

Analýza nákladů Sportcentra Maty Zlín

Karolína Barcuchová

Bakalářská práce
2017

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Karolína Barcuchová**
Osobní číslo: **M14911**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza nákladů Sportcentra Maty Zlín**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši vtahující se k analýze nákladů.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu nákladů Sportcentra Maty Zlín.
- Na základě zpracované analýzy nákladů navrhnete zlepšení pro řízení nákladů.
- Definujte závěrečná doporučení pro podnik.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

DRURY, Colin. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.
FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 978-80-7478-743-0.
HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada, 2008, 100 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 263 s. ISBN 978-80-247-5773-5.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Papadaki, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání bakalářské práce: 15. prosince 2016
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. května 2017

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



Ing. Petr Novák, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že


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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 4.5.2017

Jméno a příjmení: Karolína Barcuchová


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na analýzu nákladů Sportcentra Maty Zlín. Práce je rozdělena do dvou částí, praktické a teoretické.

Teoretická část obsahuje vymezení základní problematiky nutné k pochopení pro řádné provedení nákladové analýzy. V dalších bodech došlo k vymezení různých typů členění nákladů dle zvolených kritérií. Mimo způsoby modelování nákladů je také definován systém kalkulací či metod jejich provedení.

V praktické části byly aplikovány vytýčené pojmy a provedena analýza nákladů. Nejdříve došlo k seznámení s předmětem činnosti podniku a jeho hlavními výkony. Náklady byly rozděleny dle druhu, účelu a v závislosti na změnách objemu produkce. Součástí praktické části je v poslední řadě kalkulace nákladů, stanovení bodu zvratu, návrhy a doporučení pro zlepšení řízení nákladů společnosti.

Klíčová slova: náklady, variabilní náklady, fixní náklady, kalkulace, bod zvratu.

ABSTRACT

Bachelor thesis is focused on the analysis of costs of the Sportcentrum Maty Zlín. This work is divided on theoretical and practical part.

Theoretical part consists of basic definition which is needed to understand for right execution analysis of costs. Next point classifies costs according to different type of criterion. This work modelling costs and defines calculation system and main methods of calculation.

In the practical part was apply main concept and was performed the costs analysis. For the first time was introduced scope of business and were defined main performances of business. Costs were divided according to type, purpose and on dependence on changes in production volume. Component of the practical part is calculation, execution break-even point and proposals and recommendations for better management of company costs.

Keywords: costs, variable costs, fixed costs, calculation, break-even point.

První poděkování patří paní Ing. Šárce Papadaki, Ph.D. za cenné rady, profesionální přístup a veškerou pomoc při zpracování bakalářské práce.

Poděkování také patří jednateli společnosti panu Renému Štěpaníkovi za umožnění tvorby bakalářské práce a pomoc při objasnění informací v průběhu zpracování práce.

Dále bych chtěla poděkovat svým blízkým, zejména rodině za psychickou podporu, kterou mi při zpracování této práce poskytla.

Motto práce: *„Každý z nás chce dosahovat zisku, ať už v osobním či profesním životě. Pro dosažení zisku však musíme znát své náklady a zároveň se musíme naučit je řídit.“*

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

OBSAH

ÚVOD	8
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	12
1.1 PŘÍJMY A VÝDAJE	12
1.2 NÁKLADY A VÝNOSY.....	12
1.3 VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT	12
2 DEFINICE NÁKLADŮ	14
2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ	15
2.2 HODNOTOVÉ POJETÍ NÁKLADŮ	15
2.3 EKONOMICKÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....	16
3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	17
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	17
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	18
3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení.....	18
3.2.2 Náklady jednicové a režijní.....	19
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	19
3.3.1 Náklady přímé a nepřímé	20
3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU K OBJEMU PRODUKCE	20
3.4.1 Variabilní náklady	20
3.4.2 Fixní náklady.....	21
3.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA POTŘEB ROZHODOVÁNÍ.....	21
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady	22
3.5.2 Oportunitní náklady	22
3.5.3 Utopené náklady.....	22
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	23
4.1 BOD ZVRATU	23
4.2 NÁKLADOVÉ FUNKCE	24
4.2.1 Krátkodobá nákladová funkce.....	24
4.2.2 Dlouhodobá nákladová funkce.....	25
5 KALKULACE	26
5.1 STRUKTURA NÁKLADŮ KALKULACE	27
5.2 METODY KALKULACE	28
5.2.1 Prostá kalkulace dělením.....	28
5.2.2 Stupňovitá metoda kalkulace	28
5.2.3 Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly	28
5.2.4 Přirážková metoda kalkulace	29
5.2.5 Kalkulace sdružených výkonů	29
5.2.6 Fázová kalkulace	30
5.2.7 Dynamická kalkulace	30
6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	32

7	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	33
7.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE	33
7.2	PŘEDMĚT ČINNOSTI	34
7.3	MAJETKOVÁ A FINANČNÍ STRUKTURA	37
7.3.1	Majetková struktura	38
7.3.2	Finanční struktura podniku	39
7.4	HOSPODAŘENÍ PODNIKU	40
8	ANALÝZA NÁKLADŮ SPORTCENTRA MATY ZLÍN.....	41
8.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	41
8.2	HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ	44
8.2.1	Horizontální analýza nákladů.....	44
8.2.2	Vertikální analýza	46
8.3	VARIABILNÍ A FIXNÍ NÁKLADY	48
8.3.1	Struktura nejvýznamnějších položek variabilních nákladů.....	50
8.3.2	Struktura nejvýznamnějších položek fixních nákladů	51
8.4	JEDNICOVÉ A REŽIJNÍ NÁKLADY	52
8.5	KALKULACE	53
9	ANALÝZA BODU ZVRATU.....	54
10	SHRNUTÍ ANALÝZY NÁKLADŮ.....	56
11	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	58
11.1	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	58
11.2	NÁKLADOVÁ FUNKCE.....	58
11.3	KALKULACE	59
	ZÁVĚR	62
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	63
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	65
	SEZNAM OBRÁZKŮ	66
	SEZNAM TABULEK.....	67
	SEZNAM PŘÍLOH.....	68

ÚVOD

Ať už se bavíme o společnosti výrobní či nevýrobní, tuzemské či světově působící, v obecném kontextu je záměrem firmy její prosperující hospodaření s cílem dosahovat dostatečných příjmů. V souvislosti s životem každé společnosti se setkáváme s položkami spadajícími do nákladů a výnosů, které zobrazují hospodaření daného podniku. Rozdíl mezi těmito dvěma položkami představuje hospodářský výsledek, kterého podnik ve sledovaném období svou činností dosáhl. Konkrétně se poté jedná o zisk, v méně atraktivním případě ztrátu. Pro prosperující hospodaření společnosti je jednou z nejdůležitějších činností jak dostatečného zisku dosáhnout, efektivní řízení společnosti, včetně správného řízení nákladů. Prostřednictvím řízení nákladů je společnost schopna lépe kontrolovat a plánovat své výsledky hospodaření. Jedná se o snahu podnikatele maximalizovat zisk společnosti, zvyšovat výnosy a zároveň snižovat náklady v přiměřeném množství, tak aby zaujal významné postavení na působícím trhu a podnik byl schopen se na tomto trhu trvale udržet s cenově přijatelným výrobkem či službou jak z pohledu podnikatele tak i zákazníka. Efektivní řízení společnosti tedy představuje využívání metod řízení k dosahování optimální výše nákladů a výnosů s cílem zabezpečit optimální výši zisku. Metodami optimálního řízení nákladů se zabývá manažerské účetnictví.

Účetnictví lze rozdělit na dvě podskupiny, manažerské účetnictví a účetnictví finanční. Povinnost vést finanční účetnictví je dána zákonem na rozdíl od manažerského, jehož vedení je zcela na rozhodnutí organizace. Hlavním rozdílem mezi těmito dvěma obory účetnictví je však to, že finanční účetnictví sleduje náklady a výnosy v podobě v jaké ve sledovaném období vznikly. Naproti tomu manažerské účetnictví pojímá i náklady vzniklé v minulosti a současně sleduje jejich budoucí vývoj, příčiny vzniku a jejich budoucí vliv na činnost společnosti. Manažerské účetnictví je tedy rozsáhlejší, detailnější a komplexnější metoda řízení hospodaření podniku.

Hlavním úkolem manažerského účetnictví je rozdělení nákladů. Známe několik způsobů rozdělení. Například dle jejich druhu, účelu, dle příčiny jejich vzniku, dle závislosti k objemu produkce. Následný krok po rozdělení nákladů dle zvolených kritérií představuje kalkulace. Princip kalkulace spočívá v rozpočítání nákladů na kalkulační jednici či kalkulované množství, a to v případech, kdy není možné či nutné náklady na kalkulační jednici přepočítat. Pro výpočet kalkulace nákladů společnosti existuje řada metod, které může

podnik k této činnosti využít. Je pouze v kompetenci a uvážení podniku, kterou metodu zvolí, a která bude zároveň tou nejvhodnější vzhledem k typu jeho produkce.

Vedle kalkulace se v podniku setkáváme s dalším významným krokem, tj. stanovení bodu zvratu. Bod zvratu slouží pro stanovení množství produkce, kdy podnik uhradí veškeré vzniklé náklady a začíná dosahovat zisku.

Veškerou nastíněnou problematikou se zabývám ve své bakalářské práci. V teoretické části jsou definovány nejdůležitější pojmy související s kalkulací nákladů. Další kapitolou je praktická část, která se zabývá analýzou nákladů a stanovením bodu zvratu Sportcentra Maty ve Zlíně. Pro provedení analýzy nákladů jsou využity výkazy společnosti v letech 2014, 2015 a 2016.

V závěru práce je mým cílem komplexně zhodnotit veškeré získané poznatky a současně navrhnout závěrečná doporučení pro podnik tak, aby dokázal efektivně analyzovat a řídit vzniklé náklady a maximalizovat tím svůj zisk.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem bakalářské práce je provedení analýzy nákladů Sportcentra Maty ve Zlíně. Hlavním zdrojem dat je výroční zpráva společnosti za období 2014 – 2016. Mimo tento zdroj byly informace pro přesné zpracování získány také od vedení společnosti. Principem analýzy nákladů vybrané společnosti je následné zhodnocení získaných poznatků pro závěrečná doporučení a návrhy. Tato doporučení včetně návrhů na zlepšení budou interpretovány tak, aby pomohly podniku k nejefektivnějšímu a nejvhodnějšímu řízení nákladů.

Metodou zpracování teoretické části bude provedení kritické literární rešerše, jejíž poznatky budou aplikovány v praktické části. Při zpracování bakalářské práce bude využita řada metod pro provedení analýzy nákladů.

Horizontální a vertikální analýzy nákladů budou využity pro analýzu jednotlivých položek nákladů druhového členění. Náklady budou analyzovány dle účelového členění či dle závislosti na objemu produkce. Metodou sloužící k analýze nákladů bude stanovení bodu zvratu, nákladové funkce či sestavení kalkulace nákladů.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Úvodem bakalářské práce jsou definovány základní pojmy, které je potřeba objasnit pro potřeby provedení efektivní, správné a důsledné analýzy nákladů.

1.1 Příjmy a výdaje

Lang ve své publikaci Manažerské účetnictví: Teorie a praxe definuje příjmy takto: „*Příjmy zahrnují všechny přírůstky peněz a peněžních hodnot. Vztahují se k okamžiku přijetí a zahrnují celkový přírůstek finančních prostředků peněžních hodnot.*“ (Lang, 2005, s. 7)

Na druhé straně máme výdaje. Výdaje jsou podle pana Langa veškeré poklesy peněz a peněžních hodnot k danému časovému okamžiku. Je třeba si uvědomit, že se nemusí jednat pouze o úbytek finančních prostředků. Výdaje představují také zvýšení závazků na straně pasiv. Samotné zvýšení závazků neboli dluhů představuje také odliv finančních prostředků. Na druhé straně se jedná o odliv pohledávek, které představují snížení nároku na přírůstek prostředků. (Lang, 2005, s. 7)

1.2 Náklady a výnosy

V jakékoliv podnikatelské činnosti obecně platí, že pokud chceme dosáhnout jistého cíle, je potřeba pro jeho dosažení také něco obětovat či vynaložit určitou snahu. V podnikatelském prostředí se pak jedná o danou investici v podobě nákladů, která nám v budoucím zhodnocení má přinést požadované obohacení v podobě výnosů podniku.

Výnosy chápeme jako všechny peněžní prostředky, které podnik získal v souvislosti s činnostmi, ke kterým v průběhu účetního období došlo. S tím, že v případě výnosů nezohledňujeme fakt, zdali podnik tyto výnosy v daném období skutečně přijal či ne. Náklad pak v opačném výkladu znamená veškeré finanční prostředky, které musel podnik obětovat právě pro zajištění výnosů. Opět bez ohledu na to, či k jejich úhradě za účetní období skutečně došlo nebo ne. (Knápková a kolektiv, 2013, s. 37)

1.3 Výkaz zisků a ztrát

Jedním z cílů podniku je vedle zvyšování jeho tržní hodnoty také snaha o zajištění kladného výsledku hospodaření, tedy zisku. Mimo neziskové organizace, které jsou založeny za jiným účelem, než je právě dosahování zisku.

Na otázku, dochází-li k tvorbě zisku nebo nikoliv, nám odpoví výkaz zisku a ztráty, který je výkazem obecně známým a tvoří součást účetní závěrky každého podniku. Výkaz zisku a ztráty nám však odpovídá také na další otázky, například otázky typu kde je zisk, případně ztráta, vytvářen. Pro tyto účely je výkaz zisku a ztráty rozčleněn do tří základních oblastí:

- provozní,
- finanční,
- mimořádné. (Čechová, 2011, s. 8)

2 DEFINICE NÁKLADŮ

Nejen v podnikatelském prostředí, ale také obecně v základních principech fungování života, platí jakási zásada něčeho za něco. Už od pradávna, kdy platilo zub za zub, jsou tyto principy uplatňovány až do dnes. Chceme-li něco získat, musíme z druhé strany také něco vynaložit pro toto obohacení, jisté úsilí či kvanta prostředků. V prostředí firmy toto úsilí, případně finanční prostředky, představují právě vzniklé náklady podniku, které jsou investovány za účelem získání protihodnoty.

Jak uvádí Popesko a Papadaki ve své publikaci (2016, s. 27) v zásadě rozlišujeme dvě základní pojetí nákladů:

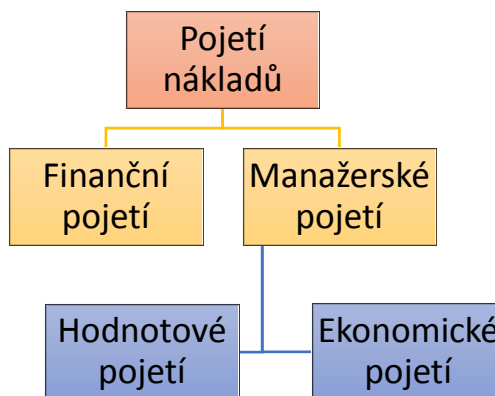
- finanční pojetí nákladů, které se uplatňuje ve finančním účetnictví,
- manažerské pojetí nákladů, uplatňované v rámci manažerského účetnictví.

Král a kolektiv v díle *Manažerské účetnictví* definuje náklady v manažerském účetnictví jako: „*Hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností.*“ (Král a kolektiv, 2010, s. 47)

Oproti finančnímu účetnictví, kde jak uvádí pan Hradecký a kolektiv (2008, s. 72) za náklad chápaný dle účetnictví finančního rozumíme veškeré snížení přínosnosti majetku podniku, příp. růst závazků společnosti, bez ohledu na to z jakých důvodů byl náklad v podniku vynaložen. Při takovémto typu nákladů se dle pana Hradeckého zároveň nebere ohled na hodnotu nákladu, konkrétně zdali byl vynaložen v hodnotě, která odpovídá výsledku aktivity podniku, při které došlo k jeho spotřebě.

Základní princip rozdílu při vymezení nákladů dle manažerského či finančního pojetí tví zásadně v otázce účelnosti vynaložení nákladů podniku. Manažerské účetnictví zkoumá důvod vynaložení nákladu oproti finančnímu, které absolutně nezkoumá, proč došlo ke spotřebě daného nákladu, ale bere jej pouze jako faktické snížení užitečnosti podniku.

Tato hlediska však nejsou poslední kritéria, dle kterých dochází k rozčlenění nákladů dle manažerského a finančního pojetí. Je důležité také zohlednit formu vyjádření a ohodnocení nákladů. V rámci těchto kritérií se náklady všeobecně v účetnictví dělí na náklady finanční, hodnotové a ekonomické. (Král a kolektiv, 2010, s. 60)



Obrázek 1 -Vztahy jednotlivých pojetí nákladů

(Popesko, Papadaki, 2016, s. 28)

2.1 Finanční pojetí nákladů

Jak uvádí pan Landa ve své publikaci Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů, finanční pojetí nákladů tkví v započtení finanční podoby pohybu prostředků. Základním východiskem finančního pojetí nákladů je pak náklad, vyjádřený v hodnotě skutečně vynaložených peněžních prostředků a jejich konečná úhrada. Z tohoto důvodu náklady v oblasti tohoto pojetí chápeme jako peněžní prostředky obětované do realizovaných činností podniku. (Landa, 2008, s. 259)

Naproti tomu dle Popeska a Papadaki je finanční pojetí nákladů chápáno jako úbytek ekonomického prospěchu. Tento úbytek lze sledovat v případě poklesu aktiv či vzrůstem dluhů na straně pasiv, což zároveň ovlivňuje pokles vlastního kapitálu podniku. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 27)

2.2 Hodnotové pojetí nákladů

Podle Popeska a Papadaki (2016, s. 28) toto pojetí nákladů „slouží k poskytování informací pro běžné řízení a kontrolu průběhu uskutečňovaných procesů, které jsou v podniku prováděny. Spotřebované ekonomické vstupy se zde oceňují na úrovni cen, jež odpovídají jejich současné reálné hodnotě.“ Tuto informaci autoři doplňují o sdělení, kdy je od realizované aktivity požadována nejen návratnost obětovaných peněz, ale zároveň obnovení ekonomických zdrojů v počátečním objemu a cenách korespondujících s výší těchto zdrojů.

2.3 Ekonomické pojetí nákladů

Pan Král a jeho kolektiv ve své publikaci Manažerské účetnictví uvádí, že cílem ekonomického pojetí nákladů je zajistit informace pro současně probíhající proces, ale také pro budoucí potřeby stanovení optimální alternativy. „*S výběrem alternativ souvisí pak obecné ekonomické chápání nákladů jako maxima hodnoty, které lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené alternativy.*“ (Král a kolektiv, 2010, s. 64)

3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Jak uvádí paní Čechová ve svém díle (2011, s. 72) náklady jsou velmi širokou a speciální ekonomickou kategorií. Jsou složeny z rozdílných částí bez přímých vzájemných souvislostí. Dělí se podle toho:

- z jakých ekonomických zdrojů jsou pořizovány,
- jakou plní funkci v procesu,
- jak se projevují a jak reagují na působení různých faktorů.

Aby bylo možné náklady regulovat, z důvodu efektivního řízení hospodárnosti, je nutné náklady precizně klasifikovat. Způsobů, respektive hledisek, jak jednotlivé náklady třídít je několik. Náklady, vzniklé v podniku, lze členit jako druhové členění (dle druhu konkrétních nákladů), účelové členění nákladů (dle účelu pro který byly vynaloženy v souvislosti s jednotlivými útvary či výkony), dle závislosti vztahu nákladů ke změnám objemu produkce (na náklady variabilní či fixní). Dále dle původu spotřebovaných vstupů a dle činností případně jiné další členění. (Synek, Kislíngerová a kol, 2015, s. 43)

3.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů představuje členění nákladů do stejných skupin dle aktivit jednotlivých výrobních faktorů podniku. Výrobními faktory chápeme materiál, práci a investiční majetek. V rámci druhového členění si pokládáme otázku - Co bylo spotřebováno? (Synek a kolektiv, 2011, s. 81)

Synek a kolektiv také ve své publikaci uvádí základní klasifikaci druhového členění nákladů, a to tímto způsobem:

- spotřeba surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek,
- odpisy budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů, nehmotného investičního majetku,
- mzdové a ostatní osobní náklady (mzdy, platy, provize, sociální a zdravotní pojištění),
- finanční náklady (pojistné, placené úroky, poplatky, aj.),
- náklady na externí služby (opravy a udržování, nájemné, dopravné, cestovné). (Synek a kolektiv, 2011, s. 81)

Vochozka, Mulač a kolektiv (2012, s. 74) dodává, že nákladové druhy mají určité shodné znaky: jsou to náklady prvotní, časově nerozlišené a externí. Všeobecná znalost těchto nákladů je důležitá z hlediska spojitosti vztahu podniku vůči dodavatelům.

Relativní podíl konkrétních nákladových druhů v dané organizaci nám pomůže objasnit představy ohledně významu daného nákladového druhu v souvislosti s celkovými náklady podniku. Zároveň nám tedy říká, na které nákladové druhy bychom se měli při tvorbě nákladové optimalizace přednostně soustředit či jak se v absolutní výši ukáže poměrná úspora daného nákladového druhu. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 32)

3.2 Účelové členění nákladů

Jak uvádí Hradecký ve své publikace (Hradecký a kolektiv, 2008, s. 78): „*Členění nákladů podle nákladových druhů neobsahuje hledisko účelu nákladů a tím nedává možnost kontroly přiměřenosti spotřeby nákladů.*“

Jak uvádí pan Landa, účelové členění nákladů hodnotí souvislost těchto nákladů vzhledem k příčině jejich vzniku, jejich předmětům a nositelům. Základním kritériem hodnocení nákladů je tzv. účelovost. Účelovost představuje důvod (účel) vzniku vynaložených nákladů. Dle těchto kritérií jsou náklady obecně členěny na:

- náklady technologické a náklady na obsluhu řízení,
- náklady přímé a nepřímé,
- náklady jednicové a režijní. (Landa, 2008, s. 264)

3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení

Jak uvádí pan Synek a kolektiv (2011, s. 81) ve své publikaci: „*Ve výrobě se náklady obvykle člení na technologické náklady (ty jsou řízeny technicko-hospodářskými normami) a náklady na obsluhu a řízení (jejich položky jsou řízeny limity a normativy, jejich souhrn rozpočty).*“

Technologické náklady jsou bezprostředně spojeny s konkrétním výkonem. Tyto náklady je možné nazvat jako náklady jednicové. V opačném případě, tedy v případě ostatních technologických nákladů či nákladů na obsluhu řízení, které jsou spojeny s výrobou, jako celek nazýváme tyto náklady jako tzv. náklady režijní. (Synek a kolektiv, 2011, s. 81)

Náklady technologické představují náklady výroby, například spotřebu materiálu, mzdové náklady pracovníků realizujících danou činnost apod. = jeden technologický celek. Takových technologických celků se může v organizaci vyskytnout mnoho. V případě nákladů na obsluhu a řízení se jedná např. o náklady, které jsou pro daný počet celků kolektivní, náklady na uskladnění materiálu pro všechny technologické výrobní útvary, náklady na

opravy a udržování strojů a zařízení či mzdové náklady pracovníků, zastávajících řídicí pracovní pozice. (Čechová, 2011, s. 75-76)

3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Jak uvádí paní Fibírová a kolektiv ve svém díle Manažerské účetnictví: nástroje a metody, segmentace nákladů na jednicové a režijní je v návaznosti na třídění nákladů na technologické a na obsluhu a řízení. Náklady na obsluhu a řízení budou vždy náklady režijní, kdežto technologické náklady obsahují jak část nákladů jednicových, tak také režijních. V případě členění nákladů na jednicové a režijní je kladena otázka jak řídit hospodárnost. (Fibírová a kolektiv, 2015, s. 55)

Dle publikace pana Landy a Poláka Ekonomické řízení podniku (Landa, Polák, 2008, s. 12) se jednicové náklady vymezují v konkrétních oddělených položkách v souvislosti ke zvolené jednici výkonu. Transparentní příklad je například jednicový materiál či jednicové mzdy zaměstnanců. Vzhledem k tomu, že jednicové náklady jsou reprezentovány především náklady technologickými, můžeme říct, že z tohoto pohledu jsou jednicové náklady podstatně náklady přímé.

Primárním prostředkem, sloužícím k poskytnutí informací pro řízení těchto nákladů dle jejich hodnot, je kalkulace. (Král a kolektiv, 2010, s. 73)

Opakem k nákladům jednicovým jsou náklady režijní, tzv. overhead costs. Jejich součástí jsou jak náklady na obsluhu řízení, tak i taková výše nákladů technologických, kterou nelze přímo přiřadit k jednotce výkonu, ale je v procesu přiřazována jako celek. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 35)

3.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů slouží pro identifikaci objektu, pro který byly náklady vynaloženy. Obecně se jedná o vynaložení těchto nákladů v souvislosti s určitými výrobky či službou. Díky užití takového hlediska je podnik schopen zjistit zisk konkrétních výrobků případně služeb, a tím efektivně řídit výrobovou strukturu vzhledem k tomu, že každý z výrobků přispívá rozdílnou mírou přínosu k tvorbě zisku podniku. Konkrétní, precizně vytyčený výkon je tzv. kalkulační jednice. (Synek a kolektiv, 2011, s. 82)

3.3.1 Náklady přímé a nepřímé

Jak uvádí paní Fibírová a její kolektiv jednou z nejdůležitějších úloh manažerského účetnictví je nález či určení hodnotových ukazatelů, zejména nákladů, ve vztahu k jednotce výkonu, tzv. kalkulace. Z hlediska způsobu přiřazení lze náklady rozlišit na dva základní typy:

- náklady přímé, které se jasně přiřazují přesnému druhu výkonu, protože s konkrétním druhem výkonu úzce souvisejí,
- náklady nepřímé, které zabezpečují tvorbu okolností pro skupinu výkonů (případně více druhů výkonů), činnost útvarů a stupňovitě vyšších oddílů řízení. (Fibírová a kolektiv, 2015, s. 56)

Oproti tomu Drury uvádí, že náklady mohou být dle předmětu přiřazeny k jedné ze dvou kategorií – nákladům přímým či nepřímým. Každá z těchto kategorií nákladů může být dále rozdělena na přímý případně nepřímý materiál a náklady práce. (Drury, 2015, s. 26)

3.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu produkce

Dle vázanosti jednotlivých nákladů na objemu činností podniku (objem výkonů) jsou náklady klasifikovány na dvě základní skupiny:

- náklady variabilní (proměnlivé), které reagují na změny v objemu výkonů,
- náklady fixní (stálé) nereagují na změny v objemu výkonů a zůstávají ve své absolutní výši neměnné. (Landa, 2008, s. 265)

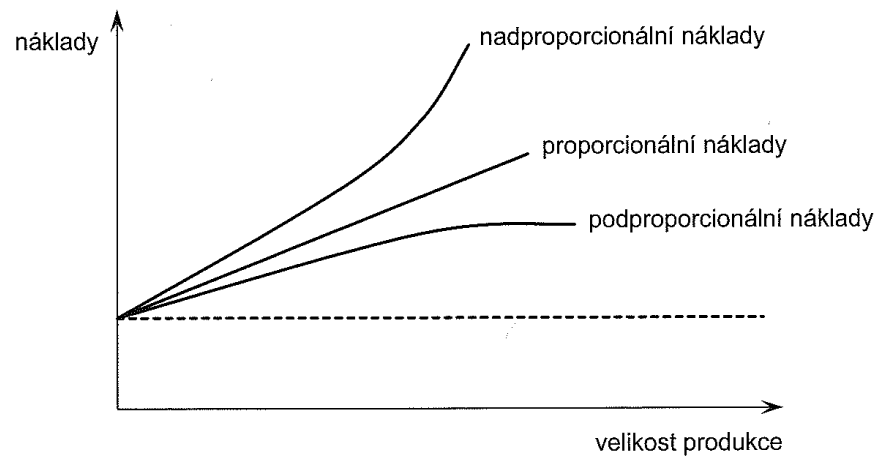
3.4.1 Variabilní náklady

Jak je uvedeno v publikaci Čechové (2011, s. 81) variabilní náklady představují přínosy, které je možné z ekonomického hlediska klasifikovat a investovat je do jednotlivých procesů v dané výši. Tato zmíněná výše přesně koresponduje s množstvím výkonů v době, kdy došlo k realizaci takového výkonu. Jedná se například o náklady jako spotřeba materiálu či energie, úkolová mzda pracovníku, spotřebovaná služba apod.

Jak uvádí Vochozka, Mulač a jejich kolektiv, dle průběhu variabilních nákladů v závislosti na růstu velikosti produkce dále tyto náklady segmentujeme na:

- lineární (proporcionální) – závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů, jejich podíl na jednotku produkce je neměnný,
- progresivní (nadproporcionální) – rostou v absolutní výši rychleji než objem výkonů,

- degresivní (podproporcionální) – rostou v absolutní výši pomaleji než objem prováděných výkonů. (Vochozka, Mulač, a kolektiv, 2012, s. 79)



Obrázek 2 Průběh celkových nákladů v závislosti na objemu produkce (Vochozka, Mulač a kol., 2012, 79)

3.4.2 Fixní náklady

Fixní náklady jsou takové náklady, jejichž výše se v závislosti na změně prováděných výkonů nemění. Zejména se jedná o tzv. kapacitní náklady. Důvodem vzniku těchto nákladů je zejména zájem na efektivním průběhu podnikatelského procesu v podniku. Dle míry ovlivnitelnosti hodnoty těchto fixních nákladů se v praxi tyto náklady rozdělují do dvou základních skupin. Jednou skupinou jsou náklady umrtvené. Druhou skupinu pak představují tzv. náklady vyhnutelné fixní. (Kráal a kolektiv, 2010, s. 80-81)

Popesko a Papadaki uvádí jako příklad fixních nákladů odpisy budov, leasing automobilů nebo mzdy manažerů podniku. Zvláštností fixních nákladů je fakt, že v případě celkových fixních nákladů nedochází ke změnám těchto nákladů na rozdílných stupních činnosti organizace. Zatímco v případě jednotkových fixních nákladů dochází k jejich poklesu současně s růstem objemu výkonu organizace. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 39)

3.5 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

Jak uvádí Hradecký a jeho kolektiv: „toto členění vychází z posouzení, které náklady budou uvažovanou variantou řešení rozhodovací úlohy ovlivněny a které nikoliv.“ (Hradecký a kolektiv, 2008, s. 79)

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Dle Krále a jeho kolektivu pro klasifikaci nákladů, na základě nichž dochází k budoucímu rozhodování, je osobitě nahlížet na předpokládané náklady potencionálních variant. Nikoliv typicky přihlížet na skutečné hodnoty těchto nákladů. „*Základem porovnatelnosti těchto variant je posouzení, které náklady budou uskutečněnou variantou ovlivněny a které ne. Rozčlenění nákladů podle odpovědi na tuto otázku vede k oddělení tzv. relevantních nákladů a nákladů irelevantních.*“ (Král a kolektiv, 2010, s. 86)

Drury uvádí, že irelevantní náklady jsou takové náklady, které nejsou ovlivněny ve vztahu k rozhodnutí. (Drury, 2015, s. 32)

3.5.2 Oportunitní náklady

Oportunitní, jinými slovy alternativní náklady, představují hodnotu, která musí být obětována za podmínek, že práce či kapitál nebyl využit nejlepší možnou variantou. (Synek, Kislíngrová a kol., 2015, s. 49)

Drury ve své publikaci uvádí (2015, s. 33), že oportunitní náklady jsou náklady, které měří obětovanou příležitost, při které je zvolená varianta aplikována za podmínek opuštění alternativního postupu.

3.5.3 Utopené náklady

Sunk costs neboli utopené náklady jsou dle Popeska a Papadaki vymezeny jako náklady v minulosti obětované, jejichž výši nelze nijak ovlivnit manažerským rozhodnutím v budoucnosti. Opět jde o jistou variantu nákladů irelevantních. Pro utopené náklady jsou typické souvislosti, jejichž výčet je níže:

- jsou vynaloženy před zahájením výroby,
 - jejich celkovou výši již nelze ovlivnit,
 - jediným způsobem jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí,
 - jedná se například o odpisy fixních aktiv,
 - je pro ně typický relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladu.
- (Popesko, Papadaki, 2016, s. 49)

Dle Druryho jsou to náklady irelevantní v souvislosti s rozhodováním. Je však nutné si uvědomit, že ne veškeré náklady jsou náklady irelevantní. (Drury, 2015, s. 33)

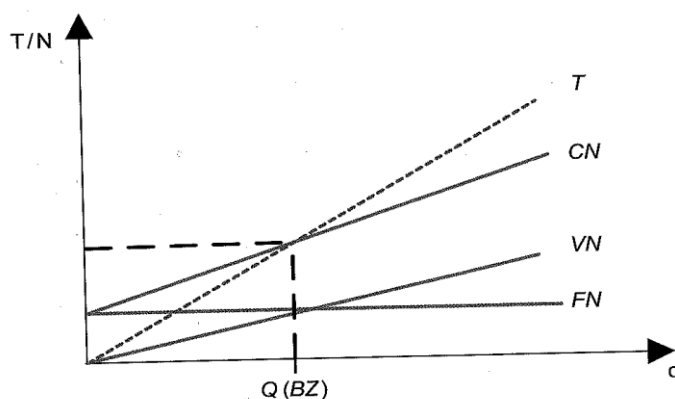
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

Pro potřeby odhadu budoucího vývoje nákladů a současně možnost náklady do jisté míry regulovat, existuje v moderních metodách řízení nákladů několik způsobů jejich modelování. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 43)

4.1 Bod zvratu

Bod zvratu dle Landy a Poláka (2008, s. 92) představuje takové množství výkonů, při kterém vynaložené náklady pokrývají dosažené výnosy, tj. moment, kdy podnik nedosahuje ani zisk ani ztrátu. Jestliže se bavíme o příspěvku na úhradu, hovoříme o přímém vztahu mezi cenou na kus a variabilními náklady. Při **krycím příspěvku** je zaručeno, že při dané prodejní ceně dochází ke krytí variabilních nákladů a dochází k tvorbě zisku. (Lang, 2005, s. 125) Vzorec stanovení bodu zvratu je dle Popeska a Papadaki takto:

$$q (BZ) = \frac{\text{fixní náklady}}{\text{prodejní cena} - \text{variabilní náklady}}$$



Obrázek 3 Analýza bodu zvratu

(Popesko, Papadaki, 2016, s. 44)

V praxi se občas setkáme s pojmem hrubé rozpětí, který nahrazuje pojem krycího příspěvku. Jedná se však o méně přesný ukazatel a představuje rozdíl mezi prodejní cenou a jednicovými náklady. Z toho důvodu je používán ještě další ukazatel, kdy je bod zvratu počítán zároveň se ziskem. Každý podnik má stanovený určitý zisk, kterého chce nebo se alespoň snaží dosáhnout. (Synek, Kislíngierová a kolektiv, 2015, s. 52) Dle Synka (2011, s. 138) je výpočet stanoven takto:

$$q (BZ) = \frac{\text{fixní náklady} + Z_{min}}{\text{prodejní cena} - \text{variabilní náklady}}$$

V případech různorodé produkce je dle Synka a jeho kolektivu nutné použít jiný vzorec stanovení bodu zvratu, konkrétně tzv. haléřový ukazatel (h). Haléřový ukazatel představuje podíl variabilních nákladů na 1 Kč tržeb. (Synek, Kislingerová a kolektiv, 2015, s. 53)

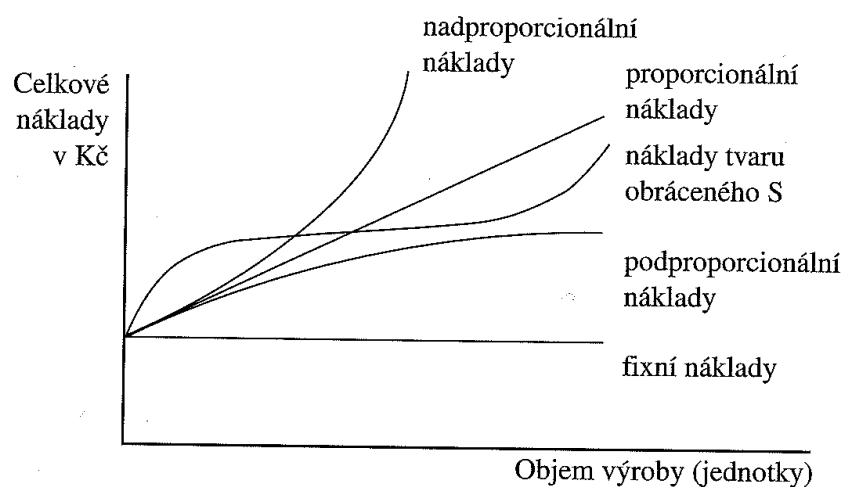
Pro výpočet globální funkce použijeme dle Popeska a Papadaki (2016, s. 46) následující vzorec:

$$h = \frac{\text{variabilní náklady}}{\text{tržby}}$$

$$q(BZ) = \frac{\text{fixní náklady}}{1 - h}$$

4.2 Nákladové funkce

Náklad fixní a variabilní se v krátkém či dlouhodobém časovém horizontu mění. Tyto změny je nutné sledovat, předpokládat a zachytit. Pro tyto účely slouží nákladové funkce různých typů. Nákladové funkce vyjadřují vztah jednotlivých nákladů k objemu produkce. (Synek, Kislingerová a kolektiv, 2015, s. 47)



Obrázek 4 Průběh celkových nákladů

(Synek, Kislingerová a kolektiv, 2015, s. 47)

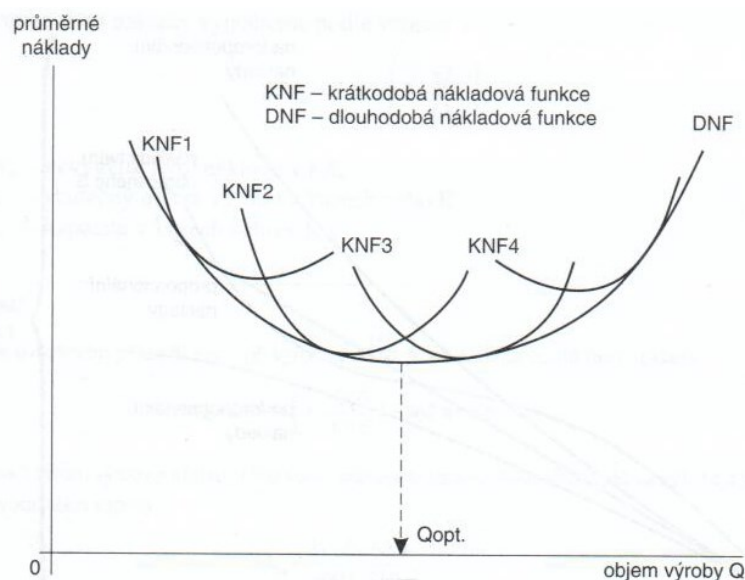
4.2.1 Krátkodobá nákladová funkce

Krátkodobé nákladové funkce zachycují vývoj nákladů v krátkém období. V rámci krátkého období je možno pozměňovat některé výrobní činitele. Jde například o množství či spotřebu surovin. Objem výroby je omezen výrobní kapacitou, kterou tvoří neměnné neboli fixní náklady. Krátkodobé nákladové funkce jsou využívány v obvyklém operativním říze-

ní, pod kterým si můžeme představit například ladění objemu výroby či stanovení bodu zvratu. (Synek a kolektiv, 2011, s. 91)

4.2.2 Dlouhodobá nákladová funkce

Dlouhodobá nákladová funkce zobrazuje vývoj nákladů v delším období, kdy je možno měnit veškeré výrobní činitele. Zachycení nákladů v takové nákladové funkci obsahuje pouze náklady průměrné a mezní. Fixní náklady se v dlouhodobé funkci neobjevují. Dlouhodobá nákladová funkce je tvořena funkcemi krátkodobými, charakterizujícími vývoj nákladů pro daný objem výroby. Dlouhodobá nákladová funkce má zpočátku klesající tendence, kdy v nejnižším bodě je dosaženo minimálních průměrných nákladů při maximální efektivnosti výroby. Od tohoto bodu dochází k růstu nákladové funkce v souvislosti s vysokými náklady na operativní či koordinační řízení. V souladu s růstem průměrných nákladů dochází také ke snižování efektivnosti výroby. Na obrázku níže můžeme vidět typický U-tvar nákladové funkce, který se může u některých podniků vyskytovat jako hyperbola či ve tvaru písmene L. (Synek a kolektiv, 2011, s. 91 - 92)



Obrázek 5 Dlouhodobá nákladová funkce U-tvaru

(Synek a kol., 2011, s. 92)

5 KALKULACE

Platí obecné pravidlo, že schopnost prodejnosti výkonů podniku závisí jednak na přínosu těchto výkonů pro potenciálního uživatele, tak také na jejich ceně, která je pro zákazníka přijatelná a je tedy ochoten ji zaplatit. Kalkulace je právě nástrojem pro stanovení nákladů, ze kterých se vyvíjí také cena výrobků či služeb podniku. (Hradecký a kolektiv, 2008, s. 175)

Při sestavování kalkulace je potřeba se zaměřit na dvě hlavní oblasti otázek. Jako první je potřeba zodpovědět otázku – „Proč je řídicími pracovníky požadována tvorba kalkulace?“ Druhou oblastí problému je vytýčení metodických otázek, týkajících se kalkulace. Druhá sekce otázek by měla být zodpovězena v návaznosti na otázku první. Pod pojmem metodické otázky si můžeme představit například určení předmětu kalkulace, jaké náklady budou přiřazovány či jakým způsobem budou přiřazovány apod. (Fibířová a kolektiv, 2015, s. 197)

Nejenom stanovení **předmětu kalkulace** a způsob jejího provedení, ale také správné zvolení kalkulační metody, je jedním z důležitých úkolů manažerských pracovníků. Popesko a Papadaki uvádí, že konkrétní typy metod kalkulace jsou rozdílné dle toho, jaký způsob nákladového přidělení režijních nákladů podnik využívá. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 59)

Jak uvádí Synek a kolektiv ve své publikaci *Podniková ekonomika: „Kalkulace nákladů je písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici.“* (Synek a kolektiv, 2011, s. 101) **Kalkulační jednicí** se pak rozumí přesný výkon, vymezený dle druhu, kvality či měrnou jednotkou. Náklady, které představují předmět kalkulace, jsou zjišťovány na kalkulační jednici (Fibířová a kolektiv, 2011, s. 214) **Kalkulovaným množstvím** potom rozumíme úhrn kalkulačních jednic, pro něž jsou stanoveny celkové náklady. V momentu, kdy dochází k určení nákladů na příslušnou kalkulační jednici, se bavíme o procesu **alokování nákladů**. (Landa, 2008, s. 284) Je velice důležité stanovit kalkulované množství zejména pro stanovení podílu fixních nákladů na kalkulační jednici. Fixní náklady nelze totiž stanovit na jednotku výkonu. (Čechová, 2011, s. 87.)

Kalkulace slouží k poskytnutí údajů o obsahu nákladů k jednotce výkonů. Jestliže jsou kalkulace sestavovány před uskutečněním zkoumaného výkonu, bavíme se o kalkulaci předběžné. V opačném smyslu, tedy propočet kalkulace zpětně po realizaci výkonů, se jedná o kalkulaci výslednou. Soubor, obsahující oba dva typy kalkulace a informací o ná-

kladech z kalkulace zjištěných se nazývá **kalkulační systém**. (Synek, Kislingerová a kolektiv, 2015, s. 327)

5.1 Struktura nákladů kalkulace

V praxi se setkáváme s kalkulacemi jednoduchými. Tyto typy kalkulací představují určitý nákladový objekt a jemu přiřazenou hodnotu celkových nákladů. Propočet kalkulace by však neměl být pouze obecný. Je důležité celkové náklady správně alokovat na kalkulační jednici. Současně je však nutné jasně vymezit informace jaké skupiny nákladů výkonů tyto celkové náklady obsahují. Vzhledem k tomu, že náklady jednotlivých podniků jsou odlišné, a to v případě, kdy se bavíme například o soustavě nákladů, jejich třídění či postupu alokace je soustava nákladů podniku vyjádřena pomocí kalkulačního vzorce (Popesko, Papadaki, 2016, s. 70 - 71) Kalkulační vzorec představuje seskupení konkrétních položek nákladů. Jeho původ sahá do historie, kdy byl kalkulační vzorec sestaven hrubou formou pro potřeby stanovení ceny výkonů. (Čechová, 2011, s. 96) Dle Landy a Poláka (2008, s. 83.) právě z takového kalkulačního vzorce vznikl tzv. typový kalkulační vzorec, jak jej známe dnes ve standardizované podobě. Jeho podobu můžeme vidět níže.

Kalkulační vzorec:

1. Přímý materiál
 2. Přímé mzdy
 3. Ostatní přímý materiál
-

Přímé náklady výkonu

4. Výrobní (provozní) režie
-

Vlastní náklady výkonu

5. Odbytová režie
 6. Zásobovací režie
 7. Správní režie
-

Úplné vlastní náklady výkonu

8. Zisk (ztráta)
-

Cena výkonu

5.2 Metody kalkulace

Král vymezuje **metodu kalkulace** takto: „*Metodou kalkulace se rozumí způsob stanovení předpokládané výše, resp. následného zjištění skutečné výše hodnotové veličiny na konkrétní výkon.*“ Autor tuto definici také doplňuje o informace, že metoda kalkulace závisí na několika faktorech. Metoda kalkulace je vázaná na předmět kalkulace, na způsob přiřazení nákladů takovému předmětu a na celkové struktuře nákladů, které jsou rozpočítávány na kalkulační jednici. (Král a kolektiv, 2010, s. 124).

Jak uvádí Landa a Polák, v rámci alokace nákladů neboli jejich rozpočítání na kalkulační jednici, existuje několik možných metod kalkulace. (Landa, Polák, 2008, s. 42)

5.2.1 Prostá kalkulace dělením

Jak uvádí Hradecký a kolektiv ve svém díle Manažerské účetnictví, jedná se o nejsnadnější metodu tvorby kalkulace, která je využívána zejména v podnicích s jednolitou hromadnou výrobou. (Hradecký a kolektiv, 2008, s. 189) Tato metoda je založena na postupu, kdy je souhrn celkových přidělovaných nákladů podělen sumou kalkulačních jednic. Je používána zejména pro výpočet ostatních jednicových nákladů a režijních nákladů u výrob s jediným druhem stejnorodých výkonů (Landa, 2008, s. 288)

5.2.2 Stupňovitá metoda kalkulace

Hlavní uplatnění této metody je v případech fázové výroby, kdy dojde k rozlišení výrobných a prodaných výrobků, výrobní, správní a odbytové režie. Náklady jsou sestavovány pro každý jednotlivý stupeň výroby. Tyto náklady lze pak na jednotlivá střediska rozdělit na náklady, které v takovém středisku přímo vznikají či na veškeré náklady (společné). (Synek a kolektiv, 2011, s. 105)

5.2.3 Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly

Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly je využívána v případě podniku, jehož výkony jsou velice homogenní a jejich odlišnost je pouze minimální. Tyto odlišnosti jsou například v případě velikosti, délky, barvy či hmotnosti. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 83) Jedná se o metodu srovnání rozdílného množství výrobků na základě ekvivalenčních (poměrových) čísel pro kalkulační jednotky. (Lang, 2005, s. 89) Jednotlivé objemy výroby jsou vynásobeny poměrovými čísly a proveden jejich součet. Náklady na 1 jednotku výrobku získáme podílem nákladů celkových k součtu poměrových čísel. (Synek a kolektiv, 2011, s. 107)

5.2.4 Přirážková metoda kalkulace

Jak uvádí Landa (2008, s. 290), tuto metodu kalkulace je možné zvolit v případě výroby nákladově odlišných výrobků s různými technologickými postupy. Dle autora jde o rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. U přímých nákladů se bavíme o přidělení nákladů na příslušnou kalkulační jednici dle norem či reálné spotřeby. Náklady nepřímé, jinými slovy režijní, nelze takovýmto způsobem rozpočítat. Nepřímé náklady jsou přičítány dle správně zvolené rozvrhové základny se stanovením režijních přírážek.

Existují rozvrhové základny naturální a peněžní. V případě peněžních je nutné stanovit přírážku nepřímých nákladů v procentech ve vztahu k vybrané peněžní základně. (Fibírová a kolektiv, 2011, s. 229)

Pro výpočet přírážky nepřímých nákladů je používán vzorec:

$$\text{Přirážka nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \times 100$$

V případě naturální rozvrhové základny, která je dána sazbou, tvoříme podíl nákladů režijních ve vztahu k naturálně vyjádřené jednotce rozvrhové základny. (Synek a kolektiv, 2011, s. 108) Jak uvádí Fibírová, naturální jednotkou základny může být např. hodina práce či kilogram materiálu. (Fibírová a kolektiv, 2011, s. 229)

Sazba nepřímých nákladů, je stanovena takto:

$$\text{Sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna (v natur. jednotkách)}}$$

5.2.5 Kalkulace sdružených výkonů

V případě kalkulace sdružených výkonů či ve sdružené výrobě hovoříme o sdružené výrobě v případech, kdy zhotovení jednoho výrobku nelze oddělit (z technologického hlediska) od výroby výrobků dalších, ač se může jednat o výrobky nežádoucí. Známe dvě metody kalkulace sdružených výkonů:

- rozčítací kalkulace,
- odčítací kalkulace. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 89)

Rozčítací metoda

Rozčítací metodu je možné použít za předpokladu, že je možné určit jeden z výrobků za hlavní a ostatní za výrobky vedlejší. Od celkových nákladů jsou odečteny vedlejší výrobky

dle prodejních cen. Dělením zbylých nákladů, počtem připadajících kalkulačních jednic, stanovíme náklady hlavního výrobku. Jedná se o metodu jednoduchou, avšak na úkor nemožnosti kontroly nákladů vedlejších výrobků. (Synek a kolektiv, 2011, s. 110)

Odčítací metoda

Jak uvádí Hradecký (2008, s. 195) opět jde o princip stanovení výrobku hlavního a vedlejšího. Na rozdíl od rozčítací metody vznikají tyto výrobky současně v rámci jednoho výrobního procesu. Není tedy možné určit náklady na vyrobení každého z výrobků zvlášť. Postupem při stanovení nákladů je odečet nákladů na vedlejší výrobek od nákladů hlavních.

5.2.6 Fázová kalkulace

Fázová metoda kalkulace je praktikována v podnicích hromadné výroby, která je segmentována do několika fází (stupňů). V případě fázové metody kalkulace se bavíme o podniku, vyrábějícím jediný druh výrobku či skupinu absolutně stejnorodých výrobků. Výrobky jsou vyráběny členitým výrobním procesem, kdy předmětem kalkulace jsou potom jednotlivé výrobní fáze. Každá jednotlivá fáze musí být kalkulována samostatně a náklady na finální produkt jsou potom souhrnem nákladů každé fáze. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 85)

5.2.7 Dynamická kalkulace

Kalkulace tohoto typu navazuje na metodu oddělení nákladů variabilních a fixních. Principem této kalkulace je sledování přímých a nepřímých nákladů odděleně v jednotlivých fázích procesu v podniku. Jejím smyslem je schopnost odpovědi na otázku do jaké míry dojde k ovlivnění nákladů v jednotlivých fázích v případě, že dojde ke změnám v objemu výkonů podniku. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 74)

6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

V teoretické části byla provedena kritická literární rešerše, jejíž součástí bylo vymezení základních pojmů, členění nákladů, modelování nákladů a kalkulace.

V prvních dvou bodech byla objasněna základní problematika, která je v práci zpracována. Náklady lze rozdělit dle finančního a manažerského pojetí. Ve finančním pojetí nákladů se bavíme o vyjádření skutečně vynaložených finančních prostředcích. V hodnotovém vyjádření hovoříme nejen o hodnotě náhrady vynaložených prostředků, ale také o obnovení ekonomických zdrojů. V případě ekonomického pojetí řešíme náklady pro potřeby současného i budoucího stanovení nejvhodnější alternativy.

Třetí bod teoretické části práce je věnován členění nákladů dle různých kritérií. Náklady můžeme dělit dle druhového, účelového a kalkulačního členění. Zároveň lze také rozčlenit náklady pro potřeby rozhodování nebo dle jejich závislosti na změnách objemu produkce, a to na variabilní a fixní náklady.

Čtvrtá část se zabývá modelováním nákladů. Jednou z metod je analýza bodu zvratu, která nám sděluje, kdy podnik pokryl vynaložené náklady a dochází k tvorbě zisku. Byly také vymezeny nákladové funkce krátkodobé a dlouhodobé. Krátkodobá nákladová funkce je tvořena v krátkém období, při kterém jsou možné změny některých výrobních činitelů. V případě dlouhodobé funkce je možno měnit veškeré výrobní činitele avšak na úkor snižování efektivnosti.

Poslední část je věnována kalkulacím, tedy samotnému vymezení pojmu kalkulace, jakožto alokování nákladů na kalkulační jednici, kterou pak rozumíme konkrétní výkon. Souhrnem takovýchto kalkulačních jednic je potom tzv. kalkulační množství. Vzhledem k různorodosti nákladů v podniku je pro sestavování kalkulace vytvořen standardizovaný typový kalkulační vzorec. Vedle předmětu kalkulace a jejího obsahu byly v teoretické části vymezeny také metody kalkulace.

Poznatky, získané v teoretické části byly následně praktikovány v praktické části práce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost, pro kterou byla provedena analýza nákladů, představuje sportovní fitness centrum, jehož absolutní počátky sahají do roku 2002, kdy společnost začala poskytovat lekce schwinnu cyclingu ve Zlíně v Malenovicích. Tehdy působila pod názvem Schwinn Cycling Zlín. Od roku 2008 začal podnik působit pod názvem firmy, jak jej známe dnes, Sportcentrum Maty Zlín. Od té doby firma rozšířila spektrum své působnosti o řadu zajímavých sportovních aktivit. Jednatel společnosti, je zároveň její zakladatel, jehož pole působnosti je v oblasti hlavního města Zlínského kraje. Mimo poskytování služeb v oblasti sportovních činností, je obor podnikání firmy rozšířen o vedlejší činnost, provozování maloobchodního prodeje. Tato činnost představuje prodej sportovních oděvů a menšího konzumního zboží. V současné době podnik nabízí 16 typů sportovních aktivit pro dospělé či děti, ať už se jedná o lekce uzavřené, skupinové či pronájem tenisových a badmintonových kurtů. Zákazník si pak může vybrat mezi 24-mi instruktory na jednotlivé lekce. Nejen intenzivní cvičení, ale také rady v oblasti stravování představují služby, které jsou zákazníkům ve Sportcentru, se sídlem na Růmlech 5470 Zlín, k dispozici. Organizační struktura společnosti není nijak zvláště členitá. V čele podniku stojí její jednatel, který se stará o chod Sportcentra, jeho údržbu, spravuje jeho finance a provádí také podvojný účetnictví. Jednateli podniku jsou přímo podřízeni zaměstnanci obsluhující recepci a zejména lektoři. Počet zaměstnanců je v rozpětí 25-30. V průběhu více než osmi let od vzniku Sportcentra Maty, došlo k nejnovějším inovacím v oblasti poskytování sportovních služeb dle preferencí zákazníků a současných trendů.

7.1 Základní údaje

Název společnosti:	Sportcentrum Maty Zlín
Sídlo:	Růmy 5470, 760 01 Zlín
Právní forma:	Fyzická osoba podnikající dle živnostenského zákona nezapsaná v obchodním rejstříku
Jednatel:	René Štěpaník
Předmět činnosti:	Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti, živnost ohlašovací vázaná Velkoobchod a maloobchod, živnost ohlašovací volná

Klasifikace CZ-NACE: 46.17 - Zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení s potravinami, nápoji, tabákem a tabákovými výrobky

93.13 - Činnosti fitcenter

IČO: 65364643

Počet zaměstnanců: 25-30

7.2 Předmět činnosti

Jednatel společnosti drží oprávnění provozovat živnost ohlašovací volnou pro několik konkrétních druhů živností. Živnostmi, díky kterým dochází k provozu Sportcentra, představuje provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovních činností. Právě poskytování služeb se zaměřením na sportovní aktivity je hlavní činností podnikatele, kterou prostřednictvím Sportcentra Maty ve Zlíně realizuje. Vzhledem k tomu, že mimo tyto sportovní aktivity je možné na Sportcentru zakoupit menší občerstvení, bylo potřeba tuto živnost obohatit o povolení k provozování velkoobchodu a maloobchodu, konkrétně tedy živnost s názvem: „*Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.*“ (Zákon č. 455/1991 Sb.). Sportcentrum Maty nabízí svým zákazníkům široké spektrum sportovních aktivit ve čtyřech tělocvičnách. V druhé polovině roku 2016 se majitel podniku rozhodl pro koupi badmintonové a tenisové haly. Tímto krokem rozšířil nejen pole své působnosti, ale vzhledem k perfektní dostupnosti zmiňované haly, sousedící s halou Sportcentra, získal novou příležitost pro uplatnění se na Zlínském sportovním trhu. Sportcentrum při výkonu své činnosti spolupracuje s řadou sportovních značek, jako například HZH Sport či Intersport. Prostřednictvím spolupráce mohou zákazníci Sportcentra Maty uplatnit slevy při nákupu sportovního zboží ve zmiňovaných obchodních jednotkách. V následující tabulce je přehled aktivit, které nabízí Sportcentrum Maty Zlín.

Tabulka 1 Sportovní aktivity (vlastní zpracování)

Typ sportovní aktivity	Cena na osobu v Kč	Maximální kapacita
Alpinning	100,-	15
Badminton	-	4
Běhací pás	10,-	1
Bodystyling	90,-	20
Břišní pekáč	90,-	20
Dětská jóga	60,-	12
Fitbox	90,-	23
Jumping	100,-	15
Kruháč	90,-	12
Kruháček	60,-	15
Power jóga	100,-/70,-	20
Power plate	100,-	3
Schwinn cycling	95,-	25
Tabata	90,-	20
Tenis	-	4
TRX	100,-	12

Alpinning

Alpinning je kardio cvičení, které představuje chůzi na pohyblivém páse, tzv. alpy tracku. Alpy track je nastaven do sklopené polohy, kterou je možno regulovat před každým cvičením dle přání zákazníka. Tato fyzicky náročná aktivita vychází z nejpřirozenějšího lidského pohybu, a to chůze. V průběhu lekce jsou posilovány zároveň také horní partie těla.

Bodystyling

Bodystiling vychází z lekcí komerčního aerobiku, tance či zumbly. Jedná se o variantu choreografických sestav, tedy kondičního tréninku a posilovací části, kdy jsou zpevňovány veškeré partie těla.

Břišní pekáč

Opravdu originální název pro cvičení zaměřené na střed těla, konkrétně tedy břišní svalstvo. Břišní pekáč je určen pro klienty bez rozdílu pohlaví. V průběhu tréninku jsou používány nejrůznější cvičební pomůcky, takže každý ze zákazníků může zvolit pro něj nejvhodnější kilové zátěže.

Fitbox

Fitbox mohou využít ti klienti Sportcentra, kteří mají zájem zlepšit svou fyzickou kondici prostřednictvím boxovacího pytle. Jedná se o aktivitu, která nejen přispěje k dobré kondici, ale také psychice. *„Řada zákazníků Sportcentra přiznala, že si při fitboxu představují všechny a všechno, co je v poslední době rozčillio, a tím dokážou získat druhý dech.“* (René Štěpaník, majitel)

Jumping

Sportovní aktivity v podobě skákání na trampolíně? Proč ne. Přesně to je jumping, který je na Sportcentru Maty velice oblíbený. Jedná se o zábavnou formu cvičení, která však není méně náročná.

Kruháč

Move it, neboli intenzivní kruhový trénink, je spojení několika cviků, zpravidla 10, se zaměřením na veškeré partie těla. Jedná se o silové cvičení v několika kruzích po dobu 50 minut. Sportcentrum Maty nabízí kruhové tréninky, které jsou v závěru lekce obohaceny o prvky ze speciálních tréninků, zvaných crossfit. Crossfit představuje jedno z nejnáročnějších cvičení vůbec. Včlenění těchto prvků do klasických kruhových tréninků dělá Sportcentrum Maty o něco zajímavějším a vyčnávajícím oproti konkurenci.

Power Jóga

Mají-li klienti Sportcentra zájem o lekce, jejichž základ tkví v klidnějším tempu a náročnosti, je právě power jóga jednou z možných variant. Je to příjemně fyzicky náročný trénink spojený s tréninkem flexibility.

Power Plate

Power plate, posilovací stroj, vynalezený původně pro kosmonauty, aby bylo možné v co nejkratším čase zlepšit jejich fyzickou kondici a zpevnit svalstvo. Sportcentrum Maty je jediným fitness centrem, které nabízí zákazníkům originální power platové plošiny.

Schwinn cycling

Lekce zaměřené na hodinovou jízdu na spinningových kolech představují první aktivitu, kterou firma na sportovním trhu pod svým jménem nabízela. Až do dnes se jedná o jednu z velice oblíbených lekcí, zejména v období, kdy není možnost cyklistická kola využít

v externím prostředí. Hodinovou lekci na spinningovém kole je opět možno klientem regulovat dle vlastních potřeb, a to díky závaží, které je umístěno přímo na kole.

Tabata

Tabata je současně s TRX lekcemi metoda velice intenzivního silového tréninku. Při tabatě cvičenec pomocí intervalových sérií posílí svalstvo celého těla. Trénink je postaven zpravidla na sériích konkrétních cviků, kdy je klient 20 sekund v pohybu a dalších 10 sekund odpočívá. Těchto intervalů je v jedné sérii nejméně osm.

TRX

TRX je opět jedno z novějších intenzivních silových cvičení. Na rozdíl od tabaty k pohybu dochází pomocí závěsných pomocných systémů a klient, tak provádí cvičení hlavně se svojí váhou. Toto cvičení je jedno z nejnáročnějších a nejintenzivnějších. V rámci jeho náročnosti jsou na Sportcentru Maty zavedeny také lekce pro začátečníky, které se samozřejmě liší i náročností cviků.

Cvičení pro děti

Sportcentrum Maty se snaží nejenom dospělé, ale současně i děti již v útlém věku vést k zdravému životnímu stylu. Proto je tedy možnost využít i cvičení pro děti jako dětský kruháček či jógu. Lekce pro děti jsou konstruovány dle méně náročných pravidel a jde zejména o to, aby si děti užily čas strávený na Sportcentru. Aktivitami, které v rámci těchto lekcí probíhají, jsou například cviky na flexibilitu, opičí dráha či široké spektrum dětských her.

Raketové sporty

V druhé polovině roku 2016 rozšířil podnikatel svoji působnost na trhu sportovních činností a rozhodl se pro přikoupení badmintonové a tenisové haly. Zákazníci si mohou pronajmout jeden ze čtyř dostupných kurtů a plně jej využít. Je zde také možnost zapůjčení, případně zakoupení, tenisových a badmintonových raket.

Mimo detailně popsaných aktivit je možnost v prostorách Sportcentra Maty využít nově běhací pás.

7.3 Majetková a finanční struktura

Následující nastínění majetkové a finanční struktury podniku je zpracováno za období let 2014, 2015 a 2016.

7.3.1 Majetková struktura

Do majetkové struktury podniku spadají veškeré položky, které nalezneme v rozvaze na straně aktiv (viz. tabulka č. 2). Tyto položky zahrnují veškerý majetek, pohledávky, finanční prostředky a jiné majetkové položky, se kterými podnik hospodaří. Veškeré hodnoty jsou uvedeny v hodnotě netto.

Tabulka 2 Majetková struktura v tis. Kč (vlastní zpracování)

Rozvahová položka	2014	2015	2016
Aktiva celkem	217	348	1126
Dlouhodobý majetek	0	0	189
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek	0	0	189
Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
Oběžná aktiva	216	345	928
Zásoby	33	146	210
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0
Krátkodobé pohledávky	39	92	84
Krátkodobý finanční majetek	144	108	633
Časové rozlišení	1	3	9

Dle tabulky č. 2 můžeme vidět, že majoritní část majetkové struktury podniku tvoří zejména položky oběžných aktiv. V roce 2016 se pak bavíme o 82 % podílu oběžných aktiv na celkových aktivech. Dlouhodobý majetek podniku je až na poslední rok, kdy byla odepsána pouze část dlouhodobého hmotného majetku, nulový. Vzhledem k tomu, že se jedná o dlouhodobý majetek, jehož hodnota je nižší než 40.000,- Kč, podnik řadí majetek ihned do spotřeby. V roce 2016 dlouhodobý majetek, který byl zařazen do druhé odpisové skupiny dle Zákona č. 896/1992 Sb. o dani z příjmu, představuje nově pořízený osobní automobil. Třetí nejvýznamnější položku, jejíž nelineární pohyb vidíme v oblasti oběžných aktiv, představují zásoby, krátkodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Podíl jednotlivých, konkrétních položek na celkových aktivech je v průběhu sledovaných let různý. Zásoby podniku byly na začátku sledovaného období velmi malé stejně jako ostatní sledované položky. V horizontu sledovaného období se jejich hodnota neustále zvyšuje. V roce

2015 byly zásoby ve většinovém zastoupení z celkových aktiv, ale na konci sledovaného období však tvoří pouze 19 %. Podnik disponuje s velkým množstvím finančních prostředků, vzhledem k tomu, že k úhradě služeb a zboží dochází většinou hotovostní platbou. V posledním sledovaném roce krátkodobé finanční prostředky představovaly více než polovinu z celkových aktiv, přesně 56 %.

7.3.2 Finanční struktura podniku

Finanční struktura podniku představuje veškeré zdroje (strukturu pasiv), které slouží ke krytí celkového majetku podniku, tedy položek na straně aktiv. Jak můžeme vidět v tabulce č. 3, pasiva rozvahy se dělí na vlastní kapitál a cizí zdroje.

Tabulka 3 Finanční struktura v tis. Kč (vlastní zpracování)

Rozvahová položka	2014	2015	2016
Pasiva celkem	217	348	1126
Vlastní kapitál	-882	-473	610
Základní kapitál	-473	-566	412
Kapitálové fondy	0	0	0
Fondy ze zisku	0	0	0
Výsledek hospodaření minulých let	0	0	0
Výsledek hospodaření běžného účetního období	-409	923	198
Cizí zdroje	1100	821	329
Rezervy	0	0	0
Dlouhodobé závazky	1134	784	200
Krátkodobé závazky	-35	37	129
Bankovní úvěry a výpomoci	0	0	0
Časové rozlišení	0	0	187

Dle výše vypracované tabulky můžeme vidět, že ve sledovaném období se podíl jednotlivých položek neustále měnil. Jedinou položkou, která figuruje v části vlastního kapitálu, představuje základní kapitál. Ač se jedná o položku v oblasti vlastního kapitálu jedinou, její pohyby jsou velice zajímavé. V prvním a druhém sledovaném roce vlastní kapitál dosahoval okolo půl milionu, avšak záporných hodnot. Tento stav představuje zdroje podniku v podobě půjček, tedy finanční zdroje, se kterými podnik hospodařil. Avšak se nejednalo

o vlastní zdroje podniku. Vzhledem k tomu, že většinová část těchto zdrojů byla v roce 2016 splacena, skok základního kapitálu mezi lety 2014 až 2016 se pohybuje okolo 800 tisíc Kč. Podnik není ze zákona povinen nijak tvořit rezervy a jejich dobrovolnou tvorbu také nevyužil. Velká část zdrojů Sportcentra Maty Zlín je vázána v závazcích. Zatímco krátkodobé závazky se rok co rok malinko zvyšují, v případě těch dlouhodobých dochází k jejich postupnému snižování. V roce 2016 je bilance dlouhodobých a krátkodobých závazků v dobrém poměru. Je zde jakýsi vyrovnaný stav, tedy jak u závazků dlouhodobých, tak i krátkodobých.

7.4 Hospodaření podniku

Dle níže vypracované tabulky je již na první pohled vidět, že podnik si v období let 2014-2016 výrazně polepšil. Ve sledovaném období byl nejen schopen dorovnat ztrátu ve výsledku hospodaření své činnosti, ale zároveň začít vytvářet zisk. Příznivé výsledky hospodaření v posledních dvou sledovaných letech jsou ovlivněny přikoupením nových strojů, které začali zákazníci ihned využívat. Tím se začala úměrně zvyšovat hodnota vyprodukovaných výkonů podniku. Poslední rok došlo k úměrnému zvýšení jak nákladů, tak i výnosů, avšak stále za dosahování kladného hospodářského výsledku. Podnik se dostal více do povědomí zákazníků díky propagaci na sociálních sítích, zavedl také speciální akce po dobu prázdnin, které oslovily více klientů. Tím došlo k lineárnímu nárůstu nákladů a výnosů.

Tabulka 4 Hospodaření podniku v tis. Kč (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016
Celkové náklady	1236	1643	3125
Celkové výnosy	828	1737	3322
Výsledek hospodaření	-408	94	197

8 ANALÝZA NÁKLADŮ SPORTCENTRA MATY ZLÍN

V tomto bodě bakalářské práce dojde k analýze nákladů společnosti, jejímž zdrojem budou poskytnuté výkazy společnosti v období let 2014, 2015, a 2016.

První část analýzy je zaměřena na klasifikaci nákladů dle druhového členění, v jejíž návaznosti bude provedena horizontální a vertikální analýza nejvýznamnějších položek výkazů. Dále budou náklady rozděleny ve vztahu k objemu výkonů, tedy na náklady variabilní a fixní. Dalším bodem této části bakalářské práce bude rozčlenění nákladů na jednicové a režijní a také kalkulace nákladů.

8.1 Druhové členění nákladů

V této části práce bude provedeno druhového členění nákladů. Díky této klasifikaci nákladů je možné určit nejenom podíl jednotlivých položek nákladů na hospodaření podniku, ale také typ podniku a rozpoznat základní taktiku týkající se způsobu hospodaření.

Dle níže zpracované tabulky je na první pohled je zjevné, že Sportcentrum Maty ve Zlíně, se řadí mezi podniky výrobní či podniky poskytující služby. V zásadě se jedná o podnik, poskytující služby, což můžeme vidět vzhledem k podílu nákladů na prodej zboží a výkonové spotřeby. Kde právě výkonová spotřeba tvoří nejvýznamnější položku ze všech jednotlivých druhů nákladů.

Podnik svou činnost zprostředkovává prostřednictvím zaměstnanců a strojů zároveň. Je tedy vidět, že osobní náklady, potřebné na mzdové ohodnocení zaměstnanců, představují významnou část. I přestože podnik používá k práci také význačnou část strojů, odpisy těchto strojů jsou v takovémto členění v hodnotách zanedbatelných. Je tomu však z toho důvodu, že část strojů má podnik pouze v nájmu a část strojů v osobním vlastnictví je dle zásad zákona č. 589/1992 Sb. o dani z příjmu, odepisována ihned. Netto hodnota strojů poté není transparentně zobrazena ve zpracovaných výkazech podniku.

Tabulka 5 Druhové členění nákladů v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka nákladů	2014	2015	2016
Náklady vynaložené na prodej zboží	99	262	477
Výkonová spotřeba	963	1004	1972
Odpisy	0	90	147
Materiál a energie	240	305	612
Služby	723	609	1213
Osobní náklady	174	362	511
Mzdové náklady	174	318	466
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	44	45
Sociální náklady	0	0	0
Daně a poplatky	0	3	4
Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	0	0	47
Ostatní provozní náklady	0	3	20
Ostatní finanční náklady	0	9	42

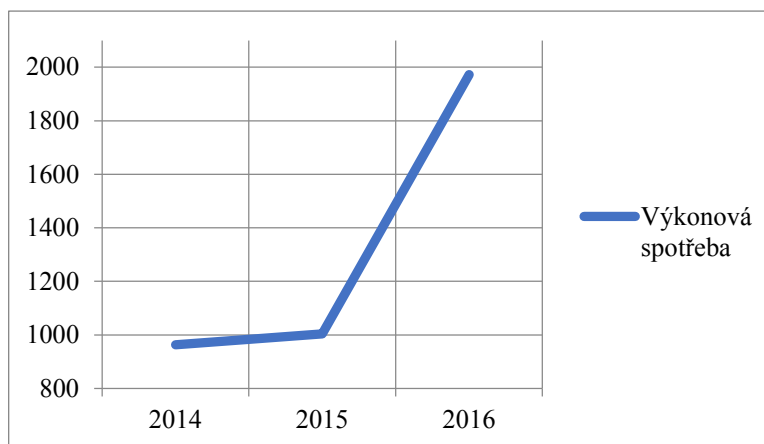
Náklady vynaložené na prodej zboží

Tyto náklady představují náklady potřebné nejen k zajištění, ale také skladování zboží. Jedná se tedy o prostředky, které je potřeba vynaložit ve spojitosti se samotným zbožím, jeho uskladnění či dopravou. V případě podniku se jedná o náklady, které jsou vynaloženy na nákup zboží se záměrem jeho dalšího prodeje. Zbožím, které je zejména předmětem vzniku těchto nákladů, jsou pravidelné zásoby v podobě výživové stravy a nápojů.

Výkonová spotřeba

Vzhledem k tomu, že se jedná o podnik, jehož hlavní předmět činnosti tkví v prodeji výkonů, jsou položky výkonové spotřeby položkami s největším zastoupením ve všech sledovaných letech druhového členění nákladů. V roce 2016 se jedná o 63 % podíl výkonové spotřeby ve vztahu k celkovým nákladům dle druhového členění. Sportcentrum Maty realizuje prodej výkonů prostřednictvím prodeje služeb. Již na první pohled je tedy zřejmé, že hlavní položkou výkonové spotřeby budou zejména poskytované služby. Jedná se o poskytování sportovních lekcí, ostatní služby týkající se nájmu či náklady služeb v oblasti speciálních sportovních veletrhů. Odpisy majetku podniku jsou automaticky připisovány do spotřeby, vzhledem k tomu, že se jedná o majetek s hodnotou nižší než Kč 40.000,- (případně

Kč 60.000,-) představuje jednu z položek výkonové spotřeby podniku. Dalšími náklady výkonové spotřeby jsou například náklady na tisk, poštovné, na opravy a údržbu strojů a tělocvičen.



Obrázek 6 Vývoj výkonové spotřeby (vlastní zpracování)

Dle obrázku číslo dvě je zřejmé, že vývoj výkonové spotřeby má rostoucí tendence. Podnik v posledních dvou letech začal prodávat více výkonů. V souvislosti s tím došlo k navýšení nákladů na materiál a energii a nákladů na poskytování služeb.

Osobní náklady

Osobní náklady představují peněžně vyjádřené odměňování zaměstnanců, vyplývající z pracovněprávních vztahů a příslušné odvody sociálního a zdravotního zabezpečení. Většina zaměstnanců podniku je odměňována prostřednictvím úkolové mzdy. Výše úkolové mzdy se odvíjí od počtu zrealizovaných lekcí a zároveň dle počtu zákazníků, jedné konkrétní lekce. Zaměstnanci, obsluhující recepci podniku jsou však odměňováni mzdou časovou dle počtu odpracovaných hodin měsíčně. Sociální náklady ani v jednom ze sledovaných období nefigurují vzhledem k typu pracovněprávního vztahu mezi zaměstnanci a zaměstnavatelem. Zaměstnanci jsou v tomto poměru na základě dohody o provedení práce, která nepodléhá zákonnému sociálnímu a zdravotnímu zabezpečení. Mzdová položka představuje jednu z nejhodnotnějších ve srovnání s osobními náklady.

Daně a poplatky

Náklady v položkách daně a poplatky reprezentují odvedené daně při spotřebě dálničních známek, kolků, stravenek apod. V případě sledovaných let se tato položka nákladů vyskytovala minimálně. Zastupuje daň z nákupu dálniční známky.

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Odpisy dlouhodobého majetku představují skutečné opotřebení užívaného majetku. V případě Sportcentra Maty se jedná pouze o odpisy za rok 2016. Část majetku užívaného podnikem pro zajištění chodu je v nájmu a část dlouhodobého majetku dosahuje hodnot maximálně Kč 40.000,- či Kč 60.000,-. Vzhledem k tomu dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb. je takový majetek odepisován ihned a náklady, které představují odpisy takového majetku, se stávají součástí nákladových účtů spotřeby. V posledním roce položka odpisů představuje odpisy nově nakoupeného osobního automobilu., odepisovaného 5 let.

Ostatní provozní náklady

V ostatních provozních nákladech podniku bychom našly náklady spojené se vzniklým mankem či škodou vzniklou na majetku. Zároveň ostatní provozní náklady představují takové náklady, jejichž vznik je mimořádný a většinou se tyto náklady neopakují.

Ostatní finanční náklady

Do skupiny nákladů ostatní finanční náklady spadají bankovní poplatky za poskytnuté úvěry. Podnik využil pouze půjček nebankovních a tato položka pak vzniká ve spojitosti s dálniční známkou či daní silniční.

8.2 Horizontální a vertikální analýza nákladů

Úkolem horizontální a vertikální analýzy nákladů je rozbor vývoje jednotlivých nákladových položek a jejich změn v čase a jejich podíl ve vztahu k nákladům celkovým.

8.2.1 Horizontální analýza nákladů

Pro horizontální analýzu nákladů budou využity náklady dle druhového členění. Horizontální analýza představuje analýzu absolutních a relativních trendů v procentuálním vyjádření. V případě analýzy trendů bude porovnáván rok 2014 s rokem 2015 a rok 2015 a 2016. Horizontální analýza nákladů Sportcentra Maty je uvedena v tabulce níže.

Největší změny v prvním období, pro které byla horizontální analýza provedena, sledujeme u položek nákladů na prodej zboží a nákladů osobních, konkrétně mzdových. V případě těchto nákladových druhů došlo k jejich zvýšení. V případě nákladů, které jsou vynakládány na prodej zboží, došlo k rozšíření prodejního sortimentu. Společnost rozšířila paletu nabízeného zboží o nové výrobky. Podnik také začal s odkupem různých druhů vín, za

účelem dalšího prodeje. Tyto náklady tedy úměrně k navýšení počtu nabízených výrobků rostou. Podnik upravil týdenní rozvrh sportovních lekcí a celkový počet lekcí navýšil. S tím bylo však nutné zajistit potřebnou pracovní sílu. S růstem počtu zaměstnanců tedy zároveň dochází k růstu mzdových nákladů v obou sledovaných obdobích.

V případě snižování nákladů, se společnosti podařilo pouze jednou snížit náklady, konkrétně náklady vynaložené na prodej služeb. Jedním z důvodů snížení nákladů na poskytované služby by mohlo být zavedení online rezervačního systému, který dokázal společnosti ušetřit nejen časový fond ale také finanční prostředky.

Pestřejší vývoj změn můžeme vidět ve druhém porovnání provedeném při horizontální analýze nákladů. K výrazným změnám došlo v případě nákladů na prodej zboží, výkonové spotřeby ostatních nákladů, jak provozních, tak také finančních. Právě v případě ostatních nákladů dochází k neúměrně vysokým změnám. Tento ukazatel je však jistou mírou zkreslený. Pokud bychom nahlédly na přesné hodnoty těchto položek do výkazů společnosti, zjistíme, že se o nijak vysoké hodnoty nejedná a k jejich nárůstu došlo pouze v minimálních částkách českých korun. Významnou položkou změny je však výkonová spotřeba, konkrétně položky nákladů na materiál a energie a náklady na služby. Zde vidíme výrazný nárůst. Jedním z hlavních důvodů nárůstu této položky můžeme připsat pronájmu sportovní haly. Toto přikoupení bylo zrealizováno v druhé polovině roku 2016. Podnik tím tedy zvýšil náklady na nájemné, které jsou jednou z položek spadajících do nákladů služeb. V souvislosti s tím můžeme připsat nárůst nákladů na materiál a energie. Konkrétně sportovních pomůcek, které jsou zákazníkům pro jednotlivá cvičení k dispozici. Náklady na energie poté představují osvětlení, vodu a jiné podobné oblasti nákladů, které s růstem realizovaných lekcí rostou současně.

Tabulka 6 Horizontální analýza nákladů (vlastní zpracování)

Nákladový druh	2014/2015	2015/2016
Náklady vynaložené na prodej zboží	164,65%	82,06%
Výkonová spotřeba	4,26%	96,41%
Odpisy	0,00%	63,33%
Materiál a energie	27,08%	100,66%
Služby	-15,77%	99,18%
Osobní náklady	108,05%	41,16%
Mzdové náklady	82,76%	46,54%
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0,00%	2,27%
Sociální náklady	0,00%	0,00%
Daně a poplatky	0,00%	33,33%
Odpisy dlouhodobého hmotné a nehmotného majetku	0,00%	0,00%
Ostatní provozní náklady	0,00%	566,67%
Ostatní finanční náklady	0,00%	366,67%
Celkové náklady	32,93%	90,20%

8.2.2 Vertikální analýza

Pro možnost efektivnějšího zhodnocení podílů jednotlivých nákladů na nákladech celkových byla provedena vertikální analýza v letech 2014 až 2016 (viz. tabulka č. 7). Úkolem této analýzy je procentuální vyjádření zastoupení konkrétních nákladových druhů k nákladům celkovým. Zdrojem pro tuto analýzu je opět druhové členění nákladů a jejich hodnoty uvedené ve výkazech podniku.

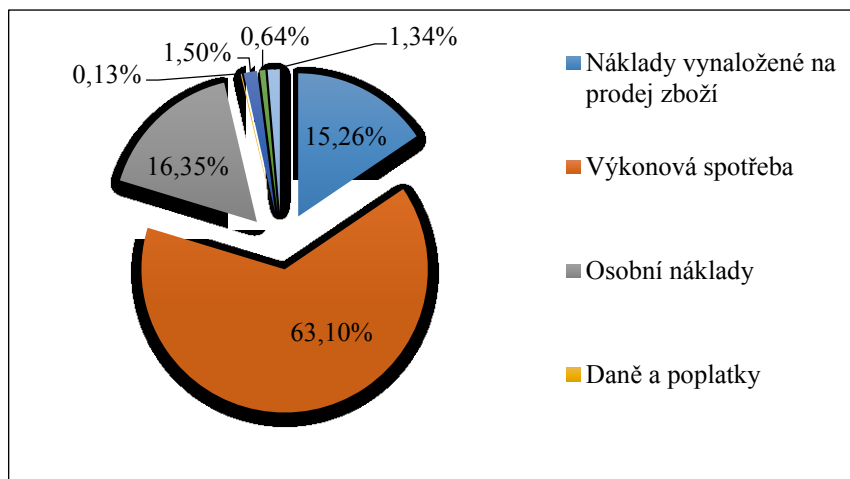
Již na první pohled můžeme potvrdit náplň hlavní činnosti podniku, neboli můžeme říct, že se jedná o podnik, jehož hlavní předmět činnosti tkví v prodeji služeb. Majoritní položkou, kterou nám vertikální analýza zobrazila, jsou tedy náklady vynaložené na prodej služeb. Konkrétně náklady na zajištění sportovních lekcí, nájemné aj. V roce 2016 se jedná o 39 % zastoupení nákladů na služby v poměru k nákladům celkovým. V porovnání můžeme zmínit například daně a poplatky, které v roce 2016 netvořili ani 1 % podíl v zastoupení. Další významnou položkou, jejíž vývoj je ve sledovaném období rostoucí, jsou náklady vynaložené na prodej zboží. Jedná se o 15 % zastoupení v posledním sledovaném období. Podnik mimo poskytování sportovních služeb nabízí zákazníkům také menší občerstvení v podobě výživových tyčinek, nápojů či kávy případně možnost zakoupení vína.

Společnost k práci využívá samozřejmě stroje, ve smyslu cyklistických kol, power platů či alpy tracků. Neméně důležitým faktorem jsou však také zaměstnanci podniku, bez kterých by nebylo možné předmět činnosti realizovat. Mzdové náklady jsou tedy také jednou ze značných položek nákladů podniku.

Tabulka 7 Vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování)

Nákladový druh	2014	2015	2016
Náklady vynaložené na prodej zboží	8,01%	15,95%	15,26%
Výkonová spotřeba	77,91%	61,11%	63,10%
Odpisy	0,00%	5,48%	4,70%
Materiál a energie	19,42%	18,56%	19,58%
Služby	58,50%	37,07%	38,82%
Osobní náklady	14,08%	22,03%	16,35%
Mzdové náklady	14,08%	19,35%	14,91%
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0,00%	2,68%	1,44%
Sociální náklady	0,00%	0,00%	0,00%
Daně a poplatky	0,00%	0,18%	0,13%
Odpisy dlouhodobého hmotné a nehmotného majetku	0,00%	0,00%	1,50%
Ostatní provozní náklady	0,00%	0,18%	0,64%
Ostatní finanční náklady	0,00%	0,55%	1,34%
Náklady celkem	100%	100%	100%

Pro ucelenou představu a zastoupení konkrétních druhů nákladů ve vztahu k nákladům celkovým, byl sestaven graf celkových nákladů v roce 2016, který je uvedený níže. Dle grafu je již na první pohled zřejmé, že významné postavení zastává položka výkonové spotřeba v hodnotě 63%. Výkonovou spotřebu doplňují náklady osobní spolu s náklady vynaloženými na prodej zboží. Vzhledem k výši ostatních položek, můžeme vidět, že jejich zastoupení není nijak extra výrazné.



Obrázek 7 Celkové náklady za rok 2016 (vlastní zpracování)

8.3 Variabilní a fixní náklady

V následující kapitole dojde k rozčlenění nákladů, na náklady variabilní a náklady fixní v letech 2014, 2015, 2016.

Variabilní náklady podniku obsahují náklady na prodané zboží, variabilní spotřebu energie a vody, spotřebu materiálu, variabilní část služeb, a osobních nákladů. Variabilní náklady na prodané zboží představují náklady podniku na nákup a dopravu zboží. Jedná se o náklady, jejichž podíl na celkových nákladech představuje v roce 2016 zhruba 15 % podíl nákladů na prodané zboží ve vztahu k nákladům celkovým. Spotřeba energie a vody představuje variabilní náklady, které podnik vynaloží při poskytování svých služeb. Jedná se o osvětlení či energii potřebnou pro provoz tělocvičen, sportovních strojů a spotřebu vody. Spotřeba materiálu zahrnuje položky nákladů jako oblečení instruktorů, čisticí prostředky, sportovní a ochranné pomůcky, případně materiál, který byl vynaložen ve spojitosti se společenskými akcemi pořádanými Sportcentrem Maty. Spotřeba materiálu se v posledním sledovaném roce na tvorbě celkových nákladů podílela 7,46%. Náklady na služby je nutné z částí rozlišovat jako variabilní i fixní složku nákladů. Variabilní složku představují zejména náklady na opravy a údržby majetku či náklady vynaložené ve spojitosti se speciálními sportovními lekcemi, jako například narozeniny Sportcentra, Vánoční jízda či každoroční Jízda s primátorem. Variabilní část služeb ve sledovaném období tvoří nejmenší položku variabilních nákladů. Velice významnou složkou variabilních nákladů jsou osobní náklady. Zaměstnanci podniku jsou v 80% odměňováni úkolovou mzdou. Tato mzda se odvíjí od počtu odcvičených lekcí a počtu zákazníků, navštěvujících jednu lekci, na jedno-

ho zaměstnance. Ve všech sledovaných obdobích tvoří tato položka značnou část celkových nákladů. V roce 2016 pak konkrétně 13,06%.

Dle tabulky, která je vyhotovena níže můžeme vidět, že účast variabilní složky nákladů podniku se ve vztahu k celkovým nákladům pohybuje přibližně na půl s náklady fixními s výjimkou roku 2014, kdy byl podíl fixních nákladů značně vyšší. V dalších letech jde obecně o vyrovnaný stav, kdy ani jedna část nákladů není v majoritním postavení k druhé složce celkových nákladů. Což je malinko překvapivé vzhledem k tomu, že se jedná o podnik, jehož hlavní činnosti tkví v poskytování služeb, jako variabilní složkou nákladů. V roce 2016 sledujeme 46,34 % podíl variabilních nákladů k nákladům celkovým.

Fixní část nákladů organizace se skládá z fixní části energie a vody, daní a poplatků, odpisů, fixní části služeb a osobních nákladů a v polední řadě nákladů ostatních. Nejznačnější položkou po dobu sledovaného období reprezentuje fixní část služeb. Tato položka se skládá ze služeb, jako nájemné, náklady na školení, tisk poštovné, náklady na provozování domén a internetových služeb. V posledním sledovaném roce se jedná přibližně o 33 % podíl fixní části služeb k nákladům celkovým. Odpisy podniku představují odpisy, které dle zákona o dani z příjmu spadají ihned do spotřeby. V posledním roce začal podnik odpisovat také nově zakoupený automobil. Fixní část osobních nákladů představuje časovou mzdu zaměstnanců, jejichž práce spočívá v administrativní obsluze recepce podniku. Ostatní náklady se skládají z ostatních nákladů provozních a finančních. Konkrétně náklady na údržbu materiálu a chod podniku, které jsou však mimořádnou, nahodilou a většinou neopakující se událostí. Může se jednat například o náklady na opravu kávovaru, který z nečekaných důvodů vypověděl funkci.

Tabulka 8 Variabilní a fixní náklady (vlastní zpracování)

Náklad	2014		2015		2016	
	v tis. Kč	v %	v tis. Kč	v %	v tis. Kč	v %
Variabilní náklady	434	35,11%	749	48,90%	1448	46,34%
Náklady na prodané zboží	99	8,01%	262	16,03%	477	15,26%
Energie a voda var. část	100	8,09%	92	5,63%	174	5,57%
Spotřeba materiálu	70	5,66%	70	4,28%	233	7,46%
Služby variabilní část	26	2,10%	36	2,20%	156	4,99%
Osobní náklady var. část	139	11,25%	289	17,69%	408	13,06%
Fixní náklady	772	62,46%	781	47,80%	1469	47,01%
Energie a voda fixní část	43	3,48%	40	2,45%	74	2,37%
Daně a poplatky	0	0,00%	3	0,18%	4	0,13%
Odpisy	319	25,81%	90	5,51%	195	6,24%
Služby fixní část	376	30,42%	564	34,52%	1032	33,02%
Osobní náklady fixní část	34	2,75%	72	4,41%	102	3,26%
Ostatní náklady	0	0,00%	12	0,73%	62	1,98%
Nerozlišované náklady	30	2,43%	104	6,36%	208	6,66%
Celkem náklady	1236	100%	1634	100%	3125	100%

8.3.1 Struktura nejvýznamnějších položek variabilních nákladů

Náklady na prodané zboží

Podnik nakupuje zboží za účelem jeho dalšího prodeje. Jedná se o proteinové tyčinky, nápoje, sportovní oblečení, vína a další zboží potřebné například pro přípravu kávy a čaje. Náklady se ve sledovaném období oproti roku 2014 poměrně zvýšily. Tyto náklady představují náklady na samotné pořízení zboží a náklady na dopravu. Nákup zboží závisí od objemu zboží prodaného a spadá tedy do variabilní složky nákladů. V 2016 se bavíme o 15,26 % podílu těchto nákladů na nákladech celkových.

Energie a voda variabilní část

Energie a voda tvoří v posledním sledovaném roce podíl 5,57% ve vztahu k celkovým nákladům Sportcentra. Náklady na energii představují osvětlení, topení, energii na fungování zvukových aparátů a zejména energii na provoz strojů a tělocvičen. Tyto stroje jsou sportovními stroji jako alpy traky a power platy, bez kterých by nebylo možné některé lekce vůbec realizovat. Díky zavedení automatizovaného systému vytápění a regulaci vzduchu se organizaci podařilo tyto náklady ve sledovaném období viditelně snížit.

Spotřeba materiálu

Spotřeba materiálu, která tvoří zaokrouhleně 7,5% nákladů roku 2016 představuje náklady na materiál jako oblečení instruktorů, sportovní pomůcky, ochranné a čisticí pomůcky či kancelářské potřeby. Mimo tyto položky jsou do spotřeby materiálu zahrnovány náklady vzniklé při speciálních sportovních akcích, např. oslava narozenin Sportcentra, vánoční či svatomartinské události.

Služby variabilní část

Variabilní část služeb tvoří v posledním roce okolo 5%. Jsou zde zahrnuty náklady na opravy a údržby, náklady na zprostředkování či náklady spojené se speciálními společenskými událostmi, jako narozeniny Sportcentra či Svatomartinská jízda.

Osobní náklady variabilní část

Hodnota osobních variabilních nákladů tvoří jednu z nejvýznamnějších položek variabilních nákladů. Jedná se o úkolovou mzdu zaměstnanců Sportcentra Maty. Dle rozvrhu sportovních lekcí je každému zaměstnanci vypočítána mzda za realizované lekce. V úvahu je brán také počet návštěvníků dané lekce. Zaměstnanci podniku jsou specializováni na více sportovních činností a jsou zaměstnáni na dohodu o provedení práce, kdy do zákonem daného počtu hodin nepodléhá jejich hrubá mzda zdanění.

8.3.2 Struktura nejvýznamnějších položek fixních nákladů

Odpisy

Odpisy Sportcentra Maty tvoří v roce 2016 zaokrouhleně 6 % podíl. Jedná se odpisy, spadající do spotřeby vzhledem k tomu, že podnik dle zákona o dani z příjmu není povinen daný majetek odepisovat po dobu několika let. V případě Sportcentra se jedná o odpisy sportovních strojů a v posledním roce o odpis osobního automobilu.

Služby fixní část

Jedná se o takové služby, jejichž výše se nemění v závislosti na změně objemu výkonů. Podíl těchto nákladů ve sledovaném období roste. Nejvýznamnější položkou je jistě nájemné sportovní haly a prostor Sportcentra. Dále zde spadají náklady na provoz internetu a rezervačních domén Sportcentra, telefonní služby, poštovné či tisk.

Osobní náklady fixní část

Ve sledovaném období má fixní část osobních nákladů kolísavý charakter. V roce 2016 se bavíme asi o 3% ve vztahu k nákladům celkovým. Tyto náklady v podniku představují tu část mzdových nákladů, kterou jsou odměňováni pracovníci recepce na základě časových mezd. Z celkových mezd tvoří fixní část asi 20%.

8.4 Jednicové a režijní náklady

Náklady jednicové představují takové náklady, které lze určit na jednotku výkonu. Kdežto náklady režijní představují takové náklady, které jsou v procesu přiřazovány jako jeden celek. Rozčlenění těchto nákladů je jednou z podmínek pro tvorbu kalkulace nákladů. V případě účelového členění nákladů dle tabulky č. 9 vidíme, že Sportcentrum Maty ve Zlíně má větší podíl nákladů režijních.

Přímé náklady podniku obsahují přímé mzdy a přímou část energie a vody, k jejichž vzniku dochází současně s tvorbou výkonů. Přímé mzdy představují mzdy takových pracovníků, kteří se svojí prací přímo podílejí na tvorbě výkonů. V podniku jsou to potom sportovní lektoři dané lekce.

Režijní náklady organizace zahrnují nepřímý materiál, část nepřímých mezd, energie a vody. Dále zde najdeme náklady na daně a poplatky, náklady vynaložené v souvislosti s prodejem zboží, odpisy dlouhodobého majetku včetně osobního automobilu, opravy a údržby, ostatní nepřímé náklady či náklady na zprostředkování. Pod nepřímou energií a vodou si představme takové náklady na osvětlení, elektřinu a vodu potřebné pro zajištění chodu baru a Sportcentra obecně. Náklady na opravy a údržbu vznikají v souvislosti s opravou či údržbou sportovních pomůcek, sportovních strojů či zvukové aparatury. Náklady na zprostředkování představují příspěvek poskytovateli stravenek, které jsou následně zákazníky užity při platbě na Sportcentru. Do daní a poplatků spadají náklady na silniční daň a dálniční známku. Grafické a reklamní služby zahrnují náklady propagace na sociálních sítích, například na facebooku či instgramu.

Tabulka 9 Jednicové a režijní náklady v tis. Kč
(vlastní zpracování)

Položka nákladů	2014	2015	2016
Jednicové	239	381	582
Přímé mzdy	139	289	408
Přímá energie a voda	100	92	174
Režijní	967	1149	2335
Nepřímý materiál	70	70	233
Nepřímé mzdy	34	72	102
Nepřímá energie a voda	43	40	74
Odpisy	319	90	194
Opravy a údržby	0	0	12
Zprostředkování	6	13	12
Náklady na prodané zboží	99	262	477
Daně a poplatky	0	3	4
Domény, internet. služby	51	50	75
Grafické a reklamní služby	0	3	16
Nájemné	323	484	876
Telefonní služby	1	13	25
Ostatní provozní náklady	21	39	141
Ostatní finanční náklady	0	10	94
Celkem náklady	1206	1530	2917

8.5 Kalkulace

Podnik po celou dobu své existence nevyužil možnost tvorby kalkulace. Jedním z důvodů je fakt, že Sportcentrum Maty nerozlišuje náklady dle jejich účelu. Toto rozdělení nákladů na jednicové a režijní je nutné pro možnost sestavení kalkulací.

Dalším důvodem proč společnost nevytváří kalkulaci nákladů je způsob tvorby ceny. Cena zboží je dána dle cen dodavatelských. K prodejní ceně je pak přičtena režijní přírážka, která se může u jednotlivých typů zboží lišit v rozmezí 15 - 20%. V případě ceny sportovních lekcí je cena stanovena primárně dle cen konkurence. Tržby jsou v podniku určeny odečtením celkových nákladů od celkových výnosů.

Vzhledem k tomu, že došlo k rozdělení nákladů na jednicové a režijní bude téma kalkulační součástí závěrečných návrhů a doporučení.

9 ANALÝZA BODU ZVRATU

Dalším cílem bakalářské práce je stanovení bodu zvratu Sportcentra Maty Zlín. Díky stanovení bodu zvratu je možné určit množství výkonů, při kterých dochází k úhradě nákladů. Od bodu zvratu začíná společnost vytvářet zisk. Výsledek hospodaření je v bodě zvratu nulový, podnik tedy nedosahuje zisku ani ztráty.

Vzhledem k tomu, že podnik neposkytuje jeden druh výkonů ale předmět činnosti je kombinací prodeje různého typu zboží a služeb v podobě sportovních lekcí, které jsou též odlišné v ceně, byla pro stanovení bodu zvratu zvolena globální nákladová funkce. Bod zvratu je při takové funkci stanoven pomocí haléřového ukazatele. Díky haléřovému ukazateli je možné určit podíl fixních nákladů k tržbám vzhledem k tomu, že určení jednotkových variabilních nákladů není z důvodu různých typů výkonů určit.

Pro stanovení bodu zvratu bude využit vzorec uvedený níže. Stanovení bodu zvratu je k nákladům vzniklým v roce 2016. Nejprve je nutné stanovit haléřový ukazatel.

$$h = \frac{\text{variabilní náklady}}{\text{tržby}} \rightarrow h = \frac{1448}{3306} = 0,4308$$

A poté je možné určit bod zvratu

$$q(BZ) = \frac{\text{fixní náklady}}{1 - h} \rightarrow q(BZ) = \frac{1466}{1 - 0,4308} = 2614 \text{ tis. Kč}$$

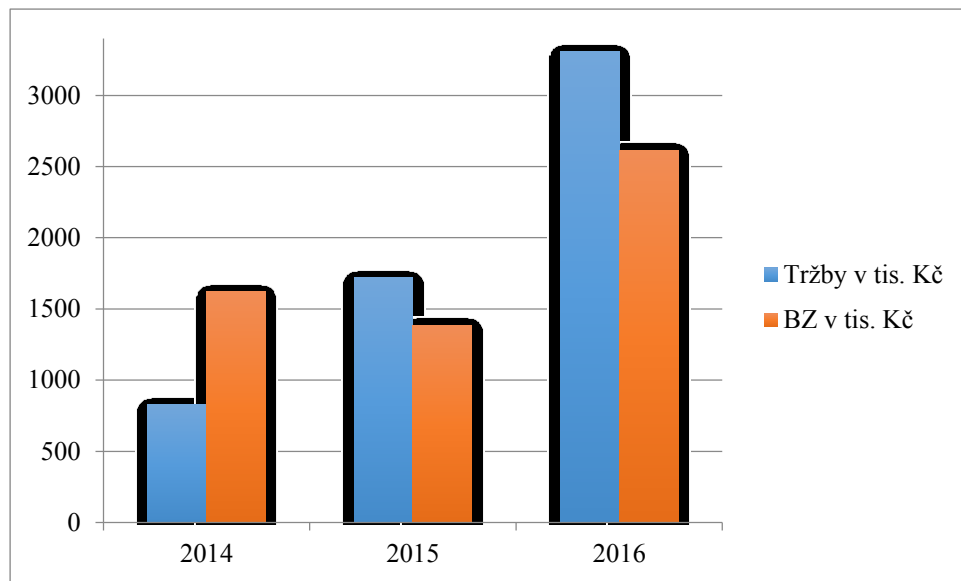
Bod zvratu pro každý sledovaný rok je v tabulce níže, současně s vyčíslením veškerých položek potřebných při stanovení bodu zvratu. Nyní vidíme, že společnost v posledních dvou letech dosahovala zisků. V roce 2014 nebyla schopná pokrýt náklady a ocitla se ve ztrátě.

Tabulka 10 Analýza bodu zvratu (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016
Tržby v tis. Kč	828	1718	3306
VN v tis. Kč	434	749	1448
FN v tis. Kč	772	781	1469
h	0,5242	0,4360	0,4380
BZ v tis. Kč	1622	1385	2614

Celá situace je dále zobrazena na grafu níže. Vidíme, že Sportcentrum v roce 2014 nedosáhlo ani bodu zvratu a jeho hospodaření je dokonce ztrátové. V druhém roce již neje-

nom dosáhlo bodu zvratu, ale také bylo schopno vytvořit zisk. Můžeme říct, že v roce 2016 má společnost i značnou rezervu mezi bodem zvratu a tržbami za daný rok.



Obrázek 8 Vývoj tržeb a bodu zvratu v tis. Kč (vlastní zpracování)

10 SHRUTÍ ANALÝZY NÁKLADŮ

Cílem praktické části této bakalářské práce bylo provedení analýzy nákladů Sportcentra Maty Zlín. Popis jednotlivých částí zmiňované analýzy je uveden níže. Tato analýza nákladů byla provedena pro roky 2014, 2015, 2016 a zdrojem, ze kterého byly potřebné informace čerpány, byla výsledovka společnosti a současně interní zdroje jednatele.

Analýza nákladů byla provedena pro podnik, jehož hlavní předmět činnosti tkví v poskytování sportovních lekcí. Podnik současně nakupuje zboží za účelem dalšího prodeje. Činnost podniku tedy můžeme popsat jako realizaci sportovních lekcí zákazníkům, poskytování konzumního zboží, výživového poradenství, či prodeje sportovního zboží. Podnik působí na Zlínském trhu od roku 2008 a v současné době je tvořen 25-30 zaměstnanci. Sportcentrum Maty nabízí svým zákazníkům 14 typů sportovních lekcí. Vedle toho možnost pronájmu badmintonové a tenisové haly od druhé poloviny roku 2016.

V druhém bodě praktické části byla analyzována majetková a finanční struktura podniku. Díky této analýze bylo možné hrubým odhadem určit, o jaký typ podniku se jedná a jsme také schopni zjistit způsob financování podniku a strukturu jeho majetku. Značnou část majetkové struktury představují oběžná aktiva, konkrétně položka krátkodobého finančního majetku. Tento majetek představuje hotovost inkasovaná při platbách zákazníků a dobíjení kreditu na jejich sportovní účty. Dlouhodobý majetek podniku vykazuje hodnoty pouze v roce 2016, kdy podnik začal dle zákona o dani z příjmu odepisovat osobní automobil. Finanční struktura podniku sčítá položky vlastního kapitálu, dlouhodobých a krátkodobých závazků. Podnik v roce 2014 pro své hospodaření využil podporu financování v podobě nebankovních půjček, jejichž část byla v roce 2016 splacena. Vývoj dlouhodobých a krátkodobých závazků v průběhu sledovaných let nelineárně kolísá. Z počátku roku 2014 podnik dosahoval ztráty. V roce 2015 se Sportcentru Maty podařilo vytvořit zisk a neustále tento zisk zvyšovalo, což vidíme i v roce 2016.

Dalším bodem praktické části bylo druhové členění nákladů, díky kterému bylo možné určit zejména podíl jednotlivých nákladů na hospodaření podniku. Vzhledem k tomu, že se jedná o podnik poskytující služby, majoritní část nákladů je tvořena výkonovou spotřebou. Dále zde figurovaly také položky jako náklady vynaložené na prodej zboží či osobní náklady. I přestože Sportcentrum Maty pro výkon své činnosti využívá sportovní stroje, práce je zajišťována zejména díky lidskému faktoru v podobě lektorů a obsluhy baru. Na základě

druhového členění nákladů pak bylo možné provést horizontální a vertikální analýzu nákladových položek.

V obou dvou výsledcích horizontální analýzy došlo ke zvýšení celkových nákladů. V porovnání roku 2014 s rokem 2015 o 33%, ve změnách v roce 2015 k roku 2016 až o 90%. Vertikální analýza ukázala, že nejmajoritnější zastoupení nákladů leží ve výkonové spotřebě, konkrétně nákladech na služby. Dalšími položkami byly osobní náklady, přesněji náklady mzdové a dále také náklady vynaložené na prodej zboží.

Následovalo rozdělení nákladů dle jejich závislosti na objemu produkce, a to na variabilní a fixní náklady. Díky tomu bylo možné určit jejich zastoupení ve vztahu k nákladům celkovým. Až na první analyzované období, kdy byl podíl fixních nákladů zhruba o 27% vyšší, je poměr nákladů variabilních a fixních víceméně stejný. Tento fakt, shledávám mírně překvapivým vzhledem k hlavnímu předmětu činnosti. Velkou položku fixních nákladů však tvoří náklady na nájemné, u kterého podnik není schopen ovlivnit výši ceny.

Pro potřeby kalkulace je nutné náklady členit na jednicové a režijní, což bylo dalším bodem praktické části této bakalářské práce. Podíl režijních nákladů je ve všech sledovaných obdobích vyšší než zastoupení nákladů jednicových ve vztahu k celkovým nákladům. V roce 2016 se pak jedná o 72 % podíl režijních nákladů k nákladům celkovým. Cílem tohoto bodu bylo také provedení kalkulace. Podnik však tvorbu kalkulace po celou dobu nevyužil a její provedení bude součástí bodu závěrečných doporučení.

V posledním bodě byla provedena analýza bodu zvratu, aby bylo možné určit, zdali podnik kryje vynaložené náklady a je schopen vytvářet zisk. Jak již bylo řečeno, podnik v roce 2014 dosahoval ztráty a nebyl tedy schopen dosáhnout bodu zvratu. V posledních dvou sledovaných obdobích došlo nejen k dosažení bodu zvratu, ale zároveň Sportcentrum Maty bylo schopné vytvořit příznivý zisk, tedy i rezervu mezi bodem zvratu a celkovými tržbami.

11 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Bakalářská práce se zabývala analýzou nákladů Sportcentra Maty ve Zlíně v období let 2014 – 2016. V průběhu analýzy bylo zjištěno, že podnik neprovádí jednak účelové členění nákladů ani členění nákladů dle závislosti na objemu produkce. Dalším zjištěním byl také fakt, že podnik netvoří nákladovou funkci pro stanovení výše budoucích nákladů a ani neprovádí kalkulace či analýzu bodu zvratu. Veškeré výše zmíněné body jsou předmětem návrhů a doporučení. Jejich zpracování je v podkapitolách níže.

11.1 Členění nákladů

Podnik využívá pouze druhového členění nákladů, kde jsou náklady dle druhu rozděleny například na náklady vynaložené na prodej zboží, výkonovou spotřebu, osobní náklady apod. Existuje však řada dalších členění, které je možno pro lepší orientaci a možnost optimalizace nákladů využít. Náklady v závislosti na objemu produkce byly rozděleny v praktické části práce. Podnik však takové členění nákladů netvoří. Sportcentrum Maty by díky takovému členění bylo schopno určit závislost konkrétních nákladových položek k vyprodukovanému objemu produkce a zároveň schopné odhadnout budoucí výši nákladů neměnných. Vedle takového členění podnik zároveň nevyužívá možnost účelového členění na náklady jednicové a režijní. Díky takovému členění by byl podnik schopen zjistit náklady na jednici výkonu a zároveň využít tvorbu kalkulace, u níž je taková segmentace nákladů nezbytná. Obě dvě zmiňované členění jsou součástí praktické části bakalářské práce.

11.2 Nákladová funkce

Při komunikaci s vedením podniku bylo zjištěno, že podnik nevyužívá tvorby nákladové funkce. Nákladová funkce však slouží pro stanovení budoucích celkových nákladů. Pro výpočet takové funkce bude využito variabilních a fixních nákladů současně s haléřovým ukazatelem. Veškeré části nákladové funkce byly stanoveny v praktické části práce. Nákladová funkce bude sestavena pro rok 2016. Haléřový ukazatel byl stanoven jako podíl variabilních nákladů a tržeb.

Tabulka 11 Data pro tvorbu
nákladové funkce (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016
Tržby v tis. Kč	828	1718	3306
VN v tis. Kč	434	749	1448
FN v tis. Kč	772	781	1469
h	0,5242	0,4360	0,4380

Nákladová funkce v roce 2016:

$$\text{Nákladová funkce} = 1469\ 000\ \text{Kč} + Q * 0,4380$$

Nákladová funkce je stanovena jako fixní náklady, ke kterým je připočítán násobek množství a haléřového ukazatele. Za množství objemu produkce Q následně podnik dosadí množství výkonů, které plánuje v daném roce prodat. V případě Sportcentra Maty se jedná o počet odcvičených lekcí v plánovaném roce, který je možný určit na základě odhadu. Podkladem pro tento odhad mohou být například evidence realizovaných lekcí z předchozích let. Výsledkem podnik určí celkové náklady, jejichž vynaložení bude nutné pro stanovený počet prodaných výkonů.

11.3 Kalkulace

Jedním z cílů bakalářské práce je tvorba kalkulační nákladů. Vzhledem k tomu, že podnik kalkulační nákladů netvoří, její stanovení je součástí této kapitoly.

V kapitole členění nákladů, která je součástí této bakalářské práce již došlo k členění nákladů na náklady jednicové a režijní. Toto členění je jednou z podmínek sestavení kalkulační. Členění je však provedeno na celkový objem výkonů, tedy propočteno na kalkulační množství. Pro potřeby kalkulační je nutné sledovat počet prodaných výkonů a stanovit náklady na kalkulační jednici.

Kalkulační vzorec:

1. Přímé mzdy
2. Přímá energie a voda

Vlastní náklady výkonu

3. Správní režie
- I. Středisko

- II. Středisko

- II. Středisko

Úplné vlastní náklady výkonu

4. Zisk

Cena výkonu

Přímé náklady kalkulace podniku by byly přímé mzdy a přímá energie a voda. Přímé mzdy představují úkolovou mzdu instruktorů sportovních lekcí, kteří jsou odměňováni na základě počtu odcvičených lekcí. Přímá energie a voda představuje náklady na osvětlení, vytápění v tělocvičnách. Následně by tedy bylo možné stanovit vlastní náklady výkonu, které by představovaly hodnotu přímých mezd a energie na kalkulační jednici, tj. jedna sportovní lekce.

Správní režii by bylo potřeba rozdělit na tři střediska. Současně by bylo nutné rozlišovat náklady, k jejichž vzniku dochází ve spojitosti s prostory badmintonové a tenisové haly a na náklady jejichž vznik je spojen s prostory, kde dochází k poskytování sportovních lekcí, vedených instruktorem.

Správní režie prvního střediska, by se týkala nákladů vzniklých v prostorách, kde jsou poskytovány sportovní lekce, vedené instruktory. Jednalo by se o náklady na nepřímé mzdy obsluhy recepce, nepřímý materiál jako sportovní pomůcky, odpisy strojů jako alpy tracky, power platy a cyklistická kola či náklady na prodané nutriční tyčinky, nápoje a sportovní oblečení. Dalšími náklady správní režie prvního střediska by byly náklady nepřímé energie a vody na osvětlení a chod prostor chodeb, šaten či recepce či náklady na nájemné této části Sportcentra Maty.

Nepřímé náklady druhého střediska by zahrnovaly náklady, jejichž vznik je spojen s prostory badmintonové a tenisové haly. Náklady druhého střediska by zahrnovaly nepřímé mzdy pracovníků recepce, náklady na osvětlení badmintonové haly, náklady na vodu pro provoz šaten a recepce a současně také náklady na prodané zboží, jako je balená voda, tyčinky a prodané rakety. Posledním nákladem správní režie druhého střediska by bylo nájemné badmintonové a tenisové haly.

Třetí středisko by zahrnovaly náklady, jejichž rozdělení není možné či nijak přínosné. Takovými náklady by byly náklady na zprostředkování, náklady na silniční daně a dálniční známku, náklady na provoz rezervačních domén, internetové a telefonní služby a zároveň

také náklady na grafickou a reklamní propagaci. Ostatní náklady, jak provozní tak také finanční by také spadaly do této skupiny správní režie. Jedná se například o nečekané opravy kávovaru, čištění kobereců aj.

Pro sestavení kalkulace by byla zvolena přírážková metoda kalkulace vzhledem k tomu, že podnik poskytuje výkony, pro jejichž zajištění jsou nutné rozdílné faktory. Při takové metodě kalkulace je nutné určit rozvrhovou základnu. V případě správní režie střediska I by rozvrhovou základnou byly přímé mzdy. Rozvrhovou základnou druhého střediska by byl počet hodin aktivní činnosti zákazníků v prostorách tenisové a badmintonové haly. V případě střediska III by rozvrhovou základnu představoval celkový počet zákazníků ročně.

Výpočet přírážky správní režie střediska I

Vzhledem k tomu, že rozvrhová základna je v peněžním vyjádření, je nutné stanovit procentuální přírážku jako podíl hodnoty režie střediska I a hodnotu přímých mezd. Koeficient střediska I by byl poté vynásoben hodnotou přímých mezd.

Výpočet přírážky správní režie střediska II a III

Navržená rozvrhová základna je v naturálním vyjádření pro níž je nutné stanovit sazbu nepřímých nákladů. Sazba by byla stanovena pomocí podílu správní režie střediska II a počtu odehraných hodin zákazníky tenisové a badmintonové haly. Náklady na jednotku výkonu by byly stanoveny násobkem této sazby a počtu hodin. Stejný postup by byl zvolen u správní režie střediska III s rozdílem navržené rozvrhové základny, kterou by zde byl celkový počet zákazníků za rok.

Jak je zřejmé z typového kalkulačního vzorce, díky kalkulaci je také možné stanovit cenu výkonu. Součtem správních režii jednotlivých středisek a vlastních nákladů výkonu by došlo ke stanovení úplných vlastních nákladů výkonů. Přičtením procentuálně vyjádřené zisku (včetně daně) by bylo možné stanovit cenu výkonu.

ZÁVĚR

Prioritním závěrem bakalářské práce byla provedená analýza nákladů Sportcentra Maty Zlín, na jejímž základě byly rozpracovány návrhy a doporučení na zlepšení řízení nákladů podniku. Práce je rozdělena do dvou částí, na teoretickou a praktickou část.

V teoretické části byla provedena literární rešerše pomocí 14 literárních zdrojů. Veškeré poznatky, získané v teoretické části byly následně podkladem pro vypracování části praktické.

Začátkem praktické části je představení společnosti, její majetkové a finanční struktury a menší nastínění posledního hospodaření. Jedním z cílů bakalářské práce bylo rozdělení nákladů dle jejich závislosti na objemu produkce. Toto členění je obsahem praktické části práce a slouží jako podklad pro sestavení nákladové funkce. Díky této nákladové funkci je možné podniku napomoci z hlediska plánování budoucích nákladů. Dalším cílem bakalářské práce byla analýza nákladů, pro jejíž potřebu bylo nejprve nutné náklady rozdělit dle jejich účelu. Na základě účelového členění bylo navrženo sestavení kalkulace, včetně její metody výpočtu a vyčlenění jednotlivých položek nákladů přímých a nepřímých.

Výsledkem této práce byla snaha o zpracování podkladů pro nové způsoby kontroly, odhadu a plánování nákladů. Tato snaha spočívala v poskytnutí podkladů pro rozpracovanější analýzu nákladů a tím také možnost jejich efektivnějšího řízení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- ČECHOVÁ, Alena, 2011. *Manažerské účetnictví*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer. ISBN 978-80-251-2831-2.\nl{}
- DRURY, Colin, 2015. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning. ISBN 978-1-4080-9393-1.\nl{}
- FIBÍROVÁ, Jana, 2015. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-743-0.\nl{}
- HRADECKÝ, Mojmír a Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2471-3.\nl{}
- KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2. rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4456-8.\nl{}
- KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví*. 3. dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-217-8.\nl{}
- LANDA, Martin, 2008. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-87071-85-4.\nl{}
- LANDA, Martin a Michal POLÁK, 2008. *Ekonomické řízení podniku*. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-1996-9.\nl{}
- LANG, Helmut, 2005 *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck. ISBN 80-7179-419-8.\nl{}
- POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5773-5.\nl{}
- SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3494-1.\nl{}
- SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ, 2015. *Podniková ekonomika*. 6. přeprac. a dopl. vyd. Praze: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-274-8.\nl{}
- VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ, 2012. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4372-1.\nl{}

Interní materiály podniku

Internetové zdroje:

Registr ekonomických subjektů, © 2013. *Český statistický úřad* [online]. Praha: Český statistický úřad, [cit. 2017-05-10]. Dostupné z: http://apl.czso.cz/irsw/detail.jsp?prajed_id=2815392

ČESKO, 1991. Zákon č. 455/1991 ze dne 15. listopadu 1991 o živnostenském podnikání. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. 1991, částka 87 [cit. 2017-05-10]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

[zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ČESKO, 1992. Zákon č. 586/1992 ze dne 18. prosince 1992 o dani z příjmu. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. 1992, částka 117 [cit. 2017-05-10]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=1992&typeLaw=zakon&what=Rok&stranka=2)

[zakonu/SearchResult.aspx?q=1992&typeLaw=zakon&what=Rok&stranka=2](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=1992&typeLaw=zakon&what=Rok&stranka=2)

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

h	Haléřový ukazatel.
i	Úroková míra.
n	Počet let.
BZ	Bod zvratu.
FN	Fixní náklady.
VN	Variabilní náklady.
Z	Zisk.

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 -Vztahy jednotlivých pojetí nákladů (Popesko, Papadaki, 2016, s. 28)</i>	<i>15</i>
<i>Obrázek 2 Průběh celkových nákladů v závislosti na objemu produkce (Vochozka, Mulač a kol., 2012, 79).....</i>	<i>21</i>
<i>Obrázek 3 Analýza bodu zvratu (Popesko, Papadaki, 2016, s. 44)</i>	<i>23</i>
<i>Obrázek 4 Průběh celkových nákladů (Synek, Kislingerová a kolektiv, 2015, s. 47)</i>	<i>24</i>
<i>Obrázek 5 Dlouhodobá nákladová funkce U-tvaru (Synek a kol., 2011, s. 92).....</i>	<i>25</i>
<i>Obrázek 6 Vývoj výkonové spotřeby (vlastní zpracování)</i>	<i>43</i>
<i>Obrázek 7 Celkové náklady za rok 2016 (vlastní zpracování)</i>	<i>48</i>
<i>Obrázek 8 Vývoj tržeb a bodu zvratu v tis. Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>55</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Sportovní aktivity (vlastní zpracování)</i>	35
<i>Tabulka 2 Majetková struktura v tis. Kč (vlastní zpracování)</i>	38
<i>Tabulka 3 Finanční struktura v tis. Kč (vlastní zpracování)</i>	39
<i>Tabulka 4 Hospodaření podniku v tis. Kč (vlastní zpracování)</i>	40
<i>Tabulka 5 Druhové členění nákladů v tis. Kč (vlastní zpracování)</i>	42
<i>Tabulka 6 Horizontální analýza nákladů (vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 7 Vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka 8 Variabilní a fixní náklady (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tabulka 9 Jednicové a režijní náklady v tis. Kč (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tabulka 10 Analýza bodu zvratu (vlastní zpracování)</i>	54
<i>Tabulka 11 Data pro tvorbu nákladové funkce (vlastní zpracování)</i>	59

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisků a ztráty 2016

Příloha P II: Výkaz zisků a ztráty 2014

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY 2016

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmu

1x příslušnému finančnímu
úřadu

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2016

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2016	12	65364643

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
René ŠTĚPÁŇÍK

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

SPORT CENTRUM MATY
Tr.T.Bati 2123
760 01 Zlín

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	545	309
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	477	262
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	68	46
II.	Výkony	04	2761	1409
B.	Výkonová spotřeba	05	1972	1004
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-05)	06	857	452
C.	Osobní náklady	07	511	362
D.	Daně a poplatky	08	4	3
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	47	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12		
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	5	18
H.	Ostatní provozní náklady	14	20	3
V.	Převod provozních výnosů	15		
I.	Převod provozních nákladů	16		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 06-07-08-09+10-11-12+13-14+(-15)-(-16))	17	280	102

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21		
K.	Náklady z finančního majetku	22		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25		
X.	Výnosové úroky	26		
N.	Nákladové úroky	27	52	
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	11	1
O.	Ostatní finanční náklady	29	42	9
XII.	Převod finančních výnosů	30		
P.	Převod finančních nákladů	31		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)-31))	32	-82	-9
Q	Daň z příjmů za běžnou činnost	33		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17+32-33)	34	198	93
XIII.	Mimořádné výnosy	35		
R.	Mimořádné náklady	36		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35-36-37)	38		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 34+38-39)	40	198	93
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř.40+33+37+39)	41	198	93

Sestaveno dne 31.03.2017	čas 18:44	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky Fyzická osoba		
Předmět podnikání Provozování sportovních zařízení		Osoba odpovědná za účetní závěrku Věra Štěpaníková tel.604 896 493

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY 2014

Právní základní závazný výčet informací
podle vyhlášky č.500/2002 Sb

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmu

1x příslušnému finančnímu
úřadu

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2014

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2014	12	65364643

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
René ŠTĚPANÍK

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

SPORT CENTRUM MATY
Tr.T.Bati 2123
760 01 Zlín

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	127	
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	99	
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	28	
II.	Výkony	04	701	
B.	Výkonová spotřeba	05	963	
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-05)	06	-234	
C.	Osobní náklady	07	174	
D.	Daně a poplatky	08		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12		
IV.	Ostatní provozní výnosy	13		
H.	Ostatní provozní náklady	14		
V.	Převod provozních výnosů	15		
I.	Převod provozních nákladů	16		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 06-07-08-09+10-11-12+13-14+(-15)-(-16))	17	-409	

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21		
K.	Náklady z finančního majetku	22		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25		
X.	Výnosové úroky	26		
N.	Nákladové úroky	27		
XI.	Ostatní finanční výnosy	28		
O.	Ostatní finanční náklady	29		
XII.	Převod finančních výnosů	30		
P.	Převod finančních nákladů	31		
*	Finanční výsledek hospodaření (f. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)-31))	32		
Q	Daň z příjmů za běžnou činnost	33		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (f. 17+32-33)	34	-409	
XIII.	Mimořádné výnosy	35		
R.	Mimořádné náklady	36		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (f. 35-36-37)	38		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (f. 34+38-39)	40	-409	
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (f.40+33+37+39)	41	-409	

Sestaveno dne 19.03.2015	čas 16:03	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky		
Předmět podnikání		Osoba odpovědná za účetní závěrku