

Projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p.o.

Bc. Helena Vacková

Diplomová práce
2019

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Helena Vacková**
Osobní číslo: **M16512**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši na základě odborných pramenů a zpracujte teoretické poznatky vztahující se k zavádění systému odpovědnostního účetnictví, vyhodnoťte rozdílnost u podnikatelských a nepodnikatelských subjektů.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav řízení nákladů, manažerské a odpovědnostní účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p.o.
- Na základě výsledků analýzy vypracujte projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví ve vybraném zařízení, zhodnoťte náklady, přínos a rizika nového systému.
- Na základě zjištění formulujte doporučení pro zlepšení či zachování stávajícího způsobu řízení nákladů.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ATKINSON, Anthony A., Robert S. KAPLAN, Ella Mae MATSUMURA, S. Mark YOUNG, Robert Steven KAPLAN a John NEWSTROM. Management accounting: Information for Decision-Making and Strategy Execution. 6th. London: Pearson Custom Publishing, 2011, 552 p. ISBN 978-0-273-76998-9.

HILTON, Ronald W., Michael MAHER a Frank H. SELTO. Cost management: strategies for business decisions. 3rd ed. Boston, Mass.: McGraw-Hill/Irwin, c2006. ISBN 0072830085.

LANG, Helmut. Manažerské účetnictví: teorie a praxe. Praha: C.H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 978-80-247-5773-5.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 978-80-247-3494-1.

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 14. prosince 2018
Termín odevzdání diplomové práce: 16. dubna 2019

Ve Zlíně dne 18. července 2018

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně: 8. 4. 2019

Jméno a příjmení: Bc. Helena Vacková

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je analýza současného stavu řízení nákladů, manažerského a odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p. o.

Práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. V teoretické části se nejdříve zabývám vymezením pojmu nezisková organizace, legislativním normám vztahujícím se k neziskovým organizacím, popisu hospodaření, nákladů a výnosů neziskových organizací. Následně se zaměřím na oblast manažerského účetnictví a z toho vyplývajícího odpovědnostního účetnictví.

V praktické části provedu na analýzu současného stavu řízení nákladů, manažerského a odpovědnostního účetnictví. Na základě výsledků analýzy vypracuji projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví ve vybraném zařízení.

Klíčová slova:

Nezisková organizace, náklady, výnosy, odpovědnostní účetnictví, odpovědnostní řízení, organizační struktura, odpovědnostní středisko

ABSTRACT

The aim of this thesis is to analyze the current state of cost management, managerial and liability accounting in Lukov Home for Seniors, p. o.

The thesis is divided into two parts, theoretical and practical. In the theoretical part, I first define the concept of non-profit organization, review legislative standards related to non-profit organizations and provide a description of management, costs and revenues of non-profit organizations. Then I will focus on the area of managerial accounting and the resulting accountability accounting.

In the practical part, I will analyze the current state of cost management, managerial and liability accounting. Based on the results of the analysis, I will develop a project of introducing a liability accounting system in the selected facility.

Keywords:

Nonprofit Organization, Costs, Revenues, Responsibility accounting, Responsibility management, Organizational structure, Responsibility center

Ráda bych poděkovala vedoucímu své diplomové práce panu doc. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D. za věcné připomínky, cenné rady a odborné vedení při zpracování mé práce.

Poděkování patří také pracovníkům Domova pro seniory Lukov, p. o., kteří mi poskytli cenné informace.

Velký dík patří mé rodině a přátelům, kteří mně velmi podporovali nejen při zpracování diplomové práce, ale také v průběhu mého celého studia.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	13
1.1 DRUHY NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	14
1.2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE.....	14
1.3 PRÁVNÍ PŘEDPISY PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	14
1.4 HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	15
1.5 NÁKLADY V NEZISKOVÉM SEKTORU	15
1.6 VÝNOSY V NEZISKOVÉM SEKTORU	16
2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	17
2.1 VÝVOJOVÉ ETAPY MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ.....	17
2.2 ÚKOLY A FUNKCE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ.....	18
2.3 NÁKLADY A VÝNOSY V MANAŽERSKÉM POJETÍ	19
2.3.1 Základní finanční výkazy	20
3 ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ	22
3.1 PŘEDPOKLADY ÚČINNÉHO FUNGOVÁNÍ ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ	23
3.2 PŘEDPOKLADY K UPLATNĚNÍ HODNOTOVÝCH KRITÉRIÍ.....	24
3.2.1 Organizační struktura	24
3.2.2 Ekonomická struktura	26
3.2.2.1 Nákladově řízené středisko	27
3.2.2.2 Ziskové středisko	28
3.2.2.3 Rentabilní středisko	28
3.2.2.4 Investiční středisko	28
3.2.2.5 Výnosové středisko	28
3.2.2.6 Výdajové středisko	29
3.2.3 Centralizace a decentralizace subsystémů.....	29
4 ŘÍZENÍ PO LINII ODPOVĚDNOSTI	32
4.1 ZÁKLADNÍ PRINCIPY ŘÍZENÍ PO LINII ODPOVĚDNOSTI	32
4.2 NÁKLADY ODPOVĚDNOSTNÍCH STŘEDISEK	33
4.3 VÝNOSY ODPOVĚDNOSTNÍCH STŘEDISEK	34
4.4 VNITROPODNIKOVÉ CENY	34
4.4.1 Předpoklady účinnosti vnitropodnikových cen:.....	35
4.4.2 Typy vnitropodnikových cen	35
4.5 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ STŘEDISKA	36
4.5.1 Výsledek hospodaření nákladového střediska	36
4.5.2 Výsledek hospodaření výnosového střediska.....	37
4.5.3 Výsledek hospodaření ziskového střediska.....	37

4.5.4	Výsledek hospodaření investičního střediska	37
5	SHRNUTÍ.....	38
II	PRAKTICKÁ ČÁST	40
6	DOMOV PRO SENIORY LUKOV	41
6.1	HISTORIE.....	42
6.2	ZÁKLADNÍ ÚDAJE	43
6.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	44
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU.....	46
7.1	ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	46
7.2	ČLENĚNÍ NA STŘEDISKA	47
7.3	POUŽÍVANÉ METODY	49
7.3.1	Rozvrhová základna – počet klientů	49
7.3.2	Rozvrhová základna - počet zaměstnanců	50
8	SHRNUTÍ A VYHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU	51
9	PROJEKT ZAVEDENÍ SYSTÉMU ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ V ORGANIZACI.....	52
9.1	CÍLE PROJEKTU.....	52
9.2	ETAPY ZAVEDENÍ ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ	53
9.2.1	Příprava projektu.....	53
9.2.2	Časový harmonogram implementace	53
9.2.3	Návrh určení středisek.....	55
9.2.4	Vymezení míry a oblasti pravomoci a odpovědnosti.....	56
9.2.5	Specifikace nákladů, které lze přímo přiřadit konkrétnímu středisku.....	57
9.2.6	Určení střediskového rozdělování nákladů, které nelze přímo přiřadit	58
9.2.7	Návrh informačních a tiskových výstupů po zavedení nového systému	62
9.2.8	Analýza dopadu na řízení po zavedení systému	64
9.2.9	Závěrečné vyhodnocení	65
10	VYHODNOCENÍ PŘÍNOSU PROJEKTU	66
10.1	POROVNÁNÍ SOUČASNÉHO A NAVRHOVANÉHO SYSTÉMU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ.....	67
10.2	ZHODNOCENÍ NÁKLADŮ, PŘÍNOSŮ A RIZIKA NOVÉHO SYSTÉMU	67
	ZÁVĚR	69
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	70
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	73
	SEZNAM OBRÁZKŮ	74
	SEZNAM TABULEK.....	75
	SEZNAM PŘÍLOH.....	76

ÚVOD

Součástí národního hospodářství České republiky jsou jak ziskové organizace, které mají za cíl dosahování co nejlepšího hospodářského výsledku, tak i neziskové organizace, které sledují naprosto odlišné cíle. Přesto obě tyto organizace mají jeden společný cíl, a to je co nejefektivnější vynakládání finančních prostředků.

V úvodu teoretické části diplomové práce bude popsána charakteristika neziskových organizací, právní předpisy, hospodaření a budou definovány náklady a výnosy.

V další části bude věnována pozornost definici manažerského účetnictví, jeho vývojovým etapám, úkolům a funkcím. Tento systém není regulován žádnými právními předpisy, protože každá organizace má jiné požadavky a představy o způsobu manažerského řízení. V současné době je v organizacích velkým trendem požadavek na zavedení odpovědnostního účetnictví, jehož základy jsou právě v manažerském účetnictví. A právě odpovědnostnímu účetnictví a řízení po linii odpovědnosti budou věnovány poslední kapitoly teoretické části.

Praktická část bude složena z více částí, nejdříve to bude popis organizace a její organizační struktury, následovat bude analýza současného způsobu vedení střediskového účetnictví, členění středisek v organizaci a používané metody. Na základě provedených zjištění, bude vypracováno shrnutí a doporučení pro nový způsob řešení odpovědnostních středisek.

Největší pozornost v praktické části bude věnována navrhnutému konkrétnímu doporučení, etapám a harmonogramu implementace odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p. o. Dále bude vypracován návrh na vytvoření středisek a specifikace přiřaditelných nákladů. U nákladů, které nelze přímo přiřadit, bude vypracován návrh na vytvoření paušálního rozúčtování na základě různých rozvrhových základů.

V závěru práce bude vyhodnocen celý projekt, bude provedeno srovnání současného stavu a navrhovaného systému řízení nákladů, budou vyčísleny náklady související s implementací a budou zhodnoceny přínosy i rizika nového systému.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem této diplomové práce je vypracování projektu na zavedení systému odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p. o.

Nejdříve bude zpracována analýza současného stavu řízení nákladů, manažerského a odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p. o.

Na základě zjištěných výsledků analýzy, bude vypracován projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví ve vybrané organizaci, zhodnocení nákladů, přínosů a rizika nového systému, pro účely kontroly nákladů a zainteresovanosti odpovědných vedoucích pracovníků.

Pro dosažení cíle bude zpracována v teoretické části analýza dostupné literatury, která se zabývá manažerským a odpovědnostním účetnictvím formou, literární rešerše. Teoretické poznatky, vztahující se k zavádění systému odpovědnostního účetnictví, budou zpracovány a bude vyhodnocena rozdílnost u podnikatelských a nepodnikatelských subjektů.

V praktické části nejdříve bude popsána organizace a analýza současného stavu řízení nákladů, manažerského a odpovědnostního účetnictví. Na základě výsledků analýzy bude vypracován projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví ve vybraném zařízení, zhodnotím náklady, přínosy a rizika nového systému.

Vyústěním práce bude formulace doporučení pro zavedení systému odpovědnostního účetnictví, nebo argumenty pro zachování stávajícího způsobu řízení nákladů.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Neziskové organizace (non-profit organization) jsou důležitou součástí společnosti a představují velmi široký pojem. Zákon č. 586/1992 Sb., §17a, odst. 1 o daních z příjmu (dále ZDP) je nezisková organizace definována jako „veřejně prospěšný poplatník“, jehož hlavní činnost není podnikáním. Je založena za účelem výroby, nebo poskytování služeb, ale nesmí být pro své zakladatele zdrojem příjmů, zisku, nebo finančních výnosů (Pelikánová, 2018, s. 15).

Tato zákonná úprava platí od 1. 1. 2014, dříve byli tito poplatníci definováni v § 18 odst. 3 ZDP, jako poplatník, který nebyl založen za účelem podnikání.

Krechovská, Hejduková, Hommerová (2018, s. 14) charakterizují neziskový sektor takto: *„V současné době téměř v celém světě roste sociální i ekonomický vliv neziskového sektoru. Neziskový sektor se tak díky svému rozrůstání stává důležitou oblastí národního hospodářství, což však často prohlubuje problémy spojené s vymezením a definováním neziskového sektoru.“*

Neziskové organizace, někdy taky nazývány jako „nevýdělečné organizace“ v určitých případech mohou generovat zisk, většinou to bývá z vedlejší činnosti. Podmínkou je, že tento zisk musí být použit na rozvoj neziskové činnosti (Pelikánová, 2018, s. 15).

Hyánek (2011, s. 67) charakterizuje neziskový sektor následujícím způsobem: *„neziskový sektor zažívá velmi zajímavé období z hlediska kvantitativního vývoje, což samozřejmě souvisí se zmíněným posunem rolí institucí (welfare mix shift). A současně je tento sektor více v zorném poli politiků, ať se to týká jeho veřejného financování anebo také veřejné podpory jeho výzkumu.“*

V ekonomikách vyspělých států, ve kterých neziskové organizace vykonávají svou činnost, je jejich nezastupitelnost spatřována v tom, že právě ony mohou vykonávat některé činnosti s větším efektem, než by tomu bylo u ziskových podniků.

Neziskový sektor plní zejména tyto funkce:

- ekonomickou – v ekonomice sehrává významnou roli, protože je nejen prodávající, ale také spotřebitel a zaměstnavatel
- sociální – poskytuje specifické služby
- politickou – chrání práva občanů, má vliv na veřejné mínění

(Krechovská, Hejduková, Hommerová, 2018, s. 17).

1.1 Druhy neziskových organizací

Neziskové organizace dělíme dle různých hledisek.

Pelikánová (2018, s. 27) uvádí dělení z **globálního hlediska**:

- Organizace veřejně prospěšné – uspokojují potřeby veřejnosti, například charita, ekologie, zdravotnictví, vzdělávání, veřejná správa
- Organizace vzájemně prospěšné – jsou spjaty společným zájmem a jsou založeny za účelem vzájemné podpory skupin občanů (i právnických osob), například kultura, sport, Sokol.

Dělení dle **zřizovatele**:

- Státní neziskové organizace – zřizovatelem je stát, kraj, obec, případně její organizační složky. Například školství, sociální služby, zdravotnictví
- Nestátní/soukromé neziskové organizace – zřizovatelem jsou občané, jedná se převážně o spolky, nadace apod.

1.2 Příspěvkové organizace

Příspěvkové organizace patří do skupiny státních neziskových organizací. Zřizovatelem bývá zpravidla stát, kraj nebo obec, náležitosti zřízení, sloučení nebo zrušení upravuje zákon č.128/2000 Sb. o obcích (obecní zřízení), č. 129/2000 Sb. o krajích a zákon č.250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (malá rozpočtová pravidla).

1.3 Právní předpisy příspěvkových organizací

- Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.
- Vyhláška č. 383/2009 Sb., technická vyhláška o účetních záznamech
- Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek
- Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků
- Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu)
- ČÚS č. 701-704

Morávek, Prokúpková (2015, s. 205) uvádí „Účetní metoda se zatím ještě „nevyčerpala“ a i když koncepce a strategie se měnit nebude, můžeme očekávat významné změny např. v rozpočtové a finanční politice veřejných financí. Na ty budou zcela jistě navazovat i další možné úpravy předpisů tvořící právní rámec regulace účetnictví“.

1.4 Hospodaření příspěvkových organizací

Hlavními zdroji příspěvkových organizací jsou příspěvky od zřizovatele. Organizace mohou mít také příjem z vedlejší činnosti, která může být zisková, ovšem podmínkou je, že vytvořený zisk musí být použit na financování hlavní – neziskové činnosti.

Vedlejší činnost musí být sledována nákladově i výnosově odděleně od hlavní činnosti.

Organizace mohou dále hospodařit s peněžními prostředky z fondů, darů, dotací apod. jelikož se jedná o účetní jednotku, tak organizace sestavuje rozpočet, na základě kterého hospodaří.

Rozpočet se vždy sestavuje jako vyrovnaný (Krechovská, Hejdková a Hommerová, 2018, s. 27).

Krechovská, Hejdková a Hommerová (2018, s. 55) říkají: „*Finanční řízení neziskové organizace lze definovat jako ekonomickou činnost zabývající se zejména otázkou získávání potřebného množství kapitálu a peněžních prostředků z různých zdrojů financování a jejich efektivního využití za účelem plnění hlavního cíle a poslání organizace*“.

1.5 Náklady v neziskovém sektoru

Řízení nákladů ve veřejném sektoru je obzvláště obtížné. Je mnohem náročnější, než řízení nákladů soukromého sektoru (Cost management: strategies for bussines decisions, 2006, vlastní překlad).

Morávek, Prokúpková (2015, s. 278) charakterizují náklady v příspěvkových organizacích následovně: „*Náklady (vstupy) jsou snížením ekonomického prospěchu během účetního období. Představují snížení (úbytek, spotřebu) aktiv v peněžním i nepeněžním vyjádření spojené se vznikem závazků, resp. dluhů (zvýšení pasiva).*“

1.6 Výnosy v neziskovém sektoru

Morávek, Prokúpková (2015, s. 285) definují výnosy v příspěvkových organizacích takto: *Výnosy (výstupy) jsou zvýšením ekonomického prospěchu během účetního období. Představují zvýšení (přírůstek) aktiv v peněžním i nepeněžním vyjádření spojené se vznikem pohledávky (zvýšení aktiva). V rámci nového přístupu není již aktivace a změna stavu zásob výnosem, ale představuje snížení nákladů.*“

Jinou charakteristiku výnosů pro oblast příspěvkových organizací uvádí Mockovčiaková (2006, s. 22) „z ustanovení zákona je zřejmé, že příspěvková organizace má být zřízena především k zajištění služeb pro občany obce, o kterých zastupitelstvo obce rozhodne, že jsou obci a občanům prospěšné, či pro obec a občany potřebné. Protože se jedná o činnosti „zpravidla neziskové“, tj., takové, kde vlastní příjmy organizace dosahované poskytováním takových služeb jsou, buď rovny nebo nižší, než náklady a poskytováním služeb spojeném je zřejmé, že obec rozhodnutím o zřízení příspěvkové organizace též rozhoduje o poskytování příspěvku z rozpočtu obce.“

2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

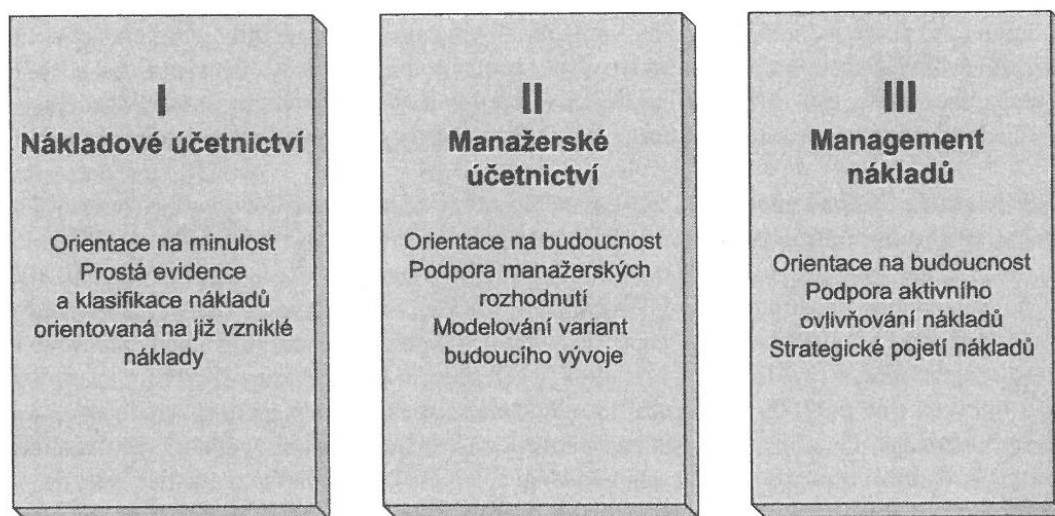
„Manažerské pojetí nákladů oproti běžnému (účetnímu) pojetí nákladů vychází z toho, že pracuje s ekonomickými (skutečnými, relevantními) náklady, které oproti nákladům uváděným v účetnictví zahrnují i tzv. oportunitní (alternativní) náklady“ říká Synek a kol. (2011, s. 85).

„V dnešním pojetí „nákladového“ účetnictví, jež nazýváme již účetnictvím manažerských, plní také funkci stanovení úkolů pro budoucí období. Nákladové účetnictví tak plynule přešlo v účetnictví manažerské, přestože se v praxi ještě stále pojem nákladového účetnictví používá. Řekněme si však, že není důležité, jak věci či jevy nazýváme, ale co opravdu představují a k čemu je možné je využít.“ (Čechová, 2011, s. 4).

2.1 Vývojové etapy manažerského účetnictví

Popesko, Papadaki (2016, s. 16) popisují vývojové etapy manažerského účetnictví následujícím způsobem:

- První etapou je **nákladové účetnictví** (Cost Accounting), které sleduje náklady z pohledu minulosti a je zaměřeno výhradně na informace z minulosti
- Druhou etapou je **manažerské účetnictví** (Management Accounting) jež v současnosti nabývá stále většího významu. Tento typ účetnictví říká, že již není dostačující třídit náklady pouze podle minulosti, ale pro správná manažerská rozhodnutí je třeba se více zaobírat budoucností. Modelovat varianty budoucího vývoje, na základě statické evidence nákladů
- Třetí etapou je **management nákladů** (Cost Management), který navazuje na předchozí dvě etapy. Současně tím ale nevyklučuje předchozí dvě etapy a pro správné řízení podniku jsou důležité všechny tři etapy.



Obrázek 1 Vývojové etapy manažerského účetnictví

(Zdroj: Popesko, Papadaki, 2016, s. 16, vlastní zpracování)

2.2 Úkoly a funkce manažerského účetnictví

Základním úkolem manažerského účetnictví je sloužit potřebám řízení podniku, poskytovat informace o výkonech, jednotlivých útvarech podniku. Dalším úkolem je vytváření kalkulačního systému podniku, kdy se čerpá z údajů z minulosti pro rozhodnutí, která ovlivňují budoucnost. Důležitým úkolem manažerského účetnictví je řízení odpovědnosti, kterému se podrobněji budu věnovat v samostatné kapitole 4.

Manažerské účetnictví se také zabývá rozpočtováním, kdy rozpočet je vytvářen nejen pro celý podnik, nebo určitou investici, ale může být také tvořen pro jednotlivá oddělení, střediska apod.

Nemalým úkolem manažerského účetnictví je příprava rozhodování, která mohou být krátkodobá, investiční, dlouhodobá, cenová apod. Rozhodování ovlivňuje řada faktorů, ať už se jedná o požadavky trhu, kapacitní možnosti výroby, konkurence atd. (Čechová, 2011, s 6).

Lang (2005, s. 3) popisuje funkce manažerského účetnictví následujícím způsobem: „*Nejdůležitější funkcí manažerského účetnictví je hospodářským způsobem plně, kontinuálně a systematicky evidovat náklady spadající do zúčtovacího období. Jsou přiřazovány výkonům daného období a vzájemně porovnávány tak, aby byl tímto způsobem vypočítán provozní výsledek.*“

Úkoly manažerského účetnictví dle Langa (2005, s. 3):

- informační – manažerské účetnictví se orientuje podle informační potřeby řídicích pracovníků
- zjišťovací – stanovení nákladů a výnosů, tvorba nabídkové ceny, plánování využití kapacity, výsledek hospodaření za celek i za střediska
- normované – stanovení běžné a plánované hodnoty nákladů a výnosů
- kontrolní – neustálé srovnávání skutečných a požadovaných hodnot
- analytické – kontrola a analýza nákladů, srovnávání a vyhodnocování odchylek

Cílem manažerského účetnictví je poskytovat informace potřebné k dalšímu rozhodování.

2.3 Náklady a výnosy v manažerském pojetí

Popesko, Papadaki (2016, s. 28) člení **náklady** v manažerském pojetí na hodnotové a ekonomické.

Hodnotové pojetí nákladů – spotřebované ekonomické vstupy jsou oceňovány na úrovni cen, které odpovídají jejich současné reálné hodnotě. Toto pojetí podává informace důležité pro běžné řízení podniku a kontrolu průběhu uskutečňovaných procesů.

Ekonomické pojetí nákladů – vypovídá o hodnotě, kterou je možné na základě co nejefektivnějšího využití nákladů získat.

Pokud má manažerské účetnictví splnit svůj hlavní úkol, což je podávat informace důležité pro řízení a plánování dalšího vývoje podniku je nezbytné, aby měli manažeři následující údaje o:

- celkové zadluženosti podniku, ziskovosti či likvidity
- struktury nákladů a jejich vazeb na výnosy
- efektivnosti jednotlivých středisek
- investicích

- změně, nebo rozšíření sortimentu
- snížení, nebo zvýšení cen

(Čechová, 2011, s. 7).

Tyto údaje získávají vedoucí managementu zejména z různých finančních výkazů, statistik, analýz apod. Je třeba, aby tyto výkazy byly v určitých časových intervalech aktualizovány. Obvykle se sestavují v měsíčních intervalech, u malých, ne příliš složitých podniků, lze zvolit delší časový úsek.

Výnosy z pohledu manažerského účetnictví charakterizuje Synek a. kol (2011, s. 74) následujícím způsobem: *„Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik „získal“ z veškerých svých činností za určité účetní období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu. Hlavními výnosy výrobního podniku jsou tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, u obchodního podniku tzv. obchodní rozpětí, tj. rozdíl mezi prodejní a kupní cenou.“*

2.3.1 Základní finanční výkazy

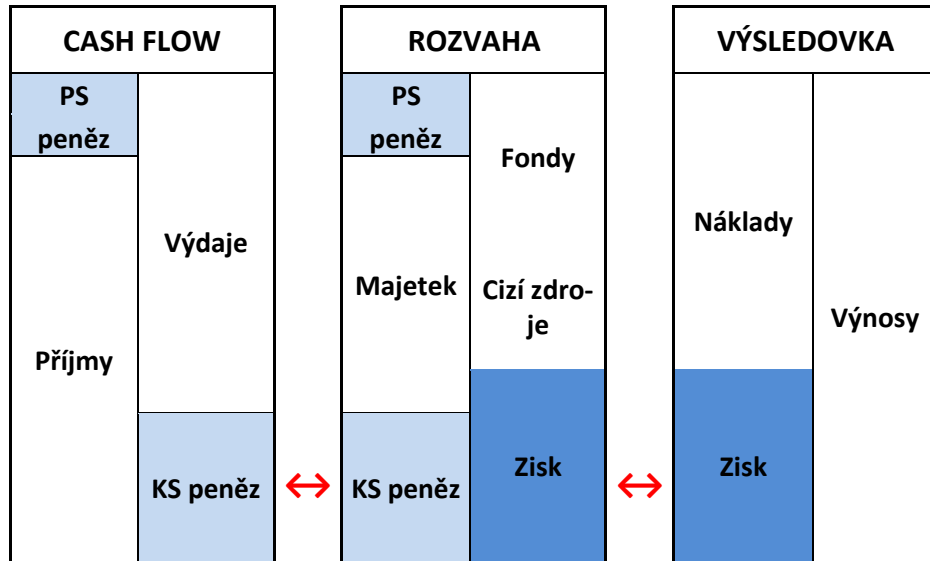
„Manažer musí vědět, že organizace vytváří zisk, neboť, až na výjimky, kdy je žádoucí poskytovat určité služby, za něž organizace nezíská žádné nebo téměř žádné tržby (neziskové organizace), je každá organizace zřízena za účelem vytváření zisku, jinak by její existence postrádala smysl.“ (Čechová, 2011, s. 8).

Základní finanční výkazy, které jsou společné pro podnikatelské i nepodnikatelské subjekty, jsou:

- **Výkaz zisku a ztráty** (výsledovka) – podává informace o tom, zda organizace vytváří zisk, případně je ve ztrátě. Je rozčleněn na část provozní, finanční a mimořádnou. Z informací, které podává výkaz zisků a ztrát je možné počítat různé ukazatele a vytvářet finanční analýzy.
- **Rozvaha** – podává informace o fungování organizace, o majetku a závazcích. Z údajů tohoto výkazu je možno stanovovat různé ukazatele, jako je například zadluženost, likvidita.
- **Peněžní toky** (cash flow) – tento výkaz informuje o množství peněz v podniku, kolik a za co bylo utraceno, zda zůstávají prostředky k investování a dalšímu rozvoji. Jsou dva způsoby sledování peněžních toků a to metoda přímá a nepřímá. (Čechová, 2011 s. 8-22).

Podnik musí mít dostatek peněžních prostředků k tomu, aby mohl plnit své závazky a právě i to je jeden úkolů finančního managementu, zajistit nejen zisk, ale i dostatečný stav hotovostních prostředků (v pokladně, bance, šecích, směnkách) (Synek a kol, 2011, s. 342-343).

Provázanost jednotlivých výkazů:



Obrázek 2 Provázanost jednotlivých účetních výkazů (vlastní zpracování, ©2019)

3 ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ

Počátkem dvacátého století došlo k růstu úspěšných podniků, s čímž souvisí růst složitosti jejich aktivit a tím pádem také větší požadavky na koordinaci procesů. Na tento růst navázal rozvoj řízení, který se zaměřuje na podrobnější přípravu podnikatelských aktivit, za účelem odstranění rizikových míst. Následkem toho došlo k tomu, že již nebylo dostačující následné zobrazení uplynulé skutečnosti, ale stále více bylo třeba pohledu do budoucnosti. Podniky začaly vyžadovat informace o vzájemném vztahu skutečných a předem naplánovaných, kalkulovaných a rozpočtovaných nákladů, výnosů a cen.

Tato situace vyžadovala, aby se podniky více zaměřily na provázanost mezi jednotlivými úvary a tím došlo k vzniku členění informací podle oblastí odpovědností. Došlo k přesunu odpovědnosti za efektivitu do předvýrobních etap. Pro úspěšné řízení podniku se nejdůležitějším momentem stalo zjišťování odchylky od žádoucího, předpokládaného stavu a její přiřazení do odpovědnosti pracovníka, nebo příčinného útvaru.

Tento vývoj vedl k tomu, že vznikly postupy a metody, které nazýváme odpovědnostně orientované účetnictví (responsibility accounting), (Král, 2018, s. 427, 428),

Máče (2018, s. 476) doporučuje v odpovědnostně orientovaném účetnictví postupovat následujícím způsobem:

1. Zjištění skutečnosti – je převážně úlohou finančního účetnictví. Náklady a výnosy je třeba přiřadit k danému útvaru, středisku, výkonu a aktivitě
2. Stanovení cílů – pomocí kalkulace (propočtů nákladů, marže, zisku a ceny) je třeba odvodit požadovanou hodnotu řízené veličiny
3. Analýza rozdílů – je samotnou podstatou odpovědnostně orientovaného účetnictví. Zjištěné odchylky jsou základem pro přijetí nových rozhodnutí, které mají vliv na vstupy (spotřebu) podniku.

Hlavní cíle odpovědnostního účetnictví:

- Vymezení oblastí, které mohou odpovědní pracovníci ovlivnit
- Stanovení dílčích úkolů, kterých je třeba dosáhnout
- Vyjádření přínosu, kterým tento způsob vedení účetnictví přispěje k celopodnikovým výsledkům (Král, 2018, s. 428).

Etapy vedoucí k zajištění cílů:

- Transformace vrcholových cílů podniku na dílčí cíle, které budou moci jednotlivé odpovědné útvary a pracovníci ovlivňovat a realizovat – Fáze předběžného stanovení
- Kvantifikace pozitivních a negativních dopadů na celkové výsledky podniku podle odpovědnosti útvaru, nebo pracovníka – Fáze následné kontroly
- Nutnost završení celého procesu s vazbou na odměnu nebo jinou formu zainteresovanosti – Fáze analýzy a vyhodnocení (Král, 2018, s. 428).

3.1 Předpoklady účinného fungování odpovědnostního účetnictví

Král (2018, s. 429 - 431) považuje za nezbytné pro účinné fungování systému odpovědnostního řízení vytvoření následujících předpokladů:

- Vymezení míry a oblasti pravomoci a odpovědnosti – toto lze zajistit pomocí kvalitně zpracovaného organizačního řádu, který je nezbytný v systému odpovědnostního účetnictví
- Vyjádření pravomoci a odpovědnosti – pro správné fungování je důležité, aby zodpovědný pracovník byl informován o nastavených kritériích a taktéž, aby mu byly přesně specifikovány pravomoci, které daný pracovník má
- Motivační účinnost – odpovědnostní řízení je velmi úzce spjato s motivací. Je třeba, aby podnik předem stanovil pravidla pro stanovení odměny. V jaké formě bude odměna a v jakých časových úsecích bude realizována. Také je velmi důležité, aby byl kladen důraz nejen na dílčí odpovědnostní úseky, ale byla vzata v úvahu i vazba na celopodnikové výsledky

Pohled na mezilidské vztahy byl dalším významným krokem ve vývoji manažerských názorů na motivaci. Vlastníci firem i manažeři si uvědomili, že lidé mají také potřeby, jež přesahují rámec jednoduchého opakovaného pracovního úkolu a že finanční ohodnocení je pouze jedním z aspektů toho, co pracovníci požadují. Zaměstnanci chtějí také respekt a pocit, že do organizace přispěli něčím cenným (Management Accounting, 2011, s. 353, vlastní překlad).

3.2 Předpoklady k uplatnění hodnotových kritérií

Král (2018, s. 431, 432) upozorňuje na nezbytné předpoklady, které jsou tvořeny řadou nástrojů hodnotového řízení, a které jsou součástí systému odpovědnostního řízení.

- Organizační a ekonomická struktura
- Centralizace a decentralizace subsystémů
- Stanovení základních rysů řízení
- Dostupnost informací

3.2.1 Organizační struktura

Vzájemné propojení organizační a ekonomické struktury je základním předpokladem pro vytvoření systému odpovědnostního řízení.

Cílem organizační struktury je vytvořit co nejlepší uspořádání činností, aktivit, procesů a současně zajistit jejich vzájemné propojení a vztahy, což pak vede k optimálnímu naplňování podnikových cílů. Na základě toho, lze pak stanovit horizontální a vertikální vztahy mezi útvary a výběr těch útvarů, které jsou pro řízení podstatné (Král, 2018, s. 432).

Mohelská, Pitra (2012, s. 150) upozorňují, že organizační struktura je nástrojem působení na podnikatelské chování organizace, musí tedy podporovat plnění plánu. Dále říkají: „*Zatímco plán působí v organizaci jako činitel změny (rozvoje jejího působení), projevuje se organizační struktura jako stabilizační faktor. Činnosti organizace, jakkoliv různorodé a proměnné, by měly být zabezpečovány relativně stabilní sestavou jejich nositelů, specializovaných pracovních týmů.*“ Dojde-li ke změně koncepce vykonávání činností, je třeba současně změnit i organizační strukturu, protože konzervací organizační struktury by docházelo ke ztrátě výkonnosti organizace.

Typy organizačních struktur dle Mohelské a Pitra (2012, s. 151-154):

- Model funkční (liniově-štabní) struktury je nejstarším typem, vhodným pro organizace působící ve stabilním okolí. Nevýhody se projevují v nestabilním okolí, protože tento typ struktury není schopen reagovat rychle na změny vnějšího prostředí.
- Model předmětové (divizní) organizační struktury vychází z požadavku, aby vazby a činnosti mezi jednotlivými útvary podporovaly maximalizaci jejich příspěvku k navýšení výstupů. Tento model umožňuje pružně reagovat na vývoj změn v okolí podniku, protože vnitřní organizační vazby lze měnit relativně snadno.

- Model maticové organizační struktury nemá tak úzce vymezeny pracovní specializace jako funkční organizační struktura, pracovní kolektivy jsou vytvářeny z pracovníků s univerzálními profesními způsobilostmi. Koordinace činností je zabezpečována přímo v místě výkonu. Výhodou maticové organizační struktury je rychlost šíření informací uvnitř organizace, podporuje rozvoj kreativity. Slabinou je dvojitá podřízenost pracovníka, což někdy může vytvářet podmínky pro chaos a ztrátu kontroly nad průběhem vykonávaných činností.

Efektivnost výkonu pracovních činností významně ovlivňují dvě charakteristiky organizační struktury:

- a) Rozsah řízení – charakterizuje ho počet pracovníků, kteří jsou přímo podřízeni jednomu nadřízenému, který ovlivňuje jejich pracovní působení
- b) Centralizace rozhodovacích pravomocí – rozhodovací pravomocí jsou soustředěny do jediného vrcholu organizační struktury, je považováno za vysoký stupeň centralizace, která je nutná pro úspěch defenzivní strategie. Naopak delegování rozhodovacích pravomocí se nazývá decentralizace rozhodování a je vhodná u ofenzivních podnikatelských strategií (Mohelská, Pitra, 2012, s. 155)

Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera (2015, s. 352-353) definují tvorbu organizační struktury takto: „*Tvorba organizační struktury vychází zejména z charakteru a složitosti procesu tvorby podnikových výkonů, rozsahu spektra podnikových aktivit, možností zajistit dostupné a výhodné vstupní zdroje pro podnikatelský proces, ze způsobu distribuce výkonů zákazníkům apod.*“ Dále autoři zmiňují význam vertikálních a horizontálních vazeb mezi jednotlivými útvary.

Horizontální vazby jsou důsledkem dělby činností mezi útvary a zobrazením jejich kooperačních vazeb. Podle procesu výkonu je nazýváme předmětné uspořádání, kdy podstatná část procesu probíhá v rámci jednoho útvaru a technologické uspořádání, kdy dílčí procesy probíhají v různých specializovaných útvarech.

Vertikální vazby a počet jejich úrovní značí přístup organizace k centralizaci či spíše decentralizaci pravomoci a odpovědnosti. Pokud podnik zvolí variantu uspořádání procesu tvorby výkonu vertikálně, tak se to projeví zejména ve vztazích podniku a externího okolí, při nákupu zdrojů a prodeji výkonů (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2015, s. 353).

„Konkurenceschopnost dnešních organizací vyžaduje zajistit takové uspořádání interních interpersonálních a elektronických vazeb mezi prvky otevřeného systému, které vytváří prostředí pro efektivní uspořádání pracovních vztahů, účelné toky informací a účinné rozložení rozhodovacích pravomocí (a také s nimi spojené osobní zodpovědnosti) mezi jednotlivé pracovníky.“ (Mohelská, Pitra, 2012, s. 155)

Každá organizační struktura musí být:

- Dostatečně **pružná** (flexibilní) a reagovat na změny okolí
- Jednoduše **přizpůsobitelná** (adaptabilní) a umožnit reakci organizace na vznikající příležitosti

3.2.2 Ekonomická struktura

Pokud se podnik rozhodne rozdělovat pravomoci a odpovědnosti na základě hodnotových nástrojů, tak to vede k tomu, že dochází k vybudování struktury útvarů - odpovědnostních středisek, které budou zainteresovány na hodnotové výsledky.

Král (2018, s. 434) připomíná, že při využití řízení útvarů hodnotovými nástroji, je třeba uvést jakou formu, obsah a vazbu budou mít tyto nástroje na nástroje jiné.

V případě, že se podnik rozhodne využívat hodnotové kritéria v řízení odpovědnostních středisek, tak je možno pracovníky konkrétních středisek zainteresovat na plnění kritérií, která jsou zpravidla rozčleněna:

- výhradně ovlivnitelná daným střediskem
- sdílená, kdy do hodnocení vstupují dvě a více středisek
- vrcholová, které zahrnují podnik jako celek, střediska sledují cíl firmy

Základní typy odpovědnostních středisek (Responsibility Centers) z hlediska míry a oblastí uplatnění pravomocí a odpovědnosti:

- Nákladové
- Ziskové
- Rentabilní
- Investiční
- Výnosové
- Výdajové

Druhy středisek dle Hradeckého, Lanče a Šišky (2008, s. 89):

- Ve výrobním podniku jsou nejčastější **výrobní** střediska v hlavní výrobě a ve výrobě obslužné to jsou **obslužná** (pomocná) střediska
- V nevýrobním podniku je vhodné vytvářet střediska **podle druhu výkonů** (služeb, prací)
- Ve správní oblasti podniků vznikají **správní** střediska

V případech, kdy nelze jednoznačně určit zodpovědnost za daný jev, vznikají **zúčtovací střediska**, které jsou pak dále děleny na *středisko financování* (náklady a výnosy finančního charakteru), *středisko neutrální* (mimořádné náklady a výnosy týkající se podniku jako celku) a *středisko prodeje* (náklady na výkony a tržby z prodeje těchto výkonů).

Postupem času došlo k zavedení odpovědnosti za hospodaření daného střediska. To není ovšem omezeno pouze na výsledek hospodaření, ale i například na plnění zadaných úkolů (Hradecký, Lanč a Šiška, 2008, s. 100).

3.2.2.1 Nákladově řízené středisko

Král (2018, s. 435) říká „*Nákladové středisko je hierarchicky nejnižším střediskem ekonomické struktury, kterému se přiřazují ovlivnitelné náklady*“. Každému středisku se stanoví rozpočty nákladů a ty se pak kontrolují. Existují dva způsoby kontroly těchto rozpočtů.

- a) **Pevný rozpočet** (limit) se srovnává s náklady skutečně vynaloženými, uplatňuje se tento způsob zejména při řízení režijních útvarů – například účtárna.
- b) **Předem stanovené** (rozpočtované) **náklady**, které jsou přepočteny na skutečný výkon střediska a srovnávají se se skutečnými náklady. Tento způsob se uplatňuje u středisek, kde je možno kvantifikovat aktivitu.

Při přepočtu nákladového úkolu na skutečný objem aktivity je možno využít dva způsoby. A to, že beru v úvahu pouze variabilní náklady, fixní náklady jsou zahrnuty do limitu.

Druhý způsob přepočtu nákladového úkolu na skutečný objem je, že předmětem přepočtu jsou veškeré náklady sledovaného střediska.

V nákladově řízených střediscích je zainteresovanost pracovníků spjata se srovnáváním skutečných nákladů s náklady plánovanými (Král, 2018, s. 436).

3.2.2.2 Ziskové středisko

Charakteristickým znakem ziskového střediska je to, že odpovědné osoby odpovídají nejen za náklady, ale i za výnosy. Mohou tedy ovlivnit nejen náklady související s daným střediskem, ale i činitele, které mají vliv na výnosy.

Motivace pracovníků u střediska tohoto typu je zpravidla vázána na zisk. Příkladem takového střediska může být například prodejna výrobního podniku (Král, 2018, s. 436, 437)

3.2.2.3 Rentabilní středisko

Zodpovědnost pracovníků rentabilního střediska je nejen za náklady a výnosy, ale také za výši vázaného čistého pracovního kapitálu. Toto se týká zejména středisek zodpovědných za zásoby materiálu, nedokončenou výrobu, polotovary apod. Jsou to převážně hierarchicky výše postavených střediska.

Zainteresanost pracovníků takového střediska je vázána na dosaženou rentabilitu vázaného kapitálu. Na druhou stranu ovšem odpovědní pracovníci takového střediska, nemají rozhodovací pravomoci v oblasti investic. Pokud existuje pravomoc k investičním rozhodnutím, tak je omezena většinou limitem pořizovací ceny (Král, 2018, s. 437).

3.2.2.4 Investiční středisko

Motivace a zodpovědnost vedoucích pracovníků investičního střediska by měla být vázána na rentabilitu (výnosnost) investovaných prostředků. Ovšem ekonomická efektivita takto vložených prostředků se projevuje až v dlouhodobém časovém úseku. Naproti tomu vnitropodnikové účetnictví je postaveno na operativním časovém horizontu. Proto je třeba při vyhodnocování kritérií otázce časového horizontu věnovat zvýšenou pozornost.

Některé podniky tuto situaci řeší tím způsobem, že zakládají dceřiné společnosti, které jsou zaměřeny na taktické dlouhodobé cíle. Výhodou je, že mateřská společnost, jako vlastník, má nadále rozhodovací postavení (Král, 2018, s. 438).

3.2.2.5 Výnosové středisko

Výnosové středisko svou činností ovlivňuje výši výnosů z prodeje. Obvykle nemá možnost ovlivňovat jak prodejní cenu, tak také ceny vstupních materiálů.

Zainteresanost odpovědných pracovníků lze vázat na maximální objem prodeje. Výnosy z prodeje bývají někdy vázány také na splatnost vystavených faktur, proto bývá vhodné v těchto případech pohlížet na tyto útvary jako na rentabilní střediska. Motivací v tomto případě bývá minimalizace pohledávek (Král, 2018, s. 439).

3.2.2.6 Výdajové středisko

Výdajové středisko, někdy také nazýváno jako rozpočtové středisko, je odpovědné nikoliv za náklady, ale za uskutečněné výdaje, které přinesou podniku prospěch v budoucnosti. Z toho důvodu nelze tyto výdaje vztahovat k uskutečněným výnosům daného období.

Král (2018, s. 439) říká, že „*Podstatnou otázkou při rozhodování o tom, zda útvar bude řízen v režimu výdajového nebo nákladového střediska, je posouzení nákladů (výdajů), které ovlivňuje, z hlediska toho, zda přinesou podniku prospěch v budoucnosti, nebo jen v běžném období. Toto posouzení pak může, ale nemusí, mít vliv i na aktivaci těchto nákladů (výdajů)*“.

3.2.3 Centralizace a decentralizace subsystémů

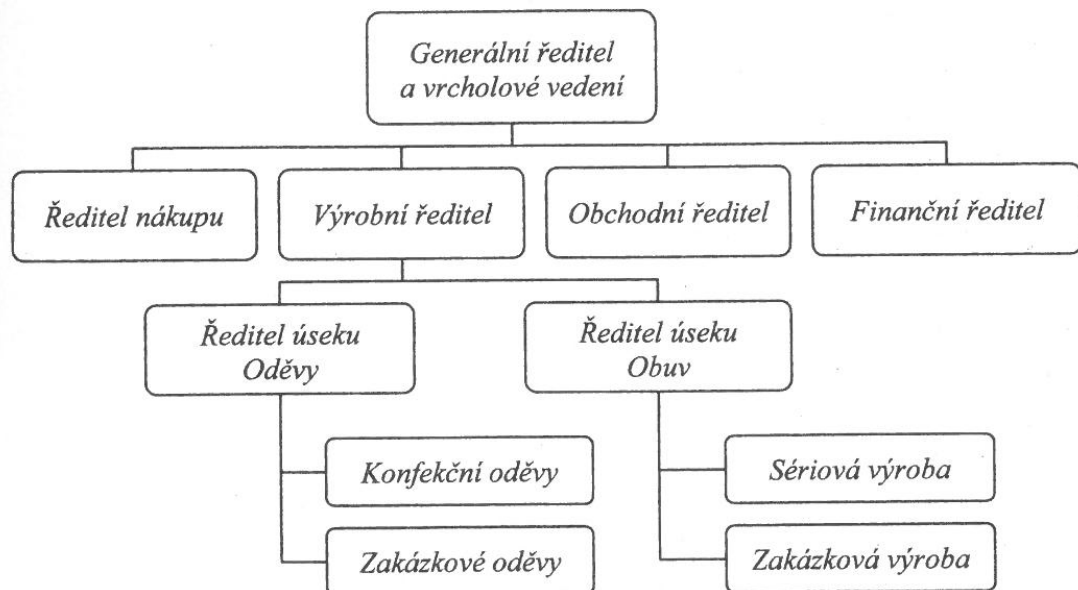
Na rozpoznání a vymezení pravomocí a odpovědnosti jsou podstatné vertikální vazby, které promítají na úrovni vrcholového vedení do centralizace, na úrovni nižších útvarů se jedná o decentralizaci.

Centralizace – jedná se o soustředění rozhodování, pravomocí a odpovědnosti do nejvyšších úrovní podniku. Způsob centralizace pravomocí a odpovědností se hodně využívá ve výrobních podnicích, kde jednotlivé útvary svou činností na sebe navzájem navazují. Otázky ohledně prodávaného objemu a sortimentu výkonů jsou na této úrovni řešeny v horizontu strategickém, taktickém i operativním.

Významnou úlohou v přípravě podnikatelského procesu na úrovni vrcholového vedení je i zpracování rozpočtů odpovědnostních středisek.

Zadávání úkolů odpovědnostním střediskům je formou direktiv z úrovně vedení. Kritériem pro zainteresovanost plnění zadaných úkolů, bývá hodnoceno převážně v kratších (například měsíčních) intervalech. Hodnocení je prováděno na základě porovnání skutečně dosažených výsledků s plánem – rozpočtem (Král, 2018, s. 447, 448).

Král (2018, s. 451) uvádí, že „*Předpokladem funkčnosti je proto **perfektní informační systém**, schopný adekvátně odrážet všechny uvedené změny a odchylky, a to jak pokud jde o skutečnost, tak i formulování žádoucího stavu. Podmínkou jeho funkčnosti je vyřešení zásadního problému projevujícího se zejména v centralizované koncepci, charakteristické širším rozsahem interních vztahů: měřitelné výsledky se často projeví v jiném středisku než v tom, které vynakládá iniciativu, resp. negativně ovlivňuje část podnikatelského procesu.*“



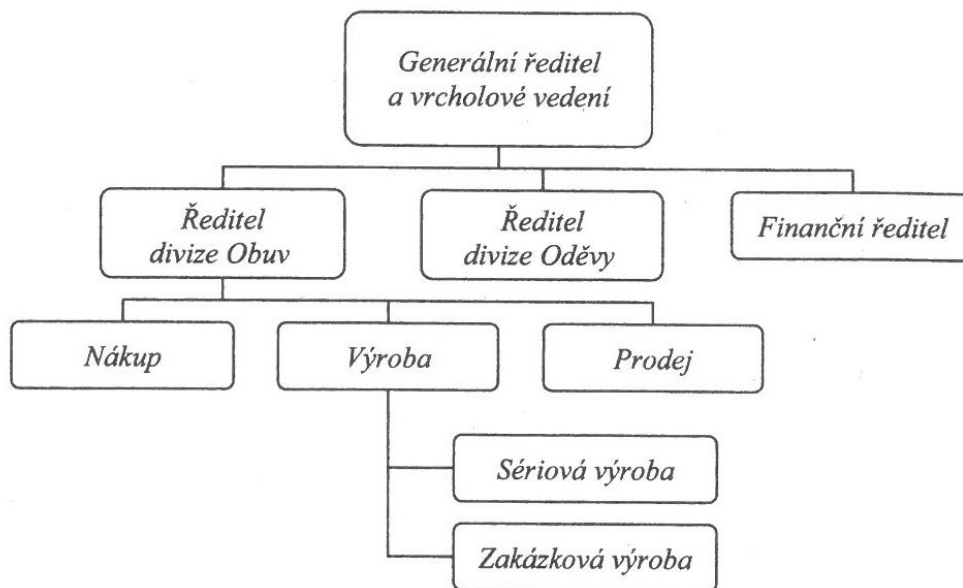
Obrázek 3 Centralizovaná organizační struktura firmy

(Zdroj: Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2011, s. 349, vlastní zpracování)

Decentralizace – dochází k přenesení podstatné části pravomocí a odpovědností na nižší útvary. V tomto případě je větší míře využívána iniciativa těchto útvarů. Jedná se o útvary s relativně uzavřeným výrobním koloběhem, které zpravidla nesou odpovědnost za finální výkon. Vztahy mezi útvary nejsou v těchto případech příliš časté.

Při rozhodování, zda přístup k odpovědnostnímu řízení bude spíše centralizovaný, nebo spíše decentralizovaný, mají také vliv aspekty personální, sociálně psychologické a informační (Král, 2018, s. 432 - 433).

Je kladen důraz při hodnocení středisek používat delší časový interval. Zainteresanost je vázána převážně na skutečně dosažené výsledky, ovšem nevylučuje se i zainteresanost na plnění plánu či rozpočtu (Král, 2018, s. 455).



Obrázek 4 Decentralizovaná organizační struktura firmy

(Zdroj: Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2011, s. 350, vlastní zpracování)

Král (2018, s. 458) uvádí „Ačkoliv se oba přístupy v praxi zpravidla neprojevují v krajních polohách, ale spíše ve formě převážně centralizovaného či decentralizovaného přístupu, je třeba výše uvedené prvky odpovědnostního řízení prosazovat jako systém, v němž všechny prvky působí v duchu přijaté koncepce. Kombinace kritérií, která vyjadřují zásadně odlišný přístup, zpravidla dezorientují pracovníky středisek s příslušným negativním dopadem na jejich chování a výsledky.“

4 ŘÍZENÍ PO LINII ODPOVĚDNOSTI

Rostoucí požadavky na výkonnost podniku, a stále složitější vnitřní struktury organizací v 1. polovině 20. století vyžadovaly podrobnější přípravu výrobního procesu a koordinaci jednotlivých činností. Tento vývoj se nutně musel projevit i v manažerském účetnictví a to vznikem **odpovědnostního řízení**. (Responsibility Management).

Základním cílem odpovědnostního řízení je, aby se jednání každého útvaru a pracovníka v podniku podílelo na dosahování strategických cílů celého podniku (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 349).

Hierarchické uspořádání vztahů mezi jednotlivými útvary a úseky v rámci organizace se nazývá **organizační struktura** (Organizational Structure) a zahrnuje vztahy nadřízenosti a podřízenosti, řeší kompetence, vazby a odpovědnost

(www.managementmania.com/cs/formalni-organizacni-struktura)

4.1 Základní principy řízení po linii odpovědnosti

Princip ovlivnitelnosti – aby se mohly využít co nejoptimálnějším způsobem schopnosti jednotlivého útvaru, nebo pracovníka, je nezbytné vymezit, které oblasti výrobního procesu je schopný svou činností ovlivnit. Míra jeho vlivu je dána rozsahem svěřených pravomocí a stanovené odpovědnosti.

Transformace cílů – v návaznosti na rozsah pravomoci a odpovědnosti je nutné vydefinovat dílčí úkoly pro jednotlivé útvary a pracovníky podniku. K tomu je nezbytné najít vhodná měřitelná kritéria a seznámit pracovníky s doporučenými hodnotami, kterých by měli oni a jejich útvary dosáhnout.

Měřitelnost kritérií – je třeba nalézt vhodné měřitelné kritéria pro dílčí úkoly a na základě toho stanovit požadované hodnoty.

Zainteresovanost – skutečné plnění zadaného úkolu ve vazbě na stanovený úkol a jeho přínos k celkové výkonnosti podniku je třeba vyjádřit, vyhodnotit a tento výsledek poté propojit s vhodnou formou zainteresovanosti (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 350-351).

4.2 Náklady odpovědnostních středisek

Na rozdíl od výkonově-kalkulačního nákladového účetnictví, kdy organizace řešila „kde“ došlo ke spotřebě a v souvislosti s „jakým“ výkonem byly zdroje spotřebovány, tak v případě odpovědnostního řízení nákladů otázka zní „kdo“ je zodpovědný za spotřebu a kterému středisku bude náklad přiřazen. Náklady jsou tudíž přiřazovány na základě principu ovlivnitelnosti nákladů.

Existují ovšem i náklady, které souvisí s činností více odpovědnostních středisek a tím vzniká nutnost alokovat náklady na jednotlivá střediska na základě příčinné souvislosti (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 362-363).

Nejprve musíme pochopit náklady a dynamiku nákladů. Co vytváří náklady? Jak se náklady vyvíjejí? Zejména:

- Které náklady nejvíce ovlivňují výnosy a jak?
- Které náklady souvisí s počtem zaměstnanců a jak?
- Jaké jsou hlavní hnací síly všech ostatních nákladů?
- Jaké jsou klíčové trendy v oblasti nákladů směrem nahoru a dolů?

(Driving down cost: how to manage and cut costs intelligently, 2010, s. 41, vlastní překlad).

Je poměrně snadné přiřadit přímé náklady nákladovým objektům. Přímé náklady lze vysledovat na nákladový subjekt na základě logiky, nebo fyzického přímého vztahu. V nákladovém účetnictví je však často velká část nákladů nepřímé povahy. Nemohou být vysledovány na nákladový objekt ekonomicky proveditelným způsobem. Místo toho musí být přiděleny (Management and Cost Accounting, 2016, s. 96, vlastní překlad).

V mnoha případech nelze nalézt jednoznačně funkci nákladů, která by vysvětlovala vztah příčiny a následku mezi konkrétním nákladovým předmětem a položkou nepřímých nákladů. Přesný, matematický vztah není znám, protože tento zdroj je sdílen několika různými nákladovými objekty (odděleními, produkty, zákazníky apod.) a odchylkami v množství spotřebovaného zdroje, které způsobuje více než jeden nákladový objekt (Management and Cost Accounting, 2016, s. 97, vlastní překlad).

Král (2018, s. 663) říká: „*V současném podnikatelském prostředí již nestačí z dlouhodobého hlediska orientace na hodnotové řízení, ale je třeba sledovat i další oblasti: zákaznickou, procesní a zaměstnaneckou. Tento fakt je třeba respektovat i při strategickém řízení odpovědnostních středisek.*“

4.3 Výnosy odpovědnostních středisek

V odpovědnostním účetnictví je výnos projevem uznání racionality uskutečněné činnosti, a nositelem výnosu je výkon, je vhodné rozdělit výnosy následujícím způsobem:

- **Externí výnosy** – jedná se o výkony střediska, které souvisí převážně s externími zákazníky, pravomoc rozhodovat a řídit je převážně v rukou vedení odpovědnostního střediska. Výkony jsou vymezitelné a měřitelné. Tento způsob je charakteristický pro zisková a investiční střediska
- **Interní výnosy** – jsou výnosy, které vznikají v případě, že výkony střediska jsou určeny jiným útvarům v podniku ke spotřebě. O množství rozhoduje odebírající útvar, výkon je vymezitelný a měřitelný. Výnosy jsou oceněny na základě vnitropodnikových cen, pro odebírající útvar jsou to interní náklady. Tento způsob je charakteristický pro hlavní nákladová a servisní střediska
- **Výnosy nelze vymezit a měřit** – jedná se činnosti, kdy nelze jednoznačně vymezit a měřit výkony a vztahy mezi ostatními středisky a útvary. Tato situace je typická pro nákladová střediska správní činnosti
(Fibířová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 364-365).

Zda konkrétní náklady a výnosy jsou relevantní pro rozhodování, závisí na kontextu rozhodnutí a dostupných alternativách. Náklady na příležitost jsou také relevantními náklady pro každé rozhodnutí. Náklady, které zůstávají stejné bez ohledu na zvolenou alternativu, nejsou pro rozhodování považovány za relevantní (Management Accounting, 2011, s. 208, vlastní překlad).

4.4 Vnitropodnikové ceny

V případě sledování nákladů a výkonů po linii odpovědnostních středisek, je třeba stanovit vnitropodnikové ceny interních výkonů předávaných mezi středisky. Tato interní cena je odlišná od ceny pro externího odběratele a je vyjádřena vnitropodnikovou cenou v souladu

se zájmy podniku. Pro stanovení vnitropodnikové ceny není podstatné konkurenční prostředí, protože je tvořena pro potřeby vnitropodnikového řízení.

4.4.1 Předpoklady účinnosti vnitropodnikových cen:

- Stanovení předem a stálost – pro plánování a rozhodování dalších středisek, je důležité, aby cena byla dána předem a příliš se neměnila
- Srozumitelný způsob stanovení a obsahové vymezení - při následném vyhodnocování hospodaření jednotlivých odpovědnostních středisek by nemělo docházet k tomu, že střediska budou vzájemně polemizovat o vhodnosti ceny. Proto je důležité, aby cena byla jasně stanovena před zahájením aktivit
- Stejná úroveň pro externí a interní odběratele – tím je myšlena situace, kdy se jedná o stejnorodé výkony pro externí i interní odběratele a nejsou tam žádné odlišnosti (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 366).

4.4.2 Typy vnitropodnikových cen

Rozhodování předávajícího i odebírajícího střediska významně ovlivňuje vnitropodniková cena.

- Ceny založené na nákladech variabilních, plných střediskových a plných střediskových se zohledněním ziskové přírážky
- Na tržní ceně – pokud je vnitropodniková cena na úrovni ceny tržní, tak je zde možnost srovnání nákladové náročnosti s konkurenčním prostředím. Při tomto způsobu stanovení ceny nedochází k podpoře mezi středisky
- Na dohodě mezi středisky
(Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 366-367).

4.5 Výsledek hospodaření střediska

V obsahu výsledku hospodaření střediska se odráží rozhodnutí o volbě typu odpovědnostního střediska, úroveň delegované pravomoci a odpovědnosti a s tím souvisejících nákladů a výnosů.

Výsledek hospodaření by měl plnit tyto funkce:

- **Kriteriální funkce** – je měřítkem pro hodnocení úspěšnosti hospodaření
- **Stimulační funkce** – v první fázi tento výsledek hospodaření vytváří podmínky pro to, aby se pracovníci ve svém vlastním zájmu podíleli na plnění cílů podniku. V další fázi pak vytváří podmínky pro zvýšení efektivnosti střediska.

Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera (2015, s. 371-372) popisují vztah výsledku hospodaření a odměny následujícím způsobem: „*Klíčové je propojení dosaženého výsledku hospodaření s vhodnou formou odměny. Nemusí se přitom jednat pouze o finanční odměny. Mnozí manažeři mohou považovat za významnější takové nefinanční formy prospěchu, jako jsou například kladné reference, které rozšiřují jejich možnosti na trhu práce, postup do funkce s větší možností uplatnění osobních schopností a kreativity nebo třeba kvalitnější vybavení pracoviště.*“

4.5.1 Výsledek hospodaření nákladového střediska

Nákladová střediska jsou hlavně orientována na hospodárné, včasné a kvalitní splnění úkolů a jejich výsledek hospodaření vyjadřuje překročení, nebo úsporu ovlivnitelných nákladů. Výše výsledku hospodaření se zjišťuje tak, že se srovnává skutečnost s předem stanovenou výší, určenou rozpočtem nebo vnitropodnikovými cenami.

Kontrola hospodaření probíhá různými způsoby, v závislosti na měřitelnosti výkonů, pravomocí a odpovědností za úhradu fixních nákladů. Střediska, u nichž není měřitelný objem aktivity (zejména správní útvary), jsou orientovány na dodržení limitu, tudíž se provádí srovnání skutečnosti s pevným rozpočtem.

U středisek, která jsou měřitelná, se provádí srovnání skutečných nákladů s přepočtenými náklady na skutečný objem výkonů.

Předmětem přepočtu mohou být:

➤ **Pouze variabilní náklady**

Útvar je při vynaložení minimálních nákladů orientován na přesné splnění jasně stanoveného úkolu. Fixní náklady jsou uznány v původní výši, vnitropodnikové ceny jsou na úrovni variabilních nákladů.

➤ **Plné střediskové náklady**

Útvar je orientován na vyhledávání absolutních úspor nákladů a současně na zvyšování využití kapacity. Vnitropodnikové ceny jsou na úrovni plných nákladů, nebo případně na pevně přepočtený rozpočet (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 372-373).

4.5.2 Výsledek hospodaření výnosového střediska

Výsledek hospodaření u výnosových středisek je orientován na maximalizaci objemu prodeje. Dodržení, případně překročení rozpočtovaného objemu výnosů, nebo rozpočtované marže z prodaných výkonů je výsledkem hospodaření.

Výnosové středisko má vliv na objem a strukturu produkce, ale nemá vliv na stanovení prodejních cen (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 376).

4.5.3 Výsledek hospodaření ziskového střediska

Zisková střediska jsou zejména orientována na účinnost spotřebovaných zdrojů ve vazbě s vnějším okolím. Výsledek hospodaření vyjadřuje rozdíl mezi rozpočtovanou ovlivnitelnou výší zisku a skutečností. V těchto případech je vhodné oddělit náklady ovlivnitelné činností od nákladů neovlivnitelných (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 376).

4.5.4 Výsledek hospodaření investičního střediska

Investiční střediska jsou orientována na efektivní využití vázaného kapitálu, tudíž při hodnocení jejich přínosu se sledují kritéria rentability kapitálu nebo reziduálního zisku, případně ekonomické přidané hodnoty (Fibírová, Šoljaková, Wagner a Petera, 2015, s. 377).

5 SHRNU TÍ

S rozvojem ziskového odvětví v České republice dochází k vzestupu sektoru neziskového, který může ze značné části fungovat i díky energii dobrovolníků (www.regionpress.cz).

Odlišnosti ziskového a neziskového sektoru podle:

- Charakteru spotřebovávaných statků a služeb - pro neziskový sektor jsou typické statky, ze kterých nelze jednotlivce vyloučit. Hovoříme o veřejných statcích, které získávají příslušníci určité společnosti bez přímé protihodnoty. Rozsah těchto statků se liší v jednotlivých zemích podle ekonomických možností daného státu. Tato oblast je pro ziskový sektor nezajímavá a prakticky do ní nevstupuje
- Principů rozdělování – v neziskovém sektoru dochází k rozdělování podle potřeb a v ziskovém sektoru se rozděluje výsledný produkt podle množství, kvality a tržní úspěšnosti práce. Nedůsledné odlišování těchto principů vede např. k mylné představě, že státní podnik (účastník ziskového sektoru) si může dovolit aplikovat principy rozdělování neziskového sektoru, např. vedení podniku si vyplatí odměny, i když je firma ve ztrátě
(www.ceed.cz/podnikani/14_ziskovy_a_neziskovy_sektor.htm)
- Zisku – v neziskových firmách je absence zisku kritériem umožňujícím vyhodnocovat efektivitu činnosti. Zatímco v podnikatelské sféře zákazník za výkon platí celou cenu, u neziskové organizace někdy dochází k rozdělení, komu je výkon určen (kdo ho spotřebovává) a kdo za výkon platí (dárci, sponzoři, poskytovatelé dotací)
- Averze k riziku – podniky založené za účelem dosahování zisku, si podstoupené riziko kompenzují očekávanou úrovní zisku. Nepodnikatelské subjekty v případě, že se jedná o projekt, tak případný zisk/úsporu většinou nemohou kompenzovat s jinou - ztrátovou činností a uspořené finanční prostředky musí vrátit dárci (poskytovateli dotace)
- Důraz na transparentnost organizace – v případě vyúčtování projektů poskytovateli dotace, nezisková organizace zveřejňuje informace, které jsou v běžných podnikatelských firmách považovány za velmi citlivé a nejvíce střežené
(www.vse.cz/polek/download.php?jnl=cfuc&pdf=78.pdf)

Veřejný sektor postrádá tržní mechanismy, které zvyšují efektivitu a inovace v soukromém sektoru: zisk a konkurence. Takže se musí potýkat s nepřímými způsoby, jak stimulovat zlepšení výkonnosti, jako jsou výstupní a kvalitativní cíle, nebo vytvářet vnitřní konkurenci, jako jsou srovnávací tabulky s jinými organizacemi.

V soukromém sektoru mohou zákazníci rychle přejít od špatných dodavatelů. Manažeři každodenně sledují tržby a ziskovost a rychle reagují na pokles. Mezi maloobchodním generálním ředitelem a obchodním manažerem není příliš velká organizační vzdálenost. Ve veřejném sektoru trvá mnohem déle zjištění, co se děje a následně na to provádět změny. Údaje o výkonu často neexistují, nebo pozdě, jsou nekonzistentní, podléhají politické rotaci. Politici rádi pracují na dlouhých desetiletých časových obdobích, kde je těžké sledovat implementaci a výsledek po tak dlouhém čase. Existuje obrovská vzdálenost mezi rozhodováním o financování a prováděním operací (Driving down cost: how to manage and cut costs intelligently, s. 209, 2010, vlastní překlad).

Problémy s řízením nákladů ve veřejném sektoru jsou velké. Absence požadavku na zisky znamená, že přijetí nepříjemného rozhodnutí bude sklouzávat k tomu, aby se co nejvíce oddalovalo. Tlak na mzdy, výkonnost a produktivitu je často menší než v soukromém sektoru. Manažeři musí být opatrnější, pokud jde o dodržování zákonných předpisů týkajících se trhu práce (Cost management: strategies for bussines decisions, 2006, vlastní překlad).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 DOMOV PRO SENIORY LUKOV



Základní údaje o příspěvkové organizaci, která bude předmětem zkoumání v následujících kapitolách:

Název organizace: Domov pro seniory Lukov, p. o.

Sídlo a adresa organizace: Hradská 82, 763 17 Lukov

Ředitel organizace: Ing. Michaela Procházková

IČO: 70850941

Právní forma: příspěvková organizace

Zřizovatel: Zlínský kraj

Adresa zřizovatele: Tř. T. Bati 21, 761 90 Zlín

IČO zřizovatele: 70891320

6.1 Historie

Obec Lukov je úzce spjata s historií místního hradu Lukov, který se nachází v blízkosti obce. Přesná doba vzniku hradu, ani jeho zakladatel nejsou známy, historici odhadují období vzniku začátkem 13. století. Nejstarší písemná zmínka o hradu je v listině královny Konstancie z roku 1235.

Historie Domova pro seniory Lukov sahá až do 2. poloviny 19. století. V roce 1885 byl zahájen provoz sirotčince a útulku pro přestárlé (starobinec). Zakladatelem byli hrabě František Seilern-Aspang (1859-1919) a jeho druhá manželka hraběnka Sarolta Seilernová (1860-1946). V ústavu byli ubytováni sirotci, a to pouze dívky, z celého holešovského okresu a dvanáct starých práce neschopných lidí, kteří byli po celý rok bezplatně zaopatřováni Milosrdnými sestrami řádu sv. Karla Boromejského (boromejkami) z Prahy. Tato, v současné době hlavní budova, se jmenovala Carolineum podle zakladatelky Sarolty (Karolíny) Seilernové.

V roce 1882 byla dostavena druhá budova, východně od Carolinea, nazývaná Charitní dům. Na konci 19. století bylo ve starobinci umístěno 20-30 uživatelů, v sirotčinci to bylo průměrně kolem 30 dětí. Počátkem 20. století zde již bylo umístěno přibližně 60 dětí. Dětem bylo poskytováno vzdělání sestrami „boromejkami“, které současně ošetřovaly staré lidi. Po 1. světové válce musely sestry „boromejky“ opustit ústav a v roce 1920 převzaly péči o přestárlé obyvatele sestry Kongregace řádu sv. Kříže, které zde působily až do roku 1984.

V roce 1924 předala hraběnka Seilernová obě budovy, Carolinea i Charity, pod správu Svazu Charity v Olomouci. Charitní dům byl nedlouho před začátkem 2. světové války stavebně upravován. K pobytu byly přijímány pouze ženy, přibližně 30 a v roce 1960 byly obě budovy – Carolineum č. p. 82 a Charitní dům č. p. 120 – spojeny pod jeden název „Ústav sociální péče v Lukově“ (Přívvara, 2003, s. 124-142).

V roce 1962 byl zřízen Okresní ústav sociální péče v Gottwaldově se sídlem ve Fryštáku a obě zařízení byly spojeny pod jednotný název Domov důchodců Lukov.

Na počátku 90. let 20. století byla na místě Carolinea postavena zcela nová budova a v roce 2001 bylo započato s asanací bývalého Charitního domu, místo kterého byl za necelý rok postaven nový objekt. Další rekonstrukce pokračovaly v následujících letech a vše bylo dokončeno v roce 2007.

Do konce září roku 2000 byl Domov důchodců Lukov rozpočtovou organizací, od října došlo ke změně právní formy na příspěvkovou organizaci Zlínského kraje.

Dne 1. Ledna 2007 došlo ke změně názvu organizace na Domov pro seniory Lukov, p. o. (Domov pro seniory, ©2019).



(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019)

6.2 Základní údaje

Domov pro seniory Lukov (dále DSL) poskytuje pro seniory dva druhy služeb: Domov pro seniory o kapacitě 182 lůžek a Domov pro seniory se zvláštním režimem o kapacitě 21 lůžek. Zařízení je rozčleněno na 3 oddělení. Na každém oddělení jsou jednolůžkové a dvoulůžkové pokoje s vlastním sociálním zařízením. Pokoje jsou připojeny na dorozumívací zařízení, které slouží ke komunikaci mezi personálem a klientem.

Každé oddělení má také svou vlastní jídelnu s kuchyňkou a aktivizační místnost.

Společně mohou klienti využívat velký sál, knihovnu, reminiscenční místnost, kapli, bufet. Zařízení seniorům poskytuje možnost využití rehabilitačních služeb, kadeřnice a pedikér-

ky. Je také zajištěna péče praktického, očního, kožního a zubního lékaře (Domov pro seniory, ©2019).

6.3 Organizační struktura

O chod zařízení se stará 129 zaměstnanců. V nepřetržitém provozu je to 67 zaměstnanců na pozicích zdravotních sester a přímé ošetrovatelské péče, kteří zajišťují přímou odbornou a obslužnou péči o klienty. Dále zde pracuje 24 sociálních pracovníků, kteří se věnují výchovné nepedagogické činnosti, rehabilitacím, aktivizačním činnostem, osobním asistencím a zajišťování administrativy při nástupu do zařízení, nebo odchodu. Na pracovních pozicích ve vedení organizace, ekonomickém úseku, kuchyni, prádelně, úklidu a údržbě pracuje 38 pracovníků.

Domov pro seniory Lukov má plochou, štábně-liniovou organizační strukturu, ve které jsou 3 stupně řízení.

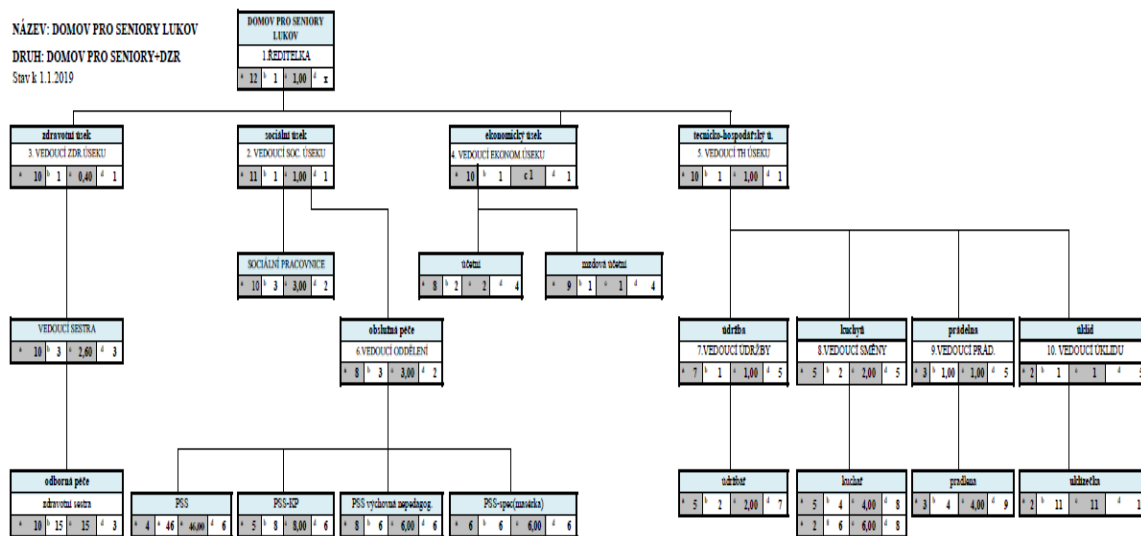
Vrcholovou úroveň řízení (senior management), tzv. strategickou úroveň, tvoří ředitelka zařízení. Jejím úkolem je plánování, rozhodování a řízení v dlouhodobém horizontu, cca 2-5 let. Stanovuje plány a vize, které jsou v souladu s posláním DSL a které předkládá ke schválení zřizovateli, Zlínskému kraji.

Střední úroveň řízení (middle management), tzv. taktickou úroveň, tvoří vedoucí zdravotního úseku, sociálního úseku, ekonomického úseku a technicko-hospodářského úseku. Úkolem těchto pracovníků - manažerů je plánování, rozhodování a řízení ve střednědobém časovém úseku, zpravidla měsíce až 2 roky.

Základní úroveň (line management), tzv. operativní úroveň, je tvořena vedoucími jednotlivých oddělení a úseků údržby, prádelny, kuchyně a úklidu. Tito pracovníci plánují, rozhodují a řídí v krátkodobém časovém horizontu, většinou v rozmezí týdnů až jednoho roku. Celkem je těchto pracovníků 10; zdravotní úsek řídí 3 pracovnice, vedoucí oddělení – sociální úsek tvoří 3 pracovnice, vedoucí údržby 1 pracovník, vedoucí kuchyně 2 pracovníci, vedoucí prádelny 1 pracovnice a vedoucí úklidu 1 pracovnice.

Na operativní úrovni řízení vede každý z těchto vedoucích cca 4 – 16 pracovníků, podle druhu vykonávané práce (Domov pro seniory, ©2019).

Organizační struktura je znázorněna na obrázku č.5.



Obrázek 5 Organizační struktura Domova pro seniory Lukov, platná k 1.1.2019

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

V současné době jsou v Domově pro seniory vytvořeny pro potřeby sledování nákladů a výnosů dvě střediska, ve vazbě na dvě služby, které organizace poskytuje. Středisko Domova pro seniory (dále DS) a středisko Domova se zvláštním režimem (dále DZR).

Tento způsob rozdělování nákladů a výnosů je prováděn na základě požadavku zřizovatele.

Dělení nákladů a výnosů v organizaci probíhá většinou na základě stanovených propočtů paušálním zaúčtováním za určitý, předem stanovený časový úsek, v menší míře pak na základě reálného nákladu, nebo výnosu.

Pokud není možno přiřadit náklady a výnosy přímo na středisko DZR, tak se provádí zaúčtování na středisko DS, které je z tohoto pohledu vedeno jako hlavní středisko. Poté probíhá čtvrtletně paušální přeúčtování na středisko DZR.

Při stanovování paušálního dělení nákladů a výnosů se v organizaci vychází ze skutečnosti předchozího roku a aktualizace jsou prováděny vždy k 1.1. nového roku. V příloze uvádím paušální propočty stanovené pro rok 2018.

Při použití tohoto způsobu dělení nákladů a výnosů nemá vedení organizace v současné době přesnější informace o tom, jak jsou nákladově zatíženy jednotlivé oddělení a úseky, což činí problém, při plánování hospodaření a vyhodnocování nákladovosti jednotlivých středisek.

Za této situace rozhodně není možné vyhodnotit hospodaření z hlediska odpovědnosti a rozhodování vedoucích pracovníků (Domov pro seniory, ©2019).

7.1 Analýza nákladů a výnosů

Organizace má rozděleny náklady a výnosy do skupin podle syntetických a analytických účtů. Jejich další dělení na střediska probíhá buď formou přímo určených výkonů, nebo čtvrtletně přeúčtováním z hlavního střediska DS na středisko DZR.

V případě výnosů je rozúčtovávání na střediska reálné, lze snadno určit, zda výnosy patří středisku DS, nebo DZR.

U nákladů je situace ještě komplikovanější, tam lze přiřadit přímo na středisko DZR pouze 10% nákladů. Zbývajících 90% nákladů se přiřazuje podle kalkulací v určitých časových intervalech, převážně čtvrtletně.

7.2 Členění na střediska

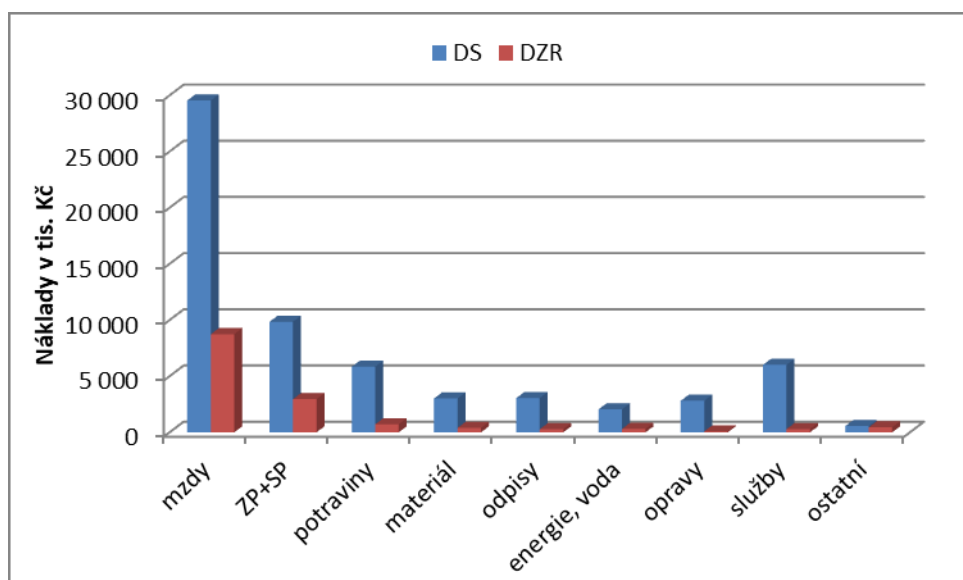
V současné době má organizace určeny dvě střediska; Domov pro seniory a Domov se zvláštním režimem.

V níže uvedených tabulkách je znázorněna skutečnost rozdělení nákladů a výnosů na střediska v roce 2018.

Tabulka 1 Náklady dle středisek v roce 2018

Rok	středisko	
2018	DS	DZR
Náklady v tis. Kč		
mzdy	29 534	8 736
ZP+SP	9 837	2 953
potraviny	5 839	720
materiál	3 007	391
odpisy	3 046	278
energie, voda	2 046	300
opravy	2 805	85
služby	6 012	281
ostatní	553	443

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)



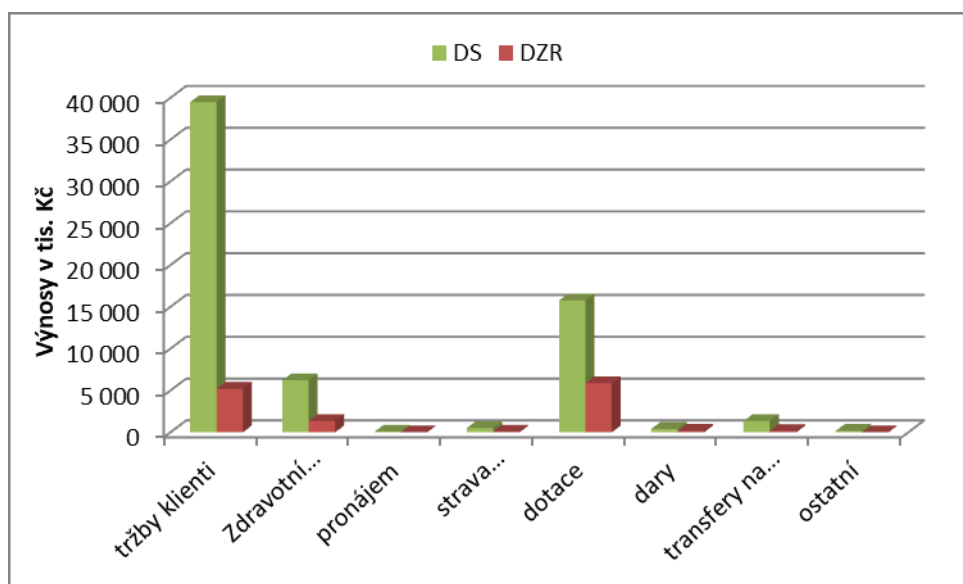
Obrázek 6 Náklady dle středisek v roce 2018

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Tabulka 2 Výnosy dle středisek v roce 2018

Rok 2018	středisko	
Výnosy v tis. Kč	DS	DZR
tržby klienti	39 482	5 206
Zdravotní pojišťovny	6 220	1 361
pronájem	85	0
strava zaměstnanci	519	90
dotace	15 779	5 867
dary	414	181
transfery na majetek	1 353	174
ostatní	175	0

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)



Obrázek 7 Výnosy dle středisek v roce 2018

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

7.3 Používané metody

Náklady, které lze přímo přiřadit danému středisku, organizace účtuje přímo na konkrétní středisko. Jedná se například u pořízení majetku, některých oprav a spotřeby materiálu.

Rozdělení mzdových nákladů je přesně určeno podle toho, který zaměstnanec pracuje na konkrétním středisku. S tím souvisí i zákonné sociální pojištění a FKSP.

Při rozdělování nákladů, které nelze přímo přiřadit na střediska, organizace používá jako rozvrhovou základnu počet klientů nebo počet zaměstnanců.

Použití rozvrhové základny podle užité plochy se ukázalo jako nevhodné, protože plocha zůstává stále stejná, bez ohledu na to, kolik klientů ji využívá. Proto bylo od této metody upuštěno již v dřívějších letech (Domov pro seniory, ©2019).

7.3.1 Rozvrhová základna – počet klientů

Podle počtu klientů organizace člení náklady na střediska například u potravin, spotřeby prádla, pracích prostředků, energie, plynu a vody. U služeb jsou to například náklady související s ostrahou a likvidací odpadů.

Trochu jiný způsob je použitý u odpisů. Odpisy nemovitých věcí – budov, jsou rozděleny podle toho, zda danou budovu klienti DZR využívají, nebo ne. Pokud ano, například budova prádelny, kotelny a kuchyně, tak je zvolena jako rozvrhová základna počet klientů. V případě budovy, kterou klienti DZR nevyužívají, tak tam jsou přiřazeny náklady pouze klientům DS. Naopak budova, kterou využívají pouze klienti DZR, je nákladově přiřazena středisku DZR.

U pořízení, nebo odpisech movitého majetku jsou náklady přiřazeny tomu středisku, na kterém jsou skutečně využívány.

Nákladová položka – opravy, je v případě konkrétní opravy přiřazena na konkrétní středisko. V případě, že se jedná o opravu budovy, nebo zařízení, které využívají všichni klienti, tak je stanoveno paušální přiřazení nákladů jednotlivým střediskům. Paušál je stanoven dle počtu klientů na jednotlivých střediscích (Domov pro seniory, ©2019).

7.3.2 Rozvrhová základna - počet zaměstnanců

Podle počtu zaměstnanců na daném středisku se rozdělují náklady typu vzdělávání, závodní lékařská péče, ochranné pracovní pomůcky apod. Postup v těchto případech, je takový, že na konci účetního období, organizace vyčíslí celkové náklady na konkrétní účel a provede přeúčtování k 31.12. daného roku na středisko Domov se zvláštním režimem.

Přeúčtování se děje pomocí počtu zaměstnanců. Například náklady na vzdělávání, které jsou kormě účetnictví ještě jmenovitě evidovány v samostatném systému CYGNUS pro účely vykazování statistik na Ministerstvo práce a sociálních věcí, lze na základě této evidence vygenerovat náklady pro Domov pro seniory a pro Domov se zvláštním režimem.

(Domov pro seniory, ©2019).

8 SHRUTÍ A VYHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU

Domov pro seniory Lukov, p. o. zajišťuje nepřetržitou péči o klienty, včetně zajištění zdravotní péče. Provoz je v současné době rozdělen na 3 oddělení, kde na každém oddělení je úsek sociální a zdravotní. Specifické je II. oddělení, které je ještě členěno na Domov pro seniory a Domov se zvláštním režimem.

Organizace má vytvořenu kvalitní organizační strukturu, která je v současné době využívána pro potřeby personálního charakteru.

Současný způsob rozdělování nákladů v Domově pro seniory je dostačující pro potřeby zřizovatele, který takový způsob střediskového účetnictví potřebuje pro své další vyhodnocování a analýzy.

Odpovědní pracovníci jednotlivých oddělení se soustřeďují na problémy související se zajištěním kvalitní péče o klienty, nejsou nijak zainteresováni na výši nákladů daného úseku. Jejich potřeby jsou řešeny a rozhodovány centrálně ředitelkou organizace.

Ovšem pokud chce organizace manažersky řídit náklady, provádět analýzy mezi jednotlivými odděleními a středisky, je tento způsob naprosto nedostačující. Nic nevyovídá o tom, jaké náklady mají jednotlivá oddělení, nelze hledat další případné úspory, motivovat vedoucí jednotlivých úseků a oddělení apod.

Pokud Domov pro seniory Lukov, p. o. bude v budoucnu chtít manažersky řídit organizaci, zejména náklady, tak je nezbytné, aby se zaměřil na sledování nákladů dle odpovědnostních středisek, na základě čehož bude organizace schopna provádět analýzy a vyhodnocování jednotlivých středisek.

9 PROJEKT ZAVEDENÍ SYSTÉMU ODPOVĚDNOSTNÍHO ÚČETNICTVÍ V ORGANIZACI

Na základě vyhodnocení stávající situace řízení nákladů v Domově pro seniory Lukov, p.o. a po konzultaci s vedením organizace, jsem se rozhodla navrhnout nový způsob sledování nákladů a s tím související implementaci odpovědnostního účetnictví.

Domov pro seniory Lukov, p. o., používá v současné době software GORDIC, který bude po částečné úpravě vhodný pro zavedení sledování podle odpovědnostních středisek. Organizaci tím odpadá složitý proces přechodu na jiný účetní systém, což považuji za velkou výhodu.

Svou pozornost podrobněji zaměřím zejména na oblast nákladů, jelikož oblast výnosů je dobře přiřaditelná, pokud budou správně nastavena odpovědnostní střediska.

Kromě hmotné, viditelné stránky projekt zavedení odpovědnostního systému zahrnuje i nehmotnou stránku, která spočívá ve vývoji software a nastavení nových parametrů. Důležitou roli hraje také lidský faktor, tedy motivace koncových uživatelů a manažerů, dále je nezbytné proškolení pracovníků, kteří budou v každodenní praxi odlišným způsobem pracovat, případně změna myšlení a návyků v práci.

9.1 Cíle projektu

Každý nový projekt se řídí stejnými základními pravidly, které zahrnují plánování, koordinaci a kontrolu stanovených cílů.

Hlavním cílem projektu je zavedení systému odpovědnostního účetnictví je v Domově pro seniory Lukov, p.o., vyhodnocení přínosů a rizik nového systému a navrhnutí způsobu provedení implementace při běžném pracovním režimu účtárny.

Výsledkem tohoto procesu budou informace pro vedení společnosti, na základě kterých bude možnost dělat manažerská rozhodnutí, zavedení přenesení pravomoci a odpovědnosti na vedoucí pracovníky.

9.2 Etapy zavedení odpovědnostního účetnictví

1. Příprava projektu
2. Časový harmonogram zavedení nového systému
3. Návrh středisek
4. Vymezení míry a oblasti pravomoci a odpovědnosti
5. Specifikace nákladů, které lze přímo přiřadit konkrétnímu středisku
6. Určení střediskového rozdělování nákladů, které nelze přímo přiřadit
7. Návrh informačních a tiskových výstupů po zavedení nového systému
8. Analýza dopadu na řízení po zavedení systému
9. Závěrečné vyhodnocení

9.2.1 Příprava projektu

Tato etapa je přípravou na budoucí projekt, zahrnuje v sobě vytyčení cíle, kterého budeme chtít dosáhnout, sestavení týmu, který bude na přípravě pracovat, definování postupů a způsobu implementace, termín zahájení projektu a jeho ukončení, dále požadované tiskové výstupy a hlavně nastavení způsobu provádění průběžných kontrol, zda proces probíhá, tak jak bylo stanoveno.

Tým, který se bude podílet na tomto projektu je složen ze zástupců organizace a zástupců dodavatele IT systému. Za organizaci to bude organizaci ředitelka a ekonomka, za dodavatele softwaru to bude odborný konzultant a IT technik.

9.2.2 Časový harmonogram implementace

Časový harmonogram implementace, neboli časový plán, je velmi důležitý pro všechny zúčastněné strany, zejména z důvodu kontroly průběhu, načasování posloupnosti jednotlivých úkonů a zajištění kapacit.

Pro zavádění nových systémů existují tři způsoby, jak lze zahájení provést:

- Spuštění celého systému najednou
- Postupné spouštění jednotlivých částí
- Paralelní činnost obou systémů

Na základě průzkumu, který jsem si v organizaci provedla, navrhuji jako nejoptimálnější řešení variantu dvě a to postupné spouštění jednotlivých částí.

Je to zejména z toho důvodu, že organizace má poměrně složité členění, není založena primárně za účelem tvorby zisku, tudíž nastavování kompetencí, pravomocí, sledování nákladů a výnosů je diametrálně odlišné od běžného podnikatelského subjektu. Také si myslím, že pro zúčastněné zaměstnance, kteří budou tento systém v praxi používat, bude mnohem jednodušší si na nový systém zvyknout, dostat ho tzv. „pod kůži“.

Implementaci nového způsobu řízení nákladů je možno zahájit od měsíce května a to postupnými dílčími kroky. Tento termín jsem konzultovala se společností, která dodává účetní program a dle jejich vyjádření, není problém s co nejrychlejším nastavením středisek. Na některé typy účetních operací bude možno nastavit systém předkontací, což v budoucnu zkrátí dobu potřebnou pro zaúčtování konkrétního účetního případu.

Samozřejmě prvotní nastavení předkontací bude poměrně dost časově náročné, ovšem bude to vyváženo usnadněním a zrychlením získávání informací v budoucnu.

Doklady, které jsou v organizaci již zaúčtovány, tj. za období 1.1. - 30.4.2019, budou přeúčtovány vnitřními zápisy podle stanovených kalkulací a rozvrhových základů pro jednotlivé typy operací.

Sestavení projektu			
Vymezení požadavku organizace Sestavení týmu Definování postupů Časový harmonogram implementace	Návrh středisek Vymezení míry a oblasti pravomocí a odpovědnosti Specifikace postupů při členění nákladů a výnosů Návrh tiskových výstupů	Zkušební provoz Analýza dopadu na řízení Vyhodnocení	Reálný plný provoz
Leden/2019	Březen/2019	Květen/2019	01.01.2020

Obrázek 8 Časový harmonogram zavedení projektu

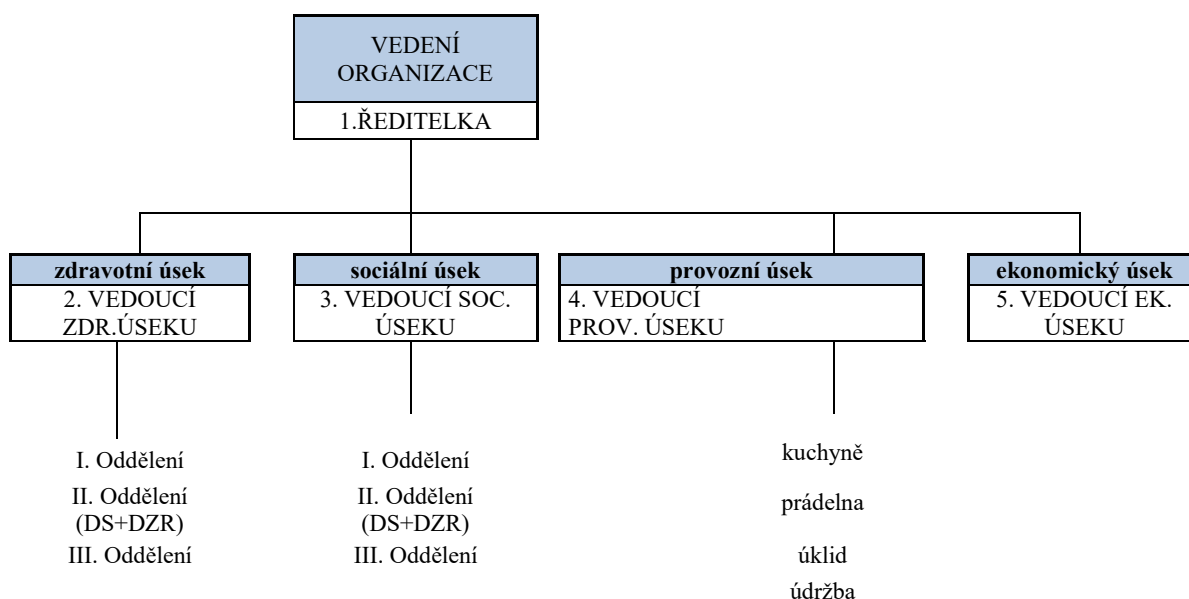
(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

9.2.3 Návrh určení středisek

Jelikož se jedná o nevýrobní podnik, tak bude vhodné vytvořit střediska podle druhu výkonů. Organizace poskytuje celodenní péči o seniory, včetně zajištění zdravotní péče.

Provoz je v současné době rozdělen na 3 oddělení, kde na každém oddělení je úsek sociální a zdravotní. Specifické je II. oddělení, které je ještě členěno na Domov pro seniory a Domov se zvláštním režimem. Toto rozdělení na DS a DZR bude nutno ponechat, protože je to vyžadováno zřizovatelem, který na základě tohoto členění provádí další vyhodnocování, analýzy a zejména srovnávání s jinými Domovy pro seniory ve Zlínském kraji.

Organizace má zpracovanou podrobnou organizační strukturu, ze které budu vycházet při návrhu rozdělení středisek.



Obrázek 9 Organizační schéma

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Z tohoto organizačního schématu je zřejmé, že nejvhodnější bude členění na jednotlivé oddělení, které budu dále členit na úsek zdravotní a sociální. Následovat bude úsek provozní, který bude dále rozdělen na úsek kuchyně, prádelny, úklidu a údržby. Úsek vedení organizace bude zahrnovat ředitelku Domova pro seniory Lukov, poslední úsek bude ekonomický.

Tabulka 3 Číselník středisek

Číslo střediska	Název střediska
1000	Vedení organizace
2000	Zdravotní úsek
2100	zdravotní úsek - I. oddělení
2200	zdravotní úsek - II. oddělení (DS+DZR)
2300	zdravotní úsek - III. oddělení
3000	Sociální úsek
3100	sociální úsek - I. oddělení
3200	sociální úsek - II. oddělení (DS+DZR)
3300	sociální úsek - III. oddělení
4000	Provozní úsek
4100	provozní úsek - kuchyně
4200	provozní úsek - prádelna
4300	provozní úsek - úklid
4400	provozní úsek údržba
5000	Ekonomický úsek

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

9.2.4 Vymezení míry a oblasti pravomoci a odpovědnosti

Každé navržené středisko má svého vedoucího pracovníka, který je nyní odpovědný za řízení a organizaci daného úseku. Proto navrhuji, aby se tento pracovník stal také pracovníkem odpovědným v oblasti řízení nákladů v rozsahu jeho pravomocí.

Vymezení rozsahu pravomocí a odpovědnosti je plně v kompetenci ředitelky organizace, která tuto situaci bude řešit vydáním Rozhodnutí ředitele. Současně bude vydáno i rozhodnutí o konkrétním finančním objemu peněz, tzv. finanční limit, na předem stanované období, o jehož čerpání bude příslušný odpovědný pracovník sám rozhodovat, aniž by to musel konzultovat s vedením společnosti.

Rozsahy pravomocí budou rozdílné, podle druhu oddělení. Jiný rozsah pravomocí bude mít vedoucí zdravotního úseku a jiný rozsah pravomocí bude mít vedoucí konkrétního oddělení.

9.2.5 Specifikace nákladů, které lze přímo přiřadit konkrétnímu středisku

Při analýze účtového rozvrhu jsem nejdříve rozdělila náklady, podle toho, zda je možno je přímo přiřadit odpovědnostnímu středisku.

Některé nákupy jsou v organizaci účtovány přes sklad, tudíž není problém ve skladové evidenci nastavit nový číselník středisek a výdeje ze skladu přiřazovat přímo danému středisku. Jedná se například o náklady na spotřebu materiálu, čisticích prostředků, zdravotního materiálu, prádla.

Nákupy, které nejsou účtovány přes sklad, ale jdou přímo do spotřeby a lze je také přímo přiřadit v momentě vzniku jsou například materiál na opravy, drobný majetek, opravy movitých věcí, revize postelí, přístrojů apod., kde víme podle umístění, jaké středisko bude těmito náklady zatíženo.

Největší objem nákladů v organizaci tvoří mzdy a s tím související zákonné sociální náklady, které lze snadno přiřadit jednotlivým střediskům právě proto, že je v organizaci zpracována kvalitní organizační struktura a údaje z ní jsou nastaveny v programu, který provádí zaúčtování mezd. Tudíž ani v této oblasti by neměly vzniknout problémy s implementací střediskového účetnictví.

Další nákladovou položkou jsou zdravotní prohlídky zaměstnanců a školení, které lze opět přímo přiřadit konkrétnímu středisku podle toho, jak je daný pracovník zařazen v organizační struktuře.

Jako poslední bych zmínila odpisy movitého majetku. Při pořizování majetku organizace vždy přidělí dané věci inventární číslo a umístění, kde bude používán, proto i tento náklad lze přiřadit. U odpisů nemovitého majetku, již bude třeba posuzovat každou konkrétní položku jednotlivě, protože může nastat situace, že bude provedeno technické zhodnocení pokojů například na III. oddělení, tam tedy bude možno přiřadit náklady. Ale to bude spíše ve výjimečných případech. Většinou se v organizaci jedná o všeobecné opravy, například výtahu, kotelny apod., proto bude nutno přiřazovat tyto náklady dle příslušné rozvrhové základny.

Tabulka 4 Přímo přiřaditelné náklady

Přímo přiřaditelné náklady
materiál do spotřeby
čisticí prostředky
zdravotní materiál
prádlo
materiál na opravy
pořízený nový majetek
opravy movitých věcí
revize postelí, přístrojů
mzdy
záonné sociální náklady
zdravotní prohlídky zaměstnanců
školení zaměstnanců
odpisy movitého majetku

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

9.2.6 Určení střediskového rozdělování nákladů, které nelze přímo přiřadit

Otázkou ovšem zůstává, jak postupovat v případě nákladů, kde není možno jednoznačně přiřadit náklady výkonům. Nabízí se možnost paušálního rozúčtování pro jednotlivé typy nákladů. Je důležité velmi pozorně a pečlivě nastavovat tímto způsobem rozúčtování nákladů, protože s největší pravděpodobností se tímto způsobem budou přiřazovat náklady po určitou dobu, zpravidla to bývá kalendářní/účetní rok. A právě zde hrozí nebezpečí, že pokud bude špatně rozvrženo přiřazování nákladů, tak se v tomto špatném způsobu bude pracovat po celé období a může dojít k výraznému zkreslení výsledku hospodaření daného střediska. Pokud bude mít výsledek hospodaření vliv například na finanční hodnocení a motivaci vedoucích pracovníků, tak by manažeři měli špatné informace, na základě kterých, by dělali další rozhodnutí.

I to je další důvod, proč navrhuji organizaci Domov pro seniory Lukov, p. o. postupné zavádění nového systému s tím, že první rok implementace odpovědnostního účetnictví bude posuzován jako zkušební. Takže případné nesrovnalosti budou moci být během roku napravovány a při zahájení reálného plného provozu v roce 2020 budou již odstraněny.

Náklady, které nelze přímo přiřadit konkrétnímu středisku jsem specifikovala následovně:

Tabulka 5 Nepřímo přiřaditelné náklady

Neřímo přiřaditelné náklady
prací prostředky, ostatní materiál
potraviny
el. energie
plyn
voda
oprava nemovitého majetku
opravy ostatní
revize ostatní
ostraha
odpady
ostatní služby
odpisy budov
ostatní náklady

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Z výše zmíněných skupin nákladů jsem vytvořila skupiny, které mají stejnou rozvrhovou základnu, a lze v těchto případech nastavit v účetnictví předkontace, díky kterým dojde ke zrychlení účtování s minimem chyb.

Skupina I: prací prostředky, ostatní materiál, opravy, revize, ostraha, odpady, ostatní služby

Zde jsem jako rozvrhovou základnu zvolila počet klientů a zaměstnanců.

Nákladová položka bude rozdělena

<u>80% klienti</u>	30% SOC I. oddělení
	40% SOC II. oddělení (20%DS+20%DZR)
	30% SOC III. oddělení
<u>20% zaměstnanci</u>	20% ZDR (I. odd. 30%, II. odd.20%+20%, III. odd. 30%)
	60% SOC (I. odd. 30%, II. odd.20%+20%, III. odd. 30%)
	20% PROV., ŘED., EKO (dále % děleno na jednotl. úseky)

Skupina II: potraviny

Rozvrhová základna - počet klientů a zaměstnanců odebírajících stravu. Poměrové % 90%:10% je z toho důvodu, že klienti odebírají stravu 4x/den, zaměstnanci mají pouze oběd

<u>90% klienti</u>	30% SOC I. odd. 40% SOC II. odd. (20% DS + 20% DZR) 30% SOC III. odd.
<u>10% zaměstnanci</u>	14% ZDR (I. odd. 30%, II. odd. 20%+20%, III. odd. 30%) 61% SOC (I. odd. 30%, II. odd. 20%+20%, III. odd. 30%) 25% PROV., ŘED., EKO (dále % děleno na jednotl. úseky)

Skupina III: elektrická energie

Jelikož organizace nemá „odpočtové hodiny“ pro určení spotřeby elektrické energie na jednotlivé úseky, tak jsem navrhla rozdělení nákladů na střediska na základě konzultace s vedoucím údržby. Měla jsem k dispozici výstupy (odběrový diagram) z měření spotřeby energie, ze kterých je patrné, který úsek jaké množství energie spotřebovává.

45% kuchyň

35% prádelna

16% úklid

4% ostatní

Při tomto rozdělení, je zřejmé, že náklady na jednotlivé oddělení nejsou specifikovány, byť je klienti spotřebovávají. Tento problém bude řešen v rámci softwarového nastavení, kde je možno zadat příkazový řádek, který stanoví, že náklady na PROV, ŘED, EKO úseky budou v rámci závěrečného měsíčního zaúčtování rozděleny poměrnou částí na jednotlivé oddělení dle počtu klientů. Tento poněkud složitý způsob jsem navrhla proto, že organizace měla požadavek na možnost sledování nákladů i na jednotlivé provozní úseky (prádelna, kuchyň, úklid apod.).

Skupina IV: plyn

Zde jsem opět vycházela z podkladů vedoucího údržby, který eviduje denně spotřebu a je kompetentní k % odhadu spotřeby na jednotlivé úseky.

90% klienti 30% SOC I. odd.
 40% SOC II. odd. (20% DS + 20% DZR)
 30% SOC III. odd.

1% kuchyň

5% prádelna

4% ostatní

I v tomto případě platí nutnost měsíčního přeúčtování nákladů z PROV úseku (kuchyň, prádelna, úklid) na jednotlivé oddělení.

Skupina V: voda

Spotřebu na jednotlivé úseky jsem stanovila podle informací od vedoucího údržby, který je schopen vyčíslit spotřebu vody na prádelně, kuchyni, úklidu (dle technických listů jednotlivých zařízení). Spotřebu na klienty jsem stanovila odhadem, na základě průměrné spotřeby vody pro domácnost.

45% klienti

20% kuchyň

25% prádelna

10% úklid

2% ostatní

Opět je třeba nezapomenout na nutnost měsíčního přeúčtování nákladů z PROV úseku (kuchyň, prádelna, úklid, ostatní) na jednotlivé oddělení.

Skupina VI: ostatní náklady

Ostatní náklady, které nelze přiřadit (revize ostatní, odpisy ostatní, daně, pojištění, poštovní apod.) budou prozatím účtovány na středisko ŘED. V průběhu roku bude stanoven vzorec, podle kterého se tyto náklady budou přeúčtovat. Prozatím organizace nechce stanovit % poměr.

9.2.7 Návrh informačních a tiskových výstupů po zavedení nového systému

Organizace pro potřeby účetnictví využívá software GORDIC, který se vyznačuje velkou variabilitou, co se týká požadavků uživatele.

Při konzultaci s IT pracovníky této společnosti jsme došli k závěru, že nejvhodnější způsob účtování nákladů a výnosů na střediska bude tehdy, když organizace využije v datové větě položku „OdPa“ Oddíl, paragraf, který je na úrovni 3 účtového rozvrhu. Používá se u zápisů, které zachycují operace sledované v rozpočtové skladbě (příjmy a výdaje organizace). Tato položka má celkem šest míst, což je v našem případě plně dostačující. Navrhovaný číselník středisek má nyní 4 pozice, ovšem do budoucna organizace nevyklučuje možnost dalšího, podrobnějšího členění až na šest míst.

H	Mě	De	Doklad	Su	Au	OdPa	Pol	Zj	Uz	Orj	Org	Md	Dal
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	XXX	XXXX	XXXXXX	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	-999999999999.99	-999999999999.99
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	XXX	XXXX	XXXXXX	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	999999999999.99	999999999999.99

Obrázek 10 Ukázka z účetního programu

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Pracovník účtárny Domova pro seniory Lukov, provede zadání středisek do účetního systému. Následně pak při účtování je třeba vždy u příslušného nákladového, nebo výnosového řádku doplnit do položky „OdPa“ správné středisko. V ten moment již dochází k přiřazení nákladu, nebo výnosu k danému odpovědnostnímu středisku.

Software GORDIC je natolik variabilní, že lze již v tento moment generovat všechny sestavy dle středisek. Stačí zadat pouze do položky „OdPa“ konkrétní číslo střediska a jsme schopni generovat jakoukoliv sestavu.

H	Mě	De	Doklad	Su	Au	OdPa	Pol	Zj	Uz	Orj	Org	Md	Dal
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	500	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	-9999999999.99	-9999999999.99
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	599	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	9999999999.99	9999999999.99

Obrázek 11 Ukázka zadání jednoho střediska při účtování nákladů

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

H	Mě	De	Doklad	Su	Au	OdPa	Pol	Zj	Uz	Orj	Org	Md	Dal
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	600	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	-9999999999.99	-9999999999.99
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	699	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	9999999999.99	9999999999.99

Obrázek 12 Ukázka zadání jednoho střediska při účtování výnosů

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Je taky možno generovat sestavy za více středisek, například všechny střediska zdravotního úseku. V tom případě bude třeba doplnit do masky filtru „OdPa“ rozmezí, ze kterého bude třeba čerpat informace.

Například pokud bude požadavek na vygenerování všech nákladů, nebo výnosů zdravotních úseků, bez ohledu na oddělení, tak do položky „OdPa“ doplním rozmezí středisek „od 2100 do 2300“.

Prohlížení účetnictví Rok + Měsíc (IČO:70850941-Domov pro seniory Lukov, období 3/2019)

H	Mě	De	Doklad	Su	Au	OdPa	Pol	Zj	Uz	Orj	Org	Md	Dal
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	500	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	-9999999999.99	-9999999999.99
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	599	XXXX	002300	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	9999999999.99	9999999999.99

Klíč: Konec

Obrázek 13 Ukázka výběru více středisek při účtování nákladů

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Prohlížení účetnictví Rok + Měsíc (IČO:70850941-Domov pro seniory Lukov, období 3/2019)

H	Mě	De	Doklad	Su	Au	OdPa	Pol	Zj	Uz	Orj	Org	Md	Dal
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	600	XXXX	002100	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	-9999999999.99	-9999999999.99
XX	XX	XX	XXXXXXXXXX	699	XXXX	002300	XXXX	XXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXX	9999999999.99	9999999999.99

Klíč: Konec

Obrázek 14 Ukázka výběru více středisek při účtování výnosů

(Zdroj: Domov pro seniory, ©2019, vlastní zpracování)

Tímto způsobem lze generovat různé druhy výstupů. Software umožňuje i generování výkazů typu hlavní kniha, rozvaha a výsledovka. Taktéž je možno generovat sestavu pro kontrolu rozpočtu – tento typ sestavy organizace velmi často používá, protože sledování plnění rozpočtu je jednou z priorit finančního řízení organizace.

Tisková sestava za jednotlivá střediska bude členěna úplně stejně, jako je uvedena v příloze č. IV a V a které organizace nyní používá, pouze s tím rozdílem, že nyní je sestava za celou organizaci a po zavedení nového systému tyto sestavy bude možnost tisknout i za jednotlivé úseky a střediska.

9.2.8 Analýza dopadu na řízení po zavedení systému

Vedení si musí uvědomit, že zavádění nového systému vyžaduje velkou časovou náročnost, může docházet k chybám a často se některé úkony časově prodlužují, proto je třeba s tím počítat a nevytvářet tlak na zaměstnance, z důvodu toho, že některé činnosti nejsou tak rychlé, jako tomu bylo před implementací.

Pro co nejefektivnější využití zavedení odpovědnostního účetnictví je třeba, aby byly dobře nastaveny parametry pro vyhodnocování hospodaření středisek. Odpovědní pracovníci s nimi musí být seznámeni a podle toho také být hodnoceni.

Pro adekvátní hodnocení odpovědných pracovníků musí mít organizace vypracován kvalitní kontrolní systém. Musí být splněny čtyři podmínky, a to:

- důvod ke kontrole
- výsledek musí být porovnatelný s cílovou veličinou
- proces musí být předem naplánován

Organizaci bych doporučovala nastavit srovnávací parametry podle toho, k čemu mají dané výstupy sloužit.

Pokud bude organizace chtít provádět hodnocení odpovědných pracovníků, tak pro tyto případy doporučuji vymezit variabilní náklady, které jsou schopni odpovědní pracovníci ovlivňovat a na základě těchto údajů provádět vyhodnocování. Vycházet se bude z údajů, které organizace získá na základě navrhovaného účtování na odpovědnostní střediska.

Získané informace může organizace také využít v případě zavedení nastavení finančních „budgetů“ pro odpovědné vedoucí pracovníky, kdy se část plánovaných výdajů rozdělí v určitém poměru právě mezi tyto odpovědné pracovníky.

Významnou využitelnost střediskového účetnictví vidím i v případě, že v organizaci vznikne potřeba provést kontrolu nastavení kalkulací. Pro tyto případy je organizace schopná získat údaje o celkových nákladech na střediska a na základě toho, pak provést přepočítání kalkulační nákladů například na ubytování, nebo stravu klientů.

9.2.9 Závěrečné vyhodnocení

Na základě zpracované analýzy současného způsobu sledování nákladů na střediska, jsem zjistila, že pro účely manažerského rozhodování a zainteresovanosti odpovědných pracovníků, způsob, který organizace používá je nedostačující. Pokud organizace požaduje relevantní informace o nákladech, místě jejich vzniku a příčinách, je nezbytné, aby změnila způsob účtování, vymezila střediska a určila odpovědné osoby.

10 VYHODNOCENÍ PŘÍNOSU PROJEKTU

Investice do tohoto nového systému je významné manažerské rozhodnutí, které sice s sebou nese rizika, ale také očekávání.

Přínosy z pohledu:

manažerského – zde vidím největší přínos, protože díky tomuto systému bude moci vedení organizace dělat manažerská rozhodnutí, bude moci být v organizaci zavedeno i hodnocení na základě získaných informací o hospodaření střediska, mohou v budoucnu být například zavedeny motivační odměny apod., protože bude se moci srovnávat srovnatelné.

Další členění z manažerského pohledu:

- Členění dat podle různých středisek podporujících manažerské výstupy
- Zvýšení systematičnosti, přesnosti a kvality pořizovaných dat
- Zajištění údržby a dalšího rozvoje systému dodavatelem

ekonomického – financování tohoto projektu nebude nijak závratné. Odhadované náklady pro firmu dodávající software jsou odhadovány na cca 30 tis. Kč. Cena není příliš vysoká právě z toho důvodu, že je to v podstatě jen rozšíření možnosti stávajícího účetního programu, ve kterém organizace vede kompletní účetnictví. Je to jakási nadstavba, která z finančního účetního programu udělá současně manažerský systém.

Další finanční náklad bude již jen odměna odbornému nezávislému konzultantovi, kterou taktéž organizace odhaduje na 30 tis. Kč.

Shrnuto, celkem za 60 tis. Kč organizace získá velmi kvalitní manažerskou nadstavbu stávajícího softwaru.

Nesmíme ovšem zapomenout na nefinanční stránku daného projektu a to je práce, čas a úsilí řadových zaměstnanců, kteří pak budou provádět tu „mravenčí“ práci při každodenním účtování. Nejvíce času těmto pracovníkům zabere tvorba předkontací, protože nynější předkontace, které organizace využívá a má jich cca 80, tak všechny se budou muset přepracovat. Stanou se daleko členitějšími. Například spotřeba potravin, která je nyní účtována na dvě střediska (DS a DZR), tak v novém systému bude rozúčtována na středisek patnáct. Samozřejmě to bude řešeno formou předkontace.

Nicméně se budou muset pracovníci účtárny ještě více než doposud zamýšlet nad každým dokladem, ať už to bude faktura, nebo pokladní doklad, aby přiřazení nákladů příslušnému středisku bylo provedeno správně.

Nesmíme taky opomenout na nárůst účetních zápisů, který tímto způsobem účtování zroste geometrickou řadou. V současné době organizace má měsíčně přibližně 2.000 účetních zápisů. Za situace, že každý zápis naroste v průměru 12x, tak jsme na počtu 24.000 účetních zápisů za měsíc.

Dle sdělení technika IT toto nebude žádný problém z hlediska rychlosti počítačové techniky, nároků na server apod., tudíž v této souvislosti nebude mít organizace žádné další vstupní náklady.

10.1 Porovnání současného a navrhovaného systému řízení nákladů

Současný systém řízení nákladů v organizaci je zaměřen na celkový pohled na hospodaření dvou středisek, Domova pro seniory a Domova se zvláštním režimem. V současné době organizace není schopná členit náklady dle jednotlivých oddělení, a pokud ano, tak jen ve velmi omezeném rozsahu, například pomocí excelových tabulek apod.

Po zavedení nového systému odpovědnostního účetnictví se organizaci naskytne možnost získávat relevantní informace o hospodaření jednotlivých úseků, bude moci vyhodnocovat a srovnávat náklady mezi jednotlivými odděleními.

Nesmíme ovšem zapomenout na fakt, že se stále pohybujeme v organizaci, která není založena za účelem zisku a ve které je v porovnání s podnikatelským subjektem nesrovnatelně méně možností, kdy mohou odpovědní pracovníci ovlivnit svým rozhodováním náklady a výnosy v organizaci.

10.2 Zhodnocení nákladů, přínosů a rizika nového systému

Jak jsem již zmínila výše, finanční náklad související se zavedením odpovědnostního účetnictví nebude příliš velký. Na druhou stranu vidím velkou zátěž pro řadové pracovníky účtárny, kteří se budou muset s novým systémem seznámit, hrozí nebezpečí chyb. Proto je velmi důležité kvalitně nastavit systém průběžných kontrol.

Právě z důvodu vysokých nároků na pracovníky účtárny jsem doporučila postupné zavádění účtování nákladů a výnosů na jednotlivá střediska. Dle mého názoru tento pomalejší

způsob se organizaci vrátí právě v tom, že zaměstnanci nebudou pod takovým tlakem, jako by byli při okamžitém celkovém zavedení, mohou v průběhu testovacího období si systém zažít a věřím, že i sami budou přicházet s návrhy na další vylepšení.

Kontrola je důležitým předpokladem úspěšného průběhu projektu a dosažení plánovaného cíle. Aby mohl být projekt úspěšně dokončen, což znamená dodržení kvality, času i nákladům, je třeba provádět v průběhu procesu zavádění odpovědnostního účetnictví pravidelnou kontrolu prováděných prací a kontrolu tiskových a jiných výstupů.

V zvedení systému odpovědnostního účetnictví spatřuji velký přínos v řízení dosud neřízených procesů, ve zlepšení informovanosti vedení společnosti o vynaložených prostředcích na jednotlivá střediska, okamžitý přístup k výsledkům hospodaření jednotlivých oddělení, možnost účetního vyhodnocení konkrétního úseku, je taky možno díky systému vyhodnocení sledovat náklady a výnosy na příslušném středisku.

ZÁVĚR

Jak vypovídá název, cílem diplomové práce bylo zavedení systému odpovědnostního účetnictví v Domově pro seniory Lukov, p. o.

Nebyl to snadný úkol vzhledem k tomu, že se nejedná o klasický podnikatelský subjekt, ale o neziskovou organizaci, jejímž zřizovatelem je Zlínský kraj.

Mohlo by se zdát, že v takovém subjektu je zavádění manažerského účetnictví zbytečné, protože organizace není zřízena za účelem zisku. Ovšem je to mylné zdání, i organizace, která netvoří zisk, potřebuje manažersky řídit, sledovat jednotlivá střediska, přiřazovat náklady a výnosy místům vzniku.

Prvním úkolem bylo provést analýzu současného stavu řízení nákladů, vyhodnotit na jaké úrovni je v daném okamžiku manažerské a odpovědnostní účetnictví. Na základě zjištění plynoucích z analýzy bylo dalším úkolem vypracovat projekt zavedení systému odpovědnostního účetnictví, zhodnocení nákladů, přínosů a rizik nového systému, pro účely kontroly nákladů a zainteresovanosti odpovědných vedoucích pracovníků. Výsledkem této části práce je vypracování návrhu na zavedení střediskového účetnictví.

Navrhnout členění středisek, rozlišit náklady které bude možno přímo přiřadit konkrétnímu středisku a u nákladů, které není možno přímo přiřadit, tak vypracovat postup, jakým způsobem a na základě jaké rozvrhové základny budou tyto náklady rozděleny na jednotlivá střediska. Zohlednit všechny potřeby a požadavky, popsat jednotlivé účtovací postupy a upozornit na rizika ale i přínosy projektu. Dále bylo třeba vypracovat časový harmonogram implementace nového systému.

Závěrečným úkolem bylo provést manažerské a ekonomické vyhodnocení projektu, posoudit, zda je projekt výhodný a v neposlední řadě dát doporučení, jak se vyhnout případným chybám.

Na základě všech zjištění bylo vyhodnoceno, že se jedná o vhodný projekt, který bude organizaci v budoucnu velkým přínosem při manažerských rozhodnutích. Účetní výstupy budou využitelné nejen při hodnocení odpovědných vedoucích pracovníků, ale také při tvorbách různých kalkulací a rozpočtů.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ATKINSON, Anthony A., Robert S. KAPLAN, Ella Mae MATSUMURA, S. Mark YOUNG, Robert Steven KAPLAN a John NEWSTROM. *Management accounting: information for decision making and strategy execution*. 6th ed. London: Pearson Custom publishing, 2011, 552 p. ISBN 978-0-273-76998-9.

[Http://www.ceed.cz/podnikani/14_ziskovy_a_neziskovy_sektor.htm](http://www.ceed.cz/podnikani/14_ziskovy_a_neziskovy_sektor.htm) [online]. [cit. 2019-04-06].

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, vi, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-712-4.

[Http://www.ds-lukov.cz/](http://www.ds-lukov.cz/) [online]. [cit. 2019-04-06].

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.

HILTON, Ronald W., Michael MAHER a Frank H. SELTO. *Cost management: strategies for business decisions*. 3rd ed. Boston, Mass.: McGraw-Hill/Irwin, c2006. ISBN 0072830085.

HRADECKÝ, Mojmir, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2008, 259 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-2471-3.

HYÁNEK, Vladimír. *Neziskové organizace: teorie a mýty*. Brno: Masarykova univerzita, Ekonomicko-správní fakulta, 2011. ISBN 978-80-2105651-0.

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

KRECHOVSKÁ, Michaela, Pavlína HEJDUKOVÁ a Dita HOMMEROVÁ. *Řízení neziskových organizací: klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Praha: Grada Publishing, 2018. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3075-2.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck, 2005, xv, 216 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-419-8.

[Http://www.lukov.cz/#utm_source=search.seznam.cz&utm_medium=ppd&utm_content=hl_eda-ni&utm_term=obecn%20ad%20c3%ba%205%99ad%20lukov%20u%20z1%20c3%adna&utm_campaign=firmy.cz-352325](http://www.lukov.cz/#utm_source=search.seznam.cz&utm_medium=ppd&utm_content=hl_eda-ni&utm_term=obecn%20ad%20c3%ba%205%99ad%20lukov%20u%20z1%20c3%adna&utm_campaign=firmy.cz-352325) [online]. [cit. 2019-04-06].

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

[Https://managementmania.com/cs/formalni-organizacni-struktura](https://managementmania.com/cs/formalni-organizacni-struktura) [online]. [cit. 2019-04-09].

MATYÁŠ, Ondřej. Klíčové faktory ovlivňující podobu controllingu v nestátních neziskových organizacích. *Český finanční a účetní časopis*. 2010, 5(3), 93-100.

[Https://www.vse.cz/polek/download.php?jnl=cfuc&pdf=78.pdf](https://www.vse.cz/polek/download.php?jnl=cfuc&pdf=78.pdf) [online]. [cit. 2019-04-09].

MOCKOVČIAKOVÁ, Alena. *Příspěvkové organizace 2006-2007*. 1. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-191-9.

MOHELSKÁ, Hana a Zbyněk PITRA. *Manažerské metody*. Praha: Professional Publishing, 2012, 343 s. ISBN 978-80-7431-092-8.

MORÁVEK, Zdeněk a Danuše PROKÚPKOVÁ. *Příspěvkové organizace 2015*. 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-833-8.

PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2117-5.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.

PŘÍVARA, Milan. *Z dějin farnosti Lukov - Veliková*. V Lukově: Obecní úřad v Lukově, 2003. ISBN 8023910388.

[Http://www.regionpress.cz/Ziskovy-a-neziskovy-sektor-ve-vzajemnem-dialogu-id-17889.aspx](http://www.regionpress.cz/Ziskovy-a-neziskovy-sektor-ve-vzajemnem-dialogu-id-17889.aspx) [online]. [cit. 2019-04-06].

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1.

TASCHNER, Andreas a Michel CHARIFZADEH. *Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context*. Weinheim: Wiley-VCH, [2016], xiv, 304 s. ISBN 978-3-527-50822-8.

WILEMAN, Andrew. *Driving down cost: how to manage and cut costs intelligently*. Rev. paperback ed. London: Nicholas Brealey, 2010, vii, 246 s. ISBN 978-1-85788-544-6.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DS	Domov pro seniory Lukov
DSL	Domov pro seniory Lukov
DZR	Domov pro seniory se zvláštním režimem
EKO	Ekonomický úsek
SOC	Sociální úsek
PROV	Provozní úsek
ŘED	Vedení organizace
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDR	Zdravotní úsek

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vývojové etapy manažerského účetnictví.....	18
Obrázek 2 Provázanost jednotlivých účetních výkazů (vlastní zpracování©2019)	21
Obrázek 3 Centralizovaná organizační struktura firmy	30
Obrázek 4 Decentralizovaná organizační struktura firmy	31
Obrázek 5 Organizační struktura Domova pro seniory Lukov, platná k 1.1.2019.....	45
Obrázek 6 Náklady dle středisek v roce 2018	47
Obrázek 7 Výnosy dle středisek v roce 2018	48
Obrázek 8 Časový harmonogram zavedení projektu	54
Obrázek 9 Organizační schéma	55
Obrázek 10 Ukázka z účetního programu.....	62
Obrázek 11 Ukázka zadání jednoho střediska při účtování nákladů	63
Obrázek 12 Ukázka zadání jednoho střediska při účtování výnosů	63
Obrázek 13 Ukázka výběru více středisek při účtování nákladů.....	64
Obrázek 14 Ukázka výběru více středisek při účtování výnosů.....	64

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Náklady dle středisek v roce 2018.....	47
Tabulka 2 Výnosy dle středisek v roce 2018.....	48
Tabulka 3 Číselník středisek.....	56
Tabulka 4 Přímo přiřaditelné náklady	58
Tabulka 5 Nepřímo přiřaditelné náklady	59

SEZNAM PŘÍLOH

- Příloha PI Rozvaha - formulář
- Příloha PII Výkaz zisků a ztrát - formulář
- Příloha PIII Cash flow – formulář
- Příloha PIV Středisko DS
- Příloha PV Středisko DZR
- Příloha PVI Paušální rozúčtování pro rok 2018

PŘÍLOHA P I: ROZVAHA - FORMULÁŘ

ROZVAHA

v plném rozsahu
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČ:

Sestaveno dne:

V likvidaci:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01				
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02				
B.	Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)	03				
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)	04				
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05				
2.	Ocenitelná práva	06				
2.1.	Software	07				
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08				
3.	Goodwill	09				
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14				
1.	Pozemky a stavby	15				
1.1.	Pozemky	16				
1.2.	Stavby	17				
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18				
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20				
4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21				
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22				
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26				

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT - FORMULÁŘ

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČ:

Sestaveno dne:

V likvidaci:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01		
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03		
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
2.	Spotřeba materiálu a energie	05		
3.	Služby	06		
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09		
D. 1.	Mzdové náklady	10		
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11		
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12		
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14		
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15		
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16		
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20		
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Prodaný materiál	26		
3.	Daně a poplatky	27		
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30		

PŘÍLOHA P III: CASH FLOW - FORMULÁŘ

PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

za období od _____ do _____

Název a sídlo účetní jednotky

IČO

Položka	TEXT	Skutečnost v účetním období	
		běžném	minulém
P.	Stav peněžních prostředků (PP) a ekvivalentů na začátku účetního období		
PENĚŽNÍ TOKY Z HLAVNÍ VÝDĚLEČNÉ ČINNOSTI (PROVOZNÍ ČINNOST)			
Z.	Účetní zisk nebo ztráta před zdaněním		
A.1.	Úprava o nepeněžní operace		
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv(+) s vyj. zúst. ceny a dále umoř. opr. pol. k majetku		
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv		
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv, vyúčt. do výnosů -, do nákladů +		
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku (-)		
A.1.5.	Vyúčtované nákladové úroky (+), s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku a vyúčtované výnosové úroky (-)		
A.1.6.	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace		
A.*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pr.kap.		
A.2.	Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu		
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-) au čas. rozlišení		
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-) pu čas. rozl.		
A.2.3.	Změna stavu zásob (+/-)		
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního maj. nespádající do PP a ekv.		
A.**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním		
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodob. maj. (-)		
A.4.	Přijaté úroky (+)		
A.5.	Zaplacená daň z příjmů a za doměrky za minulé období (-)		
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku (+)		
A.***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti		
PENĚŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍ ČINNOSTI			
B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv		
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv		
B.3.	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám		
B.***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti		

PŘÍLOHA P IV: STŘEDISKO DS

Licence: D3U9

XCRGB121 / 104 (01012018 / 01012018)



121 - ROZBOR NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

v členění SU, AU

(v Kč)

Období: **13 / 2018**

IČO: **70850941**

Název: **Domov pro seniory Lukov, příspěvková organizace**

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet schválený 1	Rozpočet upravený 2	Skutečnost 3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
501	0301	prací prostředky	250 000,00	180 000,00	171 691,29	68,67	95,38	- 8 308,71
501	0302	čistící prostředky	1 190 000,00	770 000,00	758 270,33	63,69	63,47	- 11 729,67
501	0303	ostatní materiál	300 000,00	353 000,00	357 449,67	119,14	101,29	- 1 448,67
501	0304	jednorázový materiál	400 000,00	295 000,00	294 697,44	73,67	69,88	- 302,56
501	0306	časopisy, knihy	20 000,00	15 000,00	10 927,00	54,63	72,84	- 4 073,00
501	0307	mater.na šití a opravy	5 000,00	5 000,00	4 513,00	90,26	90,26	- 487,00
501	0308	mater.pro práci s klientem	20 000,00	20 000,00	16 160,00	80,80	80,80	- 3 840,00
501	0309	kanc.potřebv	100 000,00	100 000,00	87 774,28	87,77	87,77	- 12 225,72
501	0400	mater.na opravu	150 000,00	400 000,00	404 287,10	269,52	101,07	- 4 237,10
501	0501	drobný majetek POE 1	200 000,00	440 000,00	428 849,32	214,42	97,46	- 11 150,68
501	0600	spotřeba PHM	40 000,00	35 000,00	30 120,60	75,30	89,05	- 4 879,40
501	0700	potraviny	6 100 000,00	5 841 000,00	5 839 457,33	95,72	99,97	- 1 542,67
501	0800	zdravot.materiál	230 000,00	230 000,00	237 611,18	103,30	103,30	- 7 611,18
501	0950	prádlo	200 000,00	162 000,00	204 474,38	102,23	126,21	- 42 474,38
501		Spotřeba materiálu	9 115 000,00	8 846 000,00	8 846 282,92	97,06	100,00	- 292,92
502	0300	spotřeba el. energie	900 000,00	900 000,00	827 908,26	91,98	91,98	- 72 091,74
502	0310	spotřeba plynu	800 000,00	740 000,00	678 690,00	84,83	81,71	- 61 310,00
502		Spotřeba energie	1 700 000,00	1 640 000,00	1 506 598,26	88,62	91,86	- 133 401,74
503	0330	voda	750 000,00	620 000,00	540 462,00	72,08	87,17	- 79 538,00
503		Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	750 000,00	620 000,00	540 462,00	72,08	87,17	- 79 538,00
50			11 565 000,00	11 106 000,00	10 893 343,18	94,19	98,08	- 212 656,82
511	0400	oprava nemovit.majetku do	1 658 000,00	2 925 000,00	2 649 676,10	159,81	90,58	- 275 323,90
511	0500	oprava movitého majetku	70 000,00	100 000,00	99 227,00	141,75	99,22	- 773,00
511	0541	oprava automobilu	50 000,00	15 000,00	11 585,00	23,17	77,23	- 3 415,00
511	0542	oprava kancel.techniky	30 000,00	4 000,00	1 150,00	3,83	28,75	- 2 850,00
511	0543	oprava kuchyně	40 000,00	40 000,00	22 948,00	57,37	57,37	- 17 052,00
511	0544	oprava prádelna	70 000,00	50 000,00	21 226,60	30,32	42,46	- 28 773,40
511	0545	oprava zdrav.zařízení	12 000,00	2 000,00	0,00	0,00	0,00	- 2 000,00
511	0600	opravy ostatní	20 000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	- 2 000,00
511		Opravy a udržování	1 950 000,00	3 136 000,00	2 805 812,70	143,88	99,47	- 330 187,30

31.03.2019 11h21m12s

Zpracováno systémem UCR® GORDIC® spol. s r. o.

strana 1 / 6

Licence: D3U9

XCRGB121 / 104 (01012018 / 01012018)

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet schválený 1	Rozpočet upravený 2	Skutečnost 3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
512	0300	cestovní příkaz	30 000,00	57 000,00	55 192,00	183,97	99,83	- 1 808,00
512		Cestovné	30 000,00	57 000,00	55 192,00	183,97	99,83	- 1 808,00
513	0300	reprezentace	10 000,00	10 000,00	8 594,00	85,94	85,94	- 1 406,00
513		Náklady na reprezentaci	10 000,00	10 000,00	8 594,00	85,94	85,94	- 1 406,00
518	0310	telefon, ost.služba	66 000,00	66 000,00	63 350,88	95,98	95,98	- 2 649,12
518	0320	ost.služby, internet	65 000,00	65 000,00	62 865,00	96,71	96,71	- 2 135,00
518	0330	poštovné	25 000,00	25 000,00	26 114,00	104,45	104,45	- 1 114,00
518	0410	ost.poradenské služby	230 000,00	165 000,00	157 223,00	68,36	95,28	- 7 777,00
518	0420	revize	220 000,00	300 000,00	309 703,70	140,77	103,23	- 8 703,70
518	0430	ostraha	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	- 0,00
518	0440	zpracování ek.agendy	60 000,00	8 000,00	3 388,00	5,64	42,36	- 4 612,00
518	0510	Poplatky banka	32 000,00	32 000,00	29 359,20	91,74	91,74	- 2 640,80
518	0610	SW, licence do 60tis	20 000,00	0,00	4 670,00	23,35	0,00	- 4 670,00
518	0670	ostraha	890 000,00	850 000,00	843 363,00	94,75	99,21	- 6 637,00
518	0703	Najemné movitého majetku	0,00	0,00	4 280,00	0,00	0,00	- 4 280,00
518	0800	likvidace odpadů	550 000,00	530 000,00	523 056,70	95,10	98,88	- 8 943,30
518	0801	ostatní služby	252 000,00	785 000,00	757 534,17	300,60	96,50	- 27 465,83
518	0830	údržba SW	293 000,00	373 000,00	357 679,03	122,07	95,86	- 15 320,97
518		Ostatní služby	2 703 000,00	3 199 000,00	3 142 586,68	118,26	99,23	- 56 413,32
51			4 693 000,00	6 402 000,00	6 012 185,38	128,10	93,91	- 389 814,62
521	0410	OOO - DPP	320 000,00	548 000,00	547 807,00	171,18	99,98	- 193,00
521	0420	OOO - DPC	0,00	99 000,00	98 025,00	9,80	99,01	- 975,00
521	0510	mzdové náklady - tarifní plat	19 419 000,00	19 258 000,00	18 996 600,00	97,82	99,84	- 261 400,00
521	0520	osobní příplatek	1 909 000,00	1 862 000,00	1 826 975,00	95,70	98,11	- 35 025,00
521	0530	příplatek za vedení	459 000,00	459 000,00	431 383,00	93,98	93,98	- 27 617,00
521	0540	zvláštní příplatek	545 000,00	545 000,00	530 604,00	97,26	97,26	- 14 396,00
521	0550	odměny	777 000,00	1 257 470,00	1 835 386,00	236,21	145,95	- 577 915,00
521	0570	příplatek za noční práci	363 000,00	363 000,00	358 603,00	98,78	98,78	- 4 397,00
521	0580	příplatek za S a N	868 000,00	868 000,00	888 999,00	114,05	114,05	- 121 999,00
521	0590	plat za práci přesčas	43 000,00	43 000,00	199 519,00	463,99	294,89	- 66 519,00
521	0600	příplatek za práci ve svátek	445 000,00	445 000,00	503 694,00	113,18	113,18	- 58 694,00
521	0610	odměna za pracovní pohotovost	37 000,00	37 000,00	28 050,00	75,81	75,81	- 8 950,00
521	0620	náhrada mzdy	3 178 000,00	3 052 000,00	3 091 817,00	97,28	101,38	- 38 917,00
521	0621	příspěvek na straně pracovníka	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	- 0,00
521	0700	Náhrada mzdy za DPN	180 000,00	180 000,00	185 820,00	103,23	103,23	- 5 820,00
521		Mzdové náklady	28 543 000,00	29 016 470,00	29 534 282,00	103,57	103,78	- 517 812,00
524	0300	sociální pojištění	7 051 000,00	7 075 000,00	7 711 999,00	109,37	109,00	- 636 999,00
524	0400	zdravotní pojištění	1 857 000,00	1 857 000,00	1 295 843,00	69,78	69,78	- 561 157,00
524	0401	ČPZP	253 000,00	253 000,00	286 209,00	113,12	113,12	- 33 209,00
524	0402	OZP	126 000,00	126 000,00	139 961,00	111,08	111,08	- 13 961,00

31.03.2019 11h21m12s

Zpracováno systémem UCR® GORDIC® spol. s r. o.

strana 2 / 6

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet		Skutečnost	3		
			1	2		al.3/ul.1	al.3/ul.2	al.2 - al.3
524	0403	ZP MV ČR	177 000,00	185 000,00	239 963,00	135,57	129,70	64 993,00
524	0404	Revírní bratrská pokladna	50 000,00	50 000,00	64 257,00	128,51	128,51	14 257,00
524	0405	VOZP	76 000,00	76 000,00	98 596,00	129,73	129,73	22 596,00
524		Zákonné sociální pojištění	9 590 000,00	9 622 000,00	9 836 828,00	102,87	102,23	246 828,00
525	0300	jiné sociální pojištění	117 000,00	117 000,00	121 131,00	103,53	103,53	4 131,00
525		Jiné sociální pojištění	117 000,00	117 000,00	121 131,00	103,53	103,53	4 131,00
527	0300	příděk FKSP	564 000,00	569 000,00	577 766,12	102,44	101,54	8 766,12
527	0410	OOPP	150 000,00	200 000,00	205 993,24	137,32	102,99	5 993,24
527	0420	prev.prohlídky-lékař	75 000,00	75 000,00	76 875,00	102,50	102,50	1 875,00
527	0430	ost.vzdělávání,školení	185 000,00	215 000,00	216 689,00	117,12	100,78	1 689,00
527		Zákonné sociální náklady	974 000,00	1 059 000,00	1 077 323,36	110,80	101,73	18 323,36
52			39 224 000,00	39 814 470,00	40 569 564,36	103,43	101,89	745 094,36
531	0300	silniční daň	7 000,00	7 000,00	5 400,00	77,14	77,14	1 600,00
531		Daň silniční	7 000,00	7 000,00	5 400,00	77,14	77,14	1 600,00
538	0300	jiné poplatky,a daně	0,00	0,00	100,00	0,00	0,00	100,00
538	0310	Jiné poplatky	0,00	0,00	60,00	0,00	0,00	60,00
538		Jiné daně a poplatky	0,00	0,00	160,00	0,00	0,00	160,00
53			7 000,00	7 000,00	5 560,00	79,42	79,42	1 440,00
547	0300	škody	0,00	0,00	50 000,00	0,00	0,00	50 000,00
547		Manka a škody	0,00	0,00	50 000,00	0,00	0,00	50 000,00
549	0401	Pojištění automobilu	13 000,00	13 000,00	12 970,00	99,78	99,78	30,00
549	0601	Zaokrouhlení	0,00	0,00	34,48	0,00	0,00	34,48
549		Ostatní náklady z činnosti	13 000,00	13 000,00	13 004,48	100,03	100,03	4,48
54			13 000,00	13 000,00	63 004,48	484,64	484,64	60 004,48
551	0300	odpisy staveb a budov	2 370 000,00	2 365 000,00	2 394 662,00	101,04	101,26	29 662,00
551	0400	odpisy inv.zařízení	647 000,00	647 000,00	651 267,60	100,65	100,65	4 267,60
551		Odpisy dlouhodobého majetku	3 017 000,00	3 012 000,00	3 045 929,60	100,95	101,12	33 929,60
556	0300	Tvorba a zúčtování opravných položek	0,00	0,00	96 028,00	0,00	0,00	96 028,00
556		Tvorba a zúčtování opravných položek	0,00	0,00	96 028,00	0,00	0,00	96 028,00
558	0300	pořízení DDHM nad 3.000,- Kč	700 000,00	1 023 590,00	1 072 453,40	153,20	104,77	48 953,40
558	0510	pořízení DDHM nad 3.000,- Kč	0,00	425 000,00	421 664,20	0,00	99,21	3 335,80
558	0610	Pořízení DDHM (od 2016)	0,00	89 000,00	88 208,00	0,00	99,11	792,00
558		Nákladů z drobného dlouhodobého majetku	700 000,00	1 537 590,00	1 582 325,60	226,04	102,90	44 735,60
55			3 717 000,00	4 549 590,00	4 532 227,20	121,93	99,61	17 362,80
591	0300	daň	240 000,00	240 000,00	403 040,00	167,93	167,93	163 040,00
591		Daň z příjmů	240 000,00	240 000,00	403 040,00	167,93	167,93	163 040,00
595	0300	dotatečné odvody	0,00	0,00	200 640,00	0,00	0,00	200 640,00
595		Dotatečné odvody daně z příjmů	0,00	0,00	200 640,00	0,00	0,00	200 640,00
59			240 000,00	240 000,00	603 680,00	251,53	251,53	363 680,00

121 - ROZBOR NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

v členění SU, AU

(v Kč)

Období: 13 / 2018

IČO: 70850941

Název: Domov pro seniory Lukov, příspěvková organizace

VÝNOSY

SU	AU	Text	Rozpočet		Skutečnost	3		
			1	2		al.3/ul.1	al.3/ul.2	al.2 - al.3
602	0300	Klienti - ubytování	11 554 060,00	11 202 060,00	11 203 050,32	96,98	100,00	649,32
602	0301	PNP	18 365 000,00	19 084 000,00	18 943 405,00	103,14	99,26	140 595,00
602	0302	Klienti - strava	8 907 000,00	9 037 000,00	9 038 235,68	101,47	100,01	1 235,68
602	0304	fakultativní činnost	1 000,00	1 000,00	1 113,00	111,30	111,30	113,00
602	0305	Rodina - ubytování	140 000,00	180 000,00	181 276,65	129,48	100,70	1 276,65
602	0306	Rodina - strava	90 000,00	100 000,00	116 517,35	129,46	116,51	26 517,35
602	0310	prodeje služeb - VZP	4 010 000,00	5 010 000,00	5 213 494,30	130,01	104,06	203 494,30
602	0312	ZP MV ČR	850 000,00	850 000,00	874 434,19	102,87	102,87	24 434,19
602	0313	ČPZP	40 000,00	129 000,00	131 397,00	328,48	101,86	2 397,00
602	0400	pronájem neb.prostor	47 000,00	47 000,00	46 608,00	99,16	99,16	392,00
602	0500	tržby za stravování	470 000,00	510 000,00	519 688,00	110,57	101,89	9 688,00
602	0600	poukázecné	0,00	0,00	65,00	0,00	0,00	65,00
602		Výnosy z prodeje služeb	44 474 060,00	46 150 060,00	46 269 284,49	104,03	100,25	119 224,49
603	0400	pronájem neb.prostor	39 000,00	39 000,00	35 767,00	91,71	91,71	3 233,00
603	0401	pronájem spol. místnosti	3 000,00	3 000,00	2 900,00	96,66	96,66	100,00
603		Výnosy z pronájmů	42 000,00	42 000,00	38 667,00	92,06	92,06	3 333,00
60			44 516 060,00	46 192 060,00	46 307 951,49	104,02	100,25	115 891,49
646	0300	tržby z prodeje DDHM	0,00	1 000,00	1 000,00	0,00	100,00	0,00
646		Výnosy z prodeje DDHM kromě pozemků	0,00	1 000,00	1 000,00	0,00	100,00	0,00
648	0315	z daní	200 000,00	200 000,00	51 025,00	25,51	25,51	148 975,00
648		Čerpání fondů	200 000,00	200 000,00	51 025,00	25,51	25,51	148 975,00
649	0310	Ostatní provozní výnosy	40 000,00	75 000,00	64 529,76	161,34	86,03	10 470,24
649	0330	Všechné dar. - DDHM	0,00	50 000,00	46 373,30	0,00	92,74	3 626,70
649	0400	Ostatní výnosy	0,00	8 000,00	9 633,90	0,00	120,42	1 633,90
649	0601	Zaokrouhlení	0,00	0,00	137,37	0,00	0,00	137,37
649		Ostatní výnosy z činnosti	40 000,00	133 000,00	120 674,33	301,68	90,73	32 668,67
64			240 000,00	334 000,00	172 699,33	71,95	51,70	161 300,67
662	0300	úroky zdaněné	1 000,00	1 000,00	42,15	4,21	4,21	957,85
662	0301	úroky nezdaněné	0,00	0,00	450,94	0,00	0,00	450,94
662	0303	Úrok BU - sražková daň	0,00	0,00	6,02	0,00	0,00	6,02

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet		Skutečnost			
			1	2	3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
Náklady celkem			59 459 000,00	62 132 060,00	62 679 564,60	105,41	100,88	547 504,60

VÝNOSY

SU	AU	Text	Rozpočet		Skutečnost			
			1	2	3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
662		Úroky	1 000,00	1 000,00	485,07	48,50	48,50	514,93
66			1 000,00	1 000,00	485,07	48,50	48,50	514,93
672	0509	Zajištění dostupnosti soc. služeb ZK	15 298 940,00	15 779 000,00	15 779 000,00	103,13	100,00	0,00
672	0600	Přijaté transfery na provoz z obcí	400 000,00	486 000,00	414 000,00	103,50	85,18	73 900,00
672	0750		1 347 000,00	1 347 000,00	1 344 987,26	99,85	99,85	3 012,74
672	0759		6 000,00	6 000,00	8 098,00	134,95	134,95	3 098,00
672		Výnosy vybraných místních vládních institucí z transf.	17 051 940,00	17 618 000,00	17 546 085,26	102,88	99,58	71 914,74
67			17 051 940,00	17 618 000,00	17 546 085,26	102,88	99,58	71 914,74
Výnosy celkem			61 809 000,00	64 145 060,00	64 027 221,15	103,58	99,81	117 838,85
Hospodářský výsledek			2 350 000,00	2 013 000,00	1 347 656,55			

Zadaná maska:

H	Číslo dokl.	D	M	SU	AU	OdPa	Pol	ZJ	UZ	ORJ	ORG	MD	DAL
0	00000000	00	00	000	0000	0000	0000	000	000000000	0000000000	00000000000000	-999999999999.99	-999999999999.99
.	*****	**	**	***	****	****	****	***	*****	0000000000	*****	999999999999.99	999999999999.99

Odesláno dne:

Razítko:

Podpis vedoucího účetní jednotky:

Ing. Michaela Procházková

Došlo dne:

Odpovídající za údaje

o rozpočtu: **Helena Vacková**

tel.:

o skutečnosti: **Helena Vacková**

tel.:

PŘÍLOHA P V: STŘEDISKO DZR

Licence: D3U9

XCRGB121 / 104 (01012018 / 01012018)



121 - ROZBOR NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

v členění SU, AU

(v Kč)

Období: 13 / 2018

IČO: 70850941

Název: Domov pro seniory Lukov, příspěvková organizace

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet schválený 1	Rozpočet upravený 2	Skutečnost 3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
501	0301	prací prostředky	40 000,00	40 000,00	40 000,00	100,00	100,00	0,00
501	0302	čisticí prostředky	130 000,00	180 000,00	180 000,00	138,46	100,00	0,00
501	0303	ostatní materiál	10 000,00	60 000,00	58 785,00	587,85	97,97	1 215,00
501	0304	jednorázový materiál	60 000,00	23 000,00	22 476,91	37,46	97,72	593,09
501	0400	mater. na opravu	20 000,00	20 000,00	5 120,00	25,60	25,60	14 880,00
501	0501	drobný majetek POE 1	20 000,00	60 000,00	54 906,00	274,53	91,51	5 094,00
501	0700	potraviny	720 000,00	720 000,00	720 000,00	100,00	100,00	0,00
501	0800	zdravot.materiál	30 000,00	30 000,00	22 825,12	76,08	76,08	7 174,88
501	0950	prádlo	50 000,00	50 000,00	7 275,22	14,55	14,55	42 724,78
501		Spotřeba materiálu	1 080 000,00	1 183 000,00	1 111 388,25	102,80	93,94	71 611,75
502	0300	spotřeba el. energie	100 000,00	100 000,00	100 000,00	100,00	100,00	0,00
502	0310	spotřeba plynů	100 000,00	100 000,00	100 000,00	100,00	100,00	0,00
502		Spotřeba energie	200 000,00	200 000,00	200 000,00	100,00	100,00	0,00
503	0330	voda	90 000,00	100 000,00	100 000,00	111,11	100,00	0,00
503		Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	90 000,00	100 000,00	100 000,00	111,11	100,00	0,00
50			1 370 000,00	1 483 000,00	1 411 388,25	103,02	95,17	71 611,75
511	0400	oprava nemovit.majetku do	77 000,00	55 000,00	54 757,00	71,11	99,55	243,00
511	0500	oprava movitého majetku	10 000,00	10 000,00	10 000,00	100,00	100,00	0,00
511	0543	oprava kuchyně	10 000,00	10 000,00	10 000,00	100,00	100,00	0,00
511	0544	oprava prádelna	10 000,00	10 000,00	10 000,00	100,00	100,00	0,00
511	0545	oprava zdravot.zařízení	3 000,00	3 000,00	0,00	0,00	0,00	3 000,00
511		Opravy a udržování	110 000,00	88 000,00	84 757,00	77,05	98,31	3 243,00
518	0310	telefon.ost.služba	2 000,00	2 000,00	2 000,00	100,00	100,00	0,00
518	0420	revize	26 000,00	26 000,00	15 503,00	59,62	59,62	10 497,00
518	0670	ostraha	100 000,00	100 000,00	100 000,00	100,00	100,00	0,00
518	0800	likvidace odpadů	66 000,00	100 000,00	100 000,00	151,51	100,00	0,00
518	0801	ostatní služby	6 000,00	64 000,00	64 000,00	1 066,66	100,00	0,00
518		Ostatní služby	200 000,00	292 000,00	281 503,00	140,75	98,40	10 497,00
51			310 000,00	380 000,00	366 260,00	118,14	98,38	13 740,00
521	0510	mzdové náklady - tarifní plat	6 292 000,00	5 998 000,00	5 875 018,00	93,37	97,94	122 982,00

31.03.2019 11h19m35s

Zpracováno systémem UCR® GORDIC® spol. s r. o.

strana 1 / 4

Licence: D3U9

XCRGB121 / 104 (01012018 / 01012018)

NÁKLADY

SU	AU	Text	Rozpočet schválený 1	Rozpočet upravený 2	Skutečnost 3	sl.3/sl.1	sl.3/sl.2	sl.2 - sl.3
521	0520	osobní příspěvek	534 000,00	595 000,00	421 957,00	78,81	70,81	173 043,00
521	0530	příplatek za vedení	80 000,00	80 000,00	83 159,00	103,94	103,94	3 159,00
521	0540	zvláštní příspěvek	193 000,00	193 000,00	185 263,00	95,99	95,99	7 737,00
521	0550	odměny	207 000,00	478 530,00	453 198,00	218,83	94,70	25 332,00
521	0570	příplatek za noční práci	127 000,00	127 000,00	138 569,00	109,10	109,10	11 569,00
521	0580	příplatek za S a N	302 000,00	422 000,00	335 073,00	110,95	79,40	88 927,00
521	0590	plat za práci přesčas	17 000,00	27 000,00	41 902,00	246,48	155,18	14 002,00
521	0600	příplatek za práci ve svátek	155 000,00	185 000,00	165 425,00	106,72	89,41	19 575,00
521	0610	odměna za pracovní pohotovost	8 000,00	8 000,00	5 050,00	63,12	63,12	2 950,00
521	0620	náhrada mzdy	1 002 000,00	1 082 000,00	978 924,00	97,69	90,47	103 076,00
521	0621	překážky na straně pracovníka	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
521	0700	Náhrada mzdy za DPN	50 000,00	50 000,00	52 594,00	105,18	105,18	2 594,00
521		Mzdové náklady	8 967 000,00	9 245 530,00	8 736 132,00	97,42	94,46	509 398,00
524	0300	sociální pojištění	2 229 890,00	2 298 890,00	2 170 976,00	97,35	94,43	127 914,00
524	0400	zdravotní pojištění	603 000,00	603 000,00	536 997,00	89,05	89,05	86 003,00
524	0401	ČPZP	80 000,00	80 000,00	78 453,00	98,06	98,06	1 547,00
524	0402	OZP	16 000,00	16 000,00	20 284,00	126,77	126,77	4 284,00
524	0403	ZP.MV.ČR	56 000,00	51 000,00	68 882,00	123,00	112,92	7 882,00
524	0404	Revírní bratrská pokladna	24 000,00	44 000,00	48 902,00	203,75	111,14	4 002,00
524	0405	VOZP	24 000,00	24 000,00	28 042,00	116,84	116,84	4 042,00
524		Zákonné sociální pojištění	3 032 890,00	3 126 890,00	2 952 536,00	97,35	94,42	174 354,00
525	0300	jiné sociální pojištění	38 000,00	38 000,00	33 715,00	88,72	88,72	4 285,00
525		Jiné sociální pojištění	38 000,00	38 000,00	33 715,00	88,72	88,72	4 285,00
527	0300	příděk FKSP	179 000,00	184 000,00	174 725,52	97,61	94,95	9 274,48
527	0410	OOPP	50 000,00	50 000,00	43 241,00	86,48	86,48	6 759,00
527	0420	prev.prohlídka-lékař	20 000,00	20 000,00	18 137,00	90,68	90,68	1 863,00
527	0430	ost.vzdělávání,školení	50 000,00	50 000,00	45 486,00	90,97	90,97	4 514,00
527		Zákonné sociální náklady	299 000,00	304 000,00	279 589,52	93,48	91,67	24 410,48
52			12 336 890,00	12 714 420,00	12 001 972,52	97,28	94,39	712 447,48
551	0300	odpis staveb a budov	309 000,00	309 000,00	276 420,00	89,45	89,45	32 580,00
551	0400	odpis inv.zařízení	5 000,00	5 000,00	1 544,00	30,88	30,88	3 456,00
551		Odpsv dlouhodobého majetku	314 000,00	314 000,00	277 964,00	88,52	88,52	36 036,00
558	0300	pořízení PDHM nad 3.000 do 40.000,- Kč	100 000,00	130 000,00	129 787,00	129,78	99,84	203,00
558		Náklady z drobného dlouhodobého majetku	100 000,00	130 000,00	129 787,00	129,78	99,84	203,00
55			414 000,00	444 000,00	407 761,00	98,49	91,83	36 239,00
Náklady celkem			14 430 890,00	15 021 420,00	14 187 381,77	98,31	94,44	834 038,23

31.03.2019 11h19m35s

Zpracováno systémem UCR® GORDIC® spol. s r. o.

strana 2 / 4



121 - ROZBOR NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

v členění SU, AU

(v Kč)

Období: 13 / 2018

IČO: 70850941

Název: Domov pro seniory Lukov, příspěvková organizace

VÝNOSY

SU	AU	Text	Rozpočet schválený 1	Rozpočet upravený 2	Skutečnost 3	el.3/el.1	el.3/el.2	el.2 - el.3
602	0300	Klienti - ubytování	1 300 000,00	1 310 000,00	1 310 706,97	100,82	100,06	706,97
602	0301	PNP	2 535 000,00	2 785 000,00	2 784 916,00	109,85	99,99	-84,00
602	0302	Klienti - strava	1 050 000,00	1 100 000,00	1 097 930,03	104,55	99,81	-2 069,97
602	0305	Rodina - ubytování	15 000,00	15 000,00	6 569,87	43,79	43,78	-8 430,13
602	0306	Rodina - strava	11 000,00	11 000,00	5 255,13	47,77	47,77	-5 744,87
602	0310	prodej služeb - VZP	760 000,00	980 000,00	979 433,43	128,87	99,94	-566,57
602	0312	ZP MV ČR	200 000,00	210 000,00	209 643,19	104,82	99,83	-356,81
602	0313	ČPZP	140 000,00	175 000,00	172 311,30	123,07	98,46	-2 688,70
602	0500	tržby za stravování	100 000,00	100 000,00	90 000,00	90,00	90,00	-10 000,00
602		Výnosy z prodeje služeb	6 111 000,00	6 686 000,00	6 656 765,92	109,03	99,56	-29 234,08
60			6 111 000,00	6 686 000,00	6 656 765,92	109,03	99,56	-29 234,08
648	0315	z darů	100 000,00	100 000,00	0,00	0,00	0,00	-100 000,00
648		Čerpání fondů	100 000,00	100 000,00	0,00	0,00	0,00	-100 000,00
649	0509	Zajištění dostupnosti - dofinancování	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
649		Ostatní výnosy z činnosti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
64			100 000,00	100 000,00	0,00	0,00	0,00	-100 000,00
672	0509	Zajištění dostupnosti soc. služeb ZK	5 595 890,00	5 867 420,00	5 867 420,00	104,85	100,00	0,00
672	0600	Přijaté transfery na provoz z obcí	100 000,00	181 000,00	180 800,00	180,80	99,89	-200,00
672	0750		174 000,00	174 000,00	174 403,86	100,23	100,23	403,86
672		Výnosy vybran místních vládních institucí z transf	5 869 890,00	6 222 420,00	6 222 623,86	106,00	100,00	203,86
67			5 869 890,00	6 222 420,00	6 222 623,86	106,00	100,00	203,86
Výnosy celkem			12 080 890,00	13 008 420,00	12 879 389,78	106,60	99,00	129 030,22
Hospodářský výsledek			2 350 000,00-	2 013 000,00-	1 307 991,99-			

PŘÍLOHA P VI: PAUŠÁLNÍ ROZÚČTOVÁNÍ R. 2018

Podklad pro paušální rozúčtování nákladů a výnosů na DZR pro rok 2018

DS: 182 klientů

DZR: 21 klientů

Podíl: 10%

Ú 501 301: Prací prostředky	10.000,- Kč/čtv.
Ú 501 302: Čistící prostředky	45.000,- Kč/čtv.
Ú 501 700: Potraviny	180.000,- Kč/čtv. (klienti+zaměstnanci)
Ú 502 300: El. Energie	25.000,- Kč/čtv.
Ú 502 310: Plyn	25.000,- Kč/čtv.
Ú 502 330: Voda	25.000,- Kč/čtv.
Ú 518 800: Odpad	25.000,- Kč/čtv.
Ú 518 670: Ostraha	25.000,- Kč/čtv.
Ú 551 300: Odpisy	314.000,- Kč/rok
Ú 602 500: Strava zaměstnanci	22.500,- Kč/čtv.

