

Analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané firmě

Josef Hájek

Bakalářská práce
2021



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Josef Hájek**
Osobní číslo: **M18263**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané firmě**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši zaměřenou na analýzu nákladů a jejich řízení.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Proveďte analýzu nákladů a jejich řízení ve vybrané společnosti.
- Na základě vytvořené analýzy navrhnete doporučení.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **Tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 10th edition. Australia: Cengage Learning, 2018, 842 s. ISBN 978-1-4737-4887-3.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.
POPEŠKO, Boris a Šárka PAPANAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 9788024757735.
SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 9788024734941.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: **15. ledna 2021**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2021**

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.
ředitel ústavu

Ve Zlíně dne 15. ledna 2021

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

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce je v první řadě zaměřena na analýzu nákladů a jejich řízení ve společnosti Skanzen Modrá. Práce je rozdělena do dvou částí, na teoretickou a praktickou část. V teoretické části jsou zachyceny poznatky z literární rešerše, vysvětlující náklady a jejich podrobné členění, které jsou podstatné pro realizaci analýzy nákladů v praktické části. V rámci úvodu praktické části je představen vybraný podnik, s doplňujícími informacemi o organizační struktuře a vývoji počtu zaměstnanců. Následně byla provedena majetková a finanční struktura společnosti, zobrazující celkový majetek a jejich financování. V další části jsou náklady rozděleny dle jednotlivých členění, čímž je vypracován informační podklad pro stanovení nákladové funkce a bodu zvratu. V závěru bakalářské práce jsou předloženy veškeré návrhy a doporučení, směřující ke zlepšení řízení nákladů ve společnosti.

Klíčová slova: náklady, analýza nákladů, nákladové funkce, bod zvratu, manažerské účetnictví

ABSTRACT

This bachelor thesis primarily focuses on the analysis of costs and their management in the company Skanzen Modrá. The thesis is divided into two parts, theoretical and analytical. The theoretical part contains the findings from the literature research, explaining the costs and their detailed division, which are essential for the implementation of cost analysis in the analytical part. Within the introduction of the analytical part, a selected company is introduced, with additional information about the organizational structure and development of the number of employees. Furthermore, the property and financial structure of the company was performed, showing the total assets and their financing. In the next part, the costs are divided according to individual divisions, which provides an information base for determining the cost estimation method and break-even point. At the end of the bachelor's thesis, all suggestions and recommendations to improve cost management in the company, are presented.

Keywords: costs, cost analysis, cost estimation method, break-even point, managerial accounting

Úvodem bakalářské práce bych rád poděkoval doc. Ing. Petrovi Novákovi, Ph.D. za věnovaný čas, ochotu a za poskytnuté cenné rady, které mi pomohli k vypracování bakalářské práce.

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

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMY	12
1.1 PŘÍJMY A VÝDAJE	12
1.2 NÁKLADY A VÝNOSY.....	12
1.3 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	13
2 DEFINICE A POJETÍ NÁKLADŮ	14
2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ	14
2.2 MANAŽERSKÉ POJETÍ NÁKLADŮ	15
3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	16
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	16
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	17
3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení	18
3.2.2 Náklady jednicové a režijní.....	19
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	20
3.3.1 Přímé náklady.....	21
3.3.2 Nepřímé náklady	21
3.4 KLASIFIKACE NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝKONŮ.....	22
3.4.1 Variabilní náklady	22
3.4.2 Fixní náklady	24
3.4.3 Smíšené náklady.....	24
3.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA MANAŽERSKÉHO ROZHODOVÁNÍ.....	25
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady	25
3.5.2 Utopené náklady.....	25
3.5.3 Oportunitní náklady	26
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	27
4.1 NÁKLADOVÉ FUNKCE	27
4.1.1 Krátkodobá nákladová funkce.....	28
4.1.2 Dlouhodobá nákladová funkce.....	28
4.2 PŘÍKLADY NÁKLADOVÝCH FUNKCÍ	29
4.3 METODY STANOVENÍ NÁKLADOVÉ FUNKCE.....	31
4.3.2 Metoda dvou období	31
4.3.3 Grafická metoda	32
4.3.4 Metoda regresní a korelační analýzy.....	32
5 ANALÝZA BODU ZVRATU	34

6	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	36
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
7	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	38
7.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI.....	38
7.2	PŘEDMĚT ČINNOSTI	39
7.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	40
7.4	VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ	41
7.5	MAJETKOVÁ A KAPITÁLOVÁ STRUKTURA.....	41
8	ANALÝZA NÁKLADŮ	46
8.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	46
8.1.1	Vertikální analýza	49
8.1.2	Horizontální analýza	51
8.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ DLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY	52
9	MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	58
9.1	STANOVENÍ NÁKLADOVÉ FUNKCE	58
9.2	BOD ZVRATU	59
9.2.1	Bezpečnostní podnikatelská rezerva a koeficient bezpečnosti.....	61
	ZÁVĚR	66
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	67
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	69
	SEZNAM OBRÁZKŮ	70
	SEZNAM TABULEK.....	71
	SEZNAM PŘÍLOH.....	72

ÚVOD

V dnešní době je jedním z hlavních záměrů úspěšné společnosti jejich nepřetržitý růst či zdokonalování poskytovaných produktů a služeb pro své okolí, avšak veškeré tyto činnosti jsou značně ovlivněny finančním zdravím podniku. Mezi hlavní indikátory patří výsledek hospodaření, jež představuje rozdíl mezi celkovými výnosy a vynaloženými náklady. To znamená, že primárním cílem každého zdravého podniku je maximalizace zisku, kterého lze dosáhnout nepřetržitou kontrolou nad vznikajícími náklady. Z tohoto důvodu, je bakalářská práce zaměřena právě na analýzu nákladů a jejich efektivní řízení. Cílem bakalářské práce je porozumět vývoji nákladů ve vybrané společnosti a na základě získaných poznatků vytvořit relevantní doporučení pro jejich budoucí optimalizaci.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části je čerpáno z dostupných literárních zdrojů, které objasňují veškerou problematiku týkající se nákladů. V úvodu teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy ve spojitosti s náklady, které čtenáři zjednoduší chápat nadcházející kapitoly. V návaznosti na to, je teoretická část zaměřena na pojetí nákladů či metody klasifikace. V neposlední řadě zde nalezneme způsoby modelování nákladů a analýzy nákladů.

V úvodní kapitole praktické části je nejprve představena analyzovaná společnost, ve které je možné nalézt základní údaje o společnosti, předmět činnosti nebo organizační struktura. Dále je tato kapitola obohacena majetkovou a kapitálovou strukturou, zobrazující informace ohledně majetku společnosti, jejich financování či výsledku hospodaření.

Následující kapitola zachycuje klasifikaci nákladů, kde jsou veškeré náklady rozděleny podle druhového členění a následně rozšířeny o vertikální a horizontální analýzu. V navazující části jsou náklady rozčleněny dle závislosti na objemu produkce, která vytváří spojovací můstek pro vytvoření rozšiřujících analýz.

Na základě vytvořených členění, je vytvořena nákladová funkce a bod zvratu. Poslední část praktické práce obsahuje komplexní shrnutí získaných poznatků z praktické části, jejíž součástí jsou předložené návrhy a doporučení pro vybranou společnost.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem bakalářské práce je detailní provedení analýzy nákladů ve společnosti Skanzen Modrá s.r.o., pro sledované období 2017, 2018 a 2019. Veškeré analýzy vycházejí z interních materiálů podniku, především z rozvahy, výkazu zisku nebo z dalších analytických zdrojů. Vypracovaná analýza nákladů přispívá k vytvoření návrhu, který pomůže společnosti zdokonalit své řízení nákladů.

Pro dosažení hlavního cíle, je nezbytné vymezit jednotlivé dílčí cíle, což v teoretické části představuje vytvoření stručné literární rešerše zaměřené především na analýzu nákladů a jejich řízení.

V další části bakalářské práce jsme, jako částečný cíl, provedli charakteristiku vybrané společnosti, týkající se především základních údajů společnosti, předmětu činnosti nebo organizační struktury. Následně jsme na základě teoretických poznatků vypracovali majetkovou a kapitálovou strukturu společnosti, která je doplněna vertikální a horizontální analýzou.

Primární část praktické práce tvoří tzv. klasifikace nákladů, zejména druhové členění a členění dle závislosti na objemu výkonů. Na základě vypočtených dat jsme uskutečnili dodatkové analýzy, především nákladovou funkci nebo bod zvratu.

V momentě dokončení veškerých analýz pro danou společnost můžeme s pomocí teoretických poznatků a vypočítaných hodnot předložit smysluplný návrh a doporučení, které v následujících letech přispěje společnosti s řízením jejich nákladů.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMY

V úvodní kapitole bakalářské práce jsou charakterizovány základní pojmy, se kterými se budeme v průběhu dalších kapitol setkávat, a proto je vhodné si tyto pojmy objasnit.

1.1 Příjmy a výdaje

Veškeré finanční transakce, které uskuteční podnik na nákupním či odbytovém trhu, jsou řazeny mezi výdaje a příjmy.

Ve výdajích jsou zahrnuty úbytky finančních prostředků a peněžních hodnot, které jsou spojené s časovým okamžikem vyčerpání. Nezaměřují se pouze na úbytek peněžních prostředků, ale také na vznikající přírůstky dluhu, či úbytek pohledávek, které společně vyjadřují úbytek peněžních prostředků a nároků.

Příjmy lze definovat jako přírůstek finančních prostředků a peněžních hodnot v organizaci, které jsou naopak od výdajů spojeny s časovým okamžikem přijetí. K příjmům patří nejen příchozí platby, ale také vzniklé pohledávky, které směřují k následné platbě, či úbytek dluhů. (Lang, 2005, s. 7)

1.2 Náklady a výnosy

Pro podnik je velmi důležité chápat správnost a vznikající vztahy mezi výnosy a náklady, které mají neobyčejný význam pro celkové řízení podniku v oblasti jeho prospěšnosti. Současně s výrobou patří mezi hlavní předměty zájmu každého ekonoma, či manažera podnikatelského subjektu. (Martinovičová a kol., 2019, s. 48.)

„Náklady jsou peněžně vyjádřená spotřeba výrobních faktorů, které podnik vynaložil za účelem získání výnosů.“ Předpoklad pro efektivní zacházení s náklady je jejich podrobné členění, které si detailně probereme v dalších kapitolách. (Vochozka a kol., 2012, s. 74)

Kocmanová dodává, že náklady, které lze přirovnat k odpovídajícím výnosům, můžeme chápat jako náklady s vypovídající hodnotou, zatímco členění výnosů lze mnohem snadněji sledovat podle výkonů, ke kterým se výnosy vztahují. (Kocmanová, 2013, s. 50)

Z druhé strany výnosy představují peněžní částky, kterých podnik dosáhl z veškerých svých aktivit za určitý čas, nehledě na to, zda proběhla skutečná peněžní transakce. (Synek 2011, s. 74)

1.3 Výsledek hospodaření

Vzniklý rozdíl mezi náklady a výnosy charakterizujeme jako výsledek hospodaření. Pozitivní výsledek hospodaření (zisk) vzniká, pokud jsou výkony podniku (výnosy) vyšší, jak spotřebované faktory (náklady). Pokud je tato situace opačná, považujeme výsledek hospodaření za ztrátový. (Synek, 2011, s. 74)

$$\text{Výnosy} - \text{Náklady} = \text{Výsledek hospodaření}$$

$$\text{Výnosy} > \text{Náklady} = \text{Zisk (Pozitivní výsledek hospodaření)}$$

$$\text{Výnosy} < \text{Náklady} = \text{Ztráta (Negativní výsledek hospodaření)}$$

Vytváření zisku je pro podnikový subjekt nezbytný, ale není jediným cílem zdravého podniku. Podnikatelé se dále zaměřují na tzv. monetární cíle, jenž představuje zajištění platební schopnosti, či maximalizaci obrátu. (Martinovičová, 2019, s. 51)

Maximalizaci zisku v podniku můžeme docílit dvěma základními způsoby:

1. Navyšování výnosů,
2. Minimalizace nákladů. (Taušl Procházková a kol., 2018, s. 46)

2 DEFINICE A POJETÍ NÁKLADŮ

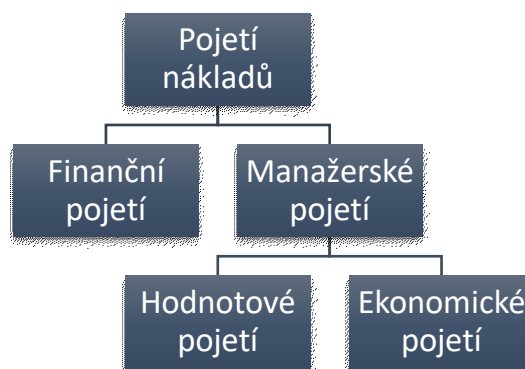
V předchozí kapitole jsme si již objasnili hlavní definici a vztah nákladů a výnosů, zatímco v této kapitole si detailněji rozčleníme náklady podle jejich pojetí.

Kocmanová (2013, s. 50) zmiňuje, že je opravdu obtížné tyto náklady definovat z hlediska ekonomického rozhodování, protože náklady chápe jinak manažer, účetní jednotka či samotný vlastník.

Jak bylo již výše zmíněno, (Popesko a Papadaki, 2016, s. 27) doplňují, že náklady je možné chápat jinak ve finančním účetnictví a zároveň odlišně v manažerském účetnictví. Z důvodu těchto odlišných pohledů interních a externích uživatelů, můžeme náklady rozdělit do dvou základních pojetí:

1. **Finanční pojetí nákladů,**
2. **Manažerské pojetí nákladů.**

V případě takového odlišného porozumění nákladů mohou nastat i situace, kdy náklady zaznamenány ve finančním účetnictví, nemusí nutně znamenat náklady v manažerském, to samé platí pro opačnou situaci. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)



Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů
(vlastní zpracování dle Popeska a Papadaki, 2016, s. 28)

2.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů, nazývané taktéž jako pagatorní pojetí, je využíváno ve finančním účetnictví. Informace k nákladům jsou ve finančním účetnictví sledovány komplexně, a slouží hlavně k řízení podniku. Tyto informace jsou důležité pro vlastníky podniku, věřitele, nebo také externí uživatele jako jsou dodavatelé, státní orgány či veřejnost.

Výsledky těchto dat lze evidovat v účetní závěrce, která je provedena na konci každého účetního období. (Taušl Procházková a kol., 2018 s. 18; Hradecký a kol., 2008, s. 48)

Podle Krále (2018, s. 10) jsou náklady stanoveny jako úbytek ekonomického prospěchu, tím je vyvolán pokles aktiv nebo nárůst závazků a zároveň souvisí se snížením vlastního kapitálu.

Novák (2018, s. 10) dodává, že veškerý proces je „založen na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků“, který je určen pro vykazování a oceňování složek majetku ve finančním účetnictví.

2.2 Manažerské pojetí nákladů

Náklady v manažerském účetnictví jsou především vnímány z hlediska interního účetnictví a zaměřují se na efektivní řízení podniku. Manažerské pojetí nákladů lze rozčlenit na **hodnotové** pojetí a **ekonomické** pojetí, které se liší přístupem k implicitním nákladům. (Taušl Procházková a kol., 2018, s. 18; Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů slouží k poskytování informací pro běžné řízení a zároveň kontroluje průběh aktuálních vykonávaných procesů, které se v podniku dějí. Spotřebované vstupy jsou ohodnoceny v současné reálné hodnotě, nikoliv v ceně pořízení. (Král, 2018, s. 69)

Popesko a Papadaki (2016, s. 28) dále poukazují na fakt, že náklady, označované jako kalkulační druhy nákladů, které jsou v hodnotovém pojetí znázorněné, zahrnují jednak náklady totožné s finančním účetnictvím a zároveň i takové náklady, které jsou v manažerském účetnictví ohodnocené odlišně od finančního účetnictví.

Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů je ještě více rozdílné od finančního pojetí, neboť zahrnuje i náklady obětované příležitosti, nazývané taktéž oportunitní náklady. To znamená, že jsou zde obsaženy i takové hodnoty, které představují maximální ušlý zisk, či variantu s nejefektivnějším využitím nákladů. Toto pojetí je využito při nezvyklých situacích, jako je rozhodování o efektivnosti investice, popřípadě stanovení hodnoty společnosti. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28; Landa, 2008, str. 8)

3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

O klasifikaci nákladů jsme již pojednávali v úvodní kapitole, kde byly náklady řazeny dle struktury výkazu zisku a ztrát, avšak teď se budeme zabývat detailnější členění nákladů, které je možné rozdělit na:

- Druhové členění nákladů,
- Účelové členění nákladů,
- Kalkulační členění nákladů,
- Členění nákladů podle závislosti na objemu produkce,
- Náklady z hlediska manažerského rozhodování.

Předpokladem pro efektivní řízení nákladů je jejich náležité a podrobné rozčlenění do jednodolných skupin. Aby bylo zařazení nákladů do logických celků přesné, je nezbytné zohlednit jejich specifické vlastnosti. Uspořádáním těchto celků dokážeme vytvořit informační základnu, která nám následně poslouží k řešení dalších různorodých úloh. (Novák, 2018, s. 12)

3.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů je v České republice velice běžná klasifikace nákladů, jež odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Jednáme tedy o určitých nákladech, které přichází do podniku z vnějšího okolí a jsou zároveň prvotním vstupem do transformačního procesu, charakterizujeme je jako nákladové druhy. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 31)

Tyto nákladové druhy rozlišujeme:

- spotřeba materiálu,
- spotřeba využití externích prací,
- mzdové náklady,
- odpisy hmotného a nehmotného majetku,
- finanční náklady. (Vochozka a kol., 2012, s. 74)

Účel členění nákladů do nákladových druhů v podnikové ekonomice spočívá ve vytvoření informačního podkladu pro zajištění v rámci těchto zdrojů v podniku a jejím vnějším okolím, které je schopné poskytnout. Díky nákladovým druhům známe odpovědi na otázky od koho, kdy, a jak je společnost schopna zajistit materiál, energie, lidské zdroje nebo interní a externí služby.

Mnohem podstatnější využití nákladových druhů spočívá z pohledu makroekonomického, kdy jsou nákladové druhy využité pro zjišťování souhrnných hodnot za celé národní hospodářství, například národní důchody, osobní náklady či úhrnná materiálová spotřeba. (Král, 2018, s. 77)

Popesko a Papadaki (2016, s. 32) upozorňují, že druhové členění nákladů není zcela vhodné pro manažerské rozhodování či samotnou kalkulaci nákladů. Důvodem je nedostatek informací o záměrech spotřeby těchto nákladů, to v praxi znamená, že dokáže poskytnout informace o objemu materiálových nákladů, ale už nemůžeme rozlišovat náklady, zdali jsou spjaté s výrobou (jednicové náklady) či nikoliv (režijní náklady).

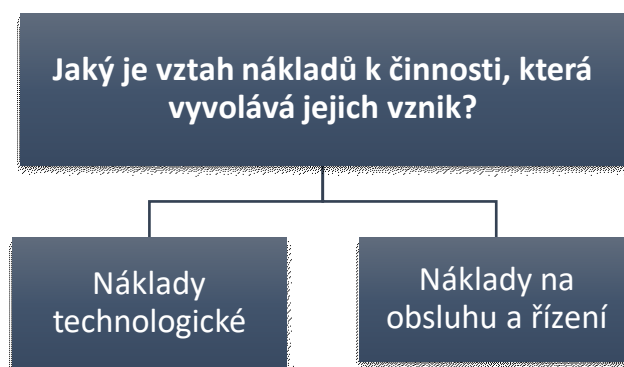
3.2 Účelové členění nákladů

V předešlé podkapitole (3.1) jsme již pojednávali o omezeném využití druhového členění nákladů pro manažerské rozhodování, z tohoto důvodu byla vytvořena vhodnější alternativa rozdělení.

Účelové členění nákladů umožňuje jednoduše rozlišit nákladové druhy, ale především se zaměřuje na jejich příčinné souvislosti vzniku a vývoje vstupních (vynaložených) nákladů. Přiřazením souvislostí vzniku či vývoje k vynaloženým nákladům jsme schopni vytvořit účinný nástroj pro řízení zisku nebo také nákladů, který nám slouží k zjištění vzniklé vazby mezi náklady a vytvořenými výkony. (Fibířová, 2015, s. 53)

Položením konkrétních otázek, je možné účelové členění rozdělit do následujících podkapitol.

3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení



Obrázek 2 Účelové členění nákladů 1

(vlastní zpracování dle Popeska a Papadaki, 2016, s. 34)

Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení rozlišujeme podle vztahu k výrobní činnosti. Náklady na obsluhu a řízení jsou vynaloženy zároveň s náklady technologickými, avšak zahrnují více technologických procesů. (Čechová, 2011, s. 75)

Technologické náklady

Technologické náklady, nazývané také jako náklady výroby, jsou spjaté s danou technologickou činností. Tyto náklady lze vykazovat za každý jednotlivý výkon ve stanovených kalkulačních položkách. (Novák, 2018, s. 13) Vzorovou ukázkou těchto technologických nákladů mohou být:

- Náklady na jednicový materiál,
- Mzdové náklady spojeny s výrobním procesem (dělník, mistr, údržbář),
- Odpisy výrobního stroje,
- Pronájem výrobní haly.

Náklady na obsluhu a řízení

Náklady na obsluhu a řízení slouží k doprovodnému zajištění a udržení celkové výrobní činnosti. Pojednáváme tedy o takových nákladech, které jsou společné pro více technologických bloků, zahrnují administrativu, management, logistické či účetní útvary podniku. Náklady na obsluhu a řízení jsou zejména mzdové náklady, náklady související s informačním systémem podniku, náklady na výpočetní techniku pro administrativní celek či náklady spjaté se skladováním. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

Popesko a Papadaki (2016, s. 35.) dodávají, že v praxi je zmíněné členění nákladů využívané velice zřídka. Jedním z důvodů je nejasné rozlišení nákladů, kdy nelze v určitých případech jasně určit, zda náklady patří k technologické činnosti nebo pouze technologickou činnost zajišťují či udržují jako celek. Dalším podstatným motivem je jejich limitované využití při kalkulaci jednotky výkonu.

3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Z těchto předchozích důvodů se v organizacích častěji aplikuje členění nákladů podle vztahu ke kalkulaci jednotky výkonu, které autoři rozdělují na náklady jednicové a režijní.



Obrázek 3 Účelové členění nákladů

(vlastní zpracování dle Popeska a Papadaki, 2016, s. 35)

Náklady jednicové a režijní mají značnou souvislost s předešlými technologickými náklady a náklady na obsluhu a řízení, představují totiž jejich detailnější členění a tím se v praxi stávají více užitečným nástrojem. Toto členění nákladů se plně nezaměřuje na vztah a příčiny vzniku nákladů a výkonů, ale spíše zjišťujeme, jakým způsobem můžeme kontrolovat přiměřenost nákladů. (Fibírová, 2015, s. 55)

Jednicové náklady

Jednicové náklady, stejně jako technologické náklady, souvisí s výrobním procesem, s tím rozdílem, že jednicové náklady zahrnují i jednotku realizovaného výkonu.

- Náklady na jednicový materiál,
- Mzdové náklady výrobních pracovníků.

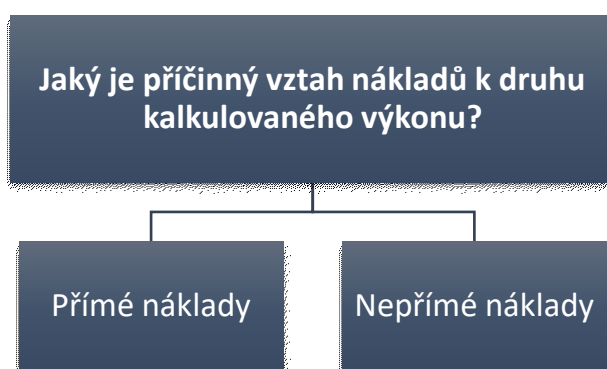
Režijní náklady

Režijní náklady započítávají veškeré náklady na obsluhu a řízení, a zároveň jsou doplněny o veškeré technologické náklady, které nesouvisí s jednotkou výkonu, nýbrž se zajišťováním a kontrolou výrobního procesu jako celku.

- Odpisy,
- Pronájem výrobních prostorů,
- Mzdy nesouvisející přímo s výrobní činností (administrativa, účetnictví, management, údržbář atd.),
- Náklady související s informačním systémem podniku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35-36)

3.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů poskytuje informace o vynaložených nákladech ve vztahu s výrobkem či službou. Tato informační základna pomáhá efektivně řídit hospodárnost podniku. Je podkladem pro zjišťování rentability výrobku, neboť každý výrobek přispívá k tvorbě zisku podniku různě, ať už pro stanovení minimální ztrátové ceny, nebo také pro vyhodnocení manažerských úloh typu „vyrobit nebo koupit“, čímž podnik zvažuje, zdali je výrobek výhodnější vyrobit ve vlastních prostorech nebo koupit (outsourcing) od dodavatelských firem. (Synek, 2011, s. 82)



Obrázek 4 Kalkulační členění nákladů
(vlastní zpracování dle Popeska a Papadaki, 2016, s. 37)

Popesko a Papadaki (2016, s. 36) ve své publikaci následně poukazují na rozdílnost kalkulačního a účelového členění nákladů. Účelové členění je založeno na příčinné spojitosti vynaložených nákladů k jednici výkonu, zatímco v kalkulačním členění nákladů jsou náklady vztaženy k druhu výkonu, a tím jsou vynaložené náklady spjaté k více konkrétním jednicím výkonu.

Podle souvislosti ke konkrétním výkonům lze tyto náklady rozdělit:

- Přímé náklady,
- Nepřímé náklady.

3.3.1 Přímé náklady

Mezi přímé náklady patří všechny náklady, které lze bezprostředně identifikovat a zároveň souvisejí s příslušným nákladovým objektem. U těchto přímých nákladů dokážeme vyčíslit veškeré vynaložené náklady, které jsou přímou součástí pro výrobu produktu či poskytnutí služby. Tyto náklady počítají zejména s náklady technologickými, avšak v mimořádných případech lze stanovit i náklady na obsluhu a řízení. (Drury, 2015, s. 26; Čechová, 2011, s. 76)

Noreen a kolektiv (2020, s. 24) popisují přímé náklady na názorném příkladu, kdy tiskařská společnost dostala poptávku od zákazníka na výrobu 10 000 reklamních brožurek, v případě uskutečnění objednávky lze náklady na papír nebo náklady na barvy do tiskárny označit jako přímý náklad, a stejně tak můžeme mezi přímé náklady řadit i mzdové náklady výrobních pracovníků.

3.3.2 Nepřímé náklady

U nepřímých nákladů nelze identifikovat přímou souvislost mezi náklady a konkrétním nákladovým objektem, a proto tyto nepřímé náklady označujeme pouze v případech, kdy neexistuje žádná vzniklá spojitost mezi náklady a nákladovým objektem, popřípadě je velice obtížné jí určit. V praxi jsou nepřímé náklady většinou rozpočítávány mezi veškeré výrobky podniku, a následně přiřazovány k jednici výkonu prostřednictvím určené rozvrhové základny, avšak alokačních postupů na rozpočítávání nepřímých nákladů je opravdu mnoho. Autoři často jako příklad uvádějí odpisy výrobních zařízení, pronájem prostorů, mzdy nesouvisející s výrobní činností, čímž máme na mysli management, účetní či administrativní útvary, nebo také náklady vynaložené na informační systém podniku. (Drury, 2015, s. 25; Popesko a Papadaki, 2016, s. 37)

3.4 Klasifikace nákladů podle závislosti na objemu výkonů

Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonů je podle mnoha autorů nejproslulejší nástroj k řízení nákladů. Toto členění je zaměřené na funkce manažerského účetnictví, které slouží k získávání informací pro budoucí rozhodování.

Hlavní činností je pozorování chování nákladů za předpokladu budoucích možností objemu produkce, čímž získáme podstatné informace k rozhodování o variantách budoucího vývoje, zatímco veškeré předchozí členění nákladů zkoumali již spotřebované náklady, nebo pouze skutečné náklady srovnávali s požadovaným výsledkem. A proto je tato klasifikace z „věcného a časového“ hlediska od předešlých členění nákladů značně odlišena. (Král, 2018, s. 85; Popesko a Papadaki, 2016, s. 38)

Náklady podle závislosti na objemu výkonů jsou zejména:

- **Variabilní náklady,**
- **Fixní náklady,**
- **Smíšené náklady.**



Obrázek 5 Členění z hlediska závislosti na změně objemu výkonů
(vlastní zpracování dle Krále, 2018, s. 86)

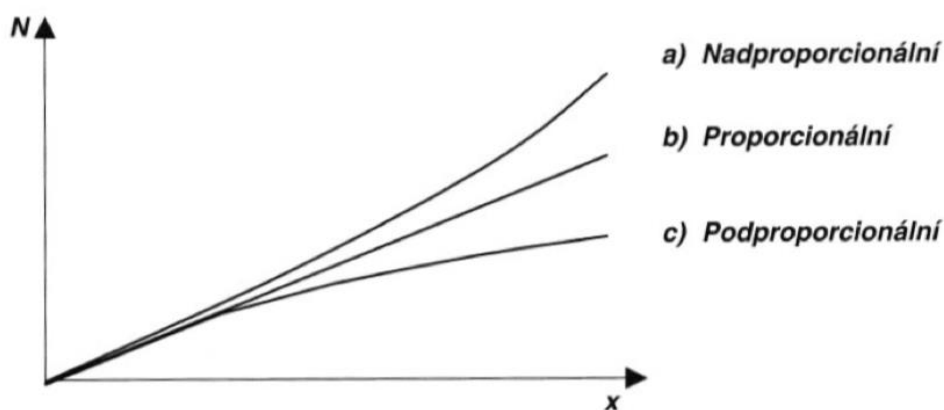
3.4.1 Variabilní náklady

Variabilní náklady se úměrně mění na základě velikosti objemu produkce. Podstatnou součástí variabilních nákladů jsou zejména náklady proporcionální, u kterých se předpokládá přiměřený růst nákladů s objemem produkce. Vzorovým příkladem těchto nákladů s tímto příslušným charakterem můžeme považovat spotřebu přímého materiálu či úkolovou mzdu pracovníků.

Mohou ale nastat situace, kdy náklady rostou s úrovní aktivity rychleji. V případě, že tyto náklady rostou značně rychleji než objem výkonů, považujeme tyto náklady jako **nadproporcionální**. Většinou jsou projeveny v osobních nákladech, zejména v případech zvýšené poptávky či rostoucího objemu produkce, kdy je zaměstnavatel povinen zavést noční či víkendové směny za účelem zachování plynulosti provozu.

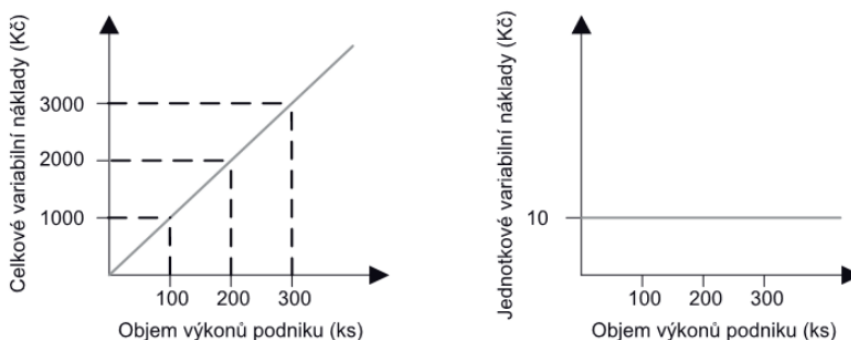
Synek (2011, s. 87) upozorňuje, pokud se v praxi setkáme s nadproporcionálními náklady, je potřeba vytvořit takové opatření, které negativní vývoj nákladů zastaví.

V praxi se ale také můžeme setkat s náklady, které vykazují pomalejší růst než objem prováděných výkonů, hovoříme tzv. o nákladech **podproporcionálních**. Vyskytují se převážně při nákupu materiálu, kdy dodavatel může poskytnout množstevní slevu při odběru značného počtu kusů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38-39; Král a kol., 2018, s. 86-87)



Obrázek 6 Průběh celkových nákladů (Král, 2018, s. 87)

Synek (2011, s. 87) dodává, že do variabilních nákladů zahrnujeme jednak jednicové náklady, ale také i část režijních nákladů. V manažerském účetnictví je ale většinou předpokládáno, že se jedná o náklady proporcionální.



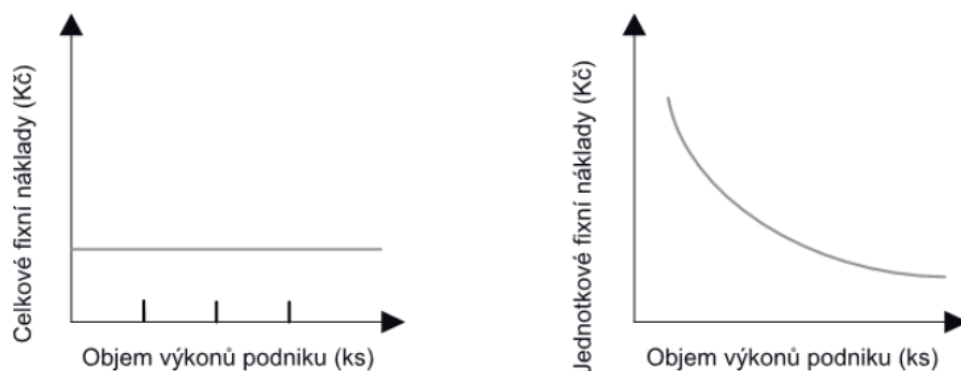
Obrázek 7 Celkové a jednotkové variabilní náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39)

3.4.2 Fixní náklady

Fixní náklady, jsou rozlišené od variabilních nákladů, jelikož nejsou ovlivněny změnou množstvím produkce. V důsledku toho, jak úroveň aktivity podniku stoupá či klesá, celkové fixní náklady setrvávají konstantní, pokud tedy nejsou ovlivněny vnější silou, která může například vzniknout navýšením měsíčního nájmu od pronajímatele. (Brewer, Noreen, Garrison, 2020, s. 30)

Běžnou ukázkou fixních nákladů mohou být odpisy, pojištění, leasing automobilů či mzdové náklady pracovníků v administrativě a managementu. (Drury, 2015, s. 29)

Popesko a Papadaki (2016, s. 39) doplňují, že celkové fixní náklady jsou při různých činnostech podniku neustále konstantní, zatímco jednotkové fixní náklady se s rostoucí aktivitou podniku progresivně snižují.



Obrázek 8 Celkové a jednotkové fixní náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39)

3.4.3 Smíšené náklady

V některých situacích je náročné jednoznačně určit adekvátní charakter nákladu, zdali je čistě variabilní nebo fixní. Z tohoto důvodu vznikají smíšené náklady, které v sobě zahrnují jednak složku variabilní, ale zároveň i fixní.

Názorným příkladem autoři uvádí spotřebu energie ve výrobním podniku. Mezi fixní část lze zařadit spotřebu energie za účelem osvětlení či vytápění firmy, zatímco variabilní náklady souvisí se spotřebovanou energií výrobního stroje. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 40)

3.5 Členění nákladů z hlediska manažerského rozhodování

Členění nákladů z hlediska manažerského rozhodování je dalším potřebným nástrojem pro získávání informací, které jsou významné pro budoucí rozhodování manažera. Vyznačují se tím, že počítají s odhadovanými náklady různých zvažovaných variant, nikoliv ze skutečných nákladů. Členění je nejčastěji využíváno při tvorbě či aplikování nákladových kalkulací. (Novák, 2018, s. 21)

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady



Obrázek 9 Relevantní a irelevantní náklady (Král, 2018, s. 95)

Relevantní náklady zachycuje pouze náklady, které jsou pro dané rozhodnutí důležité, čímž se na základě našeho rozhodnutí mění.

Z opačného hlediska, **irelevantní náklady** ve vztahu s naším rozhodnutím zůstávají neměnné.

Rozdílové náklady znázorňují vytvořený rozdíl relevantních nákladů před přijetím zvažovaného rozhodnutí a následně po uskutečnění dané změny. (Král a kol., 2018, s. 94; Popesko a Papadaki, 2016, s. 48)

3.5.2 Utopené náklady

Utopené náklady jsou navazující nákladovou kategorií, která se často uplatňuje při manažerském rozhodování. Jsou definovány jako náklady, které nejsou na základě rozhodnutí relevantní, z důvodu vynaložení již v minulosti. (Jiambalvo, 2020, s. 8; Popesko a Papadaki, 2016, s. 49)

Novák (2018, s. 22) dodává, že utopené náklady mohou chybně ovlivnit výsledek zvažovaného rozhodnutí, a proto je nezbytné tyto náklady při posuzování nezapočítávat.

3.5.3 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady, nazývané taktéž jako alternativní náklady či náklady obětované příležitosti, představují unikající výnos z nejlepší alternativy, o který se podnik připravil uskutečněním jiné varianty. Při manažerském rozhodování většinou nastává situace, kdy se vyskytuje více možností k řešení dané problematiky, avšak nelze všechny tyto varianty uskutečnit.

Novák (2018, s. 22) jako příklad uvádí situaci, kdy vložené peněžní prostředky do podnikání mohly být alternativně investovány do cenných papírů a jejich potencionální výnos je možné stanovit jako oportunitní výnos, o který podnikatelé přišli.

Autoři dodávají, že náklady mají zásadní význam pro manažerské rozhodování v podniku, avšak pokud není k dispozici alternativní využití zdrojů, jsou oportunitní náklady nulové. Tyto náklady s totožným charakterem lze taktéž označit jako **implicitní náklady**, kdežto náklady evidované ve finančním systému v reálných hodnotách charakterizujeme jako **explicitní náklady**. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50; Novák, 2018, s. 22; Král, 2018, s. 97)

4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

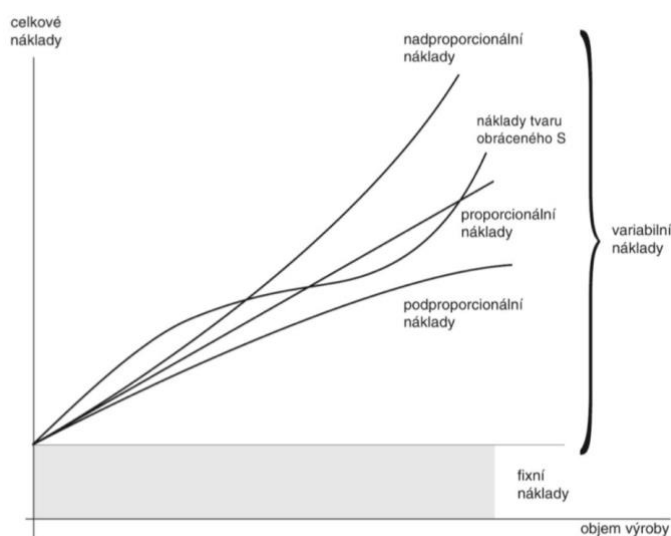
Martinovičová a kol. (2019, s. 63) tvrdí, že v praxi působí nespočetné množství různých faktorů na vznikající náklady podniku, tudíž je nelze všechny zachytit, a proto je nezbytně nutné vytvářet zlehčené nákladové modely popisující skutečnost. Názorným příkladem těchto působících faktorů může být velikost daného podniku, objem produkce, cena výrobních činitelů, ale také normy na spotřebu materiálu či práce.

4.1 Nákladové funkce

Nákladová funkce vysvětluje matematický vztah mezi objemem produkce a celkovými náklady podniku. Tato funkce je vhodná pro odhad budoucích nákladů, které souvisí s daným množstvím výkonů. (Novák, 2018, s. 26)

Martinovičová a kol. (2019, s. 63) dodávají, že základním pilířem pro sestavení nákladové funkce je již zmíněná klasifikace nákladů podle závislosti na objemu výkonů, avšak v praxi je mnohem častěji uplatňována krátkodobá nákladová funkce a dlouhodobá nákladová funkce.

Synek (2011, s. 90) popisuje nákladovou funkci na grafu průběhu celkových nákladů. Tyto náklady jsou rozlišeny podle závislosti na objemu produkce, označované taktéž jako lineární, agresivní či degresivní, které jsme již charakterizovali v předchozí kapitole o variabilních nákladech. Tato kombinace označovaných nákladů vytváří nákladovou funkci, která zpočátku klesá, avšak z dlouhodobého hlediska roste. Synek tuto formu nákladové funkce z časového hlediska přirovnává k obrácenému písmenu S.



Obrázek 10 Průběh celkových nákladů 2 (Synek, 2011, s. 91)

4.1.1 Krátkodobá nákladová funkce

Krátkodobá nákladová funkce vystihuje průběžný vývoj celkových nákladů související s objemem výkonů z hlediska krátkého období. V této funkci lze zaměnit pouze výrobní činitele spojené se spotřebou surovin či množstvím práce, avšak zbylé faktory jako výrobní zařízení, stroje nebo budovy zůstávají nehybné. Z tohoto důvodu je výrobní kapacita podniku omezena neměnnými výrobními činiteli. (Martinovičová a kol., 2019, s. 63)

Synek (2011, s. 91) dodává, že neměnné výrobní činitele odkazují na fixní náklady, zatímco proměnné výrobní činitele souvisí pouze jen s variabilními náklady.

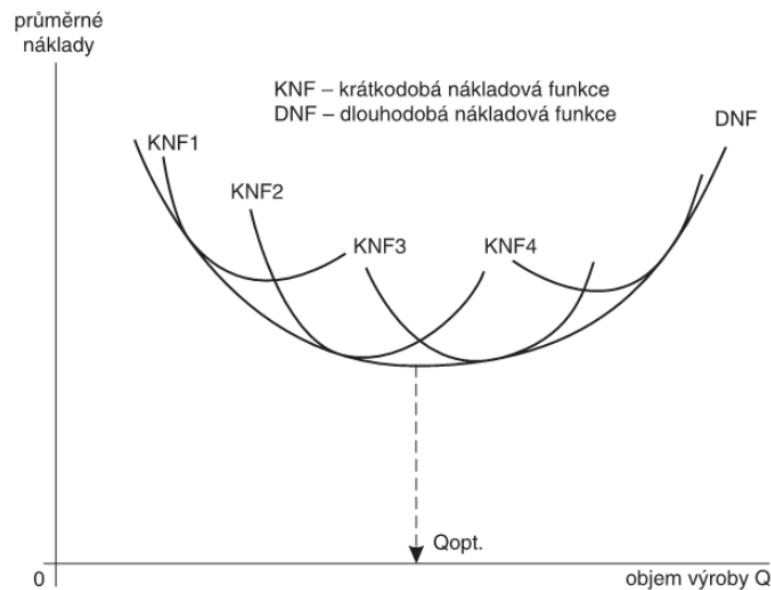
V praxi se tato funkce využívá převážně pro určení cenové strategie, díky které lze dosáhnout požadované marže. (Novák, 2018, s. 26)

4.1.2 Dlouhodobá nákladová funkce

Dle Synka (2011, s. 91-92) dlouhodobá nákladová funkce popisuje vývoj celkových nákladů z pohledu dlouhodobého, přičemž na rozdíl od krátkodobé funkce lze zaměnit veškeré výrobní činitele, bez ohledu na to, zdali jsou proměnné či nikoliv. A proto v dlouhodobé nákladové funkci nezahrnujeme fixní náklady, nýbrž se odkazujeme na celkové průměrné náklady a marginální náklady.

Tato dlouhodobá nákladová funkce je sestavena z dílčích krátkodobých nákladových funkcí, znázorňující vývoj nákladů pro konkrétní rozpětí objemu výkonů. Se zvyšující se objemem výroby celkové průměrné náklady zpočátku klesají, příčinnou mohou být nadměrné objednávky materiálu v neoptimalizovaném množství či technologický rozvoj podniku, avšak dopracováním se do optimálního objemu produkce, celkové průměrné náklady rostou. Ze zmíněných příčin, je tato dlouhodobá nákladová funkce podobná písmenu U. (Synek 2011, s. 92; Martinovičová a kol, 2019, s. 63)

Synek (2011, s. 91-92) dodává, že s rostoucím objemem produkce zároveň roste i neefektivní řešení výroby, důvodem autor uvádí komplikovanější řízení výrobních procesů, či enormní počet řídicích pracovníků. V mnoha odvětvích se tato dlouhodobá nákladová funkce může změnit z typického U na hyperbolu, kdy průměrné náklady neustále klesají při překročení optimálního bodu, či na písmeno L, které při dosažení optimalizace stagnuje.



Obrázek 11 Dlouhodobá nákladový funkce (Synek, 2011, s. 92)

4.2 Příklady nákladových funkcí

Dle Martinovičové a kol. (2019, s. 64) je lineární funkce nákladů základním modelem pro stanovení nákladových funkcí. Tato funkce popisuje vývoj proporcionálních nákladů a ocnitelných výkonů v závislosti na objemu produkce, která může být vyjádřena více způsoby:

- a) Objem výroby v naturálních jednotkách za dané období

$$N = F + v \cdot q \quad (1)$$

kde,

N veškeré celkové náklady

F peněžně vyjádřené fixní náklady

v průměrné variabilní náklady, vyjádřené v Kč na 1 naturální jednotku

q počet jednotek produkce vyjádřený v naturálních jednotkách.

- b) Objem výroby v peněžních jednotkách za dané období

$$N = F + v' \cdot Q \quad (2)$$

kde,

N veškeré celkové náklady

F peněžně vyjádřené fixní náklady

v' podíl variabilních nákladů na 1 Kč objemu výroby

Q počet jednotek produkce vyjádřený v peněžních jednotkách.

Avšak Taušl Procházková s kolektivem (s. 27) uvádějí, že toto vyjádření je pouze jedna varianta vývoje nákladových funkcí, v praxi se můžeme setkat také s nadproporcionálním či podproporcionálním vývojem nákladů, které je graficky znázorněno na obrázku č. 12.

Nadproporcionální a podproporcionální vývoj nákladů lze vyjádřit:

$$N = FN + vn_1 \cdot Q + vn_2 \cdot Q^2 \quad (3)$$

$$N = FN + vn_1 \cdot Q - vn_2 \cdot Q^2 \quad (4)$$

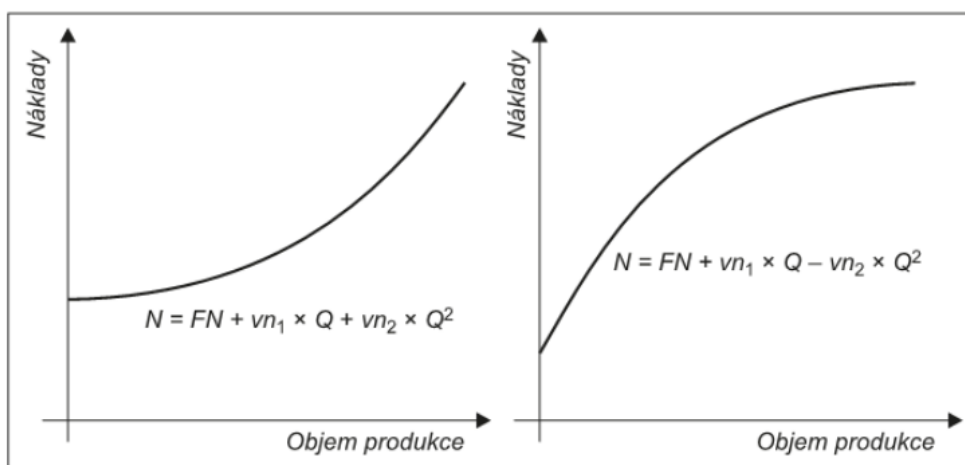
kde,

N celkové náklady

FN fixní náklady vyjádřené v peněžních jednotkách

$vn_{1,2}$ variabilní náklady na jednotku produkce

Q objem výkonů.



Obrázek 12 Nadproporcionální a podproporcionální nákladová funkce
(Taušl Procházková a kol, 2018, s. 27)

4.3 Metody stanovení nákladové funkce

Autoři obvykle uvádějí 4 základní způsoby pro stanovení nákladových funkcí, do kterých řadíme klasifikační analýzu, metodu dvou období, grafickou metodu či metodu regresní a korelační analýzy.

4.3.1 Klasifikační analýza

Klasifikační analýza je zpravidla využívána při rozdělování nákladových položek na variabilní nebo fixní část z hlediska závislosti na změně objemu produkce. Synek mezi variabilní část nákladů uvádí veškeré náklady, které jsou proměnlivé na základě objemu výkonů, čímž mohou být kupříkladu jednicové mzdy, jednicový materiál či další ostatní jednicové náklady.

Kdežto do fixní části nákladů Synek zařazuje pouze náklady neměnné ve vztahu s objemem výkonů, jako jsou odpisy, pojistné, nájemné, podíl mzdových nákladů nebo spotřebovaného materiálu. V praxi je velmi obvyklé, že z hlediska různorodosti veškerých odvětví a oborů mohou být nákladové položky zařazeny odlišným způsobem. (Synek, 2011, s. 94-95)

4.3.2 Metoda dvou období

Kocmanová (2013, s.123) považuje tuto metodu jako jednoduchý způsob zjištění celkových nákladů, avšak ve srovnání s dalšími metodami méně spolehlivou. Běžně jsou vybrána dvě období, která znázorňují maximální a minimální množství produkce, za předpokladu že tyto období nejsou ovlivněny mimořádnou situací v podniku nebo na trhu.

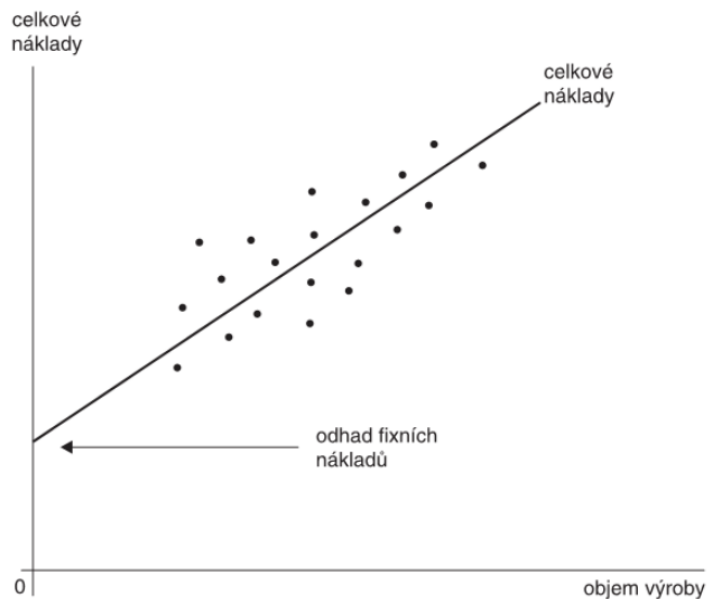
Synek (2011, s. 95) proto doporučuje metodu dvou období kombinovat společně s grafickou metodou, která dokáže jednoznačně určit, zda období odpovídá obvyklému vývoji.

$$\begin{aligned}N_1 &= a + b \cdot Q_1 \\N_2 &= a + b \cdot Q_2\end{aligned}\tag{5}$$

Tato období jsou následně dosazeny do dvou lineárních funkcí, jejímž řešením lze zjistit optimální parametry. (Kocmanová, 2013, s. 123)

4.3.3 Grafická metoda

Grafická metoda, označovaná taktéž jako bodový diagram, zobrazuje objem výroby zároveň s vyvíjejícími náklady, čímž vzniká hrubý odhad vývoje nákladové funkce. Veškeré párové hodnoty jsou znázorněny bodem, a zároveň jsou proloženy křivkou, která ztvárňuje závislost nákladů na objemu produkce. Obvykle je tato metoda využívána pro odhalení extrémních hodnot. (Synek, 2011, s. 96) (Taušl Procházková a kol., 2018, s. 29)



Obrázek 13 Bodový diagram (Král, 2018, s. 97)

4.3.4 Metoda regresní a korelační analýzy

Synek (2011, s. 97) považuje metodu regresní a korelační analýzy za nejspolehlivější nástroj pro modelování nákladů, která taktéž stanovuje lineární vývoj nákladů, avšak na rozdíl od předchozích metod umožňuje pracovat i s agresivním či degresivním vývojem nákladů. Tato metoda dále umožňuje pomocí měr korelace stanovit spolehlivost rozpoznávaných funkcí nebo také realizovat předběžné odhady vznikajících chyb.

Pro manuální výpočet můžeme aplikovat níže uvedený vzorec:

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \bar{Y} - b\bar{X}$$

(6)

kde,

X znázorňuje objem produkce,

Y náklady,

n počet sledovaných období.

Pro korelační koeficient autor uvádí vzorec:

$$r = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{[n \sum X^2 - (\sum X)^2] \cdot [n \sum Y^2 - (\sum Y)^2]}} \quad (7)$$

Pro výstižné stanovení vývoje nákladů je třeba, aby se hodnota r co nejvíce přibližovala k hodnotě jedna. Veškeré vzorce jsou v praxi z důvodů složitého a zdlouhavého procesu počítány pomocí informačních technologií. (MS Excel apod.). (Synek, 2011, s. 97)

5 ANALÝZA BODU ZVRATU

Jan a Emília Papulovi (2013, s. 105) tvrdí, že nejvýznamnějším nástrojem pro zjišťování závislosti vývoje zisku a objemu výroby je analýza bodu zvratu, označována taktéž jako zkratka BEP (Break Even Point).

Bod zvratu představuje určitý objem produkce, při kterém jsou celkové tržby (T) rovny celkovým nákladům (N), a tím podnik dosahuje nulového provozního zisku, protože výnosy vyrovnají veškeré provozní náklady.

Tržby lze při zachování stále ceny definovat jako:

$$T = p \cdot Q \quad (8)$$

Lineární vývoj nákladů lze vymežit:

$$N = FN + vn \cdot Q \quad (9)$$

Bod zvratu představuje dosažení předešlých rovnic, při kterých se tržby podniku rovnají nákladům:

$$p \cdot Q = FN + vn \cdot Q \quad (10)$$

Úpravou předchozí rovnice vyjádříme objem produkce, při které vzniká bod zvratu:

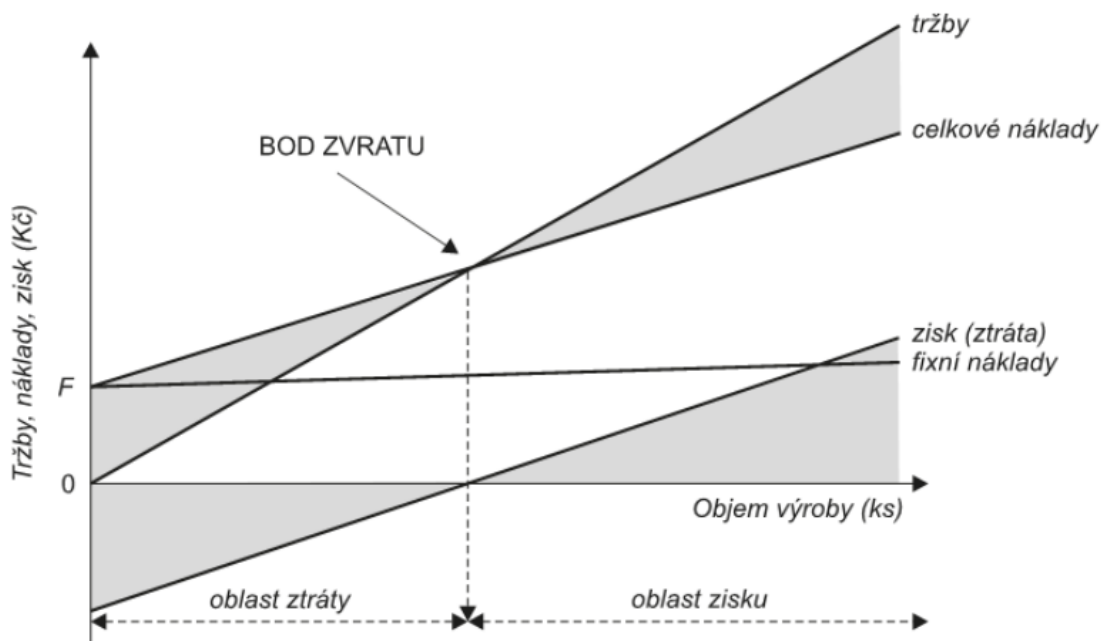
$$Q_{BZ} = \frac{FN}{p - vn} \quad (11)$$

(Schoellová Hana, 2017, s. 177-181)

Taušl Procházková a kol. (2018, s. 50) chápe, že vypočtením bodu zvratu dokážeme také vyčíslit, jaký minimální objem produkce je třeba provést pro dopracování se ke zvolenému zisku (Z).

Objem produkce, při kterém je zrealizován požadovaný zisk:

$$Q_{BZ} = \frac{FN + Z}{p - vn} \quad (12)$$



Obrázek 14 Bod zvratu (Taušl Procházková a kol., 2018, s. 50)

5.1 Krycí příspěvek

Popesko a Papadaki (2016, s. 44) uvádí krycí příspěvek, označovaný také jako příspěvek na úhradu, který představuje rozdíl ceny a variabilních nákladů. V případě že od ceny výrobku odečteme variabilní náklad, vznikne nám suma, která slouží nejprve k zaplacení existujících fixních nákladů. Momentem úhrady celkových fixních nákladů, začne krycí příspěvek pomáhat k tvorbě zisku.

Jednotkový krycí příspěvek:

$$u = p - b \quad (13)$$

kde,

u jednotkový krycí příspěvek

p jednotková cena

b jednotkový variabilní náklad

Zatímco celkový krycí příspěvek:

$$U = T - VN \quad (14)$$

6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část bakalářské práce byla vypracována za pomoci dostupných literárních zdrojů, pojednávající především o nákladovém pojetí, klasifikaci nákladů či jejím modelování. Pro přehledné zobrazení, byla teoretická část rozdělena do pěti různých kapitol.

V úvodní kapitole teoretické části jsme charakterizovali základní pojmy, obsahující náklady, výnosy a výsledek hospodaření. V této kapitole se čtenář může dozvědět veškeré základní informace, které usnadní porozumět navazující problematice.

Již v druhé části jsou tyto náklady rozděleny dle nákladového pojetí. Náklady je možné rozdělit podle finančního a manažerského pojetí. Finanční pojetí nákladů představuje skutečně vynaložené peněžní prostředky, které lze nalézt v účetní závěrce. Zatímco manažerské pojetí slouží pouze pro interní účely společnosti, jejíž hlavním cílem je vytvoření informačních podkladů pro efektivní řízení podniku. Manažerské pojetí lze dále rozdělit na ekonomické a hodnotové pojetí, které se vzájemně liší přístupem k implicitním nákladům.

V následující kapitole pojednáváme o klasifikaci nákladů, která rozděluje jednotlivé nákladové položky dle různých souvislostí. Zpočátku jsme charakterizovali druhové členění nákladů, které patří mezi nejpoužívanější. Následně jsme popsali členění závislé na objemu produkce, které náklady rozděluje na nákladové celky variabilní a fixní. Klasifikaci jsme dále rozšířili o účelové členění, kalkulační členění nebo členění nákladů z hlediska manažerského rozhodování.

V předposlední kapitole byly vystihnuty veškeré nákladové modely, které slouží pro vyobrazení skutečnosti či odhadu budoucího vývoje. Tyto modelové funkce jsou následně rozděleny dle jejich metodiky výpočtu.

Poslední kapitolou teoretické části představuje charakteristika bodu zvratu, která přispívá ke stanovení určitého objemu produkce, při kterém společnost uhradí veškeré fixní náklady.

Veškeré informace a poznatky z teoretické části byly následně aplikovány v praktické části bakalářské práce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Pro vypracování praktické části byl zvolen rodinný podnik, nacházející se na Modré poblíž Uherského Hradiště. Společnost s ručením omezením, označovaná jako Skanzen Modrá s. r. o., vznikla v roce 2012, jako součást turistického cíle Skanzen Modrá. Jedná se o rozmanitý komplex, tvořený především na základech archeologických nálezů z dob Velké Moravy.



Obrázek 15 Logo společnosti

7.1 Základní informace o společnosti

Název:	Skanzen Modrá, s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Sídlo:	Modrá 227, 687 06
Datum vzniku:	12. říjen 2012
Základní kapitál:	200 000,-
IČO:	29373492
DIČ:	CZ29373492
Statutární orgán:	Ing. Karel Mareček, Bc. Josef Hájek, Ing. Libor Šimoník
Předmět podnikání:	hostinská činnost prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

7.2 Předmět činnosti

Množství služeb a produktů, jaké společnost Skanzen Modrá s.r.o. nabízí, je opravdu mnoho, a proto je vhodné si tyto činnosti představit.

Hotel Skanzen a Depandance

Mezi hlavní činnosti společnosti patří provozování ubytovacího zařízení, tříhvězdičkového Hotelu Skanzen a Skanzen Depandance, které společně disponují 95 lůžky. Celková kapacita hotelů je 40 pokojů, z toho 30 dvoulůžkových pokojů, 6 rodinných pokojů a 4 apartmány. Mezi další poskytované služby patří nově přistavěné wellness, včetně nabídky masáže, sauny, nebo whirlpoolu.

Hotel taktéž poskytuje velké množství prostorů pro konání firemních akcí, workshopů nebo večírků, včetně multimediální kongresové auly pro 30 osob, která je vybavena nejmodernější audio technikou.

Restaurace

Součástí hotelové budovy je restaurace, specializující se na mezinárodní a slováckou gastronomii. Restaurace společně s letní terasou nabízí přes 90 míst k sezení.

Centrum slováckých tradic

Centrum slováckých tradic je nejnovější budova v celém areálu a je propojena podzemním tunelem s hotelovou částí. V této budově se nachází kavárna, která kromě přípravy kávy nabízí i produkty od výrobců ze Slovácké podoblasti.

Degustační stezky

Ve sklepení Centra slováckých tradic se nachází degustační stezky, které jsou rozděleny na vinnou a pálenkovou stezku. Vinná stezka obsahuje 13 dávkovacích automatů, které hostům nabízejí přes 104 regionálních vín k přímé degustaci. Naopak pálenková stezka disponuje 9 automaty, ve které je možné degustovat nejlepší pálenky a likéry ze všech koutů České republiky.

Další velice zajímavou atrakcí je samotný lihovar, jenž čtvrtým rokem produkuje ušlechtilé pálenky z regionálního ovoce, a stává se tak hlavním výrobním produktem společnosti.

V produktovém portfoliu jsou zastoupeny regionální pálenky: Slivovice, Durancie, Meruňkovice, Višňovice, Třešňovice, Hruškovice, ale také Zázvorovice, která patří mezi nejprodávanější produkt rodinného lihovaru.

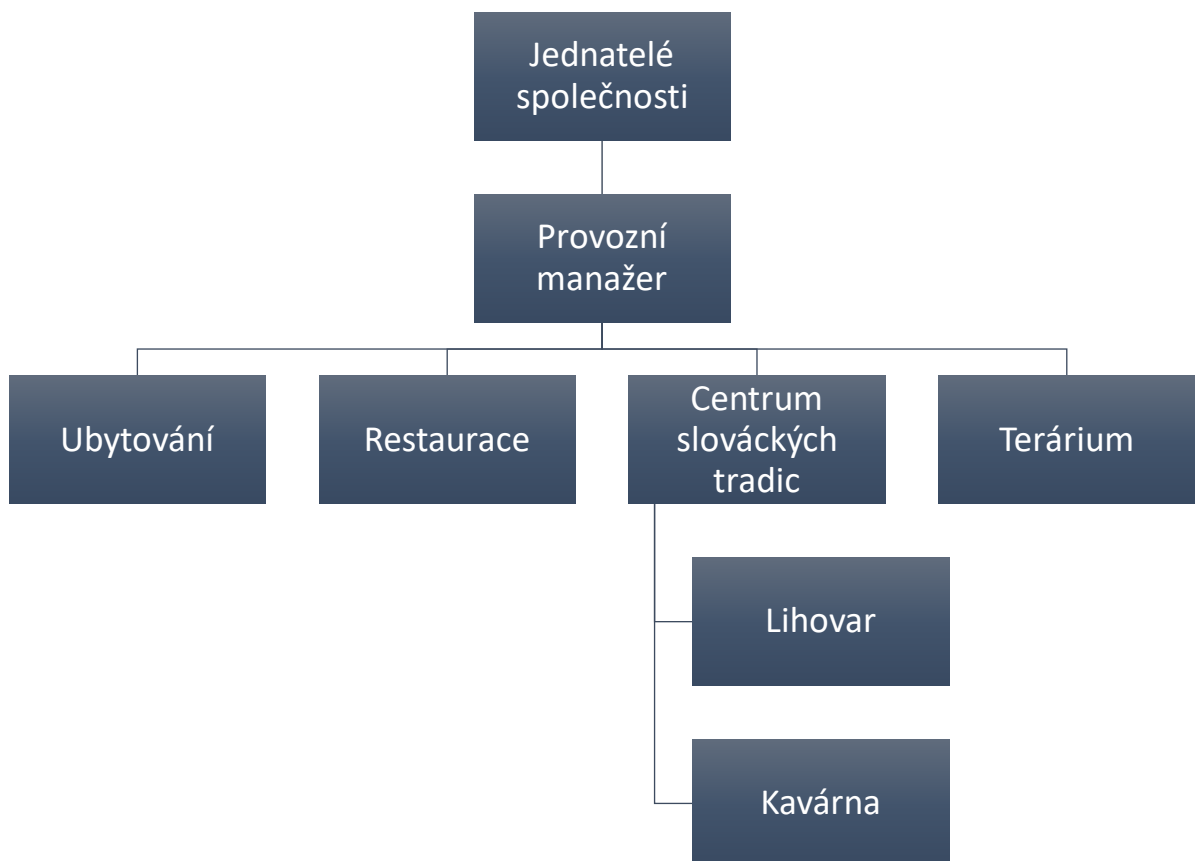


Obrázek 16 Pálenky Skanzen

Terárium

V areálu je také možné navštívit terárium, které nabízí přes 100 druhů exotických zvířat. K vidění jsou různí zástupci největších a nejjedovatějších hadů, rozmanité druhy pouštních ještěřů, pavouků, štírů nebo pralesních žab.

7.3 Organizační struktura



Obrázek 17 Organizační struktura společnosti (vlastní zpracování)

Z předchozího obrázku je možné vidět organizační strukturu společnosti Skanzen Modrá s.r.o., ve které momentálně pracuje 24 zaměstnanců. Statutárním orgánem jsou 3 jednatelé, avšak pouze jeden dohlíží na celkový chod společnosti a bere tak značnou odpovědnost za činnost podniku. Prvním podřízeným pracovníkem je provozní manažer, dohlížející na jednotlivé celky podniku.

Do ubytovacího celku lze zahrnout recepční pracovníky, pod které spadají veškeré rezervace, fakturace, či komunikace s ubytovaným hostem. Dále v tomto celku zařazujeme pokojské nebo údržbáře, kteří zajišťují patřičný úklid na hotelu.

Restaurační celek zahrnuje kuchaře, číšníky nebo pomocné kuchaře.

Centrum slováckých tradic je rozděleno do dvou organizačních částí. Jednou z nich je kavárna, kde pracovníci společně s přípravou kávy prodávají regionální produkty a do druhé části řadíme lihovar, kde se na vývoji a výrobě destilátů podílí certifikovaní páleníčáři.

Posledním celkem je již zmíněné terárium, ve kterém se pracovníci starají o exotická zvířata a poskytují prohlídky terária.

7.4 Vývoj počtu zaměstnanců

Tabulka č. 1 zobrazuje vývoj počtu zaměstnanců analyzované společnosti za období 2017-2019. V tabulce je 23 pracovníků pro rok 2017, kdy každým rokem je tento počet zvýšen o dalšího pracovníka. Podle počtu pracovníků společnosti tento podnik zařazujeme mezi malé podniky. Rostoucí vývoj počtu zaměstnanců je vyvolaný zvýšenou poptávkou po poskytovaných službách a navýšenou produkcí pálenek.

Tabulka 1 Vývoj počtu zaměstnanců (vlastní zpracování)

Rok	2017	2018	2019
Počet zaměstnanců	22	23	24

7.5 Majetková a kapitálová struktura

Majetková a kapitálová struktura slouží pro přehledné a detailní zobrazení aktiv a pasiv vybrané společnosti. V této podkapitole provedeme analýzu majetkové a kapitálové struktury, které plynou z účetních uzávěrek podniku za vybrané roky 2017-2019.

Majetková struktura

Uvedená tabulka č. 2 zachycuje majetkovou strukturu společnosti v tis. Kč, se kterou Skanzen Modrá s.r.o. může pracovat dle svého uvážení. Tato majetková struktura znázorňuje celkovou výši aktiv, která je následně podrobně členěna na další podpoložky, především na dlouhodobý majetek či oběžná aktiva.

Tabulka 2 Majetková struktura společnosti (vlastní zpracování)

Majetková struktura	2017		2018		2019	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
AKTIVA	33 879	100	36 178	100	37 934	100
Dlouhodobý majetek	27 221	80,3	27 087	74,9	30 371	80,1
Dlouhodobý hmotný majetek	26 870	98,7	26 895	99,3	30 245	99,6
Dlouhodobý nehmotný majetek	351	1,3	192	0,7	126	0,4
Oběžná aktiva	6 643	19,6	9 063	25,1	7 496	19,8
Zásoby	2 290	34,5	2 911	32,1	3 482	46,5
Pohledávky	1 427	21,5	1 443	15,9	1 635	21,8
<i>Krátkodobé</i>	<i>1 427</i>	<i>100,0</i>	<i>1 443</i>	<i>100,0</i>	<i>1 635</i>	<i>100,0</i>
<i>Dlouhodobé</i>	<i>0</i>	<i>0,0</i>	<i>0</i>	<i>0,0</i>	<i>0</i>	<i>0,0</i>
Peněžní prostředky	2 926	44,0	4 709	52,0	2 379	31,7
Časové rozlišení aktiv	15	0,0	28	0,1	67	0,2

Z tabulky č. 2 lze vidět, že celková bilanční suma společnosti se nachází v rozmezí 33-38 mil. Kč a každoročně narůstá o 5-7%, což poukazuje na nepřetržitý růst společnosti.

Významný podíl na aktivech představuje dlouhodobý majetek, který je především zastoupený dlouhodobým hmotným majetkem. Ve sledovaných letech 2017-2019, dlouhodobý majetek tvoří až 75-80% podílu a činí téměř 27-31 mil. Kč. Do dlouhodobého majetku společnosti můžeme zařadit pozemky, budovy, hotelové vybavení či výrobní zařízení.

Je patrné, že oběžná aktiva společnosti představují pouze 20 až 25% z celkové majetkové struktury podniku a pohybují se mezi 6-9 mil. Kč. Významné položky v oběžném majetku představují peněžní prostředky, pohledávky nebo zásoby. V roce 2018 společnost zaznamenala 5% nárůst oběžného majetku, jejíž příčinou bylo 60% zvýšení peněžních prostředků, a to z důvodu plánovaných investic do skladovacích systémů podniku.

Další značnou položkou oběžných aktiv jsou zásoby, které v roce 2019 výrazně vzrostly až o 20%, což zapříčinila rozšířená produkce výrobků. Veškeré pohledávky patří mezi krátkodobé, jelikož obsahují převážně pohledávky z obchodních vztahů a zaujímají 15-22% podílu oběžných aktiv. Časové rozlišení aktiv, které sice zahrnuje ve společnosti mizivé hodnoty v rozmezí 15-67 tis. Kč nabývá stále vyšších hodnot.

Kapitálová struktura

Tabulka kapitálové struktury ve sledovaných letech 2017 až 2019 znázorňuje veškeré zdroje (pasiva), které slouží k zajištění celkového majetku a jsou členěné na vlastní kapitál a cizí zdroje.

Tabulka 3 Kapitálová struktura společnosti (vlastní zpracování)

Kapitálová struktura	2017		2018		2019	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
PASIVA	33 879	100	36 178	100	37 934	100
Vlastní kapitál	13 015	38,4	15 080	41,7	17 726	46,7
Základní kapitál	200	1,5	200	1,3	200	1,1
Kapitálové fondy	14 000	107,6	14 000	92,8	14 000	79,0
VH minulých let	-1 564	-12,0	-1 185	-7,9	674	3,8
VH z běžného období	379	2,9	2 065	13,7	2 852	16,1
Cizí zdroje	20 856	61,6	20 852	57,6	19 883	52,4
Rezervy	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Závazky	20 856	100,0	20 852	100,0	19 883	100,0
<i>Krátkodobé</i>	<i>1 451</i>	<i>7,0</i>	<i>2 417</i>	<i>11,6</i>	<i>2 280</i>	<i>11,5</i>
<i>Dlouhodobé</i>	<i>19 405</i>	<i>93,0</i>	<i>18 435</i>	<i>88,4</i>	<i>17 603</i>	<i>88,5</i>
Časové rozlišení pasiv	8	0,0	246	0,7	325	0,86

U výše uvedené tabulky č. 3, je zcela evidentní, že celková aktiva společnosti jsou z větší části kryté cizími zdroji, které se každým rokem postupně snižují. V roce 2017 cizí zdroje tvořili až 62% podílu na celkových pasivech, avšak v navazujících letech byl tento podíl snižen o 10%.

Jelikož společnost nevykazovala v předešlých letech zisk, nevytváří ani žádné rezervy, z toho důvodu veškeré cizí zdroje představují pouze závazky, které z 90% nabývají dlouhodobého charakteru a dosahují výše 20-21 mil. Kč.

Zajímavostí je, že téměř 75% dlouhodobých závazků tvoří závazky ke společníkům, čímž podnik dosahuje finanční nezávislosti a není nijak zavázán vůči úvěrovým institucím či závazkům z obchodních vztahů.

Na druhou stranu vlastní kapitál podniku vykazuje stabilní růst o 17,5% ve výši 13-18 mil. Kč, který se odvíjí od zvyšujícího se výsledku hospodaření. Nejvýznamnější položkou jsou kapitálové fondy, které se podílejí v průměru až na 90% vlastního kapitálu a nahrazují vklady společníků mimo základní kapitál, z toho důvodu je základní kapitál společnosti od počátku neměnný a to ve výši 200 tis., čímž je podíl roven 1% z celkové výše vlastního kapitálu.

Výsledek hospodaření podniku za sledovaná období nabývá růstové tendence, avšak v letech 2017 a 2018 byl tento zisk uplatněn pro splacení záporných výsledků hospodaření z minulých let, jejímž hlavním důvodem bylo neustálé investování do společnosti.

7.5.1 Vývoj hospodaření společnosti

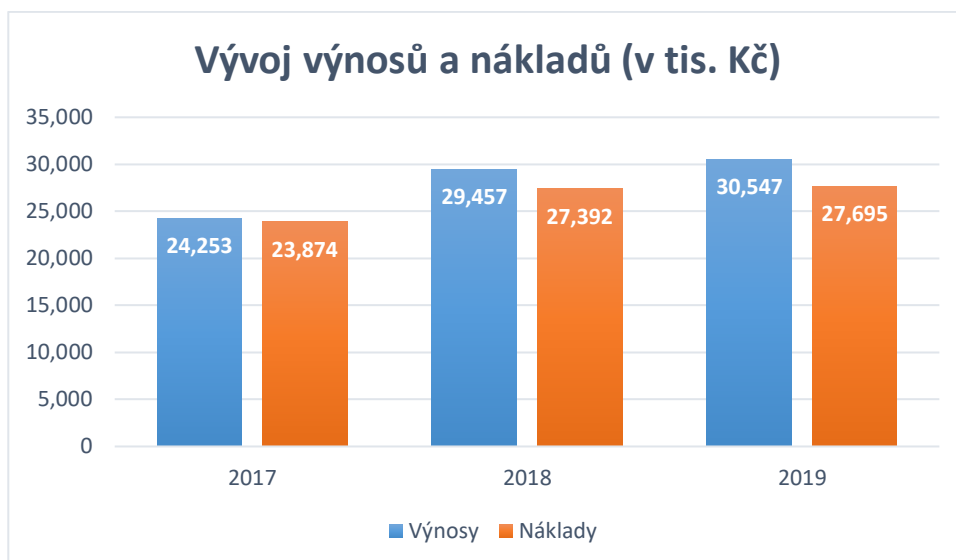
Jak již bylo v předchozí podkapitole zmíněno, výsledek hospodaření ve sledovaném období nepřetržitě roste, příčinou je vznikající rozdíl mezi výnosy a náklady, který společnost cílevědomě zvyšuje.

Jelikož společnost působí v cestovním ruchu – ve službách, je opravdu náročné tyto výnosy nadále rapidně zvyšovat, jelikož hotel včetně restaurace a dalších poskytovaných služeb je omezen kapacitou (počet pokojů, počet míst na sezení atd.), a jak je známo, „poskytovaná služba nelze skladovat, lze uskutečnit tady a teď“. Jediný činitel, který může tyto výnosy do budoucna efektivně zvýšit je vznikající hmotný produkt společnosti.

Tabulka 4 Vývoj celkových výnosů a nákladů ve společnosti (vlastní zpracování)

Vývoj celkových výnosů a nákladů	2017	2018	2019
	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč
Výnosy	24 253	29 457	30 547
Náklady	23 874	27 392	27 695
VH po zdanění	379	2 065	2 852

V následujícím grafu je viditelné, že každoročním zvyšováním výnosů taktéž narůstají vznikající náklady, z toho důvodu je důležité tyto náklady optimalizovat pro budoucí maximalizaci výsledku hospodaření.



Obrázek 18 Graf vývoje výnosů a nákladů ve společnosti (vlastní zpracování)

Pro podrobnější rozlišení výsledku hospodaření poslouží následující tabulka, která veškerý výsledek hospodaření člení z provozní a finanční oblasti. Ve sledovaném období výsledek z provozní oblasti byl neustále navyšován, kdy dokonce v letech 2018/2019 provozní výsledek hospodaření dosahoval až o 50% navýšení, zatímco výsledek z finanční oblasti se pozvolným tempem snižoval směrem ke kladným hodnotám. V roce 2017 byla zaplácena téměř nulová daň z příjmu, jelikož společnost uplatňovala výsledek hospodaření na úhradu minulých ztrát.

V rámci následujících let bude pravděpodobně pokračovat růst výsledku hospodaření, avšak jak už bylo zmíněno, zvyšující výsledek hospodaření vzniká navýšením výnosů nebo optimalizací nákladů, kterou se budeme v následující kapitole zabývat.

Tabulka 5 Výsledek hospodaření (vlastní zpracování)

Výsledek hospodaření	2017	2018	2019
	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč
VH z provozní oblasti	582	2 413	3 629
VH z finanční oblasti	-203	-173	-165
VH před zdaněním	379	2 240	3 464
Daň z příjmu	0	175	612
VH po zdanění	379	2 065	2 852

8 ANALÝZA NÁKLADŮ

V navazující části bakalářské práce se budeme detailně zabývat analýzou nákladů společnosti Skanzen Modrá s.r.o., ve sledovaných letech 2017-2019. Všechny informace o nákladech jsou čerpány z interních výkazů společnosti.

Nejdříve provedeme klasifikaci nákladů podle druhového členění, které znázorňuje veškeré nákladové druhy analyzovaného podniku, později však tyto náklady přeneseme do vertikální a horizontální analýzy, díky které dokážeme určit procentní zastoupení dílčích nákladů nebo také zobrazit jejich skutečnou změnu v poměru s předešlým rokem. V další části budou náklady rozděleny dle závislosti na objemu výkonů, tudíž na náklady fixní a variabilní, které nám pomohou jako podklad pro stanovení nákladových funkcí.

8.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů je považováno za nejběžnější model klasifikace nákladů, jejímž hlavním cílem je vyobrazit jednotlivé náklady podniku. Tento typ vychází především z výkazů zisků a ztráty, za sledované období 2017-2019.

Níže uvedená tabulka uvádí jednotlivé nákladového druhy společnosti Skanzen Modrá s.r.o.

Tabulka 6 Druhové členění nákladů (vlastní zpracování)

Položky nákladů	2017	2018	2019
	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč
Výkonová spotřeba	14 405	16 522	16 099
<i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>	2 170	2 870	2 807
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	7 933	8 896	8 718
<i>Služby</i>	4 302	4 756	4 574
Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-583	-500	-414
Osobní náklady	8 174	9 581	9 768
<i>Mzdové náklady</i>	6 457	7 649	7 904
<i>Náklady na soc. a zdrav. pojištění</i>	1 717	1 932	1 864
Úpravy hodnot v provozní oblasti	1 243	1 143	1 068
<i>Úpravy hodnot DM</i>	1 243	1 143	1 068
Ostatní provozní náklady	429	288	391
<i>Daně a poplatky</i>	365	260	341
<i>Rezervy v provozní oblasti</i>	0	0	42
<i>Jiné provozní náklady</i>	64	28	8
Ostatní finanční náklady	207	184	172
Daň z příjmů	0	175	612
NÁKLADY CELKEM	23 875	27 393	27 696

Výkonová spotřeba

Dle výše uvedené tabulky je patrné, že výkonová spotřeba představuje nejvýznamnější nákladovou položku v poměru s celkovými náklady společnosti. Výkonová spotřeba je rozdělena na: náklady vynaložené na prodané zboží, spotřebu materiálu a energie nebo služby.

Náklady vynaložené na prodané zboží se nachází rozmezí 2-3 mil. Kč a představují tak nejmenší položku výkonové spotřeby. Ve skutečnosti do těchto nákladů řadíme veškeré zboží, které hotel nabízí na recepci, kavárně nebo teráriu, příkladem může být víno, regionální produkty jako sušené ovoce, sirupy, čokolády, nebo také náramky nebo trička.

Hlavní položkou výkonové spotřeby tvoří **spotřeba materiálu a energie**, která se v průměru pohybuje mezi 8-9 mil. Kč a tvoří tak 55% podíl celkové výkonové spotřeby. Nejvíce se tak podílejí náklady spjaté s nákupem potravin, nápojů či dalších prostředků do restaurace. Další značným nákladem jsou vznikající náklady v souvislosti s energiemi, plynem a vodou, které hotelový podnik potřebuje pro poskytování svých služeb. Zobrazují se zde ale i drobné nákupy do kanceláře, recepce, či nástroje a prostředky potřebné pro opravu a úklid hotelu.

Poslední částí výkonové spotřeby jsou náklady označované jako **služby**, mezi které společnost řadí především náklady vynaložené na opravy hotelu, telefony, účetní služby, marketing, ale také nájemné, které platí za provoz terária. Veškeré tyto náklady jsou v průměru vyčísleny na 4,5 mil. ročně a představují tak 30% podíl výkonové spotřeby.

Změna stavu zásob z vlastní činnosti tvoří téměř -500 tis. Kč, jejíž hlavní příčinou jsou neprodané pálenky na skladě.

Osobní náklady

Jelikož se jedná o hotelový komplex, poskytující převážně služby, je opravdu obtížné veškeré procesy podniku nahradit mechanizací, ačkoliv by tento vývoj ušetřil mnoho peněžních prostředků.

Osobní náklady spadají do druhé největší položky nákladů podniku, jejíž výše představuje 8-10 mil Kč ročně. Veškeré náklady vznikají v souvislosti se zaměstnanci společnosti, kteří jsou vypláceni časovou mzdou dle odpracovaných hodin. V letní sezóně, kdy areál na Modré funguje v plném proudu, společnost využívá brigádníky na základě dohody o provedení práce, což tvoří až 25% z celkových mzdových nákladů.

Navazující položkou osobních nákladů jsou ale také náklady vynaložené na sociální a zdravotní pojištění pracovníků, kde podnik každoročně institucím odvede přibližně 1,8 mil. Kč.

Do **úprav hodnot v provozní oblasti** řadíme primárně odpisy dlouhodobého majetku ve výši 1 mil. Kč.

Ostatní provozní náklady

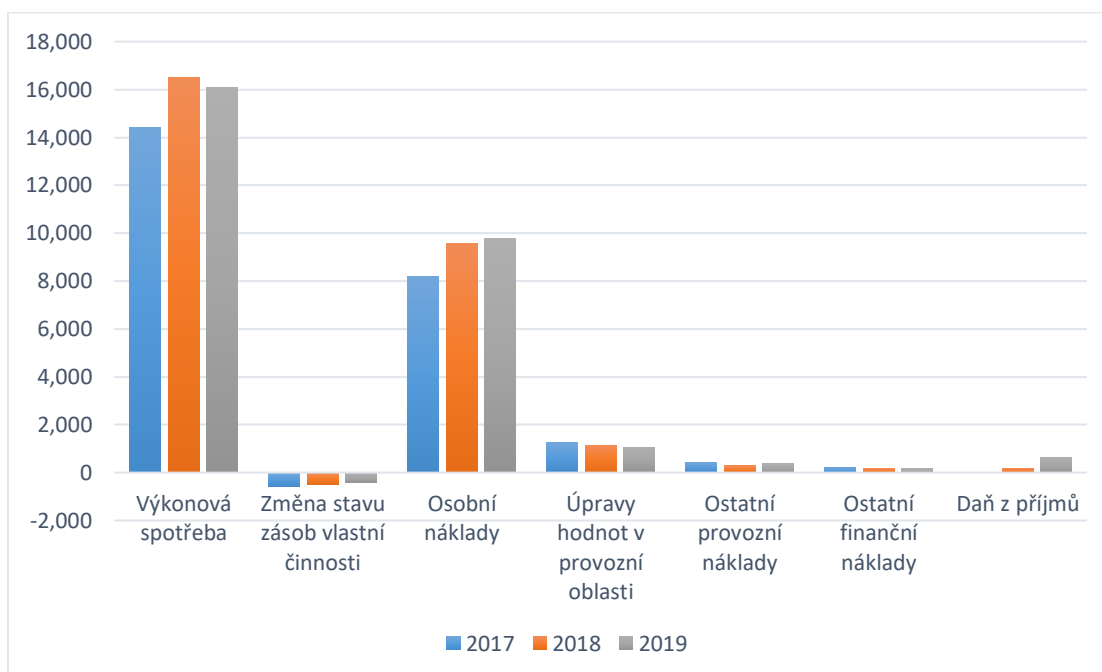
Mezi ostatní provozní náklady patří především daně a poplatky, zejména spotřební daň z lihu, která tvoří necelých 90% z celkových ostatních provozních nákladů. Ačkoliv společnost rovněž odvádí minimální částky z daně silniční nebo z nemovitých věcí.

Ostatní finanční náklady

Ostatní finanční náklady zahrnují veškeré bankovní poplatky, pojištění, nebo také průběžné kurzové ztráty.

Vývoj nákladových druhů za období 2017-2019

Níže uvedený graf zobrazuje vývoj dílčích nákladových druhů za analyzované období 2017-2019, ve kterém je viditelný zvýšený nárůst nákladů společnosti v roce 2018 a 2019 oproti roku 2017. Veškeré hodnoty jsou vyjádřeny v tis. Kč.



Obrázek 19 Graf vývoje nákladových druhů (vlastní zpracování)

8.1.1 Vertikální analýza

Jak již bylo na začátku zmíněno, vertikální analýza slouží k určení procentního zastoupení dílčích nákladových druhů k celkovým nákladům podniku, v našem případě za sledované období 2017-2019.

Tabulka 7 Vertikální analýza (vlastní zpracování)

Vertikální analýza	2017		2018		2019	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
Výkonová spotřeba	14 405	60,3	16 522	60,3	16 099	58,1
<i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>	2 170	15,1	2 870	17,4	2 807	17,4
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	7 933	55,1	8 896	53,8	8 718	54,2
<i>Služby</i>	4 302	29,9	4 756	28,8	4 574	28,4
Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-583	-2,4	-500	-1,8	-414	-1,5
Osobní náklady	8 174	34,2	9 581	35,0	9 768	35,3
<i>Mzdové náklady</i>	6 457	79,0	7 649	79,8	7 904	80,9
<i>Náklady na soc. a zdrav. pojištění</i>	1 717	21,0	1 932	20,2	1 864	19,1
Úpravy hodnot v provozní oblasti	1 243	5,2	1 143	4,2	1 068	3,9
<i>Úpravy hodnot DM</i>	1 243	100,0	1 143	100,0	1 068	100,0
Ostatní provozní náklady	429	1,8	288	1,1	391	1,4
<i>Daně a poplatky</i>	365	85,1	260	90,3	341	87,2
<i>Rezervy v provozní oblasti</i>	0	0,0	0	0,0	42	10,7
<i>Jiné provozní náklady</i>	64	14,9	28	9,7	8	2,0
Ostatní finanční náklady	207	0,9	184	0,7	172	0,6
Daň z příjmů	0	0,0	175	0,6	612	2,2
NÁKLADY CELKEM	23 875	100,0	27 393	100,0	27 696	100,0

Jelikož pojednáváme o společnosti poskytující z velké části služby v cestovním ruchu, majoritní částí podílu je výkonová spotřeba pohybující se ve výši 58-60%, která se v posledním analyzovaném roce snížila o necelých 3,5%. Hlavní příčinou tohoto poklesu je každoroční zvyšování osobních nákladů.

Z druhového členění již víme, že primární částí výkonové spotřeby tvoří spotřeba materiálu a energie, které stabilně dosahuje 55% zastoupení výkonové spotřeby. Co se týče nákladů související se zbožím, zde náklady každoročně prokazují růst a dosahují 17,5% podílu v souvislosti s celkovou výkonovou spotřebou.

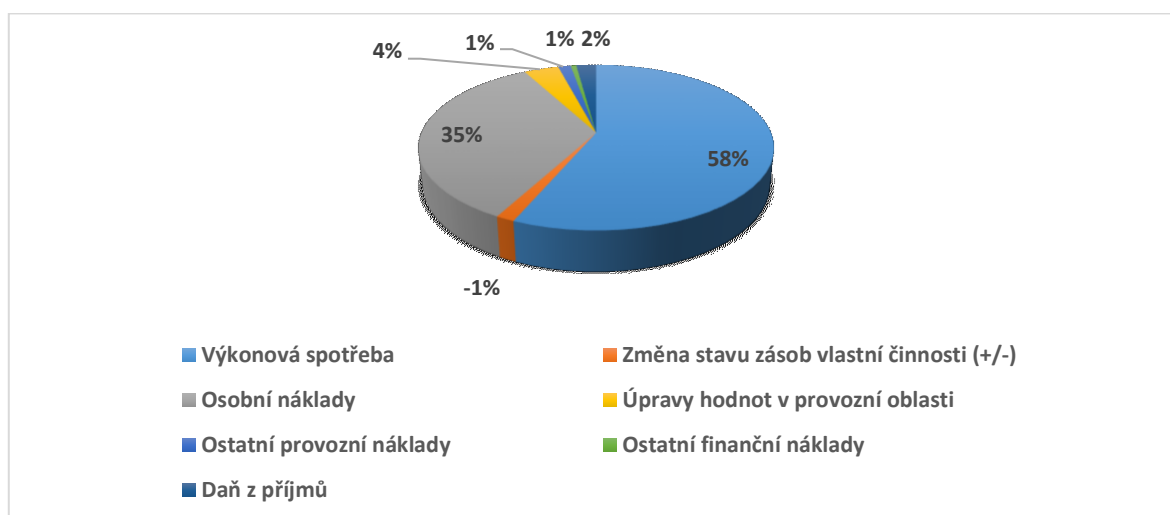
Naopak náklady spjaté se službou, každým rokem procentní zastoupení neustále snižují a v roce 2019 tyto hodnoty dosahovali bezmála 28,5%.

Zásoby z vlastní činnosti jsou v rámci sledovaného období nepřetržitě snižovány a v posledním roce položka představuje bezmála 400 tis. Kč, což je za celkové sledované období snížení o necelých 200 tis. Kč.

Jak jsme již poznamenali v prvním odstavci, osobní náklady podniku ve sledovaných letech stále prokazují nepřetržitý růst, jejímž hlavním důvodem je každoroční zvyšování minimálních mezd. Osobní náklady včetně odvodů v roce 2019 dosahují 9,8 mil. Kč, a to ve srovnání s rokem 2017 představuje značný rozdíl ve výši 1,6 mil. Kč.

Struktura nákladů v roce 2019

Pro celistvý pohled, doplňujeme vertikální analýzu výšečovým grafem, zobrazující podíl jednotlivých nákladových druhů v poměru s celkovými náklady společnosti v roce 2019.



Obrázek 20 Struktura nákladů ve vybraném roce 2019 (vlastní zpracování)

8.1.2 Horizontální analýza

V další části druhového členění nákladů provedeme horizontální analýzu společnosti. Hlavním záměrem horizontální analýzy je vyobrazit vzniklé rozdíly mezi nákladovými položkami za určité období, což napomáhá ke sledování vývoje těchto nákladových druhů.

Právě ve sledovaném období roku 2018/2017 řadí společnost vzniklé rozdíly mezi opravdu zásadní milníky svého podnikání. Celkové náklady v tomto sledovaném období vzrostli o necelých 15%, což ve srovnání s ostatními roky tvoří největší přírůstek nákladů za celou dobu fungování společnosti Skanzen Modrá. Je vhodné zmínit, že nárůst těchto nákladů je značně ovlivněn podobně rostoucím výnosem.

Osobní náklady v tomto meziročním srovnání vykazují nejvlivnější navýšení nákladů ze všech nákladových položek, které v roce 2018/2017 vytvořili až 17% nárůst, avšak v dalších letech 2019/2018 se tato hodnota téměř stabilizovala. Hlavním důvodem zvyšování osobních nákladů, jak již bylo v předchozí kapitole zmíněno, je stále zvyšující se mzda pracovníků ve společnosti.

Ačkoliv osobní náklady značili největší nárůst v poměru s celkovými náklady, podobnou účast na tomto růstu činí také výkonová spotřeba, která v období 2018/2017 vytvořila rozdíl 2,1 mil. Kč, a tím celkově vzrostla o 14,7%. Výraznou podpoložkou výkonové spotřeby zaujímají náklady vynaložené na prodané zboží, které vzrostli skoro o 33%, jejíž hlavní příčinou bylo rapidní zvýšení poptávky po regionálních produktech v kavárně. Za zmínku stojí ale i růst spotřeby materiálu a energie či podpoložka služeb, které meziročně vykazují více jak 10% navýšení. V následujícím meziročním srovnání došlo k mírnému snížení výkonové spotřeby o 2,6%, neboť podnik optimalizoval a ustálil své výnosy a náklady.

U provozních nákladů, v meziročním srovnání 2018/2017, došlo k rapidnímu snížení o 33%, ačkoliv byla tato změna pouze dočasná, jelikož v letech 2019/2018 byla opět totožným procentním zastoupením navýšena. Volatilitu této položky způsobuje především spotřební daň, která souvisí s vyrobeným množstvím pálenek.

Naproti tomu finanční náklady vykazují v obou případech klesající tendenci, v 2018/2017 byla tato hodnota snížena o 23 tis. Kč, čímž přivodila 11% snížení, zatímco v 2019/2018 představoval pokles pouze 6,5%.

Tabulka 8 Horizontální analýza (vlastní zpracování)

Horizontální analýza	2018/2017		2019/2018	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
Výkonová spotřeba	2 117	14,7	-423	-2,6
<i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>	700	32,3	-63	-2,2
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	963	12,1	-178	-2,0
<i>Služby</i>	454	10,6	-182	-3,8
Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	83	-14,2	86	-17,2
Osobní náklady	1 407	17,2	187	2,0
<i>Mzdové náklady</i>	1 192	18,5	255	3,3
<i>Náklady na soc. a zdrav. pojištění</i>	215	12,5	-68	-3,5
Úpravy hodnot v provozní oblasti	-100	-8,0	-75	-6,6
<i>Úpravy hodnot DM</i>	-100	-8,0	-75	-6,6
Ostatní provozní náklady	-141	-32,9	103	35,8
<i>Daně a poplatky</i>	-105	-28,8	81	31,2
<i>Rezervy v provozní oblasti</i>	0	X	42	X
<i>Jiné provozní náklady</i>	-36	-56,3	-20	-71,4
Ostatní finanční náklady	-23	-11,1	-12	-6,5
Daň z příjmů	175	X	437	249,7
NÁKLADY CELKEM	3 518	14,7	303	1,1

8.2 Členění nákladů dle závislosti na objemu výroby

V následující podkapitole zrealizujeme rozdělení nákladů podle závislosti na objemu výroby, přičemž z uskutečněných výsledků stanovíme další analýzy nákladů, především nákladovou funkci nebo bod zvratu. Jelikož rozdělení nákladů podle objemu výkonů společnost neprovádí, může uskutečněnou analýzu využít jako další podklad pro sledování vývoje nákladů v podniku.

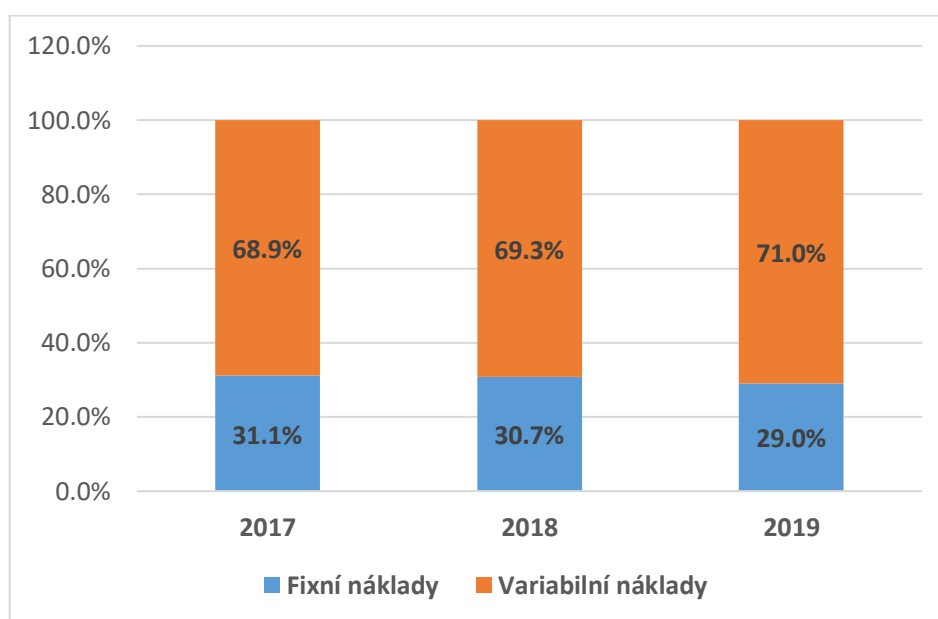
Pro zařazení nákladů na fixní a variabilní část byla využita klasifikační analýza, kterou charakterizujeme již v teoretické části. V tabulce č. 9, lze snadno vidět celkovou strukturu nákladů rozdělenou na položky fixní/variabilní, ačkoliv pro celistvý pohled jsme tuto strukturu rozšířili o nerozlišené náklady, obsahující daň z příjmu a změnu zásob z vlastní činnosti, čímž tato tabulka koresponduje s obrázkem č. 18 zobrazující výši celkových nákladů.

Tabulka 9 Struktura nákladů podle závislosti na objemu výroby (vlastní zpracování)

Struktura nákladů	2017	2018	2019
	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč
Fixní náklady	7 603,5	8 514,6	7 978,9
Variabilní náklady	16 853,6	19 202,2	19 518,6
Nerozlišené náklady	-582,7	-324,8	198,2
Celkové náklady	23 874,4	27 392,0	27 695,7

Jak již z tabulky můžeme vyčíst, primární částí nákladů společnosti tvoří variabilní náklady, čímž potvrzuje, že společnost s většinou nákladů zachází na základě poptávky po hotelových službách. Mezi hlavní výhodu majoritního zastoupení variabilních nákladů patří její nízké provozní riziko, tím je myšleno, jestliže není patřičný zájem po hotelových službách, společnost může vznikající variabilní náklady, na rozdíl od fixních nákladů, mnohem efektivněji redukovat. Z druhé strany společnost s nízkým využitím fixních nákladů, vytváří minimální automatizaci či mechanizaci, což je ve společnostech stejného odvětví velmi obvyklé.

Z níže uvedeného grafického znázornění lze vyvodit, že variabilní náklady, se stále rostoucím charakterem, představují téměř 70% podílu z celkových nákladů společnosti. Naopak fixní náklady každoročně mírným tempem klesají, zejména v období 2019 fixní náklady tvořili pouhých 29%. Do celkové struktury nákladů neuvádíme výše zmíněné nerozlišené náklady.



Obrázek 21 Graf struktury nákladů podle závislosti na objemu výkonů

Variabilní náklady

Tabulka č. 10 zobrazuje ve sledovaném období 2017-2019, veškeré nákladové položky, spadající do nákladů související se změnou objemu výkonů, tudíž náklady ovlivněny poptávkou po službách a produktech.

Tabulka 10 Struktura variabilních nákladů (vlastní zpracování)

Variabilní náklady	2017		2018		2019	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
Spotřeba materiálu	5 626,3	33,4	5 953,5	31,0	6 085,7	31,2
Spotřeba energie	357,4	2,1	504,2	2,6	494,4	2,5
Náklady na prodané zboží	2 169,3	12,9	2 869,9	14,9	2 807,4	14,4
Služby	1 823,0	10,8	1 929,4	10,0	1 846,3	9,5
Mzdové náklady	6 519,5	38,7	7 689,7	40,0	7 945,2	40,7
Daně a poplatky	339,6	2,0	233,3	1,2	317,2	1,6
Ostatní finanční náklady	18,6	0,1	22,2	0,1	22,5	0,1
NÁKLADY CELKEM	16 853,6	100,0	19 202,2	100,0	19 518,6	100,0

Struktura variabilních nákladů je primárně zastoupena osobními náklady, které každoročně mírným tempem narůstají. V roce 2019 tato variabilní část mzdových nákladů činila 41,6% podílu z celkových variabilních nákladů. Do mzdových nákladů lze zařadit veškeré pracovníky poskytující přímou službu zákazníkovi, čímž jsou: kuchaři, číšníci, recepční, pokojské, nebo také údržbář.

V rámci variabilních nákladů, spotřeba materiálu představuje druhou nejvýznamnější nákladovou položku. Tato spotřeba zachycuje až 34% celkových variabilních nákladů, ačkoli se hodnota spotřeby každoročně snižuje. Do této položky obvykle řadíme: potraviny a nápoje, ovoce pro výrobu pálenek, čisticí a úklidové prostředky, dekorace, ale také část pohonných hmot firemních vozidel.

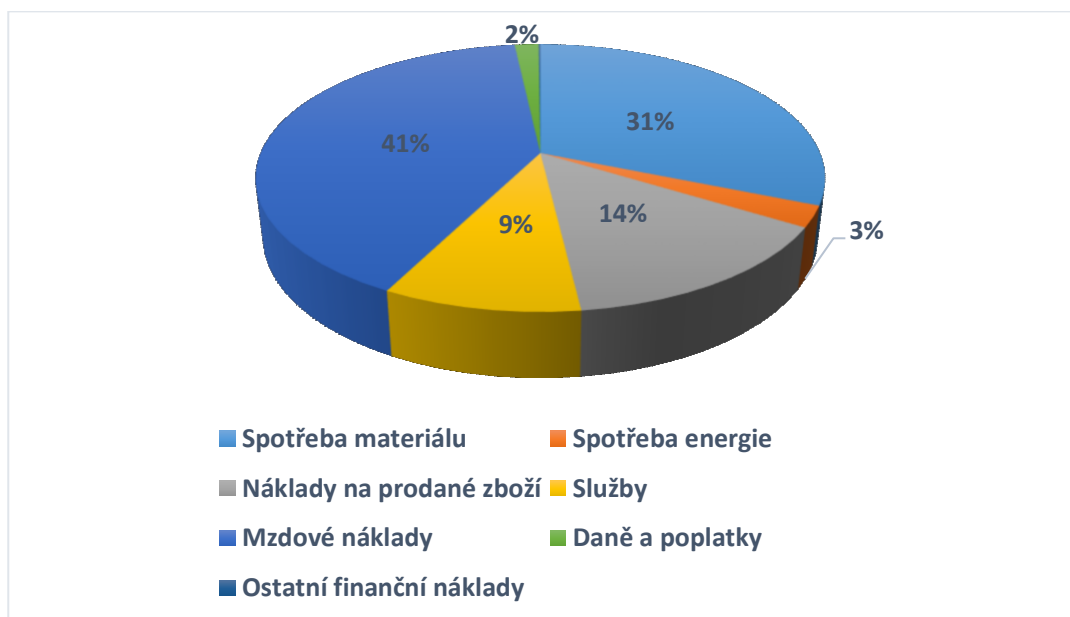
Náklady na prodané zboží zachycují další část variabilních nákladů, v průměru dosahují 14% a do této položky spadá veškeré prodané zboží, z velké části se jedná o regionálních produktech místních výrobců (víno, med, sirup, čokoláda).

Spotřeba energie, vody a plynu je ve variabilní části pouze v menšinovém procentním zastoupení celkové spotřeby, obsahuje nadměrnou spotřebu energie, vody a plynu v průběhu letní sezóny.

Variabilní část služeb, činí pouze patrnou část celkových variabilních nákladů, jedná se o služby, které si firma většinou nedokáže vykonat sama, mezi něž nejčastěji řadíme: svoz a praní prádla či stavební a zahradnické práce.

Do variabilní části daní a poplatků jsme zařadili spotřební daň, která se odvíjí od roční produkce pálenek a v průměru činí 300 tis. ročně.

Celkové proporce jednotlivých nákladů na celkových variabilních nákladech v roce 2019 zachycuje níže uvedený výšečový graf.



Obrázek 22 Graf struktury variabilních nákladů (vlastní zpracování)

Fixní náklady

Následující část pojednává o fixních nákladech společnosti, o kterých jak již víme z teoretické části, nesouvisí s objemem výroby a služeb. Lépe řečeno, veškeré vzniklé fixní náklady společnosti, je povinna společnost uhradit bez ohledu na to, zdali zákazník spotřeboval poskytovanou službu.

Tabulka 11 Struktura fixních nákladů (vlastní zpracování)

Fixní náklady	2017		2018		2019	
	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%	v tis. Kč	%
Spotřeba materiálu	1 410,2	18,5	1 681,6	19,7	1 395,8	17,5
Spotřeba energie	536,1	7,1	756,4	8,9	741,6	9,3
Služby	2 478,8	32,6	2 826,7	33,2	2 728,1	34,2
Mzdové náklady	1 654,7	21,8	1 890,9	22,2	1 822,5	22,8
Úpravy hodnot v provozní oblasti	1 243,1	16,3	1 142,9	13,4	1 109,7	13,9
Daně a poplatky	25,5	0,3	26,7	0,3	24,1	0,3
Ostatní provozní náklady	63,3	0,8	27,5	0,3	7,5	0,1
Ostatní finanční náklady	191,8	2,5	162,0	1,9	149,7	1,9
Náklady celkem	7 603,5	100,0	8 514,6	100,0	7 978,9	100,0

Náklady fixní ve struktuře nákladu představují pouze třetinové zastoupení, dokonce v roce 2019 došlo ke snížení fixních nákladů na 28,8% v poměru s celkovými náklady. Tento trvalý pokles je zapříčiněn nepřetržitým zvyšováním variabilních nákladů, zejména osobních nákladů a spotřeby materiálu, ačkoliv se fixní náklady ve sledovaném období postupně zvyšovali, v roce 2018 fixní náklady činili téměř 8,5 mil. Kč. Tento rapidní skok fixních nákladů v roce 2018, který činil takřka 50%, byl zapříčiněn otevřením nových středisek. terária a přetvořením konceptu pálenice, která v předešlých letech fungovala na poptávce po pěstitelském pálení, zatímco v roce 2018 se společnost rozhodla vytvářet svůj vlastní produkt.

Nejvýznamnější položkou fixních nákladů můžeme označit právě zmiňované služby, které dosahují až 34,2% zastoupení z celkových fixních nákladů. Do této podpoložky lze začlenit: nájemné, terarium, reklama, telefony, poštovné, svoz odpadu, ale také externí stavební a účetní služby a další.

Dalších velice zjevných hodnot dosahují mzdové náklady, které po celé sledované období stagnují ve výši 1,7-1,9 mil. Kč a vytváří tak 22% část ze všech fixních nákladů. Fixní část mzdových nákladů představuje především mzdové ohodnocení vedení společnosti, provozního manažera, účetní, nebo také odvody SP a ZP ze zmíněných mezd.

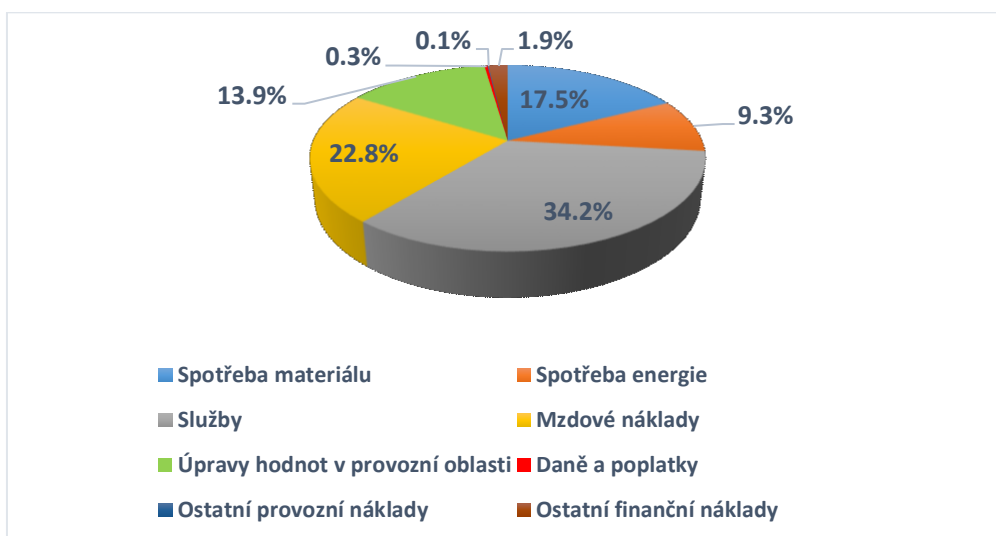
Ve fixních nákladech můžeme taktéž nalézt fixní část spotřeby materiálu, mezi něž řadíme kancelářské potřeby, čisticí prostředky, nádobí, vybavení pokojů, dekorace, nebo také pohonné hmoty. Ve sledovaných letech je tato spotřeba v rozmezí 1,4-1,6 mil. Kč a tvoří tak v průměru 18% podíl na fixních nákladech společnosti.

Zajímavým fixním nákladem je taktéž spotřeba energie, která již každoročně vykazuje bezmála 1% navýšení, v roce 2019 tato spotřeba energie činila 742 tis. Kč. Srovnáním fixní části spotřeby energie s variabilní částí, zjistíme, že fixní část značně převažuje. Hlavním důvodem je placení tarifních sazeb pro odběr energie.

U finančních nákladů dochází k plynulému poklesu, v roce 2019 finanční náklady tvořili 150 tis. Kč, což je o 40 tis. Kč méně ve srovnání s rokem 2017. Do finančních nákladů můžeme umístit kurzové ztráty, bankovní poplatky, haléřové vyrovnání, nebo také pojištění společnosti.

Do zanedbatelných položek fixních nákladů můžeme označit daně a poplatky, která zobrazuje platbu silniční daně, nebo také daně z nemovitosti, ale i ostatní provozní náklady, zobrazující náklady související s poskytnutými dary či odpisem pohledávek.

V níže uvedeném grafickém znázornění je vyobrazeno procentní zastoupení jednotlivých nákladů v poměru s celkovými fixními náklady v roce 2019.



Obrázek 23 Graf struktury fixních nákladů (vlastní zpracování)

9 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

V rámci modelování nákladů, se nejprve budeme zabývat sestavením nákladové funkce dle klasifikační analýzy, která čerpá z již rozčleněných nákladů dle objemu výroby. V další části zjistíme bod zvratu společnosti, doplněnou o výpočty podnikatelské bezpečnosti rezervy či koeficientu bezpečnosti.

9.1 Stanovení nákladové funkce

Vytvořením nákladové funkce získáme informace o budoucím vývoji nákladů společnosti, čímž může společnost vznikající náklady očekávat a vytvářet tak adekvátní rozhodnutí. Pro sestavení nákladové funkce dle klasifikační analýzy, je nezbytné, abychom měli již vytvořené podklady o variabilních a fixních nákladech. Následně je nutné zformovat haléřový ukazatel, který představuje podíl variabilních nákladů vynaložených na 1 Kč tržeb. Nákladové funkce je přetvořena do tabulky pro analyzované období 2017-2019.

Pro sestavení nákladové funkce nejprve stanovíme haléřový ukazatel, který je vytvořen poměrem variabilních nákladů a celkových tržeb společnosti.

$$h = \frac{VN}{T} \quad (15)$$

Tabulka 12 Haléřový ukazatel (vlastní zpracování)

Nákladová funkce (v tis. Kč)	2017	2018	2019
Tržby	24 169,2	29 361,1	30 449,5
Variabilní náklady	16 270,9	18 702,4	19 105,0
Fixní náklady	7 603,5	8 514,6	7 978,9
Haléřový ukazatel	0,67	0,64	0,63

Haléřový ukazatel poté dosadíme do nákladové funkce, která je pro sledované období:

$$N = FN + h * Q \quad (16)$$

Dosazením jednotlivých nákladových položek do vzorce, vyjádříme nákladovou funkci dle klasifikační analýzy, díky které jsme schopni při určeném objemu výrobu odhadnout celkové náklady společnosti. Nákladové funkce zachycují náklady za období 2017-2019, kde jsou fixní náklady vyjádřené v tis. Kč.

$$N_{(2017)} = 7603,5 + 0,67 * Q \quad (17)$$

$$N_{(2018)} = 8514,6 + 0,64 * Q \quad (18)$$

$$N_{(2019)} = 7978,9 + 0,63 * Q \quad (19)$$

Z výše uvedených nákladových funkcí pro sledované období 2017-2019 je zřejmé, že haléřový ukazatel každoročně vykazuje pokles, jejíž hlavní příčinou je rychlejší tempo růstu celkových tržeb oproti variabilním nákladům.

Fixní náklady v roce 2018 a 2019 jsou ve srovnání s prvním analyzovaným rokem mírně navýšeny, zejména v roce 2018 činily náklady 11% navýšení. Hlavním důvodem nákladového skoku v roce 2018, spočívá v zavedení dvou nově otevřených středisek. Společnost v tomto roce přeměnila hlavní činnost lihovaru, kdy přešla z pěstitelského pálení pro zákazníky (služba) na vlastní výrobu destilátů. Další možné navýšení fixních nákladů zapříčinilo otevření terária v hotelovém areálu. Jelikož byly veškeré střediska nově otevřené, společnost nedokázala zcela kontrolovat vznikající náklady na energie, vodu, osobní náklady, či další fixní nákladové položky (náklady související s krmením a nákupem nových zvířat).

9.2 Bod zvratu

V další části modelování nákladů stanovíme bod zvratu společnosti pro analyzované období 2017-2019. Při stanovení bodu zvratu zjistíme, jaký objem produkce společnost musí vykonat, aby pokryla veškeré fixní a variabilní náklady, za těchto okolností firma nebude vytvářet žádný zisk a ani ztrátu.

Pro výpočet bodu zvratu využijeme haléřový ukazatel, který jsme již uvedli v předchozí kapitole 9.1 Stanovení nákladové funkce. Haléřový ukazatel je vypočten poměrem variabilních nákladů a celkových tržeb podniku. Zvýšení celkových tržeb při ustálených variabilních nákladech, vyvolá pokles haléřového ukazatele, díky čemuž může společnost dosáhnout nižšího bodu zvratu vyjádřeného v peněžních jednotkách.

Tabulka 13 Haléřový ukazatel pro bod zvratu (vlastní zpracování)

Nákladová funkce (v tis. Kč)	2017	2018	2019
Haléřový ukazatel	0,67	0,64	0,63

Poněvadž společnost Skanzen Modrá s.r.o. nabízí velkou škálu služeb a výrobků, musíme pro stanovení bodu zvratu využít globální nákladovou funkci.

Bod zvratu zachycuje níže uvedený vzorec:

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{1 - h} \quad (20)$$

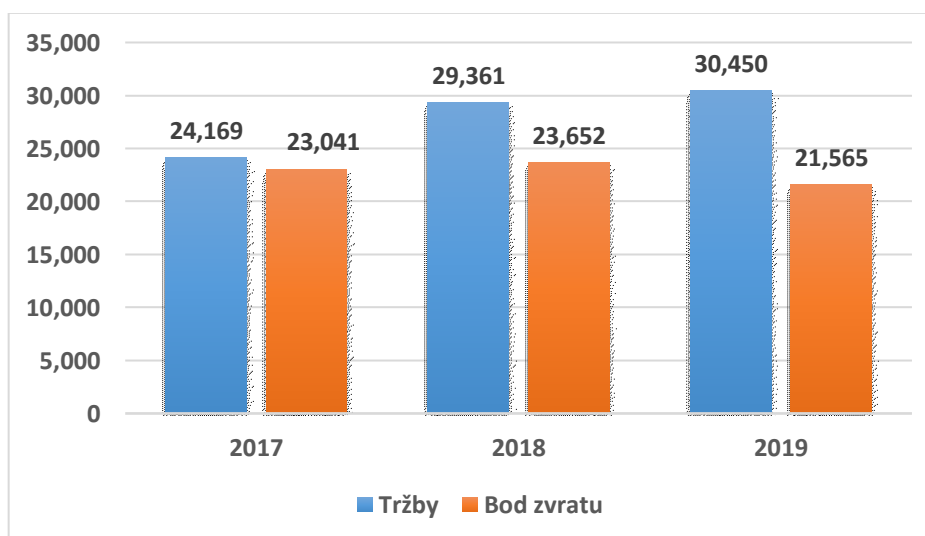
Dosažením již vypočtených nákladových položek dostaneme bod zvratu pro sledované období 2017-2019, které je přetvořeno do níže uvedené tabulky.

Tabulka 14 Výpočet bodu zvratu (vlastní zpracování)

Výpočet bodu zvratu	2017	2018	2019
Tržby	24 169,2	29 361,1	30 449,5
Fixní náklady	7 603,5	8 514,6	7 978,9
Haléřový ukazatel	0,67	0,64	0,63
Bod zvratu	23 040,9	23 651,6	21 564,6

Jak můžeme vidět, společnosti se opravdu daří vypočtený bod zvratu dosáhnout, hlavním důvodem je stále klesající haléřový ukazatel, čímž poukážeme na neustálý rostoucí vývoj tržeb. V roce 2017 společnost peněžně vyjádřený bod zvratu překonala o 1,1 mil Kč, přičemž v roce 2019 byla tato rostoucí tendence povýšena na téměř 8,9 mil. Kč.

Uvedené grafické znázornění zobrazuje celistvé srovnání celkových tržeb společně s peněžně vyjádřeným bodem zvratu. Veškeré znázorněné hodnoty v tis. Kč.



Obrázek 24 Grafické srovnání tržeb a bodu zvratu (vlastní zpracování)

9.2.1 Bezpečnostní podnikatelská rezerva a koeficient bezpečnosti

V rámci stanovení bodu zvratu, můžeme taktéž určit bezpečnostní podnikatelskou rezervu nebo také navazující bezpečností koeficient. Bezpečnostní podnikatelská rezerva znázorňuje rozdíl mezi celkovými výnosy a již vypočteným bodem zvratu.

$$BPR = CV - CV_{BZ} \quad (21)$$

Při již vypočtené bezpečností podnikatelské rezervě, jsme schopni zjistit bezpečnostní koeficient. Tento bezpečnostní koeficient, taktéž označovaný jako BK, vyjadřuje procentní zastoupení již vypočtené bezpečnostní podnikatelské rezervy v poměru s celkovými výnosy společnosti.

$$BK = \frac{BPR}{CV} * 100 \quad (22)$$

Tabulka 15 Výpočet BPR a BK (vlastní zpracování)

Rok	Tržby	Bod zvratu	BPR (v tis. Kč)	BK (%)
2017	24 169,2	23 040,9	1 128,3	4,67
2018	29 361,1	23 651,6	5 709,5	19,45
2019	30 449,5	21 564,6	8 885,0	29,18

Uvedená tabulka č. 15 zachycuje výpočty bezpečnostní podnikatelské rezervy a koeficientu bezpečnosti. Společnost Skanzen si v tomto ohledu vede opravdu výborně, každým rokem je tento koeficient navýšen v průměru o 12,5%.

Hlavní příčinou rostoucích bezpečnostních ukazatelů jsou navyšující se celkové výnosy společnosti, které značně souvisí s rostoucí návštěvností hotelového areálu, a následně ovlivňuje zvýšenou obsazenost hotelových pokojů, rostoucí tržby v hotelové restauraci či nárůst prodaných produktů a zboží.

10 ZÁVĚREČNÉ NÁVRHY A DOPORUČENÍ

V rámci praktické části byla vytvořena analýza nákladů ve vybraném podniku Skanzen Modrá. V úvodu praktické části jsme zmínili, že společnost podniká jako hotelový komplex v cestovním ruchu, jejíž celkové tržby jsou vytvořeny z velké části v sezonním období.

Jak již z teoretické části víme, stále navyšující se výsledek hospodaření lze dosáhnout maximalizací celkových výnosů nebo optimalizováním vynaložených nákladů.

10.1 Maximalizace celkových výnosů

V první části závěrečného doporučení probereme, jakým způsobem může společnost maximalizovat tržby. Maximalizace výnosů ve společnosti poskytující službu, není tak jednoduchá, neboť je v mnoha případech omezena kapacitním množstvím, počasím, nebo ekonomickou situací. Jelikož vybraná společnost vydělává především z návštěvnosti turistického cíle, a to zejména v letních měsících, je pro firmu celkový roční výnos nestabilní.

Výrobní celek společnosti, který vznikl v roce 2018, již v tomto roce napomohl společnosti vytvořit pozitivní výsledek hospodaření, ačkoliv byla celková tržba společnosti ovlivněna navyšující návštěvností hotelového areálu. Jak jsme se již mohli přesvědčit z tabulky zachycující vývoj bezpečnostních ukazatelů podniku, firma zahájením vlastní produkce pálenek své bezpečnostní rezervě napomohla k navýšení o téměř 15%. Kombinace společnosti poskytující službu a zároveň schopnost produkovat hmotný produkt, může z dlouhodobého hlediska dosáhnout opravdu efektivních výsledků, kdy bude společnost schopna generovat zisk i mimo sezónu.

Ze zmíněných důvodů, může společnost zapřemýšlet o investicích do vývoje výrobního celku, nebo uvažovat o způsobech propagace daného produktu na sociálních sítích. Pro zvýšení procentního zastoupení tržeb v prodeji destilátů, může společnost zvážit přijetí obchodního zástupce, který by společnosti napomohl k prodeji destilátů v barech, v restauracích či na internetových obchodech.

V podobném smyslu můžeme pojednávat o propagaci celkového turistického cíle Modrá, který v letních sezónách dosahuje sice výborných výsledků, avšak v zimním období je poptávka po daném areálu opravdu nedostatečná. Z toho důvodu je taktéž doporučeno investovat více peněžních prostředků a úsilí do propagace hotelu, zaměřenou převážně na mimosezónní období.

Dále může společnost zvážit propagaci zaměřenou na firemní klientelu, která bývá v mimosezonním období klíčovým hostem. Příkladem může být zvýhodnění ceny či zpestření pobytových balíčků, propagace na sociálních sítích, vytvoření speciálních balíčků zaměřené pro firemní klientelu nebo poskytnutí nabídky agenturám zaměřených na pořádání firemních akcí atd.

10.2 Optimalizace celkových nákladů

Již z teoretické části víme, že optimalizace a efektivní řízení nákladů v podniku je opravdu klíčovou činností každého podniku. Na rozdíl od maximalizace celkových výnosů, která je v některých případech obtížná na provedení či pouze spekulativní, lze optimalizaci nákladů využít v jakémkoliv podniku, neohledně na to, zdali je podnik výrobní či poskytovatel služeb.

Zlepšení řízení nákladů

Při komunikaci s vedením ohledně nákladů bylo zjištěno, že společnost využívá pouze druhové členění nákladů, které je uvedeno ve výkazu zisku a ztrát. Z tohoto důvodu je společnosti doporučeno využívat další klasifikace nákladů, zejména rozdělení nákladů dle objemu výkonů, které napomáhá určit závislost jednotlivých nákladových položek k objemu produkce a zároveň přispívá k tvorbě dalších nákladových analýz.

Předložením zmíněné klasifikace nákladů, společnost vytvoří nákladovou funkci, jež ulehčí stanovení budoucích nákladů společnosti. Za pomoci modelování nákladů může vedení společnosti plánovat budoucí investice do společnosti, či uvažovat nad jejich další minimalizací.

Dalším dostupným manažerským nástrojem, který může společnost využít na základě rozdělení dle objemu výroby, je bod zvratu. S pomocí bodu zvratu může společnost snadněji plánovat veškerý průběh výroby a prodeje, bez ohledu na to, jedná-li se o produkt či službu.

Optimalizace mzdových nákladů

Na základě klasifikace nákladů, bylo zjištěno, že osobní náklady dosahují téměř 35% zastoupení na celkových nákladech společnosti a zároveň představují 40% podíl k celkovým variabilním nákladům. Horizontální analýza následně poukazuje na jejich nepřetržitý růst, který je zapříčiněn každoročním zvyšováním minimálních mezd. Jelikož osobní náklady tvoří v celkové nákladové struktuře opravdu významnou část, je potřebné se na tyto náklady zaměřit.

Ze zmíněných poznatků z praktické práce je vhodné se zaměřit na snížení mzdových nákladů na noční recepci, jelikož recepce zde funguje nepřetržitě, a tak společně s ní vzrůstají i mzdové náklady. V době zimních měsíců, kdy je poptávka po nabízených pokojích nízká, je vhodné zakoupit čip na vchodové dveře do hotelu, díky kterému by se mohl ubytovaný host dostat do svého pokoje bez nutné asistence noční recepce. Tato finančně dostupná mechanizace dokáže společnosti v zimních měsících či při nízkém počtu ubytovaných hostů snížit mzdové náklady.

Následně jsme se v druhovém členění společnosti dozvěděli, že téměř $\frac{1}{4}$ mzdových nákladů tvoří mzdové náklady na základě dohody o provedení práce. Společnost by proto měla brigádníky v mimo sezóně značně regulovat, a zároveň by měla více úkolovat pracovníky na hlavní poměr. Obzvláště v zimních měsících, kdy společnost může převést danou část pokojských, číšníků, recepčních a dalších nevytížených pracovníků právě do výrobního celku společnosti.

Na základě předešlého doporučení, je společnost schopna za pomoci pracovníků na nevytížených pozicích v zimním období, vytvořit dostatečnou zásobu destilátů a dalších doplňkových produktů na plánovanou sezónu, díky čemuž odpadají veškeré mzdové náklady na základě o provedení práce pro výrobu pálenek v letní sezóně.

Nicméně, pokud navážeme na výše uvedenou maximalizaci výnosů, společnost by zmíněnou úsporou mzdových nákladů, mohla vynaložit více peněžních prostředků na zkvalitnění propagace produktů či zaplacení obchodního zástupce pro rozvoj prodeje.

Optimalizace nákladů na energie

V rámci členění dle závislosti na objemu výkonů, jsme zjistili, že fixní část nákladů související s energií tvoří 10% zastoupení z celkových fixních nákladů. Jelikož náklady na energie, vodu či plyn nepřetržitě narůstají, je nezbytné promyslet opatření pro jejich maximální úsporu.

Podnik může zvážít částečné vytápění hotelu, čímž by mimo letní sezónu dosáhla mírného snížení fixních nákladů. Názorným příkladem může být, pokud by obsazenost v zimním měsíci dosahovala pouhých 33%, vyhřívala by pouze $\frac{1}{3}$ celkových pokojů. Avšak v tomto případě je nutné vytápět i rezervní pokoje navíc pro neočekávané hosty. Společně tak může podnik uvažovat nad změnou otevírací doby v zimním období, neboť návštěvnost hotelového areálu je v tomto období slabá.

Optimalizace zásob

V majetkové struktuře bylo zjištěno, že v posledních letech byl zaznamenán prudký nárůst zásob, a proto by firma měla lépe plánovat doprodej veškerých produktů a zboží. Například, pokud určenému zboží dochází trvanlivost, je zapotřebí pohotově reagovat a usilovat o jeho doprodej.

Následně k doprodeji může přispět stanovení bodu zvratu jednotlivého střediska, díky kterému může společnost odhadnout, v jaký moment je středisko schopné poskytovat svým zákazníkům slevové nabídky či různé promo akce.

Optimalizace spotřeby materiálu

V rámci členění dle závislosti na objemu produkce byl zjištěno, že spotřeba materiálu tvoří 31% z celkových variabilních nákladů. Dle tohoto zjištění, je možné uvažovat nad její optimalizací. Jelikož činí v roce 2019 7,5 mil Kč., sebemenší optimalizace dokáže v celoročním souhrnu uspořit opravdu značnou část peněžních prostředků.

Společnost z velké části nakupuje potraviny, nápoje, ovoce pro výrobu destilátů či hotelovou kosmetiku a další. Při vyhledání nových dodavatelů s výhodnější cenou či zajímavým zpětným bonusem, je možné vytvořit značnou úsporu i v této nákladové položce. Avšak není vždy pravidlem, že výhodná cena potravin nebo materiálu dokáže společnosti ušetřit peněžní prostředky z důvodu jejich jakosti.

Z celkového zjištění můžeme říct, že pečlivějším sledováním výnosů dokážeme efektivněji pracovat s jednotlivými náklady.

ZÁVĚR

Hlavním záměrem bakalářské práce bylo vytvořit analýzu nákladů, v rozmezí 2017-2019, díky níž bylo možné vytvořit komplexní informační podklad pro realizaci závěrečných doporučení pro společnost Skanzen Modrá. Tato analýza vycházela z interních materiálů společnosti, mezi něž patří rozvaha či výkaz zisku a ztrát. S pomocí zmíněných materiálů bylo dosaženo analýzy, která je založena na reálných datech společnosti. Celková bakalářská práce byla rozdělena do dvou částí, teoretická a praktická část.

V první části bakalářské práce byly zachyceny poznatky z literární rešerše, objasňující náklady a jejich detailní rozdělení, které je zásadní pro realizaci analýzy nákladů v praktické části.

Praktická část zpočátku představuje analyzovanou společnost, ve které jsou zobrazeny veškeré základní údaje, předmět činnosti, či organizační struktura společnosti. V rámci představení společnosti byla také provedena majetková a kapitálová struktura, díky níž lze porozumět souvislostem mezi majetkem společnosti a jejich financováním.

Jeden z vedlejších cílů spočíval v realizaci členění nákladů dle druhu, které bylo rozšířeno vertikální a horizontální analýzou. Navazujícím dílčím cílem, bylo vytvoření klasifikace nákladů, která nákladové položky rozděluje dle objemu výroby. Uskutečněním zmíněné klasifikace, bylo možné zformovat informační podklad pro stanovení nákladových modelů.

Na základě získaných dat z předešlých rozdělení, byla vytvořena nákladové funkce, která společnosti usnadní odhadovat celkové budoucí náklady. Následně byla provedena analýza bodu zvratu, zobrazující objem produkce, při které společnost netvoří zisk ani ztrátu. Stanovení bodu zvratu bylo taktéž rozšířeno výpočtem bezpečnostních ukazatelů.

V závěrečné části bakalářské práce jsou shrnuty veškeré návrhy a doporučení pro analyzovanou společnost. Hlavním záměrem vytvořených doporučení byla optimalizace nákladů společnosti, vztahující se především k osobním nákladům, spotřebě energie, či k zásobám. Následně bylo navrženo využívání detailnějších členění nákladů, které společnosti pomůže s jejím budoucím řízením.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, vi, 194 s. ISBN 9788025128312.

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, xix, 827 s. ISBN 9781408093931.

FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 9788074787430.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2008, 259 s. Účetnictví a daně. ISBN 9788024724713.

JIAMBALVO, James. *Managerial Accounting*. Seventh edition. Hoboken, New Jersey: Wiley, 2020, 496 s. ISBN 9781119577720.

KOCMANOVÁ, Alena. *Ekonomické řízení podniku*. Praha: Linde Praha, 2013, x, 358 s. Monografie. ISBN 9788072019328.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.

LANDA, Martin. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key Publishing, 2008, 324 s. Ekonomie. ISBN 9788087071854.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha: C.H. Beck, 2005, xv, 216 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 8071794198.

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2019, 220 s. Expert. ISBN 978-80-271-2034-5.

NOREEN, Eric W., Peter C. BREWER a Ray H. GARRISON. *Managerial accounting for managers*. Fifth edition. New York: McGrawe-Hill Education, [2020], xxiv, 611 s. ISBN 978-1-260-57001-4.

NOVÁK, Petr. *Chování nákladů ve výrobních firmách z pohledu jejich variability*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2018, 141 s. ISBN 9788074547737.

PAPULA, Ján a Emília PAPULOVÁ. *Základy manažerskej ekonomiky*. Bratislava: Kartprint, 2013, 243 s. ISBN 9788089553112.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. Prosperita firmy. ISBN 9788024757735.

SCHOLLEOVÁ, Hana. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017, 271 s. Expert. ISBN 9788027104130.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert. ISBN 9788024734941.

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a Eva JELÍNKOVÁ. *Podniková ekonomika - klíčové oblasti*. Praha: Grada Publishing, 2018, 255 s. Expert. ISBN 9788027106899.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada, 2012, 570 s. Finanční řízení. ISBN 9788024743721.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CV_{BZ}	Celkové výnosy při bodu zvratu
b	jednotkový variabilní náklad
BEP	Break even point
BK	Bezpečnostní koeficient
BPR	Bezpečnostní podnikatelská rezerva
BZ	Bod zvratu
CN	Celkové náklady
CV	Celkové výnosy
FN	Fixní náklady
h	Haléřový ukazatel
n	počet sledovaných období
N	Náklady
p	Cena produktu
q	Objem produkce vyjádřený v naturálních jednotkách
Q	Objem produkce vyjádřený v peněžních prostředcích
SP	Sociální pojištění
T	Tržby
U	Celkový krycí příspěvek
u	Jednotkový krycí příspěvek
VN	Variabilní náklady
X	objem produkce,
Y	náklady,
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů	14
Obrázek 2 Účelové členění nákladů 1	18
Obrázek 3 Účelové členění nákladů	19
Obrázek 4 Kalkulační členění nákladů	20
Obrázek 5 Členění z hlediska závislosti na změně objemu výkonů	22
Obrázek 6 Průběh celkových nákladů (Král, 2018, s. 87)	23
Obrázek 7 Celkové a jednotkové variabilní náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39)....	23
Obrázek 8 Celkové a jednotkové fixní náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39).....	24
Obrázek 9 Relevantní a irelevantní náklady (Král, 2018, s. 95).....	25
Obrázek 10 Průběh celkových nákladů 2 (Synek, 2011, s. 91)	27
Obrázek 11 Dlouhodobá nákladová funkce (Synek, 2011, s. 92)	29
Obrázek 12 Nadproporcionální a podproporcionální nákladová funkce	30
Obrázek 13 Bodový diagram (Král, 2018, s. 97).....	32
Obrázek 14 Bod zvratu (Taušl Procházková a kol., 2018, s. 50).....	35
Obrázek 16 Logo společnosti	38
Obrázek 17 Pálenky Skanzen	40
Obrázek 18 Organizační struktura společnosti (vlastní zpracování)	40
Obrázek 19 Graf vývoje výnosů a nákladů ve společnosti (vlastní zpracování)	45
Obrázek 20 Graf vývoje nákladových druhů (vlastní zpracování)	48
Obrázek 21 Struktura nákladů ve vybraném roce 2019 (vlastní zpracování).....	50
Obrázek 22 Graf struktury nákladů podle závislosti na objemu výkonů.....	53
Obrázek 23 Graf struktury variabilních nákladů (vlastní zpracování).....	55
Obrázek 24 Graf struktury fixních nákladů (vlastní zpracování)	57
Obrázek 25 Grafické srovnání tržeb a bodu zvratu (vlastní zpracování)	60

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj počtu zaměstnanců (vlastní zpracování).....	41
Tabulka 2 Majetková struktura společnosti (vlastní zpracování)	42
Tabulka 3 Kapitálová struktura společnosti (vlastní zpracování).....	43
Tabulka 4 Vývoj celkových výnosů a nákladů ve společnosti (vlastní zpracování)	44
Tabulka 5 Výsledek hospodaření (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 6 Druhové členění nákladů (vlastní zpracování)	46
Tabulka 7 Vertikální analýza (vlastní zpracování)	49
Tabulka 8 Horizontální analýza (vlastní zpracování)	52
Tabulka 9 Struktura nákladů podle závislosti na objemu výroby (vlastní zpracování).....	53
Tabulka 10 Struktura variabilních nákladů (vlastní zpracování).....	54
Tabulka 11 Struktura fixních nákladů (vlastní zpracování).....	56
Tabulka 12 Haléřový ukazatel (vlastní zpracování)	58
Tabulka 13 Haléřový ukazatel pro bod zvratu (vlastní zpracování).....	59
Tabulka 14 Výpočet bodu zvratu (vlastní zpracování).....	60
Tabulka 15 Výpočet BPR a BK (vlastní zpracování).....	61

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisku a ztráty 2017

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty 2018

Příloha P III: Výkaz zisku a ztráty 2019

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2017

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

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

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni **31.12.2017**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2017		29373492

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

SKANZEN Modrá s.r.o.

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

Modrá 227
Modrá
687 06

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	1	21 324	15 743
II.	Tržby za prodej zboží	2	2 845	1 664
A.	Výkonová spotřeba Součet A.1. až A.3.	3	14 405	9 917
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	2 170	1 210
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	5	7 933	5 332
A. 3.	Služby	6	4 302	3 375
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-583	
C.	Aktivace (-)	8		
D.	Osobní náklady Součet D.1. až D.2.	9	8 174	6 196
D. 1.	Mzdové náklady	10	6 457	4 990
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1 717	1 206
D. 2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 618	1 150
D. 2.2.	Ostatní náklady	13	99	56
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti Součet E.1. až E.3.	14	1 243	1 073
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	1 243	1 073
E. 1.1.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	1 243	1 073
E. 1.2.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy Součet III.1. až III.3.	20	81	98
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	81	98
F.	Ostatní provozní náklady Součet F.1. až F.5.	24	429	111
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
F. 2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		
F. 3.	Daně a poplatky	27	365	89
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	64	22
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) I. + II. - A. - B. - C. - D. - E. + III. - F.	30	582	208

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	Součet IV.1. až IV.2.	31	
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba		32	
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů		33	
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly		34	
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	Součet V.1. až V.2.	35	
V. 1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba		36	
V. 2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		37	
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem		38	
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	Součet VI.1. až VI.2.	39	4
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba		40	4
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy		41	
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti		42	
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	Součet J.1. až J.2.	43	
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba		44	
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady		45	
VII.	Ostatní finanční výnosy		46	
K.	Ostatní finanční náklady		47	207
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	IV. - G. + V. - H. + VI. - I. - J. + VII. - K.	48	-203
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	* (ř. 30) + * (ř. 48)	49	379
L.	Daň z příjmů	Součet L.1. až L.2.	50	
L. 1.	Daň z příjmů splatná		51	
L. 2.	Daň z příjmů odložená (+/-)		52	
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	** (ř. 49) - L.	53	379
M.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		54	
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	** (ř. 53) - M.	55	379
*	Čistý obrát za účetní období	I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	24 254
				17 512

Sestaveno dne: 30.03.2018		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání ubytování v hotelích a podobných ubytovacích zařízeních, stravování v restauracích, u stánků a v mobilních zařízeních	Pozn.:	

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2018

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

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

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni **31.12.2018**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2018		29373492

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

SKANZEN Modrá s.r.o. s.r.o.

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

Modrá 227
Modrá
687 06

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	1	25 996	21 324
II.	Tržby za prodej zboží	2	3 366	2 845
A.	Výkonová spotřeba Součet A.1. až A.3.	3	16 522	14 405
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	2 870	2 170
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	5	8 896	7 933
A. 3.	Služby	6	4 756	4 302
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-500	-583
C.	Aktivace (-)	8		
D.	Osobní náklady Součet D.1. až D.2.	9	9 581	8 174
D. 1.	Mzdové náklady	10	7 649	6 457
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1 932	1 717
D. 2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 864	1 618
D. 2.2.	Ostatní náklady	13	68	99
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti Součet E.1. až E.3.	14	1 143	1 243
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	1 143	1 243
E. 1.1.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	1 143	1 243
E. 1.2.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy Součet III.1. až III.3.	20	85	81
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	52	
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	33	81
F.	Ostatní provozní náklady Součet F.1. až F.5.	24	288	429
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
F. 2.	Prodaný materiál	26		
F. 3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	260	365
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	28	64
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) I. + II. - A. - B. - C. - D. - E. + III. - F.	30	2 413	582

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly Součet IV.1. až IV.2.	31		
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32		
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku Součet V.1. až V.2.	35		
V. 1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	36		
V. 2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy Součet VI.1. až VI.2.	39	8	4
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	8	4
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady Součet J.1. až J.2.	43		
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	3	
K.	Ostatní finanční náklady	47	184	207
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) IV. - G. + V. - H. + VI. - I. - J. + VII. - K.	48	-173	-203
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) * (ř. 30) + * (ř. 48)	49	2 240	379
L.	Daň z příjmů Součet L.1. až L.2.	50	175	
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	175	
L. 2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) ** (ř. 49) - L.	53	2 065	379
M.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) ** (ř. 53) - M.	55	2 065	379
*	Čistý obrat za účetní období I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	29 458	24 254

Sestaveno dne: 29.03.2019		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání ubytování v hotelích a podobných ubytovacích zařízeních, stravování v restauracích, u stánků a v mobilních zařízeních	Pozn.:	

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2019

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

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

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni **31.12.2019**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2019		29373492

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

SKANZEN Modrá s.r.o. s.r.o.

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

Modrá 227
Modrá
687 06

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	1	26 983	25 996
II.	Tržby za prodej zboží	2	3 467	3 366
A.	Výkonová spotřeba Součet A.1. až A.3.	3	16 099	16 522
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	2 807	2 870
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	5	8 718	8 896
A. 3.	Služby	6	4 574	4 756
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-414	-500
C.	Aktivace (-)	8		
D.	Osobní náklady Součet D.1. až D.2.	9	9 768	9 581
D. 1.	Mzdové náklady	10	7 904	7 649
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1 864	1 932
D. 2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 816	1 864
D. 2.2.	Ostatní náklady	13	48	68
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti Součet E.1. až E.3.	14	1 068	1 143
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	1 068	1 143
E. 1.1.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	1 068	1 143
E. 1.2.	- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy Součet III.1. až III.3.	20	91	85
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		52
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	91	33
F.	Ostatní provozní náklady Součet F.1. až F.5.	24	391	288
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
F. 2.	Prodaný materiál	26		
F. 3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	341	260
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	42	
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	8	28
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) I. + II. - A. - B. - C. - D. - E. + III. - F.	30	3 629	2 413

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly Součet IV.1. až IV.2.	31		
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32		
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku Součet V.1. až V.2.	35		
V. 1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	36		
V. 2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy Součet VI.1. až VI.2.	39	6	8
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	6	8
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady Součet J.1. až J.2.	43		
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	1	3
K.	Ostatní finanční náklady	47	172	184
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) IV. - G. + V. - H. + VI. - I. - J. + VII. - K.	48	-165	-173
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) * (ř. 30) + * (ř. 48)	49	3 464	2 240
L.	Daň z příjmů Součet L.1. až L.2.	50	612	175
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	612	175
L. 2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) ** (ř. 49) - L.	53	2 852	2 065
M.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) ** (ř. 53) - M.	55	2 852	2 065
*	Čistý obrat za účetní období I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	30 548	29 458

Sestaveno dne: 27.03.2020		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání ubytování v hotelích a podobných ubytovacích zařízeních, stravování v restauracích, u stánků a v mobilních zařízeních	Pozn.:	