

Využití účetních informací pro stanovení rentability výstav v Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvkové organizaci

Pavel Hlaváč

Bakalářská práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Pavel Hlaváč**
Osobní číslo: **M12049**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Využití účetních informací pro stanovení rentability výstav v Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvkové organizaci**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literárních zdrojů definujte specifika příspěvkových organizací.
- Zpracujte kritickou literární rešerši týkající se finanční analýzy a vnitropodnikového účetnictví.

II. Praktická část

- Uveďte základní informace o Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvkové organizaci, a proveďte SWOT analýzu.
- Proveďte finanční analýzu vybraných ukazatelů organizace.
- Proveďte analýzu nákladovosti a výnosnosti muzejních výstav.
- Zhodnoťte výsledky provedené analýzy a navrhněte možná doporučení pro zlepšení situace do budoucna.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013, 236 s. ISBN 978-80-247-4456-8.

KRAFTOVÁ, Ivana. Finanční analýza municipální firmy. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2002, 206 s. ISBN 8071797782.


NOREEN, Eric W., Peter C. BREWER a Ray H. GARRISON. Managerial accounting for managers. 3rd ed. New York: McGraw-Hill Irwin, c2014, 596 s. ISBN 978-1-25-906073-1.

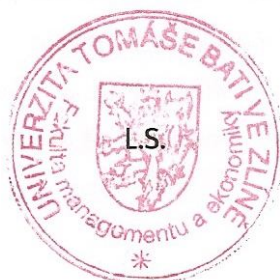
OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2011, 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.

SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol. Účtová osnova, České účetní standardy: pro některé vybrané účetní jednotky: 314 postupů účtování. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 607 s. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-864-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **16. února 2015**
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. května 2015**

Ve Zlíně dne 16. února 2015


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE


Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské 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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 14. 5. 2015


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Hlavním cílem této bakalářské práce je výpočet rentability krátkodobých výstav, které byly v roce 2014 pořádány příspěvkovou organizací Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně. Teoretická část je zpracována formou literární rešerše. Jsou zde vymezena specifika příspěvkových organizací, problematika finanční analýzy se zaměřením na neziskový sektor a základy manažerského účetnictví. V praktické části je zkoumaná organizace nejprve představena, a poté jsou na ni aplikovány ukazatele finanční analýzy. Poslední část práce je zaměřena na popis a především kalkulace muzejních výstav, v rámci nichž jsou stanoveny přímé a nepřímé náklady, alokovány tržby a transfery. Následně je rentabilita vyhodnocena. V závěru práce jsou shrnuty získané poznatky a formulována možná doporučení.

Klíčová slova:

Neziskový sektor, příspěvková organizace, finanční analýza, účetní výkazy, kalkulace, rentabilita.

ABSTRACT

The main target of this bachelor thesis is a calculation of profitability of short-term exhibitions which were organized by contributory organization Museum of Southeast Moravia in Zlín in 2014. The theoretical part is written as a literature review. There are specified contributory organizations, an issue of financial analysis focused on nonprofit sector and basis of managerial accounting. In the practical part, there is the analyzed organization introduced first and then they are applied ratios of financial analysis on it. The last part of thesis is focused on description and particularly on calculations of museum exhibitions which includes determination of direct and indirect costs and allocation of revenues and transfers. Afterwards the profitability is evaluated. Finally there are summarized found results and formulated possible recommendation.

Keywords:

Nonprofit Sector, Contributory Organization, Financial Analysis, Financial Statements, Calculation, Profitability.

Na tomto místě bych rád poděkoval Gabriele Zálešákové, Ing. Mileně Dvořákové a dalším zaměstnancům Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně za jejich vstřícnost, ochotu a poskytnutí celé řady podnětných informací.

Zároveň děkuji Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za odborné vedení mé bakalářské práce, věnovaný čas a milý přístup.

A zapomenout nesmím ani na svou rodinu, která mě podporovala během celé doby studia.

„Najít správný směr, mezi opatrností a odvahou je to největší umění.“

Tomáš Baťa

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 MUZEUM JAKO MUNICIPALNÍ FIRMA	14
1.1 ČLENĚNÍ NÁRODNÍHO HOSPODÁŘSTVÍ	14
1.2 NEZISKOVÝ SEKTOR	15
1.2.1 Nestátní neziskové organizace	15
1.2.2 Státní neziskové organizace	15
1.3 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	16
1.3.1 Charakteristika	16
1.3.2 Financování	16
1.3.3 Směrná účtová osnova	17
1.3.4 Pomocný analytický přehled	21
1.4 SWOT ANALÝZA	22
2 FINANČNÍ ANALÝZA	23
2.1 VÝZNAM FINANČNÍ ANALÝZY	23
2.2 ZDROJE INFORMACÍ	23
2.2.1 Rozvaha	24
2.2.2 Výkaz zisku a ztráty	27
2.2.3 Příloha	29
2.2.4 Přehled o peněžních tocích	29
2.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	30
2.3 METODY FINANČNÍ ANALÝZY	30
2.3.1 Absolutní ukazatele	30
2.3.1.1 Vertikální analýza	30
2.3.1.2 Horizontální analýza	31
2.3.2 Poměrové ukazatele	31
2.3.2.1 Ukazatele autarkie	32
2.3.2.2 Ukazatele rentability	32
2.3.2.3 Ukazatele likvidity	33
2.3.2.4 Ukazatele aktivity	35
2.3.2.5 Ukazatele financování	36
2.3.2.6 Ukazatele investičního rozvoje/útlumu	37
2.3.2.7 Ukazatele produktivity	38
3 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ	39
3.1 NÁKLADY	39
3.1.1 Členění nákladů	39
3.1.1.1 Druhové členění	39
3.1.1.2 Účelové členění	39
3.1.1.3 Kalkulační členění	40
3.1.1.4 Členění podle závislosti na objemu výkonů	40
3.2 KALKULACE NÁKLADŮ	40
3.2.1 Základní typy kalkulací	40
3.2.2 Přřazování nákladů	41

3.2.3	Kalkulační vzorce.....	41
3.2.4	Metody absorpční kalkulace	42
3.2.4.1	Kalkulace dělením	42
3.2.4.2	Kalkulace dělením pomocí poměrových čísel	42
3.2.4.3	Přirážková metoda.....	42
3.2.4.4	Kalkulace sdružených výkonů	43
3.2.4.5	Další metody kalkulace.....	43
3.2.5	Metody neabsorpční kalkulace.....	43
3.2.5.1	Jednostupňová metoda.....	43
3.2.5.2	Vícestupňová metoda	44
II PRAKTICKÁ ČÁST		45
4	ZÁKLADNÍ INFORMACE O ORGANIZACI	46
4.1	HISTORIE MUZEA JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ.....	46
4.2	14 15 BAŤŮV INSTITUT	46
4.3	OBJEKTY ORGANIZACE	47
4.3.1	14. budova továrního areálu.....	47
4.3.2	Hrad Malenovice	48
4.3.3	Baťovský domek	49
4.3.4	Národní kulturní památník Ploština.....	50
4.3.5	Muzeum luhačovického Zálesí.....	50
4.4	PŘEDMĚT ČINNOSTI	51
4.4.1	Hlavní činnosti	51
4.4.2	Hospodářská činnost.....	51
4.5	SWOT ANALÝZA	51
5	FINANČNÍ ANALÝZA VYBRANÝCH UKAZATELŮ ZA ROK 2014	53
5.1	VERTIKÁLNÍ A HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA.....	53
5.1.1	Analýza rozvahy.....	53
5.1.2	Analýza výkazu zisku a ztráty.....	56
5.2	POMĚROVÉ UKAZATELE.....	61
5.2.1	Ukazatel autarkie	61
5.2.2	Ukazatele rentability.....	61
5.2.3	Ukazatele likvidity.....	61
5.2.4	Ukazatele aktivity	62
5.2.5	Ukazatele financování.....	63
5.2.6	Ukazatele investičního rozvoje/útlumu	63
5.2.7	Ukazatele produktivity.....	63
6	POPIS MUZEJNÍCH VÝSTAV A EXPOZIC	65
6.1	STÁLÉ EXPOZICE	65
6.1.1	Princip Baťa: Dnes fantazie, zítra skutečnost	65
6.1.2	František Bartoš: Pedagog, jazykovědec, etnograf.....	66
6.1.3	Zlín v proměnách času.....	67
6.2	KRÁTKODOBÉ VÝSTAVY	67
6.2.1	Všichni jsme příbuzní.....	67
6.2.2	Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii	67
6.2.3	Okouzlen brouky a jinou havětí	68
6.2.4	K štěstí klíček je střevíček – Baťa.....	68

6.2.5	V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku	68
6.2.6	Hračky dávné i nedávné	69
6.2.7	Kamenný herbář	69
7	RENTABILITA MUZEJNÍCH VÝSTAV V ROCE 2014	70
7.1	NÁKLADY	70
7.1.1	Přímý materiál a služby	70
7.1.2	Přímé osobní náklady	71
7.1.3	Poměrové rozdělení nákladů	71
7.1.4	Přiřazení přímých osobních nákladů k jednotlivým výstavám	71
7.1.5	Celkové přímé náklady	73
7.1.6	Kalkulace nepřímých nákladů	73
7.1.7	Přiřazení nepřímých nákladů k jednotlivým výstavám	74
7.1.8	Celkové náklady na krátkodobé výstavy	75
7.2	VÝNOSY	75
7.2.1	Ceny vstupenek	75
7.2.2	Návštěvnost	76
7.2.3	Tržby ze vstupného	77
7.2.4	Tržby vztažené k jednotlivým výstavám	77
7.2.5	Transfery	79
7.3	VÝPOČET RENTABILITY	80
8	ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ	81
	ZÁVĚR	86
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	88
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	92
	SEZNAM OBRÁZKŮ	93
	SEZNAM TABULEK	94
	SEZNAM PŘÍLOH	95

ÚVOD

Oblast historie a muzejnictví je mi blízká, a proto jsem rád, že jsem mohl svou bakalářskou práci realizovat ve spolupráci s Muzeem jihovýchodní Moravy ve Zlíně. Jedná se o příspěvkovou organizaci, které obecně mají v účetní oblasti celou řadu specifíků, a právě díky psaní této práce jsem měl možnost problematiku příspěvkových organizací lépe poznat. Při výběru tématu práce jsem se rozhodl pro výpočet rentability krátkodobých výstav, které muzeum v roce 2014 pořádalo ve 14. budově bývalého továrního areálu Svit ve Zlíně.

Bakalářská práce respektuje klasické členění na teoretickou a praktickou část. Teoretická část je rozdělena na tři větší kapitoly, v rámci nichž je provedena rešerše celé řady literárních pramenů. První část se týká problematiky příspěvkových organizací a jejich hlavních odlišností od podnikatelského prostředí. Druhá a nejrozsáhlejší část je věnována finanční analýze se zaměřením na neziskový sektor, přičemž informace jsou čerpány nejen od autorů, kteří se zabývají přímo finanční analýzou neziskových organizací, ale také z knih o klasické finanční analýze pro podnikatelské subjekty, protože mnoho ukazatelů je možné aplikovat jak v ziskovém, tak i v neziskovém sektoru. V poslední kapitole teoretické části jsou definovány základní informace o vnitropodnikovém účetnictví se zaměřením na náklady a kalkulace.

V praktické části je nejprve popsána historie a současnost muzea, objekty, ve kterých organizace funguje, uvedeno rozdělení hlavní a hospodářské činnosti a provedena SWOT analýza. Pro hospodářskou činnost v současné legislativě neexistuje jednotné názvosloví. Lze se setkat také s označením vedlejší či doplňková činnost. V této práci je ale pro lepší srozumitelnost používán pouze jeden pojem, a to hospodářská činnost, se kterou operuje také vyhláška č. 410/2009 Sb. V další části, která naváže na teoretické poznatky o finanční analýze, jsou uvedené ukazatele aplikovány na zlínské muzeum. Zbytek práce je pak plně věnován muzejním výstavám. Nejprve je uvedena jejich charakteristika. Následně jsou pro zjištění rentability provedeny kalkulace nákladů, které umožní zjistit finanční náročnost jednotlivých výstav, alokovány tržby a poskytnuté transfery.

Zlínské muzeum si pro svou závěrečnou práci už v minulosti vybralo více studentů, nikdo se však nevěnoval přímo rentabilitě výstav. Moje práce tedy přináší zajímavé téma, které do budoucna může být třeba inspirací pro další studenty. Zároveň mohou výsledky práce posloužit přímo Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavní cíl této práce vyplývá už z jejího názvu. Primárním účelem je stanovit rentabilitu sedmi krátkodobých výstav, které v roce 2014 proběhly v Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně. Výstavy bývají umístěny v jedné místnosti a návštěvníci mají většinou možnost zhlédnout dvě výstavy současně. Během roku 2014 žádná dvojice výstav současně nezačínala ani nekončila, a proto je nutné věnovat pozornost objektivnímu přiřazování výnosů a nákladů k jednotlivým výstavám. Stálé expozice předmětem zkoumání nejsou, i když je o nich v práci také zmínka. Rentabilita není počítána samozřejmě ani u výstav, které lidé měli možnost zhlédnout zdarma. Šlo o výstavy ve volně přístupných prostorách 14|15 Baťova institutu, kde byla k vidění např. výstava panenek, kterou od července do září zhlédlo celkem 11 613 návštěvníků, nebo o výstavu „Baťa, Svit a pokračovatelé“ prezentující obuvnické firmy, které na Zlínsku po Baťovi navázaly na tradici obuvnické výroby. V rámci propagace muzea bylo v průběhu roku instalováno několik vitrín i v obchodním centru v Malenovicích.

Za vedlejší cíl práce se dá považovat zpracování literární rešerše k možnostem finanční analýzy v municipální firmě a aplikace vybraných ukazatelů na příspěvkovou organizaci Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně. O finanční analýze již byl napsán nespočet publikací, většina z nich se ale věnuje výhradně podnikatelskému prostředí a pro neziskové organizace jsou použitelné jen vybrané ukazatele. Neziskový sektor je totiž poměrně specifický a pro analýzu finančního zdraví je nutné využít i ukazatele, které speciálně pro neziskový sektor uvádí vybraní autoři.

Práce je určena především pro samotnou organizaci Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně. Zejména pak praktická část, v jejímž rámci jsou počítány a komentovány ukazatele finanční analýzy a provedeny kalkulace nákladů a výnosů muzejních výstav, které ústí ve výpočet rentability těchto výstav. V závěru práce jsou také na základě zjištěných výsledků navržena možná doporučení do budoucna. Teoretická část zase může posloužit jako studijní text. Pokud by studenti tápali v často obsáhlých skriptech, kdy může být obtížné pochopit základní význam některých pojmů, tato bakalářská práce jim díky své stručnosti může pomoci některým skutečnostem jednodušeji porozumět. Celkově může práce sloužit také k propagaci muzea, a to už díky tomu, že jméno organizace je obsaženo v názvu bakalářské práce. Kdo se bude chtít o muzeu dozvědět více, v následujícím textu najde mnoho zajímavých poznatků nejen z oblasti ekonomie a účetnictví.

Finanční analýza je zpracována na základě zkoumání účetních dat obsažených v účetních výkazech organizace za rok 2014. Výjimečně jsou pro účely dlouhodobého porovnání vybraných účetních dat využity i starší údaje sahající až do roku 2005. Výkazy bývají veřejně dostupné do čtyř měsíců od rozvahového dne, nicméně vzhledem k povinnosti provádět účetní závěrku v měsíčním intervalu se výkazy sestavují už v průběhu měsíce následujícího po rozvahovém dni. Díky vstřícnosti zaměstnanců muzea jsem tedy měl výkazy za rok 2014 k dispozici s časovým předstihem, což mi poskytlo dostatečný prostor pro jejich zpracování.

Práce je postavena na kvalitativním výzkumu, v rámci něhož jsou analyzována data pouze jediné organizace. Při tvorbě kalkulací pro následné stanovení rentability krátkodobých muzejních výstav jsou využita jak data z účetních výkazů, tak i přímo organizací zpracované informace o výši spotřebovaného materiálu a služeb, statistika návštěvnosti či informace o dosažených tržbách z prodeje vstupenek do výstavních prostor 14. budovy továrního areálu ve Zlíně.

Skutečnosti uvedené v následujícím textu vycházejí z odborné literatury a vlastních vědomostí získaných během studia na střední škole a zejména na Univerzitě Tomáše Bati ve Zlíně. Mnoho cenných poznatků zejména v praktické části, částečně však i v teoretické části práce jsem získal také prostřednictvím nestandardizovaných rozhovorů přímo se zaměstnanci muzea.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MUZEUM JAKO MUNICIPALNÍ FIRMA

Než se práce zaměří na základní charakteristiku národního hospodářství za účelem názorného zařazení příspěvkové organizace v ekonomickém systému, je vhodné objasnit pojem municipální firma uvedený v nadpisu kapitoly. Za municipální firmu či účetní jednotku jsou považovány obce, kraje, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti a také příspěvkové organizace zřizované zmíněnými čtyřmi subjekty.

1.1 Členění národního hospodářství

Pojem národní hospodářství vysvětluje Tetřevová a kol. (2011, s. 11) jako ekonomiku země. Tvoří jej 3 subjekty – domácnosti, firmy a vláda – a vzájemné vztahy mezi nimi.

Na systém národního hospodářství se lze dívat z různých úhlů. Strecková, Malý a kol. (1998, s. 4 – 8) vymezují několik kritérií, podle kterých je možné domácí ekonomiku členit. Jedním ze základních způsobů rozdělení je **kritérium odvětví**, podle nějž lze obecně rozlišit odvětví výroby a odvětví poskytování služeb. Ve 30. letech 20. století se objevila myšlenka **dělení podle sektorů** a byl popsán tzv. 3sektorový systém. Primární sektor byl charakterizován jako prvovýroba, spadal sem těžební průmysl či zemědělství. Do sekundárního sektoru byl řazen zpracovatelský průmysl a terciární sférou tehdejší ekonomové označili veškeré služby. Během následujících desetiletí však služby zaznamenaly velký rozvoj, a pro jejich různorodost byl vytvořen kvartární sektor, do nějž byla řazena činnost justice, bezpečnostních složek a veřejné správy. V posledních letech se setkáváme také s kvintárním sektorem, který je tvořen školstvím, zdravotnictvím, kulturní činností, sociálními službami, a také výzkumem a vývojem. Národní hospodářství lze členit také podle **formy vlastnictví** na soukromé, kdy je subjekt v majetku jednoho či více fyzických vlastníků, a veřejné, kdy se za vlastníka považuje společenstvo více osob, které je spojováno společnou vlastností – většinou jde o území, na kterém žijí. Podle **způsobu financování** se národní ekonomika člení na ziskový a neziskový sektor. Subjekty spadající do ziskového sektoru provozují svou činnost za účelem dosažení zisku a svůj provoz si financují z vlastních prostředků. U neziskových organizací není primárním cílem vytváření zisku. Na svůj provoz si nevydělají buď vůbec anebo pouze částečně, a proto potřebují prostředky z veřejných rozpočtů, případně z jiných zdrojů, kterými mohou být např. sponzorské dary.

1.2 Neziskový sektor

Rektořík a kol. (2010, s. 14) vymezují neziskový sektor jako část národního hospodářství, která pro své fungování využívá proces přerozdělování. Cílem není generovat zisk, naopak organizace by se měly snažit dosahovat vyrovnaného rozpočtu a případný zlepšený výsledek hospodaření vynaložit na další činnost a rozvoj organizace. Hlavním posláním celé neziskové sféry je tedy vytvářet nějaký užitek, který má často podobu služby veřejnosti. Merlíčková Růžičková (2013, s. 8) upozorňuje, že v České republice doposud neexistuje právní předpis, který by neziskové organizace obecně upravoval. Jednotlivé typy neziskových organizací jsou tak upravovány v jednotlivých oblastech jejich činnosti různými právními předpisy. V neziskovém sektoru se rozlišuje soukromý a veřejný sektor. V soukromém neziskovém sektoru vystupují nestátní neziskové organizace, ve veřejném neziskovém sektoru pak státní neziskové organizace. Z hlediska účetní legislativy je hlavní rozdíl v závazné vyhlášce upravující jejich činnost. Nestátní neziskové organizace se řídí podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., pro státní neziskové organizace dříve platila vyhláška č. 505/2002 Sb., od roku 2010 je nahrazena novou vyhláškou č. 410/2009 Sb.

Existence veřejného sektoru bývá zdůvodňována tzv. tržním selháním. S tím ale úplně nesouhlasí Ochrana (2001, s. 12) a tvrdí, že trh v neziskových oblastech spíše úplně chybí, a tudíž zde nemůže selhávat. Vznik veřejného sektoru spojuje se systémem smíšené ekonomiky, pro kterou je typické, že v některých oblastech trh nefunguje.

1.2.1 Nestátní neziskové organizace

Soukromý sektor mívá většinou podobu různých zájmových organizací, jejichž činnost je financována především členskými příspěvky členů těchto spolků. Není však vyloučena podpora z veřejných rozpočtů. Pod vyhlášku č. 504/2002 Sb. spadají spolky, které nahradily dříve známá občanská sdružení, dále obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, politické strany a hnutí, církve a náboženské společnosti, nadace a nadační fondy, společenství vlastníků jednotek, ale paradoxně i veřejné vysoké školy, které by jistě leckdo zařadil spíše mezi státní organizace (ČESKO, 2002).

1.2.2 Státní neziskové organizace

Finančně náročnější bývá veřejný sektor, jehož činnost je zajišťována zejména z veřejných financí. Tetřevová a kol. (2011, s. 12) vymezují veřejný sektor třemi charakteristickými znaky. Organizace jsou zřizovány a spravovány veřejnou správou, rozhodování probíhá

prostřednictvím veřejné volby a už kvůli financování z veřejných rozpočtů podléhá činnost veřejného sektoru veřejné kontrole. Vyhlášce č. 410/2009 Sb. jsou podřízeny příspěvkové organizace, územní samosprávné celky, organizační složky státu, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti a státní fondy podle rozpočtových pravidel (ČESKO, 2009).

1.3 Příspěvkové organizace

Jelikož se tato práce zabývá právě příspěvkovou organizací, je nezbytné této formě neziskové činnosti věnovat větší pozornost.

1.3.1 Charakteristika

Merlíčková Růžičková (2013, s. 42 – 44) uvádí, že příspěvkové organizace mohou být zřizovány organizačními složkami státu nebo územními samosprávnými celky, tj. kraji a obcemi. Organizační složky státu zakládají příspěvkovou organizaci prostřednictvím zvláštního zákona nebo zřizovací listinou. Naproti tomu příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky se zapisují do obchodního rejstříku a jejich vznik závisí pouze na rozhodnutí zastupitelstva obce či kraje.

Příspěvkové organizace mohou realizovat vedle hlavní činnosti, tedy posláním, za kterým byly vytvořeny, také další činnost, která však nemá jednotné názvosloví. Bývá označována jako hospodářská, vedlejší či doplňková. Jak již bylo zmíněno v úvodu, v této práci je používáno označení hospodářská činnost, které je v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. Zatímco hlavní činnost je vykonávána s cílem dosáhnout vyrovnaného neboli nulového výsledku hospodaření, hospodářská činnost může mít vedle hlavního poslání organizace své místo pouze v případě, že je zisková. Tento zisk potom může být využit ke krytí zhoršeného výsledku hospodaření z hlavní činnosti, což by ideálně mělo vést k nižší potřebě nárokováných transferů. Pokud se však hospodářská činnost dostane do ztráty bez perspektivy okamžitého zlepšení situace, je nezbytné od jejího provozování upustit.

1.3.2 Financování

Finanční prostředky, které si příspěvkové organizace vydělají svou vlastní činností, zpravidla k vyrovnanému rozpočtu nestačí, a proto jsou často závislé i na jiných zdrojích. Jako další možnosti získání prostředků zmiňuje Merlíčková Růžičková (2013, s. 45 – 46) už zmíněné transfery poskytované zřizovatelem organizace, dále pak prostředky z vlastních

fondů, dary či dotace z rozpočtu Evropské unie. Právě poslední možnost je výhodná díky skutečnosti, že čerpání těchto prostředků se většinou nevztahuje pouze na jedno účetní období, ale zpravidla na několik let a organizace tedy mohou během jednoho roku čerpat pouze část těchto prostředků, aniž by zbylou nevyčerpanou část museli na konci roku vrátit. Naopak u klasických transferů v rámci České republiky, které v závislosti na zřizovateli příspěvkové organizace poskytuje většinou buď kraj, obec, nebo přímo ministerstvo, je nutné nevyčerpané transfery na konci roku poskytovateli vrátit. Tohle systémové nastavení založené na cash bázi bohužel zbytečně vede k plýtvání veřejnými prostředky, kdy se organizace, ve snaze vyhnout se vratkám nevyčerpaných dotací, pokoušejí za každou cenu na konci roku zbylou část dotací utratit.

Obecně existují dva typy transferů – provozní a investiční. Stejně tak je nutné rozlišovat provozní a investiční prostředky organizace. Provozní prostředky, které samozřejmě mohou zahrnovat také provozní transfery, jsou určené na financování běžného provozu. Lze je použít na výplatu mezd, nákup materiálu apod. Investiční prostředky včetně investičních dotací jsou určené striktně na investice, což v případě vybraných účetních jednotek znamená výhradně nákup dlouhodobého majetku. Výše čerpané provozní dotace se vykáže jako výnos, investiční dotace vstupuje do jmění účetní jednotky, a do výnosů se dostává postupně až prostřednictvím odpisů. Z toho vyplývá, že investiční prostředky v podstatě nelze použít na majetek, který se neodpisuje.

1.3.3 Směrná účtová osnova

Vybrané účetní jednotky mají prostřednictvím příloh k vyhlášce č. 410/2009 Sb. stanovenou závaznou podobu směrné účtové osnovy, a také všech účetních výkazů. Na rozdíl od účetních výkazů, jejichž podoba je stanovena zvlášť pro jednotlivé typy vybraných účetních jednotek, existuje pouze jediná podoba směrné účtové osnovy závazná pro všechny vybrané účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Tyto povinnosti souvisí zejména se skutečností, že příspěvkové organizace a vybrané účetní jednotky obecně jsou většinou financovány především z veřejných rozpočtů, a proto je nejen jejich účetní činnost poměrně přísně řízena. Struktura výkazů účetní závěrky bude věnován prostor v další kapitole, ale směrná účtová osnova bude přiblížena již nyní. V mnoha ohledech je účtová osnova vybraných účetních jednotek stejná s osnovou běžně používanou v podnikatelském prostředí, avšak najde se také spousta odlišností. Celá řada syntetických účtů tady chybí, protože v neziskových organizacích jednoduše nemají využití, naopak zde figurují speci-

fické účty, které jsou zase nepoužitelné v tržním sektoru. Hned na začátek je vhodné zmínit, že příspěvkové organizace mají povinnost rozlišovat u syntetických účtů 4místnou analytiku. Na rozdíl od podnikatelských subjektů, které používají účtovou osnovu zahrnující 8 účtových tříd, se v účtové osnově vybraných účetních jednotek nachází tříd rovnou 10.

Účtová třída 0 věnující se dlouhodobému majetku patří k těm třídám, ve kterých jsou rozdíly minimální a týkají se pouze konkrétních syntetických účtů. Ve skupině 01 je účtován nehmotný majetek, ve skupině 02 hmotný majetek odpisovaný a ve skupině 03 hmotný majetek neodpisovaný. Novinkou od 1. 1. 2014 jsou nové syntetické účty 035 a 036 sloužící pro DNM a DHM určený k prodeji. Skupina 04 je určena pro nedokončený a pořizovaný DM, skupina 05 se týká poskytnutých záloh, skupina 06 dlouhodobého finančního majetku, skupiny 07 a 08 patří oprávkám k nehmotnému a hmotnému DM. Skupinu 09, která by vymezovala účty pro opravné položky, vyhláška nezmiňuje. (Svobodová a kol., 2014, s. 211 – 212)

V **účtové třídě 1** už je odlišností od podnikatelských subjektů více. První 3 skupiny, tj. 11 pro materiál, 12 pro zásoby vlastní výroby a 13 pro zboží a ostatní zásoby, jsou prakticky totožné s běžnou podnikatelskou účtovou osnovou. Pět následujících skupin je však zcela odlišných. Bez výjimky jsou vymezeny pro opravné položky. Skupina 14 k dlouhodobým pohledávkám, skupiny 15, 16, 17 k dlouhodobému nehmotnému, hmotnému a finančnímu majetku, skupina 18 k zásobám a skupina 19 ke krátkodobým pohledávkám. Právě zmíněná skupina 15 u výdělečných organizací obsahuje účty k poskytnutým zálohám na zásoby. V účtové osnově pro vybrané účetní jednotky tak tyto účty chybí a jsou nahrazeny jinými syntetickými účty v následujících třídách. (Svobodová a kol., 2014, s. 212 – 214)

Účtová třída 2 se liší už svým dlouhým souhrnným názvem „Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky“. Nenajdeme v ní skupinu 21 a marně bychom tedy hledali i zažitý účet 211 pro pokladnu. Třída začíná rovnou skupinou 22 tvořenou bankovními účty organizačních složek státu a běžnými účty státních fondů. Se známým účtem 221 bychom zde opět nepochodili. Skupina 23 patří bankovním účtům územních samosprávných celků a následující 24 ostatním bankovním účtům. Právě zde se nachází položka běžného účtu, avšak tentokrát už nikoliv pod číslem 221, ale číslem 241. Ve skupině 25 se nacházejí syntetické účty týkající se krátkodobého finančního majetku. Skupina 26 se zabývá penězi a je tak trochu ekvivalentem podnikatelské skupiny 21. Pod číslem syntetického účtu 261 však nenajdeme peníze na cestě, které u vybraných účetních jednotek vystupují pod syntetickým účtem 262, ale již zmiňovanou pokladnu. Účet

263 pak patří ceninám. Poslední skupinou je č. 28 zahrnující účty krátkodobých úvěrů a půjček. (Svobodová a kol., 2014, s. 214 – 215)

Účtová třída 3 upravující zúčtovací vztahy začíná skupinou 31, která vymezuje účty krátkodobých pohledávek vč. účtu 311 – Odběratelé, dobře známého i z účetnictví podnikatelů. Následuje skupina 32 patřící krátkodobým závazkům, která začíná opět zažitým účtem 321 – Dodavatelé. Skupina 33 se zabývá zúčtováním se zaměstnanci a institucemi. Do konce roku 2013 byla totožná jako u podnikatelů, nové úpravy však rozdělily syntetický účet 336 vyhrazený pro zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění na tři jednotlivé účty – 336 pro sociální zabezpečení, 337 pro zdravotní pojištění a 338 pro důchodové spoření. Skupina 34 je vyhrazena pro zúčtování daní, dotací a ostatního zúčtování – patří sem např. daň z příjmu či daň z přidané hodnoty. Snad největší změny v celé účtové osnově zaznamenala skupina 35. Před úpravami k 1. 1. 2014 nesla skupina název „Pohledávky a závazky k účastníkům sdružení“ a obsahovala pouze 2 syntetické účty. Nyní se nazývá „Pohledávky a závazky ze správy a daní“ a zahrnuje maximálně 9 účtů. Ve skupině 36 se nachází pohledávky a závazky z ručení a finančních operací, ve skupině 37 jiné krátkodobé pohledávky a závazky. Skupina 38 obsahuje účty časového rozlišení a dohadné účty shodné s podnikatelským sektorem. Poslední skupina pak vymezuje dva účty vnitřního zúčtování a vyrovnávacích účtů. (Svobodová a kol., 2014, s. 215 – 217)

Účtová třída 4 nese souhrnný název „Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování“. Třída začíná hned skupinou 40, která obsahuje snad nejdůležitější účet pro příspěvkové organizace 401 – Jmění účetní jednotky. Tento účet se dá považovat za obdobu podnikatelského účtu 411 – Vlastní kapitál, existuje mezi nimi však nespočet rozdílů. Skupina dále obsahuje důležitý účet 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, prostřednictvím něhož jsou vykazovány investiční dotace. Zajímavým je pak účet 406 – Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody, který má zabránit tomu, aby byly tyto rozdíly účtovány do nákladů a tím výrazně ovlivňovaly výsledek hospodaření. Následuje neméně důležitá skupina zahrnující fondy. Začíná již zmíněným účtem 411 pro fond odměn, který organizace tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření a lze jej použít na platy – ať už v podobě odměn nebo pevné složky platu. Následuje FKSP, pro který organizace zřizují speciální bankovní účet, na který měsíčně odvádí 1 % z platů svých zaměstnanců. Rezervní fond může být opět vytvářen ze zlepšeného výsledku hospodaření, pak mu náleží účet 413, nebo ho lze tvořit

z ostatních titulů, jako jsou dary případně dotace poskytované Evropskými fondy. V takovém případě se používá syntetický účet 414. Posledním je fond reprodukce majetku a investiční fond. Důležitá je také skupina 43 týkající se výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení a VH předcházejících účetních období. Skupina 44 – Rezervy obsahuje jediný účet 441 s totožným názvem. Ve skupině zastřešující dlouhodobé závazky stojí za zmínku hned první syntetický účet 451 pro dlouhodobé úvěry, který podnikatelé znají spíše pod číslem 461. Účet 461 však vybrané účetní jednotky vůbec nevedou, neboť skupina 46 pro dlouhodobé pohledávky začíná až účtem 462. Pro neziskový sektor je specifická skupina 47 čítající dva účty pro dlouhodobé zálohy na transfery. Pátou účtovou třídu uzavírá skupina 49 vymežující závěrkové účty a zvláštní účtování, která obsahuje účty 491 pro počáteční a 492 pro konečný účet rozvažný, 493 pro výsledek hospodaření běžného účetního období a 499 pro zúčtování na základě zvláštních předpisů. (Svobodová a kol., 2014, s. 217 – 218)

Shodně s podnikatelským sektorem slouží **účtová třída 5** nákladům. I zde se začíná přímo skupinou 50, která slouží pro spotřebované nákupy. Obsahuje zažité účty 501 pro spotřebu materiálu, 502 pro spotřebu energie či 504 pro vykazání prodaného zboží. Velmi podobná podnikatelské osnově je i následující skupina pro služby obsahující zavedený účet 511 pro opravy a udržování, 512 pro cestovné či 513 pro náklady na reprezentaci. Skupina 52 je určena pro osobní náklady. Patří sem jak mzdové náklady, tak i sociální pojištění a další sociální náklady. Ve skupině 53 se nachází účty pro daně a poplatky, skupina 54 patří ostatním nákladům. Lze zde najít např. i účet pro prodaný materiál, nikoliv však pod číslem 542, ale 544. Stejně tak manka a škody nelze hledat pod číslem 549, mají totiž účet 547. Skupina 55 vymezuje účty pro odpisy, rezervy a opravné položky. Nachází se zde např. důležitý účet 551 pro odpisy DM. K méně používaným patří účty skupiny 56, týkají se totiž finančních nákladů. Naprosto specifickou je skupina 57 pro náklady na transfery. Skupina 58 patří nákladům ze sdílených daní a poplatků a v poslední skupině 59 se účtuje daň z příjmů. (Svobodová a kol., 2014, s. 218 – 220)

Účtová třída 6 patří samozřejmě výnosům. První skupina 60 vymezuje známé účty pro prodej vlastních výrobků, služeb či zboží, ale i méně známé účty pro výnosy ze správních, místních či soudních poplatků. Skupiny 61 a 62 nejsou u vybraných účetních jednotek zastoupeny a následují tedy až skupina 63 pro výnosy z daní a poplatků a 64 pro ostatní výnosy. Zatímco podnikatelé účtují výnosy z prodeje dlouhodobého majetku obecně prostřednictvím syntetického účtu 641, vybrané účetní jednotky rozlišují účet 645 pro

nehmotný majetek, 646 pro hmotný majetek s výjimkou pozemků a 647 právě pro pozemky. Účty finančních výnosů ve skupině 66 nenachází uplatnění zdaleka tak často jako výnosy z transferů ve skupině 67. Ta obsahuje dva syntetické účty – 671 pro transfery z ústředních institucí a 672 pro transfery z místních institucí. Organizace zpravidla využívají jen jeden z nich v závislosti na tom, kdo je jejich zřizovatelem, a kdo jim tedy poskytuje dotace. Výnosovou třídu uzavírá skupina 68 pro sdílené daně a poplatky. (Svobodová a kol., 2014, s. 220 – 221)

Účtové třídy 7 a 8 jsou vyhláškou č. 410/2009 Sb. určeny pro vnitroorganizační účetnictví a je pouze věcí účetní jednotky, jakým způsobem si zvolí jejich obsah.

Podrozvahové účty v **účtové třídě 9** slouží pro zachycení významných skutečností, které ale nesplní všechny podmínky pro zavedení do hlavní knihy. Začínají skupinou 90, která obsahuje zejména účty pro jiný dlouhodobý majetek. Skupina 91 obsahuje jen dva syntetické účty pro vyřazené pohledávky a závazky. Ve skupině 92 se nachází podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou. Následuje sloučená skupina 93 a 94 vymezující účty dalších podmíněných závazků. Před rokem 2014 skupina zahrnovala i jeden účet ze skupiny 95. Ve skupině 96 jsou vymezeny účty podmíněných závazků z důvodu užívání cizího majetku. Následuje opět sloučená skupina 97 a 98 pro další podmíněné závazky. Celou směrnou účtovou osnovu vybraných účetních jednotek završuje skupina 99, která před 1. lednem 2014 obsahovala pouze stěžejní vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům 999, po úpravách se zde však nachází ještě účty 991 – 994 pro ostatní krátkodobá a dlouhodobá aktiva a pasiva. (Svobodová a kol., 2014, s. 221 – 224)

1.3.4 Pomocný analytický přehled

Podle § 3a vyhlášky č. 410/2009 Sb. mají příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky povinnost sestavovat tzv. pomocný analytický přehled (PAP), a to v případě, že netto hodnota aktiv alespoň v jednom ze dvou bezprostředně předcházejících účetních období přesáhne hranici 100 mil. Kč. Tento přehled se sestavuje čtvrtletně v elektronické podobě pro potřeby Ministerstva financí. Pokud pomine podmínka nutná pro sestavování tohoto přehledu, účetní jednotka může s jejím sestavováním skončit teprve po třech po sobě jdoucích účetních obdobích počítaných od chvíle, kdy tato rozhodná podmínka pominula. (ČESKO, 2009)

1.4 SWOT analýza

Na závěr první kapitoly bude ještě uvedeno několik základních informací o světově rozšířené metodě SWOT, která bude v praktické části aplikována na analyzovanou organizaci.

Písmenná zkratka SWOT vychází ze čtyř anglických slov udávajících čtyři směry této metody: **S** – Strengths, **W** – Weaknesses, **O** – Opportunities, **T** – Threats. Jde tedy o analýzu silných stránek, slabých stránek, příležitostí a hrozeb organizace. Rektořík a kol. (2010, s. 75) tyto faktory rozdělují na vnitřní faktory efektivnosti organizace, mezi něž řadí silné a slabé stránky, a vnější faktory efektivnosti, které jsou vymezeny příležitostmi a hrozbami.

SWOT analýza souvisí s tvorbou podnikové strategie. Jedním z jejích hlavních cílů by podle Šoljakové (2009, s. 21) mělo být použití silných stránek za účelem zamezení možných hrozeb, a zároveň k využití příležitostí. A právě příležitosti by pak měly být prostředkem snahy o minimalizaci slabých stránek. Přestože je SWOT analýza většinou uváděna jako metoda pro podnikatelské subjekty, je možné ji bez jakýchkoliv úprav použít i v neziskovém sektoru. Některé orgány státní správy, mezi nimiž jsou i ministerstva, tuto metodu běžně používají.

Použitím SWOT analýzy právě pro neziskový sektor se blíže zabývají Rektořík a kol. (2010, s. 75 – 76) a obecně uvádějí konkrétní příklady těchto faktorů. Příležitosti vymezují hlavně problematikou financování související zejména s transfery, dále ale zmiňují i možnost zlepšení kvality služeb apod. Na téma hrozeb mluví např. o výsledcích průzkumu z konkurenčního prostředí v rámci daného segmentu, dále se odkazují znovu na financování, tentokrát v podobě hrozby snížení poskytovaných dotací. Autoři vidí ve SWOT analýze velký potenciál, a proto považují za naprosto nezbytné, aby ji neziskové organizace využívaly při strategickém plánování.

Havlíček (2011, s. 43) však upozorňuje, že analýza často svádí k tomu uvádět v seznamu položky, se kterými se v podstatě nedá v dohledné době nic dělat. Proto je podle něj důležité vymezovat ve SWOT analýze především problémy, které jsou řešitelné. Nedoporučuje podrobné vypisování pro jednotlivé oblasti firmy, ale jen uvedení pár výstižných hesel, která stručně vyjádří podstatu věci.

2 FINANČNÍ ANALÝZA

2.1 Význam finanční analýzy

Přínosu finanční analýzy si je vědomo stále větší procento podniků. Managementy k ní však často přistupují až v okamžiku, kdy se jejich firmy ocitají ve ztrátě a chtějí zjistit příčinu záporného výsledku hospodaření. Správně by se měla provádět pravidelně, a to v každé organizaci. Přestože podnik dosahuje uspokojivého zisku, finanční analýza může odhalit faktory, které znemožňují, aby byl zisk ještě vyšší, případně může poukázat na rizika, která by mohla v příštích letech hospodaření firmy negativně poznamenat.

Účel finanční analýzy obecně definují Mrkvička a Kolář (2006, s. 12) jako snahu o podání co nejvěrnějšího obrazu o finanční stabilitě podniku. Cílem zkoumání je samozřejmě dosažený zisk nebo ztráta, nicméně tahle položka sama o sobě je pouze výsledkem uvedeným v účetní závěrce. Aby analýza přinesla konkrétní poznatky, je nutné se zaměřit na skutečnosti, které přímo či nepřímo výsledek hospodaření ovlivňují. Důležitým znakem klasické finanční analýzy, který Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 17) připomínají, je její retrospektivní vazba. Zkoumá to, co se stalo v minulosti, co se již nedá zpětně ovlivnit. Zároveň ale poskytuje důležité informace o tom, jakým směrem se hospodaření podniku ubírá. Jak uvádí Sedláček (2011, s. 3), finanční analýza by měla přinést konkrétní závěry o hospodaření firmy, které následně může management firmy použít pro budoucí rozhodování.

2.2 Zdroje informací

Množství podkladů pro zpracování finanční analýzy závisí na jejím rozsahu. Nikdy se však nelze obejít bez základních účetních výkazů. Jde o rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Pro získání těchto dat je vhodné sáhnout např. po výroční zprávě analyzované společnosti. Výkazy účetní závěrky by měly být snadno dostupné i z webu Justice.cz, případně existuje i možnost získat potřebné dokumenty přímo v konkrétním podniku. Vzhledem k tomu, že se tato práce zaměřuje na příspěvkovou organizaci, je nutné uvést, že všechny vybrané účetní jednotky povinně sestavují kromě rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách ve vlastním kapitálu. Navíc v příloze k vyhlášce č. 410/2009 Sb. jsou uvedeny závazné vzory těchto výkazů, podle kterých se musí vybrané účetní jednotky řídit.

2.2.1 Rozvaha

Rozvaha je považována za základní zdroj informací o majetku podniku a zdrojích, ze kterých jej financuje. Kocmanová (2013, s. 24) připomíná bilanční rovnici, podle které se celková aktiva musí rovnat celkovým pasivům. Rozvaha obsahuje data za dvě po sobě jdoucí období – běžné a minulé. Šteker a Otrusínová (2013, s. 240) běžné období přesněji definují jako bezprostředně předcházející období. Doplnují, že zahrnuje tři sloupce – brutto hodnotu, jež vyjadřuje hodnotu účetního ocenění, korekci, zahrnující sumu oprávek a opravné položky, a netto hodnotu, která je rozdílem mezi brutto hodnotou a korekcí. Údaje za minulé období jsou zpravidla vykazovány pouze v netto hodnotě.

Jak již bylo zmíněno výše, vybrané účetní jednotky mají vyhláškou č. 410/2009 Sb. stanovenou závaznou podobu účetních výkazů, a proto je vhodné se blíže podívat konkrétně na rozvahu pro příspěvkovou organizaci. Aktiva se člení na stálá a oběžná, pasiva na vlastní kapitál a cizí zdroje. V porovnání s podnikatelskými subjekty nastává odlišnost v tzv. časovém rozlišení, které může mít jak aktivní, tak i pasivní charakter. V rozvaze běžného podniku se vyazuje jako třetí samostatná skupina podle své povahy buď na straně aktiv, nebo pasiv. U vybraných účetních jednotek je však časové rozlišení součástí oběžných aktiv a cizích zdrojů.

Stálá aktiva:

- a) **Dlouhodobý nehmotný majetek** – patří sem veškerý majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok, jehož ocenění je vyšší než 60 tis. Kč, a dále pak technické zhodnocení taktéž nad 60 tis. Kč, nedokončený DNM, poskytnuté zálohy na nákup DNM a drobný DNM. Jako drobný DNM vyhláška definuje položky v ocenění vyšší než 7 tis. Kč a nepřevyšující 60 tis. Kč, nicméně účetní jednotka může dolní hranici snížit prostřednictvím vnitřního předpisu. (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 112 – 113)
- b) **Dlouhodobý hmotný majetek** – na rozdíl od nehmotného majetku je zde hranice pro ocenění stanovena na 40 tis. Kč. Tato částka se vztahuje i na technické zhodnocení. Naopak se netýká pozemků, které, pokud nejsou zbožím, se vykazují bez ohledu na výši ocenění. Limit se nevztahuje ani na kulturní předměty a stavby. Drobný majetek je limitován částkami 3 – 40 tis. Kč, přičemž dolní hranice může být opět snížena vnitřním předpisem. (Svobodová a kol., 2014, s. 33 – 35)

- c) **Dlouhodobý finanční majetek** – jedná se o finanční aktiva držená déle než 1 rok a položky se splatností delší než 1 rok. Nicméně tento druh majetku nebývá u příspěvkových organizací většinou příliš zastoupen.
- d) **Dlouhodobé pohledávky** – sem náleží finanční výpomoci, podstoupené úvěry, poskytnuté zálohy a další pohledávky s dobou splatnosti přesahující 1 rok. (Svobodová a kol., 2014, s. 41)

Oběžná aktiva:

- a) **Zásoby** – ve srovnání s podnikatelskými subjekty zde nejsou výrazné změny. Zásoby zahrnují veškerý materiál, polotovary, nedokončenou výrobu, výrobky a zboží (Svobodová a kol., 2014, s. 41 – 42).
- b) **Krátkodobé pohledávky** – z hlediska položek jde o nejpočetnější skupinu aktiv. Na rozdíl od dlouhodobých pohledávek sem spadají ty s dobou splatnosti do jednoho roku. Jde zejména o pohledávky z obchodních vztahů, zálohy, pohledávky za zaměstnanci, pohledávky vzniklé v souvislosti se sociálním zabezpečením, zdravotním pojištěním a důchodovém spoření, dále pak pohledávky z titulů daní. Speciálně pro municipální sektor jsou pak typické položky týkající se zúčtování s vládními institucemi, které mají podobu dotací, grantů či jiných peněžních příspěvků. A právě do skupiny krátkodobých pohledávek patří již zmíněné časové rozlišení. V případě aktiv jde o náklady příštích období a příjmy příštích období. Patří sem i dohadné účty aktivní. (Svobodová a kol., 2014, s. 44 – 47)
- c) **Krátkodobý finanční majetek** – nejvýznamnějšími položkami jsou bezesporu pokladna a běžný účet. Zařité syntetické účty 211 a 221 pro tyto dvě položky ale u příspěvkových organizací neplatí. Pro běžný účet je potřeba využívat syntetického účtu 241, pokladně náleží účet 261. Vyhláška stanovuje, že příspěvkové organizace nemusejí používat odlišné bankovní účty pro hlavní a hospodářskou činnost. Dále za zmínku stojí položka běžný účet FKSP, který pod číslem syntetického účtu 243 slouží pro peněžní prostředky fondu kulturních a sociálních potřeb. Mimo to lze pod hlavičkou krátkodobého finančního majetku nalézt také ceniny či cenné papíry k obchodování. (Svobodová a kol., 2014, s. 48 – 50)

Vlastní kapitál:

- a) **Jmění účetní jednotky a upravující položky** – zpravidla objemově nejvýznamnější položkou je pod syntetickým účtem 401 Jmění účetní jednotky. Slouží pro

dlouhodobý majetek, který účetní jednotka bezúplatně převzala, a dále pro přírůstky a úbytky DM, který byl svěřen do její správy nebo byl bezúplatně převeden od zřizovatele. Zajímavá je i následující položka „Transfery na pořízení dlouhodobého majetku“ se syntetickým účtem č. 403, která, jak již název napovídá, slouží pro přijaté dotace na nákup dlouhodobého majetku. Dále sem patří kurzové rozdíly z přecenění cenných papírů a podílů, o kterých vybrané účetní jednotky samozřejmě neúčtují tak často, jako o oceňovacích rozdílech při prvotním použití metody, kam účetní jednotka zaznamenává oceňovací rozdíly způsobené změnou právní legislativy. Pro přecenění majetku slouží položka „Jiné oceňovací rozdíly“. Posledním zástupcem této skupiny pasiv jsou „Opravy minulých období“, kde jsou vykazovány opravy, jejichž výše dosáhla alespoň 0,3 % netto hodnoty aktiv minulého období nebo částku 260 tis. Kč. (Svobodová a kol., 2014, s. 50 – 51)

- b) **Fondy účetní jednotky** – problematika fondů byla blíže popsána v předchozí kapitole této práce, a proto následuje pouze stručný souhrn. Patří sem konečný stav fondu odměn, fondu kulturních a sociálních potřeb, rezervního fondu tvořeného ze zlepšeného výsledku hospodaření, rezervního fondu z ostatních titulů, fondu reprodukce majetku, investičního fondu a ostatních fondů.
- c) **Výsledek hospodaření** – obsahuje tři položky: výsledek hospodaření běžného účetního období, předcházejících účetních období a výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Výsledek hospodaření je zde na rozdíl od výkazu zisku a ztráty vykázan souhrnně za hlavní i hospodářskou činnost. Od 1. 1. 2014 došlo k úpravě názvosloví – minulé účetní období je nově označováno jako předcházející účetní období. (Svobodová a kol., 2014, s. 52)

Cizí zdroje:

- a) **Rezervy** – obsahují jedinou položku, a to právě Rezervy. Blíže jsou specifikovány v § 67 vyhlášky č. 410/2009 Sb.
- b) **Dlouhodobé závazky** – zahrnují zejména úvěry s dobou splatnosti delší než 1 rok, dále pak přijaté zálohy, směnky, závazky z cenných papírů, z ručení atd.
- c) **Krátkodobé závazky** – stejně jako v aktivech byly nejpočetnější skupinou krátkodobé pohledávky, tak i v pasivech čítají nejvíce položek krátkodobé závazky. Patří sem krátkodobé úvěry a půjčky, přijaté zálohy, závazky za zaměstnanci a samozřejmě závazky z obchodních vztahů. Skupina dále obsahuje závazky z titulů sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění a důchodového spoření, závazky plynou-

cí z daňových povinností, zúčtování s vládními institucemi, kam náleží závazky z titulu dotací, grantů a dalších finančních příspěvků. Ve skupině krátkodobých závazků jsou dále vykazovány již zmiňované položky časového rozlišení mající pasivní charakter. Jde o výdaje příštích období a výnosy příštích období. Zařazují se sem také dohadné účty pasivní. (Svobodová a kol., 2014, s. 53 – 56)

2.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty v podstatě přímo navazuje na rozvahu. Šteker a Otrusinová (2013, s. 241) jej označují za odvozený výkaz vzhledem k tomu, že rozvíjí rozvahovou položku Výsledek hospodaření běžného účetního období, která patří do vlastního kapitálu. Bellová a Zlámal (2008, s. 159) dodávají, že položky nákladů a výnosů jsou ve výkazu zisku a ztráty zaznamenávány kumulativním způsobem, tj. jako souhrn veškerých položek za dané účetní období.

Vybrané účetní jednotky sestavují výkaz zisku a ztráty v podobě stanovené § 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kdy jsou povinny výkaz členit do čtyř sloupců. V prvním jsou zobrazeny náklady a výnosy z hlavní činnosti, ve druhém náklady a výnosy z hospodářské činnosti. Třetí a čtvrtý sloupec ve stejném členění zobrazuje minulé období (ČESKO, 2009).

Náklady:

- a) **Náklady z činnosti** – jde o nejobsáhlejší skupinu výkazu. Obsahuje celkem 35 různých nákladových položek, zatímco odpovídající výnosová skupina „Výnosy z činnosti“ jich čítá jen 14. První položkou výkazu je Spotřeba materiálu, v rámci níž je jednorázově vykazován také hmotný majetek nacházející se pod spodní hranici pro vykazání ještě jako drobný DHM, a je tedy účtován přímo do spotřeby. Samotný drobný DHM patří také do této skupiny nákladů, je mu vyčleněna samostatná položka „Náklady z drobného dlouhodobého majetku“. Dále sem spadají spotřeba energie, náklady na prodané zboží, změna stavu zásob vlastní výroby, aktivací položky snižující náklady z titulu aktivace dlouhodobého majetku, oběžného majetku a vnitroorganizačních služeb, kam lze zařadit třeba přepravu ve vlastní režii organizace. Následují další položky dobře známé i ze ziskového sektoru jako jsou opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, mzdové náklady, náklady na zákonné sociální i jiná sociální pojištění, kam patří mj. povinné úrazové pojištění. V rámci nákladů z činnosti účetní jednotka vykazuje daňové povinnosti s výjimkou daně z příjmu, pro kterou je vyčleněna samostatná nákladová skupina,

dále pokuty a penále, náklady vyplývající z darování majetku, manka a škody, odpisy vč. zůstatkové ceny vyřazeného majetku, prodaný dlouhodobý majetek, rezervy, opravné položky, náklady z vyřazených pohledávek a další. (Svobodová a kol., 2014, s. 57 – 60)

- b) **Finanční náklady** – finanční oblast není obecně u příspěvkových organizací příliš frekventovaná. Skupina zahrnuje prodané cenné papíry a podíly, úroky, kurzové ztráty z titulu ocenění majetku a závazků, náklady z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu a ostatní finanční náklady.
- c) **Náklady na transfery** – jsou specifickou a pro vybrané účetní jednotky charakteristickou skupinou. Obsahují jen dvě položky, které na rozdíl od výnosů na transfery často zůstávají v nulových hodnotách. Vykazují se zde náklady vybraných ústředních a místních vládních institucí na transfery, jež souvisí s dotacemi, příspěvky a dalšími finančními podporami bez ohledu na jejich účel. (Svobodová a kol., 2014, s. 61)
- d) **Daň z příjmů** – další důležitá část výkazu patří dani z příjmu. Ta je vykazována pod syntetickým účtem 591. V druhé položce je případně možné vykázat dodatečné odvody daně z příjmu.

Výnosy:

- a) **Výnosy z činnosti** – obsahují vesměs položky dobře známé i z podnikatelského prostředí, jako jsou výnosy z prodeje výrobků, zboží a služeb, výnosy z prodeje materiálu a dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku zahrnující také prodej drobného majetku. Prodej pozemků se vykazuje v samostatné položce. Z důvodu nevyužití kapacity v rámci hlavní činnosti organizace často své prostory krátkodobě pronajímají. Tyhle aktivity jsou zpravidla zahrnuty do činnosti hospodářské, a výnosy z nich vykázány v položce „Výnosy z pronájmu“. Kromě toho první výnosová skupina obsahuje také čerpání fondů a ostatní výnosy z činnosti, kam patří bezúplatně nabyté zásoby a drobný DM od jiných subjektů než vybraných účetních jednotek, náhrady za manka a škody a další jinde nezařazené výnosy. (Svobodová a kol., 2014, s. 62 – 63)
- b) **Finanční výnosy** – do skupiny finančních výnosů spadají výnosy z prodeje cenných papírů a podílů, úroky, kurzové zisky plynoucí z ocenění majetku a závazků, výnosy z přecenění reálnou hodnotou týkající se majetku a závazků a ostatní finanční výnosy.

- c) **Výnosy z transferů** – transfery zpravidla představují hlavní zdroj financování příspěvkových organizací. Jejich účelem je dorovnávání ztráty z hlavní činnosti a účetní jednotka je tedy vykazuje jako výnosy.

Výsledek hospodaření – ve výpočtu účetního výsledku hospodaření není rozdíl mezi ziskovým a neziskovým sektorem. Je tedy dán rozdílem výnosů a nákladů. Do výkazu se uvádí hodnota výsledku hospodaření před zdaněním a hodnota po zdanění.

2.2.3 Příloha

Přílohu k účetní závěrce popisují Otrusínová a Kubíčková (2011, s. 68) jako prostor, kde účetní jednotka může podrobně popsat a vysvětlit informace uvedené v ostatních účetních výkazech. Přestože je příloha v očích mnohých považována pouze za doplňující dokument rozvahy a výkazu zisku a ztráty, její důležitost je nezpochybnitelná. Účetní jednotka v ní může uvést doplňující informace o organizaci, významné události, které se odehrály během účetního období, významné položky rozvahy či výkazu zisku a ztráty, které by se jinak ztratily mezi ostatními údaji, či blíže seznámit uživatele účetní závěrky s používanými účetními zásadami a metodami souvisejícími např. oceňováním a odpisováním. Šteker a Otrusínová (2013, s. 241 – 242) doplňují, že příloha by také měla obsahovat významné události, které se odehrály až po rozvahovém dni do okamžiku sestavení účetní závěrky. Zároveň připomínají, že tento výkaz musí povinně zpracovávat bez výjimky jako součást účetní závěrky všechny typy účetních jednotek.

2.2.4 Přehled o peněžních tocích

Ve výkazu zisku a ztráty jsou položky zaznamenávány bez ohledu na skutečný pohyb peněžních prostředků, na což upozorňují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 47). Z tohoto důvodu je sestavován přehled o peněžních tocích. Častěji se lze setkat s označením přehled o cash flow. I z překladu anglického pojmu cash flow lze vyvodit, že jde o tokovou veličinu. Jak uvádějí Bellová a Zlámal (2008, s. 161), cash flow odráží přírůstky a úbytky peněžních prostředků během sledovaného účetního období. Podle činnosti se v přehledu rozlišují tři části:

- provozní činnost,
- dlouhodobá aktiva,
- vlastní kapitál, dlouhodobé závazky a dlouhodobé pohledávky.

Vzhledem k tomu, že podnikatelé nemusí tento výkaz sestavovat, není tolik rozšířený. Naopak pro vybrané účetní jednotky, jak již bylo uvedeno, je výkaz povinný.

2.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Méně často se lze v účetních závěrkách českých organizací setkat také s přehledem o změnách vlastního kapitálu. Závaznou podobu výkazu pro vybrané účetní jednotky, pro něž je povinný, stanovuje vyhláška č. 410/2009 Sb., podle které má přehled tabulkovou podobu členěnou do čtyř sloupců. V prvním sloupci je popsán stav položek vlastního kapitálu v minulém období. Druhý sloupec zaznamenává zvýšení stavu, třetí sloupec snížení stavu. Poslední sloupec je určen pro běžné účetní období. (ČESKO, 2009)

Na závěr podkapitoly věnované účetním výkazům je vhodné poznamenat, že § 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb. stanovuje povinnost vykazovat všechny položky účetní závěrky s přesností na dvě desetinná místa, což je výrazná odlišnost od běžných firem ziskového sektoru, které v účetní závěrce standardně zaokrouhlují na tisíce korun (ČESKO, 2009).

2.3 Metody finanční analýzy

2.3.1 Absolutní ukazatele

Samotná finanční analýza se skládá z několika postupů. Kraftová (2002, s. 26) jako jeden z nich uvádí finanční analýzu technickou zahrnující vertikální a horizontální analýzu. To potvrzuje i Sedláček (2011), navíc oba ukazatele řadí ještě do podskupiny absolutních dat. Často jsou v literatuře obě tyto metody uváděny i jako dva samostatné ukazatele.

2.3.1.1 Vertikální analýza

Vertikální analýzu označují Mrkvička a Kolář (2006, s. 58) také pojmy strukturální či procentní analýza. Metoda slouží k vyjádření velikosti jednotlivých složek a položek účetního výkazu v procentech ke zvolené základně. V případě rozvahy je to výše celkových aktiv a pasiv, u výkazu zisku a ztráty výše celkových nákladů, resp. výnosů. Otrusínová a Kubíčková (2011, s. 93) uvádějí základní vzorec pro výpočet:

$$P_i = \frac{B_i}{\sum B_i} \times 100,$$

kde P_i vyjadřuje procentuální podíl i -té položky na celku,

B_i vyjadřuje absolutní výši i -té položky,

$\sum B_i$ vyjadřuje výši souhrnu položek,

i udává pořadové číslo položky ve výkazu v intervalu $0 - n$, kde n je celkový počet položek výkazu.

2.3.1.2 Horizontální analýza

Druhý z absolutních ukazatelů slouží k vyjádření změny položek v rozmezí dvou účetních období. Jde tedy o srovnání v čase, a proto se lze setkat také s označením trendová analýza. Změnu lze vypočítat jako absolutní hodnotu, vhodnější je však procentuální vyjádření. Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 67 – 68) k oběma metodám doplňují způsoby výpočtu. V případě absolutního vyjádření stačí jednoduše od položky novějšího data odečíst totožnou položku data staršího. Výpočet horizontální analýzy potom částečně vychází z výpočtu pro absolutní změnu.

$$\text{Absolutní změna} = \text{Ukazatel}_t - \text{Ukazatel}_{t-1},$$

$$\text{Procentuální změna} = \frac{\text{Absolutní změna} \times 100}{\text{Ukazatel}_{t-1}},$$

kde t je označením pro období. V případě účetní závěrky jde většinou o rok.

Jako nejčastější způsob porovnání uvádí Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 92) analýzu dvou po sobě jdoucích období, lze však také zvolit jedno účetní období jako výchozí a ostatní roky porovnávat pouze s ním.

2.3.2 Poměrové ukazatele

Zatímco vertikální a horizontální analýza jsou spíše metodami, které na začátku finanční analýzy pomohou seznámit analytika se situací v podniku, poměrové ukazatele daleko lépe umožňují jít do hloubky problematiky. Výhodou je navíc nenáročný výpočet a vysoká vypovídající hodnota. Sedláček (2011, s. 55) uvádí, že ve většině případů jsou ukazatele sestaveny buď jen z rozvahových dat, nebo na druhé straně výhradně z informací uvedených ve výkazu zisku a ztráty. Všimá si také toho, že obecně lze rozlišit dva základní modely poměrových ukazatelů. Jedny poměřují dvě samostatné veličiny, druhé dávají do poměru část celku a celek.

Mezi poměrovými ukazateli v ziskovém a neziskovém sektoru existují významné rozdíly, a vzhledem k tematickému zaměření této práce na příspěvkovou organizaci budou následující ukazatele aplikovatelné právě na neziskové organizace.

2.3.2.1 Ukazatele autarkie

První z ukazatelů Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 112) hodnotí jako měřítko soběstačnosti organizace. Zaměřuje se na hlavní činnost a poměřuje velikost výnosů a nákladů.

$$\text{Autarkie} = \frac{\text{Výnosy z hlavní činnosti}}{\text{Náklady na hlavní činnost}}$$

Výsledek bude pozitivní v případě, že jeho hodnota bude vyšší než 1, což nastane, pokud budou výnosy převyšovat náklady. Kraftová (2002, s. 101 – 103) tuhle podobu ukazatele nazývá výnosově nákladovou bází a připomíná, že do výnosů účetní jednotka zahrnuje také neinvestiční dotace, které mají pokrývat vzniklou ztrátu. Dále naráží v souvislosti s tímto ukazatelem na problém, že municipální firmy nejsou zřizovány za účelem jejich ziskovosti a navíc výsledek hospodaření je počítán na základě akruálního principu, a tudíž nerespektuje skutečný tok peněz. Zmiňuje proto druhou metodu založenou bází příjmů a výdajů.

$$\text{Autarkie na bázi příjmů a výdajů} = \frac{\text{Příjmy}}{\text{Výdaje}}$$

Namísto celkových příjmů a výdajů je možné počítat pouze s neinvestičními příjmy a výdaji reprezentujícími provozní činnost.

2.3.2.2 Ukazatele rentability

Už s ohledem na skutečnost, že pojem rentabilita vystupuje i v názvu této práce, jej bude vhodné definovat. Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 98) rentabilitu označují jako výnosnost kapitálu vloženého do společnosti. Je měřítkem toho, jak efektivně dokáže podnik využít investovaný kapitál k tvorbě zisku. Právě to je ale kámen úrazu, na který naráží Kraftová (2002, s. 105). Zatímco v ziskovém sektoru firmy fungují za účelem zisku, a rentabilita tudíž představuje vhodný ukazatel efektivity hospodaření, neziskové organizace směřují k vyrovnanému rozpočtu. To však neplatí pro hospodářskou činnost, kterou mohou vedle hlavní činnosti neziskové organizace realizovat. Cílem této činnosti zisk naopak je.

První ukazatel, **rentabilitu nákladů**, popisují Otrusinová s Kubíčkovou (2011, s. 113).

$$\text{Rentabilita nákladů} = \frac{VH}{\text{Náklady}}$$

Výsledek je odrazem toho, do jaké míry jsou efektivně vynakládány prostředky na činnost účetní jednotky. Metodu je možné podle autorek aplikovat jak na hlavní, tak i na hospodářskou činnost, oba ukazatele je však nutné počítat odděleně. Kraftová (2002, s. 106 – 107)

naproti tomu počítá s použitím vzorce jen pro hospodářskou činnost. A doplňuje, že snahou organizace by měla být maximalizace hodnoty nákladové rentability. Rektořík a kol. (2010, s. 149) připomínají, že hospodářská činnost je provozována za účelem dorovnávání ztráty z hlavní činnosti, a proto, kdyby výsledek ukazatele skončil v záporných hodnotách, by organizace měla přijmout odpovídající opatření – buď tento ukazatel dostat do kladných hodnot, nebo od hospodářské činnosti úplně upustit a dále se věnovat výhradně poslání organizace. Mimořádně však lze ztrátu řešit úhradou z rezervního fondu.

Druhým ukazatelem, který Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 113) uvádějí, je **míra pokrytí ztráty z hlavní činnosti ziskem z hospodářské činnosti**.

$$\text{Míra pokrytí ztráty ziskem} = \frac{\text{VH z hlavní činnosti}}{\text{VH z hospodářské činnosti}}$$

Ukazatel je aplikovatelný na organizace, které vedle hlavní činnosti provozují také vedlejší hospodářskou činnost. Výsledek je měřítkem toho, jak velkou část ztráty z hlavní činnosti je možné pokrýt ziskem z činnosti hospodářské. Předpokladem výpočtu samozřejmě je, že účetní jednotka hospodářskou činnost vykonává, a že je tato činnost zisková. Naopak u hlavní činnosti je předpokladem ztráta. Kdyby byl tento VH roven 0, nebylo by možné s ohledem na matematické principy výpočet provést.

Kraftová (2002, s. 110 – 111) uvádí ukazatelů rentability více. Za velmi přínosný se dá považovat **variátor celkových nákladů**.

$$\text{Variátor celkových nákladů} = \frac{N_{t+1} - N_t}{N_t} \bigg/ \frac{V_{t+1} - V_t}{V_t},$$

kde t je označením pro období – v tomto případě půjde většinou o rok. Nástroj je ukazatelem závislosti vývoje celkových nákladů a výnosů. Sleduje tedy dynamiku jejich vývoje. Hodnota ukazatele vyšší než 1 značí, že náklady rostou oproti výnosům rychleji, než se předpokládalo, a bude tedy potřeba chybějící finanční prostředky doplnit – např. získáním vyšších dotací. Naproti tomu pozitivní charakter má ukazatel, je-li hodnota menší než 1. Jedná se o opačnou situaci, kdy naopak rychleji rostou výnosy oproti nákladům. Situace umožňuje např. upravit výši požadované dotace či snížit uživatelský poplatek.

2.3.2.3 Ukazatele likvidity

Na téma dalšího ukazatele zmiňují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 91) rozdíl mezi likviditou a likvidností. Likviditou se rozumí schopnost organizace hradit své závazky,

likvidnost je přeměnitelnost nepeněžních složek majetku na peníze. Ukazatel likvidity poměřuje dvě složky. Do čitatele se dosazují prostředky, kterými je možno platit, a do jmenovatele závazky, které je třeba uhradit. Rozlišují se tři druhy likvidity – běžná, pohotová a hotovostní, v jejichž závislosti se do čitatele dosazují složky oběžných aktiv s různou dobou likvidnosti. Zatímco zmínění autoři se zaměřují na ziskový sektor, Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 116) potvrzují, že se dá ukazatel použít v podstatě v nezměněné podobě i pro neziskový sektor. Upozorňují však, že je třeba dobře uvážit, jaké položky krátkodobých závazků budou použity pro výpočet.

Hotovostní likviditu trochu komplikuje nejednotné názvosloví. V literatuře se lze setkat i s označením peněžní či **okamžitá likvidita**.

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{Finanční majetek}}{\text{Krátkodobé závazky}}$$

Pro ziskový sektor uvádějí Soukupová a Strachotová (2005, s. 55) optimální hodnotu ukazatele číslem 0,5. Kraftová (2002, s. 115) doplňuje, že u municipálních firem bývá běžně tato hodnota vyšší, a to zejména na konci roku, což může být signálem neefektivního hospodaření.

V ukazateli **pohotové likvidity** Mrkvička a Kolář (2006, s. 76) spatřují metodu s vyšší vypovídající hodnotou, protože už do výpočtu nezahrnuje zásoby, jakožto nejméně likvidní složku oběžných aktiv.

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Finanční majetek} + \text{krátkodobé pohledávky}}{\text{Krátkodobé závazky}}$$

Autoři doporučují, aby ukazatel dosahoval hodnoty maximálně 1,0. S tím souhlasí i Kraftová (2002, s. 116 – 117) a dodává, že právě hodnota 1 má ideálně vyjadřovat vyrovnanost mezi krátkodobými pohledávkami a krátkodobými závazky. Vyšší výsledek než 1 může být opět signálem neefektivního hospodaření, protože peníze ležící na účtu nebo utopené v pohledávkách nepřinášejí žádné zhodnocení. Hodnota pod optimem naopak může naznačovat problémy s platební schopností.

Třetí ukazatel už není nutné podrobněji rozebírat. Jak zdůvodňují Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 100), **běžná likvidita** je analyzována především v podnikatelském prostředí. Vypočítá se poměrem celkových oběžných aktiv ke krátkodobým závazkům. Doporučené hodnoty se pohybují mezi 1,5 a 2,5.

2.3.2.4 Ukazatele aktivity

V případě aktivity jsou mezi ziskovým a neziskovým prostředím mnohem větší odlišnosti, než tomu bylo u ukazatelů likvidity.

Základní ukazatel uvádí Mrkvička a Kolář (2006, s. 95). Je jím **obrat celkových aktiv**.

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{\text{Výnosy}}{\text{Aktiva}}$$

Kocmanová (2013, s. 88) zmiňuje, že vzájemnou výměnou čitatele a jmenovatele se dá vypočítat doba obratu aktiv, což vypovídá o tom, kolik účetních období by trvalo, než by výnosy dosáhly hodnoty celkových aktiv. Vynásobením 360 bude výsledek vyjádřen ve dnech.

Kraftová (2002, s. 121) vymezuje druhý ukazatel, kterým je **míra vázanosti fixních aktiv na výnosech**.

$$\text{Míra vázanosti stálých aktiv ve výnosech} = \frac{\text{Stálá aktiva}}{\text{Výnosy}}$$

Pomocí této metody lze vypočítat, jaký objem stálých aktiv v zůstatkové ceně je vázán na jednotku výnosů, což má v podstatě upozornit na náročnost neziskového sektoru na dlouhodobý majetek. Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 114) doplňují, že obrácením hodnot zlomku je možné získat ukazatel doby obratu stálých aktiv udávající, kolik let by trvalo, než by se vrátil objem stálých aktiv ve výnosech.

Další ukazatele se zabývají **zásobami, pohledávkami a závazky**. Obecně platí, že těmito ukazateli lze vypočítat obratovost, resp. dobu obratu, pokud dojde k vzájemnému prohození čitatele a jmenovatele a následnému vynásobení 360. Při sestavení obecného výpočtu lze vycházet např. z informací od Knápkové, Pavelkové a Štekera (2013, s. 104 – 105), nebo od Mrkvičky a Koláře (2006, s. 95 – 96). Pro kontrolu – při vzájemném vynásobení obou ukazatelů by měla vyjít přibližně hodnota 360.

$$\text{Obratovost} = \frac{\text{Výnosy (náklady)}}{\text{Zásoby, pohledávky nebo závazky}}$$

$$\text{Doba obratu} = \frac{\text{Zásoby, pohledávky nebo závazky}}{\text{Výnosy (náklady)}} \times 360$$

Obratovost udává, kolikrát se dané aktivum, tedy zásoby, pohledávky nebo závazky, obrátí během jednoho účetního období. Cílem je maximalizace ukazatele. Doba obratu je měřit-

kem toho, jak dlouho trvá, než se zásoby znovu přemění v peníze a po jaké průměrné době dochází k úhradě pohledávek a závazků. Zde je naopak snaha o minimalizaci hodnoty. Při analýze pohledávek a závazků se počítá s výnosy, u zásob Mrkvička a Kolář (2006, s. 95) doporučují namísto výnosů dosazovat raději náklady. Na tom se shodují i Kraftová (2002, s. 124) a Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 105).

Kraftová (2002, s. 122 – 124) ještě zmiňuje zajímavý ukazatel, který porovnává pohledávky a závazky. Jde o metodu **poměru dob obratu krátkodobých pohledávek a krátkodobých závazků**. Jejím cílem je zjistit, do jaké míry jsou v souladu doby splatnosti pohledávek a závazků krátkodobého charakteru.

$$\text{Poměr dob obratu krátkodobých pohledávek a závazků} = \frac{\frac{\emptyset \text{ krátkodobých pohledávek}}{\text{Provozní výnosy}}}{\frac{\emptyset \text{ krátkodobých závazků}}{\text{Provozní náklady}}}$$

Přestože by se jako optimální hodnota ukazatele mohl jevit výsledek 1, kdy by byla doba splatnosti pohledávek i závazků v rovnováze, Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 115) uvádějí, že je vhodnější, pokud doba obratu závazků je delší než u pohledávek, čímž organizace získává volné peněžní prostředky. Ukazatel by tedy ideálně měl mít hodnotu nižší než 1.

2.3.2.5 Ukazatele financování

Základní dva ukazatele financování, které by v součtu měly dát 100 %, vymezuje Kocmanová (2013, s. 40). **Celková zadluženost** bývá v literatuře prezentovaná i jako ukazatel věřitelského rizika. Především v podnikatelském prostředí vzniká rozpor, jaký poměr vlastního kapitálu k cizím zdrojům je optimální. Vlastníci upřednostňují vyšší podíl cizích zdrojů, které jsou často levnější než vlastní zdroje, věřitelé naopak preferují dostatečný vlastní kapitál, který jim garantuje záruku splacení. Autorka zmiňuje, že obecně doporučené hodnoty jsou mezi 30 a 60 %.

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí zdroje}}{\text{Pasíva}}$$

K aplikaci ukazatele na neziskový sektor Kraftová (2002, s. 127) říká, že v případě využívání cizích zdrojů, které nejsou úročeny, a tudíž v souvislosti s jejich užíváním organizaci nevznikají žádné náklady, se může objevovat snaha o maximalizaci využívání tohoto bezúročného kapitálu k financování provozu. Upozorňuje však, že nadměra cizích zdrojů může výrazně ohrozit finanční stabilitu organizace.

Druhý ukazatel, jenž Kocmanová (2013, s. 40 – 42) uvádí, je **koeficient samofinancování**.

$$\text{Míra finanční nezávislosti} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Pasiva}}$$

V souvislosti s ním autorka připomíná tzv. zlaté pravidlo financování, které říká, že dlouhodobý majetek by měl být kryt dlouhodobými zdroji. Kraftová (2002, s. 127) doplňuje, že podle oboru činnosti účetní jednotky a s tím také souvisejícím množstvím vlastněných nemovitostí má hodnota ukazatele výrazné rozpětí. U příspěvkových organizací se pohybuje i nad hodnotou 70 %. Míra nižší než 50 % je považována za hrozbu a pokud ukazatel klesne pod 30 %, je organizace považována za nestabilní.

2.3.2.6 Ukazatele investičního rozvoje/útlumu

Jak již název napovídá, ukazatele se zaměřují na dlouhodobý majetek a hospodaření s ním. Specifikum příspěvkových organizací a municipálních firem obecně spočívá v tom, že hlavním zdrojem pro investování do fixních aktiv jsou odpisy. Účetní jednotka ze sumy odpisů vytváří tzv. investiční fond, který lze použít výhradně na financování dlouhodobého majetku. Lze z něj hradit vše, co vstupuje do jejich pořizovací ceny. Naopak na náklady související s nákupem majetku, které nejsou součástí pořizovací ceny, je použít nelze. Ukazatele investičního rozvoje a útlumu se zabývají také tím, jaký podíl mají na investičních aktivitách právě odpisy.

Ke zjištění míry znehodnocení fixních aktiv slouží první z ukazatelů, který zmiňují Otrusínová a Kubíčková (2011, s. 116). Je jím **koeficient opotřebení dlouhodobého majetku**.

$$\text{Koeficient opotřebení DM} = \frac{\text{Oprávkky k DM}}{\text{Pořizovací cena DM}}$$

Kraftová (2002, s. 134) poukazuje na důležitost rozhodnutí, zda bude do vztahu zahrnut pouze odepisovaný majetek nebo také neodepisovaná aktiva. V druhém případě by to znamenalo nižší výsledek ukazatele, což by mohlo způsobit jeho zkreslení a tudíž chybnou interpretaci. V souvislosti s ukazatelem autorka zmiňuje také pojem restituční investice, které slouží k nahrazení opotřebení, avšak stále potřebného majetku.

Druhý ukazatel, **míru investičního rozvoje**, autorka definuje jako měřítko toho, do jaké míry může organizace investovat do dlouhodobého majetku z prostředků odpisů vytvořených během jednoho roku. Do vzorce je možné namísto odpisů dosadit i oprávkky, čímž už však nepůjde o měřítko investičních prostředků vytvořených v rámci jednoho účetního období.

$$\text{Míra investičního rozvoje} = \frac{\text{Investice}}{\text{Odpisy}}$$

Specifikem této metody je skutečnost, že hodnotu plánované investice není možné najít v účetních výkazech, které jsou odrazem minulých období, ale např. v investičním plánu, což ukazatel odlišuje od všech doposud zmíněných. Pokud organizace plánuje vyšší investice, odpisy nemusí jako zdroj stačit. V takovém případě je nutné žádat o investiční dotaci z veřejných rozpočtů. (Kraftová, 2002, s. 134 – 135)

2.3.2.7 Ukazatele produktivity

Otrusinová a Kubíčková (2011, s. 116) další skupinu metod přirovnávají k již uvedeným ukazatelům rentability. Na rozdíl od nich je však zisk u ukazatelů produktivity nahrazen většinou přidanou hodnotou, která je poměřována se zdroji, které přinášejí ekonomický užitek dané organizaci.

Jedním z takových ukazatelů může být **produktivita práce měřená pomocí přidané hodnoty**. Kraftová (2002, s. 137 – 138) říká, že metoda umožňuje zjistit, jaký podíl přidané hodnoty připadá na jednoho pracovníka organizace. Tento podíl je vyjádřen v peněžních jednotkách.

$$\text{Produktivita práce z přidané hodnoty} = \frac{\text{Přidaná hodnota}}{\text{Počet pracovníků}}$$

Cílem je samozřejmě maximalizace hodnoty ukazatele, je však nutné hledat optimální poměr mezi zvyšováním přidané hodnoty a snižováním počtu pracovníků. Extrémní hodnoty mohou vést k neefektivnímu hospodaření organizace, nebo na druhé straně ke stavu, kdy budou zaměstnanci finančně podhodnoceni, případně nebudou stíhat plnit pracovní úkoly z důvodu nedostatečného množství pracovní síly.

Druhý ukazatel Kraftová (2002, s. 138 – 139) označuje jako **produktivitu kapitálu z přidané hodnoty**. Vzhledem k tomu, že vztah poměřuje tokovou a stavovou veličinu, autorka doporučuje pro hodnotu kapitálu použít průměrnou hodnotu zahrnující údaje alespoň z počátku a konce účetního období, aby se zabránilo zkreslení ukazatele v důsledku okamžikové odchylky výše kapitálu.

$$\text{Produktivita kapitálu z přidané hodnoty} = \frac{\text{Přidaná hodnota}}{\text{Ø celkového kapitálu}}$$

Jde o produktivitu, takže snahou organizace by opět měla být maximalizace hodnoty.

3 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

Obsahové vymezení kalkulací a vnitropodnikového neboli manažerského účetnictví obecně je velmi rozsáhlé. Cílem této kapitoly není problematiku dopodrobna rozebírat, ale spíše popsat základní pojmy a postupy, které povedou k hlavnímu cíli bakalářské práce.

3.1 Náklady

Kocmanová (2013, s. 118) připomíná, že v podstatě veškerá ekonomická činnost vyvolává vznik nákladů. Samotný pojem náklad autorka definuje jako spotřebu vstupů vyjádřenou v peněžní formě. A výši nákladů ovlivňují právě vstupy – jejich množství a cena.

Král a kol. (2010, s. 47 – 48) uvádí, že obecně lze rozlišit dvojí pojetí nákladů. Finanční účetnictví je chápe jako snížení ekonomického prospěchu, zatímco manažerské účetnictví v nich vidí účelově vynaložené ekonomické prostředky. Autoři také poukazují na to, že na rozdíl od češtiny řada cizích jazyků umí rozlišit tato dvě pojetí nákladů i pojmově. Třeba angličtina označuje náklad v manažerském smyslu termínem *cost* a finanční pojetí nákladů výrazem *expense*.

3.1.1 Členění nákladů

Neexistuje pouze jediné možné rozdělení nákladů. Hledisek, podle kterých je možné náklady rozdělit, existuje hned několik a ty nejrozšířenější přiblíží následující řádky.

3.1.1.1 Druhové členění

Druhové členění nákladů vychází z finančního účetnictví. Náklady je možné rozdělit nejprve podle skupin uvedených v účtové osnově, většina autorů však rovnou uvádí konkrétní druhy nákladů. Král a kol. (2010, s. 69) zmiňují spotřebu materiálu, externí práce a služby, osobní náklady, odpisy a finanční majetek.

3.1.1.2 Účelové členění

Podle účelu se náklady dělí na jednicové a režijní. Hunčová (1999, s. 50) definuje jednicové náklady jako přímo přiřaditelné náklady na jednici produkce, jejichž velikost tedy roste úměrně s objemem produkce. V literatuře se lze setkat také s označením technologické náklady. Režijní náklady naopak nelze stanovit na jednotku výkonu. Autorka uvádí příklady v podobě nájemného, nákladů na skladování, odbytu či oprav.

3.1.1.3 Kalkulační členění

Přímé a nepřímé náklady jsou svým charakterem velmi podobné na jednicové a režijní. Zásadní rozdíl spočívá v tom, že náklady už nejsou závislé na jednom konkrétním výstupu, ale zkoumá se jejich přiřaditelnost na druh výkonu. Zahraniční autoři Noreen, Brewer a Garrison (c2014, s. 41) říkají, že přímé náklady jsou jednoduše stanovitelné na objekt kalkulace. Naproti tomu u nepřímých nákladů je toto přiřazení mnohem složitější. Zároveň podotýkají, že jestli půjde o náklad přímý či nepřímý, závisí na nákladovém objektu. Tuto myšlenku demonstrují na příkladu manažera potravinářského podniku. Při vztažení k produkci jedné polévky bude jeho mzda nepřímým nákladem. Pokud však jako objekt kalkulace bude uvažována celá divize firmy, mzda manažera již bude nákladem přímým.

3.1.1.4 Členění podle závislosti na objemu výkonů

Jak uvádějí autoři Noreen, Brewer a Garrison (c2014, s. 26 – 27), podle objemu výkonů se rozlišují fixní a variabilní náklady. Zatímco fixní náklady zůstávají při změnách objemu výkonů ve stejné výši, variabilní náklady na tyto změny reagují a jejich velikost se přímo úměrně mění.

3.2 Kalkulace nákladů

Pojem kalkulace lze podle Kocmanové (2013, s. 130) chápat ve třech podobách či fázích. Jsou jimi rozpočet, vstupní informace o nákladech a kontrola uskutečňování nákladů.

3.2.1 Základní typy kalkulací

Z časového hlediska lze kalkulaci obecně rozdělit na předběžnou a výslednou.

- a) **Předběžná kalkulace** se stanovuje před zahájením výroby nebo činnosti. Rektořík a kol. (2010, s. 148) na základě způsobu výpočtu vymezují kalkulaci **normovou**, která vychází z technicko-hospodářských norem, a kalkulaci **propočtovou** založenou na odhadech vycházejících z minulých období.
- b) **Výsledná kalkulace** je tvořena až po skončení dané aktivity a vychází tak ze skutečných údajů. V případě sestavení předběžné i výsledné kalkulace je možné názorně porovnat plánované a skutečně dosažené náklady. (Soukupová a Strachotová, 2005, s. 68)

3.2.2 Přiřazování nákladů

Základním předpokladem pro výpočet kalkulace je přiřazení nákladů k nákladovému objektu. Popesko (2009, s. 47 – 48) definuje nákladový objekt jako aktivitu nebo výkon, u něhož je potřeba zjistit výši nákladů a uvádí, že nemusí jít jen o výrobky a služby, ale také o celé projekty, trhy, střediska apod. V případě této práce lze tedy za nákladový objekt považovat jednu konkrétní muzejní výstavu. Část nákladů je možné přiřadit přímo, protože mají přímou souvislost s objektem kalkulace. Autor v této souvislosti hovoří o přímém přiřazení nákladů. Pak ale existují také náklady, které mají dopad na více nákladových objektů nebo dokonce na celý provoz organizace. Pro jejich rozdělení na jednotlivé kalkulační objekty existují různé metody nákladových alokací, které umožní stanovit přibližnou hodnotu připadající na daný nákladový objekt. Přepočty se většinou provádí pomocí **rozvrhové základny**. Tu chápou Král a kol. (2010, s. 133 – 134) jako spojovací můstek pro rozvržení nepřímých nákladů na kalkulační jednici. Zmiňují také tři základní alokační fáze:

- a) přiřazení přímých nákladů k nákladovému objektu,
- b) vyjádření vztahu mezi nepřímými náklady a nákladovým objektem prostřednictvím rozvrhové základny,
- c) stanovení nepřímých nákladů na nákladový objekt.

3.2.3 Kalkulační vzorce

Pro strukturované kalkulace se v tuzemských podmínkách nejčastěji používá **typový kalkulační vzorec**, který byl hojně využíván v rámci centrálně plánovaného hospodářství před rokem 1990 a v řadě firem tak přetrvává dodnes. V rámci inovací a zpřesňování kalkulací však společnosti často přistupují k jiným typům kalkulačních vzorců. Typovému vzorci je nejvíce podobný vzorec pro **dynamickou kalkulaci**. Hlavní rozdíl spočívá v rozdělení fixních a variabilních nákladů v jednotlivých stupních vzorce. Dalšími možnostmi jsou **retrogradní kalkulační vzorec**, který vychází z pevně stanovené prodejní ceny a po přiřazení nákladů je zjištěn konečný zisk, nebo **vzorec oddělující fixní a variabilní náklady** využitelný zejména v situacích, kdy tvoří podstatnou část nákladů fixní část. (Popesko, 2009)

Jednoduché kalkulace rozlišují v podstatě jen 3 stupně nákladů – přímý materiál, přímé mzdy a nepřímé režijní náklady. Rektořík a kol. (2010, s. 149) uvádí stručný kalkulační vzorec přímo pro neziskové organizace, který může být použit jak v hlavní činnosti, tak v činnosti hospodářské, kde pouze nelze počítat s dotacemi.

1. Přímé náklady
 2. Režijní náklady
- Vlastní náklady služby**
Zisk nebo ztráta (... dotace)
Cena bez DPH

3.2.4 Metody absorpční kalkulace

Ne vždy je vhodné do kalkulací zahrnout veškeré náklady, které během daného období v podniku vzniknou. Zlámal a Bellová (2010, s. 73) v této souvislosti zmiňují kalkulaci plných nákladů neboli absorpční kalkulaci, která do výpočtů zahrnuje veškeré vzniklé náklady. Opakem bude kalkulace neúplných nákladů neboli neabsorpční kalkulace pracující pouze s náklady variabilními.

3.2.4.1 Kalkulace dělením

Jedná se o vůbec nejjednodušší metodu, někdy bývá označována i jako prostá metoda kalkulace. V praxi je však většinou nepoužitelná, což Hunčová (1999, s. 71) zdůvodňuje skutečností, že ji lze aplikovat výhradně tam, kde je vyráběn pouze jeden druh výrobku. Vypočítá se podílem celkových nákladů k celkové produkci.

3.2.4.2 Kalkulace dělením pomocí poměrových čísel

Metoda je využitelná v provozech, kde jsou produkovány podobné výrobky navzájem se lišící jen určitým parametrem. Macík (2008, s. 47) konkrétně specifikuje, že tyto odlišnosti mohou spočívat třeba v rozměrech či hmotnostech produktů. Na jejich základě se stanoví hlavní výrobek s poměrovým číslem 1, z něhož se vychází při stanovování poměrových čísel ostatních produktů. Tato čísla následně slouží pro konečný výpočet nepřímých nákladů. Konkrétním příkladem jsou např. cihelny, které produkují více druhů cihel ze stejného materiálu vzájemně se lišící pouze svými rozměry.

3.2.4.3 Přirážková metoda

Předpokladem výpočtu je stanovení vhodné rozvrhové základny. Soukupová a Strachotová (2005, s. 68) zmiňují její dvě podoby. Nepřímé náklady mohou být poměřovány jednak k rozvrhové základně v peněžním vyjádření, jejímž výsledkem je po vynásobení 100 procentní **sazba**, nebo k rozvrhové základně v naturální podobě, která vede ke stanovení **přirážky** vyjádřené v peněžních jednotkách. Obecně se rozlišují dvě metody této v praxi často používané kalkulace – sumační a diferencovaná.

Principem **sumační kalkulace** je stanovení jediné rozvrhové základny. Král a kol. (2010, s. 128) upozorňují, že tento způsob lze použít pouze v případě, že všechny nepřímé náklady budou kopírovat vývoj rozvrhové základny. Druhým způsobem je tzv. **diferencovaná kalkulace**, u níž však už nestačí jediná rozvrhová základna, ale pro každou skupinu odlišně se vyvíjejících nepřímých nákladů jsou stanovovány jednotlivé rozvrhové základny odpovídající jejich vzájemnému vztahu.

3.2.4.4 Kalkulace sdružených výkonů

Tento typ kalkulace je uplatnitelný v provozech, kde je v rámci jednoho postupu vyráběno více druhů produktů. Macík (2008, s. 83 – 84) upozorňuje na nemožnost alokovat vzniklé náklady přímo na jednotlivé výkony. Prvním způsobem řešení je tzv. **odčítací metoda**, v rámci níž je stanoven jeden výrobek jako hlavní, zbytek produkce je považován za vedlejší výrobu, která je často realizována zejména za účelem využití odpadu z hlavního výrobku. Kalkulace funguje na principu odečtení prodejní ceny vedlejších výrobků snížené o zisk od celkových nákladů, což umožní zjistit náklady hlavního výrobku. Naproti tomu **rozčítací metoda** se hodí v případě, že jsou výrobky považovány za rovnocenné a nelze je tudíž rozlišit na hlavní a vedlejší. Na řadu tedy znovu přicházejí poměrová čísla, pomocí nichž jsou celkové náklady rozpočítány na jednotlivé produkty.

3.2.4.5 Další metody kalkulace

Mezi další způsoby kalkulací patří **fázová metoda**, **postupná metoda**, **dynamická metoda** a další, které však nejsou natolik rozšířeny, aby bylo nutné je v tomto stručném přehledu vnitropodnikového účetnictví podrobněji rozebírat.

3.2.5 Metody neabsorpční kalkulace

Přiradit na kalkulační jednici režijní fixní náklady může být v některých případech velmi komplikované. Určitým řešením je neabsorpční kalkulace neboli kalkulace neúplných nákladů, která na jednici rozpočítává pouze variabilní náklady. Právě to je důvodem, proč se namísto neabsorpční kalkulace často hovoří spíše o kalkulaci variabilních nákladů.

3.2.5.1 Jednostupňová metoda

Prostřednictvím jednostupňové metody se nejprve rozvrhují variabilní náklady, po jejichž odečtení od prodejní ceny získáváme tzv. krycí příspěvek neboli příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Poté jsou rozvrhnuty fixní náklady v průměru připadající na

jeden výrobek. Jejich odečtením od krycího příspěvku vychází výsledný zisk připadající v průměru na jeden výrobek. (Kocmanová, 2013, s. 140)

3.2.5.2 Vícestupňová metoda

Z uvedené definice jednostupňové metody vyplývá, že ji nepůjde použít za každých podmínek. Popesko (2009, s. 93) zmiňuje zejména složitější organizační útvary, kdy část fixních nákladů připadá na celý podnik a část se týká přímo určitého podnikového úseku. Nejčastěji typem vícestupňové metody bývá v praxi dvoustupňová metoda, kdy jsou fixní náklady členěny do dvou skupin. **Zvláštní** neboli speciální fixní náklady se týkají přímo daného podnikového útvaru a mají tedy přímou souvislost s daným výrobkem či službou. Druhou skupinou jsou **všeobecné** fixní náklady, které se týkají plošně celého podniku a nemají přímou souvislost s konkrétním výrobkem nebo službou.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 ZÁKLADNÍ INFORMACE O ORGANIZACI

4.1 Historie Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně

Při pátrání po počátcích muzejnictví ve Zlíně je nutné se vrátit do baťovské éry. První, i když neúspěšný pokus o zřízení muzea je datován rokem 1924. Tehdy záměr iniciovala zlínská radnice. Možnost zřízení muzea si uvědomovala i samotná firma Baťa, a tak od 30. let začala shromažďovat zajímavé kousky historické a exotické obuvi, které dodnes tvoří významnou část obuvnické expozice. Museum města Zlína bylo otevřeno 13. února 1944 za podpory právě Baťových závodů, které pro muzejní účely vyčlenily jedno patro Památníku Tomáše Bati. Záhy se sbírka předmětů, v důsledku bombardování Zlína v závěru druhé světové války, stěhovala do zámku na Lešné, část z nich později do prostor hradu v Malenovicích. Přelomovým se stal rok 1958, kdy se zázemím pro muzejní sbírky na několik dalších desetiletí stal zámek v centru tehdejšího Gottwaldova, dnešního Zlína. Od roku 1961 organizace nesla název Oblastní muzeum jihovýchodní Moravy v Gottwaldově. Po sametové revoluci dostal Zlín zpět své původní jméno, které se samozřejmě také vrátilo do názvu muzea. (MUZEUM JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ, © 2011b)

Na počátku nového tisíciletí byly v rámci reformy veřejné správy okresní úřady nahrazeny krajskými. V této souvislosti došlo ke změně zřizovatele zlínského muzea, kterým se namísto dosavadního státu nově stal Zlínský kraj. Od 9. dubna 2004 je organizace zapsána v obchodním rejstříku jako Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvková organizace. (Justice.cz, © 2012-2014)

4.2 14|15 Baťův institut

Po převzetí muzea pod křídla Zlínského kraje byly zvažovány různé alternativy přesunu muzea za účelem jeho rozšíření a zatraktivnění. Přes složité majetkoprávní vztahy nakonec Zlínský kraj v roce 2008 získal do svého vlastnictví dvě budovy č. 14 a 15 v bývalém továrním areálu Svit v centru města. Budovy byly postaveny v typickém baťovském stylu během let 1946 – 1949. Podle návrhu architekta Jiřího Voženilka vyrostly na místě původních objektů 14 a 15, které byly zničeny v listopadu 1944 při již zmíněném bombardování. Po získání budov do majetku kraje bylo rozhodnuto o rozsáhlé rekonstrukci, během níž se zanedbané objekty proměnily v moderní kulturní centrum světového významu, přičemž vnější vzhled budov až na detaily věrně kopíruje původní stav ze 40. let minulého století. (Zlínský kraj, 2013, s. 5 – 6)

V roce 2013 se do zrekonstruovaných prostor na Vavrečkově ulici přesunuly tři kulturní organizace. Do budovy č. 14 bylo přestěhováno Muzeum jihovýchodní Moravy, které po 55 letech opustilo prostory zlínského zámku, a také Krajská galerie výtvarného umění, která část svých expozic vystavovala také na zámku, další pak v Památníku Tomáše Bati. Ve vedlejší 15. budově našla nové útočiště Krajská knihovna Františka Bartoše. V souvislosti s přesunem tří zmíněných institucí do nových prostor byl zahájen provoz příspěvkové organizace 14|15 Bařův institut, která je označována jako tzv. servisní organizace, a jejímž úkolem je zajištění provozu obou objektů, včetně podzemních garáží nabízejících kapacitu 90 parkovacích míst. Nutno zmínit také tzv. platformu, tedy prostor mezi oběma budovami o velikosti cca 3 500 m², která se nezdá stává dějištěm různých kulturních a společenských událostí. Jako příklad, který mluví za vše, lze uvést koncert Filharmonie Bohuslava Martinů, jejíž vystoupení pod širým nebem si nenechalo dne 16. června 2014 ujít přibližně 1 500 posluchačů. Populární se stal také tzv. videomapping, kdy jsou promítány speciální vizuální efekty na jižní fasádu 15. budovy o ploše asi 270 m². (Zlínský kraj, © 2013, s. 5 – 7; 14|15 BAŘŮV INSTITUT, © 2015c)

Náklady na rekonstrukci komplexu obou budov přesáhly 900 milionů korun, nicméně tento projekt výrazně přispěl k oživení továrního areálu, který se po krachu obuvnického gigantu Svit stal na přelomu století městem duchů. Nyní se tak areál postupně mění v nové centrum krajského města, kde lidé najdou obchody, úřady, poštu a celou řadu dalších služeb.

4.3 Objekty organizace

4.3.1 14. budova továrního areálu

Bývalá tovární budova, kde firma Svit vyráběla přes 40 let obuv, se po celkové rekonstrukci stala v roce 2013 významným kulturním objektem. Sídlí zde totiž Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně a Krajská galerie výtvarného umění ve Zlíně.

První nadzemní podlaží je určeno pro krátkodobé výstavy jak muzea, tak i galerie. Jedinou výjimku tvoří muzejní expozice „Zlín v proměnách času“, která je svým charakterem dlouhodobá. Výstavy se pravidelně několikrát do roka obměňují, což láká pravidelné návštěvníky zavítat do budovy i několikrát ročně. Prostory v **druhém** podlaží jsou kompletně vyčleněny pro galerii. Návštěvníci zde najdou dvě stálé expozice – „Prostor Zlín“, která se věnuje unikátní architektuře bařovského Zlína, a „Řády vidění“, jež zahrnuje vývoj výtvarného umění od 19. století do současnosti. Mimo to je zde možné zhlédnout i jednu

krátkodobou výstavu. (Krajská galerie výtvarného umění, © 2013) Ve **třetí** etáži je umístěna stálá muzejní expozice „Princip Baťa: Dnes fantazie, zítra skutečnost“, která je svou propracovaností a rozsahem hlavním lákadlem muzea. **Čtvrtá** etáž slouží především jako technické zázemí pro galerii. Vedle kanceláří jsou zde umístěny také studovny či depozitář. **Nejvyšší** patro budovy je obdobou čtvrtého podlaží, nesídlí zde ovšem galerie ale muzeum. Kromě kanceláří se v pátém podlaží nachází expozice Františka Bartoše, pravidelně se zde pořádají přednášky a besedy na různá témata určené pro širokou veřejnost a zájemci zde mohou navštívit také badatelnu.



Obr. 1 14. budova továrního areálu ve Zlíně (zdroj: vlastní)

4.3.2 Hrad Malenovice

Malenovický hrad byl založen ve druhé polovině 14. století. Během následujících staletí došlo několikrát jak ke změně majitelů, tak i k nejedné stavební úpravě. Ve správě muzea je od roku 1953, kdy jej získalo tehdejší Krajské muzeum v Gottwaldově. (Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, 2014)

V současné době je hrad pro návštěvníky přístupný každoročně od dubna do října. Kromě samotných prostor hradu je možné v rámci prohlídky zhlédnout také několik konkrétních expozic: „Hrady jihovýchodní Moravy“, „Šternberkové v Malenovicích a Pohořelicích 1804 – 1945“, „Řemesla ve starých Malenovicích“ a přírodovědnou expozici „Zvířata na Zemi a člověk“. Poslední zmíněná expozice je na hradě novinkou od roku 2013. Je umístě-

na ve třech místnostech, které dříve nebyly veřejnosti přístupné pro svůj špatný stavebně-technický stav. Návštěvníci zde mohou zhlédnout 277 exemplářů preparovaných zvířat včetně exotického hmyzu a vzácných druhů, které jinde nejsou běžně k vidění. Dominantu expozice pak tvoří kostra samice slona indického, která do roku 1959 žila v zoologické zahradě na Lešné. (Zlínský kraj, © 2013, s. 19 – 21)



Obr. 2 Hrad Malenovice (zdroj: vlastní)

V těsném sousedství hradu se nachází hájenka, která spolu s expozicí „Dřevo, proutí, sláma v tradiční rukodělné výrobě“ představuje tradiční lidovou kulturu regionu (Muzeum jiho-východní Moravy ve Zlíně, 2014).

4.3.3 Baťovský domek

Za baťovské éry bylo v několika zlínských čtvrtích postaveno přes 2 000 cihlových domků pro zaměstnance Baťových závodů, kteří se za prací stěhovali do Zlína z různých koutů republiky. Přestože existence domů byla zamýšlena jen na zhruba 30 let, většina z nich dodnes stojí a vytvářejí tak charakteristický obraz Zlína. Vzhledem k jejich stáří obyvatelé postupně přistupují k rekonstrukcím, při kterých se však musí řídit určenými pravidly, protože širší centrum Zlína tvoří městskou památkovou zónu. Je nutné zachovat vnější cihlový vzhled, původní tvar oken a další charakteristické stavební prvky. I tak ale málokteré dva domky po rekonstrukci vypadají stejně, a to zejména z důvodu jiného odstínu cihlového obložení. Město Zlín se proto rozhodlo jeden z těchto domků v původním stavu zachovat

a ve spolupráci s Muzeem jihovýchodní Moravy v něm byla v roce 2007 vytvořena expozice „Bydlení v baťovském Zlíně“. Kvůli špatnému technickému stavu objektu, který se potýkal mimo jiné s dřevomorkou, bylo nutné expozici později uzavřít a dům již několik let čeká na opravu, po které by se měla atraktivní expozice znovu otevřít veřejnosti. (MUZEUM JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ, © 2011a)



Obr. 3 Muzejní baťovský domek (zdroj: vlastní)

4.3.4 Národní kulturní památník Ploština

Národní kulturní památník Ploština, zapsaný od roku 1999 v seznamu národních kulturních památek, připomíná tragédii z konce druhé světové války, kdy nacisté na tomto místě vypálili pasekářskou osadu. Tehdy v plamenech zemřelo 24 místních obyvatel. Pro návštěvníky jsou připraveny dvě expozice. První se věnuje protifašistickému odboji na Zlínsku, druhá je zaměřena na pasekářský život a lidovou architekturu Valašska do roku 1945. (Zlínský kraj, © 2013, s. 23)

4.3.5 Muzeum luhačovického Zálesí

V prostorách kulturního domu Elektra v Luhačovicích je možné navštívit expozici „Známé i neznámé Luhačovice“, která je zaměřena na místní region nazývaný Zálesí, tradici luhačovického lázeňství a jedinečnou městskou část zasazenou mezi lázně a vesnici. Kromě stálé expozice jsou k vidění i pravidelné krátkodobé výstavy. (Zlínský kraj, © 2013, s. 22)

4.4 Předmět činnosti

4.4.1 Hlavní činnosti

Hlavním účelem organizace je vykonávání muzejní činnosti podle zákona č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů. Jde o shromažďování sbírek přírodnin a předmětů vytvořených činností člověka s konkrétním zaměřením na zlínský region, o jejich správu, pořizování dokumentace, jejich vystavování prostřednictvím krátkodobých výstav a stálých expozic pro veřejnost, publikační a přednášková činnost, správa veřejně přístupné základní knihovny, pořádání odborných konferencí, pořádání kulturních a vzdělávacích programů v rámci svého oboru, půjčování svých exponátů na výstavy a expozice pořádané jinými subjekty a zároveň přijímání zápůjček od těchto subjektů. Do hlavní činnosti dále spadá prezentace své činnosti elektronickou formou a provádění archeologických průzkumů. (Zlínský kraj, 2003)

4.4.2 Hospodářská činnost

Hospodářská činnost slouží zejména k efektivnějšímu využití majetku, s čímž souvisí dosažení lepšího výsledku hospodaření. Zároveň však nesmí mít přednost před hlavní činností. Obě činnosti se sledují odděleně. Konkrétně jde o pořádání výstav, veletrhů, specializovaný maloobchod, marketing a reklamní činnost, hostinskou činnost a restaurování uměleckých děl, která nejsou kulturními památkami. Konkrétním příkladem hospodářské činnosti je pořádání svatebních obřadů na malenovickém hradě. (Zlínský kraj, 2003)

4.5 SWOT analýza

Prostřednictvím následujícího krátkého přehledu budou zhodnoceny silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně.

Silné stránky

- unikátní baťovská architektura Zlína, kterou do krajského města jezdí obdivovat jak odborníci, tak i laická veřejnost,
- soustředění zlínských výstav a expozic do jediného místa, zrekonstruované 14. budovy – před rokem 2013 byla obuvnická expozice k vidění ve vstupní budově někdejšího obuvnického podniku Svit a ostatní výstavy ve zlínském zámku,
- muzeum je součástí 14|15 Baťova institutu, který platí za jedno z nejmodernějších kulturních center v České republice, a tím pádem je zajímavým cílem turistů,

- hlavní lákadlo muzea – rozsáhlá expozice věnovaná odkazu Tomáše Bati, o jejímž mimořádně povedeném zpracování svědčí 1. místo v prestižní národní soutěži,
- každé úterý sleva 50 % na všechny druhy vstupenek,
- kvalitní propagace muzea ve spolupráci se 14|15 Baťovým institutem,
- pro zájemce možnost zprostředkování komentované exkurze Baťova mrakodrapu včetně prohlídky pojízdné výtahové kanceláře Jana Antonína Bati, zakončené unikátním pohledem na Zlín z terasy v 16. podlaží budovy,
- pořádání zajímavých přednášek s odborníky na různá témata.

Slabé stránky

- objevující se kritické názory veřejnosti na výši vstupného, ale objektivně vzato rodná vstupenka do muzea za 199 Kč rozhodně není při současných cenách vysoká,
- úroveň kulturního povědomí obyvatel Zlínského kraje, a s tím spojená nižší návštěvnost muzea.

Příležitosti

- možnost spolupráce s místními podnikateli a získání jejich finanční podpory,
- rozšíření hospodářské činnosti přinášející zisk,
- celorepubliková akce Galerijní a muzejní noc, které se od roku 2010 účastní i Zlín, a v rámci níž mají zájemci možnost během jednoho večera zdarma navštívit kromě muzea celou řadu dalších městských institucí, kde je čeká i doprovodný program,
- každoroční říjnové oslavy Dne Zlínského kraje, kdy mají zájemci další možnost zdarma navštívit 14|15 Baťův institut,
- zmíněné akce mají přilákat k návštěvě osoby, které doposud prohlídka nelákala, neměli k ní důvod, případně o muzeu neměli dostatek informací a předpokladem je, že se do muzea za pár měsíců znovu vrátí, tentokrát už jako platící návštěvníci.

Hrozby

- ekonomické ztráty způsobené vysokou návštěvností během dvou dnů v roce, kdy je do muzea volný vstup,
- kontraproduktivnost těchto akcí, kdy lidé často návštěvu odkládají až na okamžik, kdy mají příležitost navštívit muzeum bez placení,
- určitý druh konkurence v podobě plánovaného otevření muzea automobilových veteránů Aloise Samohýla.

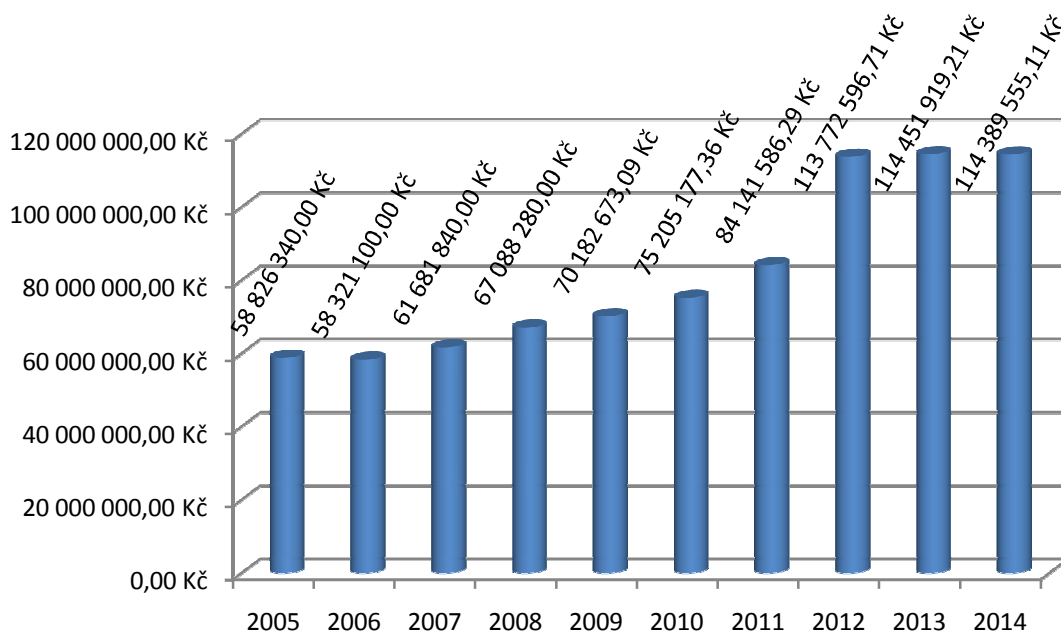
5 FINANČNÍ ANALÝZA VYBRANÝCH UKAZATELŮ ZA ROK 2014

Cílem této kapitoly je provést zkrácenou verzi finanční analýzy Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvkové organizace, která tedy bude zahrnovat pouze vybrané ukazatele.

5.1 Vertikální a horizontální analýza

5.1.1 Analýza rozvahy

Zatímco ještě k 31. 12. 2011 byla hodnota aktiv cca 84 milionů korun, v následujících letech se dostala přes 100milionovou hranici, která pro příspěvkovou organizaci znamená povinnost čtvrtletně zpracovávat tzv. pomocný analytický přehled (PAP) pro Ministerstvo financí. Rostoucí tendenci aktiv za posledních 10 let přehledně zobrazuje následující graf.



Obr. 4 Vývoj hodnoty aktiv MJVM v letech 2005 – 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetních závěrek MJVM za rok 2006 – 2014)

Nejvýraznější změna nastala v roce 2012, kdy aktiva vzrostla o 29,6 mil. korun. Důvodem bylo zejména zavedení nově vzniklého depozitáře v Otrokovicích do majetkové evidence muzea. Od té doby se netto hodnota aktiv drží přibližně na hodnotě 114 mil. Kč.

Je důležité zmínit, že původně byly položky vykazovány v tisících Kč s přesností na dvě desetinná místa. Povinnost vykazovat s přesností na dvě desetinná místa korun stanovila až vyhláška č. 410/2009 Sb. s účinností od 1. 1. 2010. První účetní závěrka podle nových pravidel tedy byla sestavena za rok 2010, obsahuje však i údaje za minulé období 2009.

Tab. 1 Majetková struktura MJVM v letech 2013 a 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetní závěrky MJVM za rok 2014)

(v Kč)	31. 12. 2013	31. 12. 2014
AKTIVA	114 451 919,21	114 389 555,11
Stálá aktiva	110 787 243,80	110 502 494,80
Dlouhodobý nehmotný majetek	458 055,49	377 046,49
Dlouhodobý hmotný majetek	110 329 188,31	110 125 448,31
Dlouhodobý finanční majetek	0,00	0,00
Dlouhodobé pohledávky	0,00	0,00
Oběžná aktiva	3 664 675,41	3 887 060,31
Zásoby	1 270 250,56	1 230 033,23
Krátkodobé pohledávky	206 203,50	238 607,50
Krátkodobý finanční majetek	2 188 221,35	2 418 419,58

Tab. 2 Vertikální a horizontální analýza majetkové struktury MJVM (vlastní zpracování)

(v %)	31. 12. 2013	31. 12. 2014	Δ 2013/2014
AKTIVA	100,00	100,00	-0,05
Stálá aktiva	96,80	96,60	-0,26
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,40	0,33	-17,69
Dlouhodobý hmotný majetek	96,40	96,27	-0,18
Dlouhodobý finanční majetek	0,00	0,00	-
Dlouhodobé pohledávky	0,00	0,00	-
Oběžná aktiva	3,20	3,40	6,07
Zásoby	1,11	1,08	-3,17
Krátkodobé pohledávky	0,18	0,21	15,71
Krátkodobý finanční majetek	1,91	2,11	10,52

Po 8 letech neustálého růstu hodnoty aktiv došlo v roce 2014 k velmi mírnému poklesu odpovídajícímu 0,05 %. Poměr stálých aktiv k oběžným aktivům se drží na úrovni zhruba 97 : 3, což jsou poměrně extrémní hodnoty, nicméně v oblasti muzejních organizací nijak zvlášť ojedinělé. Jen pro porovnání v roce 2005 byl tento poměr zhruba 91 : 9. Drtivá většina objemu stálých aktiv je tvořena dlouhodobým hmotným majetkem, který je ze 78 % tvořen stavbami, po 10 % pozemky a samostatnými movitými věcmi a soubory movitých věcí, a pouhá 2 % tvoří účetní ocenění kulturních předmětů. Vysokou hodnotu dlouhodobého majetku podporuje i skutečnost, že oprávky k dlouhodobému majetku činí jen 23 % z brutto hodnoty celkových dlouhodobých aktiv. Dlouhodobý finanční majetek stejně jako

dlouhodobé pohledávky muzeum dlouhodobě neeviduje. Na oběžných aktivech se největší, asi 62% měrou podílejí peněžní prostředky zastoupené běžným účtem, běžným účtem FKSP a pokladnou. Významnou část oběžných aktiv tvoří i výrobky pod syntetickým účtem 123, kam účetní jednotka zaznamenává zejména knižní publikace vytvořené vlastní činností. Ostatní položky jsou svojí výší vzhledem k celkové bilanční sumě zanedbatelné. Meziročně došlo k výraznějšímu poklesu hodnoty DNM, který byl způsoben pouze roční hodnotou odpisu softwarů, a nedošlo zde k žádnému jinému pohybu. Nárůst krátkodobých pohledávek ovlivnil drobný růst pohledávek za odběrateli, za zaměstnanci a ostatních pohledávek. U krátkodobého finančního majetku bylo zaznamenáno navýšení o 230 tis. Kč, které způsobil vyšší zůstatek na běžném účtu částečně kompenzovaný nižším zůstatkem na běžném účtu FKSP a meziročním poklesem stavu cenin a pokladny.

Tab. 3 Finanční struktura MJVM v letech 2013 a 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetní závěrky MJVM za rok 2014)

(v Kč)	31. 12. 2013	31. 12. 2014
PASIVA	114 451 919,21	114 389 555,11
Vlastní kapitál	112 401 125,20	111 528 357,07
Jmění ÚJ a upravující položky	111 040 930,31	110 756 181,31
Fondy účetní jednotky	1 286 259,42	772 175,76
Výsledek hospodaření	73 935,47	0,00
Cizí zdroje	2 050 794,01	2 861 198,04
Rezervy	0,00	0,00
Dlouhodobé závazky	0,00	0,00
Krátkodobé závazky	2 050 794,01	2 861 198,04

Tab. 4 Vertikální a horizontální analýza finanční struktury MJVM (vlastní zpracování)

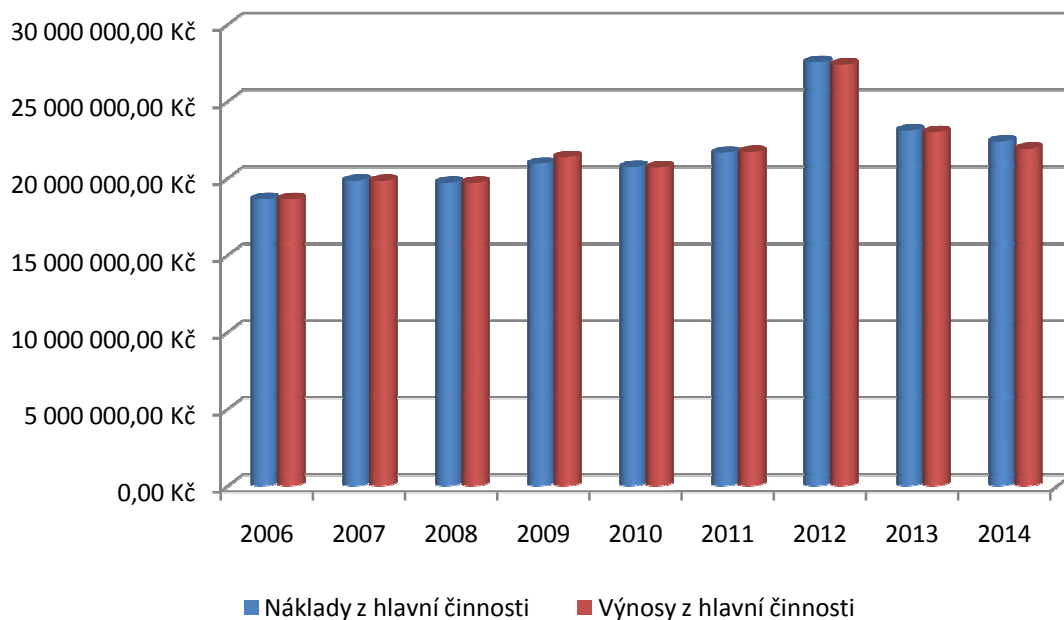
(v %)	31. 12. 2013	31. 12. 2014	Δ 2013/2014
PASIVA	100,00	100,00	-0,05
Vlastní kapitál	98,21	97,50	-0,78
Jmění ÚJ a upravující položky	97,02	96,82	-0,26
Fondy účetní jednotky	1,12	0,68	-39,97
Výsledek hospodaření	0,06	0,00	-100,00
Cizí zdroje	1,79	2,50	39,52
Rezervy	0,00	0,00	-
Dlouhodobé závazky	0,00	0,00	-
Krátkodobé závazky	1,79	2,50	39,52

Na první pohled zaujme nulový výsledek hospodaření v roce 2014. Přestože byl v hlavní činnosti dosažen zhoršený výsledek hospodaření ve výši -466 637,60 Kč, hospodářská činnost vykazuje stejnou částku v kladné hodnotě. Po použití této sumy k vyrovnání dosaženého zhoršeného VH z hlavní činnosti vykazuje organizace celkový výsledek hospodaření ve výši 0,00 Kč. V předchozím roce byl v hospodářské činnosti vykázán vyšší zisk, než činil v absolutní hodnotě zhoršený VH z hlavní činnosti, a celkově byl tedy vykázán zisk ve výši 73 935,47 Kč. Poměr vlastního kapitálu k cizím zdrojům činí 97,5 : 2,5, což v podstatě odpovídá poměru stálých aktiv k oběžným aktivům. A vzhledem k tomu, že mezi cizími zdroji nefigurují žádné dlouhodobé položky, se dá říct, že muzeum splňuje tzv. zlaté pravidlo financování. Po výsledku hospodaření asi druhá nejvýznamnější pasivní položka „Jmění účetní jednotky“ tvoří necelých 97 % bilanční sumy. Ve fondech účetní jednotky je zajímavý fond reprodukce majetku a investiční fond, které byly během roku 2014 více čerpány a k 31. 12. 2014 vykazovaly zhruba poloviční zůstatek v porovnání s údaji k 31. 12. 2013. Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně dlouhodobě nevykazuje žádnou hodnotu rezerv ani dlouhodobých závazků, takže v rámci cizích zdrojů jsou evidovány pouze krátkodobé závazky. Stejně jako krátkodobé pohledávky i v případě krátkodobých závazků byla k rozvahovému dni vykázána vyšší hodnota než v předchozím roce. Konkrétně jde o růst ve výši 810 tis. Kč, což představuje navýšení o 39,5 %. Zatímco závazky vůči zaměstnancům a dohadné účty pasivní téměř stagnovaly a ostatní krátkodobé závazky dokonce výrazně poklesly, značný růst je vidět u závazků za dodavateli, z titulu sociálního zabezpečení a hlavně z titulu zdravotního pojištění, kde byl k rozvahovému dni evidován závazek ve výši 304 tis. Kč, zatímco minulý rok zde nefigurovala vůbec žádná částka.

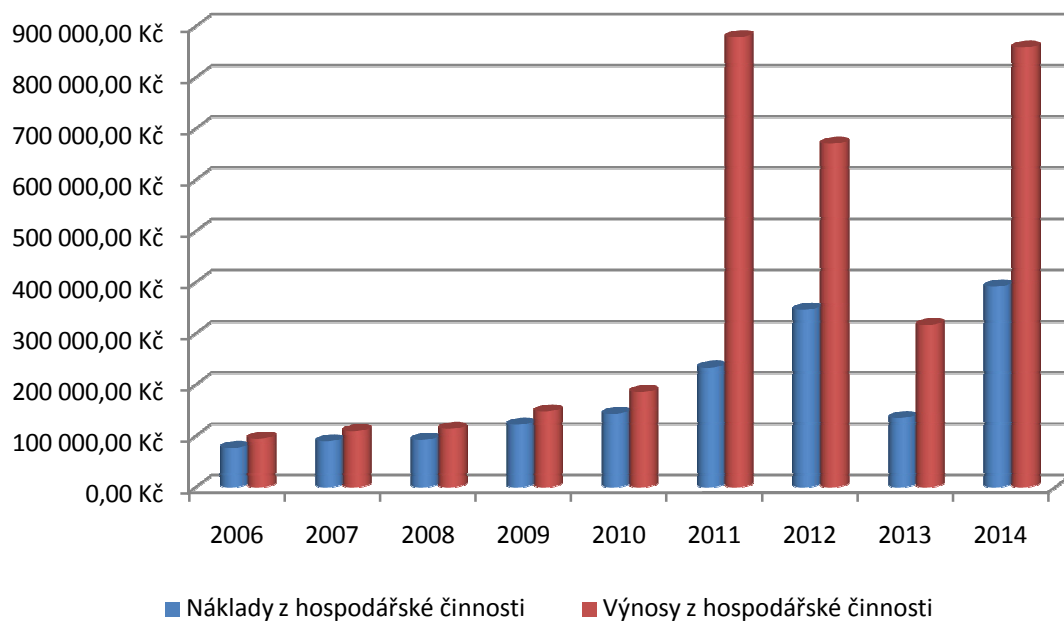
5.1.2 Analýza výkazu zisku a ztráty

Před samotnou analýzou výkazu není na škodu podívat se na vývoj nákladů a výnosů během posledních 9 let. Vyrovnanost nákladů a výnosů na prvním grafu napovídá, že zobrazené údaje reprezentují hlavní činnost, která z povahy příspěvkových organizací má v ideálním případě dosahovat vyrovnaného rozpočtu. Hodnoty nevykazují žádné mimořádné výkyvy, pouze v roce 2012, kdy mimochodem došlo k výraznějšímu nárůstu majetku, narostly náklady o cca 5,9 mil. Kč a výnosy zhruba o 5,7 mil. Kč. V následujícím roce se náklady i výnosy vrátili znovu k běžnějším hodnotám, když poklesly zhruba o 4,5 mil. Kč. Podobně stagující výši nákladů a výnosů však rozhodně nelze hledat v hospodářské činnosti. Zatímco do roku 2010 se náklady i výnosy držely na hodnotách pod 200 tis. Kč, v roce 2011 výnosy značně narostly na hodnotu přesahující 878 tis. korun, a přestože bě-

hem následujících dvou let poklesly, v roce 2014 znovu sahalý ke tři roky starému maximumu. Právě od roku 2011 se navíc muzeu daří dosahovat výrazného rozdílu mezi náklady a výnosy, což přináší zisk potřebný k financování ztrátové hlavní činnosti.



Obr. 5 Vývoj nákladů a výnosů z hlavní činnosti MJVM v letech 2006 – 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetních závěrek MJVM za rok 2006 – 2014)



Obr. 6 Vývoj nákladů a výnosů z hospodářské činnosti MJVM v letech 2006 – 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetních závěrek MJVM za rok 2006 – 2014)

Tab. 5 Struktura vybraných nákladů MJVM v letech 2013 a 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetní závěrky MJVM za rok 2014)

(v Kč)	31. 12. 2013		31. 12. 2014	
	Hlav. činnost	Hosp. činnost	Hlav. činnost	Hosp. činnost
NÁKLADY	23 107 887,03	134 581,55	22 389 641,95	391 542,40
Náklady z činnosti	23 107 821,91	134 581,55	22 384 949,12	390 232,40
• spotřeba materiálu	729 187,88	0,00	623 211,21	8 727,96
• spotřeba energie	1 869 827,14	0,00	965 513,00	397,00
• sp. jin. neskl. dod.	752 621,94	0,00	469 872,78	189,00
• prodané zboží	0,00	100 280,55	0,00	229 266,94
• opravy a udržování	1 243 982,10	0,00	705 408,80	0,00
• ostatní služby	1 935 888,47	0,00	2 012 443,61	27 190,50
• mzdové náklady	10 110 409,00	0,00	11 030 675,00	66 531,00
• zákonné soc. poj.	3 356 477,00	0,00	3 675 287,00	22 966,00
• odpisy DM	1 869 178,00	34 301,00	1 958 557,00	34 296,00
Finanční náklady	65,12	0,00	4 692,83	0,00
Náklady na transfery	0,00	0,00	0,00	0,00
Daň z příjmů	0,00	0,00	0,00	1 310,00

Tab. 6 Vertikální a horizontální analýza vybraných nákladů MJVM (vlastní zpracování)

(v %)	31. 12. 2013		31. 12. 2014		Δ 2013/2014	
	Hl. čin.	Hosp. č.	Hl. čin.	Hosp. č.	Hl. čin.	Hosp. č.
NÁKLADY	100,00	100,00	100,00	100,00	-3,11	190,93
Náklady z činnosti	100,00	100,00	99,98	99,67	-3,13	189,96
• spotřeba materiálu	3,16	0,00	2,78	2,23	-14,53	-
• spotřeba energie	8,09	0,00	4,31	0,10	-48,36	-
• sp. jin. neskl. dod.	3,26	0,00	2,10	0,05	-37,57	-
• prodané zboží	0,00	74,51	0,00	58,55	-	128,63
• opravy a udržování	5,38	0,00	3,15	0,00	-43,29	-
• ostatní služby	8,38	0,00	8,99	6,94	3,95	-
• mzdové náklady	43,75	0,00	49,27	16,99	9,10	-
• zákonné soc. poj.	14,53	0,00	16,42	5,87	9,50	-
• odpisy DM	8,09	25,49	8,75	8,76	4,78	-0,01
Finanční náklady	0,00	0,00	0,02	0,00	7106,43	-
Náklady na transfery	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
Daň z příjmů	0,00	0,00	0,00	0,33	-	-

Celkové náklady z hlavní činnosti v roce 2014 oproti minulému roku mírně, zhruba o 3 % poklesly. Naopak náklady z hospodářské činnosti narostly téměř dvojnásobně. V podobném duchu se vyvíjely i výnosy, i když v hospodářské činnosti došlo ve srovnání s náklady k o 20 % nižšímu nárůstu.

V rámci nákladů z hlavní činnosti mají největší podíl platy zaměstnanců, které v roce 2014 dokonce tvořily téměř polovinu celkového objemu nákladů. Jedna šestina připadala na náklady z titulu zákonného sociálního pojištění, po zhruba 9 % se pak na celkových nákladech podílely odpisy dlouhodobého majetku a ostatní služby. Oproti předchozímu roku došlo v roce 2014 k výrazné, téměř poloviční, úspoře na energiích a pokles nákladů je vidět také u oprav a udržování, spotřebě jiných neskladovatelných dodávek a spotřebě materiálu. Finanční náklady vznikly pouze vlivem kurzových ztrát a jsou svojí výší zanedbatelné.

U hospodářské činnosti na první pohled zaujmou jen dvě vykázané položky v roce 2013 – prodané zboží a odpisy dlouhodobého majetku. V následujícím účetním období už bylo vykázáno mnohem více položek, přičemž dominantním zůstalo s 229 tis. Kč prodané zboží. Náklady na něj vzrostly o 129 %. O desetitisícové položky šlo u platů, sociálního pojištění, odpisů a ostatních služeb. Ve zbylých případech se jednalo spíše o drobné položky v řádech stovek až tisíců korun.

Tab. 7 Struktura vybraných výnosů MJVM v letech 2013 a 2014 (vlastní zpracování na základě údajů z účetní závěrky MJVM za rok 2014)

(v Kč)	31. 12. 2013		31. 12. 2014	
	Hlav. činnost	Hosp. činnost	Hlav. činnost	Hosp. činnost
VÝNOSY	22 999 816,05	316 588,00	21 923 004,35	858 180,00
Výnosy z činnosti	2 724 822,88	316 588,00	3 162 001,14	858 180,00
• výn. z vl. výrobků	46 643,00	0,00	30 466,00	0,00
• výn. z prod. služeb	1 686 840,00	80,00	2 321 830,00	560,00
• výnosy z pronájmu	0,00	79 000,00	0,00	373 327,00
• výn. z prod. zboží	0,00	115 508,00	0,00	295 293,00
• čerpání fondů	831 481,50	0,00	161 452,00	0,00
• ost. výn. z činnosti	123 117,38	122 000,00	620 911,58	189 000,00
Finanční výnosy	80,63	0,00	3,21	0,00
Výnosy z transferů	20 274 912,54	0,00	18 761 000,00	0,00

Tab. 8 Vertikální a horizontální analýza vybraných výnosů MJVM (vlastní zpracování)

(v %)	31. 12. 2013		31. 12. 2014		Δ 2013/2014	
	Hl. čin.	Hosp. č.	Hl. čin.	Hosp. č.	Hl. čin.	Hosp. č.
VÝNOSY	100,00	100,00	100,00	100,00	-4,68	171,07
Výnosy z činnosti	11,85	100,00	14,42	100,00	16,04	171,07
• výn. z vl. výrobků	0,20	0,00	0,14	0,00	-34,68	-
• výn. z prod. služeb	7,33	0,03	10,59	0,07	37,64	600,00
• výn. z pronájmu	0,00	24,95	0,00	43,50	-	372,57
• výn. z prod. zboží	0,00	36,49	0,00	34,41	-	155,65
• čerpání fondů	3,62	0,00	0,74	0,00	-80,58	-
• ost. výn. z činnosti	0,54	38,54	2,83	22,02	404,32	54,92
Finanční výnosy	0,00	0,00	0,00	0,00	-96,02	-
Výnosy z transferů	88,15	0,00	85,58	0,00	-7,47	-

Struktura výnosů z hlavní činnosti je zajímavá skupinou „Výnosy z transferů“, která u příspěvkových organizací zpravidla tvoří významný podíl na celkové sumě výnosů. O důležitosti dotací, bez nichž by Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně dosahovalo výrazně zhoršeného výsledku hospodaření, svědčí výše výnosů z vlastní činnosti, která nedosahuje ani 15 %. Při současném stavu nabídky služeb, ceny vstupného a návštěvnosti ovšem není možné zajistit výrazně vyšší tržby, a tak jsou vysoké dotace nezbytné pro zajištění vyrovnaného rozpočtu. O pozitivním vývoji hospodaření vypovídá výrazný, téměř 35% nárůst tržeb z prodeje služeb, což v absolutní hodnotě představuje přírůstek v podobě 635 tis. Kč. Díky tomu bylo možné nárokovat o 7,5 % nižší transfery. Účetní jednotka také získala oproti roku 2013 čtyřnásobek ostatních výnosů z činnosti. Určitý finanční obnos organizace získává i prodejem knižních publikací, DVD nosičů a další upomínkových předmětů. Právě u výnosů z prodeje vlastních výrobků však byl v roce 2014 zaznamenán 35% pokles představující částku přibližně 16 tis. Kč. Finanční výnosy jsou, stejně jako v případě nákladů, zanedbatelné.

Horizontální analýza výnosů z hospodářské činnosti na první pohled udává extrémní hodnoty, růst výnosů z prodeje služeb o 600 % však reálně představuje nárůst pouze o 480 Kč. Naopak růst o 372,5 % u výnosů z pronájmu představuje v absolutní hodnotě zvýšení o téměř 300 tis. korun. Pozitivní posun nastal i u výnosů z prodeje zboží, které vzrostly o 180 tis. Kč, ostatní výnosy z činnosti jsou pak vyšší o 67 tis. korun.

5.2 Poměrové ukazatele

5.2.1 Ukazatel autarkie

$$\text{Autarkie} = \frac{21\,923\,004,35}{22\,389\,641,95} = 97,9\%$$

Hodnota autarkie hlavní činnosti sice vychází negativně, protože výnosy nedosahují úrovně nákladů, nicméně se blíží k požadovaným 100 %. Vzniklý zhoršený VH byl pokryt ziskem z hospodářské činnosti, takže organizace dosáhla vyrovnaného rozpočtu.

5.2.2 Ukazatele rentability

$$\text{Rentabilita nákladů z hlavní činnosti} = \frac{-466\,637,60}{22\,389\,641,95} = -2,08\%$$

$$\text{Rentabilita nákladů z hospodářské činnosti} = \frac{466\,637,60}{391\,542,40} = 119,18\%$$

$$\text{Míra pokrytí ztráty ziskem} = \frac{-466\,637,60}{466\,637,60} = -1,00$$

$$\text{Variátor celkových nákladů} = \frac{\frac{22\,389\,641,95 - 23\,107\,887,03}{23\,107\,887,03}}{\frac{21\,923\,004,35 - 22\,999\,816,05}{22\,999\,816,05}} = 0,66$$

Už s ohledem na zhoršený výsledek hospodaření z hlavní činnosti nemůže překvapit, že rentabilita nákladů vychází záporně, i když pouze dvěma procenty, která v podstatě prezentují rozdíl mezi náklady a výnosy, jenž je vzhledem k jejich celkové výši poměrně malý. Naproti tomu rentabilita nákladů z hospodářské činnosti výrazně přesáhla 100 %, což potvrzuje, že doplňkové aktivity mají v činnosti muzea své místo a přináší nemalý zisk zhodnocováním jinak nevyužité kapacity. Velmi zajímavě dopadl ukazatel míry pokrytí ztráty ziskem, který je roven přesně jedné. Veškerá ztráta z hlavní činnosti byla totiž pokryta ziskem z hospodářské činnosti, aniž by zbyly jakékoliv volné finanční prostředky, a tak v součtu za obě činnosti dosáhla organizace vyrovnaného rozpočtu. Rychlejší růst výnosů oproti nákladům dokládá variátor celkových nákladů, který ukazuje pozitivní hodnotu 0,66, což je hluboko pod hranicí 1.

5.2.3 Ukazatele likvidity

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{2\,418\,419,58}{2\,861\,198,04} = 0,85$$

$$\text{Pohotov\acute{a} likvidita} = \frac{2\,418\,419,58 + 238\,607,50}{2\,861\,198,04} = 0,93$$

$$\text{B\acute{e}žn\acute{a} likvidita} = \frac{3\,887\,060,31}{2\,861\,198,04} = 1,36$$

Za povšimnutí stojí velmi malý rozdíl mezi okamžitou a pohotovou likviditou, který u podnikatelských subjektů bývá většinou mnohem výraznější. Rozdíl mezi oběma ukazateli je dán nízkou hodnotou krátkodobých pohledávek. Je však vhodné zmínit, že v předchozích letech bývala hodnota pohledávek většinou mnohem vyšší, často výrazně převyšovala jeden milion korun. Přestože hodnota okamžité likvidity je trochu vyšší, než udávají doporučené hodnoty, a pohotové likviditě do optimální úrovně 1 zase trochu chybí, lze oba ukazatele hodnotit víceméně pozitivně. Běžná likvidita se většinou u neziskových organizací nepočítá, v případě její aplikace na zlínské muzeum však vychází její hodnota trochu nižší, než jsou doporučovány hodnoty pro podnikatelské prostředí.

5.2.4 Ukazatele aktivity

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{21\,923\,004,35 + 858\,180}{114\,389\,555,11} = 0,20$$

$$\text{M\acute{í}ra v\acute{a}zanosti st\acute{a}l\acute{y}ch aktiv ve v\acute{y}nosech} = \frac{110\,502\,494,80}{21\,923\,004,35 + 858\,180} = 4,85$$

Z ukazatele obratu aktiv vyplývá, že v ročních výnosech se vrátí pětina aktiv nebo kapitálu. Pro podnikatelské subjekty bývá udávána minimální hodnota 1, nicméně neziskový sektor je velmi specifický, a proto se dá považovat hodnota 0,20 za příznivý výsledek. Druhý ukazatel udává, že každou korunu výnosů, zahrnující i hospodářskou činnost a samozřejmě také transfery, převyšuje dlouhodobý majetek téměř 5krát.

$$\text{Obratovost zásob} = \frac{22\,389\,641,95 + 391\,542,40}{1\,230\,033,23} = 18,5$$

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{1\,230\,033,23}{22\,389\,641,95 + 391\,542,40} \times 360 = 19 \text{ dn\acute{ı}}$$

$$\text{Doba obratu pohled\acute{a}vek} = \frac{238\,607,50}{21\,923\,004,35 + 858\,180} \times 360 = 4 \text{ dn\acute{y}}$$

$$\text{Doba obratu z\acute{a}vazk\acute{u}} = \frac{2\,861\,198,04}{21\,923\,004,35 + 858\,180} \times 360 = 45 \text{ dn\acute{ı}}$$

$$\text{Poměr dob obratu krátkodob. pohledávek a závazků} = \frac{\frac{238\,607,50}{3\,162\,001,14+858\,180}}{\frac{2\,861\,198,04}{22\,384\,949,12+390\,232,40}} = 0,47$$

Zásoby zlínského muzea tvoří jen zlomek majetku, přesto mají v jeho činnosti nezastupitelný význam. V celkových nákladech se během jednoho roku otočí zhruba 18,5krát, doba jejich obratu pak činí necelých 19 dní. Rekordně nízkou dobu obratu pohledávek by mohla závidět leckterá organizace, činí totiž pouhé 4 dny. Naproti tomu vysokou se zdá být 45denní doba obratu závazků. Obecně to ale není vysoká hodnota, i když by se za optimum dalo považovat 30 dní. Vzájemný vztah mezi pohledávkami a závazky ukazuje výrazně nižší hodnotu než 1, což dává účetní jednotce velkou rezervu pro případné zvýšení doby splatnosti pohledávek, aniž by ji to mohlo po finanční stránce jakkoliv ohrozit.

5.2.5 Ukazatele financování

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{2\,861\,198,04}{114\,389\,555,11} = 2,5 \%$$

$$\text{Míra finanční nezávislosti} = \frac{111\,528\,357,07}{114\,389\,555,11} = 97,5 \%$$

Pro municipální firmy není typické využívat k financování své činnosti cizí úročené zdroje. Stejně je tomu i u Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně, které má cizí zdroje zastoupeny na celkovém kapitálu pouze 2,5 %. Většinu těchto prostředků tvoří závazky za zaměstnanci, sociální zabezpečení a další krátkodobé závazky. Svou činnost tedy organizace financuje z vlastních zdrojů a zejména z transferů.

5.2.6 Ukazatele investičního rozvoje/útlumu

$$\text{Koefficient opotřebení DM} = \frac{33\,041\,084,09}{143\,543\,578,89} = 0,23$$

Majetek zařazený do majetkové evidence muzea má poměrně nízkou míru opotřebení. Oprávky tvoří ani ne čtvrtinu jeho pořizovací ceny. Z výše ročních odpisů účetní jednotka vytváří investiční fond, který lze použít výhradně k investicím do dlouhodobého majetku.

5.2.7 Ukazatele produktivity

Pro výpočet produktivity práce je nejprve nutné zjistit výši přidané hodnoty. Ta je dána součtem obchodní marže a rozdílu mezi výkony a výkonovou spotřebou. V podmínkách MJVM jsou do výkonů zařazeny výnosy z prodeje vlastních výrobků, služeb, pronájmu,

jiné výnosy z vlastních výkonů a změna stavu zásob vlastní výroby. Výkonová spotřeba je tvořena spotřebou materiálu, energií, jiných neskladovatelných dodávek, opravami a udržováním, cestovným, náklady na reprezentaci a ostatními službami. Přidaná hodnota v roce 2014 vychází -2 195 366,46 Kč. U neziskových organizací se většinou její hodnota ještě upravuje o výši čerpaných transferů. Po této úpravě vychází přidaná hodnota za rok 2014 ve výši 16 565 633,54 Kč.

$$\text{Produktivita práce z přidané hodnoty} = \frac{16\,565\,633,54 \text{ Kč}}{52 \text{ zaměstnanců}} = 318\,569,88 \text{ Kč}$$

Při počtu 52 zaměstnanců vychází průměrné osobní náklady na jednoho zaměstnance ve výši 266 050,20 Kč. Ve skutečnosti jsou ale ještě nižší, protože organizace využívá dalších pracovních sil na dohody konané mimo pracovní poměr, které v počtu zaměstnanců nejsou zahrnuty. Pokud nebudou externí zaměstnanci uvažováni, zbývá po odečtení osobních nákladů od průměrné výše přidané hodnoty částka 52 519,68 Kč na jednoho zaměstnance, což lze považovat za prostředky na pokrytí dalších položek.

Při výpočtu produktivity kapitálu je vhodné dosazovat průměrnou hodnotu kapitálu, aby se zabránilo zkreslení z důvodu krátkodobé odchylky. Vzhledem k tomu, že výše kapitálu se meziročně změnila pouze nepatrně, není nutné hodnotu průměrovat a lze rovnou dosadit hodnotu k 31. 12. 2014.

$$\text{Produktivita kapitálu z přidané hodnoty} = \frac{16\,565\,633,54 \text{ Kč}}{114\,389\,555,11 \text{ Kč}} = 0,14 \text{ Kč}$$

Výpočet ukázal poměrně nízkou produktivitu kapitálu z přidané hodnoty. Na 1 Kč kapitálu se váže 0,14 Kč přidané hodnoty. Situace do jisté míry odráží vysoký poměr stálých aktiv, což s sebou přináší i vysokou hodnotu celkového kapitálu.

6 POPIS MUZEJNÍCH VÝSTAV A EXPOZIC

Před samotnou analýzou rentability výstav Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně je vhodné jednotlivé výstavy nejprve charakterizovat. Přestože předmětem analýzy budou jen krátkodobé výstavy, považují za nezbytné zabývat se i popisem stálých expozic.

6.1 Stálé expozice

6.1.1 Princip Baťa: Dnes fantazie, zítra skutečnost

Osobnost Tomáše Bati asi není potřeba nikomu představovat. Přesto nebude na škodu si stručně připomenout, proč je považován za nejvýznamnějšího člověka v historii Zlína. Když v roce 1894 se svými sourozenci zakládal obuvnickou dílnu, nikdo netušil, že se z malé obce Zlín během příštích 40 let stane jedno z nejvýznamnějších měst Československa a z malé dílny na boty obrovská továrna světového významu. Během tzv. baťovské éry, kterou je označováno období od založení továrny do roku 1945, Zlín vzkvétal neuvěřitelným způsobem. A nejen Zlín – Baťa své továrny stavěl i ve spoustě dalších československých měst a pronikl také do zahraničí. O neobyčejném podnikatelském duchu svědčí i to, že jeho firma přežila finanční krizi i dvě světové války. Té druhé se už zakladatel obuvnického impéria nedomohl. Zahynul při letecké havárii krátce po startu letadla v sousedních Otrokovicích 12. 7. 1932. Vedení Baťových závodů se ujal jeho nevlastní bratr Jan Antonín Baťa a pokračoval úspěšně v jeho odkazu. Po skončení druhé světové války, kdy se k moci dostali komunisté, však byla továrna znárodněna a přejmenována na národní podnik Svit. Ve výrobě obuvi se pokračovalo, nicméně se postupně vytrácely jedinečné baťovské principy řízení. Pomyslný hřebíček do rakve zlínské továrny zasadila až sametová revoluce, po níž se během 10 let brány podniku definitivně zavřely. Kanadskou pobočku firmy Baťa naštěstí potkal lepší osud, a přestože československý Svit zkrachoval, lidé i dnes mohou nakupovat boty od Bati.

Dlouhá léta byla pro muzeum velkým mínusem absence výstavy mapující baťovský Zlín. Důstojná expozice věnovaná odkazu Tomáše Bati byla zřízena teprve po přestěhování muzea do 14|15 Baťova institutu v roce 2013, kdy organizace získala potřebné výstavní prostory ve 3. nadzemním podlaží 14. budovy. K expozici bylo přistoupěno velkolepě, na její podobu byla vypsána architektonická soutěž a výsledek rozhodně stojí za to. Přestože odkazuje na dobu před cca 100 lety, má moderní podobu světové úrovně. Expozice zahrnuje několik témat. Významnou část představuje obuvnická expozice. Se shromažďováním

obuvi začalo vedení Baťových závodů už v roce 1930 a díky tomu dnes mohou návštěvníci v 9 prosklených vitrínách zhlédnout přes 500 kusů obuvi takřka z celého světa. A k vidění jsou opravdu nevšední kousky. Všechny obuvnické exponáty jsou očíslovány a z průvodce, který je k dostání při vstupu, si návštěvníci mohou ke každé vystavené botě přečíst krátkou charakteristiku. Nechybí samozřejmě ani přehled produkce firmy Baťa od počátků výroby až po současnost. Další významná část expozice je věnovaná filmové produkci, která byla v baťovském Zlíně na špičkové úrovni. Návštěvníci se mohou seznámit s tvorbou filmů ve Filmových ateliérech na Kudlově, případně zhlédnout několik historických reklamních spotů z tvorby propagačního oddělení firmy Baťa. V další části je k vidění expozice cestovatelů Zikmunda a Hanzelky, jíž dominuje automobil Tatra 87. Původně zde byl vystaven tentýž vůz, se kterým oba cestovatelé projeli půlku světa, v srpnu 2014 se však vrátil do Národního technického muzea v Praze, odkud byl zapůjčen, a ve Zlíně jej nahradila na chlup stejná kopie soukromého sběratele, který ji muzeu zapůjčil na dobu 5 let. Mimo tato tři významná témata expozice zahrnuje také část obuvnické výrobní linky, vybavení prodejny firmy Baťa či zmenšené pojízdné modely trolejbusů reprezentující jednotlivé typy vozidel, jež ve Zlíně od zahájení provozu v roce 1944 jezdily. To, že se firma Baťa zdaleka nevěnovala pouze výrobě bot, dokazují i dvě u stropu zavěšená letadla, jízdní kolo, hračky nebo třeba dobová pneumatika. Atmosféru doplňují tradiční baťovská hesla, kterých byl ve své době Zlín plný. (Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, 2013)

O mimořádně povedeném zpracování expozice Princip Baťa svědčí také ocenění v prestižní Národní soutěži muzeí Gloria musaealis 2013, kde expozice získala 1. místo v kategorii Muzejní výstava roku 2013 (14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015a).

6.1.2 František Bartoš: Pedagog, jazykovědec, etnograf

František Bartoš se narodil v obci Mladcová, která je dnes součástí Zlína. Patřil mezi významné osobnosti druhé poloviny 19. století. Expozice je umístěná ve vstupních prostorách 5. podlaží ve 14. budově a má dvě části. První prezentuje život a dílo tohoto proslulého pedagoga, etnografa, folkloristy a jazykovědce, druhá část je věnována dětskému folklóru. Návštěvníci si mohou například vyzkoušet doplňování pranostik, přísloví nebo si ověřit, jak rozumí nářečí. Na své si přijdou i malé děti, pro které je připraveno dřevěné loutkové divadlo, pexeso nebo dřevěné kostky obsahující motivy pohádek sesbíraných Františkem Bartošem. (14|15 Baťův institut, 2014b)

6.1.3 Zlín v proměnách času

Výstava umístěná v přízemí 14. budovy je považována spíše za vedlejší, její obsah však zdaleka vedlejší není. Dokumentuje významnou část historie Zlína od pravěku až po začátek baťovské éry. Výstava obsahuje kromě spousty zajímavých nákresů, fotografií a informací také unikátní archeologické nálezy objevené např. při stavbě Zlatého Jablka v centru Zlína či obchodního centra v Malenovicích.

6.2 Krátkodobé výstavy

Kromě stálých expozic bývají k vidění v přízemí 14. budovy většinou i dvě různě tematicky zaměřené krátkodobé výstavy, které se po zhruba dvou až čtyřech měsících obměňují.

6.2.1 Všichni jsme příbuzní

(16. 1. – 20. 4. 2014)

Název první krátkodobé výstavy uskutečněné roku 2014 v prostorách 14. budovy vede jistě k zamyšlení, její podnázev „Inspirace indiánskými kulturami Severní Ameriky“ už jasněji napovídá, na jaké téma byla výstava zaměřena. Jejím cílem bylo přiblížit Čechy, Moraváky a Slováky, kteří se před více než sto lety nechali inspirovat kulturou severoamerických indiánů. Prezentovány byly oděvy, předměty napodobující život indiánů, fotografie i myšlenky přibližující návštěvníkům vnímání světa původními obyvateli USA a Kanady. Výstava byla ojedinělá i svým rozsahem, zabrala totiž celý prostor vyhrazený pro krátkodobé výstavy, kde jsou obvykle prezentovány 2 výstavy současně. (14|15 Baťův institut, 2013)

6.2.2 Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii

(30. 4. – 17. 8. 2014)

Cílem výstavy bylo představit plány a aktivity firmy Baťa v souvislosti s expanzí na jiné kontinenty, kam firmu vedla myšlenka snadnější dostupnosti surovin. Tyto plány byly částečně realizovány v jihoamerické Brazílii, kde firma ve státech Mato Grosso a São Paulo zakoupila roku 1940 rozsáhlé pozemky. Na výstavě spolupracovalo i několik místních firem, díky nimž byly k vidění ukázky latexu, krepy, syntetického kaučuku a různých druhů usní. Zájemci mohli zhlédnout i zajímavý dokumentární film přibližující mimoevropské aktivity firmy Baťa. (14|15 Baťův institut, 2014a)

6.2.3 Okouzlen brouky a jinou havětí

(7. 5. – 31. 8. 2014)

Výstava byla připravena při příležitosti 100. narozenin, kterých by se v roce 2014 dožil Vladimír Javorek. Ačkoliv většinu života působil jako učitel ve Vizovicích a Otrokovcích, jeho vášní byla entomologie. Znamé jsou především jeho atlasy hmyzu, které si i sám ilustroval. Výstava byla realizována zajímavou formou, kdy vedle ilustrací brouků s popisem základních informací byly vystaveny přímo exempláře těchto brouků s instalovanou lupou pro možnost detailního zkoumání. Nechyběly ani základní pomůcky pro sběr a následnou preparaci hmyzu. Tato výstava by se možná dala považovat za stěžejní v roce 2014, v prostorách muzea se totiž ohřála nejdéle ze všech, a to konkrétně 117 dní. (14|15 Baťův institut, 2014a)

6.2.4 K štěstí klíček je střevíček – Baťa

(4. 9. – 17. 11. 2014)

V září 2014 jsme si připomněli dvě významná baťovská výročí. Jednak si před 120 lety Tomáš Baťa se svými sourozenci Annou a Antonínem otevřel obuvnickou dílnu, která se i přes počáteční neúspěchy po letech proměnila v úspěšný podnik světového významu, a také 17. září uplynulo 100 let od narození Tomáše Bati juniora. Výstava „K štěstí klíček je střevíček – Baťa“ byla zaměřena zejména na filozofii prodeje a styk se zákazníky. Na začátku výstavy byla instalována skromná obuvnická dílna reprezentující začátky Baťova podnikání, v dalších částech výstavy byly k vidění vitríny s dobovou obuví Baťa a na jejím konci byl umístěn vybavený prodejní pult, kde nechyběla historická pokladna ani regál s typickými papírovými krabicemi na boty. To vše bylo prokládáno reklamními plakáty, slogany, katalogy, i mnohdy vtipnými vzpomínkami na osobu Tomáše Bati. (14|15 Baťův institut, 2014b)

6.2.5 V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku

(18. 9. – 23. 11. 2014)

Druhá výstava zahájená v září připomněla významné stoleté výročí od vypuknutí první světové války. Část byla věnovaná pohledu na světová bojiště s popisem bojů na jednotlivých frontách doplněných celou řadou fotografií a dokumentů. Výstava však ukázala především dopady války přímo na Zlínsko. Připomněla situaci v Baťových závodech, které získaly zakázku na výrobu armádní obuvi, díky čemuž nebyli Baťovi spolupracovníci od-

vedení na frontu, dále aktivity Štěpána Haupta, majitele zlínského zámku, ale i běžný život lidí ve Zlíně a jeho okolí. Velmi zajímavou pak byla ukázka školní třídy z období první světové války, která byla aranžována v samostatné místnosti. (14|15 Bařův institut, 2014b)

6.2.6 Hračky dávné i nedávné

(27. 11. 2014 – 1. 3. 2015)

Putovní výstava představila část sbírky Aleny a Františka Pleslových. Tvorba jejich kolekce začala sbíráním historických panenek, z nichž nejstarší pochází z roku 1897. Postupně přibývaly další druhy hraček od dívčích pokojíčků, nádobíčka a kočárků přes plyšové medvídky až po chlapecká autíčka či stavebnice. Sběratelka se svému koníčku věnuje už více než 35 let. Často se jí do rukou dostávají i hračky poškozené, které spolu se svým manželem dávají dohromady, což sama přímo ukázala prostřednictvím tzv. Zdravotní poradny pro panenky, v rámci níž na výstavě radila zájemcům, jak opravit jejich staré hračky. Autorka také vyjádřila politování nad skutečností, že spousta současných hraček nenutí děti vůbec přemýšlet, takže nerozvíjí jejich představivost. (14|15 Bařův institut, 2014c)

6.2.7 Kamenný herbář

(4. 12. 2014 – 1. 3. 2015)

Poslední zahájená výstava v roce 2014 byla zaměřena na unikátní zkameněliny rostlin starých 13 – 14 milionů let. Sběrka třetihorních exemplářů, kterou zapůjčilo Hornonitranské muzeum v Prievidzi, představila celou řadu především exotických nebo již vyhynulých druhů rostlin, jež byly na výstavě zastoupeny v podobě listů, plodů, větviček či částí kmenů. Hned vedle fosilních otisků byly k vidění listy a plody současných příbuzných rostlin, které byly získány především ze slovenských, ale i zahraničních botanických zahrad. (14|15 Bařův institut, 2014c)

7 RENTABILITA MUZEJNÍCH VÝSTAV V ROCE 2014

7.1 Náklady

Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně vzniká celá řada nákladů. Na začátek je však nutné vzpomenout příspěvkovou organizaci 14|15 Bařův institut, která má ve své správě 14. a 15. budovu v areálu bývalého Svitu a funguje jako servisní organizace pro instituce v nich sídlící. Úkolem 14|15 Bařova institutu je zajišťování provozu obou objektů. Na jeho účet jdou mj. veškeré náklady na spotřebované energie v obou budovách. Do účetnictví muzea tedy spotřeba energií ze 14. budovy vůbec nevstupuje, což se pozitivně projevilo téměř polovičním poklesem spotřeby energií v roce 2014 oproti roku předcházejícímu, kdy bylo muzeum do 14. budovy přestěhováno ze zlínského zámku. V současnosti tedy muzeu vznikají náklady ze spotřeby energií pouze v ostatních objektech, které na Zlínsku provozuje.

7.1.1 Přímý materiál a služby

Určité náklady vznikají muzeu také v souvislosti s přípravou a instalací krátkodobých výstav. Zpravidla jde o náklady na tisk výstavních panelů, tisk plakátů, výtvarné řešení, drobný materiál, samotnou instalaci výstav, ale i náklady na reprezentaci spojené s kulturním programem na vernisážích. V případě výstavy Hračky dávné i nedávné vstoupily do nákladů i položky jako jsou doprava či balení exponátů. Výstava totiž nebyla vytvořena přímo zlínským muzeem, ale šlo o putovní výstavu Aleny a Františka Pleslových. Předtím si mohli návštěvníci historické hračky prohlédnout např. na zámku v Holešově.

Tab. 9 Přímý materiál a služby na krátkodobé výstavy v roce 2014 (vlastní zpracování)

Všichni jsme příbuzní	29 890,- Kč
Celkem za leden – duben	29 890,- Kč
Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Bařa v Brazílii	18 693,- Kč
Okouzlen brouky a jinou havětí	28 710,- Kč
Celkem za květen – srpen	47 403,- Kč
K štěstí klíček je střevíček – Bařa	57 203,- Kč
V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku	61 156,- Kč
Celkem za září – listopad	118 359,- Kč
Hračky dávné i nedávné	34 017,- Kč
Kamenný herbář	6 000,- Kč
Celkem za prosinec	40 017,- Kč
CELKEM ZA ROK 2014	235 669,- Kč

7.1.2 Přímé osobní náklady

O odborný výklad a dohled nad krátkodobými výstavami a stálou výstavou „Zlín v proměnách času“ umístěnými v přízemí 14. budovy se starají celkem čtyři průvodci. Pokud nenastane mimořádná situace, pracovní směnu odslouží vždy dvojice těchto zaměstnanců. Jejich osobní náklady zahrnující hrubé platy a odvody sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění činí celkově přibližně 422 000 Kč. V červenci a srpnu 2014, kdy si tito zaměstnanci vybírali dovolenou, byl přijat na dohodu o provedení práce brigádník, který si vydělal za oba měsíce 9 180 Kč. Odvody na zdravotní pojištění ani sociální zabezpečení se ho netýkaly, protože jeho odměna nepřesáhla ani v jednom z měsíců desetitisícovou hranici. Celkové osobní náklady vztahující se přímo k výstavám v 1. nadzemním podlaží lze tedy stanovit přibližnou částkou 431 000 Kč.

7.1.3 Poměrové rozdělení nákladů

Přímé osobní náklady je však nutné poměrově rozdělit na jednotlivé výstavy, které jsou v přízemí 14. budovy prezentovány. Trvale je zde k vidění výstava „Zlín v proměnách času“, ta však není z důvodu dlouhodobého charakteru předmětem výpočtu rentability. Dále jsou zde instalovány většinou dvě krátkodobé výstavy. Výjimkou v roce 2014 byla výstava „Všichni jsme příbuzní“, která byla v celém prostoru instalována samostatně.

Jako nejvhodnější klíč pro rozpočítání přímých osobních nákladů se jeví velikost výstavních ploch v přízemním prostoru 14. budovy. Vzájemný vztah bude stanoven přibližným poměrem **2 : 3 : 1**. Největší podíl připadne krátkodobé výstavě uprostřed místnosti, následovat bude krátkodobá výstava na severní straně prostoru. Nejmenší plochu zabírá nejjížeji situovaná dlouhodobá výstava „Zlín v proměnách času“.

7.1.4 Přiřazení přímých osobních nákladů k jednotlivým výstavám

Přímé osobní náklady nebudou rozpočtovány v plné částce 431 000 Kč. Je z nich nutné vyloučit 1/6, která náleží dlouhodobé výstavě „Zlín v proměnách času“. Na krátkodobé výstavy tedy bude rozpočtováno zbylých přibližně 359 000 Kč.

Pro stanovení přímých osobních nákladů na jednotlivé výstavy bude nutné nejprve určit jejich hodnotu připadající na jeden den. Prvních 5 dní v roce, kdy byla k vidění ještě výstava z minulého roku, nebude do výpočtu zahrnuto. Stejně tak se kalkulace nebude týkat dní, během kterých se po ukončení výstav exponáty uklízely zpět do depozitářů či vracely majitelům, výstavní prostor se uklízel a následně proběhla instalace nové výstavy. Takových

dnů, kdy návštěvníci neměli možnost vidět žádnou krátkodobou výstavu, bylo v roce 2014 celkem 25. V důsledku zmíněných faktů budou náklady pro stanovení jejich denní hodnoty děleny jen 335 dny namísto plných 365. Po vydělení částky 359 000 Kč počtem dnů vychází hrubá hodnota přímých osobních nákladů na jeden den ve výši 1 071,64 Kč. Přestože je tato hodnota zaokrouhlená na 2 desetinná místa uvedena i ve výpočtech, počítáno bude s přesnou nezaokrouhlenou hodnotou, aby bylo zabráněno drobným odchylkám v rádech desetihaléřů a součet všech nákladů dal požadovaných 359 000. Tento postup bude uplatněn i v dalších výpočtech nepřímých nákladů, přímých tržeb a transferů, kde, přestože budou ve výpočtech uvedeny denní hodnoty zaokrouhlené opět na dvě desetinná místa, budou do výpočtů dosazována nezaokrouhlená čísla.

Po většinu dnů byly k vidění dvě krátkodobé výstavy. V takovém případě budou vypočítané denní náklady upraveny již zmíněným poměrem **2 : 3**, přičemž větší podíl připadne rozsáhlejší výstavám umístěným ve středním prostoru místnosti. Následně budou násobeny počtem dnů. Ostatní dny, kdy byla ke zhlédnutí připravena pouze jedna krátkodobá výstava, a ve zbylém prostoru místnosti probíhaly práce na přípravě budoucí druhé výstavy, případnou osobní náklady průvodců v plné výši na jedinou probíhající výstavu.

- ***Všichni jsme příbuzní***

Samostatně probíhající výstava: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 95 \text{ dní} = \mathbf{101\,805,97 \text{ Kč}}$

- ***Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii***

Souběh s jinou výstavou: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 44\,151,64 \text{ Kč}$
 Samostatně probíhající výstava: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 7\,501,49 \text{ Kč}$ } **51 653, 13 Kč**

- ***Okouzlen brouky a jinou havětí***

Souběh s jinou výstavou: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 66\,227,46 \text{ Kč}$
 Samostatně probíhající výstava: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 15\,002,99 \text{ Kč}$ } **81 230, 45 Kč**

- ***K štěstí klíček je střevíček – Baťa***

Souběh s jinou výstavou: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 26\,148,06 \text{ Kč}$
 Samostatně probíhající výstava: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 15\,002,99 \text{ Kč}$ } **41 151, 05 Kč**

- ***V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku***

Souběh s jinou výstavou: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 39\,222,09 \text{ Kč}$
 Samostatně probíhající výstava: $1\,071,64 \text{ Kč} \times 6 \text{ dní} = 6\,429,85 \text{ Kč}$ } **45 651, 94 Kč**

- *Hračky dárné i nedárné*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 1\,071,64 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 18\,003,58 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 1\,071,64 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 7\,501,49 \text{ Kč} \end{array} \right\} 25\,505,07 \text{ Kč}$$

- *Kamenný herbář*

$$\text{Souběh s jinou výstavou: } 1\,071,64 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 12\,002,39 \text{ Kč}$$

7.1.5 Celkové přímé náklady

Nyní jsou vypočítány veškeré přímé náklady, zbývá je už pouze sečíst.

Tab. 10 Celkové přímé náklady na krátkodobé výstavy (vlastní zpracování)

	(v Kč)	mat. a služby	osobní	celkem
Všichni jsme příbuzní		29 890,00	101 805,97	131 695,97
Máme povinnost dívat se dopředu...		18 693,00	51 653,13	70 346,13
Okouzlen brouky a jinou havětí		28 710,00	81 230,45	109 940,45
K štěstí klíček je střevíček – Baťa		57 203,00	41 151,05	98 354,05
V zákopech a v zázemí: Velká válka...		61 156,00	45 651,94	106 807,94
Hračky dárné i nedárné		34 017,00	25 505,07	59 522,07
Kamenný herbář		6 000,00	12 002,39	18 002,39
Celkem		235 669,00	359 000,00	594 669,00

7.1.6 Kalkulace nepřímých nákladů

Rozvržení nepřímých nákladů bývá obecně velmi komplikované a nejinak je tomu i v případě zlínského muzea, které má ve své správě hned několik objektů – hrad Malenovice, Muzeum luhačovického Zálesí, NKP Ploština, depozitář v Otrokovicích a baťovský domek. Nejvýznamnější je však bezpochyby 14. budova, ve které se kromě hlavních výstavních prostor nachází také kanceláře správních zaměstnanců.

Nabízející se variantou pro stanovení nepřímých nákladů je poměr tržeb připadajících na krátkodobé výstavy ve 14. budově k celkovým výnosům za prodej služeb.

$$\text{Kalkulační sazba} = \frac{673\,375,50 \text{ Kč}}{2\,321\,830,00 \text{ Kč}} = 29 \% \text{ z celkových nákladů}$$

$$\text{Nepřímé náklady} = 22\,389\,641,95 \text{ Kč} \times 29 \% = 6\,493\,428,18 \text{ Kč}$$

Dalším nezbytným krokem je odečtení přímých nákladů, které již byly k výstavám přiřazeny od vypočítané výše nepřímých nákladů. Kdyby tento krok nebyl proveden, přímé

náklady by byly v kalkulacích obsaženy dvakrát, což by výrazně zkreslilo vypočítané hodnoty.

$$\text{Upravené nepřímé náklady} = 6\,493\,428,18 \text{ Kč} - 594\,669 \text{ Kč} = 5\,898\,759,18 \text{ Kč}$$

7.1.7 Přiřazení nepřímých nákladů k jednotlivým výstavám

Před samotným přiřazováním je nutné stanovit hodnotu nepřímých nákladů připadající na jeden den. Po vydělení částky celkových nepřímých nákladů odpovídajících krátkodobým výstavám ve výši 5 898 759,18 Kč počtem 335 dnů, po které výstavy probíhaly, vychází částka 17 608,24 Kč. Rozpočítávání nákladů na jednotlivé výstavy bude probíhat podle stejného principu jako u přímých mezd.

- ***Všichni jsme příbuzní***

$$\text{Samostatně probíhající výstava: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 95 \text{ dní} = \mathbf{1\,672\,782,45 \text{ Kč}}$$

- ***Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii***

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 725\,459,34 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 123\,257,65 \text{ Kč} \end{array} \right\} \mathbf{848\,716,99 \text{ Kč}}$$

- ***Okouzlen brouky a jinou havětí***

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výst.: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 1\,088\,189,01 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výst.: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 246\,515,31 \text{ Kč} \end{array} \right\} \mathbf{1\,334\,704,32 \text{ Kč}}$$

- ***K štěstí klíček je střevíček – Baťa***

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 429\,640,97 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 246\,515,31 \text{ Kč} \end{array} \right\} \mathbf{676\,156,28 \text{ Kč}}$$

- ***V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku***

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 644\,461,45 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 6 \text{ dní} = 105\,649,42 \text{ Kč} \end{array} \right\} \mathbf{750\,110,87 \text{ Kč}}$$

- ***Hračky dávné i nedávné***

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 295\,818,37 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 123\,257,65 \text{ Kč} \end{array} \right\} \mathbf{419\,076,02 \text{ Kč}}$$

- ***Kamenný herbář***

$$\text{Souběh s jinou výstavou: } 17\,608,24 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = \mathbf{197\,212,25 \text{ Kč}}$$

7.1.8 Celkové náklady na krátkodobé výstavy

Posledním krokem, který v oblasti nákladů zbývá, je sečíst veškeré přímé a nepřímé náklady na krátkodobé výstavy.

Tab. 11 Celkové náklady na krátkodobé výstavy (vlastní zpracování)

(v Kč)	Přímé N	Nepřímé N	Celkové N
Všichni jsme příbuzní	131 695,97	1 672 782,45	1 804 478,42
Máme povinnost dívat se dopředu...	70 346,13	848 716,99	919 063,12
Okouzlen brouky a jinou havětí	109 940,45	1 334 704,32	1 444 644,77
K štěstí klíček je střevoček – Baťa	98 354,05	676 156,28	774 510,33
V zákopech a v zázemí: Velká válka...	106 807,94	750 110,87	856 918,81
Hračky dárné i nedárné	59 522,07	419 076,02	478 598,09
Kamenný herbář	18 002,39	197 212,25	215 214,64
Celkem	594 669,00	5 898 759,18	6 493 428,18

7.2 Výnosy

7.2.1 Ceny vstupenek

Muzeum i galerie jsou otevřeny od úterý do neděle v čase 10 – 18 hodin. Galerii zde zmiňuji z důvodu, že návštěvníci mají možnost zakoupit si zvýhodněnou vstupenku na celou 14. budovu, tj. pro vstup do muzea i galerie. Návštěvníci také mohou volit mezi vstupenkou do všech výstavních prostor muzea, tj. na krátkodobé výstavy i do stálých expozic, nebo pouze na krátkodobé výstavy. Druhá možnost je vhodná zejména pro stálé návštěvníky, kteří se do muzea pravidelně vrací za účelem zhlédnutí krátkodobých výstav a stálé expozice, které již v minulosti navštívili, tedy nejsou objektem jejich hlavního zájmu. Naopak ti, kteří do muzea zavítají prvně, pravděpodobně sáhnou po vstupence na kompletní prohlídku, protože si nejspíš nebudou chtít nechat ujít unikátní expozici Princip Baťa.

Tab. 12 Ceník vstupného do expozic a krátkodobých výstav ve 14. budově (14|15 BAŤŮV

INSTITUT, © 2015d)

(v Kč)	Výstavy + expozice		Výstavy
	Muzeum	Muz. + galer.	Muzeum
Plné vstupné	129,-	199,-	59,-
Děti 6 – 15 let, studenti, senioři	59,-	89,-	39,-
Školní skupiny (pedagogický doprovod zdarma)	25,-	50,-	25,-
Rodinné vstupné (2 dospělí a 1–2 děti do 15 let)	199,-	299,-	129,-

Děti do 6 let a držitelé průkazu ZTP nebo ZTP/P mají vstup zdarma. Každé úterý je možné využít speciální nabídky zlevněného vstupného o 50 % na všechny druhy vstupenek. Pro pravidelné návštěvníky existuje Klub přátel 14|15 Baťův institut, což je forma předplatného, v rámci něhož mají držitelé karty volný vstup do celého komplexu 14. a 15. budovy a mohou s sebou vzít ještě jednoho hosta. Mimo to získají celé množství slev, např. na koncerty filharmonie, návštěvu kina, slevu do knihkupectví a další. To vše za 999 Kč na rok, nebo 499 Kč na půl roku. (14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015b)

7.2.2 Návštěvnost

Jak již bylo zmíněno, návštěvníci muzea mohou volit mezi vstupenkou jen na krátkodobé výstavy a vstupenkou na krátkodobé výstavy a do expozic. To, zda návštěvník se vstupenkou na výstavy i do expozic skutečně navštívil všechny muzejní prostory a ne např. jenom expozice, se v roce 2014 nevidovalo. Od roku 2015 se systém evidence návštěvníků mění a průvodci nově přímo zaznamenávají, kolik lidí navštívilo jednotlivé výstavní prostory.

Tab. 13 Statistika návštěvnosti krátkodobých výstav za rok 2014 (vlastní zpracování)

<i>(počet návštěvníků)</i>	<i>Platící</i>	<i>Neplatící</i>	<i>Celkem</i>
Všichni jsme příbuzní	4 606	1 012	5 618
Celkem za leden – duben	4 606	1 012	5 618
Máme povinnost dívat se dopředu aneb...	5 984	1 801	7 785
Okouzlen brouky a jinou havětí	6 864	1 804	8 668
<i>Galerijní a muzejní noc ve Zlíně (celá 14. bud.)</i>	0	5 980	5 980
Celkem za květen – srpen	12 848	9 585	22 433
K štěstí klíček je střevíček – Baťa	4 216	782	4 998
V zákopech a v zázemí: Velká válka...	3 852	729	4 581
<i>Den Zlínského kraje (celá 14. budova)</i>	0	1 255	1 255
Celkem za září – listopad	8 068	2 766	10 834
Hračky dávné i nedávné	700	350	1 050
Kamenný herbář	525	260	785
Celkem za prosinec	1 225	610	1 835
CELKEM ZA ROK 2014	26 747	13 973	40 720

Ze statistiky návštěvnosti vyplývá, že přibližně 66 % návštěvníků si zakoupilo vstupenku. Ze zbylých 34 % neplatících návštěvníků tvořili více než polovinu účastníci Dne Zlínského kraje a především Galerijní a muzejní noci ve Zlíně, v rámci níž do 14. budovy zavítalo zhruba 15 % veškerých ročních návštěv muzea. Údaj je však zkreslený, protože při zmíně-

ných dvou akcích byli návštěvníci počítáni pouze při vstupu do 14. budovy, a není tedy zřejmé, zda navštívili muzeum, galerii či obě instituce, a statistika tedy neposkytuje ani informace o tom, kolik lidí zhlédlo během těchto akcí krátkodobé výstavy a kolik stálé expozice. Zbylou část neplaticích návštěvníků tvořili zejména děti do 6 let, zdravotně postižení, VIP hosté a doprovod držitelů klubové karty 14|15 Baťova institutu.

7.2.3 Tržby ze vstupného

V roce 2014 činily tržby z prodaných vstupenek na muzejní prohlídky do 14. budovy 1 233 418 Kč, a podílely se tak více než polovinou na celkových výnosech z prodeje služeb, jež dosáhly výše 2 321 830 Kč. Pro srovnání v předcházejícím roce to bylo jen 1 686 840 Kč.

Tab. 14 Tržby ze vstupného v roce 2014 (vlastní zpracování)

(v Kč)	Pouze výstavy	Výstavy i expozice	Celkem
leden – duben	41 649,-	248 905,-	290 554,-
květen – srpen	28 294,-	524 977,-	553 271,-
září – listopad	31 390,-	313 203,-	344 593,-
prosinec	12 000,-	33 000,-	45 000,-
Celkem za rok 2014	113 333,-	1 120 085,-	1 233 418,-

Z rozdílů v sumách tržeb jen z krátkodobých výstav a tržeb z výstav i expozic jednoznačně vyplývá, že návštěvníci při návštěvě muzea častěji volí možnost prohlédnout si všechny výstavní prostory a nikoliv jen krátkodobé výstavy umístěné v přízemí 14. budovy.

7.2.4 Tržby vztahované k jednotlivým výstavám

Při rozpočítávání tržeb připadne na krátkodobé výstavy 100% hodnota prodaných vstupenek na krátkodobé výstavy a poměrná část prodaných vstupenek na všechny výstavní prostory, tj. na krátkodobé výstavy i do expozic „Princip Baťa“ a „František Bartoš“. Aby byly výnosy ze vstupného rozděleny objektivně, je vhodné vztah mezi krátkodobými výstavami a stálými expozicemi stanovit poměrem **1 : 1**.

Období leden – duben 2014

Tržby ze vstupného jen na krátkodobé výstavy: 41 649, – Kč }
 $\frac{1}{2}$ z tržeb ze vstupného na výstavy i do expozic: 124 453,50 Kč } **166 101,50 Kč**

Tržby připadající na jeden výstavní den: $\frac{166\,101,50\text{ Kč}}{95\text{ dní}} = \mathbf{1\,748,44\text{ Kč}}$

- *Všichni jsme příbuzní*

Samostatně probíhající výstava: $1\,748,44 \text{ Kč} \times 95 \text{ dní} = \mathbf{166\,101,50 \text{ Kč}}$

Období květen – srpen 2014

Tržby ze vstupného jen na krátkodobé výstavy: $28\,294, - \text{ Kč}$ }
 $\frac{1}{2}$ z tržeb ze vstupného na výstavy i do expozic: $262\,488,50 \text{ Kč}$ } **290 782,50 Kč**

Tržby připadající na jeden výstavní den: $\frac{290\,782,50 \text{ Kč}}{103+7+14 \text{ dní}} = \mathbf{2\,345,02 \text{ Kč}}$

- *Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii*

Souběh s jinou výstavou: $2\,345,02 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 96\,614,83 \text{ Kč}$ }
 Samostatně probíhající výstava: $2\,345,02 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 16\,415,14 \text{ Kč}$ } **113 029,97 Kč**

- *Okouzlen brouky a jinou havětí*

Souběh s jinou výstavou: $2\,345,02 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 144\,922,25 \text{ Kč}$ }
 Samostatně probíhající výstava: $2\,345,02 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 32\,830,28 \text{ Kč}$ } **177 752,53 Kč**

Období září – listopad 2014

Tržby ze vstupného jen na krátkodobé výstavy: $31\,390, - \text{ Kč}$ }
 $\frac{1}{2}$ z tržeb ze vstupného na výstavy i do expozic: $156\,601,50 \text{ Kč}$ } **187 991,50 Kč**

Tržby připadající na jeden výstavní den: $\frac{187\,991,50 \text{ Kč}}{61+14+6 \text{ dní}} = \mathbf{2\,320,88 \text{ Kč}}$

- *K štěstí klíček je střevíček – Baťa*

Souběh s jinou výstavou: $2\,320,88 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 56\,629,54 \text{ Kč}$ }
 Samostatně probíhající výstava: $2\,320,88 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 32\,492,36 \text{ Kč}$ } **89 121,90 Kč**

- *V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku*

Souběh s jinou výstavou: $2\,320,88 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 84\,944,30 \text{ Kč}$ }
 Samostatně probíhající výstava: $2\,320,88 \text{ Kč} \times 6 \text{ dní} = 13\,925,30 \text{ Kč}$ } **98 869,60 Kč**

Období prosinec 2014

Tržby ze vstupného jen na krátkodobé výstavy: $12\,000, - \text{ Kč}$ }
 $\frac{1}{2}$ z tržeb ze vstupného na výstavy i do expozic: $16\,500, - \text{ Kč}$ } **28 500, - Kč**

Tržby připadající na jeden výstavní den: $\frac{28\,500, - \text{ Kč}}{28+7 \text{ dní}} = \mathbf{814,29 \text{ Kč}}$

- *Hračky dávné i nedávné*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 814,29 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 13\,680, - \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 814,29 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 5\,700, - \text{ Kč} \end{array} \right\} 19\,380, - \text{ Kč}$$

- *Kamenný herbář*

$$\text{Souběh s jinou výstavou: } 814,29 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 9\,120, - \text{ Kč}$$

7.2.5 Transfery

Stejně jako byla u nákladů stanovena kromě přímých také přibližná výše nepřímých nákladů, je vhodné výnosy zvýšit o odpovídající poměr transferů. Tento poměr bude vycházet z již vypočítané kalkulační sazby pro nepřímé náklady. Z celkových transferů, které v roce 2014 celkově činily 18 761 000 Kč, připadne na krátkodobé výstavy 29 %, což odpovídá částce 5 441 052 Kč. Po vydělení 335 dny vychází hodnota transferů připadající na jeden den 16 241,95 Kč. Ta bude základem pro alokaci transferů na jednotlivé výstavy.

- *Všichni jsme příbuzní*

$$\text{Samostatně probíhající výstava: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 95 \text{ dní} = 1\,542\,984,89 \text{ Kč}$$

- *Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 669\,168,19 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 113\,693,62 \text{ Kč} \end{array} \right\} 782\,861,81 \text{ Kč}$$

- *Okouzlen brouky a jinou havětí*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výst.: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 103 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 1\,003\,752,28 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výst.: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 227\,387,25 \text{ Kč} \end{array} \right\} 1\,231\,139,53 \text{ Kč}$$

- *K štěstí klíček je střevíček – Baťa*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 396\,303,49 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 14 \text{ dní} = 227\,387,25 \text{ Kč} \end{array} \right\} 623\,690,74 \text{ Kč}$$

- *V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku*

$$\left. \begin{array}{l} \text{Souběh s jinou výstavou: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 61 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 594\,455,23 \text{ Kč} \\ \text{Samostatně probíhající výstava: } 16\,241,95 \text{ Kč} \times 6 \text{ dní} = 97\,451,68 \text{ Kč} \end{array} \right\} 691\,906,91 \text{ Kč}$$

- *Hračky dárné i nedárné*

Souběh s jinou výstavou: $16\,241,95 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{3}{5} = 272\,864,70 \text{ Kč}$ } **386 558,32 Kč**
 Samostatně probíhající výstava: $16\,241,95 \text{ Kč} \times 7 \text{ dní} = 113\,693,62 \text{ Kč}$ }

- *Kamenný herbář*

Souběh s jinou výstavou: $16\,241,95 \text{ Kč} \times 28 \text{ dní} \times \frac{2}{5} = 181\,909,80 \text{ Kč}$

7.3 Výpočet rentability

Tab. 15 Rentabilita výstav na základě přímých nákladů a výnosů (vlastní zpracování)

	<i>Náklady</i>	<i>Výnosy</i>	<i>Rozdíl</i>	<i>Rentabilita</i>
Všichni jsme příbuzní	131 695,97	166 101,50	34 405,53	1,26
Celkem za leden – duben	131 695,97	166 101,50	34 405,53	1,26
Máme povinnost dívat se...	70 346,13	113 029,97	42 683,84	1,61
Okouzlen brouky a jinou havětí	109 940,45	177 752,53	67 812,08	1,62
Celkem za květen – srpen	180 286,58	290 782,50	110 495,92	1,61
K štěstí klíček je střevíček – Baťa	98 354,05	89 121,90	-9 232,15	0,91
V zákopech a v zázemí: Velká...	106 807,94	98 869,60	-7 938,34	0,93
Celkem za září – listopad	205 161,99	187 991,50	-17 170,49	0,92
Hračky dárné i nedárné	59 522,07	19 380,00	-40 142,07	0,33
Kamenný herbář	18 002,39	9 120,00	-8 882,39	0,51
Celkem za prosinec	77 524,46	28 500,00	-49 024,46	0,37
CELKEM ZA ROK 2014	594 669,00	673 375,50	78 706,50	1,13

Tab. 16 Rentabilita výstav na základě celkových nákladů a výnosů (vlastní zpracování)

	<i>Náklady</i>	<i>Výnosy</i>	<i>Rozdíl</i>	<i>Rentabilita</i>
Všichni jsme příbuzní	1 804 478,42	1 542 984,89	-261 493,53	0,86
Celkem za leden – duben	1 804 478,42	1 542 984,89	-261 493,53	0,86
Máme povinnost dívat se...	919 063,12	782 861,81	-136 201,31	0,85
Okouzlen brouky a jinou...	1 444 644,77	1 231 139,53	-213 505,24	0,85
Celkem za květen – srpen	2 363 707,89	2 014 001,34	-349 706,55	0,85
K štěstí klíček je střevíček	774 510,33	623 690,74	-150 819,59	0,81
V zákopech a v zázemí...	856 918,81	691 906,91	-165 011,90	0,81
Celkem za září – listopad	1 631 429,13	1 315 597,65	-315 831,49	0,81
Hračky dárné i nedárné	478 598,09	386 558,32	-92 039,77	0,81
Kamenný herbář	215 214,64	181 909,80	-33 304,84	0,85
Celkem za prosinec	693 812,74	568 468,12	-125 344,61	0,82
CELKEM ZA ROK 2014	6 493 428,18	5 441 052,00	-1 052 376,18	0,84

8 ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně se při tvorbě výstav zaměřuje především na originalitu zlínského regionu – zkrátka na to, co jinde k vidění není. Zároveň jsou výstavy často připravovány v souvislosti s významnými výročími. Zdařilou ukázkou, jak skloubit obojí, byla výstava připomínající 100. výročí od vypuknutí první světové války, přičemž podstatná část výstavy se věnovala právě dopadu konfliktu na Zlínsko.

Po přepočítání návštěvnosti na jeden výstavní den vychází najevo, že nejatraktivnějšími byly výstavy „Okouzlen brouky a jinou havětí“ a „Máme povinnost dívat se dopředu aneb firma Baťa v Brazílii“, které probíhaly z větší části současně a jako jediné v roce 2014 přesáhly délkou trvání 100 dní. Průměrně je za den zhlédlo přes 70 návštěvníků, což je hezké číslo. Tato statistika navíc nezahrnuje téměř 6 tisíc lidí, kteří 14. budovu navštívili v rámci Galerijní a muzejní noci, jež se uskutečnila krátce po zahájení právě těchto dvou výstav. Na pomyslném druhém místě se umístily „K štěstí klíček je střevíček – Baťa“ a už zmiňovaná výstava „V zákopech a v zázemí: Velká válka 1914-1918 v Evropě i na Zlínsku“, které v muzeu denně zhlédlo cca 67 – 68 návštěvníků. Nicméně výstavy trvaly pouze kolem 70 dní, takže je v souhrnu vidělo podstatně méně lidí. Během Dne Zlínského kraje, který zasáhl do těchto výstav, si prostory 14. budovy prohlédlo dalších 1 255 zájemců. V žebříčku návštěvnosti následuje první výstava uskutečněná v roce 2014 „Všichni jsme příbuzní“, která do muzea denně přilákala v průměru 59 návštěvníků. Vzhledem k délce trvání 95 dní ji celkově navštívilo dokonce více lidí než předchozí dvě zmíněné výstavy. Výrazný propad návštěvnosti byl zaznamenán v prosinci, kdy do muzea zavítalo denně jen kolem 30 lidí. Tento pokles se dá přičítat předvánočnímu shonu, kdy lidé obecně nestíhají a na návštěvu muzea nemají čas ani myšlenky. Obě výstavy, které na přelomu listopadu a prosince začaly, si navíc lidé mohli prohlédnout až do 1. března 2015.

Největší podíl na tržbách měla divácky nejatraktivnější výstava „Okouzlen brouky a jinou havětí“. Jen pár tisíc korun méně vydělala výstava „Všichni jsme příbuzní“, která však probíhala samostatně a veškeré tržby ze vstupného na krátkodobé výstavy tak v daném období připadly právě této výstavě, zatímco v dalších obdobích roku 2014 probíhaly vždy dvě výstavy současně a tržby se tak rozpočítaly mezi obě. Z hlediska přímých nákladů na spotřebu materiálu a služby byla nejdražší výstava k výročí první světové války, nejvyšší přímé osobní náklady však vyvolala výstava „Všichni jsme příbuzní“ – důvod je jasný a o pár řádků výše již zmíněný v souvislosti s náklady. Pohledem pouze na přímé náklady a

tržby ze vstupného lze konstatovat, že ziskové byly výstavy uskutečněné od začátku roku do konce letních prázdnin, v dalších měsících už upadly do ztráty. Po alokaci nepřímých nákladů a výnosů v podobě transferů se situace výrazně změnila. Všechny výstavy se propadly do ztráty, přičemž nejmenší ztráta byla dosažena u výstavy „Kamenný herbář“. Tento výpočet se však vztahuje pouze na prosinec 2014, další dva měsíce, po které výstava trvala, zahrnuty nejsou. Naopak největší ztráta byla zaznamenána hned u první výstavy „Všichni jsme příbuzní“, což je způsobeno tím, že probíhala samostatně, a tudíž na ni připadly v plné výši jak nepřímé náklady, tak i transfery, a rozdíl mezi nimi je tak logicky největší. Paradoxně hned následuje výstava „Okouzlen brouky a jinou havětí“, která nejen že se chlubí nejvyšší návštěvností, ale z hlediska přímých nákladů a výnosů dosáhla i nejvyššího zisku. Nabízí se otázka, proč současně běžící výstava o aktivitách firmy Baťa v Brazílii měla ztrátu výrazně menší. To je odůvodnitelné tím, že při výpočtu nákladů a výnosů byl u výstav použit poměr 2 : 3 odpovídající velikosti jejich výstavních ploch, přičemž výstava „Okouzlen brouky a jinou havětí“ byla tou rozsáhlejší. Svou roli sehrála také skutečnost, že tato výstava trvala o 7 dní déle. Obecně má podíl na ztrátovosti krátkodobých výstav také fakt, že v hlavní činnosti byl dosažen téměř půlmilionový zhoršený výsledek hospodaření, který byl za účelem vyrovnaného rozpočtu kryt ziskem vytvořeným v rámci činnosti hospodářské. Čistě teoreticky kdyby ke krytí ztráty nebyl použit zisk z hospodářské činnosti, ale byla nárokována vyšší dotace, rozpočet by byl opět vyrovnaný, nicméně vyšší transfery vykázané ve výnosech by ztrátovost výstav snížily. Zajímavostí je, že v rozdílech mezi náklady a výnosy jednotlivých výstav jsou poměrně velké výkyvy, zatímco samotná rentabilita vycházející z celkových nákladů a výnosů má stabilní hodnoty. Všechna čísla se pohybují v rozmezí 0,81 – 0,86, což naznačuje trvale vyrovnaný poměr mezi náklady a výnosy na jednotlivé výstavy bez ohledu na jejich celkovou výši.

To, že je muzejnictví ztrátové, je obecně známá skutečnost. Podobná organizace může být zisková pouze v lokalitě hojně navštěvované turisty. Soukromé muzeum v centru hlavního města díky vysoké návštěvnosti vůbec nemusí být neziskovou organizací, ale může fungovat jako klasická obchodní společnost s cílem ziskovosti. V podmínkách Zlínského kraje je však něco podobného naprosto nereálné. Nicméně je důležité vycházet z toho, že MJVM je příspěvkovou organizací, která nemá generovat zisk, ale má dosahovat vyrovnaného rozpočtu s co možná nejnižším příspěvkem z veřejných rozpočtů. Obecně je ztrátovost řešitelná buď snížením nákladů, nebo zvýšením výnosů. První varianta by však mohla znamenat zhoršení úrovně nabízených služeb, což rozhodně nepřipadá v úvahu. Nabízí se proto vari-

anta zvýšení výnosů, kterou by bylo možné realizovat zvýšením tržeb z prodeje služeb prostřednictvím vyšší návštěvnosti výstav a expozic. Za zvážení by proto stál motivační systém návštěvníků, kdy by lidé při návštěvě muzea dostali k zakoupené vstupence jednorázový poukaz na příští návštěvu muzea s např. 10% slevou. Z hlediska celkové ceny vstupného by šlo o malou částku, v očích lidí však může podobný krok působit velmi pozitivně. Poukázku by bylo vhodné časově omezit, řekněme třeba platností během následujících 12 měsíců. Jinak musím konstatovat, že úroveň propagace nejen muzea, ale celého komplexu 14|15 Baťova institutu je na velmi vysoké úrovni. Akce jsou prezentovány v televizi, tisku, na internetu, na plakátech i prostřednictvím obrazovek ve vozidlech MHD.

Sledování zájmu návštěvníků o jednotlivé výstavy bylo ztíženo tím, že návštěvníci byli evidováni pouze na pokladně muzea, ale již nebylo zkoumáno, které prostory skutečně zhlédli – tedy jestli viděli vše, za co si zaplatili. To se však koncem roku 2014 změnilo a průvodci již zaznamenávají každého návštěvníka, který do dané výstavní místnosti vstoupí. Výstavy jsou tematicky rozmanité, velmi zdařile zpracované, často doprovázené možnostmi zhlédnout dokumentární filmy a plně je lze doporučit i pro návštěvu s malými dětmi, pro které bývají připraveny další speciální aktivity. Přestože odkaz Tomáše Bati je zastoupen rozsáhlou stálou expozicí, muzeum se této oblasti historie věnuje i prostřednictvím krátkodobých výstav, což podle statistiky návštěvnosti lidé oceňují. I když byly dvě výstavy na toto téma v roce 2014 do jisté míry spojeny se 120. výročím založení firmy Baťa, určitě bych muzeu doporučil jedenkrát za rok nějakou výstavu tématu Baťa věnovat. Tato oblast historie je velmi široká a zajímá jak starší lidi, kteří ještě pamatují mnohé z původní baťovské éry, tak i mladé ročníky, které baťovský Zlín znají už jen z vyprávění, knih, černobílých fotografií a díky dochované unikátní architektuře, která dodnes dělá Zlín naprosto jedinečným. Setkal jsem si už s názory upozorňujícími na to, že se muzeum nevěnuje období po druhé světové válce, kdy byly Baťovy závody znárodněny a přejmenovány na národní podnik Svit. S těmi názory souhlasím a doporučoval bych se v budoucnu zaměřit i na tohle více než 50leté období, kdy se v původně Baťově továrně pokračovalo ve výrobě obuvi a tovární areál se dále rozvíjel až do úpadku po roce 1989.

Nyní bych se rád zaměřil na výsledky finanční analýzy. Vertikální analýza rozvahy poukázala na výrazný rozdíl mezi stálými a oběžnými aktivy, jejichž poměr je přibližně na úrovni 97 : 3, přičemž drtivou většinu stálých aktiv tvoří dlouhodobý hmotný majetek, který má poměrně vysokou zůstatkovou hodnotu, neboť je odepsán pouze asi z 23 %. V případě muzejních institucí není vysoký podíl hmotného majetku ničím ojedinělým, i když je prav-

da, že hodnoty muzea ve Zlíně jsou docela extrémní, na čemž ale rozhodně není nic špatného. Z oběžných aktiv určitě stojí za zmínku zásoby, které jsou z podstatné části tvořeny vlastními výrobky, což jsou v případě muzea zejména odborné publikace, DVD nosiče a další propagační předměty, a dále pak krátkodobý finanční majetek, tedy hlavně běžný účet a další peněžní prostředky. Na straně pasiv je podobná situace jako v aktivech. Vlastní kapitál tvoří 97,5 % celkových pasiv, přičemž ještě na konci roku 2013 toto číslo přesahovalo 98 %. Drtivá většina těchto finančních prostředků spadá do jmění účetní jednotky, které jakýmsi způsobem kryje výši dlouhodobého majetku. Na základě horizontální analýzy rozvahy lze konstatovat, že meziročně nedošlo k žádným výrazným změnám, snad jen u fondů účetní jednotky došlo k poklesu asi o 40 %, což v absolutní hodnotě představuje částku lehce přes půl milionu korun. Krátkodobé závazky narostly také o necelých 40 %, zde šlo v absolutní hodnotě o částku 810 tis. Kč.

Z výkazu zisku a ztráty je patrné, že muzeu vznikají náklady převážně v oblasti nákladů z činnosti. Drobné částky vlivem kurzových ztrát byly vykázány ale také v oblasti finančních nákladů a z generovaného zisku v rámci hospodářské činnosti byla odvedena daň z příjmů. Suma celkových nákladů meziročně poklesla v hlavní činnosti o zhruba 3 %. U hospodářské činnosti byl zaznamenán naopak nárůst nákladů, proti kterému však stojí ještě výraznější růst výnosů, což ve finále přineslo zisk pro pokrytí zhoršeného výsledku hospodaření z hlavní činnosti. Strukturu nákladů z hospodářské činnosti není nutné podrobněji rozebírat. V hlavní činnosti mají největší podíl mzdové náklady, které tvoří téměř polovinu celkových nákladů. Další podstatnou část pak tvoří odvody na zdravotní a sociální pojištění. Právě osobní náklady zpravidla tvoří podstatnou část nákladů u neziskových organizací. V MJVM v roce 2014 pracovalo 52 zaměstnanců a další lidé byli zaměstnání na dohody konané mimo pracovní poměr. U některých šlo pouze o jednodenní spolupráci, jiní s organizací spolupracují dlouhodobě. Pokud chtějí neziskové organizace fungovat efektivněji, většinou je možné hledat výraznější rezervy právě v osobních nákladech. Nemyslím si však, že by MJVM mělo nadbytek zaměstnanců nebo že by pracovali neefektivně. Vzhledem k tomu, v kolika objektech muzeum funguje, je počet zaměstnanců přiměřený, a snížení jejich počtu by se naopak na fungování organizace mohlo projevit negativně. Muzeum je závislé na transferech, které v roce 2014 tvořily přes 85 % výnosů. Ve srovnání s předchozím rokem čerpání transferů kleslo zhruba o 1,5 mil. Kč, což je pozitivní. Finanční oblast je zastoupena naprosto zanedbatelnou částkou z titulu úroků. Ve výnosech z činnosti jsou pak nejvýznamnější výnosy z prodeje služeb, které tvoří asi 10,5 %.

Nyní ještě pár slov k poměrovým ukazatelům. Vypočítaná autarkie poukázala na nižší výnosy oproti nákladům v hlavní činnosti, což logicky vedlo ke zhoršenému výsledku hospodaření. Ten byl však pokryt ziskem z hospodářské činnosti, díky čemuž pak organizace čerpala nižší dotaci, což ocení především její zřizovatel. Rentabilita nákladů z hlavní činnosti skončila v záporných hodnotách, i když pouze dvěma procenty. Naproti tomu rentabilita nákladů z hospodářské činnosti s hodnotou okolo 120 % potvrdila, že hospodářská činnost má v MJVM svůj vydobytý prostor a rozhodně by nebylo vhodné od ní upouštět. Právě naopak – doporučoval bych více propagovat např. možnost pronájmu hradu Malenovice pro konání svatebních obřadů. V současné době jsou dopředu určené termíny v období května až října, kdy je možné svatbu domluvit. Jde výhradně o soboty, avšak pouze jedenkrát za čtyři týdny, na podzim pak jedenkrát za tři týdny. Za zvážení by stálo umožnit konání svateb každou třetí sobotu během celé sezóny, přičemž bych s prvním termínem nečekal až na konec května, jako je tomu nyní, ale posunul jej už na konec dubna. Samozřejmě je to omezení pro běžné návštěvníky, ale i v den svatby je hrad přístupný, první prohlídka pouze začíná až ve 14 hodin. Další možností zvýšení příjmů, která již byla uvedena v rámci SWOT analýzy, je spolupráce s místními firmami. Ale zpět k finanční analýze. Ukazatele likvidity lze hodnotit víceméně pozitivně, i když vypočítané hodnoty nespádají do úplně optimálního rozmezí. V práci jsem se zabýval i obratovostí a dobami obrátů zásob, pohledávek a závazků, i když tyto položky tvoří jen zlomek bilanční sumy. Velmi pozitivně působí 4denní doba obrátu pohledávek a 19denní doba obrátu zásob, naopak by nebylo špatné trochu snížit nyní 45denní dobu obrátu závazků, která sice není vysoká a v praxi se lze často setkat s několikanásobně vyšší hodnotou, ale ve srovnání s pohledávkami působí číslo zbytečně vysoce. V závěru finanční analýzy byla počítána přidaná hodnota za účelem zjištění produktivity práce a kapitálu. První z ukazatelů vyšel poměrně pozitivně, protože každý ze zaměstnanců vygeneruje zisk, který pokryje jeho osobní náklady, a zůstane ještě volných dalších více než 50 tis. Kč. Samozřejmě vygenerovaný zisk započítává také transfery, bez kterých by zlínské muzeum, stejně jako většina dalších příspěvkových organizací, nemohla fungovat. Produktivita kapitálu dosáhla poměrně nízké hodnoty, což souvisí s velmi vysokým podílem dlouhodobého majetku.

Na závěr je nutné říct, že muzeum svým přestěhováním do 14. budovy výrazně pozdvihlo svou úroveň. Nové prostory nabídly nesrovnatelně lepší možnosti, než poskytoval zlínský zámek a především je nyní organizace součástí 14|15 Baťova institutu, který je považován za jeden z nejatraktivnějších trumfů Zlínského kraje v oblasti kultury a turistického ruchu.

ZÁVĚR

Tato práce se zabývala příspěvkovou organizací, jakožto specifickým subjektem neziskového sektoru. Problematika nejen účetnictví ale i dalších oblastí fungování příspěvkových organizací je poměrně složitá a ze začátku nebylo jednoduché se v ní vyznat. Pro lepší orientaci bylo nutné nastudovat zejména vyhlášku č. 410/2009 Sb., která upravuje účetnictví některých vybraných účetních jednotek, mezi něž příspěvkové organizace patří. Nejvíce poznatků jsem však získal přímo v Muzeu jihovýchodní Moravy ve Zlíně.

Provedená literární rešerše v teoretické části práce ukázala, že se autoři v podstatných bodech naprosto shodují a vzájemně hezky doplňují. Jediné odlišnosti často spočívaly pouze v jiném názvosloví. Občas autoři také k obecným faktům doplňovali osobní názory a doporučení, která se logicky vzájemně liší. U finanční analýzy jsem se setkal s tím, že někteří autoři ukazatele násobili stem, jiní nikoliv. V této práci však jsou za účelem jednotnosti všechny ukazatele uvedeny v základním tvaru, kdy je pro vyjádření v procentech nutné stem násobit. Kapitola vnitropodnikového účetnictví vzhledem ke svému rozsahu rozhodně neposkytuje detailní přehled dané problematiky. Jejím cílem bylo poskytnout pouze úvod do manažerského účetnictví se zaměřením na vymezení nákladů, jejich členění, význam kalkulací, její druhy a typy, aby bylo možné v praktické části tyto základní poznatky aplikovat na muzejní výstavy a stanovit jejich rentabilitu.

V úvodu praktické části byla nejprve zmíněna historie muzea sahající do baťovské éry Zlína a poté se text zaměřil na období posledních asi 7 let, což je přelomové období vrcholící přesunem hlavních zlínských expozic do zrekonstruovaných prostor 14|15 Baťova institutu. Dále byly popsány objekty ve Zlínském kraji, ve kterých je možné navštívit výstavy a expozice Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně, a na základě zřizovací listiny byly definovány oblasti hlavní a hospodářské činnosti. V další části byla provedena finanční analýza organizace se zaměřením na vertikální a horizontální analýzu rozvahy a výkazu zisku a ztráty, v jejímž úvodu bylo uvedeno srovnání hodnoty celkových aktiv v letech 2005 – 2014 a vývoje nákladů a výnosů z hlavní a hospodářské činnosti v letech 2006 – 2014. Využity byly také poměrové ukazatele, prostřednictvím nichž bylo možné lépe analyzovat finanční situaci sledované organizace. Samotnému propočtu kalkulací za účelem stanovení rentability muzejních výstav předcházela charakteristika nejen všech krátkodobých výstav, které v roce 2014 muzeum pro návštěvníky připravilo v prostorách 14. budovy, ale i stálých expozic, které sice nejsou předmětem výpočtu rentability, nicméně práce na ně v ně-

kterých pasážích odkazuje, a proto bylo vhodné se zabývat i jejich popisem. Poslední, ale stěžejní kapitola, se zabývá stanovením nákladů, rozvržením výnosů a samotnou rentabilitou výstav stanovenou podílem výnosů k nákladům. Při kalkulaci nákladů bylo vycházeno z metody využívající poměrová čísla, neboť výstavy nebyly stejně rozsáhlé, což bylo nutné v kalkulacích zohlednit. Pro rozvržení nepřímých nákladů byl využit poměr upravené výše tržeb ze vstupného na krátkodobé výstavy k celkovým tržbám z prodeje služeb. Stejně bylo postupováno i při alokaci poskytnutých transferů na jednotlivé výstavy. V závěru praktické části byl proveden konečný výpočet rentability. Pro srovnání byla nejprve uvedena rentabilita s využitím pouze přímých nákladů a tržeb ze vstupného, a teprve následně byly do výpočtů zahrnuty také nepřímé náklady a transfery, přičemž druhý způsob výpočtu je samozřejmě finálním výsledkem bakalářské práce.

Následně byla celá práce shrnuta, jednotlivé provedené výpočty byly stručně vyhodnoceny a na základě jejich výsledků byla navrhována možná doporučení do budoucna.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- 14|15 Baťův institut, 2013. *Program: leden 2014*. Muzeum | Galerie | Knihovna. Zlín: 14|15 Baťův institut.
- 14|15 Baťův institut, 2014a. *Program: květen 2014*. Muzeum | Galerie | Knihovna. Zlín: 14|15 Baťův institut.
- 14|15 Baťův institut, 2014b. *Program: říjen 2014*. Muzeum | Galerie | Knihovna. Zlín: 14|15 Baťův institut.
- 14|15 Baťův institut, 2014c. *Program: prosinec 2014*. Muzeum | Galerie | Knihovna. Zlín: 14|15 Baťův institut.
- 14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015a. *Aktuálně 14|15 BAŤŮV INSTITUT: Expozice Princip Baťa je muzejní výstavou roku 2013*. [online]. [cit. 2015-01-31]. Dostupné z: <http://www.14-15.cz/aktualne/expozice-princip-bata-je-muzejni-vystavou-roku-2013-/>.
- 14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015b. *Klub přátel - 14|15 BAŤŮV INSTITUT*. [online]. [cit. 2015-03-17]. Dostupné z: <http://www.14-15.cz/klub-pratel/>.
- 14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015c. *REFERENCE - 14|15 BAŤŮV INSTITUT: Filharmonie pod širým nebem*. [online]. [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: <http://www.14-15.cz/reference/filharmonie-pod-siry-m-nebem/>.
- 14|15 BAŤŮV INSTITUT, © 2015d. *Vstupné 14|15 BAŤŮV INSTITUT*. [online]. [cit. 2015-03-17]. Dostupné z: <http://www.14-15.cz/vstupne/>.
- BELLOVÁ, Jana a Jaroslav ZLÁMAL, 2008. *Základy účetnictví pro management zdravotnictví*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 205 s. ISBN 978-80-244-1967-1.
- ČESKO, 2002. *Vyhláška č. 504 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví*. In: Sbíрка zákonů České republiky [online]. Částka 174, s. 9809 – 9844 [cit. 2015-04-07]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3993>.
- ČESKO, 2009. *Vyhláška č. 410 ze dne 11. listopadu 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro*

- některé vybrané účetní jednotky*. In: Sbírnka zákonů České republiky [online]. Částka 133, s. 6854 – 6930, ISSN 1211-1244 [cit. 2015-03-31]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5600>.
- HAVLÍČEK, Karel, 2011. *Management & controlling malé a střední firmy*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, o.p.s., 210 s. ISBN 978-80-7408-056-2.
- HUNČOVÁ, Magdalena, 1999. *Manažerské účetnictví: základy*. 1. vyd. Ostrava: Mirago, 125 s. ISBN 8085922681.
- Justice.cz, © 2012-2014. *Veřejný rejstřík a Sbírnka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky: Úplný výpis z obchodního rejstříku*. [online]. [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=615866&typ=UPLNY>.
- KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 236 s. ISBN 978-80-247-4456-8.
- KOCMANOVÁ, Alena, 2013. *Ekonomické řízení podniku*. Vyd. 1. Praha: Linde Praha, 358 s. ISBN 978-80-7201-932-8.
- KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 206 s. ISBN 80-7179-778-2.
- Krajská galerie výtvarného umění, 2013. *Prostor Zlín, Řády vidění*. Zlín: 14|15 Bařův institut.
- KRÁL, Bohumil a kol., 2010. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- MACÍK, Karel, 2008. *Kalkulace a rozpočetnictví*. 3. vyd. přeprac. Praha: České vysoké učení technické, 213 s. ISBN 978-80-01-03926.
- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 12., aktualiz. vyd., Olomouc: ANAG, 263 s. ISBN 978-80-7263-825-3.
- MRKVIČKA, Josef a Pavel KOLÁŘ, 2006. *Finanční analýza*. 2. přeprac. vyd. Praha: ASPI, 228 s. ISBN 80-7357-219-2.
- Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, 2007 – 2015. *Účetní závěrka*. 2006 – 2014. Zlín.
- MUZEUM JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ, © 2011a. *Historie >> Bařovský domek*. [online]. [cit. 2015-01-24]. Dostupné z: <http://www.muzeum-zlin.cz/cs/historie/batovsky-domek/>.

- MUZEUM JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ, © 2011b. *O muzeu*. [online]. [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: <http://www.muzeum-zlin.cz/cs/stranky/muzeum/>.
- Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, 2013. *PRINCIP BAŤA – Dnes fantazie, zítra skutečnost*. Zlín: 14|15 Baťův institut.
- Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, 2014. *Hrad Malenovice*. Zlín.
- NOREEN, Eric W, Peter C BREWER a Ray H GARRISON, c2014. *Managerial accounting for managers*. 3rd ed. New York: McGraw-Hill Irwin, 596 s. ISBN 978-1-25-906073-1.
- OCHRANA, František, 2001. *Veřejný sektor a efektivní rozhodování*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 246 s. ISBN 80-7261-018-x.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. V Praze: 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*. 1. vyd. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- REKTOŘÍK, Jaroslav a kol., 2010. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 188 s. ISBN 978-80-86929-54-5.
- SEDLÁČEK, Jaroslav, 2011. *Finanční analýza podniku*. 2. aktualiz. vyd. Brno: Computer Press, 152 s. ISBN 978-80-251-3386-6.
- SOUKUPOVÁ, Věra a Dana STRACHOTOVÁ, 2005. *Podniková ekonomika*. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola chemicko-technologická v Praze, 121, [8] s. příl. ISBN 80-7080-575-7.
- STRECKOVÁ, Yvonne, Ivan MALÝ a kol., 1998. *Veřejná ekonomie pro školu i praxi*. Vyd. 1. Praha: Computer Press, 214 s. ISBN 80-7226-112-6.
- SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol., 2014. *Účtová osnova, České účetní standardy: pro některé vybrané účetní jednotky: 314 postupů účtování*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 607 s. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-864-2.
- ŠOLJAKOVÁ, Libuše, 2009. *Strategicky zaměřené manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 206 s. ISBN 978-80-7261-199-7.

- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
- TETŘEVOVÁ, Liběna a kol., 2011. *Veřejný a podnikatelský sektor*. 2. vyd. Praha: Professional Publishing, 190 s. ISBN 978-80-7431-043-0.
- ZLÁMAL, Jaroslav a Jana BELLOVÁ, 2010. *Manažerské účetnictví ve zdravotnictví*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 105 s. ISBN 978-80-244-2519-1.
- Zlínský kraj, 2003. Zřizovací listina Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvkové organizace. In: *Justice.cz: Veřejný rejstřík a Sbírka listin*. Sbírka listin [online], [cit. 2015-01-24]. Dokument ve formátu PDF. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/content/download?id=5f5f36749c80455a9ae29ed26d2c255d>.
- Zlínský kraj, 2013. *Zlínským krajem za kulturou, historií a poznáním*. Zlín: Zlínský kraj, 68 s.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DM	Dlouhodobý majetek.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
FKSP	Fond kulturních a sociálních potřeb.
MHD	Městská hromadná doprava.
MJVM	Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvková organizace.
N	Náklady.
NKP	Národní kulturní památník.
VH	Výsledek hospodaření.

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 14. budova továrního areálu ve Zlíně</i>	48
<i>Obr. 2 Hrad Malenovice.....</i>	49
<i>Obr. 3 Muzejní baťovský domek.....</i>	50
<i>Obr. 4 Vývoj hodnoty aktiv MJVM v letech 2005 – 2014.....</i>	53
<i>Obr. 5 Vývoj nákladů a výnosů z hlavní činnosti MJVM v letech 2006 – 2014</i>	57
<i>Obr. 6 Vývoj nákladů a výnosů z hospodářské činnosti MJVM v letech 2006 – 2014.....</i>	57

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 Majetková struktura MJVM v letech 2013 a 2014</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 2 Vertikální a horizontální analýza majetkové struktury MJVM</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 3 Finanční struktura MJVM v letech 2013 a 2014.....</i>	<i>55</i>
<i>Tab. 4 Vertikální a horizontální analýza finanční struktury MJVM</i>	<i>55</i>
<i>Tab. 5 Struktura vybraných nákladů MJVM v letech 2013 a 2014.....</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 6 Vertikální a horizontální analýza vybraných nákladů MJVM</i>	<i>58</i>
<i>Tab. 7 Struktura vybraných výnosů MJVM v letech 2013 a 2014</i>	<i>59</i>
<i>Tab. 8 Vertikální a horizontální analýza vybraných výnosů MJVM.....</i>	<i>60</i>
<i>Tab. 9 Přímý materiál a služby na krátkodobé výstavy v roce 2014.....</i>	<i>70</i>
<i>Tab. 10 Celkové přímé náklady na krátkodobé výstavy</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 11 Celkové náklady na krátkodobé výstavy</i>	<i>75</i>
<i>Tab. 12 Ceník vstupného do expozic a krátkodobých výstav ve 14. budově.....</i>	<i>75</i>
<i>Tab. 13 Statistika návštěvnosti krátkodobých výstav za rok 2014</i>	<i>76</i>
<i>Tab. 14 Tržby ze vstupného v roce 2014</i>	<i>77</i>
<i>Tab. 15 Rentabilita výstav na základě přímých nákladů a výnosů</i>	<i>80</i>
<i>Tab. 16 Rentabilita výstav na základě celkových nákladů a výnosů.....</i>	<i>80</i>

SEZNAM PŘÍLOH

P I Rozvaha Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně k 31. 12. 2014

P II Výkaz zisku a ztráty Muzea jihovýchodní Moravy ve Zlíně za rok 2014

PŘÍLOHA P I: ROZVAHA MUZEA JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ K 31. 12. 2014

ROZVAHA - BILANCE

příspěvkové organizace

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Období: **12 / 2014**

IČO: **00089982**

Název: **Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvková organizace**

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období			Minulé
			Běžné		Netto	
			Brutto	Korekce		
AKTIVA CELKEM			147 430 639,20	33 041 084,09	114 389 555,11	114 451 919,21
A. Stálá aktiva			143 558 598,89	33 041 084,09	110 517 514,80	110 787 243,80
I. Dlouhodobý nehmotný majetek			875 205,24	498 158,75	377 046,49	458 055,49
	1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012				
	2. Software	013	596 321,49	219 275,00	377 046,49	458 055,49
	3. Ocenitelná práva	014				
	4. Povolenky na emise a preferenční limity	015				
	5. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	278 883,75	278 883,75		
	6. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041				
	8. Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku	044				
	9. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051				
	10. Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji	035				
II. Dlouhodobý hmotný majetek			142 668 373,65	32 542 925,34	110 125 448,31	110 329 188,31
	1. Pozemky	031	10 926 039,00		10 926 039,00	10 926 039,00
	2. Kulturní předměty	032	2 457 694,00		2 457 694,00	2 368 395,00
	3. Stavby	021	105 754 019,95	19 908 446,00	85 845 573,95	86 880 730,95
	4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	022	17 153 113,36	6 256 972,00	10 896 141,36	10 154 023,36
	5. Pěstitelské celky trvalých porostů	025				
	6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	6 377 507,34	6 377 507,34		
	7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029				
	8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042				
	9. Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku	045				
	10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052				
	11. Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji	036				
III. Dlouhodobý finanční majetek						

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období			Minulé
			Běžné			
			Brutto	Korekce	Netto	
	1. Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	061				
	2. Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	062				
	3. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	063				
	5. Termínované vklady dlouhodobé	068				
	6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek	069				
IV.	Dlouhodobé pohledávky		15 020,00		15 020,00	
	1. Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	462				
	2. Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů	464				
	3. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	465	15 020,00		15 020,00	
	5. Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	468				
	6. Ostatní dlouhodobé pohledávky	469				
	7. Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	471				
B.	Oběžná aktiva		3 872 040,31		3 872 040,31	3 664 675,41
I.	Zásoby		1 230 033,23		1 230 033,23	1 270 250,56
	1. Pořízení materiálu	111				
	2. Materiál na skladě	112	103 964,72		103 964,72	89 053,73
	3. Materiál na cestě	119				
	4. Nedokončená výroba	121	19 490,00		19 490,00	18 487,00
	5. Polotovary vlastní výroby	122				
	6. Výrobky	123	1 000 614,90		1 000 614,90	1 028 437,71
	7. Pořízení zboží	131				
	8. Zboží na skladě	132	75 167,61		75 167,61	133 772,12
	9. Zboží na cestě	138				
	10. Ostatní zásoby	139	30 796,00		30 796,00	500,00
II.	Krátkodobé pohledávky		223 587,50		223 587,50	206 203,50
	1. Odběratelé	311	60 000,00		60 000,00	30 528,00
	4. Krátkodobé poskytnuté zálohy	314	48 340,00		48 340,00	79 908,00
	5. Jiné pohledávky z hlavní činnosti	315				
	6. Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé	316				
	9. Pohledávky za zaměstnanci	335	62 129,00		62 129,00	26 198,00
	10. Sociální zabezpečení	336				
	11. Zdravotní pojištění	337				
	12. Důchodové spoření	338				
	13. Daň z příjmů	341				44 600,00
	14. Jiné přímé daně	342				
	15. Daň z přidané hodnoty	343				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období			Minulé
			Běžné			
			Brutto	Korekce	Netto	
16.	Jiné daně a poplatky	344				
17.	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi	346				12 000,00
18.	Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi	348	30 000,00		30 000,00	10 000,00
27.	Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	371				
28.	Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery	373				
29.	Náklady příštích období	381	5 520,00		5 520,00	
30.	Příjmy příštích období	385				
31.	Dohadné účty aktivní	388				
32.	Ostatní krátkodobé pohledávky	377	17 598,50		17 598,50	2 969,50
III.	Krátkodobý finanční majetek		2 418 419,58		2 418 419,58	2 188 221,35
1.	Majetkové cenné papíry k obchodování	251				
2.	Dluhové cenné papíry k obchodování	253				
3.	Jiné cenné papíry	256				
4.	Termínované vklady krátkodobé	244				
5.	Jiné běžné účty	245				
9.	Běžný účet	241	2 354 091,52		2 354 091,52	2 017 249,52
10.	Běžný účet FKSP	243	29 547,06		29 547,06	97 994,83
15.	Ceniny	263	9 201,00		9 201,00	20 014,00
16.	Peníze na cestě	262				
17.	Pokladna	261	25 580,00		25 580,00	52 963,00

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období	
			Běžné	Minulé
PASIVA CELKEM			114 389 555,11	114 451 919,21
C. Vlastní kapitál			111 516 357,07	112 401 125,20
I. Jmění účetní jednotky a upravující položky			110 756 181,31	111 040 930,31
1.	Jmění účetní jednotky	401	110 816 820,31	111 101 569,31
3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403		
4.	Kurzové rozdíly	405		
5.	Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody	406	19 346,00-	19 346,00-
6.	Jiné oceňovací rozdíly	407		
7.	Opravy minulých období	408	41 293,00-	41 293,00-
II. Fondy účetní jednotky			759 390,95	1 286 259,42
1.	Fond odměn	411	5 516,00	5 516,00
2.	Fond kulturních a sociálních potřeb	412	97 589,83	145 139,77
3.	Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	413	91 967,49	51 484,02
4.	Rezervní fond z ostatních titulů	414	70 000,00	
5.	Fond reprodukce majetku, investiční fond	416	494 317,63	1 084 119,63
III. Výsledek hospodaření			784,81	73 935,47
1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období		784,81	73 935,47
2.	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	431		
3.	Výsledek hospodaření předcházejících účetních období	432		
D. Cizí zdroje			2 873 198,04	2 050 794,01
I. Rezervy				
1.	Rezervy	441		
II. Dlouhodobé závazky				
1.	Dlouhodobé úvěry	451		
2.	Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé	452		
4.	Dlouhodobé přijaté zálohy	455		
7.	Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	458		
8.	Ostatní dlouhodobé závazky	459		
9.	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery	472		
III. Krátkodobé závazky			2 873 198,04	2 050 794,01
1.	Krátkodobé úvěry	281		
4.	Jiné krátkodobé půjčky	289		
5.	Dodavatelé	321	469 876,46	250 929,22
7.	Krátkodobé přijaté zálohy	324	15 000,00	15 000,00
9.	Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé	326		

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Období	
			Běžné	Minulé
10.	Zaměstnanci	331	869 871,00	835 564,00
11.	Jiné závazky vůči zaměstnancům	333		
12.	Sociální zabezpečení	336	701 446,00	471 355,00
13.	Zdravotní pojištění	337	304 117,00	
14.	Důchodové spoření	338		
15.	Daň z příjmů	341		
16.	Jiné přímé daně	342	196 847,00	105 698,00
17.	Daň z přidané hodnoty	343		
18.	Jiné daně a poplatky	344		
19.	Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	345		
20.	Závazky k vybraným ústředním vládním institucím	347		
21.	Závazky k vybraným místním vládním institucím	349		
33.	Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	372		
34.	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	374		
35.	Výdaje příštích období	383		
36.	Výnosy příštích období	384		
37.	Dohadné účty pasivní	389	268 188,58	250 010,79
38.	Ostatní krátkodobé závazky	378	47 852,00	122 237,00
			* Konec sestavy *	

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY MUZEA JIHOVÝCHODNÍ MORAVY VE ZLÍNĚ ZA ROK 2014

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

příspěvkové organizace

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Období: **12 / 2014**

IČO: **00089982**

Název: **Muzeum jihovýchodní Moravy ve Zlíně, příspěvková organizace**

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní činnost 1	Hospodářská činnost 2	Hlavní činnost 3	Hospodářská činnost 4
A. Náklady celkem			22 401 948,72	391 542,40	23 107 887,03	134 581,55
I. Náklady z činnosti			22 397 255,89	390 232,40	23 107 821,91	134 581,55
1.	Spotřeba materiálu	501	623 211,21	8 727,96	729 187,88	
2.	Spotřeba energie	502	965 513,00	397,00	1 869 827,14	
3.	Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	503	469 872,78	189,00	752 621,94	
4.	Prodané zboží	504		229 266,94		100 280,55
5.	Aktivace dlouhodobého majetku	506				
6.	Aktivace oběžného majetku	507				
7.	Změna stavu zásob vlastní výroby	508	33 348,12-		22 009,23-	
8.	Opravy a udržování	511	705 408,80		1 243 982,10	
9.	Cestovné	512	129 801,00		50 397,88	
10.	Náklady na reprezentaci	513	105 510,34		48 674,50	
11.	Aktivace vnitroorganizačních služeb	516				
12.	Ostatní služby	518	2 024 443,61	27 190,50	1 935 888,47	
13.	Mzdové náklady	521	11 030 675,00	66 531,00	10 110 409,00	
14.	Zákonné sociální pojištění	524	3 675 287,00	22 966,00	3 356 477,00	
15.	Jiné sociální pojištění	525	29 292,00		27 766,00	
16.	Zákonné sociální náklady	527	383 179,67	668,00	339 958,45	
17.	Jiné sociální náklady	528				
18.	Daň silniční	531				
19.	Daň z nemovitostí	532				
20.	Jiné daně a poplatky	538	3 750,00		3 000,00	
22.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	541				
23.	Jiné pokuty a penále	542				
24.	Dary a jiná bezúplatná předání	543				
25.	Prodaný materiál	544				
26.	Manka a škody	547				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní činnost 1	Hospodářská činnost 2	Hlavní činnost 3	Hospodářská činnost 4
27.	Tvorba fondů	548			502,00	
28.	Odpisy dlouhodobého majetku	551	1 958 557,00	34 296,00	1 869 178,00	34 301,00
29.	Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek	552				
30.	Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	553			158 401,00	
31.	Prodané pozemky	554				
32.	Tvorba a zúčtování rezerv	555				
33.	Tvorba a zúčtování opravných položek	556				
34.	Náklady z vyřazených pohledávek	557			5 670,00	
35.	Náklady z drobného dlouhodobého majetku	558	225 642,65		574 928,37	
36.	Ostatní náklady z činnosti	549	100 459,95		52 961,41	
II. Finanční náklady			4 692,83		65,12	
1.	Prodané cenné papíry a podíly	561				
2.	Úroky	562				
3.	Kurzové ztráty	563	4 692,83		65,12	
4.	Náklady z přecenění reálnou hodnotou	564				
5.	Ostatní finanční náklady	569				
III. Náklady na transfery						
1.	Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	571				
2.	Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery	572				
V. Daň z příjmů				1 310,00		
1.	Daň z příjmů	591		1 310,00		
2.	Dodatečné odvody daně z příjmů	595				
B. Výnosy celkem			21 936 095,93	858 180,00	22 999 816,05	316 588,00
I. Výnosy z činnosti			3 175 092,72	858 180,00	2 724 822,88	316 588,00
1.	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601	30 466,00		46 643,00	
2.	Výnosy z prodeje služeb	602	2 321 830,00	560,00	1 686 840,00	80,00
3.	Výnosy z pronájmu	603		373 327,00		79 000,00
4.	Výnosy z prodaného zboží	604		295 293,00		115 508,00
8.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609	27 341,56		25 100,00	
9.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	641				
10.	Jiné pokuty a penále	642				
11.	Výnosy z vyřazených pohledávek	643				
12.	Výnosy z prodeje materiálu	644				

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní činnost 1	Hospodářská činnost 2	Hlavní činnost 3	Hospodářská činnost 4
13.	Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku	645				
14.	Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	646			11 641,00	
15.	Výnosy z prodeje pozemků	647				
16.	Čerpání fondů	648	161 452,00		831 481,50	
17.	Ostatní výnosy z činnosti	649	634 003,16	189 000,00	123 117,38	122 000,00
II. Finanční výnosy			3,21		80,63	
1.	Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů	661				
2.	Úroky	662	3,21		80,63	
3.	Kurzové zisky	663				
4.	Výnosy z přecenění reálnou hodnotou	664				
6.	Ostatní finanční výnosy	669				
IV. Výnosy z transferů			18 761 000,00		20 274 912,54	
1.	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	671				
2.	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	672	18 761 000,00		20 274 912,54	
C. Výsledek hospodaření						
1.	Výsledek hospodaření před zdaněním		465 852,79-	467 947,60	108 070,98-	182 006,45
2.	Výsledek hospodaření běžného účetního období		465 852,79-	466 637,60	108 070,98-	182 006,45

* Konec sestavy *