

UNIVERZITA TOMÁŠE BATI VE ZLÍNĚ
Fakulta managementu a ekonomiky

**PROJEKT ŘÍZENÍ EFEKTIVNOSTI VYUŽÍVÁNÍ FINANČNÍCH ZDROJŮ
POMOCÍ CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ
V NEZISKOVÉ ORGANIZACI TEREZA**

ABSTRAKT

Neziskové organizace jsou důležitou součástí moderního státu, jejímž cílem není zisk, ale uspokojování potřeb občanů. Vznikly proto, aby vyjádřily postoj lidí k některému z veřejných problémů. Většina neziskových organizací se potýká s problémem finančních prostředků, které jsou nutné k tomu, aby mohly provádět svoji činnost. Je tedy nutné, aby neziskové organizace využívaly ke svému řízení stejné nástroje jako organizace ziskové, jen uzpůsobené svým možnostem a potřebám.

Non-profit organizations are important part of contemporary state. Their objective is not to profit but to meet demands of citizens. They arose in order to express people's attitude to some of public problems. The problem of majority of non-profit organizations is finance that is important to go about their activities. So it is necessary for the non-profit organizations to use the same instruments of management like the profit organizations, only adapted to their limits and needs.

Touto cestou bych ráda poděkovala hlavní konzultantce Barboře Hrdličkové a také řediteli Petrovi Baboučkovi za poskytnuté zdroje, které mi při psaní této práce poskytli. Zároveň děkuji mému vedoucímu diplomové práce Ing. Vlastimilu Zemanovi za cenné rady a připomínky.

Motto:

„Moderní průmyslová společnost je fanatické náboženství. Rozvracíme, otravujeme, ničíme všechny životní systémy naší planety. Podepisujeme směnky, které naše děti nebudou moci zaplatit... Jednáme, jako bychom byli poslední generací na této planetě. Bez radikální změny v srdci, mysli a výhledu do budoucna skončí Země jako Venuše, spálená a mrtvá.“

Bývalý brazilský ministr životního prostředí

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala.

Ve Zlíně 20.4.2005

.....

Bc. Marie Koutská

Vedení organizace, pro kterou se zpracovávala diplomová práce, jejíž název je uveden v práci a jejíž data byla v práci využita, souhlasí / nesouhlasí se zapůjčením práce třetí straně.

.....

podpis odpovědného zástupce organizace

OBSAH

OBSAH	4
ÚVOD.....	7
I. TEORETICKÁ ČÁST	9
1 CHARAKTERISTIKA NEZISKOVÉ ORGANIZACE.....	10
1.1 TYPY NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	10
2 FINANČNÍ ŘÍZENÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	13
2.1 FUNKCE FINANČNÍHO ŘÍZENÍ	13
2.2 PROCES FINANČNÍHO ŘÍZENÍ.....	14
2.3 ROZPOČETNICTVÍ	14
2.3.1 Programový rozpočet	15
2.3.2 Zdrojový rozpočet	15
2.3.3 Rozpočet peněžních toků – cash flow	15
2.4 OPERATIVNÍ FINANČNÍ ŘÍZENÍ	16
2.5 NÁKLADY A VÝNOSY.....	17
2.5.1 Klasifikace nákladů.....	18
2.5.2 Vyjádření přímých nákladů na jednotlivé programy	20
2.5.3 Rozdělení režijních nákladů mezi programy.....	20
2.5.4 Odhad výnosů.....	21
2.6 KALKULACE A CENY	21
2.7 ZÍSKÁVÁNÍ FINANČNÍCH PROSTŘEDKŮ - FUNDRAISING.....	23
2.7.1 Okruhy dárců.....	24
2.7.2 Způsoby získávání peněz (fundraisingu)	25
2.8 DANĚ V NEZISKOVÉ ORGANIZACI	25
2.9 HODNOCENÍ HOSPODAŘENÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE	26
3 VYBUDOVÁNÍ SYSTÉMU CONTROLLINGU V NEZISKOVÉ ORGANIZACI.....	27
3.1 STRATEGICKÉ A OPERATIVNÍ NÁSTROJE	28
3.2 ZAVÁDĚNÍ CONTROLLINGU	29
II. ANALYTICKÁ ČÁST	30
4 PŘEDSTAVENÍ SDRUŽENÍ TEREZA	31
4.1 POSLÁNÍ ORGANIZACE.....	31
4.2 HISTORIE TEREZY	31
4.3 PŘEDMĚT ČINNOSTI	33
4.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	34
4.5 INFORMAČNÍ SYSTÉM	35
4.6 POSTAVENÍ TEREZY NA TRHU – SWOT ANALÝZA	36

4.7	FINANČNÍ ZDROJE A SPOLUPRÁCE.....	39
4.7.1	Stát, státní správa, kraje, obce.....	40
4.7.2	Nadace.....	40
4.7.3	Generální sponzor jednoho dne provozu sídla Terezy.....	40
4.7.4	Garant projektů a programů.....	40
4.7.5	Firemní a individuální dárci.....	41
4.7.6	Tichá aukce.....	41
4.7.7	Materiální dary.....	41
4.7.8	Služby.....	41
4.7.9	Podporovatelé Terezy.....	42
4.7.10	Klasické dobrovolnictví.....	42
5	HOSPODAŘENÍ SDRUŽENÍ TEREZA	43
5.1	ÚČETNICTVÍ ORGANIZACE.....	43
5.2	NÁKLADY VE SDRUŽENÍ TEREZA	44
5.3	HOSPODÁŘSKÁ STŘEDISKA.....	46
5.4	PLÁNOVÁNÍ.....	47
5.4.1	Plány sestavované za jednotlivá střediska	47
5.4.2	Strategický plán.....	48
5.5	ROZPOČTY.....	49
5.6	KALKULACE	52
5.7	CONTROLLINGOVÉ UKAZATELE.....	52
6	SYNTÉZA POZNATKŮ.....	56
III.	PROJEKTOVÁ ČÁST.....	58
7	CHARAKTERISTIKA STŘEDISKA 2 – PŘÍMÁ PRÁCE.....	59
7.1	ČLENĚNÍ STŘEDISKA 2.....	59
7.1.1	Výukové programy pro školy.....	59
7.1.2	Jednorázové výukové programy	60
7.2	KONKURENCE.....	60
8	PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ.....	61
8.1	IDEA, HYPOTÉZA A VÝCHODISKO PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ	61
8.1.1	Metoda SPIN.....	62
8.2	OMEZENÍ A ORGANIZACE PROJEKTU	63
8.3	ČASOVÝ PLÁN	63
8.4	KALKULAČNÍ VZOREC VE STŘEDISKU 2	66
8.4.1	Schéma kalkulačního vzorce na program	67
8.4.2	Variabilní náklady.....	67
8.4.3	Fixní náklady.....	68
8.4.4	Kalkulační vzorec na program podle metody variabilních nákladů	70
8.5	ZHODNOCENÍ KALKULACE VARIABILNÍCH NÁKLADŮ	71
8.6	NÁVRH NA IMPLEMENTACI KONCEPCE CONTROLLINGU NÁKLADŮ.....	73
8.6.1	Kvalifikační kritéria controllera.....	74

8.6.2	Pracovní náplň controllera	74
8.6.3	Začlenění controllingu do organizační struktury	75
8.6.4	Nástroje controllingu.....	76
ZÁVĚR.....		80
RESUME		81
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....		82
SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ		84
SEZNAM TABULEK.....		85
SEZNAM VZORCŮ A PŘÍLOH		86
PŘÍLOHA P I: ČÍSELNÍK STŘEDISEK V ROCE 2004.....		87
PŘÍLOHA P II: ROZPOČET NA ROK 2005.....		88

ÚVOD

Již v 19. století v České republice vznikaly vlastenecké spolky jako například Sokol, Hlávkova nadace nebo spolek Mánes. Po vzniku samostatného státu Československého nastalo období bohaté na spolky zabývající se péčí o chudé spoluobčany a mládež a vznikla řada jiných dobrovolných neziskových organizací. Tento vývoj byl však přerušen německou okupací. Za totalitního režimu se v České republice začaly vyskytovat různé organizace, spolky, sdružení a svazy. Ale organizace zabývající se vzájemně prospěšnými činnostmi se musely direktivně integrovat do stranické Národní fronty, nad kterou vykonával dozor příslušný výbor komunistické strany. Předseda každé organizace musel být členem komunistické strany, aby tím byla zajištěna totální stranická kontrola. Neziskové soukromé organizace byly nahrazeny státními rozpočtovými a příspěvkovými organizacemi. Přesto vznikaly výjimečně i seskupení nezařaditelná pod společenské organizace a Národní frontu, které byly režimem pronásledovány. Po „sametové revoluci“ začala svobodně vznikat spousta nových spolků a nadací, čímž se nabídka výrazně zpestřila.

Dnes jsou neziskové organizace důležitou součástí moderního státu, jejímž cílem není zisk, ale uspokojování potřeb občanů. Vznikly proto, aby vyjádřily postoj lidí k některému z veřejných problémů, tedy ne na základě přání vlády, ale na základě silného sociálního citění a přání občanů. V České republice se dnes objevuje celá řada neziskových, nevládních organizací, které se zaměřují na různé cílové skupiny a různé zájmy jako např. na kulturu, sociální a zdravotní péči, vzdělávání, ochranu životního prostředí, sportovní kluby, péči o děti a mládež, charitativní spolky a další.

Problémem většiny neziskových organizací jsou finanční prostředky, které jsou nutné k tomu, aby mohly provádět svoji činnost. Bez nich by organizace nemohly fungovat a plnit tak své poslání, kvůli kterému vznikly. Dalším handicapem je také získávání a udržení kvalifikovaných pracovníků, kteří dávají přednost ziskovému sektoru před neziskovým a to z důvodů vyššího mzdového ohodnocení a jistotě. Nezisková organizace však nutně neznámá, že její činnost je ztrátová a nemůže vytvářet zisk. Ba právě naopak řada dnešních organizací se snaží na sebe vydělávat a tak se soustřeďuje mimo svoji hlavní činnost realizující své poslání i na doplňkové činnosti, které mají ziskový charakter a představují tak pro organizaci důležitý zdroj jejího financování. Proto je nutné, aby i neziskové organizace využívaly ke svému řízení takových nástrojů jako organizace ziskové, které jsou jen uzpůsobeny jejich možnostem a potřebám. Řízení neziskových organizací je

však mnohem těžší hlavně z toho důvodu, že si nikdy nemohou být jisté svými finančními zdroji, které potřebují ke svým činnostem. Proto plánování je zde velmi složité a je založeno na základě zkušeností a několikaleté praxe.

V první části mé diplomové práce se budu zabývat charakteristikou neziskových organizací a řízením jejich finančních zdrojů pomocí dostupných literárních pramenů. Další část bude obsahovat představení Sdružení Tereza a její stručnou analýzu, která pak naváže na projektovou část, ve které mám za úkol navrhnout možnost efektivního využívání finančních zdrojů ve Sdružení Tereza a zvýšit tak hospodárnost jejich nákladů. K dosažení tohoto cíle jsem si vybrala nástroje controllingu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Nejdříve je třeba ujasnit si některé základní pojmy, kterými se budu v mé diplomové práci zabývat. Proto se na základě dostupných literárních pramenů pokusím ve stručnosti charakterizovat neziskové organizace, popsat řízení jejich financí a uvést potřebné kroky vedoucí k zabudování controllingu v těchto organizacích.

Neziskovou organizací je právnická osoba, založená k poskytování prospěšných služeb, zejména v oblastech ochrany životního prostředí, vzdělání a výchovy, péče o volný čas jednotlivých skupin obyvatelstva, zdravotnictví, ochrany života a zdraví, osob, kultury, tělovýchovy a sportu, ochrany zvířat či památek a jiných veřejně prospěšných činností.

Nezisková právnická osoba je povinna poskytovat veřejně prospěšné služby všem zájemcům za stejných podmínek, přičemž tyto podmínky by měly být stanoveny předem a měly by být každému zájemci dostupné. Nezisková organizace může vykonávat i další doplňkové aktivity nad rámec své hlavní činnosti, pokud tím není ohrožena kvalita a dostupnost služeb vyplývajících z hlavní činnosti a pokud tím bude dosaženo lepšího využití kapacit dané organizace. [1]

1.1 Typy neziskových organizací

Tyto organizace je možno rozdělit do pěti skupin:

1. *Neziskové soukromoprávní organizace vzájemně prospěšné:*

Občanská sdružení (vč. odborových organizací), Zájmová sdružení právnických osob, Sdružení bez právní subjektivity (tj. sdružení na základě smlouvy o sdružení osob), Profesní komory.

2. *Neziskové soukromoprávní organizace veřejně prospěšné:*

Obecně prospěšná společnost, Nadace a nadační fondy, Politické strany a politická hnutí, Registrované církve a náboženské společnosti (CNS), Organizace s cizím prvkem.

3. *Neziskové veřejnoprávní organizace typu organizačních složek a příspěvkových organizací státu, krajů a obcí (včetně krajů a obcí samotných):*

Organizační složka státu, Organizační složky územních samosprávných celků (kraje, obce), Příspěvková organizace státu, Příspěvková organizace územních samosprávných celků, Kraje, Obce, Významné organizační složky státu (např. Akademie věd ČR, Grantová agentura České republiky, Nejvyšší kontrolní úřad, Ústavní soud ČR, apod.).

4. *Ostatní neziskové veřejnoprávní organizace:*

Český rozhlas a Česká televize, Státní podnik, Veřejná vysoká škola, Státní fondy, Česká národní banka a Všeobecná zdravotní pojišťovna.

5. *Neziskové organizace typu obchodních společností jim podobných:*

Organizace typu obchodních společností a Společenství vlastníků jednotek (bytových).

[15]

V praktické části se budu zabývat občanským sdružením, jejímž znakem je členská základna. Registruje se na Ministerstvu vnitra ČR na základě předložení dvou stejnopisů stanov a návrhu na registraci. Zakládacími dokumenty jsou stanovy, které musí obsahovat mj. tyto údaje: název, sídlo, cíl činnosti, orgány sdružení, jejich volba a fungování, podmínky vzniku členství, práva a povinnosti členů, zásady hospodaření a další.

Nejvyšší orgánem občanského sdružení je valná hromada (členská schůze) a mezi valnými hromadami řídí chod organizace výbor (rada, předsednictvo apod.), obvykle v čele s předsedou. Může zaniknout dobrovolným rozpuštěním, sloučením s jiným sdružením nebo pravomocným rozhodnutím MV ČR o rozpuštění. Občanské sdružení nemá povinný minimální vklad. Vede povinně podvojný účetnictví, pokud organizace realizuje podnikatelské aktivity nebo celkové příjmy za předchozí rok přesáhly 3 mil. Kč, jinak je možno účtovat v jednoduchém účetnictví. Z právního hlediska se jí zabývá zákon č.83/1990 Sb. o sdružování občanů. [11]

Neziskové organizace mohou být označeny stejně jako podniky za cílově zaměřené, produktivní, sociální, otevřené, dynamické, komplexní systémy, jejichž cílem je uspokojení zájmů různých skupin tím, že poskytují určité věcné výkony a služby. Na rozdíl od praxe v podnicích nesmí být docílené přebytky vypláceny členům organizace, ale musí být opět reinvestovány do neziskové organizace ke splnění stanoveného hlavního cíle. Proto se nedá

hovořit o zákazu zisku, nýbrž o omezení použití přebytku. Nezisková organizace se neomezuje pouze na to, aby docílila uznání, nýbrž podle typu musí zajistit svůj příjem z nejrozličnějších zdrojů.

Schopnost inovace neziskové organizace je často ztížena organizačními strukturami, které jsou nepřátelské k inovacím (demokratická výstavba, byrokratické prvky atd.) a prosazení inovací vyžaduje silný management.

Neziskové organizace nežijí v bezkonkurenčním okolí, konkurenční vztahy jsou naopak často mnohem subtilnější a pro management obtížněji poznatelné než v podniku. [2]

2 FINANČNÍ ŘÍZENÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Je třeba si uvědomit, že neziskové organizace se taktéž pohybují v prostředí tržní ekonomiky a bez určitého množství finančních prostředků či jiných zdrojů by nemohly svou činnost vykonávat. Pojem „nezisková organizace“ však nutně neznamená, že jde o organizaci nedosahující zisku, ale o organizaci, kde zisk (finanční) není nejdůležitějším motivem její existence. [14]

Úkolem finančního řízení je využívat veškeré informace získávané prostřednictvím informačních a kontrolních systémů při plánování a rozdělování finančních prostředků pro realizaci činnosti organizace. Jeho úkolem je dále sledovat, zda dané prostředky jsou využívány efektivně, přičemž u veřejně prospěšných organizací jde také o jejich účelné vynakládání. [15]

2.1 Funkce finančního řízení

Finanční řízení:

- zdůrazní roli plánovacího procesu pro efektivní činnost organizace, pomůže konkretizaci tohoto procesu a stanovení priorit při využívání zdrojů;
- napomůže integraci všech plánovacích činností tím, že poskytne celkový přehled o činnosti organizace a také o dopadu jednotlivých programů na celek;
- napomůže efektivní týmové spolupráci, neboť se jedná o proces, který vyžaduje činnost všech zaměstnanců organizace;
- zajistí, že organizace bude shánět dostatek zdrojů pro všechny naplánované činnosti;
- pomůže předejít případné finanční ztrátě – produktem finančního plánování jsou dokumenty závazné pro organizace, které přesně říkají, kolik zdrojů je k dispozici a jak mají být použity;
- sledováním nákladů v průběhu období pomůže minimalizovat plýtvání omezenými zdroji organizace;
- poskytuje určitou cestu, jak se vyrovnávat s neočekávanými událostmi jak na straně nákladů, tak i výnosů;

- poskytuje velmi důležitý zdroj informací o výkonnosti a kvalitě činností organizace, zejména pro její vedení;
- v neposlední řadě zajišťuje evidenci potřeb k dosažení finanční průhlednosti, ať už pro členy správní rady, sponzory nebo třeba finanční úřad.

2.2 Proces finančního řízení

Finanční řízení prochází několika etapami:

1. Finanční plánování – týká se vytvoření organizačních rozpočtů na základě plánu činnosti na další období a vytvoření plánu získávání prostředků pro činnost – fundraisingu.
2. Získávání prostředků pro činnost a hospodaření s nimi – v této fázi je důležité účetnictví a operativní řízení.
3. Hodnocení – vypracování výkazů a závěrečných zpráv pro donátory (dárce).

Na základě provedeného zhodnocení může organizace přistoupit opět k plánování dalšího období a celý proces se opakuje. [14]

Nedílnou součástí finančního řízení organizace je rozpočet a proces jeho sestavování, jejímž úkolem je zajistit, aby organizace měla dostatek finančních zdrojů ke krytí svých záměrů, programů a plánů. [1]

2.3 Rozpočetnictví

Rozpočet je plán činnosti organizace na určité období vyjádřený v peněžních jednotkách. Nejznámější jsou tyto typy rozpočtů:

- a) programový rozpočet,
- b) zdrojový rozpočet,
- c) rozpočet finančních toků - cash flow.

Kromě uvedených rozpočtů, které mohou mít nespočet variací, existují i mnohé další typy, např. investiční rozpočet, pokud organizace spravuje nebo pořizuje investiční majetek apod..

2.3.1 Programový rozpočet

Je nejznámější a nejpoužívanější typ, který může být podle rozsahu činnosti organizace rozdělen podle jednotlivých programů či oblastí. Přímo navazuje na plán činnosti organizace a zároveň je východiskem pro tvorbu dalších typů rozpočtů. Nejdůležitějším požadavkem je přehlednost. Cílem je zachytit komplexně předpokládané výnosy a náklady v daném období nezávisle na skutečných finančních tocích.

Programový rozpočet má tyto kroky:

- podle plánu činnosti organizace je třeba identifikovat jednotlivé programy,
- vyjádřit potřeby jednotlivých programů v peněžních jednotkách, tj. přímé ostatní náklady a přímé náklady na jednotlivé programy,
- vyjádřit potřeby celkového řízení, administrativy a fundraisingu organizace, tj. režijní náklady organizace,
- rozdělit režijní náklady organizace mezi jednotlivé programy,
- identifikovat a rozdělit zdroje financí mezi jednotlivé programy, tzn. vyjádřit výnosy organizace.

2.3.2 Zdrojový rozpočet

Ukazuje, z kterých finančních zdrojů bude organizace hradit které druhy nákladů. Tento typ je vhodný pro organizace, které mají více finančních zdrojů na svou činnost. Zdrojový rozpočet se sestavuje pro každý program zvlášť. Poté se může sestavit celková tabulka pro organizaci, aby byl získán ucelený přehled o zdrojích financí na jednotlivé kategorie nákladů.

2.3.3 Rozpočet peněžních toků – cash flow

Navazuje na programový rozpočet a upravuje jej vzhledem ke skutečným tokům finančních prostředků, které nastanou během rozpočtovaného období. Tento typ rozpočtu v podrobné měsíční či čtvrtletní formě je důležitým nástrojem operativního finančního řízení. Na rozdíl od programového rozpočtu cash flow operuje s příjmy a výdaji, tedy se skutečnými toky

peněz. Neobjeví se zde dobrovolná práce ani hmotné dary. Rozděluje veškerou činnost organizace z hlediska financí na tři základní oblasti:

1. Vlastní provoz organizace - tedy činnosti související s posláním, s cílovými skupinami apod.
2. Hmotné či nehmotné investice – výdaje s jejich pořízením a příjmy na jejich financování.
3. Finanční investice – např. tvorba fondu uvnitř organizace jako prostředku pro zajištění dlouhodobé existence organizace. [15]

2.4 Operativní finanční řízení

Předmětem operativního finančního řízení je zajistit nakládání s finančními zdroji organizace tak, aby byly splněny stanovené cíle. Jde o řízení v krátkodobém časovém měřítku – měsících, příp. čtvrtletích. Základem této činnosti je neustálé porovnávání předpokládaných příjmů a výdajů, které jsou zachyceny v organizačních rozpočtech, se skutečným stavem. Velmi důležité jsou zde výstupy z organizační účetní evidence. Proces operativního finančního řízení má tyto kroky:

1. získání informací z účetní evidence,
2. porovnání rozpočtu a skutečnosti,
3. zjištění odchylek,
4. analýza odchylek,
5. návrh nápravných opatření,
6. provedení nápravných opatření,
7. kontrola – jedná se v podstatě o kroky 1 a 2.

Prvním krokem operativního finančního řízení je získání informací z účetních výkazů organizace. Z rozvahy se dozvíme o aktuálních stavech peněz, ať už hotových nebo na běžných účtech, informace o likvidních cenných papírech (např. termínované vklady s měsíční výpovědní lhůtou), a zejména informace o množství pohledávek a závazků organizace. Výkaz zisků a ztrát je nezbytným zdrojem informací pro kontrolu plnění

finančního plánu. Srovnáváme plán a skutečnost. Výkaz peněžních toků (cash flow) poskytuje informace o tom, odkud plynuly finanční prostředky do organizace a v jakých oblastech činností byly spotřebovány. Porovnáváme opět plán a skutečnost.

Z hrubé analýzy výkazů je třeba přistoupit k podrobnějšímu rozboru. Musíme zjistit, co způsobilo dané odchylky od plánovaného rozpočtu. Je několik možností:

- špatně odhadnutý rozpočet,
- objektivní podmínky nebo okolnosti, které nemohly (či jen velmi těžko) být předpokládány,
- špatné, neefektivní hospodaření s finančními prostředky.

Pro zjištění příčin stávající situace je nezbytné analyzovat každou položku zvlášť.

Po důkladné analýze bychom měli přijmout opatření do budoucna:

- a) Úprava rozpočtu – v případech, že odchylky byly způsobeny špatným odhadem, nebo kdy došlo pouze k posunu v čase (např. zpoždění nadačního grantu), je potřeba nová zjištění zapracovat do rozpočtu na následující zbytek roku.
- b) Přijetí úsporných opatření – např. u elektrické energie nebo u spotřebního materiálu je možné zvýšit kontrolu jednotlivých pracovníků, zda nakupují opravdu to, co potřebují pro svou programovou činnost.
- c) Příslušná změna fundraisingových činností – pokud příjmy nepřicházejí v naplánované výši, je třeba určitým způsobem reagovat. V učebnicích lze najít řadu způsobů, jak dodatečně získat potřebné peníze. [14]

2.5 Náklady a výnosy

Analýza nákladů a výnosů má za cíl objasnit společensky porovnatelné ekonomické náklady a přínosy konkurenčních veřejných projektů. Smyslem je tedy ohodnotit efektivnost vkládaných prostředků do jednotlivých projektů a programů s cílem vybrat ty, kde je poměr přínosů a nákladů nejvýhodnější. Při posuzování a hodnocení investičních záměrů ve veřejně prospěšných organizacích je nezbytné definovat pozitivní i negativní stránky daného problému (projektu), vyčíslit konkrétní náklady a přínosy tohoto projektu a porovnat předpokládané náklady s předpokládanými výnosy projektu. Peněžní jednotky nemohou být

však v tomto případě jediným kritériem hodnocení. U investic do sociálních služeb je třeba brát v úvahu např. hodnotu poskytnutého vzdělání pro rozvoj osobnosti člověka, hodnotu zachráněných životů, hodnotu spokojenosti lidí atd.

Analýza nákladů a užitku umožňuje vedoucím pracovníkům veřejně prospěšných organizací, ale i politikům definovat požadované výsledky předpokládané investice a následně analyzovat alternativní cesty jejich dosažení z pohledu jejich nákladovosti. Zatímco podstatou analýzy nákladů a výnosů je maximalizace přínosu při určité úrovni použitých zdrojů, analýza nákladů a užitku si všímá minimalizace nákladů, potřebných k dosažení stanovené úrovně výkonu. Mimo to sleduje i vztahy mezi alternativní výškou nákladů a alternativní úrovní výkonů. [1]

2.5.1 Klasifikace nákladů

Kalkulační informační subsystém rozeznává tři nákladová hlediska:

- nákladové druhy
- náklady podle místa vzniku (útvary) a
- náklady podle výkonů.

V každém z výše uvedených nákladových hledisek musí být respektována zásada příčinnosti (kauzality – věcná a časová souvislost) a zásada průměrová (pracuje se s průměrnými hodnotami). [12]

Náklady podle druhů jsou v neziskové organizaci rozděleny takto:

a) provozní náklady

- spotřebované nákupy (spotřeba materiálu, energie, prodané zboží)
- služby (opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci a ostatní služby)
- osobní náklady (mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, ostatní sociální pojištění, zákonné sociální náklady, ostatní sociální náklady)
- daně a poplatky (daň silniční, z nemovitostí, ostatní daně a poplatky)

- ostatní provozní náklady (smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis nedobytné pohledávky, úroky, kursové ztráty, dary, poskytnuté platební slevy, manka a škody, jiné ostatní náklady)
 - odpisy, prodaný majetek, rezervy, časové rozlišení (odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, prodané cenné papíry v ceně pořízení, prodaný materiál, tvorba zákonných rezerv, tvorba zákonných opravných položek)
- b) poskytnuté příspěvky
- poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
 - poskytnuté příspěvky
- c) daně z příjmů
- daň z příjmů
 - dodatečné odvody daně z příjmů.

Náklady podle druhů jsou zpracovány jako prvotní náklady ve finančním účetnictví v členění podle účtové osnovy. Protože však druhově členěné náklady nejsou vhodné pro stanovení nákladů na kalkulační jednici, je třeba druhové náklady transformovat na kalkulační náklady. O tomto tématu pojednávám níže, viz.kapitola 2.6 Kalkulace a ceny.

Členění nákladů z hlediska místa vzniku rozlišuje, kde tyto náklady v organizaci vznikly a kdo za spotřebu daných nákladů odpovídá. Slouží pro posuzování nákladovosti v jednotlivých střediscích či odděleních apod.

Další významné hledisko pro klasifikaci nákladů je jejich *chování při změnách faktorů*, které na ně mají vliv. Vlivem se rozumí zejména množství (objem výkonů) a velikost podniku. Část nákladů, které se mění se změnou objemu výkonů se nazývají variabilní náklady. Variabilní náklady se pak mohou měnit se změnou objemu produkce: lineárně (proporcionálně), degresivně (podproporcionálně), progresivně (nadproporcionálně) a smíšeně (degresivně progresivně). Náklady, které se celkově nebo v určitém intervalu změnou objemu výkonů nemění, se nazývají fixní náklady. Celkové fixní náklady se mění jen se změnami rozsahu výrobních kapacit. Jsou tedy závislé na čase. [12]

2.5.2 Vyjádření přímých nákladů na jednotlivé programy

Přímým nákladem je náklad spojený přímo s konkrétním projektem. Poté, co zjistíme druhy přímých nákladů pro daný program, můžeme je vyjádřit v peněžních jednotkách. Patří sem:

- náklady vynaložené na nákupy
- náklady na nakupované služby
- osobní náklady
- odpisy dlouhodobého majetku
- ostatní náklady, rezerva.

2.5.3 Rozdělení režijních nákladů mezi programy

Režijní náklady jsou nezbytné pro chod celé organizace, tj. náklady na celkové řízení, administrativu, získávání finančních zdrojů, hospodaření s financemi a majetkem, marketing, a další. Jakým způsobem tedy můžeme režijní náklady rozdělit?

- *Rovnoměrně* – tato možnost je sice nejjednodušší, avšak nemusí odrážet skutečný stav, neboť předpokládá, že každý program vyžaduje stejné množství obslužných činností.
- *Na základě celkové výše přímých nákladů jednotlivých programů* – vychází z předpokladu, že čím je daný program nákladnější, tím je pracnější a tím více spotřebuje obslužných činností.
- *Na základě velikostí cílových skupin jednotlivých programů* – předpokladem je, že čím více lidí má prospěch z daného programu, tím je náročnější i na obslužné činnosti.
- *Na základě spotřeby dané obslužné činnosti jednotlivým programem* – tento způsob je nejpracnější avšak nejvěrněji odráží skutečný stav, neboť se probírají po řadě jednotlivé obslužné činnosti a zkoumají se, v jakém poměru jsou spotřebovávány odbornými programy.

2.5.4 Odhad výnosů

Jedná se o nejproblematictější krok z celého procesu tvorby rozpočtu, protože výnosy se předem odhadují hůře nežli náklady. Příjmová část rozpočtu je velmi závislá na strategii získávání finančních prostředků, kterou zvolí daná organizace. Neziskové organizace jsou z velké míry závislé na darech, grantech nebo dotacích a to vše jsou výnosy, které lze jen těžko předvídat s velkou jistotou.

Cílem by tudíž mělo být vyrovnaní nákladové a příjmové stránky rozpočtu na další období, příp. mírný příjmový přebytek tak, abychom měli kryty všechny náklady daného období a ještě určitou rezervu do období příštího. V některých případech je možné sestavit i deficitní rozpočet, kde náklady budou vyšší než výnosy, ale to znamená, že musíme mít z minulých období dostatečnou finanční rezervu. [14]

2.6 Kalkulace a ceny

Kalkulací se rozumí stanovení a zjištění nákladů a ceny na kalkulační jednici. Kalkulační jednicí může být jakýkoliv výkon, který je jednoznačně vymezen množstvím, časem nebo jiným způsobem. Je to tedy jeden kus konkrétního výrobku, jedna vyučovací hodina v kurzu, případně celý kurz výuky v rozsahu např. 20 vyučovacích hodin apod.

Na základě toho, kdy se kalkulace sestavují, rozlišujeme kalkulace předběžné a výsledné. Předběžné kalkulace se sestavují před započítáním služby nebo před zahájením činnosti. Vychází se z technických podkladů, z organizačních směrnic, z vývoje nákladů za předcházející období apod. Kdežto výsledné kalkulace se sestavují po skončení činnosti nebo po ukončení dílčí činnosti. Vychází se přitom z údajů získaných v účetnictví a zjišťují se skutečné náklady na kalkulační jednici.

Struktura nákladů pro potřeby kalkulace je určena v tzv. kalkulačním vzorci. Pro hospodářskou činnost (vedlejší) se obvykle používá typický kalkulační vzorec:

$$\begin{array}{rcl}
 1. & \text{Přímý materiál} & \\
 2. & \text{Přímé mzdy} & \\
 3. & \text{Ostatní přímé náklady} & \\
 4. & \text{Přímá (středisková) režie} & \\
 \hline
 & \text{Vlastní náklady HČ} & \\
 5. & \text{Zásobovací režie (pokud existuje)} & \\
 6. & \text{Správní režie} & \\
 \hline
 & \text{Vlastní náklady výkonu} & \\
 7. & \text{Odbytové náklady (pokud existují při HČ)} & \\
 & \text{Úplné vlastní náklady výkonu} & \\
 \hline
 8. & \text{Zisk} & \\
 \hline
 & \text{Prodejní cena bez DPH} & (1)
 \end{array}$$

Pro hlavní činnost neziskové organizace používají tento kalkulační vzorec s minimálním členěním nákladů:

$$\begin{array}{rcl}
 & \text{Cena bez DPH} & \\
 \hline
 1. & \text{Přímé náklady} & \\
 2. & \text{Režijní náklady} & \\
 & \text{Vlastní náklady služeb} & \\
 \hline
 & \text{Ztráta (...dotace)} & (2)
 \end{array}$$

Metody kalkulování řeší způsob výpočtu jednotlivých položek v kalkulaci podle toho, jak je výroba organizována, jaké jsou k dispozici poklady a o jaký druh kalkulace se jedná.

Nejčastěji používané metody jsou:

- a) *Kalkulace prostým dělením* – je nejjednodušší kalkulační technikou a používá se při stejnorodé výrobě, kdy se všechny náklady vztahují k jednomu druhu výkonů. Při této metodě by bylo možné vyjít z druhově členěných nákladů získaných z výkazu zisku a ztrát.
- b) *Kalkulace dělením s poměrovými čísly* – používá se při výrobě podobných výrobků, vyráběných stejnou technologií lišících se rozměry, tvarem apod.
- c) *Kalkulace přírážková* – používá se při různorodé výrobě.
- d) *Kalkulace postupná a průběžná* – postupná kalkulace se sestavuje, je-li výroba rozdělena do několika fází, v nichž nejprve vznikají polotovary vlastní výroby a teprve v poslední fázi finální výrobek. Finální výrobek, který se získá v poslední fázi, se pak kalkuluje znovu v průběžné kalkulaci. [15, 11]

I nezisková organizace může mít výnosy z prodeje služeb nebo zboží. V tomto případě je nutné stanovit určitým způsobem cenu produktů, které bude prodávat. Při stanovení ceny je nutné odpovědět na otázky, zda je daný produkt na tolik atraktivní, že je možné stanovit cenu, která by přinesla organizaci určitý zisk nebo alespoň pokryla náklady na produkt. Další otázkou je, zda je daný produkt natolik společensky potřebný a v souladu s naším posláním, že jsme schopni na něj zajistit finanční zdroje od státu, nadací nebo sponzorů, takže cena, kterou budou platit uživatelé, nemusí pokrýt celkové náklady spojené s produktem. U celkových nákladů spojených s produktem při jejich kalkulaci musíme kromě přímých nákladů započítat i náklady režijní (jejich poměrnou část). Pokud však organizace dosahuje zisku, podléhá tento zisk dani z příjmů (s výjimkou zisku, který podléhá osvobození od daně z příjmů dle příslušného zákona). Předpokládanou daň by měla organizace zahrnout již do rozpočtu. [14]

2.7 Získávání finančních prostředků - fundraising

Většina finančních zdrojů pro aktivity nestátních neziskových organizací je zatížen z vnějšku nesrozumitelnými „fintami“ a procedurami, které donátoři používají, či značnými administrativními obtížemi, které pro získání těchto finančních prostředků musí žadatelé podstoupit. Na druhé straně nejsou ani neziskové organizace pro donátory přehledné a srozumitelné, a to je odrazuje od ochotnějšího a operativnějšího sponzorování.

V současné době tvoří možné zdroje pro činnosti neziskových organizací:

- státní dotace
- dvě etapy rozdělení Nadačního investičního fondu
- obecní rozpočty
- zahraniční státní i soukromé zdroje
- podnikatelská sféra
- vnitrostátní nadační zdroje
- veřejnost
- příjmy z vlastní činnosti neziskové organizace
- členské příspěvky u občanských sdružení, které jsou členskými korporacemi
- daňová a poplatková zvýhodnění. [5]

2.7.1 Okruhy dárců

- *Zainterесovaní* – lidé, kteří v organizaci pracují nebo jí aktivně pomáhají. Např. členové správní rady, poradního sboru, dlouhodobí dárci, zaměstnanci, dobrovolníci a další.
- *Příznivci* – lidé, kteří mají k organizaci kladný osobní vztah. Např. aktivní účastníci programů, klienti, členové a příznivci, pravidelní dárci, zástupci samosprávy, partnerské organizace a další.
- *Sympatizující* – lidé, kterým je organizace sympatická, ale moc o ní nevědí. Např. sousedé, dodavatelé, místní samospráva, organizace, které se zabývají podobnými problémy a další.
- *Neutrální* – všichni ostatní, lidé, kteří o organizaci nejspíš nevědí nic a o problémy, kterými se zabývá, se nijak nezajímají.
- *Odpůrci* – odpůrci organizace nebo lidé s odlišným názorem. Od této skupiny se jen zřídka kdy získávají finanční prostředky. [11]

2.7.2 Způsoby získávání peněz (fundraisingu)

Způsobů, jak získat finanční prostředky pro svoji činnost, je mnoho. Zde jsou uvedeny ty základní a nejznámější jako např.:

- osobní návštěvy
- telefonní fundraising
- přímý poštovní styk
- veřejné dobročinné akce
- písemná žádost o grant
- fundraising „ode dveří ke dveřím“
- inzerce ve sdělovacích prostředích, a další. [14]

2.8 Daně v neziskové organizaci

Neziskové organizace mohou být plátcí a poplatníky všech daní, většinou však je u nich uplatňován omezený daňový režim. Ve vazbě na veřejně prospěšnou činnost jsou využívána různá zvýhodnění, tzn. úlevy, osvobození nebo výjimky ze zdanění.

Daň z příjmů právnických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., v platném znění. Pro účely zdanění daní z příjmů je důležité rozlišení činnosti organizace na hlavní (cíl, poslání organizace) a vedlejší (hospodářskou). [15]

Předmětem daně nejsou (podle §18) příjmy z jednotlivé činnosti, které vyplývají z jejich poslání, tj. příjmy z hlavní činnosti, jestliže z této dílčí činnosti nedosahuje nezisková právnická osoba zisku, dále příjmy ze státních dotací a jiných forem státní podpory a od obcí, dále příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu, pronájmu státního majetku, zděděním nebo darováním nemovitosti, movité věci nebo majetkového práva.

Od daně z příjmů jsou osvobozeny např. členské příspěvky přijaté podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin. [10]

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 588/1992 Sb., v platném znění. U těchto subjektů se za zdanitelná plnění ve vztahu k zákonu o DPH považují ta, z nichž příjmy

podléhají dani z příjmů. Aktivita prováděná v rámci jejich hlavní činnosti jsou od DPH osvobozena.

Osvobozením zdanitelného plnění – hlavní činnosti – na výstupu je omezena možnost uplatnění odpočtu daně na vstupu. Neziskové organizace nemají nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u přijatých zdanitelných plnění, které použijí v souvislosti s osvobozenými činnostmi podle § 25 zákon o DPH, tedy ani u přijatých zdanitelných plnění, zaúčtovaných do hlavní činnosti. [15]

2.9 Hodnocení hospodaření neziskové organizace

Hodnocení hospodaření je užitečné provádět v pravidelných intervalech roku (např. měsíčních). Pokud činnost organizace sestává z více programů, je třeba rozebrat každý program zvlášť, neboť příznivé výsledky hospodaření jednoho programu mohou eliminovat nepříznivé hospodaření jiného programu. Důležitá je zásada, aby rozpočet, účetní evidence a výkazy všech úrovní byly navzájem kompatibilní, aby jejich struktura navzájem korespondovala, neboť to velmi zefektivní práci.

Kromě porovnávání rozpočtovaných a aktuálních příjmů a výdajů existují i další způsoby pro hodnocení hospodaření organizace a tím je např. využití trendů. Jedná se o porovnávání výsledků hospodaření za různá časová období, např. aktuální rok a minulý rok, nebo aktuální měsíc a stejný měsíc minulého roku. Dalším způsobem hodnocení je využití poměrových ukazatelů. Nejvíce sledovaným ukazatelem ve světě neziskových organizací je poměr režijních nákladů k nákladům vynaloženým přímo na programovou činnost. Snahou by mělo být věnovat maximum získaných prostředků na programovou činnost a režijní náklady omezovat na efektivní minimum. Pokud organizace provádí činnost, která je svým charakterem blízká činnosti běžných ziskových organizací, může k hodnocení používat celou řadu ukazatelů, které jsou běžné v profitní sféře. [14]

3 VYBUDOVÁNÍ SYSTÉMU CONTROLLINGU V NEZISKOVÉ ORGANIZACI

Pro neziskovou organizaci se nutně odvozuje potřeba a smysl controllingu – v souladu se zde zastávanou filosofií spatřovat controlling jako systém pro nositele rozhodování organizace, který doplňuje řízení. Controlling musí přispět ke zvládnutí komplexity tím, že umožní vyšší povědomí o cíli, podílí se na realizaci růstu účinnosti zvýšením průhlednosti nákladů, pomáhá zlepšit argumentaci vůči externím a interním skupinám zájemců a plní rozsáhlé koordinační úlohy v organizaci.

Podle Eschenbacha [2] *koordinační funkce* se stává v důsledku komplexity úloh managementu stále důležitější. V neziskových organizacích je třeba tendenčně řešit více koordinačních úloh vytvářejících a spojujících systém, než je tomu v podniku. Tato dimenze neosobní koordinace bude doplněna koordinací zaměřenou na osoby, založenou na množství interakcí mezi různými nárokovými skupinami neziskové organizace. Controlling má tyto interakce podporovat.

Řídící a regulační funkce umožňuje zjištěním odchylek analýzu použitých opatření, což může být problematické, protože jako porovnávací veličiny mohou být častěji brány pouze kvalitativní hodnoty (např. spokojenost klientů), které ztěžují exaktní hodnocení. Controlling je zodpovědný za stanovení kvalitativních a kvantitativních veličin k porovnání plán-skutečnost a iniciování procesů k určení operacionalizovaných cílů. Na základě těchto analýz odchylek musí controlling navrhovat řídicí a regulační opatření.

Reportingová funkce získává na významu pro nezbytnost zahrnutí externích nárokových skupin. Reporting může být rozdělen do interní sféry (informační systém managementu) a externí sféry (informační systém orientovaný na skupiny adresátů). Controlling se musí starat o tok informací mezi cílovými skupinami a managementem a připravovat podle rozhodnutí data pro organizaci, na druhé straně musí zajistit, aby se nárokovým skupinám daly k dispozici významné informace o neziskové organizaci. V souladu s výše uvedenou charakteristikou, se musí v reportingu pracovat ve zvýšené míře s kvalitativními veličinami, respektive indikátory.

Nezisková organizace má úspěch, je-li splněno její poslání. To lze blíže definovat docíleným účinkem u významných nárokovacích skupin. Zjištění výsledku neziskové organizace, se

zřetelem na cíle působení výkonů, musí předcházet rozsáhlý proces směřovaný k identifikaci, klasifikaci, ošetření a ke zjišťování spokojenosti cílových skupin.

Centrálně řídicí veličinou pro cíle působení výkonů je spokojenost nárokujících skupin. Jako kvalitativní veličina musí být stanovena buď přímo empirickým zkoumáním (dotazováním), nebo nepřímo významnými indikátory (nepřímé kvantitativně měřitelné veličiny = speciální ukazatele). Aby se mohly vyvodit celkové výpovědi a eventuální odchylky, musí být tomuto procesu podrobena každá důležitá cílová skupina.

Řídicí veličinou pro cíle poskytování výkonů jsou výstupní data organizace, které se mohou použít jako indikátory pro cíle působení (např. počet případů poskytnutí péče). Data jsou kvantitativně evidovatelná, a tím přímo podrobitelná porovnání plán-skutečnost. [2]

3.1 Strategické a operativní nástroje

Díky primárně kvalitativnímu zaměření strategických nástrojů, může být většina nástrojů známých z literatury (technika scénářů, analýza okolí, analýza portfolia atd.) jednoduchými úpravami použita částečně i v neziskových organizacích. Důležitým doplněním je analýza nárokujících skupin, jejíž pomocí se evidují rozmanité cílové skupiny neziskové organizace uspořádané podle priorit a mohou být vypracovány tomu odpovídající strategie.

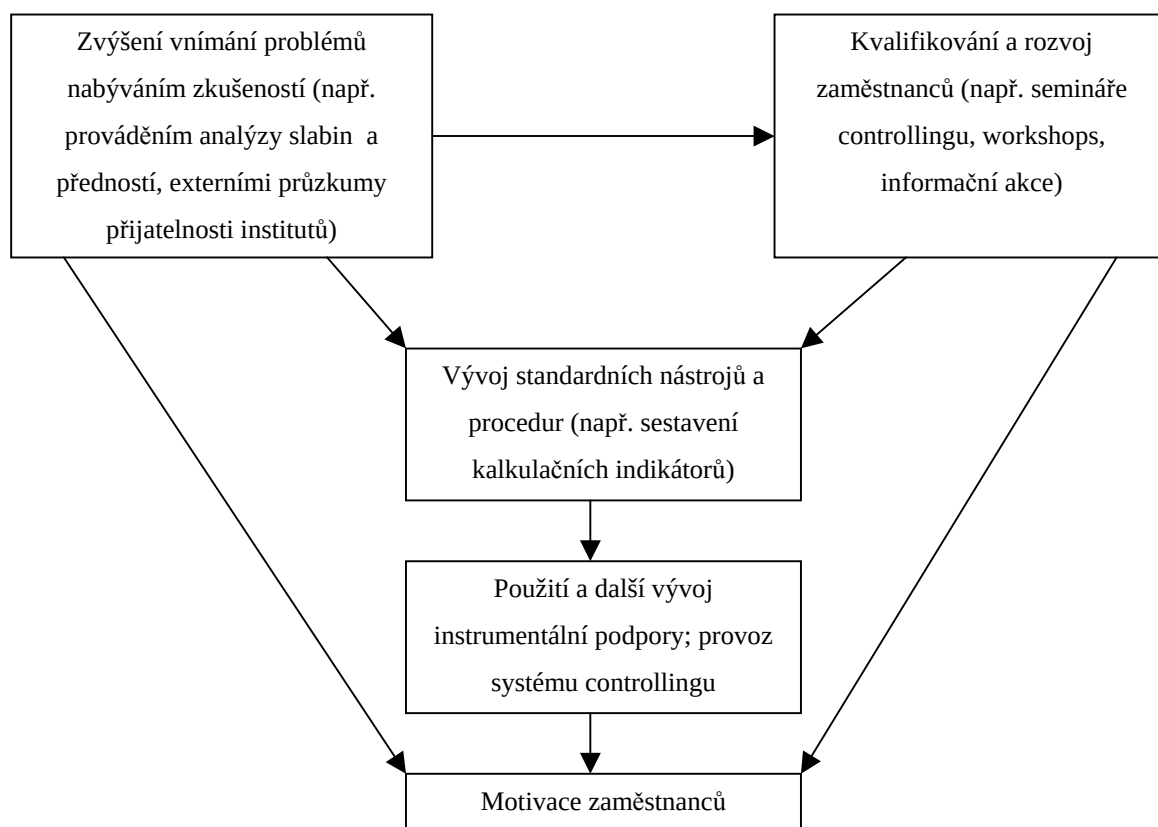
V oblasti operativních nástrojů se musí více diferencovat. Základem všech úvah je nákladové účetnictví odpovídající požadavkům controllingu. V mnoha případech se musí v neziskových organizacích vzít přímo v úvahu složky výnosu; nemohou být použity nástroje, jako propočty výsledku za období podle přímého principu příspěvku na úhradu.

Změněným rámcovým podmínkám se odpovídajícím způsobem musí přizpůsobit další nástroje, např. rozpočet výkonů a finanční plán.

Nástroje početnictví v neziskové organizaci se musí doplnit o kvalitativní nástroje – jako je kalkulace indikátorů, výkaznictví společnosti nebo výkaz o výkonech. [2]

3.2 Zavádění controllingu

Výchozími body při zavádění controllingu v neziskovém sektoru by mělo být vybudování strategického plánování know-how a všeobecné strategické zaměření, zlepšování orientace na zákazníky a analýza interních výkonových procesů. [8]



Obr. 1. Možný průběh vývoje controllingu v neziskovém sektoru, [8]

Problematika zavádění controllingu je v neziskových organizacích zesílena částečně strnulými mocenskými poměry, nedostatečnou flexibilitou a množstvím rozmanitých skupin zájemců, které by bylo třeba přesvědčit. Zavádění může probíhat pouze postupně a velmi opatrně. Důležitými atributy jsou průhlednost, investování množství času, nalézání promotorů moci a výběr vhodné doby zavádění. [2]

II. ANALYTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SDRUŽENÍ TEREZA



Dříve než se budu zabývat projektovou částí, je třeba představit organizaci, ve které jsem svoji diplomovou práci zpracovávala. Tato kapitola popisuje organizaci od jejího vzniku, zahrnuje oblasti, ve kterých se angažuje. Pozici, ve které se sdružení nyní nachází, můžeme vyčíst ze SWOT analýzy. Dále se pak zaměřuji na finanční zdroje, tedy příjmovou stránku společnosti a formy spolupráce.

Sdružení TEREZA je nevládní, nezisková organizace s celostátní působností. Sídli v Praze a na hlavní pracovní poměr zaměstnává 14 pracovníků. Oblastí jejího působení je rozvoj občanské společnosti skrze ochranu životního prostředí.

4.1 Poslání organizace

Posláním Terezy je vyvolávat a podporovat spolupráci a aktivní účast lidí při obnově a ochraně zdravého prostředí pro život, a tak přispívat k celkovému rozvoji občanské společnosti.

4.2 Historie Terezy

Historie Terezy se datuje již od roku 1979. Za tu dobu urazila Tereza neuvěřitelně dlouhou a pestrou cestu, během níž se postupně měnila až do dnešní podoby.

Prvních 10 let činnosti 1979 - 1989

V první dekádě bylo hlavní náplní Terezy dobrovolně se starat o Prokopské údolí a další chráněná území v Praze. Na Tereze (TERÉnní ZÁkladně) se postupně vystřídaly stovky nadšenců, kteří pro ochranu přírody odpracovali desítky tisíc hodin a společně se učili nejen o tajemství přírody, ale i o tom, jak se vzájemně respektovat, prosazovat vlastní názor a radovat se ze života. Tereza byla ostrůvkem radosti a svobody v jinak ne příliš veselé době.

10 let po revoluci aneb 1989 – 1999

Po roce 1989 se Tereza se zanícením pustila do práce v celostátním měřítku. Hlavní cílovou skupinou se staly školy, učitelé, ale hlavně děti a mládež. Pomocí školních ekologických

projektů, které začala koordinovat, se děti učí získávat potřebné informace, pracovat s nimi a na jejich základě se samostatně rozhodovat a aktivně jednat ve prospěch dlouhodobé ochrany životního prostředí. Ukázalo se však, že na většině škol stále vládne direktivní prostředí, ve kterém je žák posledním článkem hierarchie, často bez nároku na vlastní názor. Proto byly záhy do činnosti zařazeny nejrozličnější interaktivní metody výuky, které plně respektují osobnost žáka. Pomáhají rozvíjet nejen znalosti z oboru, ale i potřebné dovednosti k jeho uplatňování. Pro stovky učitelů se tak Tereza stala inspirací pro účinnější a radostnější výuku.

Současnost v novém 1999 - 2003

V roce 1999 Tereza otevřela veřejnosti komunitní, informační a osvětové centrum Labyrint světa a ráj srdce v centru Prahy. Tím rozšířila své aktivity i počty zaměstnanců a také se zvýšil počet spolupracujících škol, zájmových spolků a kroužků, dalších organizací a institucí a zejména jednotlivců. Do dnešních dnů prošly branou Labyrintu tisíce lidí nejen z Prahy a České republiky, ale doslova z celého světa. Od švédských učitelů, přes lektorku z Burjatska až po americké indiány.

V Labyrintu světa a ráji srdce jsou nabízeny výukové programy pro školy, kroužky a kluby. Jsou zde pořádány akce pro veřejnost a semináře a školení pro pedagogické pracovníky. Každý může navštívit knihovnu a videotéku a koupit si mnoho zajímavých věcí a také materiály Terezy v jejím obchůdku.

Kromě aktivit v centru Prahy nabízí Tereza také výukové programy a akce pro veřejnost v Prokopském údolí. Již tradičními se staly festivaly Den Země v dubnu (od r. 1992) a Slavnost padajícího listí v říjnu (od r. 1994), na které se chodí pobavit i poučit tisíce návštěvníků z celé České republiky.

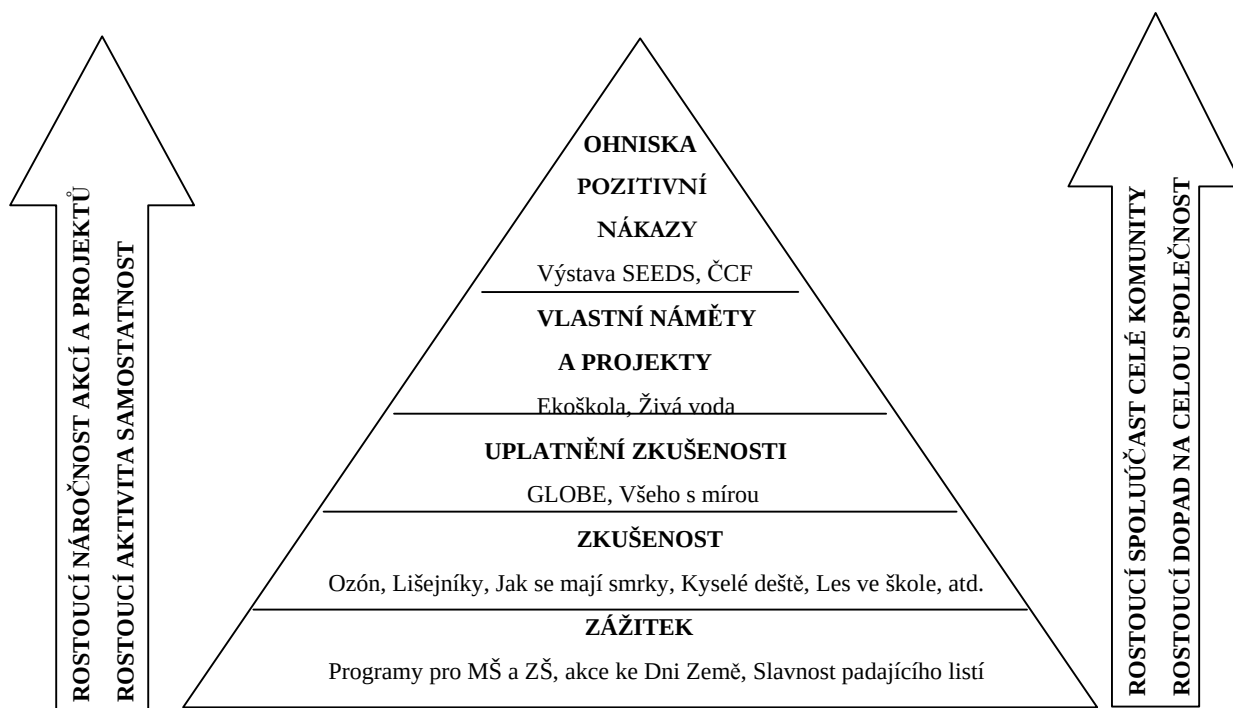
I nadále zůstává jednou z hlavních činností Terezy nabídka a koordinace školních ekologických projektů. Od roku 2002 získaly projekty ve školách další význam. Pomáhají koordinátorům environmentálního vzdělávání, výchovy a osvěty na školách při sestavování rámcových celoročních programů, které vyplývají z Metodického pokynu vydaného Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (MŠMT). Tereza nabízí každoročně okolo 10 celorepublikových projektů a mezinárodní Program GLOBE, ve kterém pracuje 104 zemí světa. Od roku 2001 se součástí nabídky stalo České centrum fundraisingu, které kromě jiného nabízí semináře zaměřené na tuto důležitou oblast činnosti neziskového sektoru.

V roce 2004 Tereza změnila stanovy, název a poslání. Vypustila dovětek „pro ekologickou výchovu“, což reflektuje dlouhodobý vývoj a posun v činnosti Sdružení. Tereza se již nezabývá pouze environmentální výchovou, ale pro mnohé školy se spolupráce s Terezou stala zároveň klíčem ke komunikaci a spolupráci s místní komunitou. [interní materiál]

4.3 Předmět činnosti

Hlavní oblasti činností Terezy jsou:

- vytváření a koordinace školních ekologických projektů, včetně mezinárodního projektu GLOBE,
- pořádání výukových programů pro děti a studenty z mateřských, základních a středních škol,
- pořádání akcí pod širým nebem pro širokou veřejnost,
- pořádání a zajišťování seminářů pro učitele zaměřené na ekologickou výchovu a projektové vyučování, akreditace MŠMT ČR,
- pořádání a zajišťování seminářů, školení a kurzů fundraisingu, manažerských a lektorských dovedností, týmové spolupráce apod. v rámci projektu České centrum fundraisingu (ČCF).



Obr. 2 - Pyramida aktivit Terezy, interní materiál.

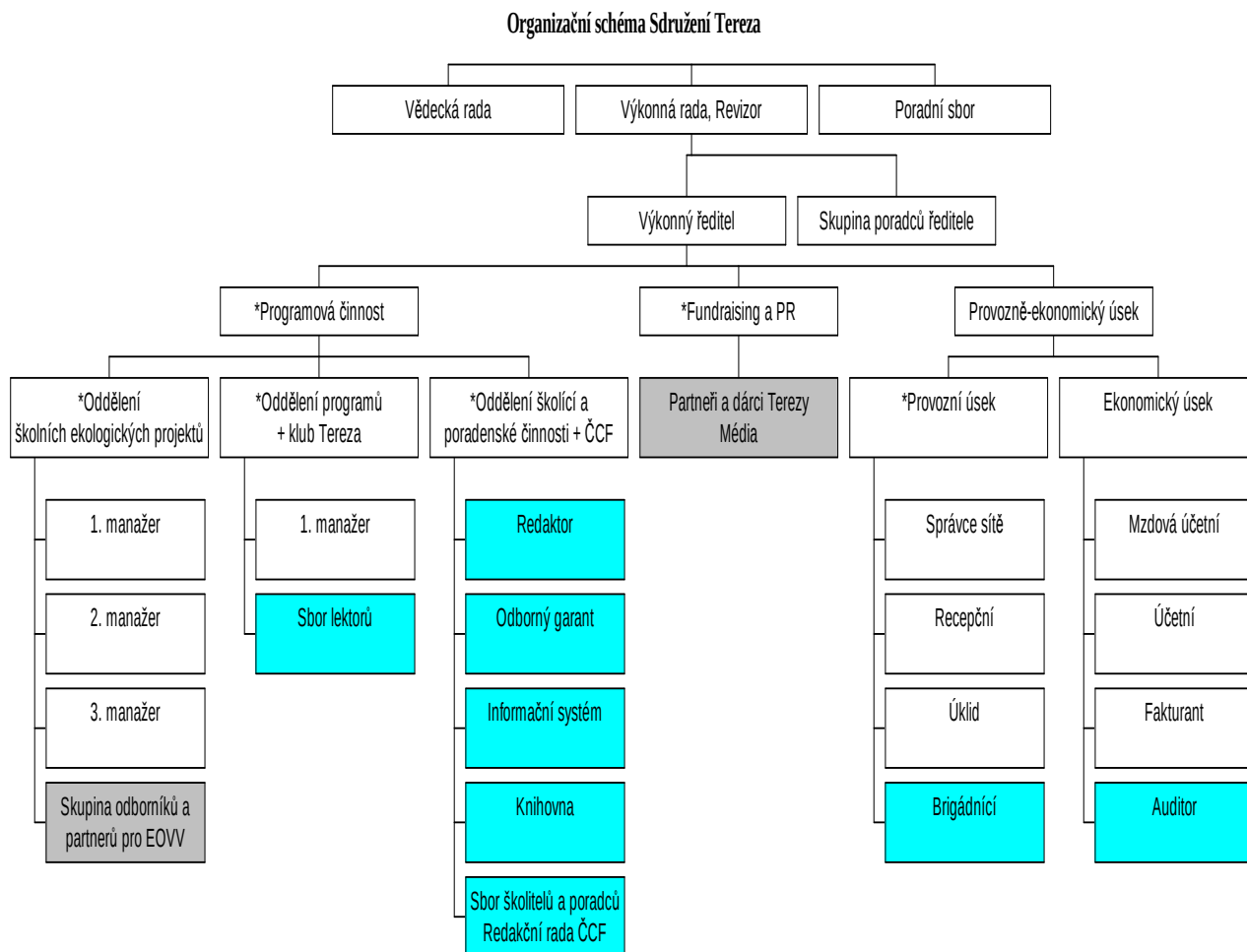
4.4 Organizační struktura

Sdružení Tereza využívá ke koordinaci a řízení aktivit svých pracovníků liniovou strukturu, pro kterou je charakteristickým znakem hierarchie.

Organizační schéma Terezy je sestaveno hierarchicky tak, aby na každého podřízeného spadal jeden nadřízený. Základním znakem občanského sdružení je členská základna. Nejvyšším orgánem Terezy je valná hromada, která volí výkonnou radu čili statutární orgán a ředitele.

Poradní sbor je významným a funkčním pracovním týmem. Jeho členové jsou odborníci a dlouhodobými partnery Terezy, zastupují různé obory lidské činnosti a pomáhají Tereze hledat účinné vazby mezi nevládní organizací a ostatními sektory společnosti. Členové Poradního sboru patří k nejdůležitějším dobrovolným pracovníkům.

Vědecká rada spolupracuje s Terezou nejen v rámci celosvětového programu GLOBE, ale podílí se také svou odbornou garancí na mnohých dalších projektech. Jejím hlavním úkolem je poskytovat zpětnou vazbu k odborným materiálům, které Tereza připravuje.



□ interní pracovníci

■ dobrovolná pomoc a spolupráce

■ externí spolupráce (dobrovolná i placená – dle dohody)

* členové vedení

Obr. 3. Organizační diagram Sdružení Tereza, vlastní zpracování.

4.5 Informační systém

Sdružení Tereza využívá od roku 2000 ke svému hospodaření ekonomický software ACONTO Corporate, který v podstatě splňuje všechny podmínky, které nezisková organizace potřebuje ke své činnosti. Licence je zakoupená od firmy PCS vždy na jeden rok. Tato firma pak každoročně provádí v Tereze servis a údržbu systému.

Účetní systém ACONTO je jednoduchý a přehledný. V jednom okamžiku jej může využívat osm uživatelů. Obsahuje moduly jako je evidence, sklad, podvojný účetnictví, mzdy, evidence majetku a daňová evidence příjmů a výdajů. Je možné provádět třídění podle

středisek, což je výhodné např. pro sledování a vyhodnocování jejich příjmů a výdajů, dále podle zakázek a akcí.

4.6 Postavení Terezy na trhu – SWOT analýza

Jedním ze strategických nástrojů controllingu je velmi známá SWOT analýza, která popisuje silné a slabé stránky organizace, taktéž její hrozby a příležitosti. Díky tomuto nástroji může organizace rychle rozpoznat situaci, ve které se nachází. Výsledky z této analýzy slouží pro zlepšovací návrhy a podněty pro řešení do budoucna.

Silné stránky Sdružení Tereza

- + tradice, značka, logo, důvěryhodnost
- + zázemí (prostory, půda)
- + pracovní a lektorský tým, mezilidské vztahy, lidé okolo Terezy, dobrá vnitřní komunikace
- + flexibilita, rozmanitost
- + odbornost, kvalita, zkušenosti
- + kontakty - se školami, státní správou, ekocentry, a další
- + mezinárodní kontakty
- + schopnost spolupráce
- + zdravé sebevědomí
- + kritické myšlení, schopnost sebereflexe
- + schopnost být dobrým příkladem
- + organizační schopnosti
- + schopnost rozvoje
- + poctivost, obětavost
- + PR v Respektu
- + ilustrátor Honza Smolík

Slabé stránky Terezy

- webová prezentace – Terezanet.cz
- slabý lobbying
- marketing - neschopnost prodat produkty
- pomalé „přitahování“ nových klientů
- zastaralý systém nabídky produktů stávajícím klientům
- slabé zjišťování potřeb klientů
- firemní a individuální fundraising
- PR – chybí „story“ (příběh)
- malý tým lektorů ČCF a DVPP
- nejasnost v rozdělení rolí a kompetencí
- neschopnost opouštět „staré věci“, na které není finanční krytí
- nedostatečné sdílení informací
- nedostatečné plánování
- malá vzájemná zastupitelnost
- nedodržování termínů a pravidel
- cash-flow – není žádná rezerva, vnitřní zadluženost
- databáze – práce s informacemi o jejich klientech
- neujasněnost koncepce Klubu Tereza
- málo aktivní práce s Poradním sborem
- nevyužití čajovny
- nedotahuje věci do finále
- nedostatečná systematická archivace
- zastaralý hardware a software
- „vyhoření“ tahounů

Příležitosti

- ? Evropský sociální fond – JPD (Jednotný programový dokument) a SROP RLZ (společný regionální operační program rozvoje lidských zdrojů)
- ? školská reforma – spolupráce s Portálem
- ? pražská koncepce EVVO (environmentální výchovy a osvěty)
- ? užší spolupráce s jednotlivými městskými částmi v Praze
- ? rostoucí konkurence – nutí Terezu víc se snažit
- ? nové potřeby škol v souvislosti se změnami ve školství
- ? spolupráce se studenty pedagogických směrů na vysokých školách
- ? aktivity pro střední školy
- ? spolupráce s bývalými účastníky aktivit Terezy
- ? rozvoj odborných konzultací a seminářů na zakázku
- ? cestovní kancelář
- ? získat větší počet účastníků aktivit
- ? vytvoření regionálních zástupců Terezy a předání části činnosti na ně
- ? Ecoschools
- ? evropská síť GLOBE a konference GLOBE
- ? spolupráce s firmami (na základě doporučení EU – firemní dobrovolnictví)

Rizika

- ? příliš vysoké ceny
- ? zákoník práce – nedá se v tomto oboru dodržovat
- ? výkaznictví – zahlcení administrativou
- ? DPH – příliš složité a stále se mění

- ? Tereza není v Pavučině¹
- ? ICN (informační středisko neziskových organizací) jako konkurence pro vzdělávací aktivity
- ? pověst „zelených aktivistů“
- ? systém dotování projektů zpětně, až po ukončení
- ? úbytek zdrojů na celostátní úrovni. [interní materiál]

4.7 Finanční zdroje a spolupráce

Získávání finančních zdrojů (fundraising) je jedna z esenciálních činností pro fungování neziskové organizace. Tereza získává své finanční zdroje:

1. od států, státní správy, krajů i obcí
2. od nadací
3. prostřednictvím Generálního sponzora jednoho dne provozu sídla Terezy
4. prostřednictvím Garanty projektů a programů
5. od firemních a individuálních dárců
6. tichou aukcí.

Alternativou přímé finanční pomoci a podpory jsou materiální dary a bezplatné či zvýhodněné služby od individuální a firemních dárců.

¹ Pavučina – síť ekocenter. Tereza byla zakládajícím členem, ale poté vystoupila, když se částečně rozešlo chápání ekologické výchovy a funkce Pavučiny. Pavučina nyní přerozděluje peníze ekocentrům (tedy i Tereze), ale nechtějí zahrnout do ekovýchovy Tereziny projekty.

4.7.1 Stát, státní správa, kraje, obce

Patří k nejdůležitějším zdrojům organizace. Na základě grantových systémů vypisují každoročně výběrová řízení na určité okruhy činností, kterých se Tereza účastní.

4.7.2 Nadace

Nadace mají úlohu prostředníka pro získání peněžních prostředků pro organizaci. Taktéž vypisují každoročně výběrová řízení na určité okruhy činností.

4.7.3 Generální sponzor jednoho dne provozu sídla Terezy

Ten, kdo se rozhodne stát generálním sponzorem jednoho dne, podpoří provoz ojedinělého projektu na Praze 1, kde žádné jiné centrum pro využití volného času dětí zatím neexistuje. Dárce touto formou pomůže dětem (a nejen jim), aby měly možnost i v centru Prahy najít kout, kde si mohou hrát, vzdělávat se a tvořit. Je to investice do budoucnosti, investice do vzdělání dětí a mládeže.

Dárcům, kteří sponzorují dva a více dnů, je nabídnuto jako poděkování možnost bezplatného pronájmu školícího centra v podkroví sídla Terezy.

4.7.4 Garant projektů a programů

Garant projektu oficiálně zaštiťuje a významně se podílí na finančním zajištění konkrétního školního projektu. Podílí-li se dárce nebo sponzor na finančním zajištění konkrétního projektu v menší míře, stává se Partnerem projektu. Další možností spolupráce a vzájemné podpory či propagace závisí na individuálním jednání s dárci a sponzory.

Garantem programu se stává dárce nebo sponzor, který oficiálně zaštiťuje a finančně zajišťuje konkrétní program. Stejně jako Garantům projektů, Tereza nabízí prezentaci ve všech materiálech souvisejících s podporovanou činností, na webových stránkách Sdružení Tereza www.terezanet.cz a www.fundraising.cz a poděkování ve výroční zprávě vydávané každoročně v Týdeníku Respekt.

4.7.5 Firemní a individuální dárci

Některé větší firmy mají vytvořen svůj grantový systém, díky kterému Tereza na základě písemné žádosti s popisem projektu, rozpočtem a dalšími informacemi získává finanční prostředky. Individuálními dárci jsou především členové organizace, dobrovolníci, příbuzní cílových skupin nebo lidé podobných zájmů. Jedná se o dárce finančně podporující činnost Terezy mimo Garantování projektů nebo programů (tzv. účelově nevázané dary).

4.7.6 Tichá aukce

Pro své spolupracovníky, partnery a podporovatele pořádá Tereza pravidelnou předvánoční benefiční akci - Tichou aukci, jejíž výtěžek putuje na zlepšení a rozšíření možností ekologické výchovy pro děti a mládež. Tichá aukce, jeden z vrcholů každého roku, je rovněž výsledkem partnerství a dobré spolupráce Terezy s Renaissance Hotel Prague a řadou individuálních i firemních dárců. V roce 2003 přinesla 208 000 Kč pro ekologickou výchovu dětí a mládeže.

4.7.7 Materiální dary

Tereza pro svoji činnost potřebuje nejrůznější pomůcky, odměny pro děti, občerstvení pro dobrovolníky, ale také papíry, obálky, známky a mnoho dalších "drobností". Věcné dary Tereze pomáhají stejně jako dary finanční, protože šetří peníze. Tyto dary získává jak od firem, tak od individuálních dárců.

4.7.8 Služby

Stejně jako materiální dary, bezplatné nebo zvýhodněné služby Tereze šetří finanční prostředky.

Za velmi významné Tereza považuje prohloubení spolupráce s Ministerstvem životního prostředí ČR a Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy ČR na projektech environmentální výchovy a osvěty. Příkladem může být záštita ministryně školství a

ministra životního prostředí, nad titulem Ekoškola pro školy, které dokázaly nejlépe zapracovat principy ekologické výchovy a trvale udržitelného rozvoje do své činnosti.

Dobré partnerské vztahy se dařilo rozvíjet i se zástupci firem. Spolupráce s podnikem Lesy ČR, s.p. potvrdila, že dlouhodobé partnerství vede k rozvoji a zkvalitňování společného projektu a je přínosem pro obě strany.

4.7.9 Podporovatelé Terezy

Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy ČR, Ministerstvo životního prostředí ČR, Magistrát hl.m. Prahy, OÚ Městská část Praha 1, OÚ Městská část Praha 2, OÚ Městská část Praha 5, Lesy ČR, s.p., EU Phare - Nadace rozvoje občanské společnosti, Nadace Via, Nadační fond Veolia, KPMG Česká republika, Nadace Partnerství, Pražská energetika, Seven, SSEV Pavučina, Provident Financial, Kooperativa pojišťovna, a.s. a řada dalších firem a individuálních dárců.

4.7.10 Klasické dobrovolnictví

Tereza dobrovolníkům poskytuje kvalitní zázemí ve svém sídle v Haštalské ulici. Dobrovolníci dělají pouze takovou práci, která je pro ně přínosem a kterou dělat chtějí. Mohou si vybrat z činností nabízených Terezou a nebo přijít s vlastními nápady. Dobrovolníci mají možnost pracovat samostatně. Zkušenosti získané dobrovolnou prací si mohou rozšířit ve vzdělávacích seminářích Terezy – z oblasti fundraisingu, komunikačních dovedností, řešení konfliktů apod. [interní materiál]

5 HOSPODAŘENÍ SDRUŽENÍ TEREZA

V této kapitole se již soustředuji na hospodaření Terezy, kde ve stručnosti uvádím její účetnictví a členění nákladů. Sdružení Tereza se nezabývá jen hlavní činností, čímž je její poslání, ale vykonává i vedlejší neboli hospodářské aktivity. Neméně podstatnými oblastmi, které popisuji dále, jsou pak plánování, rozpočty, kalkulace a controllingové ukazatele společnosti.

5.1 Účetnictví organizace

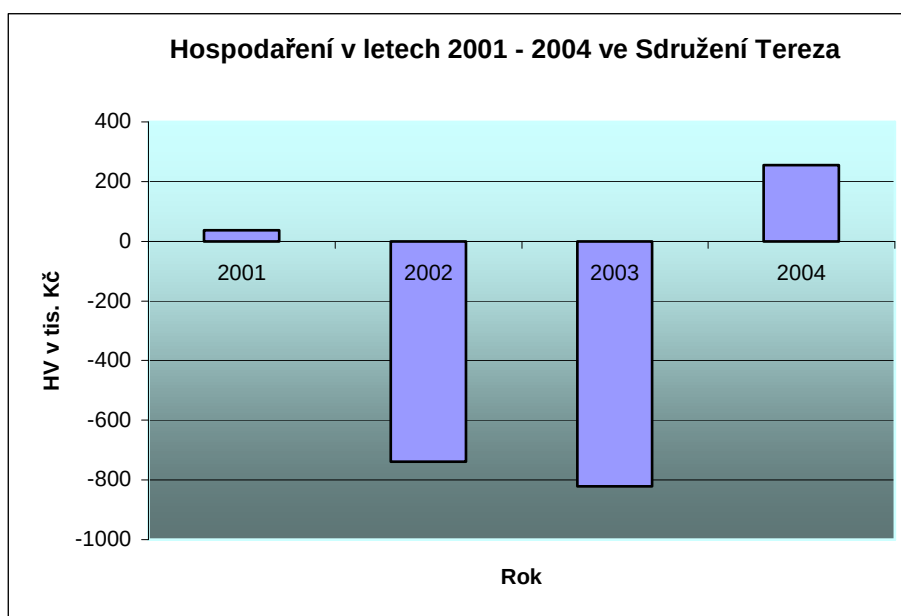
Sdružení Tereza účtuje v soustavě podvojného účetnictví, z důvodu neboť dosáhlo více než 3 miliony Kč příjmů v předešlém roce. Účtovou osnovu vydává ministerstvo financí pro zajištění srovnatelnosti účetních dat. Zvláštností účtové osnovy u neziskových organizací je volná účtová třída 4, 7, 8 a existuje zde účtová třída 9, kam se účtují jmění, fondy, hospodářský výsledek, dlouhodobé úvěry a půjčky, rezervy, závěrkové a podrozvahové účty.

Od roku 2004 se Sdružení Tereza muselo povinně zaregistrovat jako plátc DPH, neboť dosáhlo předepsaného obratu z vedlejší činnosti stanoveného v §6 zákona o DPH. Tereza je plátcem daně z příjmů z reklam a pronájmu prostor, neboť tyto příjmy spadají do hospodářské činnosti. Vzdělávací (hlavní) činnost Terezy je od DPH osvobozena.

Vedle finančního účetnictví, jejichž informace slouží především pro veřejnost, stát, obchodní partnery, potenciální vlastníky a ostatní externí uživatele, si Tereza vede účetnictví manažerské. Manažerské účetnictví slouží interním uživatelům a poskytuje informace o nákladech a výnosech jednotlivých středisek, zabývá se kalkulacemi, rozpočtováním a plánováním. Jedná se o důležité údaje poskytující managementu přehled o hospodaření organizace a je podkladem při rozhodování.

Často používaným ukazatelem neziskových organizací je porovnávání hospodářského výsledku za různá časová období. V grafu (Graf 1) můžeme vidět, jak se vyvíjelo hospodaření Terezy v letech 2001-2004, kdy rok 2001 byl mírně ziskový v částce 37 525 Kč. Avšak další dva roky Tereza prokazovala ztrátu. V roce 2002 hospodářský výsledek klesl na částku -738 593 Kč a v následujícím roce se ztráta ještě prohloubila na -820 565

korun. Kladný hospodářský výsledek Sdružení Tereza vykázalo v roce 2004 v hodnotě 257 000 korun.



Graf 1. Hospodaření v letech 2001–2004 ve Sdružení Tereza, vlastní zpracování.

5.2 Náklady ve Sdružení Tereza

Sdružení Tereza rozlišuje převážně druhové členění nákladů, jejichž vymezení je uvedeno v teoretické části 2.5.1, které slouží k získání potřebných informací o stabilitě organizace.

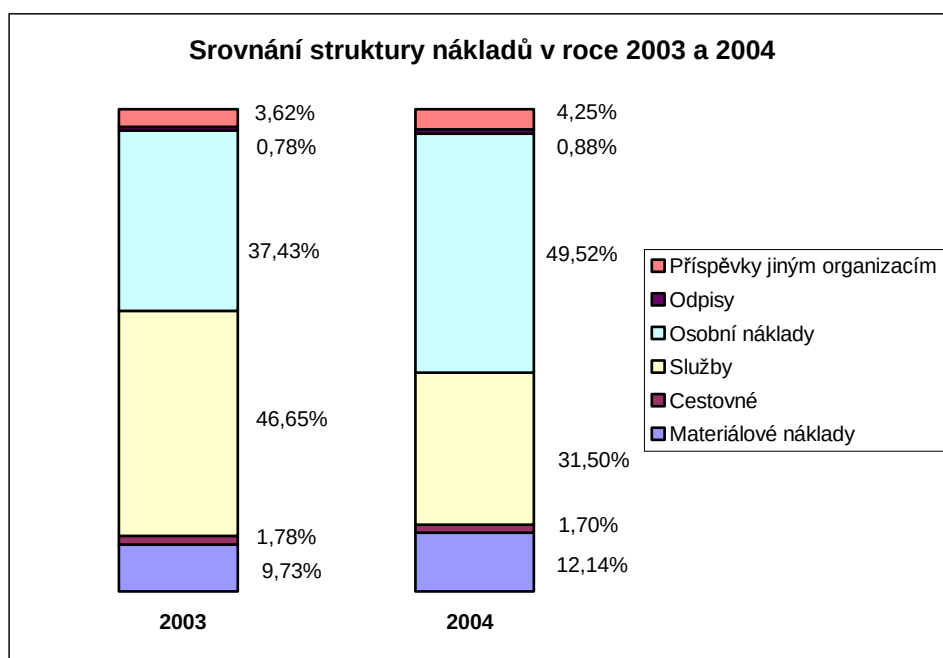
Dalším významným členěním je *kalkulační třídění nákladů*, které rozlišuje náklady jednicové a režijní. Jak už jsem uvedla v teoretické části, jednicové (přímé) náklady jsou spojeny přímo s konkrétním projektem.

Tereza zahrnuje mezi jednicové náklady:

- materiálové náklady (provozní a programový materiál, literatura, potraviny atd.),
- náklady na cestu, stravu, ubytování a pronájmy,
- náklady na odborné externí služby (tisk, kopírování, propagace, inzerce, poradenské a lektorské služby, vstupné a poplatky za semináře a jiné),

- náklady na provozní služby (oprava, údržba prostor a zařízení, poštovné, poplatky za pevné a mobilní telefony a jiné provozní služby),
- osobní náklady (hrubé mzdy zaměstnanců, sociální a zdravotní pojištění, autorské honoráře, náhrady civilních služebníků apod.).

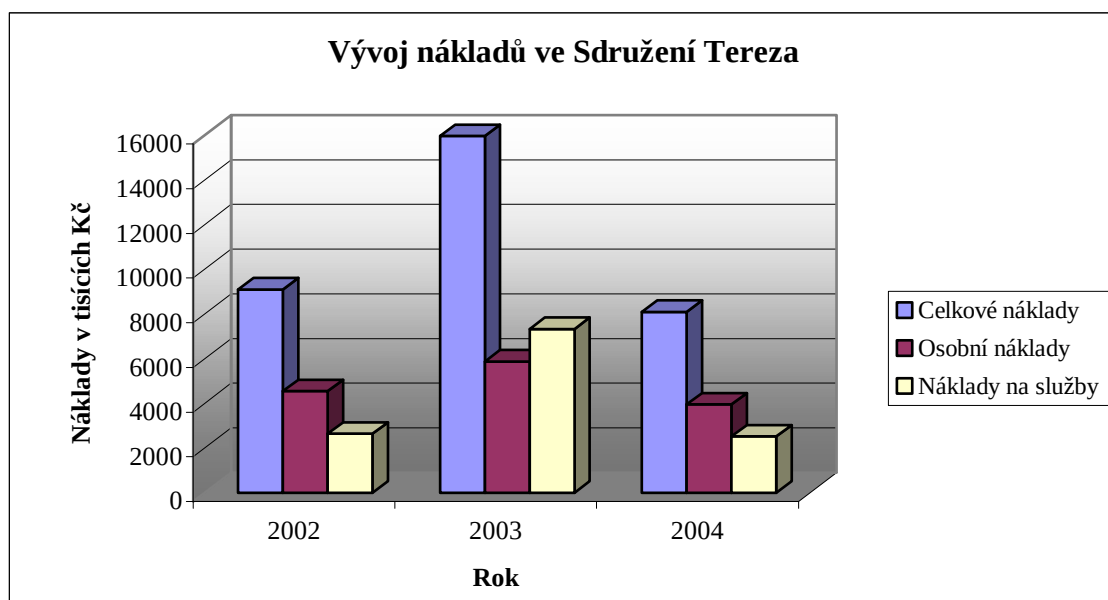
Režijní (nepřímé) náklady jsou společně vynakládány na celkové řízení organizace, administrativu, získávání finančních zdrojů, hospodaření s financemi a majetkem, odpisy dlouhodobého majetku, marketing a další.



Graf 2. Srovnání struktury nákladů v roce 2003 a 2004, vlastní zpracování.

Z grafu (Graf 2) Srovnání struktury nákladů za rok 2003 a 2004 můžeme vyčíst, že v roce 2003 tvořily největší položku nákladů v Tereze služby (46,65%), kam spadá celá řada položek, např. stočné, ubytování, stravování, kurýrní služby, doprava, nájemné, lektorské činnosti, redakční práce, honoráře, inzerce, tisk, poštovné, telefonní poplatky a spousta dalších. Druhou nejnákladnější položkou byly osobní náklady (37,43%), které zahrnují mzdové náklady – hrubé mzdy zaměstnanců a brigádníků, zákonné sociální pojištění, zdravotní pojištění a ostatní sociální náklady. V roce 2004 došlo k procentnímu snížení nákladů na služby, ale k nárůstu téměř všech ostatních nákladových položek. Osobní náklady vzrostly na 49,52 procent, čímž převýšily náklady na služby (31,50%).

Pro názornější srovnání v grafu (Graf 3) lze vidět vývoj nákladů ve Sdružení Tereza v posledních třech letech. Vedle celkových nákladů jsem znázornila také osobní náklady a náklady na služby, neboť tyto představují největší část výdajů organizace. Celkové náklady dosahovaly nejvyšší hodnoty v roce 2003 a to z důvodů přílišné expanze celé organizace v letech 1999-2003, kdy také skončila podpora ze zdrojů The Charles Steward Foundation a zároveň skončil relativně velký grant od EU. Poté se naplno projevil skutečnosti, které do té doby nebyly díky finančnímu zabezpečení organizace jasně zřetelné a došlo ke kritickému nedostatku financí, zejména na osobní náklady. V roce 2004 se podařilo tyto náklady výrazně snížit pod úroveň roku 2002 díky snížení počtu zaměstnanců, zefektivněním provozních činností a zvýšením podílu dobrovolníků na činnosti organizace.



Graf 3. Vývoj nákladů ve Sdružení Tereza v letech 2002-2004, vlastní zpracování.

5.3 Hospodářská střediska

Sdružení Tereza je rozděleno na střediska, což jej umožňuje lépe se orientovat v hospodaření. Všechna střediska samostatně hospodaří, což znamená, že si vedou vlastní plány činností, sestavují rozpočty a vedou evidenci, avšak neúčtují. Hospodářská střediska mají svá číselná označení, od čísla 110 až 700, viz. příloha P I: Číselník středisek za rok 2004.

V Tereze se rozlišují tyto typy hospodářských středisek:

1. Správní činnosti
2. Přímá práce
3. Klub
4. Projekty komunitní a EOVV
5. Prodej a pronájmy
6. Informační centrum
7. Akce na zakázku.

Každý rok se číslování hospodářských středisek obměňuje s tím, jak dochází ke změnám v činnostech organizace.

5.4 Plánování

Klíčovým faktorem úspěchů každé neziskové organizace je plánovací proces. Výsledkem tohoto procesu je plán, který poskytuje významnou podporu pro lepší rozhodování. Základní funkcí plánu je tedy podporovat rozhodovací proces a definovat cíle a cesty pro následující období. Bohužel finanční plány byly v Tereze až do roku 2004 zanedbávány z důvodu nedostatku času a hlavně pro nedostatek pracovníků, kteří by se tímto zodpovědně zabývali. Ve Sdružení Tereza jsou

- a) plány sestavované za jednotlivá střediska a
- b) strategický plán na delší časové období.

5.4.1 Plány sestavované za jednotlivá střediska

Rozlišují se

- krátkodobé plány
- dlouhodobé plány

Každé hospodářské středisko si zpracovává svůj krátkodobý plán na akci, program nebo projekt. Takový plán zahrnuje především cíle, úkoly, náklady, získání finančních i nefinančních zdrojů a cesty čili způsoby, jak daného cíle dosáhne.

Dlouhodobý plán středisko zpracovává na období jednoho roku, který je rozčleněn na jednotlivé měsíce. V každém měsíci jsou podrobně rozepsány činnosti, které má dané středisko na starost. Musí navazovat na strategický plán celé organizace.

5.4.2 Strategický plán

Strategický plán je sestavován na období tří let. Zahrnuje tyto dlouhodobé cíle:

- Tereza je ekonomicky stabilní organizací
- Tereza je respektovaným partnerem
- Tereziny produkty jsou pravidelně využívány na 25% škol ČR
- Tereza je dobrý zaměstnavatel.

Prvním dlouhodobým cílem sdružení Tereza je stát se ekonomicky stabilní organizací, která v roce 2008 nebude mít interní ani externí sluhy, zdroje příjmů pokrývající její aktivity budou diverzifikované, tzn. vlastní příjmy od klientů budou činit 40%, vlastní příjmy ze zakázek asi 15%, fundraising 20% a granty a dotace budou činit jen 25% příjmů.

Toho chce dosáhnout těmito úkoly a cestami:

1. Tereza má minimálně jednu výdělečnou aktivitu (mimo aktivit týkajících se projektů, programů a vzdělávání), která přináší zisk. Cesty:
 - Identifikace záměrů
 - Studie proveditelnosti
 - Výběr nejvhodnějšího záměru
 - Plán realizace
2. Tereza má takové fundraisingové aktivity, aby zajistila dostatek finančních zdrojů (vlastní příjmy ze zakázky 15 %, fundraising 20 %, granty a dotace 25 %) touto cestou. Cesty:
 - Systematické plánování

- Systematické vyhodnocování
 - Systematická struktura koordinace (jasná pozice FR a PR)
 - Systematická spolupráce s poradním sborem
3. Tereza má marketingový plán. Cesty:
- Co jsou naše produkty
 - Pro koho jsou naše produkty
 - Studie proveditelnosti produktů
 - Restrukturalizace produktů
 - Strategie a podpora prodeje
4. Tereza má systematické finanční řízení, které poskytuje potřebné informace ve správnou dobu. Cesty:
- Vytvořit systém controllingu
 - Vytvořit plán obnovy technického vybavení
 - Rozšířit a aktualizovat systém vnitřních předpisů.

Druhým dlouhodobým cílem je stát se respektovaným partnerem. Tento plán popisuje ukazatel úspěchu, dělí cíle na podcíle podle cílových skupin partnerů a popisuje cesty k dosažení záměru.

Další dlouhodobý cíl se zaměřuje na nabídku produktů pro školy, kde hlavním úkolem je dosáhnout toho, aby byly Tereziny produkty pravidelně využívány na 25% škol ČR. Také popisuje úkoly a cesty vedoucí k dosažení stanoveného záměru.

Poslední dlouhodobý cíl se týká jejich pracovníků, kde si Tereza vytyčila být dobrým zaměstnavatelem. Jejimi podcíli je mít motivované zaměstnance a personální politiku. [interní materiál]

5.5 Rozpočty

Základním nástrojem finančního plánování je rozpočet. Zahrnuje rozpis celkových nákladů a výnosů na jednotlivé projekty, programy, festivaly a jiné akce na dané období. Dozvíme se

z něj, kolik finančních prostředků bude potřeba k zajištění dané činnosti, a z jakých zdrojů tyto prostředky získá. Režijní náklady Tereza rozpočítává na základě celkové výše přímých nákladů jednotlivých programů, což znamená, že čím je daný program nákladnější, tím je pracnější a tím více také spotřebuje obslužných činností.

Zjednodušený programový rozpočet s výnosovou částí podle zdrojů na rok 2005, který jsem uvedla do přílohy P II, obsahuje náklady a výnosy pro jednotlivé oblasti Terezy. Neboť se budu v projektové části zabývat problematikou programů, uvádím zde rozpočet dané činnosti, která je zahrnuta i s klubovou aktivitou.

programy + klub	
Spotřeba materiálu	101 500
Spotřeba energie	25 000
Opravy a udržování	1 300
Cestovné	15 500
Provozní služby	5 000
Ostatní služby	337 800
Odpisy DHM	0
Mzdové náklady	494 000
Zákonné soc.pojištění	112 000
Náklady celkem	1 092 100
	8,48%
Tržby	550 000
Přijaté příspěvky	171 000
Provozní dotace	807 000
Výnosy celkem	1 528 000
	11,69%
Zisk/ztráta	435 900

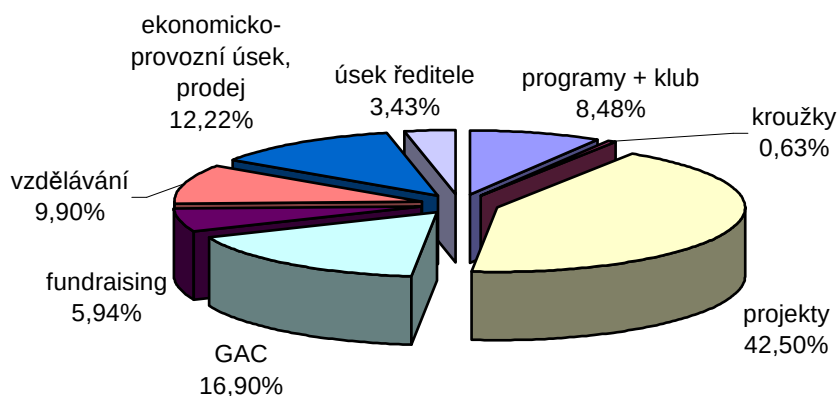
Tab. 1. Rozpočet programů a klubu na rok 2005 ve Sdružení Tereza, interní materiál.

Z tabulky (Tab. 1) plyne, že nejvíce finančních prostředků bude vydáno opět na mzdy a služby. Očekává se provozní dotace ve výši 807 000 Kč, což je však předběžný odhad.

Největší zisk mají organizaci letos přinést projekty v částce 1 189 900 Kč a naopak největší ztrátu lze očekávat v ekonomicko-provozním a prodejním úseku v hodnotě –1 064 000 Kč. Je to zapříčiněno tím, že toto oddělení si na sebe nemůže vydělávat, plní totiž funkci administrační a řídicí, tak jako i úsek ředitele. Tato ztráta musí být pokryta výnosy z

ostatních středisek. V roce 2005 se předpokládá dosažení celkového zisku ve výši 185 000 korun.

Plánovanou strukturu nákladů s jednotlivými činnostmi na rok 2005 jsem uvedla v grafu (Graf 4), ze kterého je patrné, že nejvíce nákladovou činností budou projekty (42,50%). Ovšem ty by měly být plně pokryty dostatečnými výnosy, které budou pravděpodobně činit 51,01 procent. Naopak nejméně nákladné se jeví kroužky, jejíž hodnota bude dosahovat pouze 0,63 procent s výnosy 0,74 procent daného roku.



Graf 4. Plánovaná struktura nákladů s jednotlivými činnostmi pro rok 2005, vlastní zpracování.

Zde bych se ráda ještě zmínila o plánování peněžních toků (cash-flow) v Tereze, které patří k další důležité složce finančního plánování. Cash-flow nám totiž zobrazuje skutečné příjmy a skutečné výdaje organizace za určité období. To si Tereza sestavuje pravidelně v měsíčních intervalech. V případě finančních potíží zkracuje tuto dobu na týdenní intervaly. Při výpočtu cash-flow uplatňuje Tereza přímou metodu, která je vhodná právě pro kratší období.

5.6 Kalkulace

Každý rozpočet nákladů zahrnuje náklady na příslušné období za hospodářská střediska a pak také v součtu za organizaci jako celek. Orientace rozpočtu je tedy vždy na budoucí období. Při kalkulaci se zjišťují (skutečnost) nebo sestavují (předpoklad) náklady a další složky ceny na jednotku výkonu. Obecný kalkulační vzorec, jak pro vedlejší tak i hlavní činnost organizace, jsem již uvedla v teoretické části. Způsob, jakým zvolíme číselnou hodnotu jednotlivých kalkulačních položek, se nazývá technika kalkulace nebo také kalkulační metoda.

Kalkulační vzorec, který používá Sdružení Tereza se liší od kalkulačního vzorce ziskových podniků především tím, že zahrnuje jednotlivé příjmy, ze kterých budou hrazeny náklady na akci. Připomíná tak spíše rozpočet organizace.

5.7 Controllingové ukazatele

Controllingové ukazatele umožňují získat přehled o pozici organizace i z jiné stránky. Existuje řada ukazatelů, ale záleží na tom, které číselné údaje máme k dispozici. Je vhodné je porovnávat v jednotlivých letech a také mezi organizacemi podobného typu.

Jako jeden z ukazatelů jsem vybrala indikátor intenzity využití aktiv, který nám říká, jak účinně organizace využívá svá fixní aktiva při tvorbě tržeb. Tzn. jak se 1 koruna zařízení a majetku organizace podílí na výnosech. Odpovídá nám na otázku, zda stálá aktiva vydělávají tolik, abychom je mohli dále držet. [13]

$$\frac{\text{Tržby}}{\text{Stálá aktiva}} \quad (3)$$

ROK	2001	2002	2003
Intenzita využití aktiv v Kč	7,2	5,8	9,4

Tab. 2. Intenzita využití aktiv v letech 2001-2003, vlastní zpracování.

Z tabulky (Tab. 2) můžeme vyčíst, že v roce 2001 byla intenzita využití aktiv 7,20 Kč na 1 korunu majetku. V roce 2002 tato hodnota klesla na pouhých 5,80 Kč. V dalším roce stálá aktiva vydělala již 9,40 Kč na 1 korunu, což bylo způsobeno vysokým nárůstem tržeb.

Dalším indikátorem je zisk na zaměstnance, který nám může ukázat, kolik čistého zisku vytvoří v průměru jeden pracovník organizace za rok. [13]

$$\frac{\text{Zisk}}{\text{Počet pracovníků}} \quad (4)$$

ROK	2001	2002	2003	2004
Zisk na pracovníka v Kč	2 680,3	-52 756,7	-58 611,8	18 214,3

Tab. 3. Zisk na pracovníka v letech 2001-2004, vlastní zpracování.

V roce 2001 se výše zisku na pracovníka pohybovala v částce 2 680,30 korun. Vzhledem k tomu, že Sdružení Tereza v letech 2002 a 2003 dosahovalo ztráty, jsou hodnoty zisku na zaměstnance taktéž minusové. Slušný zisk byl dosažen až v roce 2004, který činil asi 18 214,30 Kč na jednoho pracovníka.

Podobným ukazatelem je tržba na zaměstnance, který sleduje velikost tržeb vytvořených jedním pracovníkem organizace. Taktéž je vhodné výsledky srovnávat v jednotlivých letech a s organizacemi podobného typu. [13]

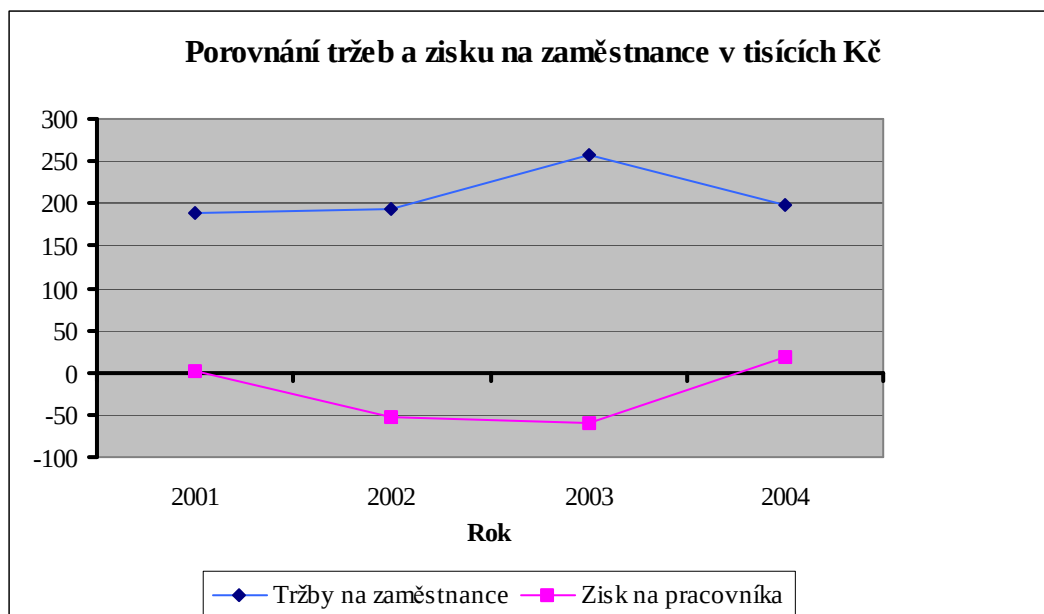
$$\frac{\text{Tržby}}{\text{Počet pracovníků}} \quad (5)$$

	2001	2002	2003	2004
Tržby na zaměstnance v Kč	188 006,1	193 249,3	257 490,2	199 285,7

Tab. 4. Tržby na zaměstnance v letech 2001-2004, vlastní zpracování.

Z tabulky (Tab. 4) je patrné, jak se tato čísla liší jen díky tomu, že se počítají z tržeb, které byly po všechny roky kladné. Nejlepšího výsledku tento ukazatel dosahuje roku 2003, kdy

tržby činily 257 490,20 Kč na jednoho pracovníka. Naopak nejnižší tržby na zaměstnance byly vytvořeny v roce 2001 a to v hodnotě 188 006,10 korun. Pro čitelnější zobrazení tržeb a zisku na zaměstnance jsem využila graf.



Graf 5. Tržby a zisk na zaměstnance ve Sdružení Tereza, vlastní zpracování.

Zajímavým indikátorem je průměrná doba splatnosti pohledávek. Tento často používaný ukazatel nám říká, za kolik dní splácejí naši odběratelé a jiní dlužníci faktury. [13]

$$\frac{\text{Pohledávky} \times 360}{\text{Tržby}} \quad (6)$$

	2001	2002	2003	2004
Průměrná doba splatnosti pohledávek ve dnech	38	359		23

Tab. 5. Průměrná doba splatnosti pohledávek v letech 2001-2004, vlastní zpracování.

Nejdelší doby splatnosti pohledávek bylo dosaženo v roce 2002, kdy dlužníci organizace své závazky platili průměrně až po 359. dnech, což znamená, že Tereze byly její faktury

zaplacený až za téměř celý rok. Chybí hodnota pro rok 2003 a to z důvodu nedostatečných zdrojů. V roce 2004 již Tereza dosahuje optimální doby splatnosti v průměru 23 dnů.

6 SYNTÉZA POZNATKŮ

Se záměrem definovat ideu a hypotézu k podpoře projektového řešení je třeba shrnout teoretická a analytická východiska z předešlých částí mé práce.

Již v teoretické části (kapitola 2) se zabývám finančním řízením neziskových organizací, jejími jednotlivými funkcemi a etapami. Mohli jsme si všimnout, že používají stejné, nebo alespoň modifikované nástroje řízení, tak jako organizace ziskové. Úkolem finančního řízení je sledovat, zda jsou finančních prostředky využívány v neziskové organizaci efektivně a účelně. Bez nich by jinak společnost nemohla existovat a fungovat. Není to jednoduché, protože to z velké míry závisí na zkušenostech vedoucích kvalifikovaných pracovníků a schopnostech podřízených. Je třeba plánovat, kontrolovat, řídit a hodnotit jak nákladovou, tak výnosovou stránku organizace.

Průběžným sledováním nákladů je možné jejich objem optimalizovat. To Tereza vykonává prostřednictvím středisek, díky kterým má přehled o tom kolik a čeho se spotřebuje a kdo to spotřebuje. Z grafu (Graf 2), který zaznamenává strukturu nákladů v letech 2003 a 2004 je patrné, že personální náklady a služby tvoří největší část nákladů Sdružení Tereza. Z toho plyne, že je potřeba soustředit se na tyto náklady a pokusit se je správně regulovat.

Za důležité pokládám kalkulační členění nákladů, které je základem pro přidělení nákladů na jednotlivé programy, projekty, semináře a různé akce. Otázkou je, zda Tereza používá vhodný kalkulační vzorec, a jestli členění nákladů na kalkulační jednici a její cena odpovídá skutečnosti. Danou problematikou se budu zabývat v projektové části.

S pomocí plánování je možné předejít řadě nepříjemných okolností, např. finanční ztrátě, snížení konkurenceschopnosti a výkonnosti, zvyšování nákladů organizace, apod. To vše by mohlo organizaci negativně ovlivnit ve svém vývoji. Plánování však Sdružení Tereza do roku 2004 docela zanedbávalo, přestože o důležitosti procesu plánování moc dobře ví. Jako hlavní důvod jsem již uvedla nedostatek pracovníků, kteří by se tímto problémem zabývali.

Jako každá organizace, ať zisková či nezisková, vyžaduje řízení. Eschenbach [2] vidí controlling jako systém pro nositele rozhodování organizace, který doplňuje řízení. Východiskem je především nákladové účetnictví odpovídající požadavkům controllingu. V mnoha případech se musí v neziskových organizacích vzít přímo v úvahu složky výnosu. Podmínkám neziskových organizací se odpovídajícím způsobem musí modifikovat také další nástroje, např. rozpočet výkonů, finanční plán apod. Podle Eschenbacha [2] se nástroje

početnictví v neziskové organizaci musí doplnit o kvalitativní nástroje jako je kalkulace indikátorů a výkaznictví společnosti.

Výnosová složka organizace je velice důležitý, existenční prvek. V analytické části jsem uvedla všechny hlavní zdroje Terezy a dále se již touto problematikou nezabývám, protože by se jednalo spíše o fundraisingovou a marketingovou oblast.

Ze SWOT analýzy vyplývá řada pozitivních stránek Terezy, na kterých je možné stavět a dále je rozvíjet. Ujasnění si slabých míst je začátkem k tomu, aby se pracovalo na jejich eliminaci či nápravě. Z hlediska programů má Tereza na trhu konkurenci, kterou však ve SWOT analýze uvádí mezi příležitostmi, neboť ji považuje za stimulátora k lepším výkonům. Díky vyšším cenám oproti konkurenci však přichází o zákazníky, což je třeba rychle řešit.

III. PROJEKTOVÁ ČÁST

7 CHARAKTERISTIKA STŘEDISKA 2 – PŘÍMÁ PRÁCE

V této části stručně charakterizují vybrané středisko vstupující do projektu, které je třeba nejdříve představit a uvést jednotlivé činnosti, kterými se zabývá. Podstatné je uvést konkurenci Terezy, která ji nutí k lepším výkonům.

7.1 Členění střediska 2

Středisko 2 se nazývá Přímá práce a skládá se z těchto činností:

- výukové programy (pro střední, základní i mateřské školy a pro dětské oddíly)
- kroužky (stará řemesla a jiné výtvarné techniky pro děti i dospělé a výtvarné večery pro dospělé)
- přímé akce pro veřejnost (festivaly)
- vzdělávací akce pro veřejnost.

7.1.1 Výukové programy pro školy

Jedná se o vnitřní a venkovní půldenní programy vhodné jako doplněk k běžné školní výuce. Interaktivní formou se děti seznamují s nejrůznějšími tématy z oblasti poznávání a ochrany životního prostředí, ekosystémů, problematiky spotřeby a úspor (energie, odpady...) historie, stará řemesla atd. Délka programu je 180 minut nebo dle dohody. Cena u programů pro mateřské školy činí 40 Kč (pro členy 35 Kč). Cena u programů pro základní a střední školy činí 60-75 korun (pro členy 50-60 Kč). Programy jsou nabízeny pro skupiny 10-25 dětí (jiný počet je třeba konzultovat). V roce 2003 Sdružení Tereza uskutečnilo celkem 354 programů pro 6 399 dětí.

7.1.2 Jednorázové výukové programy

Výukové programy jsou dvou až tří hodinové výukové bloky pro střední, základní i mateřské školy. Programy navazují na školní osnovy výuky, rozšiřují je a doplňují, propojují jednotlivé předměty. V rámci výuky, výchovy a vzdělávání je nechán prostor pro samostatnou práci i spolupráci, komunikaci, uvědomování si vztahů v kolektivu, hry a prožitky, tvořivou činnost. Pracuje se s principy globální výchovy a trvale udržitelného rozvoje. Náplň konkrétního pořadu a jeho vedení jsou vždy přizpůsobeny věku, možnostem a schopnostem konkrétní skupiny dětí. [interní materiál]

7.2 Konkurence

Považuji za podstatné, zmínit se o hlavní konkurenci Terezy z hlediska programů v Praze. Jsou to dvě organizace a to:

- Ekocentrum Podhoubí a
- středisko ekologické výchovy hlavního města Prahy Toulcův dvůr.

Ekocentrum Podhoubí pořádá programy, které jsou určeny především pro základní školy, ceny se pohybují od 35-50 Kč za žáka, délka 2-3 hod.

Toulcův dvůr organizuje programy, které jsou určeny jak pro mateřské školy, tak základní a střední školy. Ceny se pohybují od 35-40 korun za žáka, délka 2-3 hod. Dále nabízí podobné služby jako Tereza, co se týče seminářů pro pedagogy, studenty učitelství, zájmové kroužky, klub a akce pro veřejnost.

8 PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ

Nejprve je třeba rozdělit projekt na jednotlivé fáze, podle kterých budu dále postupovat:

- definování cílů, ideje a hypotézy projektu
- stanovení omezení a organizace projektu
- sestavení časového plánu
- zpracování kalkulačního vzorce na program, bod zvratu
- návrh na zavedení koncepce controllingu nákladů
- úprava controllingové struktury
- zhodnocení projektového řešení.

V projektové části jsem si uložila tedy dva hlavní úkoly, které je třeba splnit, aby byl projekt úspěšný.

1. zpracování nového kalkulačního vzorce na program
2. návrh na implementaci koncepce controllingu nákladů.

8.1 Idea, hypotéza a východisko projektového řešení

Sdružení Tereza nabízelo především tyto aktuální projektové příležitosti:

- zpracování marketingového plánu
- průzkum potřeb klientů a
- projekt efektivního hospodaření organizace.

Můj výběr byl jasný vzhledem k tomu, že první dva projekty se týkají oblasti marketingu. Projekt na řešení efektivního využívání finančních zdrojů plyne z problémů jako jsou nedostatečné plánování, vnitřní zadluženost, žádná rezerva cash-flow, neschopnost opouštět „staré věci“, na které není finanční krytí apod.

Ideou projektového řešení je, aby Sdružení Tereza využívalo své získané finanční prostředky efektivně a to tak, že se soustředím na kalkulaci nákladů daného střediska a

možnost zavedení controllingu v Tereze, díky čemuž se pokusím zvýšit hospodárnost jejích nákladů.

Hypotézou je tvrzení takové kalkulace nákladů, pomocí níž bude možné získat spolehlivé podklady potřebné pro rozhodování, poskytne vedení Terezy informace s dobrou vypovídací hodnotou pro analýzu nákladů, výnosů a zisku.

Východiskem projektového řešení je tedy na základě zjištěných skutečností uvedených výše a po poradě s konzultantkou Sdružení Tereza navrhnout takovou kalkulaci, která věrně zobrazuje skutečnost o spotřebovaných nákladech programovou činností. Dalším cílem je navrhnout implementaci koncepce controllingu ve Sdružení Tereza, což je jedním z jejich strategických cílů. Tím se podpoří systematické finanční řízení, které poskytuje potřebné informace ve správnou dobu a dále se zvýší hospodárnost nákladů, která má vliv na organizaci jako celek.

8.1.1 Metoda SPIN

Pro odůvodnění projektu jsem použila známou metodu SPIN, která popisuje projekt z hlediska výchozí situace, vzniklého problému, implementace řešení a nutnosti dané řešení zrealizovat.

S - *situace*

Sdružení Tereza si je vědoma současného nevyhovujícího kalkulačního vzorce na programy ve středisku 2 a absence pravidelného plánování, kontrolování a vyhodnocování všech důležitých složek nákladů a výnosů jednotlivých středisek organizace.

P - *problém*

Používaná metoda kalkulace nákladů na program ve středisku 2 není vyhovující a má negativní dopad na zájemce, kteří přechází ke konkurenci z důvodu nižší ceny. Absencí fungujícího systému controllingu mohou nastat finanční potíže, ztráta konkurenceschopnosti a snížení efektivnosti využívání finančních zdrojů organizace.

I - *implementace*

Pokud nebude Sdružení Tereza tento problém řešit, brzy ztratí své klienty, ohrozí tak svoji konkurenceschopnost a nebude moci realizovat své strategické plány.

N - nutnost

Využití nové kalkulace lze považovat za nutné, neboť zájemci o programy jsou pro organizaci z hlediska poslání velmi důležití. Controlling hraje významnou roli především v oblasti financí, protože bez peněžních prostředků nemůže žádná organizace fungovat.

8.2 Omezení a organizace projektu

Omezení, která se mohou vyskytovat při realizaci projektu jsou např.:

- nedostatečná informovanost pracovníků, kterých se týká daný problém
- nevyhovující motivace pracovníků, aby zrealizovali navrhnutá řešení projektu
- nedostatek finančních prostředků k vytvoření místa controllera.

Plán nákladů je v případě tohoto projektu jednoduchý, neboť navržení nového kalkulačního vzorce a koncepci controllingu zpracovávám v rámci diplomové práce. Mými náklady je tedy strávený čas nad touto prací, který je uveden v harmonogramu (Tab. 6). Projektový tým je ohodnocen fixním platem. V případě vytvoření nového místa controllera by vznikly náklady spojené s jeho pravidelným příjmem.

Řídícím týmu je vedoucí mé diplomové práce Ing. Vlastimil Zeman, který kontroluje plnění projektu, vznáší případnou kritiku a uděluje rady. Vedoucím projektu jsem já, neboť jsem zodpovědná za to, že je projekt plněn ve stanoveném čase a při daných nákladech. Projektovým týmem je má hlavní konzultantka Barbora Hrdličková, která ve Sdružení Tereza plní funkci ekonomické ředitelky, výkonný ředitel Petr Babouček a vedoucí programového oddělení Pavla Ernekerová. Tento tým poskytuje všechny důležité informace související s projektem a je zodpovědný za realizaci navrhnutých projektových řešení.

8.3 Časový plán

Dříve než se dostanu k realizaci projektu, v rámci dosáhnutí většího efektu je vhodné sestavit si seznam činností a časově je ohodnotit. Tento časový plán neboli harmonogram slouží především jako návod a také jako kontrola, zda byly jednotlivé činnosti provedeny. Některé z činností již byly vypracovány, jiné teprve čekají na jejich zrealizování. Tab. 6

zahrnuje aktivity, které byly či teprve budou třeba provést ke zpracování projektového řešení.

Označ. činností	Popis činnosti	Předchozí činnost	Doba trvání [dny]
A	Komunikace s Terezou ke zpracování dané problematiky	-	2
B	Průběžná konzultace s vedoucím projektu	A	2
C	Studium odborné literatury	B	50
D	Zpracování teoretické části práce	C	32
E	Sběr informací a zdrojů	D	24
F	Zpracování analytické části práce	E	35
G	Shrnutí a diagnóza	F	3
H	Zpracování projektové části práce	G	47
I	Zhodnocení efektivnosti daného řešení	H	4
J	Průběžná konzultace s projektovým týmem	A, E, F, G, H, I	17

Tab. 6. Harmonogram zpracování projektového řešení, vlastní zpracování.

Tab. 7 obsahuje činnosti nutné k realizaci projektu, který se uskuteční po zpracování této práce, na základě odsouhlasení a přijetí vedením organizace.

Označ. činností	Popis činnosti	Předchozí činnost	Doba trvání [týdny]
A	Zjištění nedostatků, současného stavu, analýza	-	2
B	Plán		1
B.1	Definování cílů	A	1
B.2	Omezení, rizika a plán nákladů	B.1	1
B.3	Organizace projektu	B.1	1
B.4	Časový plán	B.1, 2, 3	1
C	Návrh na zpracování nové kalkulace nákladů	A, B	4
D	Návrh na zavedení systému controllingu	A, B	4
E	Zhodnocení návrhů	C, D	1
F	Schválení vedením organizace	E	1
G	Realizace projektu		10 a více
G.1	Seznámení zainteresovaných pracovníků s projektem	F	1
G.2	Rozdělení rolí a úloh	G.1	1
G.3	Zavedení nové kalkulace	G.2	1
G.4	Výběr pracovníka na funkci controllera	G.2	4
G.5	Zaškolení nového controllera	G.4	5
G.6	Postupné zavádění controllingu do organizace	G.5	10 a více
H	Hodnocení projektu		6
H.1	Porovnání výsledků nové a staré kalkulace	G	1
H.2	Vyhodnocení odchylek	G, H.1	2
H.3	Závěrečná zpráva	G, H.1, 2	1
H.4	Odstraňování zjištěných nedostatků	H.1, 2, 3	2

Tab. 7. Harmonogram projektu, vlastní zpracování.

8.4 Kalkulační vzorec ve středisku 2

Původní kalkulační vzorec Terezy je zpracován tzv. absorpční metodou neboli metodou úplných nákladů, při které jsou na kalkulační jednici rozpočítávány všechny přímé i nepřímé náklady. V tomto případě se celá režie rozpočítá neboli absorbuje všemi službami. Podle Macíka [12] dlouhodobý vývoj v oblasti kalkulačních metod ukazuje na nespolehlivost předběžných kalkulací získaných metodami úplných nákladů, a proto se pozornost stále více obrací k těm metodám, které se zaměřují na náklady vznikající v přímé souvislosti s produkcí jednotlivých výrobků (služeb), tedy na tzv. vyvolané náklady. Kalkulované sazby úplných vlastních nákladů neumožňují variantnost, která je nutná pro pružné rozhodování a plánování, neboť ty předpokládají znalost poskytovaného množství jednotlivých druhů služeb. Bez této znalosti nelze stanovit podíl fixních nákladů na službu a jejich rozvržení je nutno odhadovat. [12]

Proto je třeba použít takovou metodu kalkulace, která bude použitelná i pro řešení strategických systémových úloh, jako je např.:

- určování minimální hranice prodejní ceny služeb
- určování podílu jednotlivých služeb na tvorbě hospodářského výsledku organizace
- určování pořadí výhodnosti služeb a jejich optimální sortiment
- rozhodování o rozšíření dané služby či naopak o zastavení jejího poskytování a další.

V tomto případě se jedná o metodu variabilních nákladů, která spadá mezi neabsorpční kalkulační metody. Těm se také říká kalkulace neúplných nákladů, protože vychází jen z určité skupiny nákladů a neberou v úvahu všechny nákladové položky. Metoda variabilních nákladů je založena na znalostech průměrných variabilních nákladů určité skupiny služeb a jejich ceny. Řeší se zde, v jaké míře může služba určité skupiny služeb uhradit tu část fixních nákladů a zisku, kterou na ni nelze přímo přičíst. Jedná se tedy o ty fixní náklady, které jsou všem skupinám služeb společné a jejichž úhrada je rovněž společná. Zde je třeba vysvětlit pojem příspěvek na úhradu, neboli krycí příspěvek. Ten představuje rozdíl mezi prodejní cenou služby a variabilními náklady této služby. V podstatě se jedná o částku, kterou daná služba přispívá k úhradě (krytí) fixních nákladů a k tvorbě zisku organizace. Příspěvek na úhradu je stálejší veličinou než zisk, protože zůstává relativně stejný bez ohledu na poskytované množství služeb. [12]

K výpočtu kalkulace na program použijí dvoustupňovou metodu variabilních nákladů, která rozlišuje dva příspěvky na úhradu. Po odečtení variabilních nákladů od ceny obdrží příspěvek na úhradu I. Poté se odečtou speciální fixní náklady, čímž vznikne příspěvek na úhradu II pro jednotlivé skupiny služeb. Od celkového příspěvku na úhradu nakonec odečtu všeobecné fixní náklady střediska, čímž dosáhnu hodnoty zisku, který však není v organizaci prioritní. Přitom vycházím z předpokladu, že variabilní náklady se chovají proporcionálně.

8.4.1 Schéma kalkulačního vzorce na program

VÝNOSY NA PROGRAM

- Variabilní náklady

= PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU I

- Speciální fixní náklady

= PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU II

- Všeobecné fixní náklady

= ZISK

(7)

8.4.2 Variabilní náklady

Jedná se o náklady, které jsou opakovaně vynakládány s každou jednotkou výkonu. V případě že služba není realizována, pak náklad nevzniká. Patří sem tedy takové náklady, které závisí přímo úměrně na počtu poskytnutých programů. Jsou to:

- přímé mzdy lektorů za program
- papíry, letáky, kartóny a další materiál sloužící přímé spotřebě
- voskové pláty, svíčky, PH papírky
- vlna, keramická hlína, len, vosk, knot, drát na drátování
- chuťovky, koření, cukr, bonbóny,

- zrní, kvásek a další.

8.4.3 Fixní náklady

Podle Macíka [12] praxe ukazuje, že část fixních nákladů se vztahuje k určitým objektům. Proto je možné fixní náklady rozdělit do dvou skupin, čímž se zajistí dostatek informací pro přesnější rozhodování. Fixní náklady se tedy rozdělují na speciální a všeobecné.

Speciální fixní náklady lze přímo přiřadit určitým službám. Mají přímý vztah ke službám a jejich výši lze určit za stanovené časové období, v daném případě na jeden rok. Můžu také říci, že speciální fixní náklady zajišťují celoroční poskytování dané služby, a to bez ohledu na to, kolik programů bylo zrealizováno.

Mezi speciální fixní náklady jsem zahrnula:

- drobné kancelářské potřeby, které se nespotřebují v rámci jednoho programu
- tonery do tiskárny a kopírky
- šanony, pořadače, pytlíky, příjmové doklady, laminovací fólie
- odpis počítačové techniky
- knihy, obrázky, kazety, CD, fotky, pracovní listy
- filmy a vyvolání filmů
- šátky a tašky, lékárničky
- pastelky, motýlci, lístky
- rámečky na papírování, lavory, houbičky, mixér, kádinky, brka, hřebínky, látky, metr, dláta, špachtličky na keramiku atd.
- síťky na vodní živočichy, pinzeta, lopatky, stuhy apod.
- cestovné a stravování lektorů na školení
- poradenské a lektorské služby
- tisknutí a kopírování nabídek
- propagace, inzerce
- poplatky za vstup na veletrh výukových programů

- opravy programových přístrojů, tiskárny, kopírky a údržba
- poplatky za telefony
- poštovné
- školení lektorů a pracovníků
- internet
- spotřeba elektrické energie, vody, tepla
- supervize
- hrubé mzdy zaměstnanců + sociální a zdravotní pojištění (koordinátoři programů).

Všeobecné fixní náklady nemají přímou souvislost s jednotlivými službami. Zde se jedná především o náklady správní, náklady vynaložené na vedení účetnictví, kalkulací a administrativy, nájemné, náklady na fundraisingovou činnost apod. Všeobecné fixní náklady se ke službám nepřirazují a pracuje se s nimi jako se souhrnnou veličinou.

8.4.4 Kalkulační vzorec na program podle metody variabilních nákladů

Kalkulační jednicí je jeden program, který trvá 180 minut. Počet předpokládaných programů na rok 2005 je 270, přičemž průměrná cena jednoho programu činí 60 Kč. Účastní se jej průměrně 25 žáků, které vedou 2 lektori. Za jednoho lektora se zaplatí 210 Kč za program. Dotace a příspěvky činí 587 000 korun ročně.

	Kč
CENA programu (cena * počet žáků + dotace a příspěvky na program)	3 674,10
VARIABILNÍ NÁKLADY za rok	
Mzdy lektorů	113 400
Materiál	36 400
Variabilní náklady na jednici	554,80
PŘÍPĚVEK NA ÚHRADU I	3 119,30
SPECIÁLNÍ FIXNÍ NÁKLADY na roční provoz	
Mzdy koordinátorů	354 966
Provozní materiál	34 700
Cestovné	3 000
Stravování	3 500
Tisk a kopírování	10 000
Inzerce	8 000
Poradenské a lektorské služby	40 000
Vstupné na veletrh	1 000
Opravy a údržba	1 300
Poštovné	5 500
Poplatky za telefony	4 250
Internet	12 000
Spotřeba energií	9 000
Supervize	11 700
Odpis zařízení	17 500
Speciální fixní náklady na jednici	1 912,70
PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU II	1 206,60
Všeobecné fixní náklady na jednici	865,20
ZISK	341,40

8.5 Zhodnocení kalkulace variabilních nákladů

Z této kalkulace nákladů, která vychází z plánů na rok 2005, plyne, že variabilní náklady tvoří jen malou část nákladů a programy jsou schopny uhradit je bez problémů. Největší položku však představují speciální fixní náklady, které zajišťují celoroční provoz programů. Tyto náklady vznikají bez ohledu na to, kolik programů bude za rok uskutečněno a komplikovaně by se rozpočítávaly na program.

Pro srovnání mezi původní a navrhnutou kalkulací je uvedena tabulka (Tab. 8). S pomocí metody variabilních nákladů jsou celkové náklady o 3 204 korun za rok nižší.

Původní kalkulace	rok 2005
Přímé náklady	669 416,00
Režijní náklady	233 616,40
<i>Celkové náklady</i>	<i>903 032,40</i>
Kalkulace variabilních nákladů	rok 2005
Variabilní náklady	149 796,00
Speciální fixní náklady	516 416,00
Všeobecné fixní náklady	233 616,40
<i>Celkové náklady</i>	<i>899 828,40</i>
Rozdíl celkových nákladů	3 204,00

Tab. 8. Srovnání původní kalkulace a kalkulace variabilních nákladů, vlastní zpracování.

Na základě rozlišení nákladů na variabilní a fixní je možné zjistit bod zvratu, který vyjadřuje minimální počet programů nezbytný k úhradě fixních nákladů střediska.

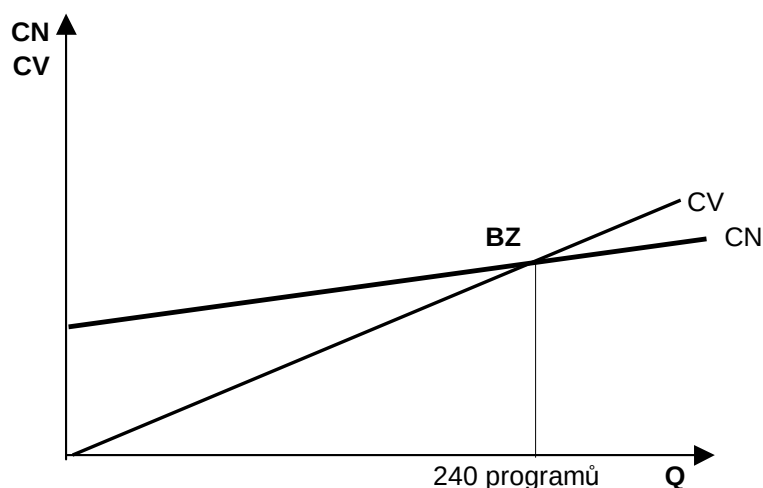
Bod zvratu neboli kritické množství je možné vypočítat pomocí tohoto vzorce:

- 1) Náklady = Výnosy
 - 2) Jednotkové variabilní náklady * počet programů + celkové fixní náklady = jednotková prodejní cena * počet programů
 - 3) Bod zvratu = Celkové fixní náklady / (cena programu – variabilní náklady na program)
- (8) [17]

	S DOTACEMI A PŘÍSPĚVKY	BEZ DOTACÍ A PŘÍSPĚVKŮ
Výnosy na program	3 674	1 500
Variabilní náklady na program	555	555
Speciální a všeobecné fixní náklady	750 032	750 032
Bod zvratu (počet programů)	240	794

Tab. 9. Bod zvratu programové činnosti, vlastní zpracování.

Uvádím zde grafické znázornění bodu zvratu v případě využití dotací a příspěvků.



Graf 6. Diagram bodu zvratu programové činnosti, vlastní zpracování.

CNcelkové náklady

CVcelkové výnosy

Qmnožství programů

BZ bod zvratu

Na základě výpočtu bodu zvratu (Tab. 9) jsem zjistila, že v případě započítání dotací a příspěvků programové oddělení musí uskutečnit minimálně 240 programů, aby byly pokryty celkové náklady. Vzhledem k tomu, že na rok 2005 plánuje 270 programů, dosáhne tím zisk ve výši 92 178 korun. Z dané tabulky dále vyplývá, že pokud by daná činnost nebyla podporována dotacemi a příspěvky, pak by nebyly pokryty všechny fixní náklady, čímž by vznikala ztráta. Není totiž reálné, aby během roku programové oddělení poskytlo více než

794 programů. Zde je důležité vědět, že pokud nastanou změny v částkách variabilních, fixních nákladů a nebo ceny programu, bod zvratu se posouvá.

Jak už jsem se zmínila v kapitole 7.2, Tereza má z hlediska programů konkurenci, která poskytuje podobné produkty za nižší ceny. Tím dochází k poklesu počtu klientů neboli programů za rok. Zatímco v roce 2003 proběhlo 354 programů, na rok 2005 se plánuje již pouhých 270 programů, což je výrazný pokles. Kalkulace nákladů na program je výrazně ovlivněna dotacemi a příspěvky, neboť bez nich je daná činnost ztrátová. Samotná cena zaplacená žáky pokrývá jen zhruba 50 % nákladů. Počet žáků na výkon je daný a neměl by přesáhnout stanovenou hranici 25 žáků na program, neboť by byla ohrožena kvalita programu. Proto z dosažených výsledků plyne, že cenu by bylo možno snížit na konkurenční úroveň jen v případě, že:

- organizace získá dostatečnou částku dotací a příspěvků na programy
- organizaci se podaří snížit především fixní náklady na optimální úroveň.

Získávání dotací a příspěvků na programy by bylo nad rámec této práce, proto se touto problematikou zabývat nebudu. Avšak soustředím se na náklady organizace, čímž navážu na zavedení koncepce controllingu nákladů.

8.6 Návrh na implementaci koncepce controllingu nákladů

Dalším bodem, který navazuje na zavedení kalkulace variabilních nákladů do programového oddělení, je návrh na implementaci koncepce controllingu ve Sdružení Tereza. Zde bych chtěla zdůraznit důležitost a potřebu controllingu. Ačkoliv se zatím controlling vyskytuje spíše v institucích zaměřených na zisk, neznamená to, že se v neziskových organizacích nemůže uplatnit. Ba právě naopak, neboť neziskové organizace nutně potřebují účinné nástroje ekonomického řízení, které jim pomohou především v oblastech plánování a prognóz, jenž jsou v těchto organizacích dosti složité především z důvodu závislosti na dotacích a darech.

Uplatňování controllingu nákladů v organizaci se opírá o nákladové účetnictví, které vyžaduje členění celkových nákladů na variabilní náklady, speciální fixní náklady a všeobecné fixní náklady. Toto členění se zatím ve Sdružení Tereza nepoužívá.

Zavedení systému controllingu je strategickým cílem organizace, od kterého Tereza očekává systematické finanční řízení, které poskytuje potřebné informace ve správný čas. Controllingový systém se především zaměřuje na cíle organizace, její budoucnost a také na úzké profily. Mým doporučením je vytvořit funkci controllera, což vyžaduje ujasnění si některých bodů jako:

- určit požadavky na kvalifikaci
- definovat pracovní náplň controllera
- přesně stanovit pravomoci a odpovědnosti controllera
- vhodně jej začlenit do organizační struktury.

8.6.1 Kvalifikační kritéria controllera

Controller musí podle Keglera [9] splňovat určitá znalostní a kvalifikační kritéria, aby mohl tuto funkci vykonávat. Předpokladem je:

- znalost účetnictví a finančních analýz
- informovanost prostředí organizace, jaké služby nabízí svým členům a veřejnosti
- dále pak počítačová gramotnost (především Excel)
- analytické myšlení
- základy zpracování dat
- taktéž komunikativní schopnosti a
- dovednost kooperace s pracovníky na vytváření controllingového systému v organizaci.

Ve většině případů jsou controlleři zkušenými účetními, avšak nemusí tomu tak být vždy.

8.6.2 Pracovní náplň controllera

Na základě těchto kritérií, by se takto zvolený controller v rámci své práce zabýval těmito činnostmi:

- společně s vedením organizace by se podílel na definování strategie organizace a sestavoval by finanční plán

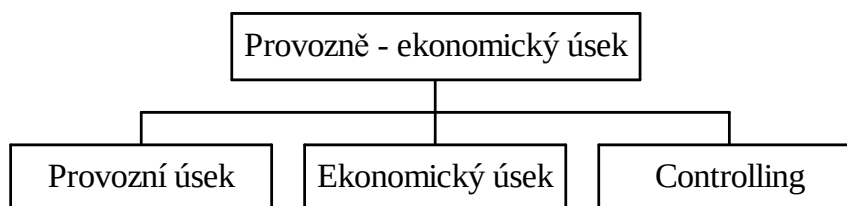
- zajišťoval by tok informací mezi cílovými skupinami a vedením Terezy a připravoval by podle rozhodnutí data pro organizaci
- zajišťoval by, aby se nároklujícím skupinám dostaly významné informace o Tereze
- controller by spolupracoval s danými pracovníky na získávání, správě a užití finančních zdrojů organizace
- s jednotlivými pracovníky Terezy by se podílel na přípravě rozpočtů fixních nákladů a v průběhu hospodářského roku by kontroloval jejich čerpání
- sbíral by veškerá data potřebná k sestavování přehledných analýz a vyhodnocoval by odchylky od plánu
- na základě zpracovaných analýz by navrhoval případná opatření vedoucí ke zlepšení hospodaření organizace
- po opětovném sběru informací by sledoval a vyhodnocoval, zda opatření splnila svůj účel.

Je třeba připomenout, že controller má určité pravomoci a odpovědnosti za svoji činnost, kterou musí provádět důkladně. Je stanovená nadřízeným controllera. Významná je také hmotná zainteresovanost pracovníků na plnění plánů, bez níž by nebyli dostatečně motivováni.

8.6.3 Začlenění controllingu do organizační struktury

Aby byl controlling v organizaci úspěšný, je třeba výborná komunikace a dobrá spolupráce mezi vedoucími jednotlivých oddělení a controllorem. Vzhledem k tomu, že controller pracuje především s číselnými údaji, zařadila bych jej vedle ekonomického úseku, se kterým bude v těsné spolupráci. Jeho nadřízeným bude ředitel provozně-ekonomického úseku. Controllingové oddělení bych tedy začlenila do liniové pozice, neboť z něj lze předpokládat hlubší vtažení odpovědnosti do controllingu a vyšší kompetence controllingových funkcí.

Umístění controllingu do organizační struktury



Obr. 4. Zařazení controllingového oddělení, vlastní zpracování.

8.6.4 Nástroje controllingu

Nástroje controllingu využitelné ve Sdružení Tereza rozdělují na strategické a operativní.

Mezi strategické nástroje patří např.:

- technika scénářů
- SWOT analýza
- plánování a vývoj programů
- analýza cílových skupin – evidují se cílové skupiny, které se uspořádají dle priorit, na jejich základě pak mohou být vypracovány odpovídající strategie.

Mezi operativní nástroje vhodné ve Sdružení Tereza patří např.:

- nákladové účetnictví
- složky výnosů
- rozpočet a finanční plán
- poměrové ukazatele
- výkaznictví (reporting) a další.

Při hodnocení hospodaření organizace by controller měl porovnávat hospodářské výsledky za jednotlivá časová období, sledovat ukazatel poměru fixních nákladů k nákladům variabilním na program. Cílem je získat maximum finančních prostředků na program a fixní náklady omezit na efektivní minimum. Controller se zabývá nejen finančními ukazateli, ale i důležitými nefinančními ukazateli, bez kterých se v neziskové organizaci neobejdeme. Ty jsou však velice složitě získatelné, neboť je musíme převádět z kvalitativních údajů na

kvantitativní. Jedním z takových významných indikátorů je spokojenost klientů se službami a výkony Terezy, který můžeme zjistit například s pomocí dotazníků (empirické zkoumání). Řídící veličinou pro cíle poskytování výkonů se již používá návštěvnost Terezy a počet uskutečněných programů, což jsou kvantitativně evidovatelná data. Tím pádem je možné porovnávat plán a skutečnost.

Při plánování příjmů hraje důležitou roli organizací zvolená strategie získávání finančních prostředků. Neboť jsou příjmy vysoce závislé na dotacích a příspěvcích, těžko se tato složka odhaduje. Je tedy vhodné mít vytvořený okruh příznivců, kteří organizaci pravidelně podporují.

Tvorba finančního plánu, který představuje nástroj k zajišťování finanční stability organizace, vyžaduje:

- *úplnost* – musí obsahovat všechny příjmy a výdaje, změny stavových veličin
- *systematičnost* – musí být sestavován a aktualizován ve stanoveném časovém intervalu v návaznosti na ostatní plány organizace
- *přehlednost* – musí umožňovat analýzu a kontrolu
- *periodizace* – příjmy a výdaje se alokují do přesně vymezených období
- *elastičnost* – musí být neustále aktualizován ve vazbě na změny původních předpokladů. [4]

Jádrem finančního plánu je plán výnosů a nákladů, plánová rozvaha a plán peněžních toků.

Controller má mimo jiné za úkol vypracovávat zprávy o ekonomickém řízení organizace. Daná zpráva musí být zaměřena na cíle, slabá místa a aktivity. Zpráva controllera by se měla sestavovat alespoň čtvrtletně (lépe měsíčně) a měla by obsahovat:

- hodnotové ukazatele s grafickým znázorněním a jejich vysvětlení (komentář)
- analýzu odchylek zjištěných porovnáním jednotlivých plánů a jejich skutečností. Jejich části by měly být shodné s ročními plány.

Zpráva slouží především pro vedení podniku podporující důležitá rozhodnutí a pro vedoucí jednotlivých oddělení, kterých se daná problematika týká, proto by měla být stručná a výstižná.

Při analýze odchylek se vychází z plánu a skutečnosti. K odchylkám může dojít z několika důvodů, např.

- odchylka vlivem počtu zájemců
- odchylka vlivem prodejní ceny služeb
- odchylka vlivem variabilních nebo fixních nákladů
- odchylka vlivem dotací a příspěvků.

V tabulce 7 uvádím stručný příklad, jak by měla vypadat tabulka ke zjišťování odchylek v nákladech.

Středisko: Vedoucí:	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			hodnota	v %
Personální náklady	500	510	-10	-2,0
Spotřebovaný materiál	200	260	-60	-30,0
Spotřebované služby	740	700	+40	+5,4
Ostatní přímé náklady	350	350	-	-
Variabilní náklady	1 790	1 820	-30	-1,7

Tab. 10. Analýza odchylek variabilních nákladů, vlastní zpracování.

Tímto způsobem se pak mohou zjišťovat odchylky plánu nejen u nákladů, ale i výnosů, příjmů a výdajů v jednotlivých časových intervalech.

Controller však nemá za úkol pouze zjišťovat odchylky od plánu, ale na základě takto získaných údajů musí okamžitě reagovat operativními rozhodnutími. V případě, že se jedná o odchylky, které mají podstatný vliv na finanční stabilitu organizace, je třeba zjistit příčinu odlišnosti a navrhnout možná řešení. Takto vytvořený systém vedení organizace informuje u každého výkonu o tom, které z nákladových či výnosových položek byla mimo normu a v jaké výši. Je vhodné na základě zkušeností vymezit u odchylek toleranční meze a teprve při jejich překročení zahrnout tuto odchylku do procesu analýzy příčin vzniku odchylek.

Uvádím zde výkaz controllera, který je díky kvartálnímu sledování všech důležitých složek organizace schopen poskytnout vedení významné a přehledné informace potřebné k rozhodování.

Středisko:	1. čtvrtletí			2. čtvrtletí			3. čtvrtletí			4. Čtvrtletí			Celkem		
Položka	plán	skut.	odch.	plán	skut.	odch.	plán	skut.	odch.	plán	skut.	odch.	plán	skut.	odch.
Počet programů															
Spotřeba materiálu															
Spotřeba energie															
Opravy a udržování															
Cestovné															
Provozní služby															
Ostatní služby															
Odpisy DHM															
Mzdové náklady															
Zákonné soc.pojištění															
Náklady celkem															
Tržby															
Přijaté příspěvky															
Provozní dotace															
Výnosy celkem															
Zisk/ztráta															

Tab. 11. Čtvrtletní výkaz controllera, vlastní zpracování.

Na závěr bych uvedla některé z předností, proč je vhodné controlling nákladů do Sdružení Tereza zavést:

- dozvíme se, které výkony vydělávají a které se doplácí, jejich přesnou částku
- zjistíme, které z cílových skupin jsou významné
- dozvíme se, jak se projeví daná opatření ve změně zisku nebo ztráty
- zjistíme včas, zda postupujeme podle plánu nebo zda se příliš vychylujeme
- umožní nám zjistit příčinu odchylky a vést k její okamžité nápravě
- umožní přenést strategii organizace do konkrétních plánů a opatření tak, aby jednotlivá střediska byla motivována k jejímu dosažení a další výhody.

ZÁVĚR

Hlavním cílem mé práce bylo zpracovat projektové řešení efektivního využívání finančních zdrojů ve Sdružení Tereza a zvýšit tak hospodárnost jejich nákladů. K dosažení tohoto cíle jsem si vybrala nástroje controllingu.

Výchozím bodem je teoretická část, ve které jsem se zabývala převážně finančním řízením neziskových organizací a také možností zavedení controllingu. Charakteristika organizace, její historie a činnosti, kterými se Tereza zabývá, jsou obsaženy v analytické části. Významnou kapitolu tvoří přehled hospodaření Sdružení Tereza.

Na základě výsledků z analytické části jsem zjistila nedostatky v oblasti plánování, kontroly a řízení nákladů. Proto jsem se v projektové části práce zaměřila na problémové středisko 2, konkrétněji na programovou činnost, kde jsem se věnovala nové metodě kalkulace nákladů na program. Metodu variabilních nákladů jsem vybrala proto, že má oproti jiným, absorpčním metodám, řadu výhod, které může Tereza využít. Tento způsob kalkulace je orientován tržně a poskytuje spolehlivé podklady pro rozhodování o cenách, pro analýzu nákladů, výnosů, nákladů a zisku, jakož i pro plánování, kontrolu a řízení organizace. K používání této metody je třeba, aby Tereza členila celkové náklady na variabilní a fixní náklady. To vyžaduje taktéž controlling nákladů, který se o nákladové účetnictví organizace opírá. Tím jsem navázala na zavedení controllingu nákladů ve Sdružení Tereza, což je jejím strategickým cílem.

Mým doporučením je zavést funkci controllera, který se bude zabývat důležitými činnostmi v oblasti ekonomického řízení orientovaného na cíle, slabá místa a aktivity organizace. Organizačně jsem jej začlenila do liniové pozice, hned vedle ekonomického úseku, se kterým bude v těsné spolupráci. Ovšem funkce controllera vyžaduje výbornou spolupráci se všemi úseky, neboť na tom závisí úspěch controllingu. Zavedení systému controllingu do Sdružení Tereza je správný krok vedoucí k efektivnímu využívání finančních zdrojů, snížení nákladů a zvýšení konkurenceschopnosti organizace.

RESUME

The main target of my work was to elaborate the project solution of financial sources use effectiveness management in “Sdruzeni Tereza” and so increase the economy of cost. I chose the controlling tools to meet the target.

Point of departure is the theoretical part where I deal with financial management of non-profit organizations and also opportunity establish controlling system. There are characteristics of organization, history and activities of Tereza in the analytical part of work. The important chapter include summary management of Sdruzeni Tereza.

Thanks to results of analytical part I found out lacks of planning, control and management cost. Therefore I focused in practical part on problematical department 2, more specific on program activity, where I engaged in new method of calculation cost on program. I chose the method of variable cost because it has many advantages against different absorption methods that Tereza can use. This method of calculation is market-oriented and offers reliable data for decision-making about prices, for cost-benefit analysis, analysis of cost and profit and also for planning, control and management of organization. Condition of acceptance this method is to itemize the costs on variable and fixed costs. This condition is required also from cost controlling, which is grounded on the cost accounting of organization. I followed in establishing cost controlling in Sdruzeni Tereza, which is its strategic target.

My recommendation is to establish controlling post. Controller will engage in important activities in realm of management concentrated on targets, weak places and activities of organization. I incorporated the controlling in the linear position beside economy department. The controlling post requires excellent cooperation with every department because the success of controlling depends on it. The establish of controlling system in Sdruzeni Tereza is the right step to financial sources use effectiveness management, decrease cost and increase competitive ability of organization.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] DUBEN, R. *Neziskový sektor v ekonomice a společnosti*. Praha: CODEX Bohemia, 1996. 45 s. ISBN 80-85963-19-1.
- [2] ESCHENBACH, R. a kol. *Controlling*. 2. publikace, 1. vydání. Praha: ASPI publishing, s. r. o., 2000. 709-719 s. ISBN 80-85963-86-8.
- [3] FIBÍROVÁ, J. *Reporting*. 2. vydání. Praha: GRADA Publishing, a. s., 2003. 57 s. ISBN 80-247-0482-X.
- [4] FREIBERG, F. *Finanční controlling*. Praha: Management Press, 1996. ISBN 80-85943-03-4.
- [5] FRIŠTENSKÁ, H. *Obecné otázky neziskového sektoru*. Praha: Agnes, 1999. 67 s. ISBN 80-902633-2-1.
- [6] HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. *Controlling*. 1. vydání. Praha: BABTEXT, 1991. ISBN 80-900178-0-2.
- [7] HOLEČEK, J., KLEISNER, V. *Rukověť finančního a vnitropodnikového účetnictví*. Praha: FORTUNA, 1994. ISBN 80-7168-092-3.
- [8] HORVÁTH&PARTNERS. *Nová koncepce controllingu*. 5. vydání. Praha: Profess Consulting, s. r. o., 2004. 27-28 s. ISBN 80-7259-002-2.
- [9] KEGLER, L. *Controlling v kostce na počítači*. Praha: Profess Consulting, s. r. o., 1999. 65 s. ISBN 80-7259-027-8.
- [10] LÁCHOVÁ, L. *Finanční řízení. Specifika zdanění neziskových organizací*. Praha: Agnes, 1997. 37-41s. ISBN 80-902633-5-6.
- [11] LEDVINOVÁ, J., LAFATOVÁ, M., POPOVIČOVÁ, J. *Jak se stát dobrým manažerem v NNO (nestátním neziskovém sektoru)*. Praha: Tereza, 2003. 97 s.
- [12] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. Praha: MONTANEX, a. s., 1999. 174-195 s. ISBN 80-7225-002-7.
- [13] MAITLAND, I. *Rozpočetnictví pro nefinanční manažery*. 1. vydání. Praha: Management Press, 1998. 153-158 s. ISBN 80-85943-77-8.
- [14] PLAMÍNEK, J. a kol. *Řízení neziskových organizací*. 1. Vydání. Praha: Nadace Lotos, 1996. 71-72 s.

- [15] REKTOŘÍK, J. A KOL. *Organizace neziskového sektoru; základy ekonomiky, teorie a řízení*. Praha: Ekopress, 2001. 42-70 s. ISBN 80-86119-41-6.
- [16] SYNEK, M. A KOL. *Podniková ekonomika*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 2000. ISBN 80-7179-388-4.
- [17] VYSUŠIL, J. *Optimální cena – odraz správné kalkulace*. Praha: Profess. ISBN 80-85235-17-X.

Interní materiály Sdružení Tereza

<<http://www.terezanet.cz>>

SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Obr. 1. Možný průběh vývoje controllingu v neziskovém sektoru	29
Obr. 2. Pyramida aktivit Terezy.....	34
Obr. 3. Organizační diagram Sdružení Tereza.	35
Obr. 4. Zařazení controllingového oddělení.	76
Graf 1. Hospodaření v letech 2001–2004 ve Sdružení Tereza	44
Graf 2. Srovnání struktury nákladů v roce 2003 a 2004.....	45
Graf 3. Vývoj nákladů ve Sdružení Tereza v letech 2002-2004.....	46
Graf 4. Plánovaná struktura nákladů s jednotlivými činnostmi pro rok 2005.....	51
Graf 5. Tržby a zisk na zaměstnance ve Sdružení Tereza.....	55
Graf 6. Diagram bodu zvratu programové činnosti	72

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Rozpočet programů a klubu na rok 2005.....	50
Tab. 2. Intenzita využití aktiv v letech 2001-2003	52
Tab. 3. Zisk na pracovníka v letech 2001-2004.....	53
Tab. 4. Tržby na zaměstnance v letech 2001-2004.....	53
Tab. 5. Průměrná doba splatnosti pohledávek v letech 2001-2004	54
Tab. 6. Harmonogram zpracování projektového řešení.....	64
Tab. 7. Harmonogram projektu.....	65
Tab. 8. Srovnání původní kalkulace a kalkulace variabilních nákladů	71
Tab. 9. Bod zvratu programové činnosti.....	72
Tab. 10. Analýza odchylek variabilních nákladů.	78
Tab. 11. Čtvrtletní výkaz controllera	79

SEZNAM VZORCŮ A PŘÍLOH

(1)	Kalkulační vzorec pro hospodářskou činnost.....	23
(2)	Kalkulační vzorec pro hlavní činnost neziskové organizace.....	23
(3)	Intenzita využití aktiv.....	52
(4)	Zisk na pracovníka.....	54
(5)	Tržby na zaměstnance.....	54
(6)	Průměrná doba splatnosti pohledávek.....	55
(7)	Kalkulační vzorec metody variabilních nákladů.....	67
(8)	Bod zvratu.....	71

P I Číselník středisek v roce 2004

P II Rozpočet na rok 2005

PŘÍLOHA P I: ČÍSELNÍK STŘEDISEK V ROCE 2004

Číslo stř.	Název střediska
1	X - Správní činnosti
110	Správa organizace
120	Správa domu
121	Správa terénní základny
130	Fundraising
2	X - Přímá práce
210	Výukové programy
220	Kroužky
230	Přímé akce pro veřejnost (fest.)
240	Vzdělávací akce pro veřejnost
3	X - Klub
310	Klub Tereza
311	Prodej klub. a výuk. materiálů
4	X - Projekty komunitní a EOVV
410	Globe
411	Projekt Jak se mají smrky
412	Projekt Ozon
413	Projekt Kyselá dešť
42	Jiné projekty EOVV a trv.udr.sp.
420	Ziva voda
426	Pěstujeme stromy a komunitu
430	Projekt Ekoškola
440	Projekt Energie
450	Na vlastních nohách
460	Projekt Škola v lese
470	Projektové balíčky
480	NROS - Senioři
5	X - Prodej a pronájmy
511	Pronájem podkroví
512	Pronájem terénní základny
513	Služby spojené s pronájmy
6	X - IC
610	Informační středisko
620	Vzdělávání pedagogů
6400	ČCF
6401	NEPOUZIVAT ČCF - projekt IBF
6403	ČCF - PROFI
700	Akce na zakázku

PŘÍLOHA P II: ROZPOČET NA ROK 2005

	programy + klub	kroužky	projekty	GAC	fundrais ing	vzdělávání	ekonomicko- provozní úsek, prodej	úsek ředitele	CELKEM
Spotřeba materiálu	101 500	15 400	370 000	7 500	60 000	87 200	58 000	4 000	703 600
Spotřeba energie	25 000	8 000	37 600	0	15 000	15 000	15 000	6 000	121 600
Opravy a udržování	1 300	0	3 000	0	0	3 000	3 000	0	825 200
Cestovné	15 500	0	180 600	3 000	20 400	60 000	5 000	4 000	288 500
Provozní služby	5 000	0	5 000	0	4 000	4 000	8 000	3 000	29 000
Ostatní služby	337 800	26 600	2 623 200	1 518 000	417 800	670 000	166 000	65 000	5 824 400
Odpisy DHM	0	0	0	0	0	0	70 000	0	70000
Mzdové náklady	494 000	26 000	1 845 000	498 000	185 000	362 000	940 000	255 000	4 605 000
Zákonné soc.pojištění	112 000	5 500	413 000	151 000	63 000	73 500	310 000	105 000	1 233 000
Náklady celkem	1 092 100	81 500	5 477 400	2 177 500	765 200	1 274 700	1 575 000	442 000	12 885 400
	8,48%	0,63%	42,50%	16,90%	5,94%	9,90%	12,22%	3,43%	100%
Tržby	550 000	21 500	895 000	1 250 000	0	362 000	325 000	0	3 403 500
Přijaté příspěvky	171 000	38 000	2 765 300	927 500	598 000	721 000	186 000	66 600	5 473 400
Provozní dotace	807 000	37 500	3 007 000	0	0	342 000	0	0	4 193 500
Výnosy celkem	1 528 000	97 000	6 667 300	2 177 500	598 000	1 425 000	511 000	66 600	13 070 400
	11,69%	0,74%	51,01%	16,66%	4,58%	10,90%	3,91%	0,51%	100,00%
Zisk/ztráta	435 900	15 500	1 189 900	0	-167 200	150 300	-1 064 000	-375 400	185 000

GAC - Globe Annual Conference, konference, kterou Tereza pořádá v létě v Praze