

Využití finančního a nákladového controllingu v příspěvkové organizaci Městské kulturní středisko

Bc. Aneta Marková

Diplomová práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Aneta Marková**
Osobní číslo: **M12014**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Využití finančního a nákladového controllingu
v příspěvkové organizaci Městské kulturní středisko**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte kritickou literární rešerši poznatků o příspěvkových organizacích a nástrojích controllingu v nich využitelných.
- Zpracujte teoretické principy tvorby kalkulačních systémů pro určení cen poskytovaných služeb v institucích veřejné správy.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte finanční situaci organizace a objasněte současné využívání nástrojů controllingu při fungování Městského kulturního střediska.
- Navrhněte systém kalkulací pro stanovení cen vstupného na kulturní akce ve sledované příspěvkové organizaci.
- Zhodnoťte využití navrženého systému z hlediska přínosů, nákladovosti a rizika.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

BAYE, Michael R. a Jeff PRINCE. Managerial economics and business strategy. 8th ed. New York: McGraw-Hill Irwin, 2013, 636 s. ISBN 978-0-07-352322-4.
DRURY, Colin. Management and cost accounting. 6th ed. London: Thomson Learning, 2004, 1280 s. ISBN 1-84480-028-8.
ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.
KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. 1. vyd. Praha: Grada, 2012, 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **22. února 2014**
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

(1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 29. 4. 2014



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

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato diplomová práce pojednává o využití nástrojů finančního a nákladové controllingu v příspěvkové organizaci. Cílem teoretické části je provést kritickou literární rešerši poznatků o příspěvkových organizacích, nástrojích controllingu v nich využitelných a zpracovat teoretické postupy tvorby kalkulací pro určení cen poskytovaných služeb v institucích veřejné správy. Druhá (praktická) část je zaměřena na analýzu finanční situace organizace a objasnění současného stavu využívání nástrojů controllingu při jejím fungování. Úkolem projektové části je navrhnout vzorec kalkulací pro stanovení cen vstupného na kulturní akce a zhodnocení navrženého systému z hlediska přínosů, nákladovosti a rizika. Závěr práce obsahuje doporučení, která by měla vést k odbornému stanovení cen a zvýšení finanční výkonnosti Městského kulturního střediska.

Klíčová slova: příspěvková organizace, rozpočet, kalkulace, kulturní akce

ABSTRACT

The thesis examines a use of financial and cost controlling instruments by an allowance organization. The aim of the theoretical part is to contribute a review of literature on allowance organizations and used controlling instruments. Also to define theoretical processes of calculation creation used to determine the price of services provided by public administration institutions. The second (practical) part focuses on the analysis of financial situation of the organization and clarification of the current state of using the controlling instruments. The goal of the project part is to suggest a calculation formula for cultural event ticket pricing and to assess suggested system in terms of benefits, expensiveness and risks. The conclusion contains recommendations that should lead to professional pricing and increase of financial performance of Municipal Cultural Centre.

Keywords: allowance organization, budget, calculation, cultural events

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. nejen za vstřícný přístup a odborné vedení této diplomové práce, ale za celou dobu studia, kdy pro mne byla její práce velkou inspirací. Také bych chtěla poděkovat pracovníkům Městského kulturního střediska, za ochotu spolupracovat a přípravu požadovaných dokumentů. Velké díky patří i mé blízké rodině, jejíž členové mi byli vždy oporou.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	12
1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA.....	14
1.2 VZTAH MEZI ZŘIZOVATELEM A PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACÍ.....	15
1.2.1 Práva a povinnosti zřizovatele.....	17
1.2.2 Úprava vlastnických vztahů	17
1.3 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	18
1.3.1 Finanční hospodaření.....	19
1.3.2 Finanční řízení.....	21
2 NÁSTROJE FINANČNÍHO A NÁKLADOVÉHO CONTROLLINGU	22
2.1 SPECIFIKA CONTROLLINGU NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	23
2.2 FINANČNÍ CONTROLLING	24
2.2.1 Řízení Cash flow	25
2.2.2 Finanční analýza.....	26
2.3 NÁKLADOVÝ CONTROLLING	28
2.3.1 Rozpočty	29
3 TVORBA KALKULACÍ V INSTITUCÍCH VEŘEJNÉ SPRÁVY.....	32
3.1 METODA KALKULACE.....	32
3.2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	33
3.3 STRUKTURA NÁKLADŮ V KALKULACI.....	34
3.4 ČLENĚNÍ KALKULACÍ.....	35
4 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
5 METODIKA PRÁCE.....	38
6 MĚSTSKÉ KULTURNÍ STŘEDISKO, PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE.....	39
6.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O ORGANIZACI	39
6.2 HISTORIE A SOUČASNOST ORGANIZACE.....	40
6.3 CHARAKTERISTIKA PROVOZOVANÝCH ČINNOSTÍ.....	42
6.3.1 Hlavní činnost	42
6.3.2 Doplňková činnost.....	43
6.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA A SLOŽENÍ ZAMĚSTNANCŮ	44
6.5 HOSPODAŘENÍ ORGANIZACE.....	47
6.5.1 Daňová, registrační a oznamovací povinnost.....	47
6.5.2 Finanční hospodaření.....	48
6.6 CASH FLOW.....	49
6.7 FINANČNÍ ANALÝZA ORGANIZACE.....	51
6.7.1 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury.....	51
6.7.2 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury	52
6.7.3 Analýza nákladů	53
6.7.4 Analýza výnosů	54

6.7.5	Vybrané finanční ukazatele.....	54
6.7.6	Zhodnocení finanční analýzy příspěvkové organizace.....	56
6.8	ROZPOČET.....	57
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO ZPŮSOBU PLÁNOVÁNÍ, EVIDENCE A PŘÍŘAZENÍ NÁKLADŮ NA KULTURNÍ AKCI	61
7.1	ANALÝZA FINANCOVÁNÍ KULTURNÍCH AKCÍ A SESTAVOVÁNÍ PROGRAMOVÉHO PLÁNU	61
7.2	ANALÝZA URČOVÁNÍ CEN.....	62
7.3	ANALÝZA VYHODNOCOVÁNÍ ÚSPĚŠNOSTI AKCE.....	62
7.4	SWOT ANALÝZA STANOVENÍ CENY KULTURNÍCH AKCÍ	63
7.4.1	Silné stránky.....	64
7.4.2	Slabé stránky	65
7.4.3	Příležitosti	66
7.4.4	Hrozby	66
7.5	SHRNUTÍ A VYHODNOCENÍ.....	67
8	SESTAVENÍ SYSTÉMU KALKULACÍ PRO STANOVENÍ CENY KULTURNÍCH AKCÍ.....	68
8.1	CÍLE ZAVEDENÍ	68
8.2	PŘÍPRAVA A USKUTEČNĚNÍ	68
8.3	ROZBOR JEDNOTLIVÝCH MODELŮ KALKULACÍ.....	68
8.3.1	Kalkulace divadelního představení.....	69
8.3.1.1	Analýza poptávky.....	72
8.3.1.2	Modelová kalkulace ceny divadelního představení.....	73
8.3.2	Kalkulace hudebního koncertu.....	75
8.3.2.1	Analýza poptávky.....	79
8.3.2.2	Modelová kalkulace ceny hudebního koncertu.....	80
8.3.3	Kalkulace výstavy obrazů	82
8.3.3.1	Analýza poptávky.....	85
8.3.3.2	Modelová kalkulace ceny výstavy obrazů	86
8.3.4	Začlenění modelů do činnosti organizace.....	88
9	ZHODNOCENÍ A IMPLEMENTACE.....	90
9.1	ČASOVÁ CHARAKTERISTIKA ZAVÁDĚNÍ.....	91
9.2	ZHODNOCENÍ PŘÍNOSŮ.....	91
9.3	NÁKLADOVÁ ANALÝZA	92
9.4	RIZIKOVÁ ANALÝZA	94
	ZÁVĚR.....	95
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	96
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	99
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	100
	SEZNAM TABULEK	101
	SEZNAM PŘÍLOH	103

ÚVOD

Každý systém směřuje kupředu a vyvíjí se. Tak je to i s životním cyklem podniku či organizace. V případě, že existuje cíl či určitá vize, kam chce podnik dospět, je třeba využít všech prostředků a nástrojů, aby bylo daného cíle dosaženo. Pokud úmysl předem stanoven není, hospodaření zpravidla nemá vývoj a stagnuje na základní úrovni. Jak se říká, nová doba si žádá nové prostředky. Právě z toho důvodu si každá změna hospodářské situace vyžaduje okamžitou reakci a posun pokud možno na vyšší úroveň.

Dříve se tato fakta projevovala zejména v podnikatelském prostředí, kde je motivací zisk. Vývoj tržního hospodářství však způsobil, že se tyto principy začínají uplatňovat také v ostatních sektorech. Dříve nepříliš diskutovaná témata – například efektivita a hospodárnost – se dostávají na světlo světa také v institucích, které nebyly zřízeny za účelem dosahování zisku, nýbrž k naplnění veřejného zájmu.

Právě neziskové organizace se musí v rostoucím konkurenčním prostředí přizpůsobit novým podmínkám a začít využívat nástrojů, které jim byly dříve cizí. Neznalý člověk by mohl říci, že budou mít situaci snazší, než subjekty podnikatelské, od kterých převezmou již zažitě praktiky. Ve skutečnosti je to mnohdy naopak. Aplikovat některé principy lze jen velmi obtížně, s velkým vypětím sil a nemalou spotřebou času. Navíc mohou tyto aplikace často končit nezdarem s konstatováním, že určité postupy uplatnit nelze.

Do nelehké situace se neziskové instituce dostávají z několika důvodů. Jedním z nich jsou zažitě konzervativní postupy a určitá nepružnost veřejného sektoru. Dalším důvodem mohou být chybějící teoretické základy k aplikaci nových přístupů. Také častá změna legislativních předpisů nepřispívá k vytvoření vhodného prostředí pro zavádění nových mechanismů. Do složité situace se dostávají také z důvodu neustálé potřeby zkvalitňování finančního řízení v oblasti veřejných financí.

Cílem této diplomové práce bude aplikovat přístupy nákladového a finančního controllingu v příspěvkové organizaci, která se díky turbulentnímu ekonomickému prostředí musí v posledních několika málo letech snažit využívat nových – moderních nástrojů k tomu, aby byla úspěšná a dokázala konkurovat podobným subjektům v okrese nebo v kraji.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Zřizování neziskových organizací je podmíněno existencí sfér, které jsou důležité pro fungování společnosti, ale jejich zajištění není pokryto činností podnikatelského sektoru. Pojem „nezisková organizace“ nemůže být zjednodušeně vykládán pouze jako subjekt, který netvoří zisk. Toto sousloví jen zdůrazňuje fakt, že hlavním úkolem jeho působení není tvorba zisku. Motivů k založení neziskové organizace může být hned několik. Například zajištění vzdělání, umožnění rozvoje duchovního, kulturního či náboženského poznání určitému okruhu osob a mnoho dalších. (Otrusínová, 2011, s. 1)

„Obvykle je cíl, účel zřízení vyjádřen jako zabezpečování určité služby pro občany, resp. pro společnost jako celek.“ (Hošáková, Musilová, 2012, s. 11)

Obecně lze konstatovat, že společným rysem neziskových institucí je ten, že jsou zřizovány z důvodu, aby dosahovaly užitku, jenž má často charakter veřejné služby. (Otrusínová, 2011, s. 1)

Neziskové subjekty jsou zakládány podle různých právních předpisů, je jim přiděleno identifikační číslo a podléhají registrační povinnosti u správce daně podle § 125 daňového řádu, pokud mají příjmy, které jsou předmětem daně.

Do skupiny neziskových subjektů patří především následující organizace:

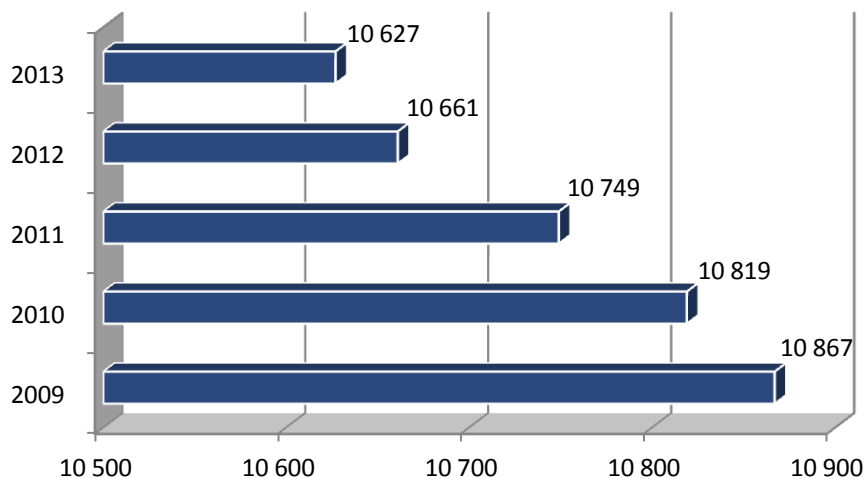
- zájmová sdružení právnických osob, pokud tato sdružení mají právní subjektivitu,
- občanská sdružení včetně odborových organizací,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace,
- nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- vyšší územní samosprávné celky,
- obce,
- organizační složky státu a územních samosprávných celků,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy,

- profesní komory,
 - Česká televize a Český rozhlas,
 - společenství vlastníků bytových jednotek,
 - honební společenstva,
 - Regionální rada regionu soudržnosti,
 - veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení,
 - vybrané obchodní společnosti, které byly založeny za jiným účelem, než je podnikání.
- (Fitříková, Musilová, 2013, s. 18)

Na první pohled je patrné, že hovoříme o širokém spektru organizací s velkým záběrem činností, s odlišnými záměry a různým způsobem hospodaření. Proto tak širokou oblast opustíme a zamíříme pozornost přímo na příspěvkové organizace, které tvoří podskupinu neziskových organizací. (Otrusinová, 2011, s. 3)

Příspěvkové organizace jsou právnickými osobami. Zřizovány jsou státem nebo územním samosprávným celkem. (Stejskal, Kuvíková, Mařátková, 2012, s. 50)

Právní forma příspěvkové organizace je v České republice velmi častá vzhledem k tomu, že hojně vykonávají činnost škol, galerií, divadel muzeí nebo zdravotnických zařízení.



Obrázek 1 Vývoj počtu příspěvkových organizací (vlastní zpracování)

Výše uvedený graf znázorňuje vývoj počtu příspěvkových organizací v České republice v letech 2009-2013. Můžeme z něj vyčíst, že počet příspěvkových organizací má v průběhu posledních pěti let výrazně klesající charakter. (Veřejná databáze ČSÚ, © 2014)

1.1 Právní úprava

„Příspěvkové organizace mají způsobilost samostatně nabývat práv a povinností, účastnit se svým jménem obchodně závazkových vztahů.“ (Hošáková, Musilová, 2012, s. 11)

Existují dva stěžejní předpisy věnující se příspěvkovým organizacím. Činnost příspěvkové organizace zřízené státem nebo jeho organizační složkou je upravena zákonem číslo 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem postupují dle zákona číslo 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Zákon č. 218/2000 Sb., upravuje tvorbu, funkce a obsah státního rozpočtu, příjmy a výdaje státního rozpočtu, státní finanční aktiva a pasiva, finanční hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací zřízených organizačními složkami státu, finanční kontrolu a další oblasti. Hospodaření příspěvkových organizací je upraveno zejména v § 53 - § 63.

Zákon č. 250/2000 Sb., upravuje tvorbu, postavení, obsah, funkce rozpočtů územních samosprávných celků (obcí a krajů), zřizování nebo zakládání právnických osob územních samosprávných celků, hospodaření dobrovolných svazků obcí, zřizování příspěvkových organizací v oblasti školství svazkem obcí.

S aplikací těchto dvou stěžejních předpisů souvisí také zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů. Zákon definuje pravomoci zastupitelstva a rady územního samosprávného celku, které se podílí na rozhodování a fungování příspěvkové organizace. (Maderová Voltnerová, Tégl, 2011, s. 6)

Právní rámec fungování příspěvkových organizací dotváří z účetního hlediska následující předpisy (datum v závorce označuje datum účinnosti právního předpisu):

- Český účetní standard č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech (1. 1. 2010),
- Český účetní standard č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih (1. 1. 2010),
- Český účetní standard č. 703 – Transfery (1. 1. 2011),
- Český účetní standard č. 704 – Fondy účetní jednotky (1. 1. 2010),
- Český účetní standard č. 705 – Rezervy (1. 1. 2011),
- Český účetní standard č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek (1. 1. 2011),
- Český účetní standard č. 707 – Zásoby (1. 1. 2011),
- Český účetní standard č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku (31. 12. 2011),

- Český účetní standard č. 709 – Vlastní zdroje (1. 1. 2013),
- Český účetní standard č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek (1. 1. 2013). (Ministerstvo financí, © 2005-2013)
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky,
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. (Maderová Voltnerová, 2013, s. 6)



Obrázek 2 Postup při uplatňování jednotlivých legislativních norem (vlastní zpracování)

Navazujícími právními předpisy jsou například i Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů, Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, nepochybně také Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole s jeho prováděcí vyhláškou č. 416/2004 Sb. a Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

Novinkou je Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek (§ 37b zákona o účetnictví od 1. 8. 2013).

Každodenního chodu příspěvkové organizace se samozřejmě dotýkají i obecné právní a daňové předpisy jako je například občanský zákoník, zákon o obchodních korporacích, zákon o obcích, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o dani silniční a tak dále.

1.2 Vztah mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací

V praktické části bude věnována pozornost příspěvkové organizaci, jejímž zřizovatelem je územně samosprávný celek. Proto v dalším textu bude pod pojmem zřizovatel míněn územně samosprávný celek.

K příspěvkovým organizacím zřízeným územními samosprávnými celky patří:

- Příspěvkové organizace zřízené obcí podle zákona č. 128/2000 Sb. o obcích,
- Příspěvkové organizace zřízené městskými částmi územně členěných statutárních měst podle zákona č. 128/2000 Sb.,
- Příspěvkové organizace zřízené kraji podle zákona č. 129/2000 Sb. o krajích,
- Příspěvkové organizace zřízené hlavním městem Praha podle zákona č. 464/5000 Sb. o hlavním Městě Praze,
- Příspěvkové organizace zřízené městskými částmi hlavního města Prahy,
- Příspěvkové organizace zřízené dobrovolnými svazky obcí,
- Příspěvkové organizace zřízené regionálními radami. (Hošáková, Musilová, 2012, s. 20)

Základní právní úpravou, která tvoří pilíř vztahu mezi zřizovatelem – územně samosprávným celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací je Zákon o rozpočtových pravidlech. (Maderová Voltnerová, Tégl, 2011, s. 6)

O zřízení, zrušení nebo sloučení příspěvkové organizace výhradně rozhoduje zastupitelstvo příslušného územně samosprávného celku. (Otrusinová, 2011, s. 25)

Pokud se zřizovatel rozhodne založit příspěvkovou organizaci, je nutné dodržet určitý postup. Základní povinností je formulace a následné vydání zřizovací listiny. Jejím povinnému obsahu se věnuje § 27 zákona č. 250/2000 Sb. Po tomto úkonu je nutné do 15 dnů vznik příspěvkové organizace oznámit Ústřednímu věstníku České republiky. Posledním krokem je pak podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku příslušného krajského soudu. (Česko, 2000, s. 3564)

Tímto postupem vznikne nový subjekt, jehož hospodaření je napojeno na rozpočet svého zřizovatele. Nejde již jen o vztah právní, je rozšířen také o vztah finanční, což znamená, že tím zřizovatel získává také podstatný vliv na ekonomické rozhodování příspěvkové organizace. (Otrusinová, 2011, s. 19)

Statutární orgán příspěvkové organizace – ředitel/ředitelka - je jmenován a odvoláván orgánem zřizovatele (starostou obce, radou obce nebo kraje). Jmenování do funkce statutárního orgánu nemusí předcházet výběrové řízení a odvolání z funkce nemusí být zřizovatelem zdůvodněno. Ředitel organizace jedná samostatně, za své jednání odpovídá orgánu zřizovatele. Ten stanovuje také plat, odměny statutárního zástupce a projednává zprávu o činnosti příspěvkové organizace. (Hošáková, Musilová, 2012, s. 20)

1.2.1 Práva a povinnosti zřizovatele

Mezi povinnosti zřizovatele patří:

- stanovení závazných ukazatelů,
- poskytnutí příspěvku na provoz a investice,
- svolení k provozování doplňkové činnosti,
- schválení finančního vypořádání, rozdělení hospodářského výsledku do fondů.

Mezi práva zřizovatele řadíme:

- uložení odvodu do svého rozpočtu (pokud plánované výnosy překračují plánované náklady),
- stanovení odvodu z investičního fondu,
- změnu vztahu rozpočtu v neprospěch příspěvkové organizace,
- povolení smlouvy o výpůjčce nebo úvěru,
- poskytnutí návratné výpomoci. (Hošáková, 2013)

1.2.2 Úprava vlastnických vztahů

Vlastnické vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací jsou upraveny zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. V určitých bodech má však zřizovatel právo vlastnická práva specifikovat ve zřizovací listině.

Zákonem č. 250/2000 Sb. je vymezeno, že příspěvková organizace nabývá majetek pro svého zřizovatele, ten však může stanovit, ve kterých případech je k nabytí takového majetku třeba jeho předchozí písemný souhlas a ve kterých nikoli. Do svého vlastnictví může příspěvková organizace nabýt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena (hlavní i doplňkové) a to těmito formami:

- bezúplatným převodem od svého zřizovatele,
- darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele,
- děděním,
- jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele. (Hošáková, 2013)

Mezi další formy předání majetku k hospodářskému využití patří:

- Pronájem,
- Výpůjčka,
- Půjčka. (Hošáková, 2013)

1.3 Hospodaření příspěvkových organizací

I oblast finančního hospodaření příspěvkových organizací je upravena legislativní normou. Věnuje se jí § 28 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Zde jsou zdroje hospodaření charakterizovány jakožto peněžní prostředky, které organizace získá vlastní činností a prostředky přijaté z rozpočtu zřizovatele. Dále má příspěvková organizace právo využívat prostředky svých fondů, peněžité dary od fyzických a právnických osob, včetně peněžních prostředků poskytnutých z Národního fondu a ze zahraničí. (Česko, 2000, s. 3564)

Příspěvková organizace spravuje své prostředky podle rozpočtu schváleného zřizovatelem. Rozpočet by měl být vyrovnaný. Zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole, stanovuje povinnost, aby příspěvková organizace veškeré hospodářské operace prováděla účelně, hospodárně a efektivně a vždy v souladu se zákonem. To znamená, že dosažené příjmy slouží k úhradě výdajů. Poněvadž však zabezpečuje „veřejné služby“ na neziskovém principu a platby obvykle nepokryjí výši vzniklých nákladů, není finančně soběstačná. Aby srovnala příjmovou a výdajovou stránku svého rozpočtu, dostává z rozpočtu zřizovatele finanční příspěvky. Prostřednictvím rozpočtu zřizovatele bývá zprostředkován také příjem finančních prostředků ze státního rozpočtu nebo z rozpočtu územního samosprávného celku do rozpočtu příspěvkové organizace. Na rozpočet svého zřizovatele jsou příspěvkové organizace napojeny příspěvkem, a to především příspěvkem na provoz a investičními dotacemi poskytovanými dle § 31 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb. Příspěvek nebývá přísně účelový jako dotace a navíc se nemusí vyčerpat, zpravidla je možné jej převádět do dalšího roku formou zlepšeného výsledku hospodaření. Příspěvek na provoz zřizovatel poskytuje zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejich potřeb. (Hošáková, Musilová, 2012 s. 21)

Stěžejním principem pro hospodaření s veřejnými prostředky v nevýdělečné sféře je hojně používaný princip 3E, který byl již zmíněn výše. Význam této zkratky rozvádí tři slova, kterými jsou: Economy, Efficiency, Effectiveness. Pro pochopení hlubšího významu lze popsat tyto pojmy následovně:

- **Economy** (hospodárnost) – „dělat věci levně“ – dosahování cílů při minimálních nákladech v odpovídající kvalitě (kritérium hodnocené na vstupu),

- **Efficiency** (efektivita) – „dělat věci správnou cestou“ – dosažení nejlepšího poměru mezi vynaloženými zdroji a dosaženými výsledky (kritérium hodnotí vztah mezi vstupem a výstupem),
- **Effectiveness** (účelnost) – „dělání správných věcí“ – míra úspěšnosti při dosahování stanovených cílů (kritérium hodnocené na výstupu). (Otrusinová, 2011, s. 8)

1.3.1 Finanční hospodaření

Základy pro správné finanční hospodaření byly již v této kapitole formulovány. Finanční hospodaření lze totiž charakterizovat jako dodržování zákonných a metodických pokynů specifikovaných v zákonech, vyhláškách, nařízeních, předpisech upravujících hospodaření a tak podobně. (Otrusinová, 2011, s. 10)

Příspěvková organizace má ze zákona (Zákon č. 250/2000 Sb.) právo kromě hlavní činnosti provozovat také činnost doplňkovou, přičemž tato činnost by měla navazovat na hlavní účel příspěvkové organizace a musí být evidována odděleně. Přesná specifikace obou činností je předmětem zřizovací listiny a je zcela v kompetenci zřizovatele. Hlavní činnost by měla být provozována s vyrovnaným rozpočtem, kdežto hospodářská činnost může být provozována se ziskem. Jedno omezení i tak existuje. Je jím povinnost využít prostředky zlepšeného výsledku hospodaření doplňkové činnosti opět pouze ve prospěch činnosti hlavní. Příspěvková organizace nemůže svůj hlavní účel svévolně rozšiřovat. (Maderová Voltnerová, Tégl, 2011, s. 57)

Terminologie pro označení hospodářské činnosti v příspěvkových organizacích dosud nebyla sjednocena, proto se v praxi můžeme setkat s různými názvy. Hospodářská činnost (účetní výkazy), doplňková činnost (rozpočtová pravidla územních rozpočtů), jiná činnost (rozpočtová pravidla pro centrální rozpočet), v literatuře lze najít i pojmy vedlejší činnost, zdaňovaná činnost, podnikatelská a další. (Nováková, 2013, s. 93)

Pokud má příspěvková organizace naplnit své poslání, musí zajistit nutné množství zdrojů. Tím základním jsou samozřejmě lidé ztotožnění s vyhlášeným posláním. Zároveň jsou potřebné finance, majetek a další prostředky. O jejich zajišťování se stará fundraising. Fundraising je velmi frekventovaný pojem spojený s fungováním neziskového sektoru. Jeho obsahem je souhrn činností zaměřených na zajištění zdrojů neziskové organizace. (Boukal, 2013, s. 15)

V poslední době začala řada organizací věnovat více pozornosti samofinancování, hlavně z toho důvodu, že si tím může zajistit zdroje (obvykle dlouhodobé), které může libovolně použít a které takto mohou doplňovat například zdroje z rozpočtu zřizovatele. (Boukal, 2013, s. 151)

Mezi fundraisingové aktivity českých neziskových organizací je mimo jiné řazena také spolupráce s veřejnými rozpočty. Zejména se jedná o rozpočty ministerstev, rozpočty krajů a municipalit (místní rozpočty) a státní fondy. (Boukal, 2013, s. 177)

Jak bylo uvedeno výše, příspěvková organizace hospodaří také se svými fondy. Jejich vymezení je součástí zákonných předpisů (vyhláška č. 410/2009 Sb., zákon č. 250/2000 Sb., konkrétněji se potom jejich správě věnuje například vyhláška č. 114/2002 Sb.). Za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami byl s účinností od 1. 1. 2010 vydán Český účetní standard č. 704 věnující se právě fondům.

Příspěvková organizace má k dispozici následující strukturu fondů:

1. Fond odměn

Tento fond příspěvkové organizace je tvořen převodem ze zlepšeného výsledku hospodaření a to maximálně do výše 80 %, nejvýše ovšem do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu na platy v hlavní činnosti. Samotná tvorba může být provedena až po schválení návrhu na rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření zřizovatelem. Prostředky tohoto fondu jsou určeny k úhradě případného překročení prostředků na platy. (Otrusínová, 2011, s. 21)

2. Fond kulturních a sociálních potřeb

Základním přidělem je 1% ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, stejně tak na odměny za pracovní pohotovost. V praxi to znamená, že do uvedeného objemu lze započítat veškeré složky platu v souladu s § 122 zákona 262/2006 Sb., zákoníku práce a nařízením vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě. Organizace je povinna stanovit způsob čerpání fondu, zásady používání fondu a sestavit rozpočet. Zásady i rozpočet musí mít písemnou formu. Vyhláška č. 114/2002 Sb. dále stanoví, že se prostředky fondu ukládají na samostatném bankovním účtu. Prostředky fondu jsou častou využívány jako příspěvky na stravování zaměstnanců, lze je však využít také na další nepeněžní či peněžní účely. (Krbečková, Plesníková, 2011, s. 8-10)

3. Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

Jak napovídá samotný název je tento fond podle § 30 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření po schválení jeho výše zřizovatelem. Jeho prostředky jsou určeny k dalšímu rozvoji činnosti, k překlenutí dočasného časového nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě případných sankcí za porušení rozpočtové kázně, k úhradě ztráty předchozích let. Část prostředků tohoto fondu může být použita také k posílení fondu investičního. (Česko, 2000, s. 3565)

4. Rezervní fond tvořený z ostatních titulů

Přídělem do tohoto fondu mohou být například peněžní neinvestiční dary účelové i neúčelové. Jeho prostředky pak mohou být čerpány k úhradě ztráty předchozích let, k dalšímu rozvoji činnosti, k úhradě sankcí za porušení rozpočtové kázně nebo ve prospěch investičního fondu. (Otrusinová, 2011, s. 23)

5. Investiční fond

Investiční fond slouží příspěvkové organizaci k financování svých investičních potřeb. Investiční fond je tvořen ve výši ročních odpisů schválených dle zřizovatelem schváleného odpisového plánu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Z investičních dotací, ve výši příjmů z prodeje svěřeného majetku a dalšími investičními přísliby. Tyto prostředky lze použít zejména k profinancování investičních výdajů, k financování oprav majetku nebo pro odvod do rozpočtu zřizovatele. (Česko, 2000, s. 3565)

1.3.2 Finanční řízení

V souvislosti s rostoucím tlakem na kontrolu veřejných financí a krácením veřejných rozpočtů roste tlak na využívání alternativních zdrojů financování. Tím se sice posouvá hospodaření na vyšší (snad i lepší) úroveň, ale přináší také řadu úskalí. Mezi překážky můžeme řadit rostoucí administrativní a personální náročnost nebo tlak na management příspěvkových organizací v oblasti finančního řízení. Dle Otrusinové (2011, s. 11) jsou omezujícím faktorem rovněž současné právní prostředí a práva zřizovatelů, kteří často limitují a zpomalují rozhodování a ovlivňují řízení těchto organizací. Osobně bych dle vlastní zkušenosti mezi tyto faktory zařadila také samotné napojení rozpočtu na zřizovatele, problémy v komunikaci a určitou nepružnost ve schvalování požadavků na úpravu rozpočtů. Mezi nejproblémovější okruhy lze zařadit řízení likvidity, cash flow, přiřazování nákladů výnosům a kalkulace.

2 NÁSTROJE FINANČNÍHO A NÁKLADOVÉHO CONTROLLINGU

Pojem controlling, stejně jako mnohé další cizojazyčné termíny, rozšířil slovníček manažerů a ekonomů i v České republice. (Tuček, Zámečník, 2007, s. 42)

Na toto téma v současné době vychází nespočet publikací a článků. Slovo „controlling“ je odvozeno od anglického slovesa „to control“, které se do češtiny překládá jednak jako „koordinovat“, ale lze ho vyložit i ve smyslu „řídít, vést“. V literatuře je pojem controlling mnohdy překládán obecně, jako ekonomické řízení. Z tohoto pojetí vychází použití slova controlling jako všeobjímajícího pojmu uplatňovaného ve všech oblastech. (Lazar, 2012, s. 174)

K samotné definici toho, jak rozsáhlý smysl toto slovo může mít, tedy v češtině nepostačuje jednoslovný výraz. Z toho důvodu existuje nespočet opisů k vyjádření jeho pravého významu. Zámečník (2007, s. 45) uzavřel kapitolu s výčtem definic větou: „controlling můžeme chápat jako nástroj řízení podniku.“ Proto se v následujícím textu budeme zabývat již konkrétními nástroji.

Souhrn nástrojů, jenž má management organizace pro řízení k dispozici, lze zjednodušeně pojmenovat jako systém řízení. Jednotlivé nástroje manažer využívá k tomu, aby utvářel a korigoval chod organizace. Díky těmto nástrojům pak dosáhne předem stanovených vytyčených hodnot. Takovou funkci může mít například plán, rozpočet, organizační struktura, směrnice a tak dále. (Matyáš, 2010, s. 9)

„Companies use many different control mechanisms to cope with the problem of organizational control. To make sense of the vast number of controls that are used we shall classify them into three categories using approaches that have been adopted by Quchi (1979) and Merchant (1998). They are:

- *action (or behavioural) controls,*
- *personnel and cultural (or clean and social) controls,*
- *results (or output) controls.“*

Ve společnostech je užíváno mnoho různých řídicích nástrojů, určených k řešení problémů s vedením. Pro lepší orientaci v obrovském množství těchto nástrojů jsou děleny do tří kategorií pomocí přístupů, které byly přijaty od Quchiho a Merchanta. Jsou jimi:

- nástroje pro přímé řízení průběhu organizace,

- nástroje personálního řízení a formování podnikové kultury,
- nástroje pro řízení podle výsledků. (Drury, 2004, s. 644)

Významem této klasifikace je přiblížit obsáhlé spektrum nástrojů, které má vedení organizace k dispozici. Při stanovení systému řízení pro danou příspěvkovou organizaci je pak klíčové určit, jaký nástroj je nejvhodnější použít pro provedení určité řídicí úlohy. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 10)

2.1 Specifika controllingu neziskových organizací

Je určitou zvláštností, že se v této podkapitole pokusíme zobecnit pravidla využití controllingu pro všechny příspěvkové organizace najednou, když veškerá literatura říká, že je třeba controllingový systém ušít té které organizaci přímo na míru. Je to z toho důvodu, že se nyní dostáváme do situace, kdy je nutné u veřejného sektoru postupovat jinak, než u podnikatelských subjektů. V této sféře totiž existují zvláštnosti, které platí obecně pro všechny typy neziskových organizací. Nyní je zdůrazníme:

1. Absence kritéria zisku

Rozdíl mezi podnikatelskými a neziskovými organizacemi vzniká díky rozdvojené pozici zákazníka. Zatímco u podnikatelských subjektů odměnu za poskytnutou službu hradí zákazník, kterému je služba poskytnuta a který si danou službu zaplatí, v neziskovém sektoru tomu tak není. Před tím, než zákazník pomyslně vstoupí do neziskové organizace, aby danou službu získal, musí do tohoto vztahu vstoupit jiný zákazník – donor neboli dárcce, který nejprve organizaci prostředky poskytne. Důležité je starat se o oba tyto zákazníky, ale z této rozdvojené pozice vyplývá, že výnos z organizace sám o sobě není uznáním prospěchu z činnosti organizace a tudíž nelze případný zisk použít jako měřítko úspěšnosti či jako součást navrženého controllingového systému. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 15)

2. Vyrovnanost hospodaření a averze k riziku

Zatímco podnikatelské subjekty mají možnost jednu ztrátovou činnost při využití vyšší míry rizika kompenzovat druhou – ziskovou činností, kde si zvolí nižší míru rizika a tím jistější výnos, nepodnikatelské subjekty si toto dovolit nemohou. Zejména u projektově orientovaných institucí mají povinnost nespotřebované náklady (tedy případný zisk) odvést zpět donorovi a není možné je využít na krytí ztráty z jiné činnosti. Jedinou výjimku

v tomto ohledu tvoří provozování doplňkové činnosti, jejíž prostředky lze využít ve prospěch činnosti hlavní. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 17)

3. Důraz na transparentnost

S tímto specifíkem se u podnikatelských subjektů téměř nesetkáme, a to díky snaze chránit citlivé informace o výši nákladů před konkurencí. Pro nevýdělečné organizace je ale jedním ze základních rysů. Controlling příspěvkové organizace musí být nastaven tak precizně, aby bylo možné přesně určit vztah mezi jednou korunou výnosů a každou korunou nákladů, která přispěla k jejich produkci. Odpověď na tuto otázku není žádaná pouze hlavními donory, nýbrž by měla být k dispozici široké veřejnosti i každému dárci, aby měli přehled o tom, co bylo díky jejich prostředkům realizováno. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 18)

4. Controlling při poskytování služby

Navrhujeme-li controlling pro instituce, které produkují z 99 % pouze služby, narážíme zde také na určitá specifika. Nejvýstižněji, jak uvádí Matyáš ve své publikaci (2010, s. 18), je popsal Anthony a Young, kteří říkají:

- *„služba není skladovatelná, a proto nároky na optimální využití kapacity jsou významně vyšší, neboť nelze produkovat výkon „do zásoby“ a následně z těchto zásob čerpat,*
- *služby jsou v porovnání s výrobou více závislé na lidské činnosti, a řídit lidi je obvykle obtížnější než řídit stroje,*
- *kvantita služby je nesnadno měřitelná, respektive klasické rozdělení na kvantitu a kvalitu výkonu se v řízení – porovnáme-li to s výrobní organizací – tolik nevyužívá.“*

5. Controlling malých organizací

Management příspěvkové organizace musí sám posoudit a určit, jaký výstup má controlling organizace produkovat, na to se soustředit a nesnažit se pokrýt vše. (Matyáš, 2010, s. 19)

2.2 Finanční controlling

Stálá platební schopnost je nejdůležitější podmínkou zachování existence podniku. Zmíněné pravidlo lze bez problémů aplikovat také na jakoukoli příspěvkovou organizaci. Organizace je tedy platebně schopná, pokud má v každém okamžiku více pohotových peněžních prostředků než kolik je splatných závazků. Hlavními úkoly finančního controllingu jsou včasné objasnění finančních předností a nedostatků, včasné prognózy

finančního omezení, jasné stanovení zásad financování a preventivní opatření k zajištění platební schopnosti a finanční rovnováhy. (Konečný, 2000, s. 95)

2.2.1 Řízení Cash flow

Úkolem výkazu Cash flow je odstranit obsahový a časový nesoulad mezi náklady a výdaji, výnosy a příjmy, ziskem či ztrátou a stavem peněžních prostředků. Díky jeho funkci ho lze využít jako účinný nástroj pro řízení peněžních toků také v příspěvkových organizacích. V případě nutnosti pak včas varuje vedení organizace, že peněžní příjmy a výdaje nejsou pod kontrolou a hrozí problémy s úhradou závazků. Specifikem a velkou předností sestavení tohoto výkazu u příspěvkových organizací může být fakt, že navíc umožňuje oddělené sledování pro jednotlivé fondy popřípadě činnosti, rozlišit peněžní toky provozní a investiční. (Otrusínová, 2011, s. 124)

„Vzhledem ke specifickým ve vztahu k zákonům o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů je vhodné sestavovat i výkaz cash flow očištěný o prostředky investičního fondu a FKSP, to znamená prognózovat pouze provozní prostředky, a to buď za organizaci jako celek, nebo v případě nutnosti podle zdrojů financování na jednotlivé činnosti, případně projekty.“ (Otrusínová, 2011, s. 125)

Výchozí struktura výkazu cash flow sleduje peněžní prostředky odděleně ze tří oblastí:

- peněžní toky provozní činnosti,
- peněžní toky dlouhodobého majetku,
- peněžní toky vlastního kapitálu, dlouhodobých pohledávek a dlouhodobých závazků.

(Otrusínová, 2011, s. 125)

Pro sestavení výkazu cash flow lze i u příspěvkových organizací využít dvě různé metody.

Závazná struktura výkazu cash flow pro účetní závěrku vybraných účetních jednotek je pro příspěvkové organizace upravena v příloze č. 3 Vyhlášky č. 410/2009 Sb. Za provozní činnost předpokládá zjištění cash flow nepřímou metodou, za oblast investiční pak metodou přímou. (Otrusínová, 2011, s. 126)

1. Přímá metoda

Základem této metody je sledování čistých peněžních toků. Pokud chceme určité oblasti oddělit, je třeba každý jednotlivý doklad identifikovat samostatně, což může vést v případě velkého objemu peněžních operací k přílišné pracnosti. (Otrusínová, 2011, s. 126)

Tabulka 1 Schéma sestavení výkazu cash flow přímou metodou (Otrusínová, 2011, s. 127)

	Počáteční stav peněžních prostředků
+	Příjmy za určité období
-	Výdaje za určité období
=	Konečný stav peněžních prostředků

2. Nepřímá metoda

Při sestavení výkazu cash flow nepřímou metodou je výchozí hodnotou výsledek hospodaření. Poté se v jednotlivých krocích transformuje na peněžní toky, kdy dochází k vyloučení výnosů a nákladů, které nebyly provázeny pohybem peněžních prostředků. Další krok spočívá v úpravě položek změn pracovního kapitálu. (Otrusínová, 2011, s. 127 – 128)

2.2.2 Finanční analýza

Zásadním úkolem finanční analýzy je posouzení finančního zdraví organizace – neboli posouzení finanční situace. Určité principy používané v podnikatelském prostředí lze aplikovat bez problémů, navíc lze finanční analýzu u nepodnikatelských subjektů rozšířit o další specifické metody a ukazatele. (Otrusínová, 2011, s. 85)

Prvním kritériem hodnocení výkonnosti je rentabilita. Při výpočtu lze veličinu zisk nahradit a hodnotit rentabilitu na základě kritéria minimalizace ztráty.

Druhé kritérium – schopnost hradit splatné závazky – může být na neziskové instituce aplikováno bez modifikace, pouze s přihlédnutím na specifika hospodaření konkrétního subjektu.

U hodnocení třetího kritéria, tedy finanční nezávislosti vlastníka (hovoříme o struktuře zdrojů), je možno opět využít řadu měřítek shodných s podnikatelským sektorem.

Rozeznáváme tři hlavní oblasti finanční analýzy v municipální sféře:

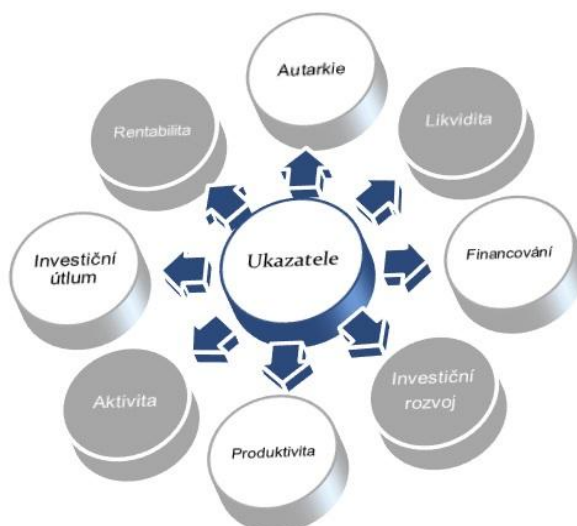
- běžné hospodaření,
- investiční činnost a její financování,
- hospodaření s majetkem. (Otrusínová, 2011, s. 86)

Podrobněji se finanční analýza neziskových subjektů zaměřuje na tyto oblasti:

- analýza hospodaření v běžném rozpočtu (podle příjmů a výdajů, včetně analýzy náhodných příjmů a výdajů, u kterých je sledován podíl na celkovém objemu i vývojové trendy),
 - analýza druhů příjmů a výdajů (zda je jejich výše ovlivněna rozhodnutím organizace),
 - analýza salda běžného rozpočtu (zda jej jednotlivé faktory ovlivňují opakovaně či nahodile),
 - analýza dosahovaných úspor (určení příčin, jejich ovlivnitelnost a vztah k dosahované účinnosti v plnění úkolů oproti rozpočtované výši),
 - analýza investičních výdajů a příjmů,
 - analýza nákladů na údržbu a správu majetku (pozornost je věnována jejich struktuře a efektivnosti),
 - analýza vytváření a využívání rezerv,
 - analýza majetku,
 - analýza celkových provozních nákladů (sleduje zejména jejich strukturu a vývoj).
- (Otrusinová, 2011, s. 86)

Specifika finanční analýzy municipální firmy

„Finanční analýza je pro každou organizaci bez rozdílu právní formy a zdrojů financování důležitá pro hodnocení úspěšnosti finančního řízení jak z pohledu ex ante, tak z pohledu ex post.“ Základem finanční analýzy u neziskových organizací by mělo být jasné vymezení informací, které mají být výsledkem analýzy a k tomu účelu nastavení vlastního systému ukazatelů, které mají mít co nejvyšší vypovídací schopnost. Úkolem finanční analýzy není pouze hodnocení minulého hospodaření, nýbrž i odhalení pozitivních a negativních jevů, které hospodaření ovlivnily. Cílem činnosti neziskových subjektů není dosahování zisku a jeho maximalizace, ale zejména samofinancování, tj. aby své náklady (výdaje) uhrazovaly ze svých výnosů (příjmů), minimalizace vynaložených prostředků při zajištění očekávaných výkonů a dosažení maxima účinku s disponibilními prostředky. Pro praktické účely je nutné z jednotlivých oblastí finanční analýzy vybrat takové ukazatele, které budou pro municipální firmu stěžejní. V tomto ohledu se hovoří o strukturovaném souboru ukazatelů finanční analýzy municipální firmy. (Otrusinová, 2011, s. 110-112)



Obrázek 3 Soubor ukazatelů finanční analýzy (Otrusínová, 2011, s. 112)

Kromě těchto ukazatelů je další možností využití metod nákladově užitkové analýzy. Smyslem jednotlivých metod je zkoumání a hledání možností pro měření přínosů na jedné straně (užitky, výstupy nefinančního charakteru) a nákladů na straně druhé (vynaložené prostředky) z různých pohledů. V určitých situacích jsou náklady a přínosy měřitelné a lze je vyjádřit v peněžních jednotkách. Jindy je nejprve nutné konkrétní druh veřejné služby identifikovat a následně dosáhnout optimální výše nákladů, přičemž službu nelze bezprostředně kvantifikovat v měřitelných ani jiných jednotkách. Další situace směřují k maximu poskytovaných služeb s vymezenými prostředky, kde lze jen obtížně měřit jednotku výkonu. (Otrusínová, 2011, s. 117)

2.3 Nákladový controlling

Jedním z důsledků určitého úskalí při řízení nákladů byl vznik nákladového controllingu. Jeho obsahem je zejména výklad týkající se následujících problematických oblastí:

- neprovázanost nákladů útvarů s náklady výkonů,
- disproporce očekávaných a skutečných nákladů,
- stanovení ceny vzhledem k nákladům,
- účetní versus manažerský pohled na náklady,
- odhad nákladů.

K lepšímu řízení nákladů tak může přispět například podrobné plánování nákladů, jejich porovnávání se skutečností, hledání příčin a odchylek či vytváření a úprava kalkulačních systémů. (Knápková, Zámečník a Novák, © 2010-2011)

Jedním z pomocníků při řízení nákladů může být využití údajů poskytovaných manažerským účetnictvím. Baye (2014, s. 2) specifikuje jeho využití také pro neziskové organizace těmito slovy: „*Managerial economics is not only valuable to managers of Fortune 500 companies; it is also valuable to managers of not-for-profit organizations. In fact, managerial economics provides useful insights into every facet of the business and nonbusiness world in which we lived.*“

Manažerská ekonomika je cenná nejen pro manažery společností řazených americkým časopisem Fortune do žebříčku pěti set soukromých a veřejných korporací s nejvyšším hrubým obratem, je také cenná pro manažery neziskových organizací. Ve skutečnosti, manažerská ekonomika poskytuje užitečné poznatky do všech oblastí podnikatelského i neziskového světa, v němž žijeme.

2.3.1 Rozpočty

Pilířem finančního hospodaření příspěvkové organizace je její rozpočet. Lewis (2009) jej definuje jako instrument, který vypovídá, jaké množství peněz organizace plánuje získat a vynaložit na různé účely v daném období. Dobře sestavený rozpočet poskytuje informace, s jakými výnosy, náklady a majetkem zamýšlí organizace hospodařit, na co a proč plánuje zdroje vynaložit. Tento plán je vztažen k určitému období, kterým bývá nejčastěji rok, může jím ale být i období kratší nebo delší. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 79-80)

Funkce rozpočtu popisují využití rozpočtu v praxi:

- **Plánování a koordinace** – již samotná konstrukce rozpočtu je příležitost k systematickému zhodnocení všech činností a jejich následné revizi.
- **Sledování a vyhodnocování** – rozpočet je v neziskových organizacích pravděpodobně nejmocnějším controllingovým nástrojem. Platí, že kvalitně sestavený rozpočet je to, čeho se management organizace může držet a co slouží k jejímu řízení.
- **Motivace** – rozpočet stanovuje cíle, a ty mají samy o sobě tendenci motivovat. Ačkoli je cíl v podobě zisku opomenut, setkáme se v neziskových organizacích s dalším silným motivačním prvkem. Je jím velmi silná vnitřní motivace pracovníků, kteří vyvíjí své úsilí, aby společnými silami naplnili poslání organizace. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 80)

Proces sestavení rozpočtu lze z technického hlediska rozdělit podle dvou typů. Prvním z nich je organizace „projektová“, druhým organizace „poskytující kontinuální služby“.

Zatímco vedení organizace poskytující kontinuální služby se více zaměří na zajištění dostatečného množství zdrojů na pokrytí požadované úrovně aktivit, management projektové organizace věnuje největší pozornost k sestavení rozpočtu z očekávaných projektů, který pokryje režijní náklady organizace. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 82)

Praktická část je věnována příspěvkové organizaci patřící do okruhu institucí poskytujících kontinuální služby. Proto se v tomto textu budeme zabývat nevýhodám při sestavování rozpočtu pouze v těchto institucích, neboť právě tyto nevýhody představují problém, který je nutné při sestavení rozpočtu ošetřit.

1. Vyšší stupeň provozního rizika
2. Nutnost přistoupit na logiku projektového financování

První nevýhoda spočívá ve faktu, že začne-li poskytovat organizace určitou službu, de facto se tím (vnitřně a často i ve vztahu ke klientům) zavazuje poskytovat ji dlouhodobě.

Druhá nevýhoda spočívá v tom, že se pro řadu organizací projektový pohled příliš nehodí, nicméně se donoři i přesto domáhají, aby organizace své požadavky prezentovala skrze projektové žádosti. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 95-96)

Účinným nástrojem k rozpočtování je využití členění nákladů na variabilní a fixní. Jelikož se u většiny příspěvkových organizací vychází z předpokladu, že převážná část nákladů má fixní charakter, je vhodné náklady dále rozdělit na vyhnutelné a utopené fixní náklady. Při sestavování rozpočtu nákladů by měl management nejprve definovat, „kde začít šetřit“ v případě, že organizace nebude dosahovat uvažovaných výnosů. Dalším prvkem, který je vhodné využít při výstavbě rozpočtu je jeho členění na provozní náklady a investiční výdaje a rozpočet cash flow. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 97-100)

Rozpočet lze charakterizovat jako výsledek procesu operativního plánování a koordinace jednotlivých cílů a hledání příslušných opatření. Lze si jej představit jako určitý finanční rámec a prostor pro činnosti organizace za účelem dosažení společně přijatelných cílů.

Funkcemi rozpočtování dle Eschenbacha (2012, s. 204) jsou:

- **Časový rozpis:** rozvržením cílů v rámci strategického plánu získá rozpočet funkci jízdního řádu pro rozpočtový rok.

- **Komunikace:** rozpočet ukazuje účinky plánovaných opatření, o nichž mají hovořit řídicí pracovníci a pracovníci zodpovědní za příslušnou oblast v rámci procesu sestavování rozpočtu.
- **Koordinace:** při řízení je rozpočet pojítkem mezi odsouhlasenými cíli a plánovanými činnostmi v jednotlivých funkčních oblastech.
- **Spoluúčast:** v procesu sestavování rozpočtu mají jednotliví pracovníci vyjadřovat své názory, svůj know-how, své plány, odhady a zkušenosti, aby bylo dosaženo co nejlepšího výsledku.
- **Podnět k jednání:** hodnoty stanovené v rozpočtu musí být významné a realistické, tzn. dosažitelné při určitém úsilí.
- **Kontrolovatelnost:** rozpočet musí být kontrolovatelný z hlediska dodržování jednotlivých opatření a stanovených hodnot.

Rozpočet se skládá z:

- Plánovaného výkazu zisků a ztrát,
- Plánovaného výkazu cash-flow,
- Plánované bilance. (Eschenbach, 2012, s. 206)

3 TVORBA KALKULACÍ V INSTITUCÍCH VEŘEJNÉ SPRÁVY

Jedinou zásadou, která platí při určování cen v neziskových organizacích, je nutnost znalosti nákladů výkonů, které poskytuje zákazníkům, aby bylo zřejmé, zda prostřednictvím těchto činností naplňuje záměr, pro který tu kterou činnost provozuje. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 118)

Management organizace by měl tedy respektovat skutečnost, že určení cen u svých činností by měl být výstup řízeného a dobře prodiskutovaného procesu, ke kterému byl k dispozici dostatek informací o povaze a výši nákladů této činnosti, a že jsou ceny v souladu s předem definovanými kritérii. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 119)

Mezi tato kritéria je možno řadit:

- legislativní omezení ceny,
- ceny na úrovni plných nákladů a ziskové přírážky,
- výnos přispívající k úhradě fixních nákladů a tvorbě zisku,
- a další. (Matyáš, Stránský, 2010, s. 116-118)

Ve valné většině neziskových organizací dochází v rámci hospodářské činnosti k účtování pouze přímých nákladů a režie je následně stanovena jako určité procento výnosů (což není nejvhodnější způsob). Poté jsou náklady, které odpovídají vypočítané režii přeúčtovány z hlavní činnosti do hospodářské. Toto je situace, kdy lze kalkulaci v praxi využít a mít zároveň přeúčtování nákladů podloženo konkrétním propočtem. Nejobtížnějším úkolem při použití kalkulací je stanovení kalkulační jednotice. (Stejskalová, 2006, s. 47)

3.1 Metoda kalkulace

Král (2010, s. 124) definuje metodu kalkulace jako způsob stanovení předpokládané výše hodnotové veličiny na konkrétní výkon. Právě skloubení naturálně vyjádřeného výkonu a hodnotových parametrů činí z kalkulace nejvýznamnější nástroj zobrazení věcné a hodnotové stránky hospodářské činnosti. Kalkulace jsou nejčastěji využívány ve formě propočtů zaměřených na stanovení nákladů na konkrétní výrobek, práci nebo službu, které jsou prodávány externím zákazníkům. Metoda kalkulace je všeobecně závislá na vymezení předmětu kalkulace, způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace, struktuře nákladů (náklady se stanovují na kalkulační jednotici).

3.2 Členění nákladů

Při sledování nákladů se zpravidla nejprve zabýváme jejich ekonomickou podstatou v okamžiku vstupu nákladů z externího prostředí do organizace. Z tohoto pohledu členíme náklady podle druhu. Pro nákladové druhy jsou typické tyto vlastnosti:

- z hlediska jejich účetního zobrazení jsou prvotní, stávají se předmětem zobrazení hned při jejich vstupu;
- jsou externí, vznikají spotřebou materiálu či služeb od jiných subjektů (dodavatelů, zaměstnanců);
- z hlediska možnosti jejich detailnějšího členění jsou jednoduché. (Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 100)

Dělení nákladů na technologické a na obsluhu a řízení je počátečním krokem v podrobném účelovém členění nákladů. Toto rozdělení je první informací pro řízení nákladů, protože náklady na obsluhu řízení se mění vlivem zcela odlišných faktorů než náklady technologické. (Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 102)

Na toto dělení navazuje podrobnějším členěním rozdělení nákladů na jednicové a režijní. Zatímco náklady na obsluhu a řízení jsou režijní vždy, náklady technologické zahrnují jednicové i režijní náklady. (Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 103-104)

Z hlediska způsobu přiřazení nákladů předmětu kalkulace můžeme rozlišit dvě základní skupiny nákladů:

- Náklady přímé – ty se jednoznačně přiřazují konkrétnímu druhu výkonu, protože s konkrétním druhem výkonu souvisejí;
- Náklady nepřímé – tyto náklady zajišťují vytvoření podmínek pro skupinu výkonů (více druhů), činnost útvarů a hierarchicky vyšších článků řízení.

Členění nákladů na přímé a nepřímé je kalkulačním členěním nákladů. Toto členění je nezbytné pro sestavení kalkulace a je ovlivněno požadavky na vypovídací schopnost kalkulace. (Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 105)

Mezi stěžejní rozdělení z hlediska řízení nákladů a zisku patří členění nákladů na variabilní a fixní. Výše variabilních nákladů je podřízena objemu výkonů, tyto náklady jsou spotřebovány v proporcích, které vyžaduje určitý objem výkonů. Vynaložení fixních nákladů zabezpečuje podmínky pro vytvoření výkonů, zajišťuje určitou produkční

kapacitu. Jsou vždy jednorázově vynakládány pro uplynutí určitého časového období. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 107)

3.3 Struktura nákladů v kalkulaci

Soustavu, ve které se zjišťují náklady výkonů, je nutné sestavit v každé organizaci individuálně. Taková soustava je označována jako kalkulační vzorec. Důsledné stanovení kalkulačního vzorce je náročné na zpracovatelskou fázi, jelikož musí vycházet ze všech požadavků na zajištění jednotlivých rozhodovacích úloh. Ustálená podoba typového kalkulačního vzorce se vyvinula z historické úlohy kalkulace v podmínkách centrálně plánovitěho řízení, kdy poskytovala podklady pro nákladovou tvorbu cen na nadpodnikové úrovni. Tato kalkulace však neposkytovala dostatečné informace pro rozhodovací úlohy managementu. Z toho důvodu dochází v současné praxi k uplatnění kalkulačního vzorce, ve kterém dochází k odlišnému vyjádření vztahů nákladů k ceně a variantnímu strukturování nákladů výkonů. (Král, 2010, s. 138)

Tabulka 2 Typový kalkulační vzorec (Král, 2010, s. 138)

1.	Přímý materiál
2.	Přímé mzdy
3.	Ostatní přímé náklady
4.	Výrobní (provozní) režie
Vlastní náklady výroby (provozu)	
5.	Správní režie
Vlastní náklady výkonu	
6.	Odbytové náklady
Úplné vlastní náklady výkonu	
7.	Zisk (ztráta)
Cena výkonu (základní)	

Jednou z modifikací typového kalkulačního vzorce je retrográdní kalkulace. Jak již název napovídá, jedná se o rozdílový vztah mezi cenou a náklady.

Další kalkulační vzorec se zaměřuje na detailní rozbor struktury vykazovaných nákladů. Prvním a nejdůležitějším krokem je zde oddělení nákladů ovlivnitelných změnami objemu výkonů (variabilních) od druhé skupiny nákladů (nákladů fixních). Výhodou dynamické kalkulace je získání odpovědi na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu výkonů. Naopak kalkulace se stupňovitým rozvrstvením

fixních nákladů se podrobněji zaměřuje na rozbor nákladů fixních. Na závěr zmíním kalkulaci relevantních nákladů, již lze využít například při optimalizaci sortimentu na existující kapacitě nebo při úvahách o dolním limitu ceny. (Král, 2010, s. 140-143)

3.4 Členění kalkulací

Všeobecně existuje hned několik variant kalkulací nákladů, mající rozlišný způsob využití. Pro předběžnou kalkulaci je typické, že v okamžiku jejich sestavení organizace ještě nemá k dispozici informace o tom, jaký objem vstupů určitá služba spotřebovala. V podstatě se jedná o určitý odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. Ke zpětnému hodnocení hospodárnosti je využívána výsledná kalkulace. Jejím úkolem je tedy zjistit, zda skutečná výše spotřebovaných vstupů odpovídá odhadu provedenému před začátkem transformačního procesu. (Popesko, 2009, s. 56)

4 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Po průzkumu dostupných literárních pramenů bylo dosaženo závěru, že má řešená problematika značně nejednotný základ v množství informačních zdrojů. Literatura věnující se objasnění fungování neziskových, či konkrétně příspěvkových organizací zaznamenala v posledních letech značný boom zřejmě také v souvislosti s účetní reformou v oblasti účetnictví státu od 1. 1. 2010. Řešené problematice se tak věnuje mnoho aktuálních odborných publikací řady populárních nakladatelství, které se specializují na různé oblasti činností příspěvkových organizací. Odděleně tak sledují například vztahy těchto organizací se zřizovateli, zaměřují se na účetní problematiku, daňové aspekty jejich fungování, či majetkové vztahy a práva. Odlišná situace nastala při pátrání po zdrojích věnujících se finančnímu řízení veřejných institucí. Zde lze hodnotit situaci z hlediska literárních pramenů za pole značně neprobádané. V zásadě bylo možné vycházet pouze z několika mála knižních zdrojů, jež se zabývají problematikou finančního hospodaření zmíněných organizací. Do jisté míry je pochopitelné, že se jedná o dosti specifické téma a netřeba jej publikovat znovu a znovu. Sporná je spíše skutečnost, že je vyvíjen určitý nátlak ze strany státu na vedení těchto organizací, které by mělo finančnímu řízení věnovat vyšší pozornost a hledat úspory, kde se dá, ale pokud neexistuje jasně daný výklad, nelze v tomto ohledu požadovat zázraky. Téměř naprosto neřešeným tématem v neziskovém sektoru jsou kalkulace. Touto sférou se zabývá pouze mizivé procento publikací či článků. Není tedy divu, že i v praxi je tento nástroj řízení téměř nepoužívaný.

Jedním z důvodů, proč odvětví finančního hospodaření neziskových organizací není dostatečně definováno, mohou být zřejmě značně turbulentní změny právních předpisů, nevyjasněné požadavky ze strany státu nebo chybějící metodické pokyny k novým zákonům, vyhláškám a jinak specifikovaným požadavkům. Tato situace tak může do jisté míry nahrávat subjektům, které se cíleně zaměřily na tuto oblast a věnují energii k řešení aktuálních a často sporných témat. Existuje několik internetových portálů zaměřujících se například na účetní či daňovou problematiku, ale jejich využití vyvolává nemalé finanční náklady. Výklad autorů věnujících se problematice finančního řízení neziskových organizací je v názorové shodě. Svým způsobem a z různých úhlů pohledů konstatují zákonem stanovená fakta a podávají inspiraci uživatelům jejich děl k aplikaci jimi navrhovaných přístupů v praxi. Valná většina publikací je zaměřena buď na neziskový sektor obecně, nebo je jejich výklad orientován pouze na nevládní neziskové organizace, jelikož panuje předpoklad, že je tato skupina organizací početnější.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 METODIKA PRÁCE

V této kapitole bude osvětlena metodika praktické části diplomové práce. Dojde k popisu výchozí situace, identifikaci stanovených cílů, charakteristice způsobu sběru dat a také postupu při jejich zpracování.

Základním východiskem pro změnu stávajícího stavu je nepodloženost stanovení ceny kulturních akcí konkrétním výpočtem. Cílem tedy bude vytvořit takový systém postupu určení cen, který umožní, aby hospodářský výsledek jednotlivých kulturních akcí odpovídal neziskovému charakteru příspěvkové organizace.

Pro zpracování řešení této diplomové práce budou použity poznatky získané literární rešerší pramenů obsažené v teoretické části. Ty budou využity především pro aplikaci znalostí při návrhu systému kalkulací. K tvorbě kalkulací budou čerpána data zejména z účetní evidence Městského kulturního střediska, která budou transformována tak, aby vyhovovala účelu jejich použití. Prostředkem pro získání důležitých doplňujících informací budou osobní rozhovory se zaměstnanci příspěvkové organizace, kteří mají dostatek zkušeností a umí zhodnotit uplatnění návrhů při pořádání kulturních akcí.

Pomocí získaných informací budou jednotlivá data uspořádána do tabulek, grafů a formulářů, aby jejich podoba dostatečně vystihovala význam souvislostí, znázornila výstupy práce a umožnila praktické využití.

Při tvorbě praktické části bude uplatněn jak empirický přístup k průzkumu získaných dokumentů, tak logické metody spočívající v hledání příležitostí ke zlepšení současného stavu. Analýza, syntéza a dedukce také napomohou k dosažení stanoveného cíle.

6 MĚSTSKÉ KULTURNÍ STŘEDISKO, PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

Městské kulturní středisko Holešov, příspěvková organizace byla založena za účelem zajištění kulturních, sociálních a duchovních potřeb občanům města Holešova a jeho okolí. Zřizovatelem této organizace je obec, tedy územně samosprávný celek. Její hospodaření se řídí zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. V čele stojí ředitel, který plní úkoly vedoucího příspěvkové organizace a je oprávněn jednat ve všech věcech jejím jménem.

6.1 Základní údaje o organizaci

Název organizace: Městské kulturní středisko Holešov, příspěvková organizace

Identifikační číslo: 00486639

Zřizovatel organizace: Město Holešov

Identifikační číslo zřizovatele: 00287172

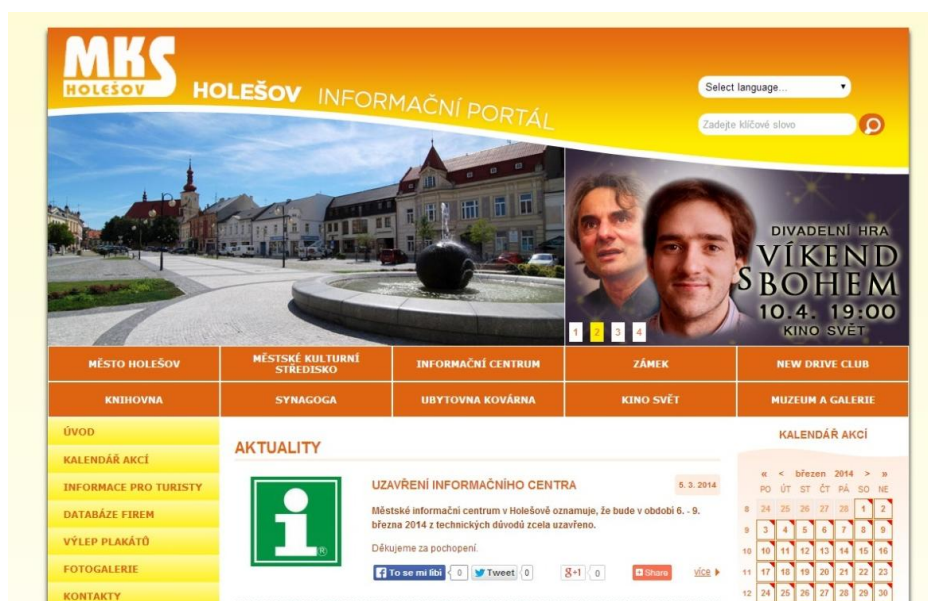
Sídlo organizace: nám. F. X. Ríchtra 190, 769 01 Holešov (Zámek Holešov)

Ředitel organizace: Mgr. Pavel Chmelík

Datum založení organizace: 1. 1. 1992

Počet zaměstnanců k 1. 1. 2014: 27

Obrázek 4 Nový vzhled internetových stránek (MKS Holešov, © 2013)



6.2 Historie a současnost organizace

První zmínka o Městském kulturním středisku byla publikována v třetím čísle Zpravodaje města Holešova z roku 1991. Zde bylo v zápise ze zasedání rady č. 18 ze dne 23. 7. 1991 zmíněno projednání návrhu o zřízení této organizace. (MÚ Holešov, 1991)

Na základě usnesení městského zastupitelstva ze dne 24. 10. 1991 pak Městský úřad Holešov zřídil s platností od 1. 1. 1992 příspěvkovou organizaci Městské kulturní středisko se sídlem v budově Kina Svět. Její vznik byl doložen vydáním zřizovací listiny ze dne 11. 12. 1991. (interní materiály organizace)

Kulturní středisko se od počátku vyznačovalo rozsáhlou působností. Byla pořádána filmová představení, zábavné pořady, koncerty, festivaly, menší divadla a také hudební pořady Drive Clubu zaměřené zejména na jazzovou scénu. Už v této době středisko provozovalo další objekty: městskou knihovnu, stálou muzejní expozici, galerii, informační centrum, Šachovu synagogu, historickou Zemanovu kovárnu a kulturně sportovní areál v místní části Žopy. S dalšími místními spolky se pak podílelo na několika významných regionálních akcích, jako byla mistrovská postupová republiková soutěž mažorettek, městský den dětí, Drásal cyklomaraton, novoroční ohňostroj či vánoční trhy s programem. (interní materiály organizace)

Brzy po svém zřízení se příspěvková organizace potýkala s nedostatečnou kapacitou pro pořádání větších kulturních pořadů. Několikrát byla projednána možnost vybudování nového kulturního domu vedle Kina Svět, která však byla v roce 1998 zamítnuta. Přesto se zástupci organizace nevzdávali a plánovali přestavbu budovy kina tak, aby byl současný kinosál přestavěn na velký sál, který by měl sloužit plesům a dalším větším akcím. Plánovaná přestavba měla začít v roce 2000. Díky nedostatečným finančním prostředkům a změně záměru s holešovským zámkem v říjnu roku 2005 zastupitelstvo města Holešova schválilo na svém zasedání, že holešovský zámek s přilehlým parkem přejde od ledna roku 2006 pod správu MKS. V lednu roku 2009 se oficiálně otevřely brány holešovského zámku veřejnosti a po dvou letech, v květnu 2011, následoval již dříve zamýšlený přesun sídla Městského kulturního střediska do prostor pravé části arkád. Rovněž byl tímto částečně vyřešen problém s nedostatečnou kapacitou. (interní materiály organizace)

V průběhu let se činnost organizace postupně rozšiřovala o další kulturní aktivity s cílem poskytovat bohaté využití kulturního fondu, který má svěřen k hospodaření. K novinkám sezóny roku 2013 například patřilo kombinované vstupné. Jelikož má návštěvník Holešova

možnost shlédnout hned několik památek najednou, vyšlo středisko svým návrhem vstříc turistům a nabídlo zakoupení vstupenek na 3 památky najednou za sníženou cenu.

V současné době organizace zaujímá významné postavení na poli kulturních domů a zařízení v blízkém okolí a svým většinou mnohdy přesahuje hranice vlastního regionu díky následující struktuře středisek:

Středisko č. 1 Kino

Budova Kina Svět dnes slouží jako víceúčelové zařízení. Jeho prostory lze využít pro kinoprojekci, pořádání divadelních představení, k výukovým programům pro školy, ke konání přednášek, besed či školení, pro prezentační akce, oslavy nebo jako zkušebnu amatérských souborů. Jedna z částí této budovy v současné době slouží jako kavárna, která však není provozována kulturním střediskem.

Středisko č. 2 Knihovna

V současné době je knihovna rozdělena do několika částí. Čtenářům nabízí oddělení pro dětské čtenáře společně s čítárnou, oddělení pro dospělé, regionální a bibliograficko-informační oddělení, regionální služby, fond muzejní knihovny, studovnu a další speciální fondy jako jsou hudebniny a vzácné tisky z pozůstalostí holešovských rodáků.

Středisko č. 3 Zámecká zahrada

Městskému kulturnímu středisku byla předána do správy také zámecká zahrada. Její obhospodařování je zajištěno účelovou dotací od zřizovatele, která je poskytována kulturnímu středisku na základě harmonogramu udržovacích prací, které musí být v průběhu roku uskutečněny. Mezi tyto práce patří zejména odborné seče travin, ale také ořez historicky vzácných dřevin, výsadba květin, bránování pískových ploch, úklid a další. Prostory zámecké zahrady slouží v letních měsících k zajištění prostoru pro kulturní programy a je využívána také k pronájmům.

Středisko č. 4 Zámek

Reprezentativní venkovské feudální sídlo mající kořeny ve středověku má velmi bohaté využití. Zámek nabízí prohlídkový okruh, možnost pronájmu pro svatby, oslavy, firemní večírky, konference a sály a sálky s variabilním uspořádáním a technickým zázemím. Na zámku má sídlo vedení Městského kulturního střediska, Městské informační centrum,

Městská policie a od roku 2013 je zde otevřena nová zámecká restaurace se zážitkovou kuchyní.

Středisko č. 5 Synagoga

Židovská synagoga v Holešově patří mezi nejvýznamnější památky nejen v Holešově a jeho okolí, ale i v celé České republice. Jelikož je tato synagoga dnes již jedinou synagogou tzv. polského typu, která se zachovala v původní podobě, bývá označována dokonce jako světový unikát. Mimo synagogu stojí jistě za zmínku i nedaleký židovský hřbitov.

Středisko č. 6 Kovárna

Budova kovárny má od roku 2012 dvě využití. První z nich je poskytování ubytovacích služeb v turistické ubytovně. Druhou z nich je součástí městského památkového okruhu. Jedná se o expozici Malého muzea kovářství Zemanovy kovárny ze 17. století.

Středisko č. 7 Městské informační centrum

Městské informační centrum slouží k poskytování přímých služeb občanům. Od 2. 4. 2012 sídlí na zámku Holešov, kde je k dispozici návštěvníkům historického areálu. Mezi dostupné služby patří poskytování informací, přístup k internetu, tisk, kopírování a faxování tiskovin, prodej vstupenek nejen na místní kulturní akce, zprostředkování výlepu plakátů a také směnářská činnost.

6.3 Charakteristika provozovaných činností

Zřizovací listina organizace dělí činnosti organizace na hlavní a doplňkové. V důsledku hledání dodatečných zdrojů financování a snahy poskytovat co nejkomplexnější služby se počet jí poskytovaných výkonů neustále rozrůstá.

6.3.1 Hlavní činnost

Předmětem hlavní činnosti příspěvkové organizace jsou tyto oblasti:

1. Kulturní a společenská činnost

Do této oblasti řadíme pořádání koncertů, divadelních a filmových představení, prohlídky historických památek, organizování uměleckých výstav, rodinných festivalů, hudebních produkcí, příprava odborných přednášek a mnoho dalších.

2. Vzdělávací a kurzovní činnost

Zde patří zejména organizování pravidelných kurzů tance pro studenty základních škol a příprava výchovných programů pro děti.

3. Provoz veřejné knihovny včetně internetu

V rámci knihovny funguje oddělení pro dospělé, oddělení pro děti a mládež a čítárna. Kromě činnosti půjčovni a informační pořádá knihovna také řadu kulturních akcí a besed pro děti i dospělé, pro školy i jiné příměstské organizace a taktéž se věnuje publikační činnosti.

4. Zabezpečení výkonu regionálních funkcí ve středisku veřejné knihovny

Pracovníci městské knihovny zabezpečují také chod knihovnických poboček místních částí Holešova a poskytují odborné knihovnické služby pro další obecní knihovny regionu.

5. Vykonávání funkce muzea ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 122/2000 Sb. a poskytování standardizovaných veřejných služeb ve smyslu ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 122/2000 Sb., v platném znění

Muzejní činnost spočívá ve sběru a shromažďování přírodnin a lidských výtvorů zejména z oborů historie, etnografie a dějin umění. Ze získaných materiálů prezentuje výtvary za účelem studia, vzdělání, výchovy a potěšení.

6.3.2 Doplnková činnost

Zřizovatel organizaci povoluje doplňkovou činnost navazující na hlavní účel a předmět činnosti tak, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců.

Předmětem doplňkové činnosti jsou tyto okruhy:

1. Obchodní činnost v rozsahu volné živnosti

Dominantní příjem této činnosti tvoří prodej zboží v podobě upomínkových předmětů, publikací místních autorů, kalendářů, pohlednic a tak podobně.

2. Reprografické práce

Na středisku MIC mají návštěvníci možnost využít služeb spojených s tiskem, kopírováním, či ukládáním dokumentů do elektronické podoby.

3. Směnárenská činnost

Městské informační centrum poskytuje zákazníkům také směnárnou. Tuto činnost však neprovozuje samostatně, nýbrž zprostředkovaně jako jediná vyčleněná pobočka známé sítě TOURIST CENTRUM.

4. Provozování cestovní agentury

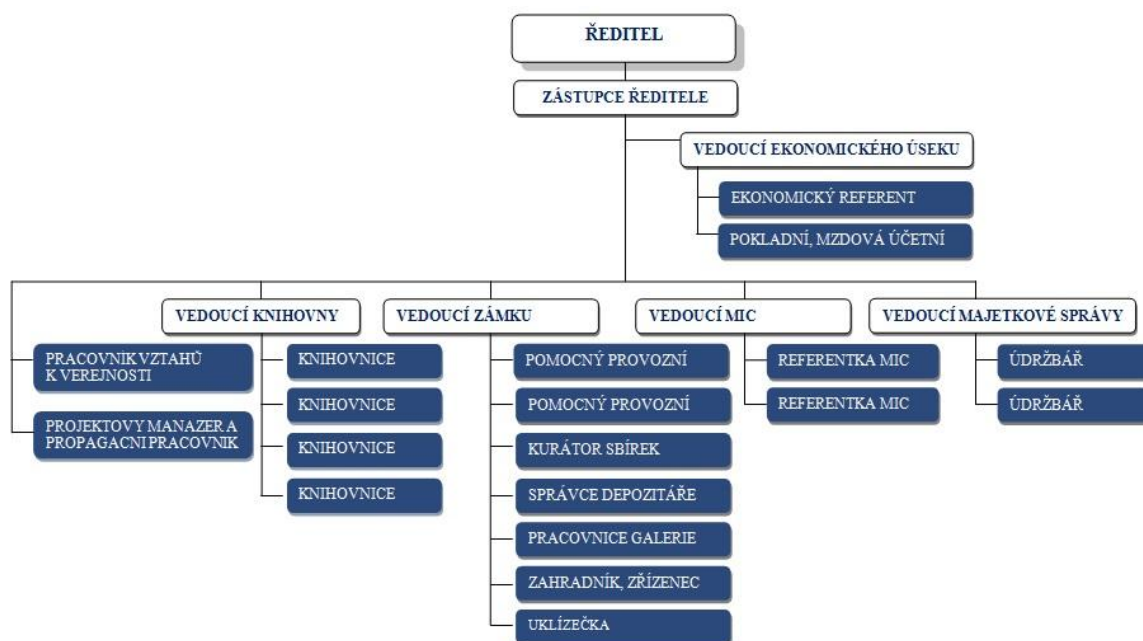
Pracovnice Městského informačního centra nabízí také služby zprostředkování zájezdů několika cestovních kanceláří.

5. Pronájem movitých a nemovitých věcí

Tato kategorie nezahrnuje pouze pronájem prostor kina, zámku či zámecké zahrady, ale také pronájem reklamních ploch využívaných k výlepu plakátů a propagaci různých subjektů, spolků a organizací.

6.4 Organizační struktura a složení zaměstnanců

Organizační struktura je koncipována jako liniově-štabní. Systém řízení, který je do jisté míry ovlivněn typem organizace, obsahuje byrokratické prvky.



Obrázek 5 Organizační schéma platné od 1. 1. 2014 (interní materiály organizace, upraveno autorem)

Hlavní postavou v organizaci je ředitel, který plní funkci statutárního orgánu. V jeho nepřítomnosti jeho funkci supluje zástupce, který mimo jiné zastává pozici personalisty a řídí správu Kina Svět. Jako oddělená divize stojící nad další strukturou působí ekonomické oddělení. Jeho úkoly jsou zastávány třemi zaměstnanci. Pokladní a zároveň mzdová účetní, jak název této pozice napovídá, má na starosti účtování příjmových a výdajových pokladních dokladů, mzdové operace a s nimi související agenda. Ekonomický referent spravuje faktury vydané a přijaté, vede evidenci majetku, zajišťuje

jeho inventarizaci a zpracovává objednávky. Vedoucí ekonomického úseku zabezpečuje kompletní evidenci účetnictví, sestavuje čtvrtletní výkazy a roční uzávěrku, jako správce rozpočtu tvoří rozpočet, kontroluje jeho plnění a navrhuje úpravy. Zpracovává daňová přiznání, statistické výkazy, zajišťuje dokladovou inventuru, účtuje mzdy, vyúčtovává poskytnuté dotace a s tím související agendu. V organizaci zastávají řídicí funkci další tři zaměstnanci – vedoucí zámku, vedoucí knihovny a vedoucí informačního centra. Každý z nich spravuje jedno z těchto středisek, což obnáší správu svěřených prostor a majetku, zajištění dodavatelských služeb, odpovědnost za práci podřízených pracovníků, organizaci kulturních akcí. U některých zaměstnanců dochází ke zdvojení pracovních pozic, které spadají pod různá střediska. Proto níže uvedená tabulka sumarizuje vývoj počtu stálých zaměstnanců v letech 2009-2013 pouze na určitých střediscích, kam spadá většina jejich pracovní náplně.

Tabulka 3 Vývoj počtu zaměstnanců MKS (interní materiály organizace)

	2009	2010	2011	2012	2013
Počet zaměstnanců celkem	25	27	25	25	24
Kino Svět	8	7	-	-	-
Knihovna	6	5	5	5	4
Zámek	6	11	17	17	17
Městské informační centrum	4	3	3	3	3
Synagoga	1	1	-	-	-

Mimo zaměstnanců pracujících na hlavní pracovní poměr bývají uzavřeny pracovní poměry také prostřednictvím dohod mimo pracovní poměr – konkrétně na dohodu o pracovní činnosti a dohodu o provedení práce. Tyto úvazky bývají využívány zejména na různých střediscích. Pracovní náplň zahrnuje například prodej vstupenek, promítání filmů, uvaděčské služby, pomocné knihovnické služby v okolních obcích a služby průvodců kulturních památek. Počet dohod v jednotlivých letech zobrazuje Tabulka 4.

Tabulka 4 Vývoj počtu dohod mimo pracovní poměr (interní materiály organizace)

	2009	2010	2011	2012	2013
Počet úvazků mimo pracovní poměr	109	66	26	10	12
Kino Svět	37	20	6	4	5
Knihovna	7	5	6	6	6
Zámek	59	39	14	-	1
Muzeum	6	-	-	-	-
Synagoga	-	2	-	-	-

Velkou výhodou (zejména v letních měsících, kdy probíhá hlavní sezóna) je zprostředkování práce osobám vedeným na úřadu práce ve formě veřejně prospěšných prací. Tito pracovníci jsou zaměstnání na základě Dohody o úhradě mzdových nákladů, kdy předem stanovená část příspěvku slouží k pokrytí nákladů na jejich mzdy. Ve většině případů příspěvek nepokryje celkové náklady spojené se mzdou z důvodu, že jsou kulturní akce pořádány především o víkendů a ve večerních hodinách, kdy je ze zákona povinnost vyplácet příplatek za práci v sobotu a v neděli a za noční práce. I tak tvoří příjmy z těchto dohod významnou položku rozpočtu, bez které se lze jen stěží obejít.

Podobně jsou využíváni také účastníci vzdělávacích programů, jako například Znovu do práce. I touto formou dostává organizace příspěvek, který slouží k pokrytí mzdových nákladů. Rozdílem oproti předchozí skupině z úřadu práce je ten, že zaměstnávání těchto pracovníků je zajištěno vzdělávací agenturou (MARLIN, s. r. o.). Tyto agentury nabízí svým klientům také stáže, kdy jejich odměnu nevyplácí organizace, ve které stáž probíhá, ale přímo zprostředkovatel.

Dále organizace přijímá zaměstnance, kteří vykonávají obecně prospěšné práce. Ti obvykle touto formou odpracují hodiny, které jim byly uloženy ve výkonu trestu.

Poslední skupinou přijímaných pracovníků jsou studenti, kterým na základě smlouvy o praxi vedení umožní podílet se na práci na různých pracovních pozicích.

Rozbor počtu takto zaměstnaných pracovníků uvádí níže přiložená tabulka.

Tabulka 5 Vývoj počtu zaměstnanců z různých hledisek (interní materiály organizace)

	2009	2010	2011	2012	2013
Počet stáží, praxí	-	-	-	2	13
Počet obecně prospěšných prací	-	-	2	4	4
Počet veřejně prospěšných prací	10	22	9	2	28
Počet veřejných služeb	-	-	-	47	-
Celkový počet	10	22	11	55	45

V roce 2012 byla převážná část veřejně prospěšných prací nahrazena veřejnou službou, která ji pod hrozbou sankcí vyřazení z evidence úřadu práce téměř nahradila. Již od 10. 12. 2012 byla povinnost zdarma vykonávat veřejnou službu zrušena a opět nahrazena statutem veřejně prospěšných prací.

Následující tabulka uvádí sumu příspěvků, které organizace přijala prostřednictvím dohod uzavřených s Úřadem práce, agenturou MARLIN a M-CENTRUM.

Tabulka 6 Výše přijatých mzdových příspěvků (interní materiály organizace)

	2009	2010	2011	2012	2013
Příspěvek na hrubé mzdy	384 230 Kč	1 253 238 Kč	233 494 Kč	123 405 Kč	1 582 430 Kč
Příspěvek na SZ	34 581 Kč	112 791 Kč	21 014 Kč	11 106 Kč	395 608 Kč
Příspěvek na ZP	96 058 Kč	313 310 Kč	58 374 Kč	30 851 Kč	142 419 Kč
Příspěvek celkem	514 869 Kč	1 679 339 Kč	312 882 Kč	165 363 Kč	2 120 456 Kč

6.5 Hospodaření organizace

Hospodaření příspěvkové organizace je díky stále se rozšiřujícímu spektru poskytovaných služeb velmi rozmanité. Každodenní chod organizace proto vyžaduje od všech zaměstnanců nejen plnění běžných pracovních povinností, ale také přispívání svými nápady, kreativitou a umem k rozvoji a kvalitě ostatních činností. Aby byly výsledky organizace příznivé, je nutné zapojit při všech aktivitách hledisko hospodárnosti a vynakládat tak minimum prostředků pro dosažení cílů v odpovídající kvalitě. Významným faktorem, který hospodaření organizace ovlivňuje, je také její daňové zatížení.

6.5.1 Daňová, registrační a oznamovací povinnost

Příspěvková organizace se stala od 1. 3. 2010 plátcem daně z přidané hodnoty. Tato skutečnost velmi výrazně ovlivnila její hospodaření a zapříčinila zvýšení administrativních nároků. Stejně jako mnohé podnikatelské subjekty je organizace registrována k dani silniční, dani srážkové a část příjmů podléhá dani z příjmů právnických osob.

Předmětem podnikání příspěvkové organizace je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Živnostenské oprávnění organizace se vztahuje na tyto obory činností:

- provozování cestovní agentury a průvodcovská činnost v oblasti cestovního ruchu,
- vydavatelské činnosti, polygrafická výroba, knihařské a kopírovací práce,
- velkoobchod a maloobchod,
- ubytovací služby,
- reklamní činnost, marketing, mediální zastoupení,
- mimoškolní výchova a vzdělávání, pořádání kurzů, školení, včetně lektorské činnosti,
- provozování kulturních, kulturně-vzdělávacích a zábavních zařízení, pořádání kulturních produkcí, zábav, výstav, přehlídek, prodejních a obdobných akcí.

Organizace je vybrána jako zpravodajská jednotka (respondent) pro statistická zjišťování nejen českého statistického úřadu, ale také Ministerstva kultury. Do šetření je zapojena v následující struktuře statistických výkazů:

- Roční výkaz o spotřebě paliv a energie a zásobách paliv,
- Roční výkaz o čerpání prostředků ze zahraničí,
- Čtvrtletní výkaz o práci,
- Výkaz o úplných nákladech práce,
- Roční výkaz o kultuře, vzdělávací a zájmové činnosti,
- Roční výkaz o knihovně,
- Roční výkaz o muzeu a galerii.

6.5.2 Finanční hospodaření

Struktura finančních zdrojů se v průběhu let obměňovala. Tato skutečnost je způsobena zejména rostoucími náklady a stagnací výše příspěvku od zřizovatele. Snahou je hledat jiné příležitosti na trhu a získávat nové zdroje financování. I přesto tato skutečnost nemění nic na faktu, že příspěvek od zřizovatele stále tvoří převažující zdroj.

Tabulka 7 Struktura zdrojů organizace v letech 2011-2013 v tis. Kč (interní materiály organizace, upraveno autorem)

	2011	2012	2013
ZDROJE CELKEM	22 716	21 490	22 612
Vlastní zdroje	5 963	4 815	3 649
Hlavní činnost	2 934	2 675	1 420
Hospodářská činnost	2 023	2 101	2 229
Čerpání fondů	1 006	39	1 487
Cizí zdroje	16 753	16 675	18 963
Prostředky místních vládních institucí	16 440	16 510	16 740
Příspěvek zřizovatele na provoz	16 372	16 500	10 007
Investiční dotace od zřizovatele	0	0	6 680
Dotace z krajského úřadu	68	10	53
Prostředky ústředních vládních institucí	313	165	2 223
Dotace na úhradu mzdových nákladů	313	165	2 120
Neinvestiční dotace	0	0	17
Investiční dotace	0	0	86

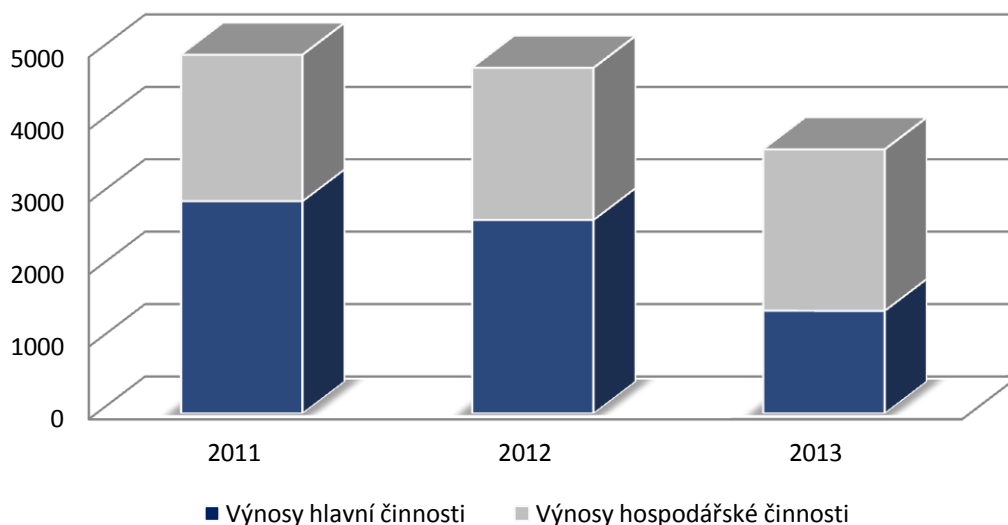
Jak je z předchozího rozboru vidět, jedním z využívaných zdrojů financování je také získávání darů od fyzických či právnických osob. Tyto prostředky bývají zpravidla účelově vázané a vztahují se k dofinancování konkrétních kulturních akcí. Obvykle je využíváno

dobrých vztahů se zástupci místních organizací, kteří se tak stávají pravidelnými donátory. Ti tak ochotně podporují rozvoj kultury v regionu, kde sami podnikají.

Tabulka 8 Rozbor darů přijatých organizací (interní materiály organizace, upraveno autorem)

Rok	Účelové dary		Neúčelové dary		Počet dárců	Průměrná výše darů
	Přijato	Čerpáno	Přijato	Čerpáno		
2011	62 000 Kč	62 000 Kč	197 800 Kč	168 024 Kč	24	10 825 Kč
2012	30 000 Kč	30 000 Kč	45 800 Kč	9 000 Kč	12	6 317 Kč
2013	137 000 Kč	137 000 Kč	17 000 Kč	83 576,13 Kč	14	11 000 Kč

Zajímavým poměrem je vztah mezi výnosy hlavní a hospodářské činnosti. Následující graf ukazuje, že výše výnosů hospodářské činnosti je velmi výrazná a postupem let se zvyšuje.



Obrázek 6 Poměr výnosů hlavní a hospodářské činnosti v tis. Kč (interní materiály organizace)

6.6 Cash flow

Výkaz cash flow nebýval v minulosti v organizaci sestavován. Jeho zavedení by bylo pro řízení financí velkým přínosem, hlavně z důvodu podrobné kontroly likvidity. U příspěvkových organizací musí být totiž splněna podmínka každodenní likvidity nejen za organizaci jako celek, ale také pro jednotlivé finanční fondy, popřípadě činnosti. V jakém složení by mohl být výkaz cash flow sestavován, uvádí následující tabulka.

Tabulka 9 Návrh podoby výkazu cash flow sestaven za rok 2013 v tis. Kč (vlastní zpracování)

	CF FKSP	CF IF	CF provozní	CF celkem
Stav peněžních prostředků na začátku účetního období	5,15	998,47	1 545,99	2 549,61
Výsledek hospodaření před zdaněním	0	0	-5 658,91	-5 658,91
Účetní odpisy DHM a DNM	0	881,81	0	881,81
Změna stavu cenin	0	0	-11,59	-11,59
Změna stavu zásob	0	0	-31,50	-31,50
Změna stavu krátkodobých pohledávek	0	0	-2 506,79	-2 506,79
Změna stavu krátkodobých závazků	0	0	11 223,27	11 223,27
Změna stavu fondů	9,29	-1 602,39	-6 800,74	-8 393,84
Změna stavu bankovních účtů	7,75	0	-7,75	0
Neuhrazené ztráty minulých období	0	0	5 658,91	5 658,91
ČISTÝ PENĚŽNÍ TOK (CF)	17,04	-720,58	1 864,90	1 161,36
Hotovost na konci období	22,19	277,89	3 410,89	3 710,97

V současné době se mnohé příspěvkové organizace dostávají při kontrole peněžních toků do obtížné situace. To je způsobeno nejasnostmi vyplývajícími z platných účetních předpisů. Sporná je otázka rozdílu v pojetí fondů jako peněžních prostředků a fondů jako vlastních zdrojů. V této souvislosti je problémem fakt, že rozhodně není možné zaměňovat zisk organizace s vygenerovanými peněžními prostředky. Dochází tak k situaci, že hodnota fondů není kryta peněžními prostředky, a to by mohlo značně ztížit sestavování výkazu.

V souvislosti s účetnictvím státu, měla být od roku 2014 zahájena konsolidace účetních jednotek státu. Konsolidace je prováděna postupně po jednotlivých úrovních dílčích konsolidačních celků takovým způsobem, že jsou sestavovány účetní výkazy za dílčí konsolidační celky na nižší úrovni, které jsou dále zahrnovány do konsolidačních celků státu na vyšší úrovni. (interní materiály organizace)

Z dosud zveřejněných informací vyplývá, že konsolidace bude pravděpodobně přesunuta až na rok 2015. Zatím zřejmě podle podmínky významnosti vybrané účetní jednotky. Konsolidace pak bude znamenat odevzdávání řady dalších výkazů. Z toho důvodu je možná i ta varianta, že organizace bude muset sestavovat výkaz cash flow povinně jako součást účetní závěrky. (interní materiály organizace)

6.7 Finanční analýza organizace

Využití finanční analýzy pro zjištění finančního zdraví organizace a odhalení potencionálně rizikových oblastí bude předmětem následujících kapitol.

Nejprve bude proveden rozbor majetkové a finanční struktury pomocí horizontální a vertikální analýzy. Horizontální analýza spočívá v porovnání změn položek jednotlivých výkazů ve srovnání s předcházejícím obdobím. Oproti tomu vertikální analýza slouží ke klasifikaci jednotlivých položek účetních výkazů jako podílu k jedné zvolené základně.

Následně bude zhodnocen vývoj výnosů a nákladů v předchozích letech a na závěr budou provedeny výpočty ukazatelů finanční analýzy, které jsou využitelné v neziskových organizacích.

6.7.1 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury

Z hlediska celkového majetku organizace můžeme pozorovat rostoucí hodnotu bilanční sumy aktiv, která se od roku 2010 zvýšila více než pětkrát. K výraznému navýšení aktiv došlo v průběhu roku 2011, kdy bylo příspěvkové organizaci od zřizovatele předáno technické zhodnocení zámku, které obnášelo celkovou rekonstrukci prvního nadzemního podlaží, přízemí a sklepu zámku. Nejvýznamněji se na aktivech organizace podílí stavby, ty tvoří okolo 90 % všech aktiv. Další významnou položku tvoří pozemky a soubory movitých věcí. Z hlediska stáří dlouhodobého majetku lze konstatovat, že samostatné movité věci jsou odepsány v průměru ze 47 %. Problematickou položku z hlediska odpisování tvoří stavby. Do roku 2013 byly odpisovány pouze některé stavby svěřené kulturnímu středisku. Začátkem roku 2014 bylo však zjištěno, že je nutné odepisovat i ostatní budovy, které byly dříve vnímány jako kulturní památky a předpokládalo se, že tyto budovy není nutno odepisovat. Po přehodnocení této skutečnosti dojde v roce 2014 k jejich částečnému dooprávkování a začnou se odepisovat dle odpisového plánu, jelikož pokud je kulturní památka oceněna jinou hodnotou, než je 1 Kč, je nutné ji odepisovat jako každou jinou budovu. V porovnání se stálými aktivy, jsou oběžná aktiva zanedbatelnou položkou. V této skupině je nejvíce zastoupena výše zůstatku běžného účtu a pohledávek za odběrateli.

Tabulka 10 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury (interní materiály organizace, upraveno autorem)

	10/11	11/12	12/13	2011	2012	2013
AKTIVA CELKEM	339,71 %	-0,11 %	14,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Stálá aktiva	361,29 %	-0,37 %	12,10 %	98,99 %	97,73 %	97,09 %
DHM	361,29 %	-0,37 %	12,07 %	98,99 %	98,73 %	97,06 %
Oběžná aktiva	-21,50 %	25,61 %	161,88 %	1,01 %	1,27 %	2,91 %
Zásoby	44,53 %	0,00 %	85,32 %	0,04 %	0,04 %	0,07 %
Krátkodobé pohledávky	86,50 %	45,22 %	117,01 %	0,57 %	0,83 %	1,57 %
Krátkodobý finanční majetek	-59,53 %	0,00 %	263,83 %	0,40 %	0,40 %	1,26 %

6.7.2 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury

U podnikatelských subjektů je důležitým poměrem vztah mezi vlastními a cizími zdroji. U příspěvkové organizace tento poměr není až tak podstatný, jelikož nedochází k čerpání cizích zdrojů, kde by hrozilo riziko nesplácení. V letech 2011-2012 dosahovala hodnota vlastního kapitálu 99 %. Pouze v roce 2013 se tento poměr snížil, v důsledku zvýšení závazků k dodavatelům v souvislosti s investicí do zámecké restaurace. Ostatní položky v průběhu sledovaných let dosahovaly vyrovnaného vývoje.

Tabulka 11 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury (interní materiály organizace, upraveno autorem)

	10/11	11/12	12/13	2011	2012	2013
PASIVA CELKEM	339,15 %	0,50 %	13,30 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Vlastní kapitál	351,47 %	0,54 %	9,06 %	99,16 %	99,20 %	95,48 %
Jmění účetní jednotky	377,26 %	-0,39 %	-35,49 %	98,09 %	98,11 %	55,35 %
Fondy účetní jednotky	-94,16 %	1544,39 %	-32,12 %	0,03 %	0,56 %	0,33 %
Výsledek hospodaření	-299,44 %	269,11 %	-511,27 %	0,14 %	0,53 %	-1,92 %
Cizí zdroje	3,63 %	-3,26 %	536,43 %	0,84 %	0,80 %	4,52 %
Dodavatelé	34,81 %	-36,84 %	1412,35 %	0,17 %	0,11 %	1,45 %
Krátkodobé přijaté zál.	50,00 %	-33,33 %	0,00 %	0,01 %	0,01 %	0,01 %
Zaměstnanci	-13,79 %	-5,55 %	18,67 %	0,17 %	0,16 %	0,16 %
Zúčtování s ins. SP a ZP	-5,62 %	-8,95 %	15,82 %	0,09 %	0,08 %	0,09 %
Jiné přímé daně	24,85 %	-11,41 %	-15,19 %	0,02 %	0,01 %	0,01 %
Výdaje příštích období	39,69 %	-42,60 %	1638,66 %	0,00 %	0,00 %	0,04 %
Dohadné účty pasivní	192,28 %	-3,91 %	-64,71 %	0,34 %	0,32 %	0,10 %

6.7.4 Analýza výnosů

Z hlediska dosahovaných výnosů je evidentní, že se příspěvková organizace specializuje na poskytování služeb. Při rozboru výnosů z hlavní činnosti je zřejmé, že převažující položku tvoří příspěvky z transferů. Jejich výše dosahuje v průměru 80 % veškerých výnosů. Vývoj výnosů z prodeje služeb, které zahrnují zejména příjmy za prodané vstupenky, má mírně rostoucí charakter. Výjimkou byl rok 2012, kde bylo dosaženo nadprůměrných výsledků. Tuto skutečnost odráží také vývoj výnosů za prodané zboží. Tyto skutečnosti jsou odrazem zejména úspěšnosti výstav obrazů Josefa Lady a Jana Saudka, které v tomto roce probíhaly. Výnosy z pronájmu, které tvoří nejvýznamnější část výnosů doplňkové činnosti, mají konstantní charakter v souvislosti s vývojem celkových výnosů. Další významnou položku tvoří čerpání fondů účetní jednotky. Jejím obsahem je využití prostředků z přijatých darů, použití rezervního fondu k rozvoji činnosti organizace a čerpání investičního fondu na nákup či opravy dlouhodobého majetku. Ostatní složky výnosů mají buď nahodilý charakter, nebo je jejich výše nevýznamná.

Tabulka 13 Rozbor výnosů v tis. Kč (interní materiály organizace, upraveno autorem)

	2011		2012		2013	
	HČ	DČ	HČ	DČ	HČ	DČ
VÝNOSY CELKEM	20 380	2 023	19 225	2 101	12 984	2 229
I. Výnosy z činnosti	3 935	2 023	2 714	2 101	2 907	2 229
Výnosy z prodeje služeb	1 975	540	2 610	487	1 359	652
Výnosy z pronájmu	0	1 074	0	1 122	0	1 213
Výnosy z prodaného zboží	0	409	0	492	0	364
Jiné výnosy z vlastních výkonů	12	0	0	0	0	0
Výnosy z prodeje materiálu	0	0	5	0	0	0
Výnosy z prodeje DHM kromě pozemků	6	0	60	0	0	0
Čerpání fondů	1 006	0	39	0	1 487	0
Ostatní výnosy z činnosti	936	0	0	0	61	0
II. Finanční výnosy	5	0	1	0	0	0
IV. Výnosy z transferů	16 440	0	16 510	0	10 077	0

6.7.5 Vybrané finanční ukazatele

Pro zhodnocení finanční situace budou vypočteny hodnoty následujících ukazatelů:

- autarkie,
- nákladová rentabilita,
- likvidita.

Ukazatel autarkie hodnotí schopnost organizace krýt ztrátu hlavní činnosti dosaženými výnosy z činnosti vedlejší. V letech 2011 a 2012 byla situace ideální, kdy ukazatel dosahoval potřebných hodnot. V roce 2013 se nepodařilo krýt náklady hlavní činnosti vedlejšími výkony. Toto bylo způsobeno investicí do Zámecké restaurace, jejíž návratnost bude vykázána v průběhu následujících patnácti let.

Tabulka 14 Ukazatel autarkie (vlastní zpracování)

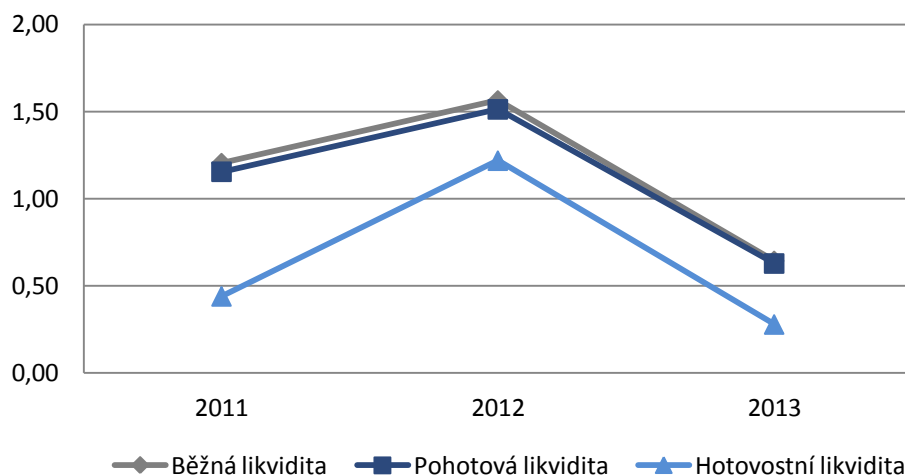
	2011	2012	2013
Výnosy z hlavní činnosti (v tis. Kč)	20 380	19 225	12 984
Náklady na hlavní činnost (v tis. Kč)	20 302	18 163	18 678
Autarkie	100,38 %	105,85 %	69,51 %

Ukazatel nákladové rentability hodnotí užitiný efekt ve srovnání s náklady, které tento efekt vyprodukovaly. Čím je hodnota vyšší, tím byly vynaložené náklady využity účinněji. Z tohoto pohledu se jeví nejúspěšnějším rokem rok 2012 jak v hlavní, tak doplňkové činnosti. Jak bylo zmíněno výše, v roce 2013 došlo k investici, která i zde odráží své následky.

Tabulka 15 Ukazatel nákladové rentability v letech 2011-2013 (vlastní zpracování)

	2011		2012		2013	
	HČ	DČ	HČ	DČ	HČ	DČ
HV (v tis. Kč)	78	295	1 062	314	-5 694	35
Náklady (v tis. Kč)	20 302	1 729	18 163	1 787	18 678	2 194
Rentabilita	0,38 %	17,06 %	5,85 %	17,57 %	-30,49 %	1,60 %

Díky tomu, že sledujeme organizaci výhradně se věnující poskytování služeb, hodnoty běžné a pohotovostní likvidity se vzájemně příliš neliší. V letech 2011-2012 dosahovala výše ukazatelů likvidity doporučených hodnot. Pouze v roce 2013 se hodnoty ukazatelů pohybovaly pod nebo na jejich spodní hranici. Tato skutečnost byla způsobena investicí do rekonstrukce prostor zámku, ve kterých se nově (od roku 2014) provozuje zámecká restaurace. Jelikož nájemné placené dopředu bude rozpouštěno až v následujících letech, v účetní závěrce figuruje na položce výnosů příštích období a tím oproti předchozím letům významně navyšuje krátkodobé závazky. Vyšší je rovněž hodnota závazků k dodavatelům, kteří rekonstrukci zajišťovali.



Obrázek 7 Graf vývoje likvidity v letech 2011-2013 (vlastní zpracování)

Pro organizace působící v neziskovém sektoru existuje také modifikovaná verze ukazatelů pohotovostní a hotovostní likvidity. Jejich modifikace spočívá v očištění krátkodobých finančních prostředků o hodnotu fondů účetní jednotky. K jejich vyloučení dochází z důvodu, že tyto položky nesmí být užity k úhradě provozních výdajů.

Tabulka 16 Ukazatele modifikované likvidity (vlastní zpracování)

	2011	2012	2013	Doporučené hodnoty
Modifikovaná pohotovostní likvidita	1,08	1,55	0,55	0,7 – 1,5
Modifikovaná hotovostní likvidita	0,42	0,52	0,20	0,1 – 0,7

6.7.6 Zhodnocení finanční analýzy příspěvkové organizace

V rámci finanční analýzy bylo zkoumáno hospodaření příspěvkové organizace. Nejprve byl proveden procentuální rozbor jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a analyzovány z časového hlediska. Poté byly vypočteny ukazatele, které vypovídají o její finanční situaci. Městské kulturní středisko je příspěvková organizace, tudíž i struktura aktiv a pasiv odpovídá tomuto typu organizací. Hlavní činnost organizace spočívá v poskytování služeb, proto ji nelze jednoduše porovnat s výrobními podniky a také skutečnost, že organizace nemůže tyto výkony provozovat za účelem dosažení zisku, v aplikaci některých ukazatelů značně stěžuje situaci.

Dostupná data ukázala, že organizace uplatňuje konzervativní strategii financování a při hospodaření dodržuje zlaté pravidlo financování, což je vzhledem k povaze činnosti pochopitelné.

Finanční analýza, jako nástroj finančního řízení není v příspěvkové organizaci využíván. Přínosem jeho zavedení, jako podpory řízení, by bylo využití pro finanční plánování a tvorbu rozpočtu. Trendový vývoj by mohl napovědět, u které položky rozvahy či výkazu zisku a ztrát je tendence k dosahování kritických hodnot a kde naopak existuje určitý potenciál k rozvoji. Po provedení finanční analýzy lze konstatovat, že jsou výsledky organizace v posledních letech značně kolísavé. Tato skutečnost je do jisté míry způsobena významnou rozhodovací pravomocí zřizovatele, kdy určité požadavky nemá vedení organizace šanci ovlivnit.

Určitý přínos by pro organizaci mělo zejména sledování ukazatelů likvidity v návaznosti na plánování a sledování výkazu cash flow. Zejména po skutečnostech roku 2013 by mohlo sledování těchto ukazatelů varovat před hrozbou platební neschopnosti.

6.8 Rozpočet

Rozpočet organizace tvoří stěžejní nástroj využívaný pro kontrolu hospodaření ze strany zřizovatele a představuje podklad pro hospodaření kulturního střediska. Skládá se z rozpočtů jednotlivých středisek sestavených na bázi výnosů a nákladů a rozpočtu hospodaření s fondy. První návrh rozpočtu musí být sestaven do 25. 10. předcházejícího roku, roku rozpočtovanému. Zde dochází k prvotní specifikaci požadavků na příspěvek od zřizovatele. Ještě před koncem tohoto roku je návrh rozpočtu projednán se zastupiteli města a dojde ke stanovení příspěvku, který se od původního návrhu může lišit. V případě, že je požadavek roven možnostem zřizovatele, začíná se po jeho schválení Radou města dle jeho předlohy hospodařit. Pokud dojde k rozdílným představám o struktuře nákladů a výnosů, prochází rozpočet dalšími úpravami.

Rozpočet je sestavován ve třech základních krocích. V první fázi je stanoven objem prostředků na spotřebu energií, mzdy a odpisy. Prostředky na spotřebu energií zahrnují náklady na spotřebu elektrické energie, vody, plynu a tepelné energie. Zde se vychází z průměrné spotřeby předchozích let, které jsou přiřazeny jednotlivým střediskům. Další stěžejní položku tvoří mzdové náklady. Plán hrubých mezd je kalkulován vedoucím ekonomického oddělení z dat poskytovaných personalistou organizace. Nejprve je nutné stanovit, zda je předpoklad zachování stávajícího složení zaměstnanců. Pokud ano, je tvořena platová inventura hrubých mezd, kde se u každého zaměstnance stanoví platový tarif dle Stupnice platových tarifů podle platových tříd a platových stupňů pro zaměstnance uvedené v § 5 odst. 1, která je součástí Přílohy č. 1 k nařízení vlády č. 564/2006 Sb.

V inventuře jsou zohledněny výše příplatků za vedení, osobní ohodnocení, případně platové postupy každého pracovníka. Přičemž zaměstnanci jsou rozděleni do tří středisek – Knihovna, Zámek, MIC. K sumě hrubých mezd všech zaměstnanců je přičtena průměrná částka příplatků za sobotu, neděli, práci v noci, která tvoří podstatnou část mzdových nákladů. Stejně tak je přičtena položka, která slouží k rozdělení příležitostných odměn. Výše těchto hodnot vychází z rozhodnutí ředitele organizace. Tímto postupem je stanovena pevná částka, která je obsahem položky 521 – Mzdové náklady. Z její výše je pak dopočtena částka sociálního a zdravotního pojištění koeficientem 0,34. I výše zákonných sociálních nákladů se odvíjí z hodnoty hrubých mezd. Tato položka obsahuje přiděl do fondu kulturních a sociálních potřeb ve výši 1 % plánovaných hrubých mezd a odhad příspěvku na stravování zaměstnanců. Náklady na stravování jsou vyčísleny jako součin počtu pracovních dnů v následujícím roce, počtu pracovníků a 30 Kč, které tvoří příspěvek od zaměstnavatele na jeden den. Poslední základní položkou jsou odpisy. Jejich výše vychází z návrhu odpisového plánu sestaveným ekonomickým referentem.

Ve druhé fázi jsou vedoucí jednotlivých středisek vyzváni k předložení požadavků na nákupy, které jsou nad rámec běžných provozních výdajů. Pokud předkládají určitý návrh, musí být podložen kalkulací ceny dodavatele, který bude příslušnou službu poskytovat. Tyto požadavky zhodnotí ředitel organizace, který požadavku buď vyhoví, nebo jej zamítne a do rozpočtu nevstupuje.

V poslední fázi jsou stanoveny náklady a výnosy na jednotlivé kulturní akce dle požadavků ředitele organizace.

Podle schválené verze rozpočtu se v průběhu rozpočtového roku hospodaří. Několikrát v roce (v závislosti na požadavcích zřizovatele) je provedeno procentuální zhodnocení plnění položek rozpočtu jako podíl skutečné a plánované hodnoty jednotlivých složek. Dle rozhodnutí zřizovatele jsou závaznými ukazateli rozpočtu všechny syntetické účty nákladů a rozpočet čerpání fondů. I když je rozpočet rozdělen dle jednotlivých středisek, nejdůležitější je dodržet tyto ukazatele za organizaci jako celek. Rozdělení položek rozpočtu na jednotlivá střediska je prováděno zvlášť u každé položky výnosů a nákladů podle účelového znaku. Dotace na provoz je však účetně přiřazena pouze s účelovým znakem zámku. Tudíž rozdělení příspěvku na jednotlivá střediska je stanoveno pouze prostřednictvím sestaveného rozpočtu.

Pro názornost obsahuje následující tabulka kontrolu plnění rozpočtu za první čtvrtletí roku 2014. Jednotlivé položky by měly dosahovat maximální výše 25 %, což je jedna čtvrtina celkové plánované částky. V souvislosti se sezónními výkyvy však může dojít k situaci, že se některá položka vyvíjí rychleji a v závěru roku zůstává již neměnná. Jedná se zejména o účty, na kterých jsou evidovány částky vyvolané pořádáním kulturních akcí. Většina z nich probíhá v letních měsících, tudíž hodnoty jara a zimy nejsou tak významné.

Tabulka 17 Kontrola plnění rozpočtu organizace v tis. Kč (interní materiály organizace)

	Název položky	Středisko							Celkem			
		1	2	3	4	5	6	7	Plán	Plnění	%	
N Á K L A D Y	501	Spotřeba materiálu	4	135	0	112	0	0	3	872	254	29 %
	502	Spotřeba energie	72	82	0	765	5	16	0	2 943	940	32 %
	504	Prodané zboží	0	0	0	0	0	0	108	380	108	28 %
	511	Opravy a udržování	1	1	352	215	0	0	0	3 460	569	16 %
	512	Cestovné	0	0	0	2	0	0	10	30	12	40 %
	513	Náklady na reprezentaci	0	0	0	3	0	0	0	15	3	20 %
	518	Ostatní služby	38	140	0	474	16	3	56	3562	727	20 %
	521	Mzdové náklady	6	321	0	1 208	0	0	209	8 400	1 744	21 %
	524	Zákonné sociální pojištění	0	110	0	424	0	0	73	2 832	607	21 %
	527	Zákonné sociální náklady	0	11	0	42	0	0	7	300	60	20 %
	531	Daň silniční	0	0	0	0	0	0	0	4	0	0 %
	549	Ostatní náklady z činnosti	0	1	0	22	0	0	1	140	24	17 %
	551	Odpisy DM	23	26	0	925	0	0	2	4 011	976	24 %
	558	Náklady z drobného DM	0	0	0	3	0	0	0	212	3	1 %
	569	Ostatní finanční náklady	0	0	0	1	0	0	0	230	1	0 %
	591	Daň z příjmů	0	0	0	0	0	0	0	15	0	0 %
		NÁKLADY CELKEM	144	827	352	4 196	21	21	467	27 406	6 028	22 %

V Ý N O S Y	602	Výnosy z prodeje služeb	72	49	0	241	1	8	113	2 650	484	18 %
	603	Výnosy z pronájmu	80	0	0	218	0	0	0	1 620	298	18 %
	604	Výnosy z prodaného zboží	0	0	0	1	1	0	87	377	89	24 %
	644	Výnosy z prodeje materiálu	0	0	3	0	0	0	0	3	3	100 %
	648	Čerpání fondů	0	0	0	0	0	0	0	1 183	0	0 %
	672	Výnosy vybr. m. vl .ins. ¹	84	790	563	3 418	4	20	234	21 573	5 113	24 %
	01	Transferový podíl	0	7	0	384	0	0	0	1 564	391	25 %
	10	Přijaté prostředky na provoz	84	716	563	2 838	4	20	234	17 827	4 459	25 %
	60	Ostatní příspěvky ze SR	0	67	0	196	0	0	0	2 182	263	12 %
		VÝNOSY CELKEM	236	839	566	3 878	6	28	434	27 406	5 987	22 %

Nerozdělený zisk	92	12	214	-318	-15	7	-33	0	-41
------------------	----	----	-----	------	-----	---	-----	---	-----

¹ Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů

Díky provedené kontrole rozpočtu bylo zjištěno, že s výjimkou nákladů na energie a prodané zboží, dosahují všechny závazné ukazatele plánovaných hodnot. Zvýšení spotřeby energií je způsobeno zejména náklady na tepelnou energii, což je pochopitelné vzhledem ke skutečnosti, že právě skončila první část topné sezóny, která bude pokračovat až ke konci roku. Důvodem mírně nadprůměrné hodnoty nákladů za prodané zboží je fakt, že k nákupu suvenýrů na nadcházející sezónu dochází zejména začátkem roku. Proto v současné době není nutné připravit rozpočtové opatření.

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO ZPŮSOBU PLÁNOVÁNÍ, EVIDENCE A PŘIŘAZENÍ NÁKLADŮ NA KULTURNÍ AKCI

Tato analýza bude provedena využitím několika metod výzkumu. Pomocí empirických metod budou sesbírány a zkoumány interní dokumenty organizace k poznání základních souvislostí vedoucích k lepšímu pochopení současného stavu. Ty budou následně využity k formulaci doporučení ke zlepšení stávajícího stavu při stanovení cen kulturních akcí. Logické metody budou využity k vlastnímu hledání příležitostí, které napomohou organizaci k efektivnějšímu využití získaných financí.

7.1 Analýza financování kulturních akcí a sestavování programového plánu

Již při tvorbě rozpočtu je stanoveno, jaký objem nákladů spadá na určitý okruh akcí a jakých výnosů má být díky jejich vynaložení dosaženo. Stanovení těchto hodnot není podloženo žádným konkrétním výpočtem, je plně v kompetenci ředitele organizace. Ten na základě zkušeností z předchozích let a předběžného plánu akcí na následující rok odhadne potřebné prostředky. V určitých případech je již část přímých nákladů akcí dotována, ale v minulosti nebylo nikdy přesně zkoumáno, v jakém poměru je tato část pokryta z dotace od zřizovatele, a jaká část je pokryta ze zisků vedlejších činností.

Programový plán – tedy rozvržení pořádaných akcí v kalendářním roce mají na starosti jednotliví vedoucí středisek. Ti k plánování termínů využívají aplikaci společnosti Google. Každou jednotlivou akci zde zaznamenávají do kalendáře, aby omylem nedošlo k tomu, že v jeden den budou souběžně probíhat akce, jež nelze současně personálně obsadit. Do tohoto kalendáře mají přístup všichni pracovníci MKS, ale mají právo do něj pouze nahlížet, nikoli jej editovat.

Při sestavování programového plánu je postupováno následujícím způsobem. Nejprve jsou zaznamenány akce, které se pravidelně opakují rok co rok. Mezi ně patří například noční prohlídky zámku, akce města Holešov, na něž dostává kulturní středisko účelovou dotaci, zámecký Gulášfest, festival Toulavej, pravidelná koncertní šňůra vážné hudby občanského sdružení Musica Holešov, letní škola barokní hudby a tak dále. Následně jsou zapsány termíny plánovaných pronájmů, které si objednatel dopředu rezervoval. V další fázi jsou pak na základě konkrétních požadavků obsazovány zbylé termíny.

Sestavení rozpočtu plánovaných akcí určuje ředitel organizace, jehož požadavky jsou do rozpočtu zpracovány vedoucím ekonomického oddělení. V průběhu roku pak dochází již jen k vyhodnocení úspěšnosti akce podle vyúčtování, které zahrnuje výnosy a náklady té dané akce. Toto vyúčtování má však pouze informativní charakter a pro další řízení financí již nemá vliv.

Pokud se v průběhu roku stane, že je uspořádána akce, se kterou původně nebylo kalkulováno, problém se vyjeví buď při kontrole plnění rozpočtu, nebo až na konci rozpočtovaného roku. Poté dochází k úhradě dodatečných nákladů z rezervního fondu. I toto čerpání ovšem závisí na schválení od zřizovatele a nemůže být uskutečněno ze dne na den.

7.2 Analýza určování cen

Stanovení cen vstupného na pořádané kulturní akce je velmi problematické. V minulosti byly ceny určovány pouze jakýmsi odborným odhadem zkušených pracovníků, kteří vycházeli z cen minulých let. Nejsou tak v potaz brány skutečnosti jako je změna sazby DPH, zvyšování tržních cen, změny cen energií a další.

Tato situace je dána jednak zvyklostmi a strnulostí stávajícího systému, ale také existencí určitých omezení. Problémem je zejména skutečnost, že jednotlivé prostory Městského kulturního střediska nejsou dostatečně kapacitně či technicky přizpůsobeny. Pokud je například požadavek na pořádání finančně náročnějšího hudebního koncertu v zimních měsících, největší dostupné prostory jsou sály prvního podlaží zámku, které mají však kapacitní omezení v počtu 240 míst. Aby byla cena stanovena tak, že uhradí veškeré náklady, může dosahovat pro zákazníka neúnosné výše. Pokud by ta samá kulturní akce měla být uskutečněna v letních měsících například v zámecké zahradě, vyvolá si její zabezpečení další náklady v podobě poplatků na zapůjčení pódia, platbu za bezpečnostní služby a tak dále. Všechny tyto okolnosti tak musí být zváženy samostatně u každé kulturní akce.

7.3 Analýza vyhodnocování úspěšnosti akce

Po ukončení kulturní akce předá zodpovědný pracovník (ve většině případů referentky Městského informačního centra, jelikož prodej vstupenek bývá obvykle zprostředkován prostřednictvím prodejního systému Colloseum, který je instalován právě zde) ekonomickému referentovi vyúčtování prodeje vstupenek. Ten do vytvořené tabulky zapíše

příjmy ze vstupného včetně výnosů za doprovodné služby (například poplatky za šatnu, WC, atd.) a přímé náklady. Jednotlivé částky čerpá ze zůstatků hlavní knihy, kde jsou kulturní akce odděleny jednak účelovým znakem, který rozlišuje, na kterém středisku byla akce pořádána, dále názvem analytického účtu, který upřesňuje, ke které kategorii se daný náklad či výnos váže a zkratkou názvu pořádané akce. Tímto způsobem zjistí, jestli byla akce úspěšná – čili bylo dosaženo zisku, či neúspěšná a akce byla ztrátová. Žádné důsledky ze zpracování tohoto vyúčtování však nevyplývají.

7.4 SWOT analýza stanovení ceny kulturních akcí

V této části bude zpracována specifická SWOT analýza, která má sloužit k odhalení silných a slabých stránek při stanovení cen kulturních akcí, vypátrat ve kterých oblastech lze najít příležitosti ke zlepšení stávajícího stavu a zvýšení konkurenceschopnosti a které situace ohrožují její fungování. Základ SWOT analýzy je znázorněn v následující tabulce.

Tabulka 18 SWOT analýza (Zich, Zámečník a Novák, © 2010-2011, upraveno autorem)

SWOT ANALÝZA	SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY	
PŘÍLEŽITOSTI	Strategie maximalizací silných stránek - maximalizovat příležitosti	Strategie minimalizací slabých stránek - maximalizovat příležitosti	ANALÝZA VNEJŠÍHO PROSTŘEDÍ
HROZBY	Strategie maximalizací silných stránek - minimalizovat hrozby	Strategie minimalizací slabých stránek - minimalizovat hrozby	
ANALÝZA VNITŘNÍHO PROSTŘEDÍ			

Na základě této tabulky byly rozpracovány jednotlivé skutečnosti vztahující se ke stanovení cen kulturních akcí do čtyř oblastí. První z nich je oblast silných stránek, druhou skupina slabých stránek, třetí kategorii tvoří příležitosti a poslední částí jsou hrozby. Některé faktory mohou ovlivňovat tvorbu ceny primárně, jiné sekundárně, některé faktory se vztahují pouze ke stanovení cen, jiné mohou ovlivnit kulturní akci jako celek. Předložená SWOT analýza tak obsahuje všechny tyto faktory, které s tvorbou ceny souvisí jak přímo, tak i nepřímo.

Tabulka 19 Body SWOT analýzy (vlastní zpracování)

SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
<ul style="list-style-type: none"> - Dlouhodobé zkušenosti (1) - Kvalita služeb (2) - Široké pole působnosti (3) - Majetková vybavenost (4) 	<ul style="list-style-type: none"> - Omezené finanční zdroje (5) - Pomalé zavádění nových postupů (6) - Plánování (7) - Stanovení cen (8)
PŘÍLEŽITOSTI	HROZBY
<ul style="list-style-type: none"> - Nové zdroje financování (9) - Zlepšení propagace (10) - Efektivnější využití doplňkové činnosti (11) - Oslovení různých cílových skupin (12) 	<ul style="list-style-type: none"> - Růst konkurence (13) - Špatné počasí (14) - Nepříznivá ekonomická situace (15) - Nemožnost samostatného rozhodování (16)

Z daného seznamu činností je sestavena matice příležitostí. Obsahuje činnosti, které svědčí o úspěchu organizace a mohou přispět k tvorbě konkurenční výhody.

Tabulka 20 Matice příležitostí (vlastní zpracování)

Možná příležitost	Pravděpodobnost úspěchu		
		VYSOKÁ	NÍZKÁ
	VYSOKÁ	9, 12	4, 11
NÍZKÁ	1, 3	2, 10	

Tabulka níže představuje matici rizik. Ta obsahuje sféru činností, na které je třeba pracovat a odstranit její nedostatky.

Tabulka 21 Matice rizik (vlastní zpracování)

Možný dopad	Pravděpodobnost výskytu		
		VYSOKÁ	NÍZKÁ
	VYSOKÝ	5, 7	14, 16
NÍZKÝ	6, 8	13, 15	

7.4.1 Silné stránky

Městské kulturní středisko Holešov obecně disponuje mnoha silnými stránkami, které mohou napomáhat k využití svého potenciálu pro kvalitnější zpracování cen kulturních

akcí. Jedním z těchto využitelných prostředků je dlouhodobá zkušenost s pořádáním kulturních programů. Tato vlastnost je velkou výhodou, jelikož zkušenosti zaměstnanců s dlouholetou praxí nedovolí, aby došlo ke stanovení ceny tak, že by nedokázala přilákat zákazníka.

Další takto využitelnou silnou stránkou je kvalita poskytovaných služeb. Dlouhodobé zkušenosti v oblasti kultury a nepřeborné kontakty, přispívají ke zkvalitnění nabízených služeb, díky kterým si zákazník rád připlatí za to, že když se účastní některé z kulturních akcí, odejde obohacen příjemným kulturním zážitkem, jež očekával.

Velkou výhodou je také rozmanitost poskytovaných služeb. Pokud by jedna z činností přestala být pro organizaci přínosem nebo nenaplňovala hlavní podstatu svého poslání, může se organizace od této činnosti odklonit, aniž by tím ohrozila své hospodaření a zaměřit se na činnosti, které více podpoří hlavní účel zřízení.

Vybavenost a jedinečnost majetkového fondu je do jisté míry zásluhou zřizovatele, který předal středisku významné kulturní dědictví, jež samo o sobě láká zákazníky, kteří jsou ochotni za poznání hodnotných památek zaplatit.

7.4.2 Slabé stránky

Slabé stránky určují potencionální vnitřní slabiny organizace. V případě Městského kulturního střediska se jedná zejména o omezené finanční zdroje. Jestliže organizace nemá dostatek zdrojů, nemůže pořádat finančně náročnější projekty, pokud není jednoznačně zaručena jejich návratnost. Výše zdrojů je v podstatě zejména v rukou zřizovatele, protože právě jeho příspěvek zastřešuje hlavní činnost organizace.

Další slabou stránkou je pomalé zavádění nových postupů. I v případě, že by došlo ke změně v přístupu tvorby ceny kulturní akce, bude trvat několik měsíců, než se každý řídicí pracovník přizpůsobí této změně.

Plánování je jednou z velmi slabých oblastí. I když je sestavován rozpočet, v minulosti byly jeho hodnoty dány zejména hospodařením předchozích let, aniž by zohledňovaly všechny aspekty a požadavky následujícího období.

Nejslabším článkem je samotné stanovení cen kulturních akcí. Pouhý odhad na základě zkušeností z minulých let v žádném případě není dostačující k tomu, aby organizace měla své hospodaření pod kontrolou.

7.4.3 Příležitosti

Příkladem nových příležitostí je hledání doplňkových zdrojů financování. V případě, že organizace nebude hospodařit s prostředky, jejichž výše je již předem do jisté míry omezující, bude se moci zaměřit lépe na poskytování služeb souvisejících s hlavním posláním. Navíc v případě, že by si nový donátor kladl přísné požadavky na doložení využití poskytnutých prostředků, bude nutné je předem důsledněji plánovat, což zvýší pravděpodobnost úspěchu. Díky realizaci projektů může organizace využít získané prostředky k rozšíření služeb, aniž by byla zvýšena cena. Tuto skutečnost bezesporu ocení ne jeden zákazník. Z realizace projektů však těží také zaměstnanci, kteří na projektu pracují. Prostřednictvím vypsaných projektů získávají nové kontakty, nové partnery a projektové řízení může přinést nové prvky také do finančního řízení organizace jako takové.

Organizace má do jisté míry (díky dlouholetým zkušenostem) propracovanou strategii propagace. Jednou z jejích chybějících složek je však zpětná vazba o již uskutečněných akcích, která by mohla v budoucnu přilákat na podobnou akci další zájemce.

Rozšíření služeb doplňkové činnosti je další příležitostí organizace. Stěžejní oblastí je pronájem nemovitostí. Ať se jedná o vnitřní prostory zámku, či proslulé prostory zámecké zahrady, v hlavní sezóně je obtížné najít termín, kdy by někdo neměl zájem o jejich využití. Získané peněžní prostředky tak tvoří velmi významný zdroj pro provozování hlavní činnosti, aby cena pořádané akce mohla být případně nižší. Předem promyšlený způsob oslovení potencionálního zákazníka a nabídka komfortnějších a sofistikovanějších služeb by mohla vést k dalšímu rozšíření této silné stránky organizace.

Průzkum oslovovaných cílových skupin by mohl odhalit další potenciál v efektivnějším využití vložených prostředků. Dle programového plánu se jeví určitý nevyužitý prostor v nabídce služeb pro rodiče s dětmi. Naopak na poli vážné hudby, cíleném na starší věkovou kategorii je kulturní program velmi nabitý.

7.4.4 Hrozby

Jednou z hrozeb, která bezpochyby ovlivňuje stanovení ceny je rostoucí konkurence. Do jisté míry se nejedná o konkurenci ze strany organizací podobného charakteru jako je příspěvková organizace, nýbrž z řad podnikatelských subjektů. Jejich činnost si může

dovolit pořádání podobných služeb jako kulturní středisko, ale díky neomezeným finančním možnostem je může rozšířit o mnohé další.

Významným faktorem je zejména v letních měsících pořádání akcí pod širým nebem. Nevypytatelnost počasí a nemožnost v určitých případech zajistit jinou alternativu může připravit pořadatelům nemalé finanční ztráty.

Nepříznivá ekonomická situace může mít za následek podstatné snížení tržeb organizace. Jejím následkem může být postupné snižování cen, které může dojít až k situaci, kdy bude většina kulturních programů ztrátová.

Závislost na rozhodnutí zřizovatele může organizaci způsobit nepříznivé finanční následky.

7.5 Shrnutí a vyhodnocení

Z vypracované analýzy vyplývá, že existuje významný prostor ke zlepšení současného stavu. Analýzou vnitřního a vnějšího prostředí organizace bylo zjištěno několik negativních prvků bránících organizaci k efektivnějšímu vynakládání svěřených a vydělaných prostředků. Mezi tyto faktory řadíme:

- plánování výnosů a nákladů pouze na úrovni předchozích let,
- chybí plánování rozpočtu jednotlivých kulturních akcí,
- stanovení ceny kulturní akce je výsledkem odborného odhadu, bez podložení konkrétním výpočtem,
- po uskutečnění kulturní akce není její dopad na finanční situaci organizace nijak zohledněn.

Po formulaci těchto nedostatků bylo dosaženo závěru, že je pro řízení organizace vhodné využívat některých nástrojů controllingu. Zejména důsledná kalkulace ceny kulturních akcí by jednoznačně snížila riziko spojené s chybějícími finančními zdroji. Díky těmto informacím by bylo možné dopředu důsledněji sestavit rozpočet, který by byl odrazem podrobného systému plánování a kontroly.

8 SESTAVENÍ SYSTÉMU KALKULACÍ PRO STANOVENÍ CENY KULTURNÍCH AKCÍ

K popisu současného způsobu stanovení cen byla využita předchozí kapitola. Nyní bude formulován takový způsob určení cen, který by měl vést k zohlednění veškerých akcí vyvolaných a spotřebovaných nákladů, aby cena za produkované služby odpovídala požadavkům na efektivní nakládání s veřejnými prostředky. Zároveň musí být stanovena v souladu s neziskovým principem organizace. To znamená, že při pořádání kulturních akcí nebude produkován zisk, ani vykázána ztráta. Pro dosažení tohoto úkolu bude k relevantním informacím uplatněn přístup plynoucí ze znalosti zkoumaného prostředí z praxe a bude také využito získaných zkušeností od účetních a ekonomů, kteří ochotně předávají své poznatky k dalšímu uplatnění.

8.1 Cíle zavedení

Cílem zpracování návrhu kalkulací konkrétních kulturních akcí je přesnější a objektivnější stanovení cen za poskytované služby. Rozdílem oproti původnímu stavu bude skutečnost, že ještě před uskutečněním daného projektu (konkrétní kulturní akce) bude předem předložen výpočet ceny vstupného, aby bylo možné na základě reálných dat zhodnotit, zda daná akce poskytne kýžený efekt, či nikoli a jestli je kalkulováno skutečně se všemi vyvolanými náklady. Tento návrh bude využit také k přípravě rozpočtu organizace a jako podklad pro jednání se zastupiteli města o výši příspěvku na další kalendářní rok.

8.2 Příprava a uskutečnění

K co nejdůkladnějšímu přiřazení veškerých nákladů ke konkrétní akci, je vhodné transformovat náklady původně členěné pouze dle druhové klasifikace na náklady účelového členění. Východiskem budou údaje poskytnuté z účetní evidence, které budou postupně tříděny. V dalším stádiu budou tyto náklady rozděleny do vzorce předběžné kalkulace. Následně bude sestaven model určité kulturní akce, na kterém bude demonstrován konkrétní výpočet ceny vstupného. Z tohoto vzoru pak bude v praxi vycházeno při stanovení cen vstupného těchto kulturních akcí.

8.3 Rozbor jednotlivých modelů kalkulací

Městské kulturní středisko Holešov je příspěvková organizace, jež poskytuje velmi široké spektrum různorodých služeb. Nyní bude věnována pozornost stěžejní oblasti její činnosti,

kteřou je pořádání kulturních programů. I tuto činnost je však nutné rozdělit do určitých podskupin, jelikož každá z nich má své specifické vlastnosti, vyvolává různé druhy nákladů a vyžaduje jiné požadavky na uskutečnění. Z toho důvodu je třeba ke každé akci přistupovat individuálně, aby bylo umožněno promyslet každý jednotlivý detail, který může kalkulaci ovlivnit.

Z důvodu, že je organizace plátcem daně z přidané hodnoty bude také nutné rozlišit, zda jsou příjmy získané v souvislosti s pořádáním kulturní akce plněním zdaňovaným, či osvobozeným. Toto hledisko je důležité zejména pro následující kalkulaci nákladů, kdy je nutné určit, zda bude vycházeno z ceny bez daně nebo včetně daně.

Následně bude věnována pozornost dělení nákladů do jednotlivých skupin tak, jak je třeba je rozlišit pro potřeby kalkulace. Poté bude vytvořen obecný vzor formy kalkulace – předběžná kalkulace vlastních nákladů.

Na závěr každé podkapitoly bude aplikován navržený vzor kalkulace na modelovém příkladu plánované kulturní akce, aby byl demonstrován postup, který bude následně využíván v praxi.

V předložených kalkulacích nebude zohledněna výše nákladů za spotřebu energií, mzdových nákladů včetně odvodů a odpisů, jelikož tyto jsou hrazeny z dotace od zřizovatele a tudíž nemusí být pokryty z výtěžku daných kulturních akcí.

8.3.1 Kalkulace divadelního představení

Pořádání divadelních představení pro širokou veřejnost je jedna z činností, která probíhá bez přerušení od dob zřízení organizace. Divadelní hry bývají uváděny v kinosále budovy Kina Svět, která sídlí přímo v centru města.

Plánování a uspořádání divadelních pořadů je v kompetenci projektového manažera. Ten vybírá hry z nabídek divadelních spolků po celé České republice, stanovuje podmínky, za jakých bude představení odehráno, určuje termíny, připravuje smlouvy, zajišťuje propagaci, sjednává doprovodné služby. Počet pracovníků podílejících se v den konání na uskutečnění divadelního představení, je závislý na požadavcích divadelních aktérů stanovených ve smlouvě. Obvykle je nutná účast jednoho technického pracovníka, který pomáhá s přesunem divadelních kulis a zvukové techniky. Ten samý zaměstnanec pak může případně zajistit také obsluhu osvětlovací techniky v průběhu představení. V případě, že není kapacita kinosálu vyprodána již v předprodeji, druhý zaměstnanec zajistí prodej

vstupenek na místě. Třetí zaměstnanec zajišťuje kontrolu vstupenek před vstupem do sálu. V zimních měsících navíc bývá zákazníkům nabízena možnost úschovy kabátů v šatně, která vyžaduje účast nejméně dalších dvou osob. Nákladem, který je nutné v souvislosti s poskytováním této služby brát v potaz je nákup bločkových vstupenek pro potvrzení o převzetí příslušného oděvu.

Pořádání divadelních představení spadá pod činnosti uvedené v § 61 zákona o dani z přidané hodnoty, proto nelze uznat odpočet nákladů na vstupu a ceny nákladů budou kalkulovány včetně daně.

Kapacita kinosálu je tvořena 204 pevnými sedadly a 62 pohyblivými přístavky. Maximální kapacitu sálu tedy tvoří 266 míst. Tato skutečnost je hlavním atributem při tvoření rozpočtu každé kulturní akce. Druhým atributem jsou pak náklady vyvolané v souvislosti s jejím uskutečněním.

Pořádání divadelního představení vyvolává řadu přímých nákladů. Aby některý z nich nebyl opomenut, je nutné projít veškeré činnosti, které je nutné předem učinit. Mezi základní náklady patří honorář za odehrané představení konkrétnímu divadelnímu spolku. S tímto souvisí náklad na dopravu účinkujících. Obvyklou praxí je, že tento náklad nese odběratel, což upravuje umělecká smlouva, kde jsou všechny požadavky předem konkretizovány. Částka za dopravu může být stanovena různou formou. Jednou z možností je stanovení pevné částky za kilometr cesty, druhou možností je využití dopravní společnosti a poslední, třetí možností, že pro účinkující vypraví organizace vlastní automobil. S vyplaceným honorářem úzce souvisí také stanovení požadavků na úhradu nákladů za ubytování. Pokud například probíhají dvě divadelní představení v jednom dni, dá se očekávat, že soubor požádá o zajištění ubytování. I tyto parametry jsou součástí smlouvy, která musí být podepsána před představením. Již několikrát se organizace v praxi setkala s postupem, že pokud jede divadelní soubor z větší dálky, domluví si ve dvou dnech odehrání představení na nedalekých místech a odběratelé se na úhradě nákladů za ubytování podílí. Posledním nákladem vymezeným ve smlouvě může být požadavek na zajištění občerstvení.

Aby byla akce úspěšná, je vhodné investovat určitý obnos peněz do propagace. S ní je nutné začít s dostatečným časovým předstihem a v předem promyšleném záměru. Prvním úkolem je zadat požadavek na grafický návrh. Díky dlouholeté spolupráci s jedním subjektem, je odhad přibližné ceny v budoucnu poměrně snadný. Nejprve je vhodné vyjít

z neplacené reklamy. Tzn. využít prostor vlastních webových stránek holesov.info, upozornit na svou akci na Facebooku. Následuje placená reklama. Cena za tisk plakátů je závislá od počtu kusů – ten je opět zajišťován dodavatelskou formou. Výlep plakátů v městě Holešov probíhá ve vlastní režii. Výlep v okolních městech je zajišťován obdobnými organizacemi, se kterými má kulturní středisko navázanu dlouholetou spolupráci. Pokud o prodej lístků není dostatečný zájem, mohou být investovány do reklamy další dodatečné náklady.

Výše poplatků za autorské honoráře je stanovena procentem z celkových hrubých tržeb za odehrané představení. V současné době jsou autorské poplatky hrazeny v rozmezí 10 – 15 %, přičemž jejich výše závisí také na tom, zda jsou hrazeny v tuzemsku či putují do zahraničí.

Specifickou skupinou jsou náklady na personální zajištění. Jak již bylo zmíněno, v navržených kalkulačních vzorcích částky nebudou figurovat z důvodu, že zřizovatel garantuje jejich krytí ze svého příspěvku. I tak jsou tyto položky do kalkulačního vzorce zahrnuty pro případ, že by v budoucnu k tomuto zajištění nedocházelo. Nejsnadněji lze vyčíslit náklady vyplývající z dohod o provedení práce. Ta je uzavřena s prodávacem lístků, uvaděčem a uklízečkou. Mzda na obsluhu šatny a technického pracovníka v kalkulaci vychází z platové inventury a je stanovena na hodinu výkonu konkrétního pracovníka. Stejným způsobem je stanovena hodinová sazba za výkon práce u nepřímých nákladů. Zde je však velmi obtížné určit, jaký hodinový fond k těmto pracovníkům přiřadit.

Mezi nepřímé náklady, které lze připojit k dané kulturní akci patří tisk plakátů, na kterých je uveden měsíční program všech akcí Městského kulturního střediska Holešov. Tyto náklady lze vyčíslit jako určitý podíl z celkových nákladů dle počtu uskutečněných akcí na Kině Svět v daném roce.

Pro předběžnou kalkulaci byl navržen následující vzorec. Skládá se ze dvou skupin nákladů a to přímých a nepřímých. Třetí sloupec uvádí konkrétní položku z účetnictví, kam budou jednotlivé náklady účtovány. Skládá se z označení syntetického účtu vycházejícího ze závazného účtového rozvrhu pro příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem. Další dvojčíslí označuje analytický účet, který slouží k přehlednosti a lepší orientaci v účetnictví. Účelový znak označuje konkrétní středisko, na kterém se daná akce pořádá.

Tabulka 22 Kalkulace vlastních nákladů divadelního představení (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Účet
1.1	Nákup bločkových vstupenek	501.03.10000
1.2	Drobný materiál	518.03.10000
1.3	Honorář za odehrané představení	518.03.10000
1.4	Doprava účinkujících	518.03.10000
1.5	Ubytování účinkujících	518.03.10000
1.6	Grafické práce	518.03.10000
1.7	Tisk plakátů	518.03.10000
1.8	Výlep plakátů	518.03.10000
1.9	Autorské honoráře	518.03.10000
1.10	Mzda uklízečky	521.20.10000
1.11	Prodej vstupenek	521.20.10000
1.12	Mzda uvaděče	521.10.10000
1.13	Mzda technického pracovníka	521.10.10000
1.14	Obsluha šatny	521.10.10000
1.15	Elektřina kinosálu	502.10.10000
1.16	Tepelná energie kinosálu	502.40.10000
1	Přímé náklady	
2.1	Kancelářské potřeby	501.03.40000
2.2	Tisk měsíčních přehledů akcí	501.07.10000
2.3	Mzda projektového manažera	521.10.40000
2.4	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	521.10.40000
2.5	Elektrická energie kanceláří	502.10.10000
2.6	Tepelná energie kanceláří	502.40.10000
2	Nepřímé náklady	
	VLASTNÍ NÁKLADY DIVADELNÍHO PŘEDSTAVENÍ	

8.3.1.1 Analýza poptávky

K určení ceny vstupného na divadelní představení je nutné předem kalkulovat s určitým množstvím zákazníků. Aby byl jejich počet podložen reálnými daty, byla nejprve provedena analýza počtu platících návštěvníků divadelních představení, které proběhly v minulých letech. Jde o tyto divadelní hry:

- S Pydlou v zádech (13. 6. 2012),
- Láska a párečky (18. 10. 2012),
- Záměna aneb „kde jsi včera byl a s kým?“ (10. 3. 2013),
- Don Quijote (17. 9. 2013),
- Chudák Harpagon (22. 11. 2013).

Průměr platících zákazníků byl stanoven až z celkového počtu platících, protože se od poskytování slev pro určité skupiny účastníků postupně upouští.

Tabulka 23 Analýza vývoje platících zákazníků na divadelních představeních (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Počet platících	S Pydlou v zádech	Láska a pářečky	Záměna	Don Quijote	Chudák Harpagon	Průměr
Snížené vstupné	28	5	28	-	-	
Běžné vstupné	180	149	176	259	248	
Celkem	208	154	204	259	248	215

Stejně tak je nutné zjistit, v jakých relacích se pohybovala cena vstupného v minulosti. Bez této informace by mohlo v budoucnu dojít k situaci, že cena bude stanovena tak, že nebude odpovídat zájmu kupujících a nebude dostatečně konkurenceschopná.

Tabulka 24 Analýza ceny vstupného na divadelních představeních (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Cena vstupného	S Pydlou v zádech	Láska a pářečky	Záměna	Don Quijote	Chudák Harpagon	Průměr
Snížené vstupné	190 Kč	150 Kč	100 Kč	-	-	-
Běžné vstupné	230 Kč	190 Kč	170 Kč	190 Kč	230 Kč	202 Kč

8.3.1.2 Modelová kalkulace ceny divadelního představení

Pro demonstraci praktického využití navrženého kalkulačního vzorce v běžném provozu kulturního střediska, bude aplikován na modelovém příkladu. Hodnoty jednotlivých položek budou vycházet z průměrné výše jednotlivých složek nákladů divadelních představení, které dříve Městské kulturní středisko uvádělo. Při výpočtu jednotlivých částek byly položky zaokrouhleny na desítky nahoru.

Tabulka 25 Modelová kalkulace nákladů divadelního představení (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Částka
1.1	Nákup bločkových vstupenek	20 Kč
1.2	Drobný materiál	230 Kč
1.3	Honorář za odehrané představení	44 360 Kč
1.4	Doprava účinkujících	9 560 Kč
1.5	Ubytování účinkujících	1 560 Kč
1.6	Grafické práce	1 270 Kč

1.7	Tisk plakátů	2 410 Kč
1.8	Výlep plakátů	510 Kč
1.9	Autorské honoráře	5 050 Kč
1.10	Mzda uklízečky	0 Kč
1.11	Prodej vstupenek	0 Kč
1.12	Mzda uvaděče	0 Kč
1.13	Mzda technického pracovníka	0 Kč
1.14	Obsluha šatny	0 Kč
1.15	Elektrina kinosálu	0 Kč
1.16	Tepelná energie kinosálu	0 Kč
1	Přímé náklady	64 970 Kč
2.1	Kancelářské potřeby	110 Kč
2.2	Tisk měsíčních přehledů akcí	540Kč
2.3	Mzda projektového manažera	0 Kč
2.4	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	0 Kč
2.5	Elektrická energie kanceláří	0 Kč
2.6	Tepelná energie kanceláří	0 Kč
2	Nepřímé náklady	650 Kč
	VLASTNÍ NÁKLADY DIVADELNÍHO PŘEDSTAVENÍ	65 620Kč

Pokud budeme předpokládat průměrný počet platících zákazníků, dle analýzy uskutečněné z posledních pěti divadelních představení, bude cena vstupného na modelové divadelní představení stanovena takto:

$$\frac{\text{Vlastní náklady divadelního představení – očekávané příjmy}}{\text{Předpokládaný počet platících}} = \frac{65\,240}{215} = 303 \text{ Kč}$$

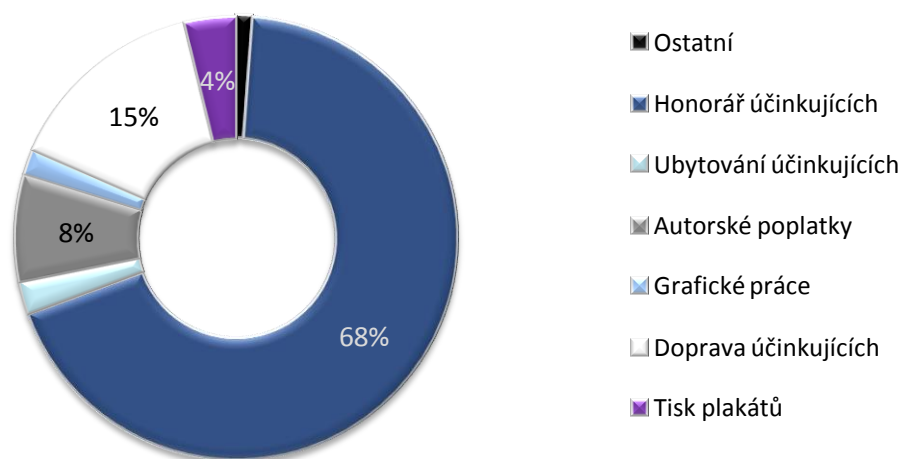
V tomto případě očekávané příjmy zahrnují průměrný výnos za prodej lístků v šatně. Výpočet ukázal, že kalkulovaná cena by měla být nastavena o cca 100 Kč výš, než je průměr. Současně v porovnání s posledním pořádaným divadlem je tento rozdíl pouze 70 Kč. Po diskuzi s vedením organizace, kde byla konzultována únosnost této ceny průměrným účastníkem kulturní akce, byla výše ceny v hodnotě 300 Kč uznána za přijatelnou.

Pro praktické využití této kalkulace byl vytvořen dokument (Příloha I.), který bude projektový manažer využívat pro plánování ceny každého divadelního představení. Do přichystaného formuláře zadá předpokládané náklady konkrétního divadelního představení a cena vstupného bude pomocí předem zadaného vzorce automaticky

vypočtena. Formulář však nebude sloužit pouze pro plánování, nýbrž i pro vyhodnocení úspěšnosti kulturní akce a vyvození konkrétních důsledků pro financování dalších kulturních programů.

Do připraveného sloupce pro zaznamenání výsledné kalkulace doplní po skončení akce ekonomický referent skutečné hodnoty zjištěné z účetní evidence a tento formulář opět předá řídicímu pracovníkovi, jehož úkolem bude výsledek konzultovat s ředitelem organizace a vedoucím ekonomického oddělení, aby byl z případných rozdílů vyvozen důsledek pro nadcházející pořádané akce. Tedy v případě, že bude akce zisková, může nadcházející akce tento zisk využít k úhradě dodatečných nákladů nebo může být o tuto částku snížena hodnota ceny vstupného. Naopak v případě, kdy bude akce ztrátová, musí se rozpočet příští akce ponížít.

Pro přehlednost byl vytvořen graf, který zobrazuje poměrové zastoupení každého z nákladů, které jsou přímo vyvolány divadelním představením. Nejvyšší zastoupení má výše honoráře divadelnímu spolku za odehrané představení, naopak nejnižší položku tvoří drobné výdaje, které zahrnují nákup květin, občerstvení, poštovné a náklady na nákup bločkových vstupenek do šatny.



Obrázek 8 Struktura průměrných nákladů divadelního představení (vlastní zpracování)

8.3.2 Kalkulace hudebního koncertu

Pořádání hudebních koncertů je další ze stěžejních činností organizace. Původně byly organizovány zejména koncerty jazzových muzikantů, které navštěvovali lidé ze všech

koutů republiky. Nyní je hudební scéna kulturního střediska otevřena všem žánrům bez výjimky, čemuž odpovídá nabídka bohatého kulturního programu.

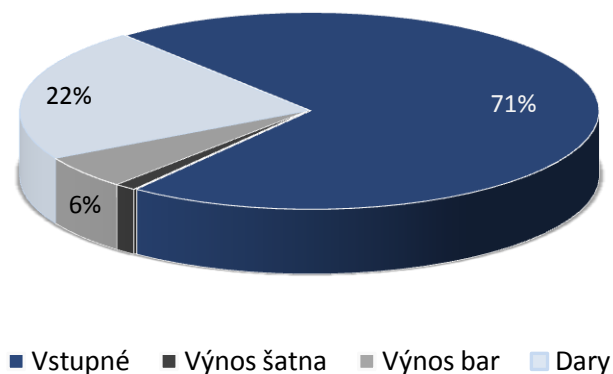
Ke konání hudebních koncertů jsou využívány různé prostory zámku. První variantou je zázemí New Drive Clubu, druhou reprezentují prostory prvního patra zámku a třetí možností je přilehlá zámecká zahrada. Každá z těchto variant má jinou kapacitu a je svým způsobem specifická pro pořádání různých typů koncertů. Prostory klubu se hodí zejména pro menší hudební uskupení, modernější žánry cílené zejména pro mladší věkovou kategorii. Druhá varianta je využívána zejména pro koncerty vážné hudby či repertoáru určeného pro starší věkovou kategorii. Prostory zámecké zahrady jsou kapacitně neomezené a hodí se pro pořádání koncertů různorodých žánrů.

Hlavní odpovědnou osobou při realizaci koncertů je vedoucí provozní zámku Holešov. Pokud se však jedná o akce celodenní, ekonomicky či technicky náročnější, na zabezpečení akce pracuje navíc nejméně další pomocný řídicí pracovník. Co se týče zajištění personálního zázemí pro tento druh akcí, bývají zapojeni jak kmenoví zaměstnanci, tak pracovníci z úřadu práce, kteří jsou významnou posilou. Zabezpečují činnosti jako například prodej vstupenek, kontrola vstupenek, obsluha šatny, koordinace účinkujících, a tak dále.

V tomto případě se zaměříme na pořádání koncertů v New Drive Clubu, kterých bylo v posledních letech uspořádáno poměrně mnoho, a svým repertoárem oslovují potenciálně silnou cílovou skupinu.

Tržby přijaté v souvislosti s pořádáním hudebních koncertů jsou podle zákona o dani z přidané hodnoty osvobozeným plněním bez nároku na odpočet. Z toho důvodu je nutné do kalkulace počítat s náklady v ceně včetně daně. Jedná se zejména o tržby za prodané vstupenky a poplatky za šatnu. Specifickým příjmem je výnos z pronájmu za provoz baru v prostorách New Drive Clubu. Nájemné je sjednáno jako 17 % z tržeb a je fakturováno čtvrtletně dle soupisu akcí, které byly v tomto období uspořádány a jednotlivými výnosy, které byly ten den získány. Jednoznačně tak lze přiřadit, jaká část nájmu připadá na daný hudební koncert.

Graf vypovídající o struktuře příjmů plynoucích z hudebního koncertu pořádaného v New Drive Clubu vytvořený z průměrných hodnot příjmů v předchozích letech ukazuje, že lze jako další zdroj využít příjem dle darovací smlouvy, který může být účelově určen na konkrétní kulturní akci.



Obrázek 9 Struktura průměrných příjmů hudebního koncertu (vlastní zpracování)

Maximální kapacita klubu je omezena na 250 osob. Toto omezení není dáno počtem sedadel, nýbrž požárně-bezpečnostními předpisy.

Pořádání hudebních koncertů rovněž vyvolává řadu přímých nákladů. Hlavním z nich je honorář konkrétnímu hudebnímu interpretovi, popřípadě kapele. S tímto opět souvisí náklad na dopravu účinkujících, případně úhrada nákladů za ubytování. Podmínky úhrady těchto výdajů musí být předem dohodnuty ve smlouvě o uměleckém výkonu. Nutným výdajem jsou rovněž náklady související s propagací, jejíž systém probíhá stejně jako v případě divadelního představení. Výše autorských poplatků Ochrannému svazu autorskému pro práva k dílům hudebním, o. s. (OSA) je stanovena v souladu s platným sazebníkem odměn bez ohledu na dobu trvání hudební produkce a počet provozovaných děl, přičemž je Městskému kulturnímu středisku poskytována sleva dle počtu obyvatel obce ve výši 10 %.

I zde tvoří specifickou skupinu náklady na personální zajištění. V den konání hudebního koncertu se akce vždy účastní vedoucí provozní zámku. Z toho důvodu je nutné zahrnout jeho mzdu v době konání koncertu do přímých nákladů. Jeho mzda, stejně jako mzda na obsluhu šatny a prodej vstupenek v kalkulaci vychází z platové inventury a je stanovena na hodinu výkonu konkrétního pracovníka. V případě, že obsluha šatny bude zajištěna zaměstnanci pracujícími na dohodu o vytvoření pracovních příležitostí, bude tento náklad

nulový, jelikož je financován prostřednictvím úřadu práce. Pro budoucí využití je nutné stanovit hodinovou sazbu dle platové inventury také za výkon práce u nepřímých nákladů. Jedná se o část mzdových nákladů vedoucího zámku, který se stará o zajištění koncertu a pracovníků ekonomického oddělení.

Náklady na tisk měsíčních programů všech akcí Městského kulturního střediska Holešov je nutné také do nákladů zahrnout. Jedna třetina celkových nákladů je účtována přímo do nákladů souvisejících s provozováním New Drive Clubu. Aby bylo možné stanovit částku spotřebovanou konkrétním koncertem, je nutné ji podělit celkovým počtem koncertů pořádaných v daném roce.

Kalkulační vzorec bude v tomto případě tvořen následující strukturou nákladů.

Tabulka 26 Kalkulace vlastních nákladů hudebního koncertu (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Účet
1.1	Nákup bločkových vstupenek	501.03.40000
1.2	Honorář za odehrané představení	518.10.40000
1.3	Doprava účinkujících	518.10.40000
1.4	Grafické práce	518.10.40000
1.5	Tisk plakátů	518.10.40000
1.6	Výlep plakátů	518.10.40000
1.7	Autorské poplatky	518.10.40000
1.8	Občerstvení	518.10.40000
1.9	Ozvučení	518.10.40000
1.10	Bezpečnostní služby	518.10.40000
1.11	Mzda provozního vedoucího zámku	518.10.40000
1.12	Prodej vstupenek	521.10.40000
1.13	Obsluha šatny	521.10.40000
1.14	Elektrina klubu	502.10.40000
1.15	Tepelná energie klubu	502.40.40000
1	Přímé náklady	
2.1	Kancelářské potřeby	501.03.40000
2.2	Tisk měsíčních přehledů akcí	501.07.40000
2.3	Mzda provozního vedoucího zámku	521.10.40000
2.4	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	521.10.40000
2.5	Elektrická energie kanceláří	502.10.40000
2.6	Tepelná energie kanceláří	502.40.40000
2	Nepřímé náklady	
	VLASTNÍ NÁKLADY HUDEBNÍHO KONCERTU	

8.3.2.1 Analýza poptávky

K určení reálného počtu účastníků hudebního koncertu je nutné provést analýzu poptávky po obdobném typu koncertů. Analýza bude provedena ze vzorku pěti koncertů, které se uskutečnily v prostorech New Drive Clubu v uplynulých letech.

Jedná se o tyto hudební koncerty:

- Plastic People (1. 3. 2011),
- Iva Frůhlingová a Ivan Hlas trio (12. 2. 2013),
- Blue Effect (23. 3. 2013),
- Lenka Filipová (17. 04. 2013),
- Kristína (27. 4. 2013).

Cílovou skupinou podobných hudebních koncertů jsou zejména zákazníci ve věkové kategorii 18 – 35 let, které láká nejen účinkující interpret, ale také stylové prostory klubu, který se nachází v suterénu zámku a nabízí tak příjemnou stylovou atmosféru. Navíc je po celou dobu koncertu otevřen místní bar, kde se mohou účastníci v průběhu také občerstvit. Pro VIP zákazníky je obvykle připraveno také menší pohoštění v podobě sklenky vína a drobného občerstvení.

Tabulka 27 Analýza vývoje platících zákazníků na hudebním koncertu (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Počet platících	Plastic People	Iva Frůhlingová a Ivan Hlas	Blue Effect	Lenka Filipová	Kristína	Průměr
Snížené vstupné	94	-	-	-	-	
Běžné vstupné	21	88	227	248	248	
Celkem	115	88	227	248	248	185

Maximální kapacita klubu umožňuje vstup 250 návštěvníků. Z analýzy počtu platících účastníků v minulosti je zřejmé, že poslední koncerty přilákaly velký počet zájemců a klub byl téměř vyprodán.

Tabulka 28 Analýza ceny vstupného na hudebním koncertu (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Cena vstupného	Plastic People	Iva Frůhlingová a Ivan Hlas	Blue Effect	Lenka Filipová	Kristína	Průměr
Snížené vstupné	190 Kč	-	-	-	-	-
Běžné vstupné	250 Kč	100 Kč	100 Kč	100 Kč	100 Kč	130 Kč

Vývoj ceny vstupného ukazuje, že v poslední době nedochází k cenovému odlišení jednotlivých akcí. Snížené vstupné není nabízeno jako u ostatních akcí dětem do určitého věku, důchodcům, či držitelům karet ZTP, nýbrž bývá použito ke zvýšení odbytu vstupenek v předprodeji samotné akce. Plné vstupné tak bývá hrazeno až v den koncertu a pokud zbývají volné lístky, tak i přímo na místě konání.

8.3.2.2 Modelová kalkulace ceny hudebního koncertu

K demonstraci využití navrženého kalkulačního vzorce, bude opět aplikován na modelovém příkladu. Hodnoty každé z položek jsou určeny z průměrné výše jednotlivých složek nákladů hudebních koncertů, které dříve Městské kulturní středisko pořádalo.

Tabulka 29 Modelová kalkulace nákladů hudebního koncertu (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Částka
1.1	Nákup bločkových vstupenek	20 Kč
1.2	Honorář za odehrané představení	52 810 Kč
1.3	Doprava účinkujících	8 140 Kč
1.4	Grafické práce	1 000 Kč
1.5	Tisk plakátů	1 400 Kč
1.6	Výlep plakátů	4 260 Kč
1.7	Autorské poplatky	1 560 Kč
1.8	Občerstvení	6 910 Kč
1.9	Ozvučení	2 040 Kč
1.10	Bezpečnostní služby	1 490 Kč
1.11	Mzda provozního vedoucího zámku	0 Kč
1.12	Prodej vstupenek	0 Kč
1.13	Obsluha šatny	0 Kč
1.14	Elektrina klubu	0 Kč
1.15	Tepelná energie klubu	0 Kč
1	Přímé náklady	79 630 Kč
2.1	Kancelářské potřeby	90 Kč
2.2	Tisk programů měsíčních přehledů akcí	580 Kč
2.3	Mzda provozního vedoucího zámku	0 Kč
2.4	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	0 Kč
2.5	Elektrická energie kanceláří	0 Kč
2.6	Tepelná energie kanceláří	0 Kč
2	Nepřímé náklady	670 Kč
	VLASTNÍ NÁKLADY HUDEBNÍHO KONCERTU	80 300 Kč

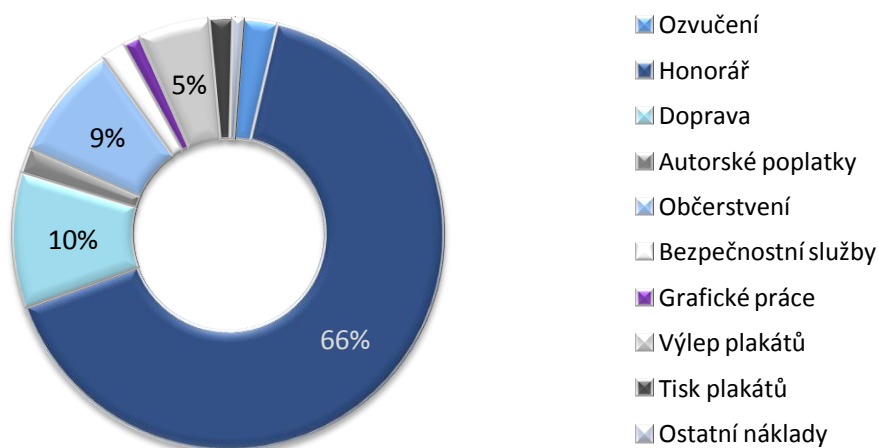
Pro výpočet ceny modelového hudebního koncertu byl použit obdobný postup jako v prvním případě. Vlastní náklady hudebního koncertu byly poníženy o průměr

očekávaných příjmy a poděleny průměrným počtem platících účastníků. V tomto případě příjmy zahrnují poplatky za šatnu, procento tržeb z baru, i průměrnou výši přijatých darů účelově věnovaných na koncerty New Drive Clubu.

$$\frac{\text{Vlastní náklady hudebního koncertu} - \text{očekávané příjmy}}{\text{Předpokládaný počet platících}} = \frac{71\,960}{185} = 389 \text{ Kč}$$

Výpočet opět ukázal, že výsledná cena dosahuje vyšších hodnot, než za jakou byly služby posluchačům nabízeny ve skutečnosti. V tomto případě je navíc rozdíl mnohem markantnější, než tomu bylo u divadelního představení. Navržená cena je tak téměř trojnásobkem průměrné ceny hudebního koncertu v minulosti. Jelikož je tato cena neúnosně vysoká jako případné řešení se nabízí zvýšení příjmů v souvislosti s pořádáním hudebního koncertu buď formou daru od obchodních partnerů či podání žádosti o dotaci z nějakého dotačního programu (například z rozpočtu Zlínského kraje).

Pro praktické využití této kalkulačky byl vytvořen další dokument (Příloha II.), který bude sloužit vedoucímu provoznímu zámku ke zjištění nákladů plánovaného hudebního koncertu a ke stanovení přibližné ceny vstupného. Jeho úkolem po schválení akce ředitelem organizace bude předat informace o nákladech vedoucímu ekonomického oddělení, aby jejich výši bral v úvahu při tvorbě rozpočtu. Po skončení akce ekonomický referent zadá do formuláře výsledné hodnoty, podle kterých ředitel organizace zhodnotí úspěšnost dané akce. Pro názornost uvádí následující graf poměrové zastoupení každého z nákladů, které jsou vyvolány hudebním koncertem. Nejvyšší zastoupení má výše honoráře hudebního interpreta a doprava.



Obrázek 10 Struktura průměrných nákladů hudebního koncertu (vlastní zpracování)

8.3.3 Kalkulace výstavy obrazů

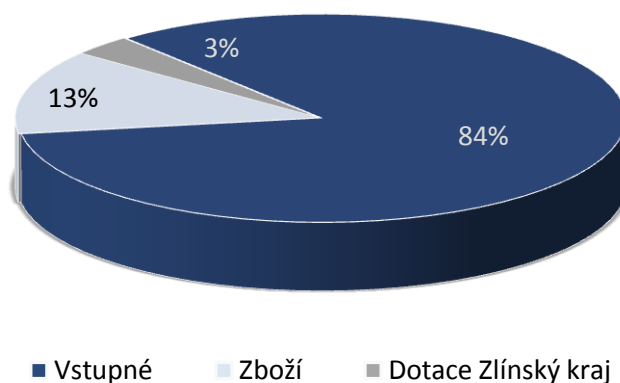
Výstavy obrazů jsou jedním z hlavních turistických cílů návštěvníků holešovského zámku v letní sezóně. V minulosti byla realizována řada výstav rozličných autorů, které se sešly s velkým ohlasem. Témata výstav jsou v režii ředitele organizace a o samotné uspořádání se stará správce depozitáře ve spolupráci s kurátorem sbírek. Obvykle je v jednom roce pořádána jedna hlavní výstava doplněna další výstavou menšího rozsahu a řadou malých výstav, které bývají otevřeny také široké veřejnosti (například v prostorách arkád zámku).

Jedním z hlavních problémů, se kterým se kulturní středisko při pořádání výstav potýká, je personální obsazení. Díla významných autorů si žádají nepřetržitý dohled. Proto je nutné mít po celou otevírací dobu galerie v každé z místností sloužících k výstavě obrazů jednu odpovědnou osobu. Ta se stará jak o dodržování galerijního řádu, tak o to, aby nedošlo ke zcizené některého z děl. Pro tyto činnosti bývá nejčastěji využíváno pracovníků přijatých na základě dohody o vytvoření pracovních příležitostí. Skutečné mzdové náklady obvykle převyšují příjem z příspěvků přinejmenším ve výši příplatků za práci o víkendu. Tato částka je však mizivá ve srovnání s náklady, které by musela organizace vynaložit v případě, kdy by byli zaměstnání pracovníci například na dohodu mimo pracovní poměr.

Příjmy z prodeje vstupenek jsou příjmem osvobozeným od daně z přidané hodnoty, proto je do ceny nákladů započtena částka včetně daně. Pokud jsou však zdrojem příjmů další prostředky, je třeba jejich osvobození posuzovat samostatně. Například v případě, že organizace přijme peníze za zprostředkování reklamy partnera v souvislosti s výstavou, je nutné z tohoto příjmu daň z přidané hodnoty odvést. Na druhou stranu výhodou je, že z výdajů, které byly na tuto propagaci poskytnuty, lze daň z přidané hodnoty nárokovat zpět, a to v plné výši.

Dodatečným zdrojem příjmů může být vedle vstupného, výnosů nebo provizí z prodeje zboží také neinvestiční dotace. Organizace v minulosti pro financování výstav obrazů využívala dotace od Zlínského kraje. Žádosti zpracovává projektový manažer na základě instrukcí ředitele organizace.

Následující graf znázorňuje strukturu průměrných příjmů výstavy obrazů. Nejvyšší podíl mají příjmy ze vstupného, následují výnosy za prodané zboží a nejnižší zastoupení mají dotace ze Zlínského kraje.



Obrázek 11 Struktura průměrných příjmů výstavy obrazů (vlastní zpracování)

Jelikož je uspořádání výstavy finančně velmi náročné, vyvolává spoustu přímých i nepřímých nákladů. Zahájení výstavy je odstartováno vernisáží. Na tuto kulturní událost má přístup široká veřejnost, a proto musí být její náklady pokryty příjmy z výstavy. Vernisáž vyvolává řadu nákladů jako je například platba za raut, honoráře hosteskám, platba za vystoupení umělců, tisk pozvánek a další. Tato událost bývá uspořádána zejména z důvodu prestiže a pro zviditelnění nově otevřené výstavy. Proto pokud se předpokládá, že je nutné náklady snížit, nemusí být tato úvodní akce tolik okázalá.

Propagace takto významné výstavy obrazů je náročnější než u jiných akcí. Jedním z důvodů je skutečnost, že je třeba propagovat událost probíhající nejen jeden den, nýbrž několik měsíců. Proto je třeba důsledně promyslet, které oblasti je nutné propagační kampaní oslovit a v jakých termínech. O propagaci se stará projektový manažer, který domlouvá termíny výlepů plakátů s obdobnými organizacemi v dalších městech. Výlep plakátů v rámci Holešova a okolních vesnic je obvykle zajištěn ve vlastní režii, v ostatních městech probíhá za úplatu. Dříve se propagační materiály rozvážely služebním automobilem, nyní se od tohoto způsobu postupně z ekonomických důvodů upouští a zasílají se prostřednictvím služeb České pošty. Propagace pak zahrnuje náklady za výtvarný a grafický návrh plakátů, náklady za tisk plakátů a jejich výlepy, zajištění velkoplošné reklamy, ale také výdaje za reklamu v médiích prostřednictvím regionálních rádií nebo denního tisku.

V souvislosti se získáním vystavovaných exponátů vzniká řada dalších nákladů. V některých případech je nutné zajistit na vlastní náklad dopravu půjčených děl, pokud si zapůjčitel klade podmínky na převoz děl pod dohledem, je nutné zajistit služby bezpečnostní agentury, která na převoz dohlédne. Soubor děl je obvykle také nutné zvlášť pojistit pro mnohá rizika spojená s jejich zapůjčením. Díla je nutné mnohdy ještě dodatečně paspartovat či rámovat. Obvyklou praxí je určit také kurátora výstavy, který zajistí odborný dohled nad celou výstavou.

Další skupinou výdajů, které jsou s výstavou obrazů spojovány, jsou výdaje za tisk propagačních materiálů, které jsou určeny k prodeji přímo v zámecké galerii. Jedná se o katalog poskytující návštěvníkům galerie informace o vystavených exponátech a jejich historii, pohlednice s tematikou dané výstavy či plakát.

Mezi přímé náklady spojené s výstavou obrazů řadíme především mzdu pracovníka, který zajistí prodej propagačních předmětů přímo na místě.

Do kalkulačního vzorce jsou zahrnuty náklady na mzdy pro případ, že by v budoucnu nedocházelo k zajištění výše mzdových nákladů od zřizovatele. V tomto případě budou přímé náklady obsahovat pouze mzdu pokladníka, jelikož pouze jeho mzdu lze přímo přiřadit kalkulované výstavě. Mzdy ostatních pracovníků galerie nejsou brány v potaz z důvodu, že na jejich pracovní místo přijímá Městské kulturní středisko příspěvek na základě dohody o úhradě mzdových nákladů. Mezi nepřímé náklady související s provozem zámecké galerie patří mzdy kurátora sbírek, správce deponitáře, projektového manažera a pracovníků ekonomického oddělení. Výši hodinové sazby jednotlivých pracovníků lze zjistit pomocí platové inventury. K tomu, aby bylo zjištěno, jaká část jejich pracovní doby souvisí s výstavou obrazů, by bylo zapotřebí podrobné analýzy, která není součástí této práce.

Mezi další nepřímé náklady patří tisk plakátů, na kterých je uveden měsíční program všech akcí MKS. Tyto náklady lze vyčíslit jako určitý podíl z celkových nákladů dle počtu výstav v zámecké galerii.

Tabulka 30 Kalkulace vlastních nákladů výstavy obrazů (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Účet
1.1	Drobný materiál	501.11.40000
1.2	Honorář účinkujících vernisáže	518.11.40000
1.3	Tisková konference	518.11.40000
1.4	Tisk pozvánek	518.11.40000

1.5	Honorář hosteskám	518.11.40000
1.6	Občerstvení	518.11.40000
1.7	Květiny	518.11.40000
1.8	Grafické práce	518.11.40000
1.9	Tisk plakátů	518.11.40000
1.10	Výlep plakátů	518.11.40000
1.11	Velkoplošná reklama	518.11.40000
1.12	Reklama v médiích	518.11.40000
1.13	Reprodukční poplatky	518.11.40000
1.14	Pojištění	518.11.40000
1.15	Kurátorství	518.11.40000
1.16	Paspartace	518.11.40000
1.17	Rámování	518.11.40000
1.18	Doprava obrazů	518.11.40000
1.19	Instalace expozice	518.11.40000
1.20	Zboží	518.11.40000
1.21	Prodej vstupenek	521.10.40000
1.22	Elektrina zámecké galerie	502.10.40000
1	Přímé náklady	
2.1	Kancelářské potřeby	501.03.40000
2.2	Tisk měsíčních přehledů akcí	501.07.40000
2.3	Mzda kurátora sbírek	521.10.40000
2.4	Mzda správce depozitáře	502.10.40000
2.5	Mzda projektového manažera	502.10.40000
2.6	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	521.10.40000
2.7	Elektrická energie kanceláří	502.10.40000
2	Nepřímé náklady	
VLASTNÍ NÁKLADY VÝSTAVY OBRAZŮ		

8.3.3.1 Analýza poptávky

K odhadu počtu návštěvníků výstavy obrazů v letní sezóně opět poslouží průzkum poptávky po tomto kulturním zážitku. Každý rok bývá uspořádána v prostorách zámku nejméně jedna stěžejní výstava a řada menších, doprovodných. Do vybraného vzorku výstav byly vybrány následující:

- Karel Gott výstava obrazů (12. 7. 2011 – 17. 9. 2011),
- Jan Saudek (7. 6. 2012 – 30. 9. 2012),
- Josef Lada (13. 6. 2012 – 30. 9. 2012),
- Moravská krajina v díle největších žáků Julia Mařáka (5. 6. 2013 – 29. 9. 2013).

Některé z výstav byly úspěšné více, některé nevzbudily až takový zájem. Z toho důvodu byl proveden průměr návštěvníků zámecké galerie u výše uvedených výstav.

Tabulka 31 Analýza vývoje platících zákazníků na výstavě obrazů (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Počet platících	Karel Gott	Jan Saudek	Josef Lada	Žáci Julia Mařáka	Průměr
Školy	184	3	1 671	55	478
Snížené vstupné	3 128	1 334	3 684	841	2 247
Běžné vstupné	2 421	2 106	3 771	451	2 187
Celkem	5 733	3 443	9 126	1 347	4 912

Jelikož má výstava také edukativní význam, nabízí organizace zvýhodněné vstupné pro studenty škol. Snížené vstupné mohou využít děti do 6 let, návštěvníci důchodového věku a držitelé karet ZTP. Běžné vstupné platí ostatní skupiny zákazníků.

Tabulka 32 Analýza ceny vstupného na výstavu obrazů (interní materiály organizace, vlastní zpracování)

Cena vstupného	Karel Gott	Jan Saudek	Josef Lada	Žáci Julia Mařáka	Průměr
Školy	10 Kč	20 Kč	20 Kč	20 Kč	18 Kč
Snížené vstupné	35 Kč	40 Kč	40 Kč	40 Kč	39 Kč
Běžné vstupné	50 Kč	80 Kč	80 Kč	80 Kč	73 Kč

8.3.3.2 Modelová kalkulace ceny výstavy obrazů

Níže uvedená modelová kalkulace obsahuje průměrné hodnoty jednotlivých složek nákladů, kterých bylo v minulosti dosaženo v souvislosti s pořádáním výstavy obrazů v zámecké galerii Holešov.

Tabulka 33 Modelová kalkulace nákladů výstavy obrazů (vlastní zpracování)

Řádek	Položka kalkulačního vzorce	Částka
1.1	Drobný materiál	3 630 Kč
1.2	Honorář účinkujících vernisáže	23 250 Kč
1.3	Tisková konference	3 030 Kč
1.4	Tisk pozvánek	1 730 Kč
1.5	Honorář hosteskám	5 550 Kč
1.6	Občerstvení	18 400 Kč
1.7	Květiny	940 Kč
1.8	Grafické práce	2 440 Kč
1.9	Tisk plakátů	8 700 Kč
1.10	Výlep plakátů	17 920 Kč
1.11	Velkoplošná reklama	8 610 Kč

1.12	Reklama v médiích	11 260 Kč
1.13	Reprodukční poplatek	1 960 Kč
1.14	Pojištění	51 320 Kč
1.15	Kurátorství	5 250 Kč
1.16	Paspartace	10 950 Kč
1.17	Rámování	4 000 Kč
1.18	Doprava obrazů	2 890 Kč
1.19	Instalace expozice	2 820 Kč
1.20	Zboží	29 560 Kč
1.21	Prodej vstupenek	0 Kč
1.22	Elektřina zámecké galerie	0 Kč
1	Přímé náklady	214 210 Kč
2.1	Kancelářské potřeby	660 Kč
2.2	Tisk měsíčních přehledů akcí	2 820 Kč
2.3	Mzda kurátora sbírek	0 Kč
2.4	Mzda správce depozitáře	0 Kč
2.5	Mzda projektového manažera	0 Kč
2.6	Mzda pracovníků ekonomického oddělení	0 Kč
2.7	Elektrická energie kanceláří	0 Kč
2	Nepřímé náklady	3 480 Kč
	VLASTNÍ NÁKLADY VÝSTAVY OBRAZŮ	217 690 Kč

Z modelové kalkulace bude vyčíslena průměrná výše ceny vstupenky. Pro modelový příklad byl použit průměrný počet platících zákazníků za plné vstupné. Tudíž počet návštěvníků, kteří zaplatili vstupné za 20 Kč, byl dělen čtyřmi, aby bylo vstupné přepočteno na plných 80 Kč a počet návštěvníků, kteří platili poloviční vstupné, byl podělen číslem dva.

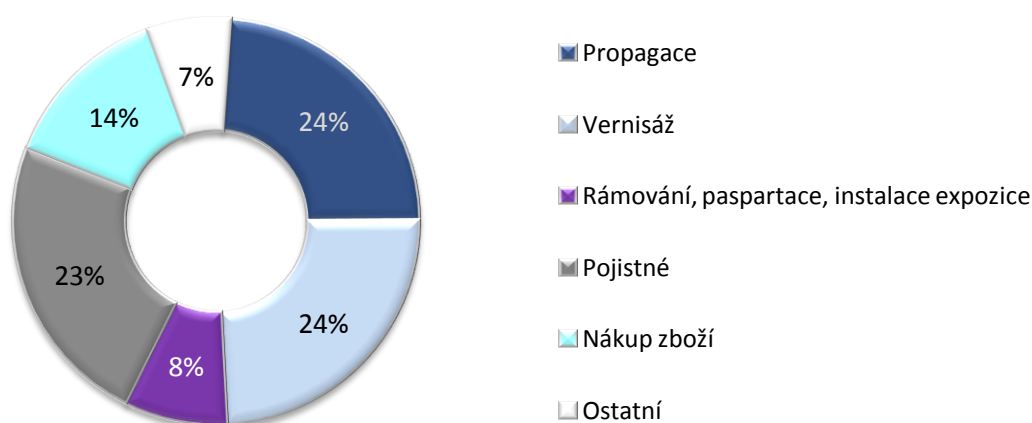
$$\frac{\text{Vlastní náklady výstavy obrazů – očekávané vstupné}}{\text{Předpokládaný počet platících}} = \frac{167\,910}{3\,430} = 49 \text{ Kč}$$

Výpočet ukázal, že kalkulovaná cena je v souladu s běžně užívaným ceníkem vstupného pro jednotlivé skupiny platících zákazníků zámecké galerie.

Ke kalkulaci ceny vstupného na výstavu obrazů byl připraven formulář, který je součástí Přílohy III. Na využití tohoto dokumentu se bude podílet zejména kurátor sbírek ve spolupráci se správcem depozitáře. V řadě případů však budou muset požádat o informace také ostatní pracovníky Městského kulturního střediska. Bude se jednat například o poskytnutí údajů k nákladům na propagaci, které jsou v kompetenci

projektového manažera. Do přichystaného formuláře postupně zadají předpokládané náklady a cena vstupného bude pomocí vzorce přepočtena. Formulář bude rovněž sloužit k vyhodnocení úspěšnosti jednotlivých výstav a také jako podklad pro jejich plánování v budoucnu.

Jelikož je položek nákladů v kalkulaci příliš mnoho, byly pro přehlednost následujícího grafu začleněny do různých skupin. Nejvyšší zastoupení má skupina nákladů související s uspořádáním vernisáže, v těsném závěsu jsou náklady na pojistné obrazů a propagaci výstavy. Položka ostatní náklady zahrnuje výdaje za kurátorství, dopravu obrazů, reprodukční poplatky a další.



Obrázek 12 Struktura průměrných hodnot určitých skupin nákladů výstavy obrazů (vlastní zpracování)

8.3.4 Začlenění modelů do činnosti organizace

Obsah systému kalkulací, jehož základ byl specifikován v předcházejících kapitolách, se skládá z vytvořených formulářů sloužících ke kalkulaci nákladů pro stanovení ceny nadcházejících kulturních akcí. Aby mohly být tyto formuláře využity v praxi, je nutné stanovit jak jejich oběh v organizaci, tak postup při jejich využití pro práci s rozpočtem organizace. K názornému vyjádření, jak bude tento systém fungovat, bylo vytvořeno jeho schéma.



Obrázek 13 Schéma systému kalkulací (vlastní zpracování)

Schéma systému znázorňuje, jak po přijetí konkrétní nabídky kulturní akce využije odpovědný vedoucí tyto podklady pro simulaci předběžné ceny pomocí navržených formulářů. Vyplněný formulář zkonzultuje s ředitelem organizace, jenž kulturní akci v této podobě schválí, či nikoli. Tyto podklady pak předá vedoucímu ekonomického oddělení, který výši plánovaných nákladů a výnosů zapracuje do rozpočtu organizace a předá ekonomickému referentovi. Ten po skončení kulturní akce do tohoto formuláře doplní výsledné částky a předá zpět odpovědnému vedoucímu. Jeho úkolem je provést opět diskusi s ředitelem organizace, na základě které proběhne zhodnocení úspěšnosti kulturní akce a budou navržena případná opatření, jejichž pozdější aplikace může pomoci k pořádání dalších úspěšnějších akcí. Výsledná podoba formuláře bude zaslána prostřednictvím interní e-mailové sítě ekonomickému oddělení, kde vedoucí posoudí dopad na rozpočet a v případě, že to ovlivní jeho plnění, navrhne úpravu.

9 ZHODNOCENÍ A IMPLEMENTACE

V průběhu zpracování diplomové práce bylo zjištěno několik oblastí, ve kterých lze využít nástroje controllingu ke zlepšení finanční situace organizace. V této části budou jednotlivé návrhy rozebrány a navržen postup k eliminování nedostatků, které skýtá současný stav.

1. Využití předběžných kalkulací ke stanovení ceny

Předběžný návrh nákladů a výnosů akce poslouží k odbornému stanovení cen vstupného na kulturní akce pořádané MKS.

2. Použití výsledných kalkulací k organizování podobných akcí v dalších letech

V budoucnu budou podklady zaznamenané v předchozích letech do připravených formulářů sloužit jako podklad k přibližnému určení nákladů budoucích. Ušetří se tím čas a energie pracovníků, která může být využita jiným směrem.

3. Zamítnutí pořádání kulturních akcí, které jsou ztrátové

Na základě předložené výsledné kalkulace kulturní akce řediteli organizace bude na pravidelné měsíční poradě oficiálně rozhodnuto, zda proběhne akce podobného charakteru v příštím roce, či nikoli.

4. Využití kalkulací k tvorbě plánu rozpočtu v příštích letech

Navržené kalkulace budou sloužit jako podklad pro tvorbu rozpočtu kulturních akcí nadcházejícího roku. Tyto částky tak nebudou pouze odhadovány dle předchozích let, ale jejich požadavky budou podloženy výpočty. Tento postup podstatně zjednoduší jednání se zastupiteli města o potřebách zvýšení rozpočtu v následujícím roce.

5. Kontrola plnění rozpočtu v pravidelných intervalech – zjištění odchylek

Dříve bylo plnění rozpočtu kontrolováno pouze na žádost zřizovatele. Návrhem je provádět pravidelné kontroly plnění rozpočtu minimálně ve čtvrtletních intervalech. Dříve se tak odhalí rozdíl plánovaných a skutečných hodnot, který bude aktuálně řešen. Jednou z komplikovaně odhadovaných položek je spotřeba energií. V tomto ohledu nelze dále využívat ke kontrole plnění rozpočtu pouze platby záloh. Problematické stanovení spotřeby elektrické energie se částečně řeší samo, jelikož postupně dochází k přechodu na měření energie průběžným měřením skutečné spotřeby. Stanovení čtvrtletní spotřeby tepelné energie bude zjištěno pravidelným odpočtem stavu měřidel vynásobeným jednotkovou cenou spotřebované energie. Tímto způsobem dojde k lepší kontrole spotřeby energií. V případě kladné odchylky, budou moci ušetřené náklady pokrýt některou ze ztrátových kulturních akcí, v opačném případě bude hledán způsob jejího profinancování.

6. Kontrola likvidity v průběhu rozpočtového roku

Kontrola likvidity, ať již v podobě výpočtů modifikované likvidity či sestavení výkazu cash flow, povede k tížené kontrole finanční hotovosti organizace.

9.1 Časová charakteristika zavádění

Práce na sestavení kalkulace pro stanovení cen kulturních akcí v Městském kulturním středisku byla zahájena počátkem roku 2014. Jeho postupná aplikace je plánována od druhé poloviny roku 2014. Používání formulářů před uskutečněním kulturní akce bude probíhat postupně u jednotlivých druhů akcí, aby bylo ověřeno, zda jsou skutečně zahrnuty veškeré adekvátní náklady a na základě případných rozdílů bylo možné vzorce dále rozšířit či upravit. Časový harmonogram prací znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 34 Časový harmonogram zavádění (vlastní zpracování)

Fáze zavádění	2014											
	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	XI	XII
Přípravná fáze												
Analýza současného stavu	x	x										
Návrhy opatření			x									
Realizační fáze												
Kalkulace divadelního představení			x									
Kalkulace hudebního koncertu			x	x								
Kalkulace výstavy obrazů				x	x							
Implementace návrhu												
Využití v praxi						x	x	x	x	x	x	x

9.2 Zhodnocení přínosů

Přínosy využití navrženého systému mají jak finanční, tak i nefinanční rozměr a navzájem se prolínají. Společným rysem je v každém případě zefektivnění plánování kulturních akcí vedoucí k lepšímu hospodaření se svěřenými prostředky. Jedná se o následující:

- **Cena nebude stanovena pouhým odhadem, nýbrž konkrétním výpočtem.** Přínosem tohoto postupu bude skutečnost, že nebudou pořádány akce, u kterých by se pomocí kalkulací dopředu zjistilo, že budou ztrátové, případně by se vedení organizace pokusilo získat dodatečné zdroje k pokrytí těchto ztrát. Výši přínosu tak lze vyjádřit jako neuskutečňovanou ztrátu.
- **Tvoření plánů – přesnější rozpočet.** Díky kalkulaci akcí již ve fázi přípravy rozpočtu budou plánované hodnoty zaneseny do rozpočtu, který následně díky neplánovaným

výkyvům nebude muset být tolikrát přepracováván. Ušetří se tak nejen čas správce rozpočtu, ale také náklady na tisk dokumentů, které musí být jednou uchovány v organizaci a jednou předány zřizovateli ke schválení.

- **Zainteresanost pracovníků na dodržení plánů** – zvýšení odpovědnosti. V případě, že vedoucí pracovníci nebudou dodržovat navržený způsob kalkulací ceny vstupného na kulturní akci, bude vyvozen důsledek v podobě snížení či úplné odebrání (v závislosti na jeho původní výši) osobního ohodnocení.

9.3 Nákladová analýza

Mezi náklady vynaložené v souvislosti se zaváděním navrženého systému patří:

Vytvoření formulářů pro stanovení ceny kulturních akcí

Jelikož byly formuláře vytvořeny v rámci zpracování této diplomové práce mimo Městské kulturní středisko, nelze s jejich přípravou spojit konkrétní mzdové náklady ani náklady na energie. Jasně vyčíslitelným nákladem je zakoupení balíčku Office Standard 2013 zahrnující program Excel 2013, prostřednictvím něhož budou kalkulace v organizaci zpracovávány. Z důvodu, že tento produkt bude využíván jak pro ekonomickou, tak i neekonomickou činnost, bude nárok na odpočet DPH na vstupu uplatněn pouze v částečné výši. Dle směrnice MKS dochází u společných nákladů k vyčlenění pěti procent z celkové částky, u kterých není uplatněn nárok na odpočet vůbec. Bere se tedy v úvahu předpoklad, že tato část je použita pouze pro neekonomickou činnost. Zbytek uplatněné části DPH je krácen zálohovým koeficientem, jehož výše činí pro rok 2014 celých 83 %.

Tabulka 35 Náklady na zakoupení výpočetní techniky (vlastní zpracování)

Nákup balíčku Microsoft Office	Částka
Cena včetně DPH	1 677,06 Kč
Neuplatněná část vyčleněna na neekonomickou činnost (5 %)	83,85 Kč
Základ daně pro uplatnění DPH	1 316,70 Kč
Uplatněná část DPH – krácena koeficientem	276,51 Kč
Uplatněná část DPH po vyrovnání zálohovým koeficientem (83 %)	229,50 Kč
Neuplatněná část DPH (17 %)	47,01 Kč
NÁKLADY MKS	1 447,56 Kč

Vyčíslení nákladů na tisk formulářů

V souvislosti s využitím navrženého systému se kulturnímu středisku zvýší náklady na tisk kalkulací a spotřeba papíru. Aby byly tyto náklady eliminovány na co nejnižší úroveň,

budou formuláře při předávání ostatním pracovníkům posílány v elektronické podobě pomocí interní e-mailové sítě.

Počet stran byl stanoven odhadem dle počtu jednotlivých kulturních akcí a byl brán předpoklad, že výsledná kalkulace bude uchována ve dvou výtiscích. Jedna bude uložena u ekonomického referenta, který každé vyúčtování založí do složky s ostatními akcemi uskutečněnými v daném roce. Druhý výtisk zůstane u vedoucího pracovníka, který akci plánoval, k využití pro plánování dalších obdobných akcí. Jako v prvním případě, i zde dochází ke stejnému principu uplatňování daně z přidané hodnoty.

Tabulka 36 Náklady na tisk formulářů (vlastní zpracování)

Tisk formulářů	Částka
Černobílý tisk	800 stran
Cena včetně DPH	193,60 Kč
Neuplatněná část vyčleněna na neekonomickou činnost (5 %)	9,68 Kč
Základ daně pro uplatnění DPH	152 Kč
Uplatněná část DPH – krácena koeficientem	31,92 Kč
Uplatněná část DPH po vyrovnání zálohovým koeficientem (83 %)	26,49 Kč
Neuplatněná část DPH (17 %)	5,43 Kč
Náklady MKS na tisk formulářů celkem	167,11 Kč
Papír A4	800 stran
Cena včetně DPH	102,61 Kč
Neuplatněná část vyčleněna na neekonomickou činnost (5 %)	5,13 Kč
Základ daně pro uplatnění DPH	80,56 Kč
Uplatněná část DPH – krácena koeficientem	16,92 Kč
Uplatněná část DPH po vyrovnání zálohovým koeficientem (83 %)	14,04 Kč
Neuplatněná část DPH (17 %)	2,88 Kč
Náklady MKS na spotřebu papírů k tisku formulářů celkem	88,57 Kč
NÁKLADY MKS NA TISK FORMULÁŘŮ CELKEM	255,68 Kč

Mzdové náklady

V souvislosti se zvýšením odpovědnosti řídicích pracovníků při plánování kulturních akcí bylo navrženo zvýšení jejich osobního ohodnocení.

Tabulka 37 Zvýšení mzdových nákladů (vlastní zpracování)

Mzdové náklady	Osobní ohodnocení	Zákonné sociální pojištění	Zákonné sociální náklady	Celkem
Mzda zástupce ředitele	100 Kč	34 Kč	1 Kč	135 Kč
Mzda vedoucího provozního zámku	100 Kč	34 Kč	1 Kč	135 Kč
Mzda kurátora sbírek	200 Kč	68 Kč	2 Kč	270 Kč
MĚSÍČNÍ NÁKLADY ZVÝŠENÉ V SOUVISLOSTI SE ZAVEDENÍM SYSTÉMU				540 Kč
ROČNÍ NÁKLADY ZVÝŠENÉ V SOUVISLOSTI SE ZAVEDENÍM SYSTÉMU				6 480 Kč

9.4 Riziková analýza

V souvislosti se zavedením nového systému stanovení ceny kulturních akcí a jeho aplikací v praxi mohou nastat následující skutečnosti, které ovlivní ekonomické výsledky příspěvkové organizace bez ohledu na jeho využití:

- nedostatečný zájem zákazníků,
- jiná akce konkurence ve stejném termínu,
- ekonomická situace obyvatelstva (ekonomická krize, datum konání akce – před, či po výplatním termínu),
- konání akce v době letních dovolených.

Pokud nastane jedna z výše zmíněných situací a tím dojde k ovlivnění počtu platících zákazníků, i přes důkladné plánování nákladů a výnosů pomocí kalkulace, nelze tyto situace dostatečně eliminovat. Z toho důvodu je důležité, aby organizace nabízela již osvědčené služby, které se obvykle setkají se zájmem zákazníka a pokud chce nabídnout služby nové, musí jejich ekonomickou návratnost dostatečně zvážit a plánovat jejich zavedení postupně.

ZÁVĚR

Úkolem této diplomové práce bylo podat návrh na uplatnění nástrojů controllingu v Městském kulturním středisku Holešov se zřetelem na využití kalkulací pro odborné stanovení cen vstupného. Impulsem pro zpracování právě tohoto tématu byl neustále se zvyšující nátlak na efektivnější a zejména úspornější nakládání s veřejnými prostředky. Hlavním důvodem je skutečnost, že převládajícím zdrojem organizace jsou finance přijaté od zřizovatele – územního samosprávného celku – města Holešova, které pro hospodaření využívá omezené prostředky státního rozpočtu.

Hospodaření zkoumané neziskové organizace se vyznačuje specifickou složitostí při řízení a kontrole. Důvodem je obsáhlé spektrum činností, které má za úkol zajistit a složitá struktura obhospodařovaného majetku. Toto si vyžaduje vyvíjet nepolevující úsilí implementovat nové koncepce, které napomohou k reorganizaci zažitých postupů využitelných ve všech oblastech činností organizace. Důsledný přístup si vyžaduje také přizpůsobení se častým změnám zákonů, vyhlášek a nařízení, upravujících fungování všech typů neziskových organizací. Cílem těchto novel je zejména přiblížení se způsobům vykazování a hospodaření podnikatelským jednotkám. Mnoho předpisů však vstupuje v platnost ke konci období, kdy není dán dostatečný prostor k přípravě se na tyto změny.

Na základě předloženého návrhu změn při stanovení cen kulturních akcí je v současné době navržený systém postupně zapracováván do běžného provozu organizace. Vedoucí pracovníci využívají doporučené modely kalkulací před uspořádáním akcí a budou provádět také následnou kontrolu. V jejich silách je rovněž uplatnění těchto přístupů v budoucnu tak, aby napomohly ke zvýšení finanční výkonnosti Městského kulturního střediska. Ke zpřísnění kontroly a vyvozování příslušných následků z nedodržení navržených postupů dojde od 1. ledna 2015. Důvodem stanovení tohoto termínu je již probíhající hospodaření ve stávajícím roce a snaha o důsledné obeznámení pracovníků s rozpočtem akcí již ve fázi návrhu, aby měli sami možnost vkročit do tohoto procesu a měli dostatečný prostor připravit se na nadcházející sezónu s časovým předstihem.

Co se týče rad obecnějšího charakteru týkajících se důslednějšího přístupu k plánování, bude aplikace uplatněna zejména při návrhu rozpočtu, který bude nástrojem plánování a kontroly pro rozpočtový rok 2015.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BAYE, Michael R. a Jeff PRINCE, 2013. *Managerial economics and business strategy*. 8th ed. New York: McGraw-Hill Irwin, 636 s. ISBN 978-0-07-352322-4.

BOUKAL, Petr, 2013. *Fundraising pro neziskové organizace*. Praha: Grada, 260 s. ISBN 978-80-247-4487-2.

ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY - platné pro rok 2013, © 2005-2013. *Ministerstvo financí* [online]. Praha [cit. 2014-03-11]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2013/cus-pro-rok-2013-13453-13453>.

ČESKO, 2000. Zákon č. 250/2000 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 73, s. 3557 – 3567 [cit. 2014-02-28]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

DRURY, Colin, 2004. *Management and cost accounting*. 6th ed. London: Thomson Learning, 1280 s. ISBN 1-84480-028-8.

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER, 2012. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2007. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 430 s. ISBN 978-80-7357-299-0.

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ, 2013. *Průvodce DPH u neziskových subjektů*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 575 s. ISBN 978-80-7263-833-8.

HOŠÁKOVÁ, Andrea a Lydie MUSILOVÁ, 2012. *Praktická aplikace přímých daní v příspěvkové organizaci*. Ostrava: EconomiCon, 186 s. ISBN 978-80-905065-1-0.

HOŠÁKOVÁ, Andrea [2013]. *Hospodaření příspěvkových organizací z pohledu přímých daní ve vazbě na zřizovací listinu a zřizovatele* [ppt prezentace]. EconomiCon [cit. 2014-03-11]. Prezentace byla uvedena v rámci školení Hospodaření příspěvkových organizací konaného dne 1. 3. 2013.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Roman ZÁMEČNÍK a Petr NOVÁK, © 2010-2011. Finanční řízení a controlling. In: FinPort [online]. Zlín, Fakulta managementu a ekonomiky, 2010-2011 [cit. 2014-03-11]. Dostupné z:

http://finport.fame.utb.cz/doku.php?id=financni_rizeni_podniku_a_controlling:controlling:operativni_controlling:nakladovy_controlling_jako_soucast_operativniho_controllingu:vyznam_nakladoveho_controllingu.

KONEČNÝ, Miloš a Mária REŽŇÁKOVÁ, 2000. *Controlling*. 2. vydání. Brno: PC-DIR Real, 121 s. ISBN 80-214-1535-5.

KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví*. 3., doplněné a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ, 2011. *FKSP, sociální fond, benefity a jiná plnění*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 167 s. ISBN 978-80-7263-667-9.

LAZAR, Jaromír, 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

LEWIS, Terry, 2009. *Practical financial Management for NGOs – Getting the Basics Right: Course Handbook* [online]. Oxford: Mango (Management Accounting for Non-governmental Organizations). Revised December 2009 [cit. 2014-03-05]. Dostupné z: <http://www.mango.org.uk/Guide/FreeDownloads>.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla, 2013. *Praktický průvodce účtováním příspěvkových organizací: sbírka souvztažností a praktické souvislé příklady*. Olomouc: ANAG, 167 s. ISBN 978-80-7263-810-9.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TÉGL, 2011. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 191 s. ISBN 978-80-7263-664-8.

MATYÁŠ, Ondřej a Jakub STRÁNSKÝ, 2010. *Controlling nevládních neziskových organizací*. Praha: Oeconomica, 182 s. ISBN 978-80-245-1726-1.

MKS Holešov [online]. Holešov, ©2013. [cit. 2014-03-12]. Dostupné z: <http://holesov.info/>.

MÚ HOLEŠOV, 1991. Informace z jednání městské rady a zastupitelstva. Zpravodaj města Holešova. Holešov, 1991, č. 3, s. 4-5.

NOVÁKOVÁ, Štěpánka, 2013. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. Vyd. 2., přeprac. Praha: Oeconomica, 167 s. ISBN 978-80-245-1923-4.

OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Praha: C.H. Beck, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.

POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

STEJSKAL, Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina MAŤÁTKOVÁ, 2012. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 169 s. ISBN 978-80-7357-973-9.

STEJSKALOVÁ, Irena a kolektiv, 2006. *Využití účetnictví v řízení neziskových organizací, se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení*. Praha: ASPI, 140 s. ISBN 80-7357-187-0.

TUČEK, David a Roman ZÁMEČNÍK, 2007. *Řízení a hodnocení výkonnosti podnikových procesů v praxi*. Zvolen: Technická univerzita vo Zvolene, 173 s. ISBN 978-80-228-1796-7.

Veřejná databáze ČSÚ, © 2014. *Český statistický úřad* [online]. Praha [cit. 2014-02-28].

Dostupné z:
http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=ORG5010UU_KR&&kapitola_id=349.

ZICH, Robert, Roman ZÁMEČNÍK a Petr NOVÁK, © 2010-2011. *Řízení strategie*. In: FinPort [online]. Zlín, Fakulta managementu a ekonomiky, 2010-2011 [cit. 2014-04-04].

Dostupné z: http://finport.fame.utb.cz/doku.php?id=rizeni_strategie:strategie_-_analyza:dalsi_nastroje_strategicke_analyzy:analyza_swot.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DČ	Doplňková činnost.
DM	Dlouhodobý majetek.
HČ	Hlavní činnost.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
MIC	Městské informační centrum.
MKS	Městské kulturní středisko.
NDC	New Drive Club.
SP	Sociální pojištění.
SR	Státní rozpočet.
VH	Výsledek hospodaření.
ZP	Zdravotní pojištění.
ZTP	Zvlášť těžké postižení.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vývoj počtu příspěvkových organizací	13
Obrázek 2 Postup při uplatňování jednotlivých legislativních norem	15
Obrázek 3 Soubor ukazatelů finanční analýzy.....	28
Obrázek 4 Nový vzhled internetových stránek.....	39
Obrázek 5 Organizační schéma platné od 1. 1. 2014	44
Obrázek 6 Poměr výnosů hlavní a hospodářské činnosti v tis. Kč	49
Obrázek 7 Graf vývoje likvidity v letech 2011-2013.....	56
Obrázek 8 Struktura průměrných nákladů divadelního představení	75
Obrázek 9 Struktura průměrných příjmů hudebního koncertu	77
Obrázek 10 Struktura průměrných nákladů hudebního koncertu	81
Obrázek 11 Struktura průměrných příjmů výstavy obrazů	83
Obrázek 12 Struktura průměrných hodnot určitých skupin nákladů výstavy obrazů	88
Obrázek 13 Schéma systému kalkulací	89

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Schéma sestavení výkazu cash flow přímou metodou.....	26
Tabulka 2 Typový kalkulační vzorec	34
Tabulka 3 Vývoj počtu zaměstnanců MKS	45
Tabulka 4 Vývoj počtu dohod mimo pracovní poměr	45
Tabulka 5 Vývoj počtu zaměstnanců z různých hledisek	46
Tabulka 6 Výše přijatých mzdových příspěvků.....	47
Tabulka 7 Struktura zdrojů organizace v letech 2011-2013 v tis. Kč	48
Tabulka 8 Rozbor darů přijatých organizací.....	49
Tabulka 9 Návrh podoby výkazu cash flow sestaven za rok 2013 v tis. Kč	50
Tabulka 10 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury	52
Tabulka 11 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury	52
Tabulka 12 Rozbor nákladů v tis. Kč	53
Tabulka 13 Rozbor výnosů v tis. Kč	54
Tabulka 14 Ukazatel autarkie	55
Tabulka 15 Ukazatel nákladové rentability v letech 2011-2013	55
Tabulka 16 Ukazatele modifikované likvidity.....	56
Tabulka 17 Kontrola plnění rozpočtu organizace v tis. Kč	59
Tabulka 18 SWOT analýza.....	63
Tabulka 19 Body SWOT analýzy	64
Tabulka 20 Matice příležitostí	64
Tabulka 21 Matice rizik.....	64
Tabulka 22 Kalkulace vlastních nákladů divadelního představení	72
Tabulka 23 Analýza vývoje platících zákazníků na divadelních představeních.....	73
Tabulka 24 Analýza ceny vstupného na divadelních představeních.....	73
Tabulka 25 Modelová kalkulace nákladů divadelního představení	73
Tabulka 26 Kalkulace vlastních nákladů hudebního koncertu	78
Tabulka 27 Analýza vývoje platících zákazníků na hudebním koncertu	79
Tabulka 28 Analýza ceny vstupného na hudebním koncertu	79
Tabulka 29 Modelová kalkulace nákladů hudebního koncertu	80
Tabulka 30 Kalkulace vlastních nákladů výstavy obrazů	84
Tabulka 31 Analýza vývoje platících zákazníků na výstavě obrazů.....	86
Tabulka 32 Analýza ceny vstupného na výstavu obrazů.....	86

Tabulka 33 Modelová kalkulace nákladů výstavy obrazů.....	86
Tabulka 34 Časový harmonogram zavádění.....	91
Tabulka 35 Náklady na zakoupení výpočetní techniky.....	92
Tabulka 36 Náklady na tisk formulářů.....	93
Tabulka 37 Zvýšení mzdových nákladů.....	93

SEZNAM PŘÍLOH

- PŘÍLOHA P I.** Formulář pro stanovení ceny divadelního představení
- PŘÍLOHA P II.** Formulář pro stanovení ceny hudebního koncertu
- PŘÍLOHA P III.** Formulář pro stanovení ceny výstavy obrazů

PŘÍLOHA P I: FORMULÁŘ PRO STANOVENÍ CENY DIVADELNÍHO PŘEDSTAVENÍ

Kalkulace akce:	xxx
Datum konání:	xx.xx.2014
Místo konání:	Kino Svět

Příjmy:					
Výnosy	Cena za kus	Počet osob	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Vstupné	303 Kč	215	65 145,00 Kč		
Šatna	5 Kč	76	380,00 Kč		
Příjmy celkem:			65 525,00 Kč	0,00 Kč	

Výdaje:					
Náklady	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Bločkové vstupenky			20,00 Kč		
Drobný materiál			230,00 Kč		
Honorář			44 360,00 Kč		
Doprava účinkujících			9 560,00 Kč		
Ubytování účinkujících			1 560,00 Kč		
Grafický návrh			1 270,00 Kč		
Tisk plakátů			2 410,00 Kč		
Výlep plakátů			510,00 Kč		
Autorské honoráře			5 050,00 Kč		
Kancelářské potřeby			110,00 Kč		
Tisk měsíčních přehledů			540,00 Kč		
Celkem:			65 620,00 Kč	0,00 Kč	

Personální zajištění					
Náklady	Plat Kč/hod	Počet hodin	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Úklid (DPP)	51 Kč	1	0,00 Kč		
Prodej vstupenek (DPP)	51 Kč	1	0,00 Kč		
Uvaděč (DPP)	51 Kč	2	0,00 Kč		
Obsluha šatny	70 Kč	8	0,00 Kč		
Technický pracovník	100 Kč	4	0,00 Kč		
Mzda EKO	117 Kč	-	0,00 Kč		
Mzda projektový manažer	180 Kč	-	0,00 Kč		
Personální zajištění celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Spotřeba energie					
Náklady	Cena za jednotku	Spotřeba	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Spotřeba elektrické energie	5,2 Kč	0	0,00 Kč		
Spotřeba tepelné energie	2,1 Kč	0	0,00 Kč		
Spotřeba energií celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Celkem příjmy:	65 525,00 Kč	0,00 Kč
Celkem výdaje:	65 620,00 Kč	0,00 Kč
Zisk/Ztráta:	-95,00 Kč	0,00 Kč

Předpokládaný počet osob:	215
Doporučená cena:	303 Kč

PŘÍLOHA P II: FORMULÁŘ PRO STANOVENÍ CENY HUDEBNÍHO KONCERTU

Kalkulace akce:	xxx
Datum konání:	xx.xx.2014
Místo konání:	Zámek Holešov - New Drive Club

Příjmy:					
Výnosy	Cena za kus	Počet osob	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Vstupné	389 Kč	185	71 965,00 Kč		
Šatna	5 Kč	70	350,00 Kč		
Výnos bar			1 590,00 Kč		
Dary			6 400,00 Kč		
Dotace					
Příjmy celkem:			80 305,00 Kč	0,00 Kč	

Výdaje:					
Náklady	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Honorář			52 810,00 Kč		
Doprava účinkujících			8 140,00 Kč		
Ozvučení			2 040,00 Kč		
Občerstvení			6 910,00 Kč		
Grafický návrh			1 000,00 Kč		
Tisk plakátů			1 400,00 Kč		
Výlep plakátů			4 260,00 Kč		
Tisk měsíčních programů			580,00 Kč		
Autorské poplatky			1 560,00 Kč		
Bezpečnostní služby			1 490,00 Kč		
Bločkové vstupenky			20,00 Kč		
Kancelářské potřeby			90,00 Kč		
Celkem:			80 300,00 Kč	0,00 Kč	

Personální zajištění					
Náklady	Plat Kč/hod	Počet hodin	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Obsluha šatny	70 Kč	8	0,00 Kč		
Prodej vstupenek	70 Kč	4	0,00 Kč		
Mzda EKO	117 Kč	-	0,00 Kč		
Mzda vedoucí provozní	144 Kč	-			
Personální zajištění celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Spotřeba energie					
Náklady	Cena za jednotku	Spotřeba	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Spotřeba elektrické energie	5,2 Kč	0	0,00 Kč		
Spotřeba tepelné energie	2,1 Kč	0	0,00 Kč		
Spotřeba energií celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Celkem příjmy:	80 305,00 Kč	0,00 Kč
Celkem výdaje:	80 300,00 Kč	0,00 Kč
Zisk/Ztráta:	5,00 Kč	0,00 Kč

Předpokládaný počet osob:	185
Doporučená cena:	389 Kč

PŘÍLOHA P III: FORMULÁŘ PRO STANOVENÍ CENY VÝSTAVY OBRAZŮ

Kalkulace akce:	xxx
Datum konání:	xx.xx. - xx.xx.2014
Místo konání:	Zámek Holešov - zámecká galerie

Příjmy:					
Vstupné	Cena za kus	Počet osob	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Vstupné	49 Kč	3430	168 070,00 Kč		
Vstupné celkem:			168 070,00 Kč	0,00 Kč	

Zboží	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Katalogy, pohlednice, provize			39 900,00 Kč		
Zboží celkem:			39 900,00 Kč	0,00 Kč	

Dotace			Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Dotace ZK			9 880,00 Kč	0,00 Kč	

Příjmy celkem: 217 850,00 Kč 0,00 Kč

Výdaje:					
Vernisáž	Cena za jednotku	Množství	Celkem	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Honorář			23 250,00 Kč		
Tisk pozvánek			1 730,00 Kč		
Tisková konference			3 030,00 Kč		
Hostesky			5 550,00 Kč		
Catering			18 400,00 Kč		
Květiny			940,00 Kč		
Vernisáž celkem:			52 900,00 Kč	0,00 Kč	

Propagace	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Grafické práce			2 440,00 Kč		
Tisk plakátů			8 700,00 Kč		
Velkoplošná reklama			8 610,00 Kč		
Reklama v médiích			11 260,00 Kč		
Výlepy plakátů			17 920,00 Kč		
Měsíční přehled akcí			2 820,00 Kč		
Propagace celkem:			51 750,00 Kč	0,00 Kč	

Náklady	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Kancelářské potřeby			660,00 Kč		
Reprodeční poplatek			1 960,00 Kč		
Pojistné			51 320,00 Kč		
Kurátorství			5 250,00 Kč		
Paspartace			10 950,00 Kč		
Rámování			4 000,00 Kč		
Instalace expozice			2 820,00 Kč		
Doprava obrazů			2 890,00 Kč		
Drobný materiál			3 630,00 Kč		
Ostatní náklady celkem:			83 480,00 Kč	0,00 Kč	

Zboží	Cena za jednotku	Množství	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Katalogy, pohlednice, plakáty			29 560,00 Kč		
Náklady na zboží celkem:			29 560,00 Kč	0,00 Kč	

Personální zajištění

Náklady	Plat Kč/hod	Počet hodin	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Prodej zboží	70 Kč	800	0,00 Kč		
Kurátor sbírek	97 Kč	-	0,00 Kč		
Správce depozitáře	109 Kč	-	0,00 Kč		
Mzda EKO	117 Kč	-	0,00 Kč		
Projektový manažer	180 Kč	-	0,00 Kč		
Personální zajištění celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Spotřeba energie

Náklady	Cena za jednotku	Spotřeba	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Číslo dokladu
Spotřeba elektrické energie	5,2 Kč	0	0,00 Kč		
Spotřeba energií celkem:			0,00 Kč	0,00 Kč	

Výdaje celkem:			217 690,00 Kč	
-----------------------	--	--	----------------------	--

Celkem příjmy:	217 850,00 Kč	0,00 Kč
Celkem výdaje:	217 690,00 Kč	0,00 Kč
Zisk/Ztráta:	160,00 Kč	0,00 Kč

Předpokládaný počet osob:	3430
Doporučená cena:	49 Kč