

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE
FAKULTA MEZINÁRODNÍCH VZTAHŮ

Studijní obor: Manažer obchodu

Podnikání v pohostinství
(Bakalářská práce)

Autor: Petr Talaš

Vedoucí práce: Mgr. Jan Fuchs

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci s názvem „Podnikání v pohostinství“ vypracoval samostatně pod vedením Mgr. Jana Fuchse, uvedl jsem použitou literaturu a jiné zdroje a vyznačil jsem všechny citace pramenů.

V Praze dne 26. 4. 2017

.....

podpis

Poděkování

Děkuji vedoucímu své práce Mgr. Janu Fuchsovi za laskavou podporu a konstruktivní připomínky, které mi při zpracovávání této práce velmi pomohly. Zároveň děkuji svému nadřízenému, panu Marku Pecákovi, za vytvoření pracovního prostředí, které mi umožnilo zvládnout studium.

Obsah

Úvod	1
1. Teoretická část.....	2
1.1. Metodika použitá v modelu výsledovky a cash flow	2
1.2. Platná legislativa relevantní pro pohostinství.....	3
1.2.1. Oblast daní.....	3
1.2.2. Oblast hygieny.....	4
1.2.3. Oblast pracovního práva.....	5
2. Praktická část.....	7
2.1. Shrnutí	7
2.2. Model současné úspěšné restaurace	7
2.2.1. Průzkum konkurence ve zvolené lokalitě.....	8
2.2.2. Business modely ve zvolené lokalitě.....	11
2.2.3. Nefér výhody v pohostinství	12
2.2.4. Odhad objemu poptávky.....	17
2.2.5. Tržby.....	19
2.2.6. Variabilní náklady	20
2.2.7. Fixní náklady.....	23
2.2.8. Výsledovka a výkaz peněžních toků	25
2.3. Model restaurace nerealizující nefér výhody.....	28
2.3.1. Vyčíslení vlivu dodržování zákonných norem	28
2.3.2. Výsledovka a výkaz peněžních toků	32
2.3.3. Zhodnocení rozdílů.....	34
2.3.4. Vyčíslení předpokladů návratu na výchozí zisk	35
Závěr.....	36
Zdroje	37
Příloha.....	39

Seznam tabulek

Tabulka 1. Obrátka produktů dle kategorií.....	18
Tabulka 2. Obrátka produktů dle sečtených kategorií	19
Tabulka 3. Výpočet DPH a čistých tržeb z prodejních cen	19
Tabulka 4. Odhad čistých ročních tržeb v korunách	20
Tabulka 5. Odhad čistých ročních tržeb v souladu s legislativou	20
Tabulka 6. Přirážky k cenám surovin	22
Tabulka 7. Počty zaměstnanců, pracovní doby a mzdy.....	23
Tabulka 8. Osobní náklady	24
Tabulka 9. Výkaz zisků a ztrát (zkrácená verze).....	27
Tabulka 10. Počet zaměstnanců a jejich odměny ve fér modelu.....	29
Tabulka 11. Osobní náklady ve fair modelu	30
Tabulka 12. Srovnání mezd.....	31
Tabulka 13. Mzdové náklady při výši čistých mezd z výchozího modelu.....	32
Tabulka 14. Výkaz zisků a ztrát (zkrácená verze).....	33

Seznam obrázků

Obrázek 1. Mapa zvolené lokality.	9
Obrázek 2. "Popular times" ve službě Google mapy.....	18

Seznam grafů

Graf 1. Rozdíly výchozí a fér varianty (tisíce korun).....	34
--	----

Seznam příloh

Příloha 1. Výkaz zisků a ztrát (nezkrácená podoba)	39
--	----

Úvod

Tématem bakalářské práce je zmapovat pohostinství, respektive ekonomické aspekty využívání různých nefér výhod, obcházení zákonných norem a porušování práv zaměstnanců v oboru pohostinství.

Oblast pohostinství je předmětem celospolečenské diskuse, jelikož panuje obecný názor, že zde dochází k mnoha daňovým únikům i jiným nešvarům. Ministr financí Babiš k tématu zavádění elektronické evidence tržeb řekl, že *„očekávaný dodatečný daňový výnos na daních z příjmů a dani z přidané hodnoty v sektorech stravování, ubytování a obchodu, tedy za první dvě fáze evidence, je až 12,5 mld. Kč ročně“*¹. Považuji proto za zajímavé se pokusit //zjistit// zmapovat, jaké přínosy mají nefér praktiky pro provozovatele pohostinských zařízení a jaký vliv na ekonomiku provozu by mělo dodržování všech norem a zákonů.

Cílem bakalářské práce je ověřit finanční model fungování provozu //chybí slovo „stávající“// typické úspěšné Pražské restaurace, ověřit, zdali by byla zisková za předpokladu dodržování všech zákonných norem a zjistit, jak by se musely změnit vstupní podmínky modelu, aby si restaurace udržela původní ziskovost. Na závěr jsou stručně formulována doporučení, která by měla přispět ke zvýšení ziskovosti na původní úroveň.

Hlavní otázku práce je možné parafrázovat větou “Je možné provozovat restauraci a nekrást?”.

Práce obsahuje čtyři hlavní části – úvod, teoretickou část, kde je zejména shrnuta legislativa relevantní pro ekonomiku provozu restaurace, praktickou část, kde jsou sestaveny a následně porovnány modely typické úspěšné restaurace a její alternativy, která dodržuje všechny zákonné normy, a závěr, kde jsou shrnuty zjištěné poznatky.

Informace potřebné pro sestavení modelů byly získány z veřejně dostupných zdrojů tam, kde to bylo možné (ceny, jídelní lístky). Popis nefér metod je do značné míry postaven na rozhovorech s několika pracovníky v pohostinství, kteří byli – byť anonymně – ochotni promluvit. Největším omezením, na které jsem při sestavování práce narazil, je právě nedostupnost spolehlivých a komplexních informací, čímž jsou postiženy zejména odhad objemu poptávky a pak také odhad přírážky k nákladovým cenám jednotlivých kategorií produktů. V těchto oblastech vzniká největší nejistota o správnosti mého odhadu.

¹ Projev ministra financí Andreje Babiše. *Mfcr.cz (Ministerstvo financí ČR)* [online]. [vid. 2017-04.18]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/projev-ministra-financi-andreje-babise-p-23631>.

1. Teoretická část

V teoretické části jsou nejprve stručně popsány použité účetní výkazy a následně souhrn platné legislativy relevantní pro ekonomickou stránku provozování pohostinství.

1.1. Metodika použitá v modelu výsledovky a cash flow

Ze tří základních účetních výkazů (rozvaha, výkaz zisků a ztrát², výkaz peněžních toků³) jsou v této práci využity jen poslední dva jmenované. „V organizacích při reprodukčních procesech dochází ke spotřebě hospodářských prostředků organizace (spotřeba materiálu, odpisy), cizích výkonů (nákup energie, služeb apod.) a práce pracovníků organizace. Tyto hospodářské operace se zachycují na nákladových účtech. Výrobky, práce a služby, které organizace realizuje jako dosažené tržby, tvoří výnosy organizace a jsou zachycovány na výnosových účtech. Rozdíl mezi výnosy a náklady tvoří výsledek hospodaření. Koncem roku se převádí náklady a výnosy **na účet zisků a ztrát**, kde zjišťujeme hospodářský výsledek.“⁴.

V práci jsou použity následující komponenty výkazu zisků a ztrát:

- **Tržby** rozdělené do kategorií Obědy, Jídla dle menu, Pivo, Ostatní alkohol a Nealkoholické nápoje,
- **Variabilní náklady**, za které jsou považovány jen výdaje přímo související s tržbami, tedy náklady na suroviny,
- **Krycí příspěvek** na fixní náklady, který se rovná tržbám, od kterých jsou odečteny variabilní náklady,
- **Fixní náklady**, za které jsou považovány všechny ostatní náklady s výjimkou odpisů,
- **EBITDA**, tj. zisk před zdaněním, úroky a odpisy (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization),
- **Odpisy** (Depreciation),
- **EBIT**, tj. zisk před zdaněním a úroky (Earnings Before Interest and Taxes),
- **Úroky** (Interest),
- **Daně** (Taxes),
- **EAT**, tj. čistý zisk (Earnings After Taxation).

² Zkracováno jako „výsledovka“.

³ Alternativně uváděno v anglické alternativě - „cash flow“.

⁴ BRADA, Jiří. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: VŠCHT Praha, 2007, s. 27. ISBN 978-80-7080-636-4.

Výkaz peněžních toků je sestavován jako doplněk výsledovky, protože „základním rysem účtování nákladů a výnosů je tzv. *akruální princip*, na základě kterého se tyto položky účtují do účetního období, se kterým věcně a časově souvisí. Přitom není rozhodující, zda jsou tyto náklady a výnosy zaplacený. Použití akruálního principu předepisuje zákon o účetnictví. Základní účetní výkazy (rozvaha a výkaz zisků a ztrát), které vznikají z účetních zápisů, tak neposkytují informace o toku peněz v jednotlivých oblastech hospodaření.“⁵.

„Existují dvě základní metody sestavení cash flow: *přímá a nepřímá*. Při použití přímé metody se každý pohyb peněz v účetnictví přiřadí k určité oblasti hospodaření účetní jednotky. Nepřímá metoda vychází ze zjišťování vlivů změn hodnot jednotlivých položek aktiv a pasiv na výši peněz v průběhu účetního období.“⁶. V této práci je použita nepřímá metoda, kdy je hodnota EBITDA opravena o hodnotu zaplacených daní. S úroky a splátkami úvěru práce nepočítá.

1.2. Platná legislativa relevantní pro pohostinství

Provozování restaurace je regulováno mnoha předpisy, z nichž oblasti nejdůležitější z pohledu ekonomiky provozu jsou krátce rozebrány v následujících kapitolách.

1.2.1. Oblast daní

Pro podnikatele v restauračním businessu jsou, neprovozuje-li automobil pro účely podnikání, relevantní následující daně a odvody:

- 1) **daň z přidané hodnoty**, dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dle aktuálního znění existují 3 sazby: 21 %, 15 % a 10 % (základní, první snížená a druhá snížená sazba)⁷. Pro provoz restaurace jsou relevantní základní a první snížená sazba. Jejich aplikace je podrobněji popsána v kapitole „2.2.5. Tržby“.
- 2) **daň z příjmů**, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pro provoz jsou relevantní části týkající se daní z příjmů fyzických i právnických osob, protože zaměstnavatel je plátcem daně za své zaměstnance. Pro účely modelu v této práci jsou všechny náklady považovány za daňové a zisk je daněn 15% sazbou⁸. Efekt možnosti kumulovat případnou daňovou ztrátu je pro jednoduchost zanedbán. V práci uvažovaná forma

⁵ BRADA, Jiří. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: VŠCHT Praha, 2007, s. 119. ISBN 978-80-7080-636-4.

⁶ BRADA, Jiří. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: VŠCHT Praha, 2007, s. 120. ISBN 978-80-7080-636-4.

⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

podnikání je právnická osoba – společnost s ručením omezeným. Možnost užití daňových paušálů fyzickou osobou není tedy uvažováno.

- 3) **pojistné na sociální zabezpečení** a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (zákon č. 589/1992 Sb.) a **pojistné na veřejné zdravotní pojištění** (zákon č. 48/1997 Sb.). Sazby pojistného na sociální zabezpečení „činí u zaměstnavatele 25 % z vyměřovacího základu, z toho 2,3 % na nemocenské pojištění, 21,5 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, u zaměstnance 6,5 % z vyměřovacího základu“⁹. Sazby pojistného na všeobecné zdravotní pojištění jsou určeny zvláštním zákonem takto: „Výše pojistného činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období.“¹⁰. Zákon zároveň stanovuje, že zdravotní pojištění se počítá z vyměřovacího základu, jehož nejmenší hodnotou je minimální mzda (§ 3, odstavec 3.). Případný rozdíl musí zaplatit zaměstnanec, protože „pokud je vyměřovací základ zaměstnance nižší než minimální vyměřovací základ, je zaměstnanec povinen doplatit zdravotní pojišťovně prostřednictvím svého zaměstnavatele pojistné ve výši 13,5 % z rozdílu těchto základů.“¹¹.

1.2.2. Oblast hygieny

Předpisy v oblasti hygieny, pracovního práva, bezpečnosti a ochrany zdraví při práci ve stravovacím zařízení nejsou shrnuty v jedné zákonné normě, což by vzhledem k rozmanitosti činností nebylo možné. Oblast hygieny při práci je upravena zejména v zákoně č. 252/2006 Sb., zákoník práce, v zákoně č. 309/2006 Sb. o “zajištění dalších podmínek bezpečnosti”, dále v zákoně č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví a nařízením vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci.

„Pro restauraci je dále relevantní nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 852/2004, o hygieně potravin, zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a jejich prováděcími předpisy, vyhláška č. 252/2004 Sb., kterou se stanoví hygienické požadavky na pitnou a teplou vodu a četnost a rozsah kontroly pitné vody, ve znění pozdějších předpisů“¹².

⁹ Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

¹⁰ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

¹¹ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, § 3. odstavec (10).

¹² Při startu podnikání si pohlídejte hygienu. *Podnikatel.cz* [online]. [vid. 2017-03-05].

Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/pri-startu-podnikani-si-pohlidejte-hygienu/>.

1.2.3. Oblast pracovního práva

V oblasti pracovního práva jsou pro pohostinství relevantní předpisy upravující rozvržení pracovní doby a přesčasovou práci, dobu odpočinku a pracovního klidu, odměňování, podmínky pro nařízení přesčasů a příplatky za přesčasy či práci ve dny pracovního klidu nebo svátek. Hlavním zdrojem práva je zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších předpisů.

Délku pracovní doby upravuje § 83a na nejvýše 40 hodin týdně a § 85 stanovuje pravidla nerovnoměrného rozvržení pracovní doby.

Začátek a konec pracovní doby, přestávky, dobu nepřetržitého odpočinku mezi dvěma směnami upravují paragrafy 87 – 90, kde v § 90 figuruje výjimka podstatná pro organizaci práce v oboru veřejného stravování, která stanovuje, že „**Odpočinek podle odstavce 1 může být zkrácen až na osm hodin po sobě jdoucích během 24 hodin zaměstnanci staršímu 18 let za podmínky, že následující odpočinek bude prodloužen o dobu zkrácení tohoto odpočinku a) v nepřetržitých provozech, při nerovnoměrně rozvržené pracovní době a při práci přesčas,**...“¹³. Dny pracovního klidu jsou definovány v § 91.

Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby má pro zaměstnavatele v provozu 24/7 výhodu, protože „*Výhodou nerovnoměrného rozvržení pracovní doby je z pohledu zaměstnavatele zejména to, že mzda je zaměstnancům vyplácena podle toho, jak zaměstnavatel rozvrhne pracovní dobu. Zaměstnanci v podstatě dostanou mzdu podle toho, kolik hodin odpracují. Zaměstnavatel tak může ušetřit náhradu mzdy za překážky v práci, protože v jiném režimu by byl povinen vyplácet náhradu mzdy ve výši 100 % průměrného výdělku pro jinou překážku na straně zaměstnavatele v situaci, kdy nemůže přidělovat zaměstnanci práci v rozsahu týdenní pracovní doby.*“¹⁴.

Rovněž svátky jsou podle výkladu k zákoníku práce pro režim rovnoměrného a nerovnoměrného rozložení pracovní doby upraveny jinak, než pro běžný směnný provoz: „*U zaměstnanců pracujících v režimu nerovnoměrného rozvržení pracovní doby je zaměstnavatel povinen vypracovat rozvrh směn na celé vyrovnávací období bez ohledu na to, na které dny připadnou svátky, mimo jiné i proto, aby předešel nerovnému zacházení*

¹³ Zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

¹⁴ Nerovnoměrné rozložení pracovní doby a konto pracovní doby. Elaw.cz [online]. [vid. 2017-03-25]. Dostupné z: <http://www.elaw.cz/clanek/nerovnomrne-rozvrzeni-pracovni-doby-a-konto-pracovni-doby>.

s konkrétním zaměstnancem či s částí zaměstnanců. Jestliže u zaměstnanců, kterým zaměstnavatel rozvrhuje pracovní dobu rovnoměrně od Po do Pá, na Út případně svátek a těmto zaměstnancům v důsledku svátku směna odpadne, musí zaměstnavatel tento princip uplatňovat i ve vztahu k zaměstnancům s nerovnoměrně rozvrženou pracovní dobou. Bylo by totiž v rozporu s principem rovného zacházení, pokud by zaměstnavatel pouze těm zaměstnancům, kteří pracují v nerovnoměrném rozvržení pracovní doby, rozvrhoval pracovní dobu již s ohledem na svátky. Zaměstnanci ve mzdové sféře, který ve svátek pracoval, za dobu práce ve svátek náleží podle ustanovení § 115 odst. 1 zákoníku práce dosažená mzda a náhradní volno v rozsahu práce konané ve svátek, a to nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po výkonu práce ve svátek nebo v jinak dohodnuté době. Zaměstnavatel se může se zaměstnancem dohodnout na poskytnutí příplatku k dosažené mzdě nejméně ve výši průměrného výdělku místo náhradního volna. Zaměstnanci v platové sféře, který ve svátek pracoval, náleží podle ustanovení § 135 zákoníku práce náhradní volno v rozsahu práce konané ve svátek, a to nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po výkonu práce ve svátek nebo v jinak dohodnuté době. Místo náhradního volna se zaměstnavatel může se zaměstnancem dohodnout na poskytnutí příplatku ve výši průměrného hodinového výdělku za hodinu práce ve svátek. Pokud svátek připadl na den, který podle rozvržení pracovní doby není pro zaměstnance pracovním dnem, pak nemá svátek vliv na jeho pracovní dobu ani na výši jeho mzdy či platu.¹⁵

Odměňování je v zákoníku práce upraveno v šesté části, tj. od § 113, kde se zejména uvádí, že za přesčas zaměstnanci náleží „příplatek nejméně ve výši 25 % průměrného výdělku, pokud se zaměstnavatel se zaměstnancem nedohodli na poskytnutí náhradního volna v rozsahu práce konané přesčas...“¹⁶.

¹⁵ Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby a svátek. cmkos.cz (Českomoravská konfederace odborových svazů) [online]. [vid. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://osz.cmkos.cz/cz/clanky/20-4-2016-nerovnomerne-rozvrzeni-pracovni-doby-a-svatek.aspx>.

¹⁶ Zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

2. Praktická část

2.1. Shrnutí

Praktická část je rozdělena na dvě části. První částí je kapitola popisující postupné sestavení modelu současné úspěšné restaurace, jehož podstatnými součástmi je přehled nefér výhod praktikovaných v oboru pohostinství a následně sestavení modelu výkazu zisků a ztrát modelové úspěšné restaurace, která realizuje vybrané významné úspory z titulu realizace nefér výhod.

V druhé části je sestaven model obdobné restaurace, která funguje ve stejném vnějším prostředí, tedy za předpokladu stejného objemu poptávky, stejných prodejních cen a stejných cen vstupů, ale nerealizuje nefér výhody, které pozitivně ovlivňují hospodaření výchozího modelu úspěšné restaurace. Jednotlivé rozdíly jsou podrobně kvantifikovány a sestaveny do výkazu zisků a ztrát. Na závěr je provedeno zhodnocení rozdílů, stručně formulovány doporučení, která by mohla restauraci pomoci se vrátit na výchozí úroveň ziskovosti a jsou vyčísleny předpoklady, za kterých by fér restaurace dosáhla původního zisku, pokud by se měnily jen ceny, respektive objem poptávky.

2.2. Model současné úspěšné restaurace

V kapitole „Model úspěšné restaurace“ jsou popsány výsledky průzkumu, jehož cílem bylo zmapovat, jak funguje provoz běžné pražské úspěšné restaurace. Za úspěšnou restauraci je považována taková, která v dané lokalitě funguje dlouhodobě a ekonomika jejího provozu není – alespoň na základě pohledu zvenčí – finančně dotována jako majitelův koníček pro zábavu. Taková restaurace není zanedbaná a přitahuje hosty. Jako jeden ze signálů, který lze interpretovat jako znak úspěšné restaurace, je například přetrvávající potřeba si v podniku dopředu rezervovat stůl, což je jedním ze znaků mnoha podniků právě v Karlíně, jak měl autor práce možnost si mnohokrát v průběhu posledních let vyzkoušet (je nutno podotknout, že tento znak naplňují mnohé, ale zdaleka ne všechny prozkoumané restaurace).

Model restaurace je postaven tzv. „bottom-up“¹⁷, tedy průzkumem základních kamenů modelu, které jsou na závěr sestaveny do výkazu zisků a ztrát. Opačný postup, tedy analýza jednotlivých částí již známé výsledovky je velmi obtížná, jelikož provozovatelé restaurací jsou často podnikající fyzické osoby bez povinnosti zveřejňovat hospodářský výsledek ve sbírce listin,

¹⁷ „Zesponu“. Opačem je „Top-down“ přístup, tj. sestavení seshora.

nebo – mají-li vzhledem k formě podnikání povinnost výsledky zveřejňovat – pak takto nečiní. Provozovatelé také nejsou ochotni se o praktických aspektech svého podnikání podělit. Model úspěšné restaurace je tedy postaven dílem na dostupných informacích, dílem na osobní zkušenosti autora a pak také na rozhovorech s několika pracovníky pohostinství, kteří byli ochotni se o své zkušenosti podělit.

Kapitola začíná podkapitolou „Průzkum konkurence“, kde jsou zmapovány lokace a otvírací doby podniků ve zvolené lokalitě. V podkapitole „Business modely ve zvolené lokalitě“ jsou popsány zdroje příjmů restaurací ve zvolené lokalitě a tyto jsou pro potřeby sestavení finančního modelu rozděleny do praktických kategorií. Zdroje příjmů jsou prozkoumány i z pohledu nastavení cenové politiky. Následuje shrnutí typů nepoctivých metod podnikání, kterými podnikatelé v pohostinství realizují nefér výhody proti poctivě provozovaným podnikům. Následuje sestavení odhadu objemu poptávky a výše tržeb, ze kterých jsou odvozeny variabilní náklady na suroviny. Poslední podkapitolou před sestavením výsledovky je přehled fixních nákladů. Na závěr kapitoly jsou pak všechny předchozí komponenty spojeny do výkazu zisků a ztrát a výkazu peněžních toků.

2.2.1. Průzkum konkurence ve zvolené lokalitě

Karlín je rychle se rozvíjející lokalitou s předpokladem dalšího rozvoje v blízké budoucnosti. V kancelářských komplexech podél ulice Rohanské nábřeží pracují spousty mladých lidí. Rozvíjí se i bytový fond jak výstavbou nových bytů, tak rekonstrukcemi starších budov. V plánu je výstavba několika developerských projektů, které přinesou další kanceláře a byty¹⁸. Již nyní v době tvorby práce (jaro 2017) není snadné najít ve večerních hodinách volný stůl bez předchozí objednávky. Podnikatelé na poptávku reagují a rychle otvírají nové podniky. Nedávno byly otevřeny například restaurace Globus a Diego pivní bar, pivovar Krušovice se chystá k otevření své značkové restaurace Šalanda¹⁹.

Lokalita zvolená pro průzkum konkurence je vymezena osou zastávek Karlínské náměstí a Urxova, do vzdálenosti jednoho bloku od ulice Sokolovská. Z nalezených podniků bylo náhodně vybráno 28 provozoven, ve kterých je možné se posadit, najíst se a dát si něco k pití.

¹⁸ V roce 2016 byla dokončena Rezidence Vltava (105 bytů), staví se Port Karolína (Skanska, 147 bytů), Karlín Park (Daramis, 136 bytů), Karlínské Dvory (Moravská stavební – INVEST, 140 bytů) a další. Kancelářské prostory staví J&T (Rustonka), CBRE Properties (Butterfly Pernerova). Běží územní řízení na Rohan City – kancelářský a bytový komplex spol. Sekyra Group.

¹⁹ Jde o podobný koncept značkové restaurace, jako je známá Potrefená Husa (Staropramen) nebo Lokál (Praždvoj).

Tyto provozovny jsou vyznačeny na mapě na obrázku č. 1, jejich názvy a otevírací doby jsou uvedeny v tabulce níže.

Z průzkumu jsou vynechány provozovny typu fast-food s jídlem “do ruky”, kavárny a vinárny. Naopak jsou ponechány provozovny, které sice mají specifický sortiment a nejsou tedy typickou restaurací, ale stále je možné je považovat za restaurace za účelem průzkumu zdrojů příjmů a otevírací doby.

Pro získání dat byly prozkoumány webové stránky jednotlivých provozovatelů.

Obrázek 1. Mapa zvolené lokality.



Zdroj: Mapy.cz, <https://www.mapy.cz>

Seznam názvů a otevírací doby vybraných restaurací²⁰:

Název restaurace	Otevírací doba		Poznámka o provozní době
1. cafe frida	09:00	00:00	víkend od 16:30
2. U Saní	11:00	00:00	pátek do 01:00, neděle do 23:00
3. Lokál Hamburk	11:00	00:00	pátek & sobota do 01:00, neděle do 23:00
4. Be friendly	11:00	00:00	neděle zavřeno
5. Karlínský Anděl	10:30	23:00	víkend od 11:30
6. MEZE restaurant	11:00	23:00	víkendový provoz jako ve všední den
7. Cihelna La Familia	11:00	00:00	víkendový provoz jako ve všední den
8. Restaurace Charleston	11:00	01:00	neděle 12:00 - 00:00
9. Red Hot Chili	09:30	21:00	pátek do 17:00, víkend zavřeno
10. Pizzeria Carllino	08:00	23:00	víkend 12:00 - 23:00
11. Bageterie Boulevard	07:00	22:00	víkend 09:00 - 19:00
12. Amfora	08:00	23:00	víkend 11:00 - 23:00

²⁰ Názvy restaurací jsou doslovně převzaty ze služby Google mapy tak, jak byly uvedeny v březnu 2017; <https://www.google.cz/maps>.

13. Karlínský Mlýn	11:00	23:00	neděle zavřeno
14. UGO Salaterie	08:00	23:00	víkend 11:00 - 18:00
15. Green Factory	10:00	17:30	víkend zavřeno
16. Čínská restaurace Ding Feng	10:00	21:30	víkend 11:00 - 20:30
17. Dhaba	11:00	18:00	víkend zavřeno
18. Tankovna Karlín	11:00	00:00	víkendový provoz jako ve všední den
19. Polévkárna	08:00	18:00	víkend zavřeno
20. Krystal Bistro	11:30	23:00	přestávka 15:00 - 17:00, neděle zavřeno
21. Pizza Papa Cipolla	11:00	22:00	víkendový provoz jako ve všední den
22. Podolka	10:30	23:00	so. 10:00 - 22:00, ne. 09:00 - 23:00
23. Diego pivní bar	16:30	00:00	víkendový provoz jako ve všední den
24. Restaurace U Zábranských	11:00	23:30	neděle 11:00 - 22:30
25. Nejen Bistro	10:00	23:00	víkendový provoz jako ve všední den
26. Proti Proudě	08:30	22:00	sobota 09:00 - 18:00, neděle zavřeno
27. Studna	11:00	00:00	víkendový provoz jako ve všední den
28. Restaurace Globus	08:00	00:00	víkend 10:00 - 00:00

Nejčastější otevírací doba vybraných restaurací se v pracovních dnech pohybuje mezi 11. a 23. hodinou. Častá je dřívější otevírací hodina, šest restaurací otevírá už v 8 hodin nebo dříve. Opačným směrem je výjimkou Diego pivní bar, který otevírá až v 16:30 a nenabízí tedy možnost obědových menu. Některé podniky zavírají o půlnoci, výjimečně ještě později (konkrétně Restaurace Charleston zavírá hodinu po půlnoci). Jen šest podniků zavírá před 23. hodinou.

Víkendový provoz je různorodý. Jen 6 restaurací má víkendovou otevírací dobu stejnou, jako v pracovní dny. Naopak 5 podniků je v sobotu i neděli zavřeno úplně. Ostatní provozní dobu různě omezují; otevírají později, dříve zavírají a 4 restaurace jsou v neděli zavřeny úplně.

Zajímavé jsou dvě výjimky; tou první je restaurace Podolka, která v sobotu otevírá o půl hodiny dříve, než v pracovní den a je vlastně jedinou provozovnou, která o víkendu začíná dříve, než v pracovní den. Druhou výjimkou je Krystal Bistro, které má každý den mezi 15. a 17. hodinou přestávku.

Na základě výše uvedeného lze říci, že typická restaurace v Karlíně má v pracovní dny otevírací dobu od 11:00 do 23:00 hodin a o víkendu pracuje v mírně omezeném režimu. Pokrývají tak exponovanou dobu obědů a zároveň racionalizují náklady na slabší víkendovou poptávku. Pro model úspěšné restaurace bude dále použito zjednodušení v podobě otevírací doby 11:00 až 23:00 každý den včetně víkendu.

2.2.2. Business modely ve zvolené lokalitě

Pro účely této práce jsou možné zdroje příjmů typické restaurace rozděleny do několika kategorií, které umožňují zjednodušené modelování výsledovky v navazujících kapitolách:

- **obědová (polední) menu**, za která jsou považovány časově omezené nabídky podávané v čase oběda, za zvýhodněnou cenu a často poskládané jako balíček polévky, hlavního jídla a nápoje,
- **jídla dle jídelního lístku**, kam patří veškerá ostatní jídla v podobě stálého menu nebo jídelního lístku à la carte, snídaňových menu, dezertů, pochutin,
- **pivo**, které je samostatnou kategorií proto, že tvoří důležitou část identity podniku a je také obvykle nejoblíbenějším nápojem,
- **ostatní alkoholické nápoje**, kam patří všechny nápoje obsahující alkohol s výjimkou piva,
- **nealkoholické nápoje**, kam patří všechny ostatní prodávané nápoje.

Nabídka jídel a nápojů je v prozkoumané lokalitě rozmanitá. Brzy ráno otevírající podniky nabízejí speciální **snídaňová menu**. **Obědová menu** se nejčastěji skládají z mixu české a mezinárodní kuchyně. Mnohé podniky obědová menu nenabízejí a zákazník si musí vybrat ze standardního jídelního lístku. Ve standardních **jídelních lístcích** je česká kuchyně nejčastější, ale nikoli nejpočetnější. Provozovatelé se často snaží vyhovět co nejširšímu spektru zákazníků a experimentují s různými mixy české a mezinárodní kuchyně. Jiní hledají mezery na trhu a specializují se na veganská jídla (Green Factory), indická vegetariánská (Dhaba), obložené bagety a sendviče (Bageterie Boulevard), případně na italskou, čínskou nebo jiné kuchyně.

Model restaurace v následujících kapitolách je uvažován na příkladu nejčastějšího mixu kuchyní, tedy české a mezinárodní.

Ceny obědových menu se v restauracích zaměřených na českou kuchyni pohybují nejčastěji v intervalu 130 až 150 korun za polévku, hlavní jídlo a nealkoholický nápoj. Větší cenový rozptyl je u standardních jídelních lístků, kde je zjevné, že některé podniky se snaží nabídnout i mimo obědová menu jídla za ceny ne o mnoho vyšší, tedy v intervalu mezi 150 a 200 korunami. Jiné nabízejí prémiovější jídelní lístek s cenami 50 až 100 korun za polévku a 200 až 300 korun za hlavní jídlo.

V oblasti nabídky **piva** v Karlíně jednoznačně převažuje Plzeňský Prazdroj, který na svých stránkách nabízí přehlednou mapu mnoha restaurací, kde jejich piva čepují. Krušovice jsou v Karlíně dostupné na 4 místech²¹. Staropramen podobnou aplikaci nenabízí, průzkum nápojových lístků vybraných podniků ukázal 3 restaurace, které nabízejí piva Staropramenu, z toho jedna značková (Kolkovna). Mezi dalšími čepovanými pivy je možné si vybrat ze značek Svijany nebo Bernard. Jiné restaurace volí možnost různého mixu lahvových piv nejrozličnějších místních i zahraničních značek. Pivní speciál je možné ochutnat v cafe frida, která nabídku pravidelně obměňuje. Diego pivní bar je na pivní speciály přímo zaměřen a nabízí zhruba 10 průběžně se měnících druhů piv.

Vzhledem k vzrůstající popularitě pivních speciálů bude model restaurace v následujících kapitolách uvažovat s prodejem spíše cenově nadprůměrných piv.

Relativně málo z prozkoumaných restaurací používá alternativní či doplňkové prodejní kanály jako rozvoz, který je typický pro pizzerie. Na stránkách několika málo podniků lze najít odkaz na specializované servery jako damejidlo.cz. Lze se domnívat, že provozovatelé o těchto možnostech dílem neví a dílem jej považují za příliš náklady pro provize prodeji.

2.2.3. Nefér výhody v pohostinství

S business modelem souvisí také nešvar českého pohostinství v podobě **nefér výhod realizovaných nedodržováním zákonných norem a smluvních závazků**, zejména v oblasti daní (daně z příjmů, odvody na sociální a zdravotní pojištění), dále v oblasti pracovně právní (dodržování pracovní doby a doby odpočinku, neproplácení přesčasů) a v dalších (gramáže, dvojí ceny). Seznam a popisy oblastí, ve kterých podnikatelé a zaměstnanci v pohostinství nejčastěji obcházejí předpisy, následují v dalších odstavcích. Vybrány jsou pouze takové výhody, které mají vliv na výkaz zisků a ztrát.

Kvantifikace úspor plynoucích z realizace nefér výhod je podrobně rozebrána v kapitole „2.3. Model restaurace nerealizující nefér výhody.“.

Seznam je sestaven na základě rozhovorů autora s pracovníky v pohostinství a dále na několika článcích, kde provozovatelé restaurací anonymně sdíleli své zkušenosti s nefér praktikami v oboru. Zdroje jsou uvedeny tam, kde je to možné, tj. informace lze najít v tisku či v internetových magazínech.

²¹ Webové stránky pivovaru Krušovice, který obsahuje mapu se seznamem restaurací. Dostupné na <http://www.krusovice.cz/>.

Úspora na odvodech na sociálním a zdravotním pojištění je jednou z podstatných oblastí porušování zákona. Informace o skutečných mzdách v pohostinství je těžké spolehlivě získat. Oficiální statistiky jsou z pro rozšířené krácení zcela nepoužitelné. Provozovatelé pak o neoficiální ekonomice svého podnikání hovoří neradi a zřídka. Uvedené informace o mzdách pocházejí z průzkumu mezi autorovými známými, kteří se v pohostinství pohybují jako zaměstnanci a v několika málo případech jako provozní či majitelé.

Zaměstnanci jsou často zaměstnáváni na zkrácené úvazky a v pracovní smlouvě mají uvedenu minimální mzdu. Kombinací například 0,75 úvazku a aktuálně platné základní sazby minimální mzdy²² ve výši 11 000 Kč za měsíc lze dosáhnout oficiálně vykázané mzdy 8 250 korun měsíčně. Běžné odměny za měsíc práce v pražských restauracích²³ se pohybují okolo 35 000 korun pro kuchaře, 25 000 korun pro barmana, 20 000 korun pro číšníky a servírky, 15 000 korun pro pomocné síly, které pracují v kuchyni a zajišťují úklid prostor provozovny.

Zajímavým detailem praxe vyplácení mezd je, že odměny bývají domluveny jako fixní odměna na denní bázi. Skutečné měsíční mzdy se pak měsíc od měsíce liší podle počtu pracovních dnů, které vyjdou na konkrétního zaměstnance. Zavírá-li podnik například na vánoční svátky, nebo vyjde-li zaměstnanci díky rotaci na daný měsíc méně pracovních dnů, má smůlu a odnese si nižší odměnu.

Z výše uvedeného také vyplývá, že zaměstnanci ze svých odměn neodvádí žádné daně z příjmů ani sociální a zdravotní pojištění hrazené přímo zaměstnancem, protože odměny dostávají v hotovosti. Odvody zaměstnance i zaměstnavatele hradí zaměstnavatel, což je důvodem, proč se přistupuje k smlouvám znějícím na minimální mzdu a zkrácený úvazek. Zaměstnavatel takto snižuje bázi, ze které se daně a odvody vypočítávají.

Zaměstnanec takto realizuje úsporu, protože neplatí ani daň z příjmu, ani odvody na sociální a zdravotní pojištění. Úsporu má i zaměstnavatel, která je ale částečně kompenzována úhradou pojištění a daní i za zaměstnance. Druhou stranou krácení oficiálních mezd je, že podnikatel je schopen jako daňový náklad vydokladovat pouze oficiálně vyplacenou část mezd a souvisejících nákladů, přičemž odvody, které odvede místo zaměstnanců, vykázat také nelze.

Zajímavé je, že patrně sami zaměstnanci zavedenou praxi podporují tím, že ji krátkozrace²⁴ sami vyžadují, jak říká v rozhovoru anonymní podnikatel na základě své zkušenosti:

²² Nařízení vlády č. 336/2016 Sb., dostupné z: <https://www.sbirka.cz/POSL4TYD/NOVE/16-336.htm>.

²³ Zjištěno na základě průzkumu autora mezi několika pracovníky v pohostinství.

²⁴ Bez ohledu na výši svých budoucích starobních důchodů.

„Nepamatuju jediného zaměstnance, který se k nám kdy hlásil, a neptal se po mzdě na ruku – všichni ji očekávali jako standard. Většina zájemců měla nějakou podporu od státu a když se dozvěděla, že na to nepřistupujeme a že to bude na zaměstnanecký poměr, tak reakce byla obvyklá: no jó, ale to pak přijdu o tuhle podporu, a to mně teda budete muset dát o moc víc.“²⁵. Extrémní variantou pak může být stav, kdy zaměstnanec oficiálně jen „pomáhá“ a není zaměstnán vůbec. Jako osoba s nízkými příjmy je pak navíc ještě příjemcem dalších dávek finanční podpory ze strany státu²⁶.

Nedodržování pracovní doby zaměstnanců; zaměstnanci pracují déle, než je zákonem stanovený průměrný týdenní pracovní fond a nedodržuje se rozvržení pracovní doby s ohledem na dobu odpočinku mezi směnami. Zaměstnavatel takto realizuje další úsporu, protože zaměstnává menší počet zaměstnanců, než kolik by odpovídalo fondu pracovní doby při dodržování zákonných norem. V pohostinství je obvyklý režim tzv. „dlouhého a krátkého týdne“, kdy zaměstnanec v sudém týdnu pracuje v pondělí a úterý, ve středu a čtvrtek má volno a od pátku do neděle zase pracuje. V lichém týdnu se pracovní dny prohodí s těmi v sudém týdnu. Při uvažované typické otevírací době (11 až 23 hodin) je potřeba, aby zaměstnanci v kuchyni byli přítomni nejpozději od 8. hodiny ranní, aby byli schopni připravit obědové menu, což při ukončení provozu v 23 hodin znamená 15 hodinovou směnu a v průměru za rok odpracovaných 52,5 hodin týdně, tedy za 52 týdnů jde o 234 hodin nad absolutním limitem přesčasové práce stanoveným zákonem na 416 hodin ročně.

Při provozní době 8–23 hodin také nelze vždy dodržet zákonný požadavek na délku odpočinku mezi dvěma směnami. Ten sice může být podle výjimky pro mj. pohostinství v § 90 odst. (2) Zákoníku práce zkrácen až na 8 hodin mezi dvěma směnami, ale pouze za podmínky kompenzace předchozího zkrácení v následujícím odpočinku. Takovou podmínku v sudém týdnu, kdy po sobě jdou tři pracovní směny za sebou, nelze dodržet, protože mezi třemi po sobě jdoucími směnami nutně musí být dvě doby odpočinku.

Neproplácí se nebo se neposkytuje dovolená a nemocenská, což je dáno modelem odměňování postaveném na odměně za odpracovaný den. Neodpracovaný den pak pro zaměstnance znamená, že obdrží nulovou odměnu. Potřebuje-li zaměstnanec volno v den, na který mu vychází pracovní směna, pak jeho odměnu za práci dostane záskok, který je potřeba

²⁵ O evidenci tržeb aneb jak se podvádí v restaurátérství. *Pc-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-20]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/products/o-evidenci-trzeb-aneb-jak-se-podvadi-v-restauraterstvi/>.

²⁶ O evidenci tržeb aneb jak se podvádí v restaurátérství. *Pc-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-20]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/products/o-evidenci-trzeb-aneb-jak-se-podvadi-v-restauraterstvi/>.

na danou směnu sjednat. Pokud by zaměstnavatel dodržoval zákon, pak by musel s dovozenými počítat při plánování práce i v plánu nákladů. Staví-li odměnu na principu „odpracovaného dne“, pak realizuje úsporu ve výši nákladů na záskok za dobu zákonného nároku na dovolenou. Stejná praxe platí pro nemoc zaměstnance. Správa sociálního zabezpečení vyplácí nemocenské dávky až od 15. dne nemoci, zaměstnavatel má práce neschopnému zaměstnanci vyplácet náhradu mzdy za neodpracované pracovní dny od 4. do 14. dne nemoci. V praxi je nemocenská placená zaměstnavatelem vyplácena v minimální výši, nebo spíše vůbec a zaměstnavatel tak realizuje úsporu.

Krácení DPH na vstupu i na výstupu. *"Až třetina tržeb v sektoru pohostinství, které celoročně dosahují zhruba 140 miliard korun, je inkasována bokem, a tudíž je nezdaněná,"²⁷ říká odhad z roku 2011, tj. před zavedením elektronické evidence tržeb (EET) a kontrolních hlášení DPH. I po zavedení EET a kontrolních hlášení se lze evidenci do jisté míry vyhnout. „Jedním z triků jak teoreticky EET obejít je vydávání tzv. předúčtů. Chcete platit, číšník přijde s předúčtem, vy zaplatíte a on si pro konečný účet „jen“ zaběhne k pokladně. Pokud se vzdálíte, nemusí tržbu zaevidovat... Jinde zase můžete účtenku se všemi náležitostmi dostat ihned, jen vám možná může vrtat hlavou, jak je možné, že v hospodě, kam chodí půl města, nejsou plátcí DPH? Napadnout vás může třeba to, že majitelé si účelově založí několik s.r.o. na virtuálních adresách (tzv. office house) v Praze a jakmile se tržby blíží k jednomu milionu, což je hranice pro plátcovství DPH ze zákona, začnou evidovat pod jiným DIČ“²⁸.*

Další možností, jak se schovat před zpřísnující se legislativou, je vytvoření tzv. „zájmového klubu“ ve formě spolku. *„Z povinnosti evidovat příjmy jsou vyloučeny ty, které je možné označit jako ojedinělé, příjmy z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků nebo příjem, který nepochází z podnikatelské činnosti. Lze tedy předpokládat, že pořádání plesu či jiné zábavy (např. organizace oslav Dne dětí) u veřejně prospěšného nebo zájmového spolku nemá povahu podnikání.“²⁹* Jde ovšem o nelegální živnost, protože „Provozuje-li zkoumaný

²⁷ Státu unikají miliardy, většina hospod šidí daně. *Lidovky.cz*. [vid. 2017-04-15]. Dostupné z: http://byznys.lidovky.cz/statu-unikaji-miliardy-vetsina-hospod-sidi-dane-ft3-/statni-pokladna.aspx?c=A110406_222328_statni-pokladna_kim.

²⁸ Hospody obcházejí EET, vydávají předúčty, nejsou plátcí DPH. *E15.cz*. [vid. 2017-04-10]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/byznys/obchod-a-sluzby/hospody-obchazeji-eet-vydavaji-preducty-nejsou-platci-dph-1330119>.

²⁹ EET schváleno; vše, co byste měli vědět. *PC-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/eet-schvaleno-vse-co-byste-meli-vedet/>.

subjekt živnost bez příslušného živnostenského oprávnění, dochází z jeho strany k porušení živnostenského zákona a sám se tak vystavuje nebezpečí uložení značné pokuty.“³⁰.

Pro účely modelu úspěšné restaurace se předpokládá, že provozovatel je různými „triky“ schopen nezaevidovat 20 % z daní z přidané hodnoty zatížených nákladů a tržeb. Zároveň se nepředpokládá použití poněkud extrémního opatření v podobě rozpouštění tržeb na několik subjektů s tržbami pod limitem povinnosti k přihlášení plátce DPH.

Krácení daní z příjmů je možné provádět manipulací nákladové i výnosové části účetních výkazů. Míra zkrácení výnosové části souvisí se zavedením EET a kontrolních hlášení a je závislá na tom, kolik tržeb se zaeviduje právě do systému EET. Provozovatel, který dopustí, aby se hodnoty tržeb v systému EET lišily od daňových výnosů, se vystavuje riziku, že na sebe upozorní dozorové orgány a přivolá kontrolu. Přizná-li podnikatel 80 % tržeb, tak jako v modelovém výchozím případě, je v jeho zájmu účetně evidovat i náklady, aby snížil relativně vysoký základ daně tvořený přiznanými tržbami. Vyplácení mzdových nákladů mimo účetnictví v hodnotě výrazně přesahující vykázanou sumu pak vlastně působí jako „negativní daňový štít“, protože vyplacené odměny, respektive jejich podstatná část, v nákladech chybí.

Nedodržování uvedené gramáže jídel může být snadnou úsporou zejména u drahých surovin a produktů, jako je alkohol nebo maso. Protože se jeví, že prozkoumané Karlínské restaurace si patrně pro velkou konkurenci dávají na jídle záležet a také proto, že potenciální úspora na variabilních nákladech je malá, nejsou šizené gramáže v této práci uvažovány.

Existují dvojí ceny, jedny (ty nižší) pro domorodce a druhé (ty vyšší) pro cizince. Častým trikem je také započítávání servisu do účtu pro cizince, protože jsou na takovou položku ze svých domovin zvyklí. Vliv dvojích cen není v modelu restaurace použit, jelikož není relevantní ve zvolené lokalitě pro relativně nízkou frekvenci cizinců.

Existují i další „finty“, jako „**ztráty**“ a „**provaření**“, kdy například „*Pivo se nevytočilo, zkysalo a muselo se vylít. Zelenina zplesnivěla a vyhodila se.*“, nebo v případě provaření „*koupíte kilo masa, okrájíte z něj odřezky a máte už jen tři sta gramů, z nichž vyrobíte jen jeden řízek 150 g, protože se to na pánvi, pane inspektore, jaksi smršlo.*“³¹. Zejména před tzv. metanolovou aférou v roce 2011 někteří provozovatelé nakupovali pančovaný alkohol bez kolku, čímž spořili

³⁰ Venkovské pivnice se schovávají před stále přísnější legislativou. *Živnostenské listy.cz*. [vid. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.zivnostenskelisty.cz/clanky/7698-venkovske-pivnice-se-schovavaji-pred-stale-prisnejsi-legislativou>.

³¹ O evidenci tržeb aneb jak se podvádí v restaurátérství. *PC-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/products/o-evidenci-trzeb-aneb-jak-se-podvadi-v-restauraterstvi/>.

na dani z přidané hodnoty a na spotřební dani. Ztráty, provaření ani nákup nelegálního alkoholu nejsou v modelu uvažovány, jelikož se lze domnívat, že motivaci je používat budou mít spíše provozovatelé menších zařízení v menších sídlech, kde je větší tlak na cenu produktu a podnik dosahuje menšího krycího příspěvku, takže hledá i hodnotou menší úspory.

2.2.4. Odhad objemu poptávky

Odhad objemu poptávky je založen na dvou základních komponentách. První je **počet míst** v restauraci, které je možné obsadit. Druhou komponentou je, kolikrát za den se dané místo povede **obsadit** neboli tzv. „otočit“³². Zájmem restaurace je mít co největší obsazenost a co nejvyšší obrátku.

Počet míst v restauracích ve zkoumané lokalitě má značný rozptyl; počet míst se navíc mění podle ročního období. V létě jsou, pokud dovolují prostorové podmínky, otevírány zahrádky v ulici nebo ve vnitroblocích. U těch nejpobulárnějších podniků se v létě stává, že lidé prostě postávají s pivem a cigaretou v ruce u vchodu, což lze často vidět například u restaurace Lokál na Karlínském náměstí.

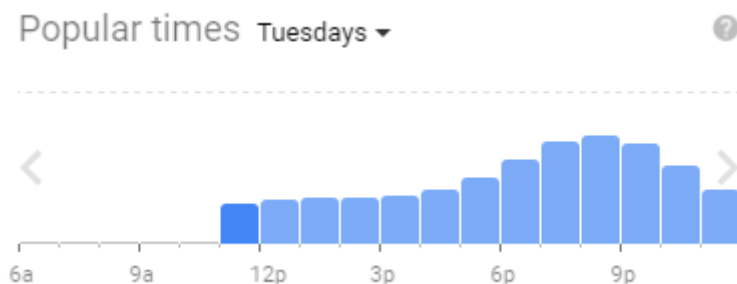
Model proto pro zjednodušení a objektivitu vychází ze statistického šetření sektoru stravování, který jako průměrný počet míst k sezení v kategorii „Restaurace“ uvádí počet 72³³.

Odhad objemu poptávky je postaven na základě obrátky v jednotlivých kategoriích, kdy je odhadnuto, kolikrát se na každém místě v restauraci realizuje v daný den v týdnu poptávka v konkrétní kategorii produktu. Pro objem poptávky v praxi nejsou snadno dostupná spolehlivá data, proto je model postaven na kvalifikovaném odhadu. Služba Google Mapy sice umožňuje zobrazení „populárních časů“, kdy je podle nasbíraných dat návštěvnosti možné odhadnout, zda restaurace bude ve vybraný čas naplněná či nikoli, ale srovnání jednotlivých dnů není možné, protože grafy pro jednotlivé dny není možné mezi sebou srovnat, jelikož nezobrazují hodnoty na ose y (viz obrázek níže) a velikost sloupců tedy lze relativně srovnat jen v rámci jednoho dne, nikoli v rámci celého týdne:

³² „Jednou otočit“ znamená obsadit místo dvakrát za den.

³³ Statistické šetření sektoru stravování. *Ministerstvo pro místní rozvoj*. [vid. 2017-30-31]. Dostupné z: <https://www.mmr.cz/getmedia/46223218-36e7-4503-a17e-b7f76240b602/06-Statisticke-setreni-sektoru-stravovani.pdf>, slide 21.

Obrázek 2. "Popular times" ve službě Google mapy



Zdroj: Google mapy

V kvalifikovaném odhadu poptávky je zohledněna kapacita restaurace, aby nedošlo k překročení kapacity provozovny, dále také konkrétní pracovní den, protože návštěvnost restaurací má v průběhu týdne výkyvy dané důvody, které zákazníky k návštěvám vedou.

Jednotlivé kategorie lze prakticky seskupit do dvou skupin. První skupinou je poptávka po obědových menu, která je předpokládána konstantní v průběhu pracovních dní s výjimkou pátku, kdy je uvažován určitý pokles, protože pátek je populární den pro dovolenou na prodloužený víkend. Druhou skupinou jsou večerní posezení, ve které jsou zahrnuty všechny ostatní kategorie produktů. Zde odhad poptávky vychází z předpokladu nejsilnější návštěvnosti ve čtvrtek, sobotu a pak zejména v pátek. Nedělní a pondělní objemy poptávky jsou uvažovány jako nejslabší.

Tabulka 1. Obrátka produktů dle kategorií

Kategorie/Den	1	2	3	4	5	6	7	Týden (průměr)
Obědy	1,50	1,50	1,50	1,50	1,00	0,00	0,00	1,00
Jídla dle menu	0,80	0,80	1,20	1,50	1,80	1,00	0,80	1,13
Pivo	2,00	2,00	2,50	3,00	3,50	2,00	1,00	2,29
Ostatní alkohol	1,00	1,00	1,25	1,50	1,75	1,00	0,50	1,14
Nealko	3,00	3,00	3,75	4,50	5,25	3,00	1,50	3,43

Zdroj: vlastní odhady

Aby bylo možné alespoň hrubě zkontrolovat, zda poptávka nepřekračuje kapacitu restaurace, jsou jednotlivé kategorie dále sečteny do pouhých dvou kategorií – obědy a nápoje:

Tabulka 2. Obrátka produktů dle sečtených kategorií

Sečtená kategorie /Den	1	2	3	4	5	6	7	Týden (průměr)
Obědy	2,3	2,3	2,7	3,0	2,8	1,0	0,8	2,1
Nápoje	6,0	6,0	7,5	9,0	10,5	6,0	3,0	6,9

Zdroj: vlastní odhady

Sečtením souvisejících kategorií do skupin “Jídlo” a “Nápoje” a následným vydělením počtem míst v restauraci je možné vypočítat objem poptávky na jedno místo. Je-li uvažována průměrná doba návštěvy 3 hodiny, je pak možné ověřit, zda uvažované objemy poptávky nepřesahují kapacitu restaurace. Lze se domnívat, že prodej 11 nápojů na jedno místo (v pátek) za 13 hodinovou provozní dobu je spíše konzervativním odhadem. Stejně tak je možné uvažovat o 3 jídlech na každé místo ve čtvrtku.

V odhadu poptávky je zanedbána sezónnost. Je možné se domnívat, že snížená návštěvnost v době dovolených je kompenzována silnou předvánoční poptávkou a – umožňují-li to prostorové poměry – otvíráním zahrádek v teplé části roku.

2.2.5. Tržby

Z cenového průzkumu vyplynulo, že ve zvolené lokalitě existuje široká škála produktů a jejich nacenění. Pro odhad tržeb byly zvoleny ceny pro jednotlivé kategorie produktů, který je možné považovat za obvyklé v typickém produktovém mixu, tj. v české a mezinárodní kuchyni.

V tabulce „Výpočet DPH a čistých tržeb z prodejních cen“ jsou uvedeny uvažované průměrné prodejní ceny pro jednotlivé kategorie produktů a aktuálně platné sazby DPH. Ve sloupci „Cena bez DPH“ a „DPH“ jsou vypočteny hodnoty odpovídající legislativě. Poslední dva sloupce „Odvedená DPH“ a „Čisté tržby“ uvádí, jakou průměrnou DPH z jednoho prodaného produktu odvede provozovatel, pokud nezaeviduje 20 % tržeb a jaká je výše průměrných čistých tržeb odpovídajících zmíněnému poměru nezaevidované daně z přidané hodnoty.

Tabulka 3. Výpočet DPH a čistých tržeb z prodejních cen

	Prodejní cena	Sazba DPH	Cena bez DPH	DPH	Odvedená DPH	Čisté tržby
Obědy	110	15%	95,7	14,3	11,5	98,5
Jídla dle menu	190	15%	165,2	24,8	19,8	170,2
Pivo	40	21%	33,1	6,9	5,6	34,4
Ostatní alkohol	85	21%	70,2	14,8	11,8	73,2
Nealko	40	15%	34,8	5,2	4,2	35,8

Zdroj: vlastní výpočty

Odhad čistých ročních tržeb je pak získán vynásobením odhadu objemu poptávky v konkrétní den s čistou tržbou pro danou kategorii produktu, který za celou provozovnu činí 15.1 milionu korun (viz tabulku „Odhad čistých ročních tržeb v korunách“).

Tabulka 4. Odhad čistých ročních tržeb v korunách

Kategorie/Den	1	2	3	4	5	6	7	Rok
Obědy	10 640	10 640	10 640	10 640	7 094	0	0	2 589 151
Jídla dle menu	9 802	9 802	14 703	18 379	22 055	12 253	9 802	5 047 164
Pivo	4 960	4 960	6 200	7 440	8 680	4 960	2 480	2 069 139
Ostatní alkohol	5 270	5 270	6 588	7 905	9 223	5 270	2 635	2 198 460
Nealko	7 738	7 738	9 673	11 608	13 542	7 738	3 869	3 228 033
Celkem	38 411	38 411	47 805	55 973	60 594	30 222	18 787	15 131 947

Zdroj: vlastní výpočty

Obdobně lze vypočítat hodnotu výše tržeb, které by provozovatel měl k dispozici, pokud by zaevidoval všechny transakce a odvedl z nich DPH. Hodnota tržeb by pak byla 14,6 milionu korun. Úspora realizovaná skrz krácení DPH na výstupu činí 488 000 korun ročně, které pro nepoctivého provozovatele představují čistý příjem, který dále nedaní.

Tabulka 5. Odhad čistých ročních tržeb v souladu s legislativou

Kategorie/Den	1	2	3	4	5	6	7	Rok
Obědy	10 330	10 330	10 330	10 330	6 887	0	0	2 513 739
Jídla dle menu	9 517	9 517	14 275	17 843	21 412	11 896	9 517	4 900 159
Pivo	4 760	4 760	5 950	7 140	8 331	4 760	2 380	1 985 738
Ostatní alkohol	5 058	5 058	6 322	7 587	8 851	5 058	2 529	2 109 847
Nealko	7 513	7 513	9 391	11 270	13 148	7 513	3 757	3 134 012
Celkem	37 178	37 178	46 269	54 171	58 629	29 227	18 182	14 643 495

Zdroj: vlastní výpočty

2.2.6. Variabilní náklady

Za variabilní náklady jsou pro účely této práce považovány takové náklady, jejichž spotřebu lze přímo vztáhnout k tržbám; jsou to náklady, které by provozovatel neměl, pokud by přestal generovat tržby. Naopak náklady, které jsou nezávislé na tržbách, jsou pro účely práce považovány za fixní. Do variabilních nákladů byly v souladu s výše uvedeným zařazeny pouze přímé náklady na suroviny a materiál na prodaná jídla a nápoje.

Variabilní náklady odečtené od tržeb představují krycí příspěvek na fixní náklady, tedy sumu, která podnikateli zbyde na hrazení všech nákladů, které nemají přímou vazbu na výši tržeb a vznikají průběžně, nezávisle na tržbách. Pokud by podnikatel nastavil přírážku tak, aby pokryla jen náklady na suroviny, nezůstanou mu žádné prostředky na zaplacení personálu, nájemného, obnovu zařízení kuchyně a ostatních.

Podnikatel v pohostinství musí umět ceny nastavit tak, aby se z nich podnik uživil, ale „zároveň ale musí být nastavena tak, aby na ni byl zákazník ochoten přistoupit při první i další návštěvě. Základ všeho je mít správně nakalkulované ceny. Od toho se pak odvíjí vše ostatní. V první řadě si musím spočítat, kolik mě stála výroba pokrmu. Výslednou částku konkrétního jídla pak vynásobím třikrát a mám finální kalkulaci. Třikrát proto, že jedna třetina z výsledné ceny jde na suroviny, druhá na provoz a třetí jako výdělek majiteli.“³⁴.

K odhadu variabilních nákladů modelu úspěšné restaurace bylo možné přistoupit dvěma způsoby. Prvním je postup „od surovin k marži“, tedy přes sestavení podrobného jídelního a nápojového lístku a jejich „kusovníku“, tedy odhadu spotřeby surovin na každou porci včetně ztrát. Následně odhadnout poptávku po každé jednotlivé položce v průběhu týdne, vynásobit kusovníkem a získat tak položkový seznam spotřeby surovin. K položkovému seznamu je potřeba doplnit vstupní ceny jednotlivých surovin.

Druhým postupem je přístup z opačného konce, tj. „od přírážky k surovinám“, tedy odhadem, jakou přírážku si provozovatelé úspěšných restaurací přičítají v jednotlivých kategoriích produktů k cenám základních surovin, zjistíme z prodejních cen náklady na suroviny. Tento postup byl vybrán pro další kroky sestavení modelu.

Odhadovaná přírážka u **obědů** je proti **jídlům dle menu** nižší s ohledem na potřebu udržet nízkou cenu, kterou si návštěvníci mohou dovolit utracet každý den. Nízká prodejní cena je zároveň reflektována i v nižších nákladech na suroviny; jídla jsou tedy méně hodnotnější a/nebo obsahují menší množství surovin. Přírážka v kategorii **pivo** je 50 %, která klade náklady na jedno pivo na realistických 22 korun. Přírážka pro **ostatní alkohol a nealkoholické nápoje** je spíše konzervativní ve výši 250 %, respektive 300 % a odpovídá odhadovaným jednotkovým nákladům 20 korun bez DPH pro ostatní alkohol a 8,7 korun pro nealkoholické nápoje (viz tabulku „Přirážky k cenám surovin“ níže).

Podle ceníků restaurací lze snadno zkontrolovat jen výši přírážek na nápoje, protože nákupní ceny lze dohledat a srovnat s prodejními, aniž by bylo nutné znát konkrétní receptury. Kontrola byla provedena na příkladu ceníku cafe frida (podnik č. 1 v seznamu z průzkumu lokality). Jedním z nejlevnějších alkoholických nápojů je Captain Morgan Spiced – 62 Kč za panák o objemu 0,04. Prodejní cena bez DPH je 51,20/0,04 l, 1 281 korun za litr. Nákupní cena dle

³⁴ Hospoda v číslech, 5 tipů, jak spravovat svoje finance. Storyous.com. [vid. 2017-02-20]. Dostupné z: <http://storyous.com/cz/magazin/hospoda-v-cislech-5-tipu-jak-spravovat-svoje-finance>.

ceníku spol. Makro je 339 Kč bez DPH za litrovou láhev³⁵. Přírážka tedy činí 280 %. Postupným propočtem bylo zjištěno, že se stoupající cenou produktu klesá procento přírážky, například jeden z dražších rumů v nabídce je dvanáctileté Diplomatico za cenu 108 Kč s DPH/0,04 litru, náklady na prodaný litr činí 2 231 Kč bez DPH. Akční nákupní cena za 0,7 litru láhev je 649 Kč bez DPH; 927 Kč/litr. Přírážka činí 141 %. Lze se domnívat, že důvodem je obava provozovatelů, aby dražší produkty nebyly pro zákazníky až příliš drahé. Zároveň se lze domnívat, že v tržbách bude váha levnějších produktů spíše vyšší, než váha dražších produktů, a proto byla pro účely modelu zvolena průměrná přírážka ve výši 250 %.

U nealkoholických nápojů byla zvolena vyšší přírážka než u alkoholických nápojů, protože jednotkové náklady na nejčastěji podávané nealkoholické nápoje jako káva a čaj jsou velmi nízké, uvádí se například „U běžného nápoje v gastronomii se marže pohybuje kolem 100 až 150 %. U kávy je tato marže kolem 600 až 700 %. Cena v nákupu se pohybuje od 1,50 Kč až do 8,- Kč za velice kvalitní kávu.“³⁶. V cenících se vyskytují i nákladově dražší produkty jako džusy, domácí limonády nebo nealkoholické koktejly, kde je cena surovin vyšší. Proto byla pro kategorii nealkoholických nápojů odhadnuta přírážka ve výši 300 %.

Celkové roční variabilní náklady činí 5,1 milionu korun. Odečtením variabilních nákladů od tržeb je získána hodnota **krycího příspěvku**, ze kterého se hradí fixní náklady a zisk podnikatele. Aby podnik alespoň přežíval, musí krycí příspěvek dosahovat hodnot fixních nákladů včetně odpisů. Krycí příspěvek dle výše uvedených odhadů činí 10,02 milionu Kč, což představuje 66 % skutečných tržeb.

Tabulka 6. Přírážky k cenám surovin

	Prod. cena vč. DPH	Sazba DPH	Prod. cena bez DPH	Přírážka	Náklady bez DPH	Roční náklady
Obědy	110,0	15%	95,7	150%	38,3	1 005 496
Jídla dle menu	190,0	15%	165,2	250%	47,2	1 400 045
Pivo	40,0	21%	33,1	50%	22,0	1 323 825
Ostatní alkohol	85,0	21%	70,2	250%	20,1	602 813
Nealko	40,0	15%	34,8	300%	8,7	783 503

Zdroj: vlastní propočty

Skrývá-li nepoctivý provozovatel „pouze“ 20 % tržeb a tvoří-li variabilní náklady jen 5,1 milionu korun, tj. necelých 44 % jeho zaevidovaných tržeb, pak se mu vyplatí zaevidovat do účetnictví celé variabilní náklady a hledat takové dodavatele, kteří jsou plátcí DPH. Nákup

³⁵ Ceník ze dne 8. 4. 2017.

³⁶ Káva – nápoj s vyšší ziskovostí. 100progastro.cz. [vid. 2017-02-25]. Dostupné z: <http://www.100progastro.cz/kava-zlato-ve-vasi-restauraci/>.

od plátců daně provozovateli umožní nárokovat si odpočet DPH na vstupu. Případné další úspory plynoucí z manipulace DPH na vstupu nejsou v modelu uvažovány.

2.2.7. Fixní náklady

Pro účely této práce jsou za fixní náklady považovány všechny náklady, které nevyhovují výše uvedené specifikaci variabilních nákladů, nemají tedy přímou vazbu na výkon či tržbu z produktu a vznikají průběžně bez ohledu na to, zda podnikatel realizuje tržby.

Nejdůležitější položkou fixních nákladů jsou **osobní náklady**, tedy náklady na vyplacené mzdy zaměstnancům, související sociální náklady a daně z příjmů zaměstnanců, které hradí zaměstnavatel (pokud příjmy zaměstnanců dosáhnou po slevě na dani takové výše, že vůbec nějakou daň platí³⁷). Osobní náklady jsou v typické restauraci tvořeny náklady na kuchaře a pomocnou sílu v kuchyni, servis a bar. Výše uvažovaných vyplácených odměn je uvedena v kapitole „Business modely v uvedené lokalitě“ a také v tabulce „Počty zaměstnanců, pracovní doby a mzdy“, kde jsou navíc uvedeny uvažované provozní doby (tj. čas, kdy jsou zaměstnanci na pracovišti) a počty zaměstnanců, kteří musí každý den být na pracovišti, aby byl pokryt provoz.

Tabulka 7. Počty zaměstnanců, pracovní doby a mzdy

	Provoz		Hodin		Počet	Mzda (měsíc)	Oficiální mzda (měsíc)
	Od	Do	Denně	Měsíčně			
Kuchař	8	23	15	225	4	35 000	8 250
Pomocná	8	23	15	225	2	15 000	8 250
Servis	11	24	13	195	4	20 000	8 250
Bar	11	24	13	195	2	25 000	8 250

Zdroj: vlastní odhady a výpočty

Tabulka „Osobní náklady“ dále uvádí výši odvodů na sociální a zdravotní pojištění rozdělené na zaměstnancův a zaměstnavatelův díl, ačkoli oba v praxi pohostinství hradí zaměstnavatel. Sloupec „Daňový náklad“ uvádí částky, které je provozovatel schopen daňově doložit na základě oficiálně vykázaných mezd, kterým odpovídají také vypočtené odvody. Jde tedy o součet oficiální mzdy 8 250 Kč a odvodů zaměstnavatele ve výši 2 805 Kč. Celková suma za všechny zaměstnance a rok je 1,59 milionu korun. Ve sloupci „Cash flow“ jsou vypočteny částky, které provozovatel musí zaplatit, aby pokryl odměny zaměstnancům i odvody na oficiálně vykázanou část mezd. Výše nákladů odpovídá nepřetržitému provozu 365 dní v roce.

³⁷ sleva na poplatníka činí v roce 2017 2 070 korun měsíčně, z hrubé mzdy nižší než cca 10 300 korun se tedy neplatí daň ($2070/0,15/1,34 = 10298$, zanedbáno správné zaokrouhlování). Viz teoretickou část.

Tabulka 8. Osobní náklady

	Odvody		Daňový náklad		Cash flow	
	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	1 prac./měsíc	Celkem	1 prac./měsíc	Celkem
Kuchař	1 650	2 805	11 055	530 640	39 455	1 893 816
Pomocná	1 650	2 805	11 055	265 320	19 455	466 908
Servis	1 650	2 805	11 055	530 640	24 455	1 173 816
Bar	1 650	2 805	11 055	265 320	29 455	706 908
Celkem				1 591 920		4 241 448

Zdroj: vlastní výpočty

Dalšími typy nákladů spojených s provozováním restaurace jsou:

- **nájemné** provozovny, které je odhadnuto na 60 000,- korun měsíčně. Odhad je postaven na základě průzkumu nabídek restaurací k pronájmu na realitních serverech³⁸. Například restaurace Karlínský anděl (číslo 5 v kapitole „Průzkum lokality“) je k 8. dubnu 2017 k dispozici k postoupení nájmu s odstupným za nájemné ve výši 30 00,- korun měsíčně. Podnik není příliš dobře viditelný z ulice. Další nabídka více podobná modelované restauraci je ke stejnému datu volná k přenechání nájmu za 60 000,- korun měsíčně u metra Flora. Tato restaurace v inzerátu uvádí „stálou klientelu“ a 90 míst k sezení. V nabídce se nacházejí i prostory výrazně dražší, ty jsou ale obvykle buďto násobně větší nebo jsou umístěny v turisticky atraktivní lokalitě na Praze 1.
- **elektrická energie a plyn**, jejichž výše je odhadnuta na 25 000,- korun měsíčně,
- **vývoz kontejneru na směsný odpad** – 2 500,- korun měsíčně,
- **vodné a stočné** – 2 000,- korun měsíčně,
- **provoz automobilu** - 15 000,- korun měsíčně včetně silniční daně,
- **údržba a opravy** hrazené provozovatelem – odhadnuto na 4 000,- korun měsíčně; patří sem například náklady spojené s pravidelným vymalováním prostor provozovny a další drobné opravy,
- **náklady na materiál**, což jsou prostředky vynaložené na čisticí prostředky a pomůcky, případně ochranné prostředky (dohromady odhadnuto 2 000,- korun měsíčně), dále pak je zde počítáno s náklady na průběžnou obnovu rozbitého a poškozeného nádobí.
- **ostatní náklady** zahrnují služby účetní, daňové poradenství, poplatky ochranným svazům autorským, datové připojení elektronické evidence tržeb, telefonní paušál, případně jiné nespecifikované poplatky, pojištění a zejména **marketing**, který zahrnuje údržbu webových stránek a profilů na sociálních sítích, náklady na tisk voucherů atp.

³⁸ Reality iDnes <http://reality.idnes.cz/>, Sreality <https://www.sreality.cz/hledani/pronajem/komercni/restaurace>, <http://www.restauracekpronajmuti.cz/praha/>.

Součet odhadnutých ostatních nákladů činí cca 17 000 korun měsíčně včetně nákladů na marketing ve výši 10 000 Kč.

Celková výše fixních nákladů bez osobních je 1,58 milionu Kč. Všechny výše uvedené fixní náklady s výjimkou osobních nákladů jsou v modelu považovány za oficiálně vykázané, a tudíž daňově uznatelné. Odhad zaevidovaných, a tedy daňově uznatelných fixních nákladů činí 3,17 milionu korun, skutečné fixní náklady jsou odhadovány na 5,83 milionu korun.

2.2.8. Výsledovka a výkaz peněžních toků

Pro účely zjištění, zda a jak ziskové může být provozování modelové restaurace, je vytvořen zjednodušený model výsledovky a peněžních toků. Ve výsledovkové části modelu figurují **tržby, variabilní náklady, krycí příspěvek, fixní náklady, EBITDA, odpisy, EBIT, úroky, daně a EAT**, jejichž popis je uveden v teoretické části v kapitole „1.1. Metodika použita v modelu výsledovky a cash flow“.

Výsledovka je sestavena ve dvou variantách. První varianta (dále také jako „**výchozí model**“) ukazuje skutečně vydělané tržby a vynaložené náklady, druhá zobrazuje účetně zaevidované transakce, které jsou předloženy finančnímu úřadu a celní správě. Daňová povinnost se vypočítává z účetně zaevidovaných transakcí.

Odpisy pořízeného investičního majetku nejsou považovány za fixní náklady a ve výpočtu hospodářského výsledku jsou uvedeny až „pod“ EBITDA. Investiční majetek je pro zjednodušení rozdělen do skupin **zařízení, nádobí a inventář**. Zařízení jsou stroje jako výrobek ledu, kávovar, myčka, chladničky atp., nádobí jsou sklenice, příbory, pánve atp., za nábytek jsou považovány židle a stoly. V seznamu investičního majetku nejsou uvedeny předměty a zařízení, které po případném ukončení provozu restaurace nelze odvézt a má se za to, že jejich užívání je zahrnuto v ceně nájmu provozovny. Jde například o vzduchotechniku, bar nebo osvětlení.

Majetek uvedený ve skupině **zařízení a inventář** (tj. nábytek) je z pohledu zákona o daních z příjmů vesměs zařazen do odpisové skupiny 2 s dobou odpisu 5 let. **Nádobí** je možné považovat za drobný investiční majetek a průběžně nakupované náhrady rozbitého nádobí účtovat přímo do nákladů. Protože v restauraci je potřeba jednu za čas nádobí hromadně obnovit, je v práci s nádobím zacházeno jako s drobným investičním majetkem s dobou odpisu 2 roky s tím, že pro účely sestavení výsledovky je přijato zjednodušení v podobě použití průměrného odpisu v hodnotě $\frac{1}{2}$ pořizovací hodnoty příslušného majetku. Skutečné účtování

by proběhlo tak, že první rok by byly vytvořeny oprávky v hodnotě 1/5 pořizovací hodnoty a druhý rok by v případě výměny byly mimořádným odpisem odepsány 4/5 pořizovací hodnoty a nádobí by bylo nakoupeno znovu. Cyklus odpisů by se pak každé dva roky opakoval.

Pořizovací hodnota potřebného majetku byla odhadnuta na 800 000 korun (550 tisíc zařízení, 100 tisíc nádobí, 150 tisíc inventář). Hodnota průměrného ročního odpisu se zohledněním zjednodušení přijatého u nádobí činí 190 500 korun.

Podstatnou **investiční položkou** pro provozovatele představuje případný nákup prostor provozovny restaurace a jeho případná rekonstrukce, nachází-li se v době pořízení v nevyhovujícím stavu. V uvažovaném modelu se má za to, že podnikatel provozovnu nevlastní a neprováděl na ní žádné finančně náročné úpravy, které by platil z vlastního cash flow. Má se tedy za to, že jsou zahrnuty v ceně nájmu. Přesto je z hlediska posouzení ziskovosti zajímavé zjistit, jaké náklady jsou s pořízením a zejména rekonstrukcí prostor spojeny. Je pak možné posoudit, zda je provozovna schopna na případnou počáteční investici vydělat a v jak dlouhém období.

Náklady spojené s otevřením restaurace je obtížné získat. Provozovatelé chronicky nezveřejňují účetní závěrky ve sbírce listin a proto je potřeba se spolehnout na různé internetové zdroje, rozhovory a odhady. Zajímavé údaje poskytli majitelé 10 podniků stránkách STORYOUS.cz, kde autorka článku uvádí: „*Pokud také plánujete otevřít svůj vlastní podnik, nezapomeňte, že každé místo i koncept znamená úplně jinou investici. Na jinou sumu se dostanete s neobyvatelným prostorem, kde chcete vybudovat velkou restauraci, na rozdíl od malé kavárny ve zrekonstruovaném prostoru vybaveném vlastním nábytkem z palet.*“³⁹. Zkušenosti dotázaných provozovatelů pak potvrzují velký rozptyl výše investic. V článku se dokonce nachází informace týkající se jednoho ze zkoumaných podniků – Krystal Bistro – kde majitel uvádí prvotní investici ve výši 10 milionů korun. Ostatní pražské podniky uvádí částky od 500 tisíc korun; průměrná investice se zdá být v rozmezí 2 až 3 milionů korun⁴⁰. Z dostupných údajů je možné odhadovat, že nepustí-li se (nemusí-li se pustit) provozovatel do rekonstrukce včetně finančně náročné vzduchotechniky, dá se středně velká restaurace zařídit za částku do 2 milionů korun.

³⁹ Kolik stojí nový podnik – 10 podniků prozrazuje, jaké byly jejich počáteční investice. Storyous.cz. [vid. 2017-04-01]. Dostupné z: <http://storyous.com/cz/magazin/kolik-stoji-novy-podnik-10-podniku-prozrazuje-jake-byly-jejich-pocatecni-investice/>.

⁴⁰ Provozovatelé uvádějí rozptyly, proto není možné uvést přesné hodnoty.

Ve výkazu zisků a ztrát je uveden i rozdílový sloupec, kde jsou červeně vyznačeny podstatné rozdíly mezi skutečnou a evidovanou variantou. V obou variantách se má za to, že podnikatel není zatížen splátkami úvěru a úroků, protože investici financoval z vlastních zdrojů. O nákladech ušlé příležitosti není v práci uvažováno. Plná (nezkrácená) verze výkazu zisků a ztrát je uvedena v příloze.

Tabulka 9. Výkaz zisků a ztrát (zkrácená verze)

		Skutečná (výchozí) varianta	Evidovaná varianta	Rozdíl Skutečná/ Evidovaná
Tržby	Celkem	15 131 947	11 714 796	-3 417 151
Variabilní náklady	Celkem	5 115 683	5 115 683	0
Krycí příspěvek		10 016 264	6 599 113	-3 417 151
Fixní náklady	Osobní náklady	4 241 448	1 591 920	-2 649 528
	Celkem	5 826 364	3 176 836	-2 649 528
Náklady		10 942 046	8 292 518	-2 649 528
EBITDA		4 189 901	3 422 278	-767 623
Odpisy		190 584	190 584	0
EBIT		3 999 317	3 231 694	-767 623
Úroky		0	0	0
EBT		3 999 317	3 231 694	-767 623
Daně		614 022	614 022	0
EAT		3 385 295	2 617 672	-767 623

Zdroj: vlastní propočty

Účetně modelová restaurace vykáže čistý zisk po zdanění ve výši 2,6 milionu korun (uvažovaná forma podnikání je spol. s ručením omezeným a sazba daně z příjmů právnické osoby je 19 %). V obou variantách je uvažována výše daně odpovídající účetně evidovaným položkám, protože i ve skutečné variantě by podnikatel platil daň, kterou vykáže. Skutečný zisk bude vyšší, než evidovaný, a dosahuje 3,4 milionu korun. Daň z příjmu z této částky by činila 760 000 korun. Silniční daň je uvažována v rámci fixních nákladů v položce „Provoz auta“ a není tedy zahrnuta v řádku „Daně“.

Pro podnikatele je důležitý také výkaz peněžních toků (**cash flow**), který je možné snadno získat nepřímou metodou upravením hospodářského výsledku EBITDA o několik dalších peněžních položek v něm nezachycených. Úpravy zahrnují výdaje před zahájením provozu, výdaje na investiční majetek, případné splátky úvěru a platby úroků (v modelu povětšinou neuvažované) a daně. V modelovaném případě je čistý peněžní tok vypočten úpravou hodnoty EBITDA (4 189 tis.) o zaplacenou daň z příjmu (614 tis.). Čistý peněžní tok za rok pak činí 3 576 tisíc korun, ze kterých by si podnikatel měl odkládat rezervu ve výši minimálně se rovnající hodnotě odpisů dlouhodobého majetku, ze které následně může z vlastních zdrojů financovat obnovu technického zařízení restaurace.

2.3. Model restaurace nerealizující nefér výhody

V modelu restaurace nerealizující nefér výhody jsou sestaveny alternativní výsledovka a výkaz cash flow za stejných vnějších podmínek, tedy stejných nákupních i prodejních cen a shodném objemu poptávky po produktech, ale za předpokladu, že provozovatel dodržuje všechny zákonné normy a smluvní závazky směrem k zaměstnancům. Nejprve jsou vyčísleny vlivy v jednotlivých oblastech a následně sestaveny účetní výkazy.

2.3.1. Vyčíslení vlivu dodržování zákonných norem

Hypotetický provozovatel modelové úspěšné restaurace realizuje nefér výhody v oblasti **tržeb**, kde krátí jejich objem, a tedy neodvádí celou daň z přidané hodnoty. Teoretická úspora vyplývající z podvodů s gramážemi jídel je z tohoto modelu vynechána s ohledem na zjevnou bezvýznamnost v podmínkách zkoumané lokality. Velmi významná úspora provozovateli plyne z **krácení odvodů na sociální a zdravotní pojištění** a z nedodržování ustanovení **zákoníku práce**, které mají vliv na fixní náklady. Tyto úspory jsou detailně rozebrány v následujících odstavcích.

V oblasti **tržeb** provozovatel eviduje všechny tržby prostřednictvím elektronické evidence tržeb a realizuje tedy čisté tržby vyčíslené v kapitole „Tržby“ v tabulce „Odhad čistých ročních tržeb v souladu s legislativou“ na 14,64 milionu korun. Tržby ve fair modelu jsou o 488 tisíc korun nižší, než v předchozím modelu. Podnikatel by zároveň na dani z příjmů zaplatil částku sníženou o 19 % z hodnoty snížených tržeb.

Variabilní náklady jsou uvažovány stejné, jako v obou předchozích variantách, jelikož se podnikateli nevyplatí hledat způsoby, jak krátit daň na vstupu. **Krycí příspěvek** je pak nižší o hodnotu snížení tržeb, tedy o 488 000 korun.

V oblasti **fixních nákladů** jsou nefér úspory realizovány v osobních nákladech, kde provozovatel nedodržuje zákonnou pracovní dobu, krátí odvody a daně z mezd a neposkytuje dovolenou či nemocenskou. Model fér restaurace předpokládá dodržení 40 hodinového úvazku (byť v nepravidelném rozložení pracovní doby) a poctivou (tedy daňově přiznanou) výplatu mezd včetně placení příslušných odvodů zaměstnavatelem. Pracovní dobu je potřeba zohlednit ve zvýšení počtu zaměstnanců, aby dokázali pokrýt provozní a otevírací dobu v rámci zákonné pracovní doby. Odměňování musí být upraveno tak, aby jednak zaměstnanci odváděli svůj díl odvodů na pojištění a také aby zaměstnavatel odváděl pojistné z reálných hrubých mezd. Zaměstnavatel také musí nést náklady na zákonnou dovolenou v rozsahu 20 dní, kdy si musí

zajistit náhradu například formou přesčasů nebo „brigádou“ zaměstnanou formou dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti. Zaměstnavatel také musí být připraven nést případné náklady na náhradu mzdy v době pracovní neschopnosti zaměstnance a související mzdové náklady na zajištění náhrady zaměstnance.

Odhad potřebného **počtu zaměstnanců** vychází ze stejné provozní doby jako výchozí model v kapitole 2.2. Ve sloupci „Počet na směnu“ je uveden počet zaměstnanců, který musí být přítomen na pracovišti, aby pokryli nároky provozu restaurace. Vynásobením měsíční provozní doby a počtu zaměstnanců na směnu je získán minimální potřebný počet zaměstnanců se 40 hodinovým úvazkem, který je následně ve sloupci „Počet zaměstnanců“ zaokrouhlen nahoru tak, aby vycházel vždy na plný úvazek. Pro servis, kde potřebný počet 40 h. úvazků vychází na 4,8, by provozovatel mohl uvažovat o optimalizaci v podobě využití zkrácených úvazků. V modelu je ale uvažováno se 6 plnými úvazky, které by umožnily organizaci stálých týmů ve složení, které je dáno ve sloupci „Počet na směnu“. Využitím režimu nepravidelného rozložení pracovní doby pak můžou pracovat například v režimu „1 den práce, 2 dny volna“, nebo „2 dny práce, 4 dny volna“.

Výchozí model úspěšné restaurace počítá s 12 zaměstnanci. Aby zaměstnavatel nerealizoval nefér výhody, potřebuje 18 zaměstnanců (viz tabulku „Počet zaměstnanců a odměny ve fér modelu“.

Tabulka 10. Počet zaměstnanců a jejich odměny ve fér modelu

	Provoz		Hodin			Počet na směnu	Hodin měsíčně	Počet 40h úvazků	Počet zaměstnanců	Základní mzda
	Od	Do	Denně	Týdně	Měsíčně					
Kuchař	8	23	15	105	465	2	930	5,5	6	35 000
Pomocná	8	23	15	105	465	1	465	2,8	3	15 000
Servis	11	24	13	91	403	2	806	4,8	6	20 000
Bar	11	24	13	91	403	1	403	2,4	3	25 000

Zdroj: vlastní výpočty

V oblasti **odměňování** jsou uvažovány hrubé mzdy ve stejné hodnotě, jaké dosahují průměrné výše vyplácených měsíčních odměn ve výchozím modelu (viz sloupec „Hrubá mzda“ v tabulce „Počet zaměstnanců a odměny ve fér modelu“). K základním hrubým mzdám jsou přičteny náhrady za práci ve svátek, za které je zaměstnavatel povinen poskytnout příplatek ve výši průměrného výdělku (sloupec „Náhrady za svátek“ v tabulce „Osobní náklady ve fér modelu“). V roce 2017 je 8 svátků, které připadají na pracovní dny, a lze u nich předpokládat, že provozovatel restauraci nezavře⁴¹. Vánoční svátky jsou v roce 2017 také v pracovní dny, ale

⁴¹ 14. a 17. dubna (Velikonoce), 1. a 8. května, 5. – 6. července, 28. září, 17. listopadu.

má se za to, že provozovatel restauraci v tyto dny neotevře. Průměrný výdělek je vypočten na základě hodinové mzdy za průměrný měsíc v roce 2017⁴². Celkové hodnoty vyplacených příplatků pro jednotlivá pracovní zařazení jsou uvedeny ve sloupci „Náhrady za svátek“, následně jsou přičteny k základním mzdám a tvoří hodnotu hrubých mezd. Z hrubých mezd jsou vypočteny odvody na sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců a jejich daň z příjmů⁴³, včetně zohlednění slevy na dani ve výši 2 070 korun měsíčně na poplatníka.

V sekci „Dohody (dovolená)“ jsou vyčísleny náklady vzniklé z titulu dohod o práci (příp. dohod o pracovní činnosti), které jsou uzavírány s dočasnými zaměstnanci po dobu, kdy zaměstnanci čerpají zákonnou dovolenou v délce 20 dní. K výpočtu je využito zjednodušení, které předpokládá, že zaměstnanci čerpají dovolenou přesně jeden kalendářní měsíc a odměna vyplacená jejich náhradě má tedy hodnotu mzdy daného zaměstnance čerpajícího dovolenou.

Celkové mzdové náklady zaměstnavatele činí 5 608 tisíc korun, což je o 2 008 tisíc korun více než ve výchozím modelu. Celkové sociální náklady jsou, na rozdíl od výchozího modelu, tvořeny jen dílem odvodů, který náleží zaměstnavateli, tedy částkou odpovídající 34 % hrubých mezd. Sociální a zdravotní pojištění zaměstnance si zaměstnanci v tomto případě odvádějí sami. Odvody zaměstnanců dosahují výše 594 tisíc korun za rok, o které se zaměstnancům sníží jejich disponibilní příjem. Disponibilní příjem se jim dále sníží o daň z příjmů, kterou ve výchozím modelu pro nízké příjmy neplatili vůbec, respektive daň za ně neplatil zaměstnavatel.

Tabulka 11. Osobní náklady ve fair modelu

	Náhrady za svátek	Hrubé mzdy	Odvody zaměstnanců	Daně zaměstnanců	Dohody (dovolená)		Mzdové náklady	Sociální náklady
					Mzda	Odvody		
Kuchař	26 880	2 546 880	277 200	357 480	70 000	93 800	2 616 880	959 739
Pomocná	5 760	545 760	59 400	34 020	15 000	20 100	560 760	205 658
Servis	15 360	1 455 360	158 400	140 400	40 000	53 600	1 495 360	548 422
Bar	9 600	909 600	99 000	106 380	25 000	33 500	934 600	342 764
Celkem	57 600	5 457 600	594 000	638 280	150 000	201 000	5 607 600	2 056 584

Zdroj: vlastní propočty

Pro odhad výše **náhrady mzdy** v době pracovní neschopnosti zaměstnance z důvodu nemoci je potřeba znát počet pracovních hodin bez karenční doby⁴⁴ a průměrný hodinový výdělek zaměstnance. Počet pracovních neschopností, ke kterým dojde v průběhu jednoho roku, pak lze odhadnout na základě údajů ze Statistického bulletinu⁴⁵ vydávaného Českým statistickým úřadem, kde lze nalézt počet nově hlášených případů dočasné pracovní neschopnosti na 100

⁴² Rok 2017 má 2000 pracovních hodin bez placených svátků.

⁴³ Zaokrouhlování je ve výpočtu zanedbáno.

⁴⁴ Karenční doba jsou první tři dny pracovní neschopnosti, za které zaměstnanci nepřísluší náhrada mzdy.

⁴⁵ Zdroj: <https://www.czso.cz/csu/czso/r-nemocnost-a-urazovost>.

pojištěnců v dělení podle krajů. V Praze došlo za 1. – 3. čtvrtletí 2016 16,1 nově hlášeným pracovním neschopnostem na 100 pojištěnců. Modelovaná fěr restaurace má 18 zaměstnanců, lze proto odhadnout, že alespoň jednou za rok dojde k nahlášení pracovní neschopnosti zaměstnance. Bude-li pracovní neschopnost trvat 56 pracovních hodin, bude náhrada mzdy na základě průměrného hodinového výdělku činit 2 722 korun pro pomocnou sílu (zaměstnanec s nejnižší mzdou), 5 896 korun pro kuchaře (zaměstnanec s nejvyšší mzdou) a 4 536 korun pro hypotetického zaměstnance s hodinovou mzdou odpovídající váženému průměru mezd modelované restaurace. Výpočet byl proveden pomocí webové kalkulačky náhrad mezd⁴⁶ a hodnota náhrady odpovídající váženému průměru mezd zaměstnanců je zahrnuta do osobních nákladů přímo v položce „mzdy“.

Po dobu nepřítomnosti zaměstnance pro nemoc musí zaměstnavatel zajistit náhradního pracovníka, jelikož v personálním obsazení nejsou až na neděli a pondělí příliš rezervy. S náklady vynaloženými na zaplacení odměny za práci náhradnímu – dočasnému – zaměstnanci je v modelu počítáno v základních mzdách, které nejsou zkráceny o částku případné náhrady mzdy za nemoc, jež by pro nemoc nebyla vyplacena. Tyto prostředky provozovatel může použít na vyplacení náhradního zaměstnance se smlouvou na dohodu o provedení práce nebo o pracovní činnosti, aniž by vznikly vícenáklady, které by model nezachycoval ve výkazu zisků a ztrát.

Model restaurace nerealizující nefér výhody je postaven na předpokladu, že nefér výhody nerealizuje nejen provozovatel, ale ani zaměstnanci, za které provozovatel ve výchozím modelu odvádí i díl odvodů patřící zaměstnanci. Budou-li si zaměstnanci platit odvody „ze svého“, sníží se jim měsíční disponibilní příjem o hodnoty uvedené v následující tabulce ve sloupci „Rozdíl“.

Tabulka 12. Srovnání mezd

	Hrubá mzda	Odvody	Daň	Čistá mzda	Rozdíl
Kuchař	35 000	3 850	4 965	26 185	-8 815
Pomocná	15 000	1 650	945	12 405	-2 595
Servis	20 000	2 200	1 950	15 850	-4 150
Bar	25 000	2 750	2 955	19 295	-5 705

Zdroj: vlastní propočty

Za předpokladu, že by zaměstnanci dostávali stejný disponibilní příjem, jako ve výchozím modelu, a zároveň by veškeré daně a pojistné byly korektně odváděny, by hrubé mzdy zaměstnanců musely dosahovat výše uvedené v sloupci „Hrubá mzda“ v tabulce níže. V tabulce jsou vyčísleny celkové mzdové náklady, které by v takovém případě zaměstnavatel nesl, a také

⁴⁶ Zdroj: http://kalkulacky.idnes.cz/cr_vypocet-nahrady-mzdy-2017.php.

rozdíl proti nákladům ve fair modelu vyčísleném v tabulce 11 - „Osobní náklady ve fair modelu“. Pro provozovatele by udržení úrovně disponibilních příjmů jeho zaměstnanců znamenalo navýšení osobních nákladů o téměř 2,4 milionu korun ročně. Ve srovnání s výchozím modelem jde o více než zdvojnásobení o 5,62 milionu, z původních 4,26 milionu na celkových 9,86 milionu korun.

Tabulka 13. Mzdové náklady při výši čistých mezd z výchozího modelu

	Hrubá mzda	Čistá mzda	Mzdové náklady	Sociální náklady	Osobní náklady	Rozdíl
Kuchař	47 794	35 000	3 573 455	1 310 562	4 788 429	+1 281 810
Pomocná	18 766	15 000	701 560	232 150	914 944	+163 526
Servis	26 023	20 000	1 945 704	643 844	2 537 501	+533 719
Bar	33 280	25 000	1 244 144	411 694	1 622 557	+370 193
Celkem	n/a	n/a	7 464 863	2 598 250	9 863 432	+2 349 248

Zdroj: vlastní propočty

Posledně uvedená varianta není použita pro sestavení výsledovky restaurace nerealizující nefér výhody.

Zajímavým aspektem popsaných variant jsou změny v příjmech státního rozpočtu, správy sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven. Ve výchozí variantě je do všech rozpočtů odvedeno 642 tisíc korun ročně, z toho žádná daň z příjmů fyzických osob. Ve variantě nerealizující nefér výhody je na daních z příjmů odvedeno minimálně 638 tisíc korun (a další daň za dohody o provedení práce, v závislosti na zvolené formě). Sociální náklady pak činí 2,1 milionu korun. Veřejné rozpočty tedy obdrží o zhruba 2 miliony korun ročně více. V hypotetické variantě, kdy by zaměstnanci obdrželi stejnou čistou mzdu, jako ve výchozím modelu, je odvod na sociálním a zdravotním pojištění ještě o zhruba 750 tisíc korun vyšší a odvedená daň z příjmů o 350 tisíc korun vyšší. Na základě výše uvedených propočtů se lze domnívat, že je-li model úspěšné restaurace skutečným a obvyklým jevem, pak veřejné rozpočty přicházejí o značné prostředky.

2.3.2. Výsledovka a výkaz peněžních toků

Vyčíslení vlivu dodržování zákonných norem z předchozí kapitoly je zapracováno do výkazu zisků a ztrát ve sloupci označeném jako „Fair“. Ve sloupci „Rozdíl Skutečná/Fair“ jsou pak uvedeny rozdíly proti výchozímu skutečnému stavu, červeně jsou zdůrazněny podstatné rozdíly.

V oblasti tržeb jsou modely sestaveny za jinak stejných podmínek, tedy za stejných prodejních cen, objemu a skladby poptávky v jednotlivých kategoriích. Pokles tržeb ve fair modelu proti

výchozímu modelu je dán tím, že podnikatel přiznává celý objem tržeb a musí tedy finančnímu úřadu odvést relativně větší podíl na dani z přidané hodnoty. Rozdíl v neprospěch podnikatele ale nemá takový vliv, aby výsledovku překlopil do červených čísel; krycí příspěvek se sníží pouze o 5 %.

Fixní náklady se vlivem zvýšení osobních nákladů zvýší o téměř 3,5 milionu korun. Zatímco ve výchozí variantě spotřebují osobní náklady 42 % krycího příspěvku, ve fair modelu z něj spotřebují již 80 %. Celkové fixní náklady tvoří 58 % krycího příspěvku výchozí varianty, ale ve fair variantě stoupnou na 97 % hodnoty krycího příspěvku. Je tedy možné říci, že provozování fěr restaurace by snížilo schopnost provozovatele zajistit fondy na krytí případného dalšího nárůstu fixních nákladů například z důvodu zvýšení cen energií.

Hospodářský výsledek před započtením odpisů dosahuje jen 274 tisíc korun, což je o 93 % méně než ve výchozí variantě. Odpisy jsou ve všech variantách kalkulovány stejně, tedy ze shodné počáteční hodnoty investičního majetku. Hospodářský výsledek po započtení odpisů, tj. základ daně, klesl na pouhých 84 tisíc korun. Společnost s ručením omezeným pak zaplatí daň z příjmů ve výši 16 tisíc korun, o **598 tisíc korun méně** (o 97 %), než v evidovaném účetnictví výchozí varianty.

Tabulka 14. Výkaz zisků a ztrát (zkrácená verze)

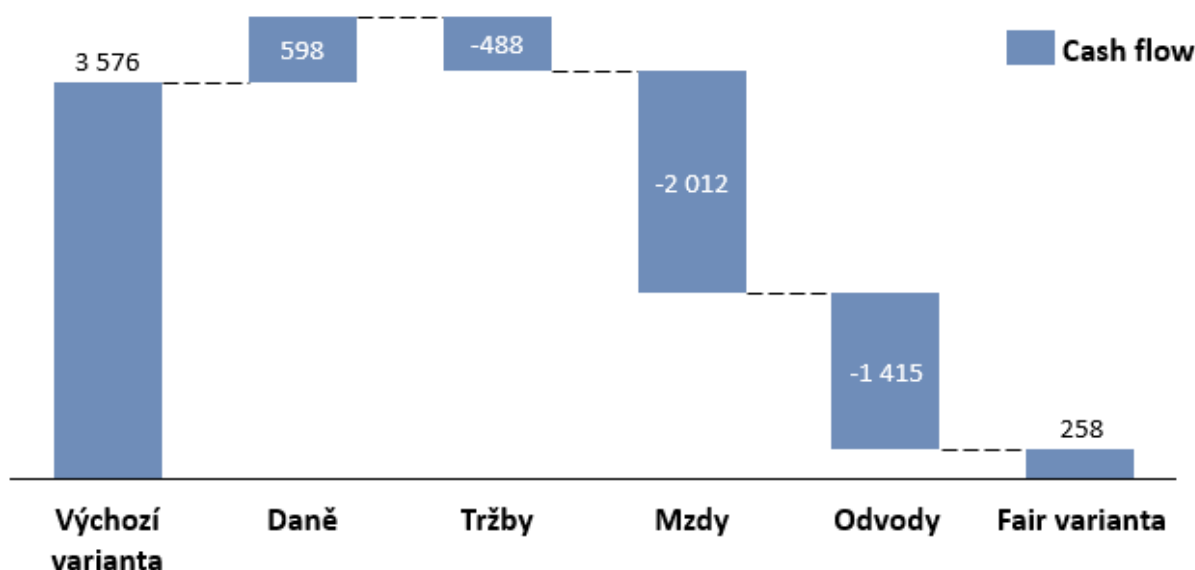
		Skutečná (výchozí) varianta	Evidovaná varianta	Rozdíl Skutečná/ Evidovaná	Fér varianta	Rozdíl Skutečná/ Fair
Tržby	Celkem	15 131 947	11 714 796	-3 417 151	14 643 495	-488 452
Variabilní náklady	Celkem	5 115 683	5 115 683	0	5 115 683	0
Krycí příspěvek		10 016 264	6 599 113	-3 417 151	9 527 812	-488 452
Fixní náklady	Osobní náklady	4 241 448	1 591 920	-2 649 528	7 668 720	3 427 272
	Celkem	5 826 364	3 176 836	-2 649 528	9 253 636	3 427 272
Náklady		10 942 046	8 292 518	-2 649 528	14 369 318	3 427 272
EBITDA		4 189 901	3 422 278	-767 623	274 177	-3 915 724
Odpisy		190 584	190 584	0	190 584	0
EBIT		3 999 317	3 231 694	-767 623	83 593	-3 915 724
Úroky		0	0	0	0	0
EBT		3 999 317	3 231 694	-767 623	83 593	-3 915 724
Daně		614 022	614 022	0	15 883	-598 139
EAT		3 385 295	2 617 672	-767 623	67 711	-3 317 585

Zdroj: vlastní propočty

Plná (nezkrácená) verze výkazu zisků a ztrát je uvedena v příloze.

Výkaz **peněžních toků** je získán stejně jako ve výchozím modelu úpravou údaje EBITDA o další peněžní položky, tedy zaplacenou daň z příjmů. Čistý peněžní tok dosahuje hodnoty +258 tisíc korun, o 3,3 milionu korun méně (- 93 %). Původy rozdílů v hodnotě cash flow jsou přehledně graficky znázorněny v grafu níže.

Graf 1. Rozdíly výchozí a fěr varianty (tisíce korun)



Zdroj: vlastní výpočty

2.3.3. Zhodnocení rozdílů

Z výkazu zisků a ztrát fair varianty je zjevné, že za předpokladu krácení tržeb o 20 % podstatnou roli ve snížení zisku podnikatele proti výchozí variantě hrají osobní náklady a vytvoření pracovních podmínek, které odpovídají zákonným normám. Provozovna by byla ztrátová, pokud by eventuální přechod k fěr provozu měl znamenat, že zaměstnanci by nejen že pracovat v rámci zákonem daných pravidel, ale také by obdrželi stejnou hodnotu disponibilního příjmu. Vzhledem k minimálnímu čistému zisku fěr varianty nelze předpokládat, že by si provozovatel mohl vyplácet mzdu či podíl na zisku v takové výši, který by jej jako jediný zdroj příjmu uživil.

Jak výchozí, tak fěr model předpokládá, že provozovatel nemusí investovat podstatné částky do podoby a vybavení provozovny a že není zadlužen, tedy zatížen splátkami jistiny a úroků. Ve výchozí variantě by z čistého cash flow ve výši 3,5 milionu korun ročně úvěr dokázal pohodlně splácet a odpisy investičního majetku by pomohly snížit daňovou povinnost pomocí daňového štítu. Restaurace provozovaná v souladu se zákonnými normami by z cash flow o 300 tisících korun ročně žádný podstatný úvěr splatit nemohla.

Pokud by se podnikatel rozhodl provozovat restauraci v souladu se zákonnými normami, musel by přijmout buďto opatření na straně příjmů, nebo optimalizovat náklady. V oblasti tržeb se nabízí zejména hledat nové zdroje tržeb jako například rozvozy hotových jídel či spolupráci s agregátory (například službou Dámejídlo.cz), protože v konkurenčním prostředí je těžké za jinak stejných podmínek zvyšovat ceny a zároveň udržet stejnou návštěvnost (vyčíslení, o kolik

by se musely zvýšit ceny nebo obrátka, aby bylo dosaženo výchozího zisku, se nachází v následující kapitole). Možností, jak zatraktivnit restauraci, představuje v teplém počasí rozšíření kapacity o zahrádku, umožňují-li to prostorové poměry a místní předpisy. Provozovatel ale musí počítat s vícenáklady na zábor veřejného prostranství, vybavení patřičným inventářem či také s dodatečnými nároky na zajištění servisu. Na straně nákladů by musel identifikovat položky, se kterými se dá pracovat, tedy například optimalizovat jídelní lístek tak, aby byl populární a zároveň nenáročný na cenu surovin. Velkou úsporou je provozování restaurace ve vlastních prostorách, kde by ale podnikatel měl umět zhodnotit, jaké náklady ušlé příležitosti takové podnikání nese.

2.3.4. Vyčíslení předpokladů návratu na výchozí zisk

Do modelu na závěr zapracovány dva parametry, které umožňují postupnými iteracemi zjistit, o kolik by se musely zvýšit (1) **jednotkové prodejní ceny** a (2) **obrátka v jednotlivých kategoriích**, aby bylo ve fěr modelu za jinak stejných podmínek dosaženo hodnoty zisku výchozí varianty.

Zjištěná potřebná hodnota obou parametrů je 1,4298766, ceny nebo obrátka by se tedy musely zvýšit o 43 %⁴⁷. Hodnota obou parametrů je stejná, protože hodnotu tržeb v modelu představuje součin cen a obrátky v jednotlivých kategoriích.

Nárůst cen by znamenal např. zvýšení ceny piva ze 40 na 57,2 korun, obědového menu ze 110 na 157,3 korun, nebo nárůst výčepu piva v pátek z 252 na 360 jednotek.

Zatímco zvýšení obrátky o 43 % lze s ohledem na kapacitní omezení považovat za uskutečnitelné za stávajících variabilních nákladů, zvýšení cen o stejné procento by patrně mělo negativní vliv na návštěvnost. Zvýšení obrátky by mělo vliv na fixní náklady, protože by vyžadovalo příslušné personální zajištění. Vyčíslení vlivu zvýšení cen na návštěvnost jde za rámec této práce.

⁴⁷ Výchozí model by za takových podmínek dosáhl zisku po zdanění 7,1 milionu korun.

Závěr

Práce měla za cíl zmapovat fungování typické úspěšné restaurace zejména z finančního pohledu a zjistit, zdali by provozování takové restaurace v souladu se zákonnými normami mohlo být nadále ziskovým podnikáním.

V kapitole „2.2. Model současné úspěšné restaurace“ byly zmapovány restaurace fungující v oblasti Pražského Karlína a následně byly popsány také obvyklé nefér výhody, kterými si podnikatelé v pohostinství vylepšují hospodaření. Poté byl přístupem „bottom-up“ sestaven finanční model provozu typické restaurace, který se skládá zejména z odhadu objemu poptávky a z něj plynoucích tržeb, dále z odhadu variabilních a fixních nákladů, kde největší roli hraje určení nákladů na spotřebované suroviny (které tvoří variabilní náklady), a z odhadu skutečných osobních nákladů, na jejichž úhradu je spotřebováván krycí příspěvek.

Modelová restaurace za rok provozu vygeneruje 15,1 milionu korun tržeb a po odečtení všech nákladů včetně 4,2 milionu korun vynaložených na úhradu odměn zaměstnanců vytvoří zisk 3,4 milionu korun. Odhad tržeb počítá s odhadem, že provozovatel neodvede 20 % vybrané DPH, jelikož příslušné transakce nezaeviduje v elektronické evidenci tržeb. V oblasti osobních nákladů realizuje provozovatel úspory zejména z titulu vyplácení mezd v hotovosti, aniž by byly v plné výši účetně evidovány, což výrazně snižuje hodnotu odvodů sociálního a zdravotního pojištění. Další významnou úsporu představuje nedodržování ustanovení zákoníku práce v oblasti pracovní doby a organizace práce, proplácení dovolené a náhrad mzdy.

V kapitole „2.3. Model restaurace nerealizující nefér výhody“ je sestaven model totožné restaurace fungující ve stejném vnějším prostředí, ale za předpokladu, že nevyužívá žádných nefér výhod. Evidence všech transakcí v systému EET sníží čistý příjem o 0,5 milionu. Dodržování pracovní doby a související navýšení počtu pracovníků, jejichž mzdy jsou navíc korektně zdaněny a jsou zaplacený odvody, navýší roční náklady o 3,4 milionu na celkových 7,7 milionu korun. Kalkulace navíc počítá s náklady na personální zajištění dovolených a na náhrady mzdy po dobu případných nemocí. Model ukazuje, že čistý zisk fér restaurace by ve srovnání s výchozím byl o 3,3 milionu korun nižší a dosáhl by pouhých 70 tisíc korun. Protože v ani jedné verzi modelu není uvažováno s platy managementu provozovny, je zjevné, že případný zisk, který by si podnikatel mohl vyplácet, by jeho životní náklady nebyl schopen pokrýt.

Rozdíly mezi výchozím a fér modelem lze zhodnotit výrokem, že „podnikat v pohostinství a nekrást s sebou nese značnou konkurenční nevýhodu“.

Zdroje

BRADA, Jiří. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: VŠCHT Praha, 2007, s. 27. ISBN 978-80-7080-636-4.

EET schváleno; vše, co byste měli vědět. *PC-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/eet-schvaleno-vse-co-byste-meli-vedet/>.

Hospoda v číslech, 5 tipů, jak spravovat svoje finance. *Storyous.com*. [vid. 2017-02-20]. Dostupné z: <http://storyous.com/cz/magazin/hospoda-v-cislech-5-tipu-jak-spravovat-svoje-finance>.

Hospody obcházejí EET, vydávají předúčty, nejsou plátcí DPH. *E15.cz*. [vid. 2017-04-10]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/byznys/obchod-a-sluzby/hospody-obchazeji-eet-vydavaji-preducty-nejsou-platci-dph-1330119>.

Káva – nápoj s vyšší ziskovostí. *100progastro.cz*. [vid. 2017-02-25]. Dostupné z: <http://www.100progastro.cz/kava-zlato-ve-vasi-restauraci/>.

Kolik stojí nový podnik – 10 podniků prozrazuje, jaké byly jejich počáteční investice. *Storyous.cz*. [vid. 2017-04-01]. Dostupné z: <http://storyous.com/cz/magazin/kolik-stoji-novy-podnik-10-podniku-prozrazuje-jake-byly-jejich-pocatecni-investice/>.

Nařízení vlády č. 336/2016 Sb., dostupné z: <https://www.sbirka.cz/POSL4TYD/NOVE/16-336.htm>.

Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby a svátek. *cmkos.cz* (*Českomoravská konfederace odborových svazů*) [online]. [vid. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://osz.cmkos.cz/cz/clanky/20-4-2016-nerovnomerne-rozvrzeni-pracovni-doby-a-svatek.aspx>.

Nerovnoměrné rozložení pracovní doby a konto pracovní doby. *Elaw.cz* [online]. [vid. 2017-03-25]. Dostupné z: <http://www.elaw.cz/clanek/nerovnomrne-rozvrzeni-pracovni-doby-a-konto-pracovni-doby>.

O evidenci tržeb aneb jak se podvádí v restaurátérství. *Pc-pokladny.cz*. [vid. 2017-03-20]. Dostupné z: <http://www.pc-pokladny.cz/products/o-evidenci-trzeb-aneb-jak-se-podvadi-v-restauraterstvi/>.

Projev ministra financí Andreje Babiše. *Mfcr.cz* (*Ministerstvo financí ČR*) [online]. [vid. 2017-04.18]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/projev-ministra-financi-andreje-babise-p-23631>.

Při startu podnikání si pohlídejte hygienu. *Podnikatel.cz* [online]. [vid. 2017-03-05]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/pri-startu-podnikani-si-pohlidejte-hygienu/>.

Statistické šetření sektoru stravování. *Ministerstvo pro místní rozvoj*. [vid. 2017-30-31]. Dostupné z: <https://www.mmr.cz/getmedia/46223218-36e7-4503-a17e-b7f76240b602/06-Statisticke-setreni-sektoru-stravovani.pdf>, slide 21.

Státu unikají miliardy, většina hospod šidí daně. *Lidovky.cz*. [vid. 2017-04-15]. Dostupné z: http://byznys.lidovky.cz/statu-unikaji-miliardy-vetsina-hospod-sidi-dane-ft3-statni-pokladna.aspx?c=A_110406_222328_statni-pokladna_kim.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

Zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky (<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>).

Venkovské pivnice se schovávají před stále přísnější legislativou. *Živnostenské listy.cz*. [vid. 2017-03-30]. Dostupné z: <http://www.zivnostenskelisty.cz/clanky/7698-venkovske-pivnice-se-schovavaji-pred-stale-prisnejsi-legislativou>.

Příloha

Příloha 1. Výkaz zisků a ztrát (nezkrácená podoba)

		Skutečná (výchozí) varianta	Evidovaná varianta	Rozdíl Skutečná/ Evidovaná	Fér varianta	Rozdíl Skutečná/ Fair
Tržby	Obědy	2 589 151	2 010 991	-578 160	2 513 739	-75 412
	Jídla dle menu	5 047 164	3 920 127	-1 127 037	4 900 159	-147 005
	Pivo	2 069 139	1 588 590	-480 549	1 985 738	-83 401
	Ostatní alkohol	2 198 460	1 687 877	-510 583	2 109 847	-88 614
	Nealko	3 228 033	2 507 210	-720 823	3 134 012	-94 020
	Celkem	15 131 947	11 714 796	-3 417 151	14 643 495	-488 452
Variabilní náklady	Obědy	1 005 496	1 005 496	0	1 005 496	0
	Jídla dle menu	1 400 045	1 400 045	0	1 400 045	0
	Pivo	1 323 825	1 323 825	0	1 323 825	0
	Ostatní alkohol	602 813	602 813	0	602 813	0
	Nealko	783 503	783 503	0	783 503	0
	Celkem	5 115 683	5 115 683	0	5 115 683	0
Krycí příspěvek		10 016 264	6 599 113	-3 417 151	9 527 812	-488 452
Fixní náklady	Mzdy	3 600 000	1 188 000	-2 412 000	5 612 136	2 012 136
	Odvody	641 448	403 920	-237 528	2 056 584	1 415 136
	Osobní náklady	4 241 448	1 591 920	-2 649 528	7 668 720	3 427 272
	Nájem	720 000	720 000	0	720 000	0
	Energie	300 000	300 000	0	300 000	0
	Provoz auta	180 000	180 000	0	180 000	0
	Vývoz odpadů	30 000	30 000	0	30 000	0
	Vodné a stočné	24 000	24 000	0	24 000	0
	Údržba a opravy	48 000	48 000	0	48 000	0
	Materiály	79 916	79 916	0	79 916	0
	Účetní, daně	30 000	30 000	0	30 000	0
	Marketing	120 000	120 000	0	120 000	0
	Ochranné svazy	5 000	5 000	0	5 000	0
	Data	12 000	12 000	0	12 000	0
	Jiné (poplatky...)	36 000	36 000	0	36 000	0
	Ostatní	203 000	203 000	0	203 000	0
	Celkem	5 826 364	3 176 836	-2 649 528	9 253 636	3 427 272
Náklady		10 942 046	8 292 518	-2 649 528	14 369 318	3 427 272
EBITDA		4 189 901	3 422 278	-767 623	274 177	-3 915 724
Odpisy		190 584	190 584	0	190 584	0
EBIT		3 999 317	3 231 694	-767 623	83 593	-3 915 724
Úroky		0	0	0	0	0
EBT		3 999 317	3 231 694	-767 623	83 593	-3 915 724
Daně		614 022	614 022	0	15 883	-598 139
EAT		3 385 295	2 617 672	-767 623	67 711	-3 317 585

Zdroj: vlastní propočty