
- Zaměstnanec se zavazuje, že nezpřístupní *know how* firmy, metodiky a materiály dalším osobám. Veškeré písemné materiály, včetně materiálů v elektronické podobě, vrátí po skončení pracovního poměru zaměstnavateli, z úložišť a svých osobních zařízení je vymaže.

Povinnosti ke klientům:

- Zaměstnanec je v komunikaci proaktivní a zakládá si na partnerském přístupu, rovnocennosti a na respektování důstojnosti všech klientů.
- Během pracovní doby odděluje zaměstnanec soukromou sféru a co se týče pracovního vztahu udržuje jasnou hranici.
- Zaměstnanec se vždy snaží přizpůsobit zájmům daného klienta a docílit tím jeho spokojenosti.

- Zaměstnanec závazky odsouhlasené zakázky/domluvy dodržuje, a pokud dojde ke změnám, informuje o nich s dostatečným předstihem.
- Zaměstnanec ctí všechny lidi bez ohledu na jejich pohlaví, původ, národnost, etnickou příslušnost, věk, náboženské vyznání, fyzický a psychický stav, politické a náboženské přesvědčení, sexuální orientaci, socioekonomickou situaci, společenské nebo právní postavení.
- Použije-li zaměstnanec jakékoliv informace, které o klientech získal, za účelem vědeckých nebo studijních účelů, garantuje vždy anonymitu osobních dat.
- V přístupu ke klientům uplatňuje zaměstnanec právo jedince na důvěrnost sdělení, soukromí, autonomii a sebeurčení v souladu se zákonem a profesionálními povinnostmi.
- Zaměstnanec nevykonává svou činnost, pokud jeho psychický nebo fyzický stav může ovlivnit negativně jeho schopnosti profesionálního přístupu. Realizuje pouze takové zakázky, které jsou s jeho znalostmi, dovednostmi, kompetencemi a zkušenostmi v souladu.
- Méně závažné i více závažné etické problémy řeší zaměstnanec v rámci supervize nebo intervize.
- Pokud je požádán zaměstnanec o služby, které jeho odborné kompetenci neodpovídají, odkáže klienta na jinou instituci či kvalifikovaného zaměstnance.
- Zaměstnanec se snaží udržet, zajistit a rozvíjet svou profesionální kompetenci.

Nástroje vnitřní kontroly a organizační struktura:

- Organizační struktura je tvořena ředitelem a členskou schůzí.
- Členská schůze je tvořena všemi členy spolku. Dle potřeby je svolávána statutárním orgánem spolku, avšak minimálně jednou do roka. Pokud dojde k rezignaci statutárního orgánu, může být svolána schůze ze strany jakéhokoliv člena. Pokud je členská schůze svolána dle řádných náležitostí a alespoň polovina členů se jí účastní, je usnášeníschopná.

Funkce členské schůze:

- Projednává zprávu zabývající se hospodařením spolku, kterou předkládá statutární orgán.
- Schvaluje stanovy včetně jejich doplňků a změn.
- Volí ředitele.
- Projednává činnosti spolku včetně rozpočtu za předešlé období.
- Rozhoduje o výši členských příspěvků a povinností platit.
- Ruší nebo potvrzuje rozhodnutí o vyloučení člena spolku v případě, že se člen odvolá.
- Je poradním orgánem ředitele spolku.

Kdo se může stát členem spolku?

Jakákoliv osoba ve věku minimálně 18 let. Tato osoba musí projevit souhlas s účelem spolku. Žádosti o členství v podobě písemné přihlášky přijímá členská schůze, která o něm následně i rozhoduje. Dnem přijetí vzniká členství, které se dokládá prostřednictvím potvrzení vydaného ředitelem. Je-li písemně doručeno oznámení o rezignaci, o zániku spolku či úmrtí člena, členství tím zaniká. Vyloučen může být člen i v případě, že porušuje opakovaně stanovy spolku či jedná proti zájmu spolku. O tomto vyloučení rozhoduje členská schůze a podepisuje ho ředitel. Člen, který byl vyloučen, se může odvolat proti tomuto rozhodnutí nejpozději do dvou týdnů od data doručení.

Ředitel:

- Na členské schůzi předkládá zprávu o hospodaření v rámci uplynulého období.
- Na členské schůzi předkládá návrh rozpočtu na příští období včetně rámcového plánu činnosti.

4.2 PR a metody fundraisingu

Spolek Elio se aktivně účastní setkávání profesionálů, které pomáhá organizovat. Dále vyvíjí metodické a publikační materiály, poskytuje konzultace, rozšiřuje a monitoruje nabídku poradenských a psychologických služeb. Neustále usiluje o snadnější přístup k poradenským a psychologickým službám široké veřejnosti, a tím o zdraví člověka a jeho rodiny a doplnění celkové péče. Snaží se přispívat ke zvyšování životní spokojenosti lidí a propagování zdravého životního stylu. Spolek s podobnými organizacemi spolupracuje nejen v ČR, ale i v zahraničí.

- **Firemní fundraising:** Oslovování podniků a soustředění se na získání finančních prostředků.
- **Individuální fundraising:** Získávání financí od jednotlivců v podobě daru.
- **Nadační fondy, nadace:** Získávání prostředků v podobě projektů, grantů, nadací, dotací atd.
- **Fundraising od státních donátorů:** Získávání financí z projektů místní samosprávy a státní správy.

4.3 Hospodaření a finanční řízení

Ve společnosti Elio zodpovídá za vedení účetnictví včetně hospodaření spolku ředitel. Zdrojem majetku jsou členské příspěvky, dary, dotace, granty, výnosy z majetku, příspěvky z rozpočtů a další. Ovšem zisková činnost není cílem spolku. Společnost Elio nikdy nebyla ve ztrátě, její majetek je určený k zajištění provozních potřeb a k naplňování poslání spolku. Spolek má oprávnění k nabývání majetku a disponování s ním.

Transparentnost

Společnost Elio si je vědoma toho, jak důležitá je transparentnost. Cílem je poskytnout veřejnému sektoru více informací o aktivitách spolku a tím nastínit data o dopadech jednotlivých aktivit, které jsou vykonávány. V důsledku toho je větší šance, že klientela zůstane společnosti věrná i v případě, že dojde k negativním okolnostem.

Společnost Elio věří, že se daří získat transparentním firmám více zákazníků, kteří jsou loajální a ty, kteří jsou stávající, si udržet dlouhodobě a tím eliminovat fluktuaci zaměstnanců a zájem investorů zvyšovat. Zaměstnanci společnosti Elio, kteří jsou její nedílnou součástí, jsou informováni pravidelně a do rozhodování, které se týká finanční, environmentální, sociální a hospodářské politiky, zapojováni.

Tato organizace se snaží co nejvíce zvyšovat transparentnost a srozumitelně a jednoduše prezentovat její postupy i neoborníkům. Veškeré její zacházení se svěřenými prostředky lze jasně dokladovat prostřednictvím zápisů, účtů, usnesení apod.

Veškeré informace ohledně činnosti společnosti Elio jsou zveřejňovány na webových stránkách, a to včetně účetnictví, obchodních smluv, rozhodnutí orgánů, majetkové struktury či zápisů z jednání. Hospodaření probíhá jedinečně přes transparentní účet, který banka zveřejňuje na internetu. Veřejně jsou realizována výběrová řízení, které lze snadno dohledat. Vnitřní mechanismy pro vynucování pravidel transparency a pro celkovou kontrolu jsou účinně uplatňovány. Organizace Elio výhradně spolupracuje s organizacemi, které jsou transparentní minimálně tak, jako tato společnost.

4.4 Ekonomické výsledky organizace

Existuje mnoho ukazatelů, dle kterých je možné hodnotit organizaci po finanční stránce. V organizaci Elio budou uvedeny ukazatele, které jsou pro finanční analýzu NO vhodné a ze kterých může vybrat daná organizace ty nejvhodnější a na svá specifika je aplikovat. Organizace se zabývá prospěšnou činností a spadá do finančních analýz pro municipální firmy. Absolutními ukazateli je zde vertikální a horizontální analýza a poměrovými ukazateli jsou ukazatelé rentabilita, autarkie, aktivita, likvidita a míra finanční nezávislosti.

V rámci praktické části je aplikována vertikální a horizontální analýza, jelikož je velmi přínosné u neziskových organizací porovnávat za pomoci horizontální analýzy položky fondů v závislosti na vertikální analýze či na čase zjistit u jednotlivých položek vzájemný poměr z rozvahy či výkazu ztrát a zisku vůči celku i vůči sobě. Pomocí horizontální analýzy je obecně možné zjistit, v jakém roce byly nejvyšší či nejnižší krátkodobé závazky. Dále může tento ukazatel zachytit, zdali působení vnějších faktorů či řízení vedly v rámci kontinuálního poklesu či růstu jednotlivých položek.

Horizontální analýza je vypočtena následovně:

$$\text{Horizontální analýza} = (\text{položka A (t+1)} / \text{položka A (t)} - 1) * 100 \quad (2)$$

Vertikální analýza je přínosná v první řadě v podrobném sledování a analyzování jednotlivých položek a jejich struktury. Dále analyzuje potenciální snížení nebo zvýšení položky vůči celkovým výnosům a nákladům dle její efektivity. Například zaujímá-li spotřeba energie nevhodně velký podíl v celkovém spotřebovaných nákupech vůči ostatním položkám, může se soustředit organizace v následujících letech na přestrukturování výdajů a její snížení.

Vertikální analýza je vypočtena následovně:

$$\text{Vertikální analýza} = \text{položka A} / \text{položka B} * 100 \quad (3)$$

Informace vypovídající o míře soběstačnosti NO poskytuje autarkie. Jedná se o ukazatele, který může být vyhodnocený v závislosti na aplikovaných datech na dvou bázích:

1. Autarkie může být udána prostřednictvím principu příjmově výdajového.
2. Udána je za pomoci výnosově nákladovému principu.

Autarkie se váže na finanční toky prostředků a je nutné rozlišovat, zdali jsou zahrnovány do výdajů a příjmů jen neinvestiční toky, nebo je uvažováno o celkových tocích, tedy neinvestičních a investičních. Dle Kraftové (2002) je na příjmově výdajové bázi ukazatel autarkie lepší pro realizování finanční analýzy v případě organizace, která se soustředí na sledování výdajů příjmů v návaznosti na rozpočet zřizovatele.

Oba principy autarkie lze uplatňovat na hospodářské i na hlavní činnosti organizace. Jelikož nemá společnost Elio zřizovatele, bude odvozena autarkie hlavní činnosti na základě výnosově nákladovém, a tak nebude nucena se orientovat v první řadě na výdaje a příjmy, které jsou vázané na rozpočet zřizovatele. Provedena bude u hlavní činnosti, která je více důležitá pro finanční analýzu NO nežli hospodářská činnost sloužící jen pro rozšíření a zkvalitnění hlavní činnosti organizace.

Rovná-li se ukazatel 100 % či je vyšší, může být hodnocena autarkie hlavní činnosti pozitivně. Tím pádem jsou pokryty celkové náklady a dochází ke generování zisku.

Autarkie hlavní činnosti na bázi nákladů a výnosů může být vypočtena následovně:

$$A_{HV-H\check{C}} = V_{H\check{C}} / N_{H\check{C}} * 100, \quad (4)$$

kde: $V_{H\check{C}}$ – výnosy z hlavní činnosti;

$N_{H\check{C}}$ – náklady z hlavní činnosti.

U neziskových organizací představuje rentabilita jeden z nejvíce diskutovaných ukazatelů, jelikož nesledují u NO především zisk, nýbrž vyrovnanost výnosů a nákladů.

V případě výpočtu je důležité si uvědomit, že NO často vedou nejen hlavní činnosti, ale i hospodářskou činnost mající za cíl zisk, což není případ společnosti Elio. Z toho důvodu nebude v rámci praktické části aplikován ukazatel nákladové rentability.

Ukazatelem rentability nákladů by měl být poměřován „*užitný efekt*“ s náklady vynaloženými na jeho produkci. Čím je hodnota ukazatele rentability nákladů v rámci zmiňované hospodářské činnosti vyšší, tím je využití vynaložených prostředků účinnější.

Rentabilitu nákladů hospodářské činnosti lze vypočítat následovně:

$$R_{ND\check{C}} = HV_{D\check{C}} / ND\check{C} * 100, \quad (5)$$

kde: $HV_{D\check{C}}$ – hospodářský výsledek činnosti hospodářské;

$ND\check{C}$ – náklady činnosti hospodářské.

U společnosti Elio se skládají náklady z nákupu materiálu a služeb a mzdových nákladů. Dlouhodobý majetek tento subjekt neviduje. Příjmy plynou z dotací od hlavního města Prahy a realizací vzdělávacích programů.

4.5 Analýza nákladů a výnosu v letech 2017-2019

Nyní budou rozebrány hlavní a hospodářské činnosti organizace Elio v letech 2017-2019.

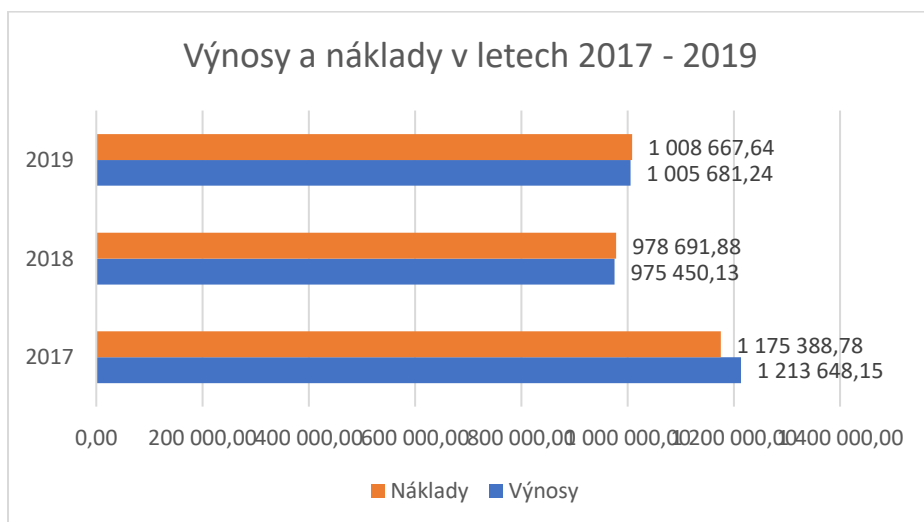
Tabulka č. 2: Náklady, výnosy a výsledek hospodaření po zdanění z hlavní činnosti

Hlavní činnost	2017	2018	2019
Výnosy (Kč)	1 213 648,15	975 450, 13	1 005 681,24
Náklady (Kč)	1 175 388,78	978 691, 88	1 008 667,64
Výsledek hospodaření po zdanění (Kč)	38 259,37	- 3 241,75	- 2 986,40

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Výnosy organizace Elio v roce 2019 činí 1 005 681,24 Kč, což je oproti roku 2017 o 207 966,91 Kč méně, ale o 30 231,11 Kč více než v roce 2018. Náklady byly v roce 2019 také nižší oproti roku 2017 a to o 166 721,14 Kč a o 29 975,76 Kč vyšší než v roce 2018. V roce 2017 byl výsledek hospodaření po zdanění kladný a to 38 259,37 Kč. Naopak k zápornému výsledku došlo v roce 2018 i v roce 2019.

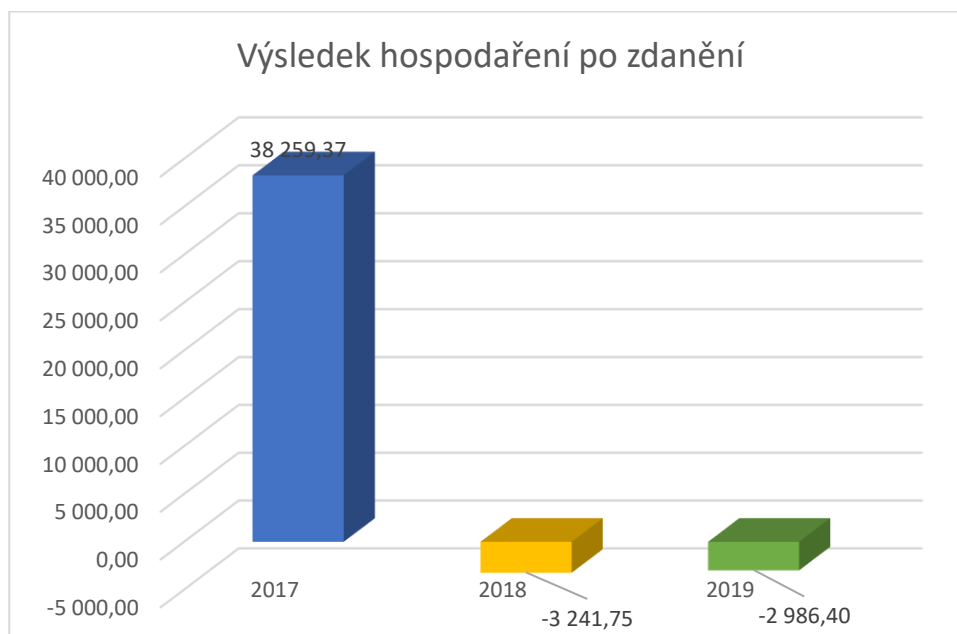
Obrázek č. 1: Porovnání výnosů a nákladů v letech 2017-2019



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Pro organizaci Elio představují celkové hospodářské výsledky základní zdroj informací o tom, jak se svými náklady a výnosy hospodaří. Nyní budou hodnoceny celkové výsledky hospodaření po zdanění v roce 2017-2019.

Obrázek č. 2: Celkový hospodářský výsledek organizace Elio



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Z grafu je možné vypočítat, že v roce 2019 došlo poměrně k velkému poklesu hospodářského výsledku, kdy se organizace dostala až do záporných hodnot. Tento pokles je zapříčiněn většími výdaji organizace, které budou v následující části práce více rozebrány.

4.6 Analýza absolutních ukazatelů

Mezi absolutní ukazatele se řadí horizontální a vertikální analýza. Aplikovány budou dle jednotlivých skupin zdrojů a z hlediska činnosti. Analyzován bude opět rok 2017 v porovnání s rokem 2019.

Výnosy organizace Elio

Hlavními výnosy organizace Elio jsou provozní dotace, tržby za vlastní výkony a za zboží, výnosové úroky a další výnosy.

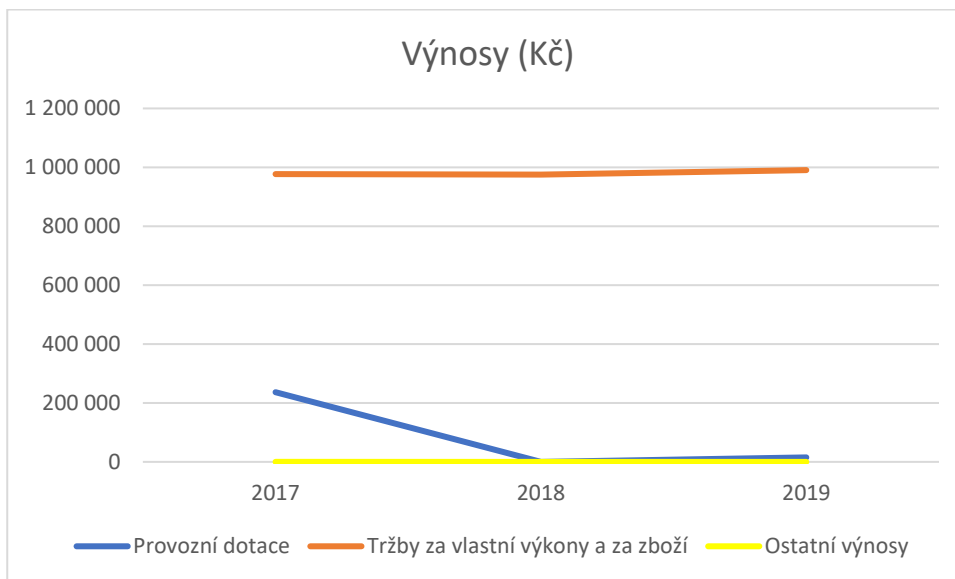
Tabulka č. 3: Porovnání jednotlivých položek výnosů

Výnosy (Kč)	2017	2018	2019
Provozní dotace	236 564	/	15 000
Tržby za vlastní výkony a za zboží	976 888	975 426	990 635
Ostatní výnosy	198,15	24,13	46,24

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

K největším výnosům došlo u společnosti Elio v roce 2017, kdy bylo v důsledku tržeb za vlastní výkony a za zboží získáno celkem 976 888 Kč a 236 564 Kč z provozních dotací. V roce 2019 byly tržby za vlastní výkony a za zboží nepatrně vyšší, avšak u provozních dotací došlo k výraznému poklesu. Roku 2018 způsobilo zřejmě nižší výdaje to, že nebyly žádné provozní dotace.

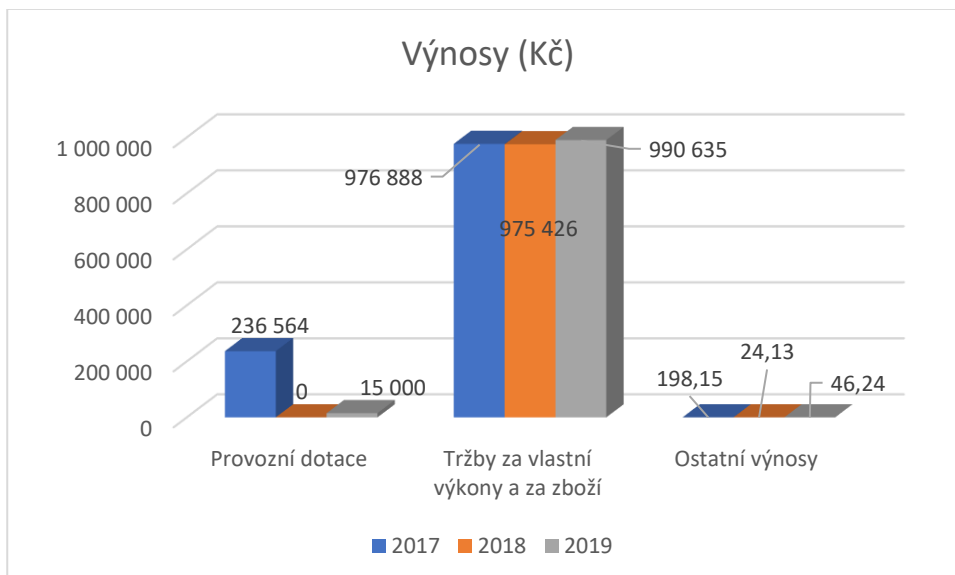
Obrázek č. 3: Grafické znázornění výnosů z hlediska horizontální analýzy



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V roce 2018 došlo z hlediska horizontální analýzy ke značnému poklesu u provozních dotací, které byly roku 2019 navýšeny jen nepatrně.

Obrázek č. 4: Porovnání výnosů v roce 2017-2019



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Náklady organizace Elio

Největší podíl na nákladech představují u společnosti Elio spotřebované nákupy a nakupované služby zahrnující např. spotřebu materiálu, energie či ostatních neskladových dodávek, náklady na cestovné či jiné služby. Dále zde hrají roli osobní náklady zahrnující mzdy a zákonné sociální pojištění. Zbylá část jsou daně a poplatky včetně ostatních nákladů v podobě smluvních pokut, úroků z prodlení či jiných penále, manka a škod atd.

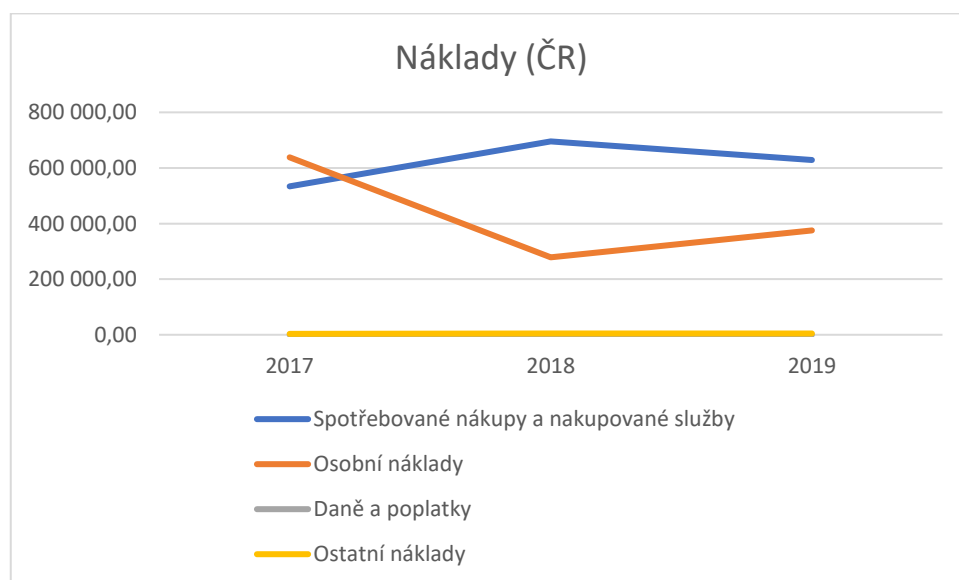
Tabulka č. 4: Porovnání jednotlivých položek nákladů

Náklady (Kč)	2017	2018	2019
Spotřebované nákupy a nakupované služby	533 872,67	695 560,31	628 788,46
Osobní náklady	638 208	278 592	375 520
Daně a poplatky	100	/	100
Ostatní náklady	3 208,11	4 539,57	4 259,18

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Jak z tabulky vyplývá, největší náklady byly zaznamenány v roce 2017 a to konkrétně u osobních nákladů. V roce 2018 byly náklady nejnižší, celkem 978 691,88 Kč. V roce 2019 došlo k jejich navýšení na 1 008 667,64 Kč.

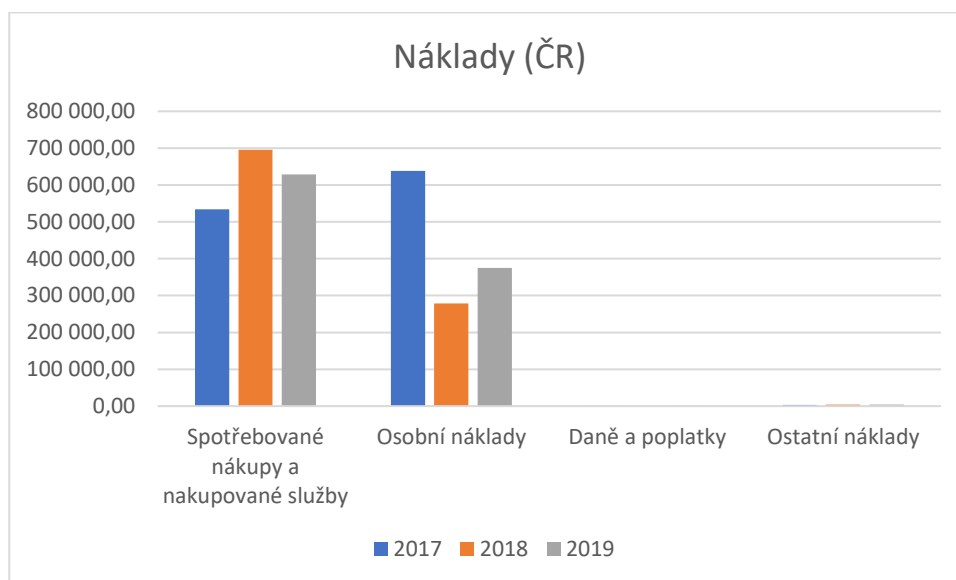
Obrázek č. 5: Grafické znázornění nákladů z hlediska horizontální analýzy



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V kontextu sledovaných let je nejzajímavější z pohledu horizontální analýzy pokles osobních nákladů v roce 2018 a poté jeho pozvolný nárůst. Opačná křivka byla zaznamenána v roce 2018 u rostoucích spotřebovaných nákladů a nakupovaných služeb, kde došlo v roce 2019 opět k poklesu.

Obrázek č. 6: Porovnání nákladů v roce 2017 a 2019



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

4.7 Analýza poměrových ukazatelů

Zde budou analyzovány poměrové ukazatele, co se týče finančního zdraví organizace.

Autarkie hlavní činnosti dle nákladů a výnosů

Dle výsledných hodnot lze konstatovat, že v roce 2017 byla autarkie hlavní činnosti hodnocena pozitivně, a tudíž byly pokryty celkové náklady společnosti a docházelo k určitému generování zisku. V roce 2018 a 2019 již tomu tak nebylo, jelikož výsledná hodnota autarkie byla v obou letech 99,7 %, tedy méně než 100 %.

V minulosti byly výsledky autarkie pravidelně vyšší nežli 100 %. Je důležité si uvědomit, že rostou souběžně výnosy i náklady. Zapříčiněno je to tím, že organizace Elio zvětšuje nepřetržitě hlavní činnost a tím se dostává více do povědomí veřejnosti.

Tabulka č. 5: Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů

	2017 (%)	2018 (%)	2019 (%)
NHČ	1 175 388,78	978 691,88	1 008 667,64
VHČ	1 213 648,15	975 450,13	1 005 681,24
AHV-HČ	103 %	99,7 %	99,7 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

I přesto, že se dostaly v roce 2018 a 2019 hodnoty ukazatele autarkie na bázi výnosů a nákladů pod 100 %, lze obecně hodnotit organizace od počátku jejího vzniku kladně.

5 Výsledky a diskuse

Společnost Elio je sdružením poskytujícím široké veřejnosti, různým institucím či jednotlivcům služby psychologického charakteru, a to zejména v oblastech poradenství, terapie, diagnostiky, vzdělávání apod. Společnost Elio se snaží získávat finanční prostředky například oslovováním podniků. Dalším vítaným zdrojem jsou finance obdržené od jednotlivců v podobě darů, finance od nadací, dotací, grantů či získávání financí z projektů státní správy či místní samosprávy.

Cílem společnosti Elio není zisková činnost. Majetek je určen k zajišťování provozních potřeb a naplnění poslání tohoto spolku. Spolek je oprávněn majetek nabývat a dále s ním disponovat.

V tabulce č. 2 byly shrnuty výnosy, náklady a celkový výsledek hospodaření po zdanění za rok 2017, 2018 a 2019. Největší výnosy zaznamenala společnost Elio v roce 2017, kde zaujímaly největší podíl tržby za vlastní výkony a za zboží. Co se týče nákladů, ty byly v tomto roce také nejvyšší a to 1 213 648,15 Kč. Největší byly osobní náklady ve výši 638 208 Kč složené ze zákonného sociálního pojištění a mzdových nákladů. Výsledek hospodaření byl v tomto roce 38 259,37 Kč po zdanění. V roce 2018 došlo k výraznému poklesu výnosů a to na 975 450,13 Kč, což je celkem o 30 231,11 Kč méně. Stejně tak došlo k poklesu v nákladech celkem na 978 691,88 Kč. O něco vyšší výnosy byly v roce 2019, kdy se dostaly na částku 1 005 681,24 Kč. Náklady se oproti předešlému roku zvýšily o 29 975,76 Kč. V roce 2018 a 2019 byl výsledek hospodaření po zdanění v obou případech záporný, což znamená, že organizace měla větší výdaje.

Hlavními výnosy organizace jsou tržby za vlastní výkony a za zboží a provozní dotace. V rámci provozních dotací byly výnosy nejvyšší v roce 2017, kdy byla celková dotace 236 564 Kč. V roce 2018 k provozní dotaci nedošlo a v roce 2019 činila jen 15 000 Kč. Tedy z hlediska horizontální analýzy došlo k výraznému poklesu v roce 2018 u zmiňovaných provozních dotací.

Společnost Elio zaznamenala v analyzovaných letech největší podíl nákladů jednoznačně ve spotřebovaných nákupech a nakupovaných službách. Tato položka byla nejvyšší v roce 2018, kdy dosáhla částky 695 560,31 Kč. Co se týče osobních nákladů, ty byly nejvyšší v roce 2017 a to téměř dvojnásobně v porovnání s následujícími roky.

Z pohledu autarkie lze konstatovat, že roku 2017 byla hodnocena autarkie hlavní činnosti pozitivně a z toho vyplývá, že celkové náklady společnosti byly pokryty a docházelo tak i k určitému generování zisku. Ovšem roku 2018 a 2019 tomu tak již nebylo, jelikož byla výsledná hodnota autarkie v obou letech 99,7 %. Výsledky autarkie byly v minulosti vždy vyšší nežli 100 %. Je nutné si uvědomit, že na současné výsledky mají vliv zejména souběžně rostoucí výnosy a náklady.

6 Návrh řešení

I přesto, že využívá společnost Elio různé zdroje financování, nedosahuje vždy kladného výsledku hospodaření. Lze říci, že se zvolená organizace potýká s problémy majících podobu ztráty, jelikož se jí nedaří vždy pokrýt všechny její náklady vznikajících v souvislosti s poskytovanými službami. Z toho důvodu budou nyní předloženy návrhy vedoucí k možnému zlepšení.

Jednou z hlavních možností, které by mohly pomoci v rozšíření zdroje financování, je soustředění se na fundraising. Jedná se o plánovaný a velmi důležitý proces. Dalo by se říci, že existence organizace závisí právě na jeho efektivním využíváním. Spolek se snaží pracovat s fundraisingem v podobě získávání finančních prostředků od jednotlivců v podobě daru, oslovování podniků, získávání financí z projektů z místní samosprávy a státní správy či z nadačních fondů. Ovšem chybí dostatečné množství fundraiserů. Z toho plyne, že přežití organizace je ve většině případů závislé jen na několika málo zdrojích, které kdyby nebyly, ocitla by se tato společnost v poměrně katastrofickém scénáři. Tedy jedním z návrhů je rozšířit fundraisingovou základnu o nové dárce a závislost tímto způsobem redukovat.

Potenciální dárce by mohla společnost Elio oslovovat nejen prostřednictvím letáků či během dnů otevřených dveří. Je vhodné také zvážit, zdali by nebylo žádoucí zaměstnat přímo fundraisera, kterým nemusí být ihned profesionální pracovník mající plný úvazek. Plný úvazek totiž samozřejmě obnáší nemalé prostředky na jeho plat, včetně pokrytí provozních nákladů, které s tím souvisí. Jednou z možností může být dobrovolník, který bude představovat důvěryhodnou osobu a bude disponovat dovednostmi a dostatečným množstvím času pro to, aby mohl být na pozici fundraisera zaškolen. V úvahu momentálně připadá částečný úvazek či časově omezené období. Časem se ukáže, zdali se požadované výsledky dostavily a může společnost Elio tuto osobu zaměstnat již na stálo, či s ním alespoň prodloužit smlouvu.

Další finanční prostředky by mohly být získány například prostřednictvím dárcovských SMS. Za pomoci takto investovaných prostředků mohou mít dárce jistotu, že se jejich příspěvek dostane jen k prověřeným, důvěryhodným a také spolehlivým organizacím, jelikož mají zapojené organizace vždy zveřejňovací povinnost, co se týče využívání prostředků. Tímto způsobem dostanou dárce zpětnou vazbu a kdykoliv si mohou ověřit, zdali se finance dostaly tam, kam měly.

Další z možností může být registrování na portálu Darujspravne.cz. Do tohoto projektu je zapojeno cca 230 organizací. Jedná se o první projekt v České republice, který se soustředí na individuální dárce. Cílem je stimulace a rozvoj dárcovství včetně zapojení veřejnosti do neziskových projektů. Hlavní snahou je zkrátit cestu od dárců směrem k neziskovým organizacím. Organizace, která se na portálu chce registrovat, musí splňovat určité předpoklady v podobě zveřejňování finančních a výročních zpráv včetně informování veřejnosti ohledně využití finančních prostředků.

7 Závěr

Bakalářská práce byla rozdělena do dvou částí, a to teoretické a praktické. V rámci teoretické části bylo pro větší pochopení problematiky nejprve vysvětleno členění národního hospodářství. Poté se již věnovala práce tématu neziskových organizací a teoretickému rozboru jejich financování. V praktické části byly analyzovány příjmy a výdaje společnosti Elio za roky 2017-2019.

K objasnění finanční situace NO Elio byla využita data z výkazů ztrát a zisků v požadovaných letech. V první řadě byl analyzován aktuální stav finančních prostředků této společnosti a následně byla prostřednictvím poměrových a absolutních ukazatelů provedena analýza finančního stavu.

Analýza absolutních ukazatelů společnosti Elio byla uskutečněna na nákladech a výnosech. Dále byly zařazeny do horizontální analýzy pravidelné zdroje výnosů této organizace. Vertikální analýzou bylo pozorováno, která položka nákladů je největší a kde dochází ke zdatelnému růstu a kde nikoliv. Závěrem byla provedena diskuze získaných výsledků a s tím související návrh řešení.

8 Seznam použitých zdrojů

1. BOUKAL, P., 2009. *Nestátní neziskové organizace: teorie a praxe*. Praha: Oeconomica. ISBN 978-80-245-16-509.
2. BURDA, J., 2007. *Fundraising pro úplné začátečníky* [online]. Praha: Národní institut dětí a mládeže [cit. 2021-02-02]. Dostupné také z: <http://www.nicm.cz/files/fundraisingNIDM.pdf>
3. České znění IFRS, 2008
4. DOBROZEMSKÝ, V. a J. STEJSKAL, 2016. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-807-552-21-033.
5. FRÍČ, P. a R. GOULLI, 2001. *Neziskový sektor v ČR: výsledky mezinárodního srovnávacího projektu Johns Hopkins University*. Praha: Eurolex Bohemia. ISBN 808-643-20-41.
6. FRONKOVÁ L., 2001 Příklady neziskových organizací za první republiky. Rejthar, V.: Vývoj legislativy ve vyspělých zemích Západu, v zemích střední a východní Evropy a v ČR. In: Sborník vybraných seminárních prací studentů kurzu Řízení neziskových organizací, SPIRALIS, Praha 2001.
7. HÁJKOVÁ, A. a kol., 2015. *Spolky a spolkové právo*. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-807-400-52-37.
8. HAMERNÍKOVÁ, B., 2000. *Financování ve veřejném a neziskovém nestátním sektoru*. Praha: Eurolex Bohemia. ISBN 978-80-74-005-237.
9. HRADECKÝ, M. a kol., 2008. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2471-3.
10. HYÁNEK, V., 2011. *Neziskové organizace: teorie a mýty*. 1. aktual. vyd. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 978-802-105-65-60.
11. KOVANICOVÁ, D., 2008. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 18. vyd. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7263-450-7.
12. KOŽENÁ, M., 2007. *Manažerská ekonomika*. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7179-673-25.
13. KRAFTOVÁ, I., 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. Praha: C. H. Beck. ISBN 9788071797784.
14. KRÁL, B., 2010. *Manažerské účetnictví*. 3.vyd. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-217-8.

15. LANDA, M., 2008. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-87071-85-4.
16. MARTINOVIČOVÁ, D. a kol., 2014. *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5316-4.
17. MINISTERSTVO ZEMĚDĚLSTVÍ ČR, 2009. Kontroly podmíněnosti (dotace eAGRI). *Eagri.cz* [online]. © 2009 [cit. 2020-12-30]. Dostupné z: <http://www.eagri.cz/public/web/mze/dotace/kontroly-podminenosti>
18. NEILSON, L., F. BROUARD a A. ARMENAKYAN, 2012. *Fundraising Methods: Past, Present, Future* [online]. Ottawa: Sprott Centre for Social Enterprises [cit. 2020-12-30]. dostupné z: <http://www.mtroyal.ca/cs/groups/public/documents>
19. PEKOVÁ, J. a kol., 2008. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-802-712-22-75.
20. PELIKÁNOVÁ, A., 2018. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3. aktual. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-802-712-1175.
21. PETŘÍK, T., 2009. *Ekonomické a finanční řízení firmy: Manažerské účetnictví v praxi*. Praha: Grada. ISBN 9788024730240.
22. POLÁČKOVÁ, J. a kol., 2010. *Metodika kalkulací nákladů a výnosů v zemědělství*. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací. ISBN 978-808-6671-758.
23. POPESKO, B., 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2974-9.
24. PROUZOVÁ, Z., 2015. *Přímé a nepřímé financování soukromých neziskových organizací z veřejných rozpočtů ČR v letech 2008-2013*. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 978-802-108-0843.
25. REKTOŘÍK, J. a kol., 2010. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3. aktual. vyd. Praha: Ekopress. ISBN 978-808-69-29-545.
26. RŮČKOVÁ, P., 2010. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 3. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3308-1.
27. SALAMON, L. M. a H. K. ANHEIER, 1997. *Defining the Nonprofit Sector: A cross National Analysis*. New York: Manchester University Press. ISBN 9780719049026.
28. SEDLÁČEK, J., 2001. *Účetní data v rukou manažera: finanční analýza v řízení firmy*. 2. vyd. Praha: Computer Press. ISBN 80-7226-562-8.

29. SYNEK, M., 2011. *Manažerská ekonomika*. 5. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3494-1.
30. ŠKARABELOVÁ, S. a kol., 2002. *Když se řekne nezisková organizace: příručka pro zastupitele krajů, měst a obcí*. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 802-103-0313.
31. VOCHOZKA, M. a P. MULAČ, 2012. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4372-1.

Ostatní dokumenty

1. Vyhláška č.500/200 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 562/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví.
2. Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností.
3. Zákon č. 177/2001 Sb., o ochraně osobních údajů.
4. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.