

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BF - HF - PE - 97001

Michal Bárta

1997

Michal Bárta

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Obor 62-68-7

Podniková ekonomika

KALKULACE NÁKLADŮ A METODY TVORBY CEN VE VYBRANÉ FIRMĚ

BP - HF - PE - 97001

Michal Bárta

Vedoucí práce : Ing. Ivan JÁČ, CSc., katedra podnikové ekonomiky
Konzultant : Pavel MICHAL, firma PMS, Česká Lípa

Počet stran 48

datum odevzdání : 30. května 1997

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Katedra podnikové ekonomiky

Školní rok: 1996/97

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

pro Michala B á r t u

obor 62-68-7 Podniková ekonomika

Vedoucí katedry Vám ve smyslu zákona číslo 172/1990 Sb. o vysokých školách určuje tuto bakalářskou práci

Název tématu: Kalkulace nákladů a metody tvorby cen ve vybrané firmě.

Zásady pro vypracování:

1. Charakteristika firmy a zhodnocení současné situace.
2. Popis nákladů a metody tvorby cen.
3. Kalkulace nákladů.
4. Návrh kalkulace a tvorby cen.
5. Zhodnocení a doporučení.

Místopřísežně prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury pod vedením vedoucího práce a konzultanta.

V Liberci dne 30.5.1994

Michal Břita

1. ÚVOD	strana 10
2. CHARAKTERISTIKA FIRMY	strana 11
2.1. Historie firmy	strana 11
2.2. Organizační struktura	strana 12
3. KALKULACE VÝKONŮ	strana 14
3.1. Cíle kalkulací	strana 16
3.1.1. Cíle v oblasti cen	strana 16
3.1.2. Cíle v oblasti zisku	strana 17
3.1.3. Cíle podle místa vzniku odpovědnosti	strana 17
3.1.4. Kalkulační cenové	strana 18
3.1.5. Cíle v oblasti složitosti na objemů výkonů	strana 18
3.2. Rozvržení práce	strana 20
3.2.1. Vytváření kalkulací	strana 20
3.2.2. Vytváření kalkulací	strana 20
3.2.3. Podpora kalkulací	strana 20
3.2.4. Kalkulační	strana 21
3.2.5. Kalkulační	strana 22
3.2.6. Kalkulační	strana 23
3.2.7. Kalkulační	strana 23

Tímto bych rád poděkoval firmě PMS - výpočetní a kancelářská technika za umožnění vykonání mé praxe, zvláště pak panu Michalovi, za poskytnutí cenných informací o firmě. Dále bych rád poděkoval panu ing. Jáčovi, CSc. za metodickou pomoc při vypracování této práce.

OBSAH

1. ÚVOD	strana 10
2. CHARAKTERISTIKA FIRMY	strana 11
2.1. Historie firmy	strana 11
2.2. Současnost firmy	strana 12
3. KALKULACE NÁKLADŮ	strana 14
3.1. Členění nákladů	strana 16
3.1.1. Druhové členění	strana 16
3.1.2. Účelové členění	strana 17
3.1.3. Členění podle místa vzniku a odpovědnosti	strana 17
3.1.4. Kalkulační členění	strana 18
3.1.5. Členění dle závislosti na objemu výkonů	strana 18
3.2. Řízení po linii výkonů	strana 20
3.2.1. Vymezení základních pojmů	strana 20
3.2.2. Vymezení předmětu kalkulace	strana 20
3.2.3. Přičítání nákladů předmětu kalkulace	strana 20
3.2.3.1. Kalkulace prostá dělením	strana 21
3.2.3.2. Kalkulace dělením poměrovými čísly	strana 22
3.2.3.3. Kalkulace přírážková	strana 23
3.2.4. Struktura nákladů v kalkulaci	strana 23
3.2.5. Kalkulační systém	strana 24
3.2.5.1. Propočtová kalkulace	strana 25
3.2.5.2. Plánová kalkulace	strana 25

3.2.5.3. Operativní kalkulace	strana 25
3.2.6. Zjišťování skutečných vlastních nákladů	strana 26
3.2.6.1. Vliv výrobních podmínek na metodu výsledné kalkulace	strana 26
3.2.6.2. Nesdružená výroba	strana 26
3.2.6.3. Sdružená výroba	strana 27
3.2.7. Rozdílové metody řízení hospodárnosti	strana 27
3.2.8. Neabsorbční metody kalkulace	strana 29
4. CENOVÁ TVORBA	strana 31
4.1. Definice ceny	strana 31
4.2. Formování tržních cen	strana 31
4.3. Stanovení ceny	strana 33
4.3.1. Cíle cenové politiky	strana 33
4.3.2. Určení poptávky	strana 35
4.3.3. Zjištění nákladů	strana 35
4.3.4. Rozbor konkurence	strana 35
4.3.5. Výběr metody stanovení ceny	strana 35
4.3.6. Konečné stanovení ceny	strana 37
4.3.7. Změny cen	strana 38
5. KALKULACE NÁKLADŮ A NÁSLEDNÉ STANOVOVÁNÍ CEN VE FIRMĚ PMS	strana 38
5.1. Členění nákladů ve firmě PMS	strana 38
5.2. Vlastní kalkulace nákladů ve firmě PMS	strana 40
5.2.1. Rozpočet odbytu a plán výroby	strana 40

5.2.2. Nákladová místa	strana 40
5.2.3. Výrobní náklady na jednici	strana 41
5.2.4. Materiálové náklady na celkovou produkci	strana 43
5.2.5. Rozpočet nákladů montáže, správy a prodeje	strana 44
5.2.6. Celkový výsledek produktů	strana 45
5.3. Cenová tvorba ve firmě PMS	strana 46
5.3.1. Zisková přírážka	strana 46
5.3.2. Problémy firmy PMS v cenové oblasti	strana 47
6. ZÁVĚR	strana 48

Seznam použitých zkratek :

atd.	a tak dále,
atp.	a tak podobně,
celk.	celkem, celkový,
č. p.	číslo popisné,
ek.	ekonomický,
hod.	hodina,
mat.	materiál, materiálový,
nákl.	náklady, nákladový,
např.	například,
NN/PK	normovaný náklad plánované kapacity,
NS	normovaný náklad nákladového střediska,
popř.	popřípadě,
resp.	respektive,
tj.	to jest,
THN	technicko-hospodářská norma,
tzv.	tak zvaný, tak zvaně.

1. ÚVOD

Kalkulace nákladů je jedním z informačních systémů podniku, který slouží podobně jako účetní systém a rozpočetnictví podnikovému řízení. Kalkulací se rozumí výpočetní postupy, kterými se stanoví náklady na jednotky, které jsou předmětem podnikatelské činnosti, tj. produkce výrobků a poskytování služeb. Kalkulace patří k nezastupitelným nástrojům pro řízení výkonů, stejně jako pro řízení podniku a jeho útvarů.

Již v úvodu mé práce bych upozornil na zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a kalkulací ceny. První jmenovaná obecně slouží různá rozhodnutí spojená s řízením hospodárnosti, kalkulace ceny pak tvoří základ nabídkového řízení nebo výchozí předpoklad pro jednání s odběratelem. Největší rozdíl však nespočívá ve formální stránce (viz kalkulační vzorec v kapitole 3.2.4.), ale v kvalitativním přístupu k tvorbě obou kalkulací, který se projeví i v různých částkách uvedených v již zmíněném kalkulačním vzorci.

V mé práci se tedy pokusím předložit stručný přehled kalkulačních technik a metod tvorby cen, z nichž ty vhodné se pokusím aplikovat na reálnou firmu.

2. CHARAKTERISTIKA FIRMY

2.1. HISTORIE FIRMY

Firma PMS vznikla v roce 1992, ale mnohé jejímu vzniku předcházelo. Lze říci, že několik let existovala již před svým oficiálním vznikem. Majitel nynější firmy začal podnikat již dříve jako spoluvlastník jedné z prvních firem v oboru výpočetní techniky v České Lípě - CT Canto. Tato firma se z počátku zabývala pouze prodejem a hlavně produkcí počítačových programů. Časem si firma získala dobré postavení na regionálním trhu a přibrala do svého oboru podnikání i hardware.

To se odehrálo na přelomu let 1991/1992. Jelikož ale došlo k neshodě ohledně dalšího vývoje firmy, rozhodl se nynější majitel PMS založit vlastní firmu. V letech 1992 - 1994 bylo sídlo firmy na periferii města Česká Lípa a PMS se potýkala s finančními problémy pramenícími z nedostatku zakázek. Zlom přišel zhruba v polovině roku 1994, kdy firma získala větší zakázku pro MMI - jeden z velkých potravinářských velkoobchodů v České Lípě. Šlo o kompletní vybavení MMI počítačovou sítí i s originálním softwarovým vybavením od PMS.

V důsledku podstatně zlepšené finanční situace firmy, se majitel rozhodl přestěhovat sídlo blíže do centra. Podařilo se mu získat výhodně položené místo v jedné z ulic vedoucích přímo z centra města. I zde se však vyskytli problémy v podobě malých vnitřních prostor.

Firma PMS se stala jedním z nejvýznamnějších prodejců výpočetní a kancelářské techniky v regionu. To bylo dáno mimo jiné také tím, že PMS nabízela bezkonkurenčně nejnižší ceny počítačů. Nízké ceny si mohla dovolit díky vlastní montáži PC z komponentů, které firma nakupovala s výhodnými množstevními slevami. Ve druhé polovině roku 1995 se firma PMS stala obchodním zástupcem SPT TELECOM a začala prodávat mobilní telefony a ostatní produkty, které s nimi souvisí. V roce 1995 tedy firma prodělala velký rozvoj a majitel si uvědomil, že na všechno už sám nestačí a z tohoto důvodu přijal prvního zaměstnance.

Po necelém roce nastoupil již druhý zaměstnanec a tak došlo k rozdělení působností ve firmě. Jeden pracovník obstarává vše co souvisí s mobilními telefony a druhý záležitosti týkající se výpočetní techniky - montáž jednotlivých komponentů, instalaci příslušného software atp.

Jak jsem se již dříve zmínil, dosavadní sídlo firmy bylo značně nevyhovující z hlediska místa (krajně nepříjemná byla absence skladovacích prostor). Tuto záležitost se podařilo vyřešit s definitivní platností v dubnu 1996, kdy se majitel rozhodl koupit dům v neméně atraktivní části města. Po kompletní rekonstrukci objektu se firma přestěhovala do svého nynějšího působiště v Jiráskově ulici č.p. 714, kde úspěšně působí až do dnešních dnů. Na sklonku loňského roku došlo k přijmutí zatím posledního zaměstnance do firmy, a sice sekretářky, která má však v náplni práce také prodávat nabízené zboží.

2.2. SOUČASNOST FIRMY

Jak jsem se již zmínil, firma těžila především z nízkých nákladů, které jí dovozovaly poměrně dlouhou dobu nabízet počítače za bezkonkurenční ceny. Ta doba však pominula a v současnosti konkurenční firmy dosáhly srovnatelné cenové úrovně.

Nyní firma těží převážně ze své dobré polohy v centru města a z obecně dobrého povědomí zákazníků a její existenci a působnosti. Přesto PMS vydává nemalou sumu na propagaci, převážně prostřednictvím regionálního tisku.

Další podstatné údaje o firmě PMS jsou shrnuty následovně :

Oficiální název : PMS - výpočetní a kancelářská technika,
Adresa : Jiráskova XYZ, Česká Lípa, 470 01,
Právní status : fyzická osoba,
Plátce DPH : od 1994, od 1996 měsíční plátce DPH,
Počet zaměstnanců : 3 stálí zaměstnanci,
Obrat : viz tabulka .

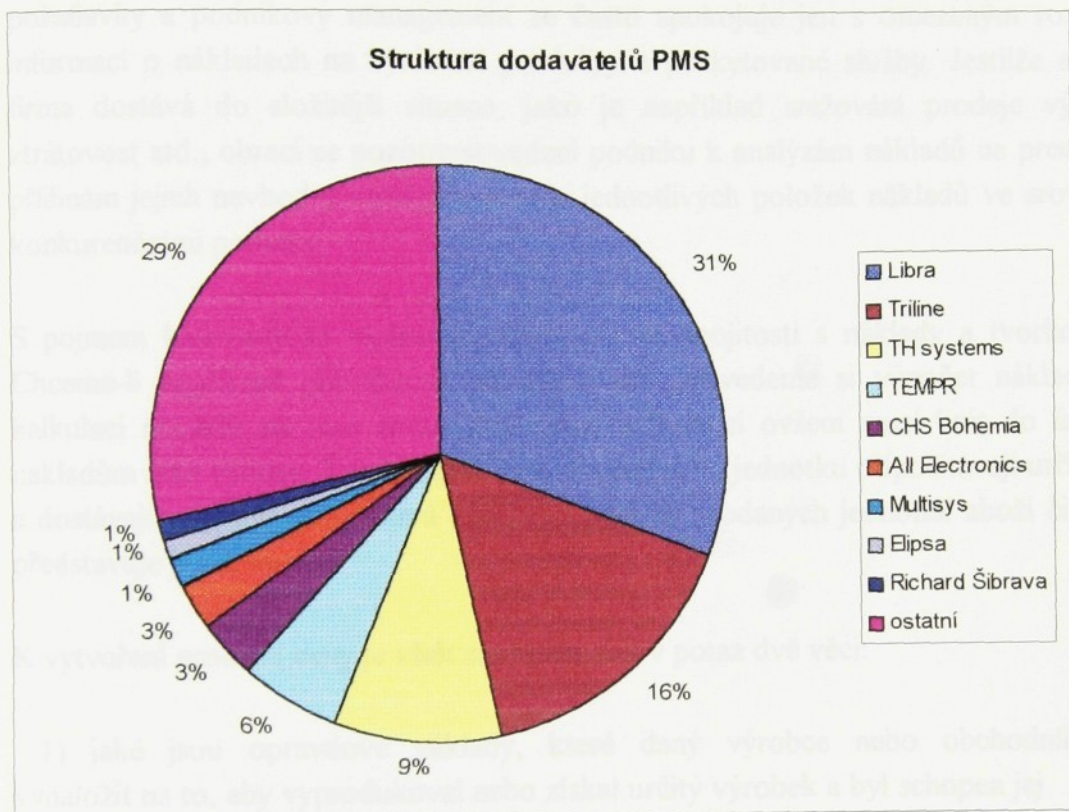
Tabulka č.1 - roční obraty firmy PMS (období 1992 - 1997)

Rok	1992	1993	1994	1995	1996
Obrat*	82	195	4 837	14 251	12 357

*obraty jsou uvedeny v tisících Kč (resp. Kčs)

Další zajímavé údaje o firmě poskytuje složení jejich dodavatelů, které znázorňuje obrázek č. 1. Zobrazeny jsou pouze dodavatelské firmy, jejichž obchod s PMS představuje více jak 1 % z celkových nákupů firmy.

Obrázek č. 1 - struktura dodavatelů firmy PMS



údaje za rok 1996

Jak je patrné z obrázku, tři největší dodavatelé tvoří více jak polovinu všech dodávek a necelá desítka největších téměř tři čtvrtiny celkových nákupů.

3. KALKULACE NÁKLADŮ

Intenzita potřeby kalkulací a jejich podrobnost závisí na dvou faktorech, a to na vnitřních konkrétních podmínkách podniku a na pozici jeho produktů na trhu. Je možno pozorovat, že pokud podnik prožívá konjunkturu, nekladou se na kalkulace tak přísné požadavky a podnikový management se často spokojuje jen s omezeným rozsahem informací o nákladech na vyráběné produkty a poskytované služby. Jestliže se však firma dostává do složitější situace, jako je například snižování prodeje výrobků, ztrátovost atd., obrací se pozornost vedení podniku k analýzám nákladů na produkci a příčinám jejich nevhodné struktury a výše jednotlivých položek nákladů ve srovnání s konkurenčními podniky.

S pojmem kalkulace se nejčastěji setkáváme ve spojitosti s náklady a tvorbou cen. Chceme-li například podniknout nějakou cestu provedeme si výpočet nákladů, čili kalkulaci nákladů na tuto akci. Obchodníci a výrobci ovšem musí brát do úvahy k nákladům také výnosy. To znamená, že k nákladům na jednotku připočítávají určitý zisk a dostávají prodejní cenu, která násobena počtem prodaných jednotek zboží či služeb představuje jejich výnosy.

K vytvoření prodejní ceny je však zapotřebí vzít v potaz dvě věci:

1) jaké jsou opravdové náklady, které daný výrobce nebo obchodník musí vynaložit na to, aby vyprodukoval nebo získal určitý výrobek a byl schopen jej prodat na trhu,

2) jak bude trh na stanovené náklady reagovat a zda ještě danému výrobcí nebo obchodníkovi zbude nějaký čistý výnos, čili zisk, podaří-li se mu výrobky prodat.

Z tohoto je patrné, že v tržní ekonomice proti sobě stojí nákladový výpočet toho, kdo dodává zboží na trh, a ochota spotřebitele tyto náklady uhradit a dokonce zaplatit o něco více, tj. o zisk. Lze tedy říci, že v kalkulaci vycházíme v zásadě z nákladů a mluvíme-li o kalkulaci cenové, pak se k těmto nákladům připočítává zisk.

V oblasti nákladové je nutné rozlišovat dva pojmy - náklady a výdaje. Náklady se rozumí vše, co je zapotřebí k tomu, aby byl výrobek zhotoven a dodán na trh nebo aby se nějaké zboží dostalo od výrobce ke spotřebiteli.

Naproti tomu jsou výdaje charakterizovány většinou tím, že jde o peněžní výdaje z pokladny nebo bankovního účtu a jsou nutné při provozování produkce nebo obchodu. Jak je tedy vidět, pojmy náklady a výdaje nemusí být vždy shodné. Z hlediska kalkulace nás zajímají pouze náklady, výdaje jen tehdy, jsou-li časově totožné s náklady. Podobně je tomu i mezi výnosy a příjmy.

Nyní se však zaměříme na náklady a jejich rozčlenění podle různých hledisek do stejnorodých skupin, které je nezbytné pro jejich správnou kalkulaci. O tomto třídění pojednává další kapitola - členění nákladů.

3.1. ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich podrobné rozčlenění. Existuje celá řada způsobů, jak rozdělit náklady do relativně stejnorodých skupin. Je však třeba si uvědomit, že členění musí být vyvoláno *účelovou potřebou*, vztahem k řešení určitého problému. Následující typy dělení nákladů jsou podstatnými pro posuzování a řízení hospodárnosti a efektivnosti jak na úrovni podniku, tak i jeho vnitřních struktur.

3.1.1. Druhové členění nákladů

Náklady vstupující do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, se po podrobnějším rozčlenění projevují v prvotní podobě jednotlivých druhů. Za základní nákladové druhy se považují:

- a) spotřeba materiálu,
- b) spotřeba a použití externích prací a služeb
- c) mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění pracovníků,
- d) odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku,
- e) finanční náklady.

Charakteristickými vlastnostmi pro vstupující nákladové druhy přitom jsou:

- na vstupu do podniku se projevují v časově nerozlišené podobě,
- z hlediska zobrazení se druhově vynaložené náklady jeví jako prvotní,
- jsou to náklady externí,
- z hlediska jejich podrobnějšího rozčlenění jsou to náklady jednoduché.

Druhové členění nákladů má význam pro zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které je poskytuje. Pro řízení na nižších úrovních je však použití samostatného, nedoplněného druhového členění omezeno. Důvodem je hlavně skutečnost, že druhové členění se blíže nezabývá příčinou vynaložení nákladů.

3.1.2. Účelové členění nákladů

Účelový vztah nákladů lze charakterizovat v různých úrovních podrobnosti. V první z nich se náklady obvykle dělí do relativně širokých okruhů různých **výrobních a nevýrobních** činností. Dále se pak podrobněji člení například podle jednotlivých druhů činností, technologických stupňů, uzavřených procesů nebo jednotlivých operací.

Z hlediska kontroly hospodárnosti se pak tyto náklady dále rozčleňují podle jejich základního vztahu k činnosti do dvou skupin:

a) náklady bezprostředně vyvolané technologickým procesem; tyto náklady se nazývají **technologickými**,

b) náklady vynaložené za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek dané činnosti; tyto náklady nazýváme náklady **na obsluhu a řízení**.

U nákladů souvisejících nejen s technologickým postupem jako celkem, ale i přímo s jednotkou dílčího výkonu lze hovořit o nákladech **jednicových**. Naopak náklady na obsluhu a řízení a výše té části technologických nákladů, která souvisí s technologickým procesem pouze jako s celkem, nazýváme **režijními** náklady.

3.1.3. Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Základem je rozčlenění podle místa, kde náklady vznikly. Na to pak navazuje nákladové členění podle odpovědnosti. Základní vnitropodnikové útvary, kterým jsou přiřazovány do odpovědnosti náklady, se nazývají **hospodářská a nákladová střediska**.

1) Hospodářské středisko má možnost ovlivňovat jak výši nákladů, tak i výši výnosů (například zvýšeným objemem činnosti či volbou sortimentu). Základním kritériem hospodaření je *vnitropodnikový výsledek hospodaření*.

2) Nákladové středisko je z tohoto hlediska nižším typem útvaru. Iniciativa jeho pracovníků je orientována zejména na hospodárnost respektive na jakost provedení daného úkolu. Výsledkem hospodaření není tedy rozdíl mezi náklady a výnosy, ale *rozdíl mezi skutečně vynaloženými a stanovenými náklady*.

3.1.4. Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění je zvláštním typem účelového členění nákladů. Z hlediska příčinných vazeb nákladů k výkonu, který je přesně specifikován a z hlediska praktických početních možností, jak lze přiřadit náklady konkrétnímu výkonu, lze rozlišit dvě základní skupiny:

- a) přímo související s daným druhem výkonu, neboli **přímé** a
- b) náklady, které se nevazí k jednomu druhu výkonu ale zajišťují průběh výrobního procesu v širších souvislostech, neboli **nepřímé**.

3.1.5. Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů

Toto členění vychází z hlediska toho, jak se budou náklady vyvíjet při případném snížení nebo zvýšení produkce. V této souvislosti je možno rozlišit opět dvě základní skupiny nákladů:

- a) náklady měnící se v závislosti na objemu produkce (**variabilní**),
- b) náklady, které v určitém intervalu produkce zůstávají neměnné i při změnách objemu produkce (**fixní**).

Variabilní náklady se však mohou chovat při změně objemu produkce různě. Za základní jsou považovány tzv. náklady proporcionální. Závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů a jejich podíl připadající na jednotku výkonu je konstantní. Příkladem proporcionálních nákladů jsou všechny jednicové náklady.

Variabilní náklady však mohou růst v absolutní výši pomaleji než objem produkce a jejich průměrný podíl na jednotku tedy klesá. Nazýváme je podproporcionální. Příkladem jsou náklady na opravy a udržování strojního zařízení.

Třetí typ variabilních nákladů nazýváme nadproporcionální. Rostou v absolutní výši rychleji než objem prováděných výkonů a příkladem je vzrůst mzdových nákladů při zajišťování zvýšeného objemu výkonů pomocí přesčasové práce. Tento typ variabilních nákladů není velmi častý.

Fixní náklady jsou zpravidla určeny k zajištění výrobního procesu a jejich značná část se vynakládá ještě před jeho zahájením. Tato skutečnost samozřejmě vede k požadavkům maximálně využít danou kapacitu, kterou tyto náklady poskytují. Jelikož poskytnutá kapacita není neomezená, dojde-li k jejímu převýšení, je nutné vynaložit jednorázově nový blok fixních nákladů na její rozšíření. Z hlediska využitelnosti dále dělíme fixní náklady na:

- a) využitě
- b) volné

Volné fixní náklady vznikají, není-li potenciální zdroj využit tak, jak by to jeho kapacita umožňovala. Naproti tomu využitě fixní náklady odpovídají té části fixních nákladů, která je naplněna skutečnou produkcí. Poměr využitých a volných fixních nákladů lze pak určit následujícím výpočtem:

$$VFN(x) = (m-x) * FN/m$$

kde jsou VFN(x) ... volné fixní náklady při objemu výkonů x ,

m ... maximální možná kapacita,

x ... skutečný výkon,

FN ... fixní náklady vyvolané zařízením.

3.2. ŘÍZENÍ PO LINII VÝKONŮ

3.2.1. Vymezení základních pojmů

Jak již bylo v úvodu řečeno, jedním z nástrojů, bezprostředně souvisejících s účetnictvím a hodnotícími vztahy mezi náklady a výkony na velice podrobné úrovni, je kalkulace. K pochopení úlohy kalkulace v řízení nejprve uvedu základní kalkulační pojmy. Pojem kalkulace lze chápat ve třech základních významech. Kalkulace jako činnost vedoucí ke zjištění či stanovení nákladů na jeden konkrétní výkon, přesně stanoven množstevně, druhově i jakostně. Dále může být kalkulace chápána jako výsledek výše popsané činnosti a konečně také jako část informačního systému podniku, spolu s účetnictvím a rozpočtnictvím, s kterými je kalkulace úzce spjata.

Metoda kalkulace je tedy způsob stanovení žádoucí výše nákladů a následné zjištění skutečných nákladů na výkon podniku. Metoda kalkulace závisí na:

- a) na vymezení **předmětu kalkulace**,
- b) na způsobu **přičítání nákladů předmětu kalkulace**,
- c) na **struktuře nákladů**, ve které se kalkulují náklady.

3.2.2. Vymezení předmětu kalkulace

Předmětem kalkulace může být jakýkoliv typ výkonu nebo jejich skupiny. Předmět kalkulace je určen *kalkulační jednotici a kalkulovaným množstvím*. Jednice udává konkrétní výkon, určený měrnou jednotkou a druhem, na který chceme kalkulovat náklady. Množství udává počet kalkulačních jednic, pro které se náklady zjišťují či stanovují.

3.2.3. Přičítání nákladů předmětu kalkulace

Způsob přičítání nákladů úzce souvisí s dělením nákladů na přímé a nepřímé. U přímých nákladů lze určit poměrně přesně kolik jich připadá na kalkulační jednotici dělením nebo pomocí technicko-hospodářských norem.

To u nepřímých nákladů určit nelze. Zde je nutné, pro stanovení výše nepřímých nákladů na jednotici, použít jiné metody, mnohem složitější a také méně přesné.

V těchto situacích se využívá několika metod přiřítání nepřímých nákladů na kalkulační jednici. První z nich je prostá kalkulace dělením.

3.2.3.1. Kalkulace prostá dělením

Celkové náklady firmy se zde člení na přímé a nepřímé, přičemž ty nepřímé se rozvrhují na základě počtu (množství) různě vyjádřených jednic.

Tuto metodu lze nejlépe vysvětlit použitím jednoduché tabulky :

Tabulka č. 2 - rozpočet nákladů, příklad 1

Nákladová položka	Výroba a údržba	Správa
Spotřeba materiálu	80 000	
Opotřebenění stroje	1 000	
Přímé mzdy	9 000	
Přímé náklady celkem	90 000	
Režijní materiál	5 000	500
Režijní mzdy	6 000	4 000
Odpisy HNIM	5 000	4 000
Spotřeba energie	2 500	1 500
Ostatní nepřímé náklady	3 500	2 000
Nepřímé náklady celkem	22 000	12 000
Celkem	112 000	12 000

Nyní například chceme provést kalkulaci nákladů na 1 výrobek, přičemž celkový objem produkce je 10 000 kusů. Řešení následuje v tabulce :

Tabulka č. 3 - řešení pomocí prosté kalkulace

Předběžná kalk. na 1 výr.		Způsob stanovení
Spotřeba materiálu	8,00	THN
Opotřebenění stroje	0,10	THN
Přímé mzdy	0,90	THN
Provozní režie	2,20	22 000 : 10 000
Vlastní náklady provozu	11,20	
Správní režie	1,20	12 000 : 10 000
Vlastní náklady výkonu	12,40	

Náklady výkonu (tedy na 1 výrobek) jsou tedy 12,40 Kč.

3.2.3.2. Kalkulace dělením s poměrovými čísly

V následujícím příkladu objasním podstatu kalkulace dělením s poměrovými čísly. Výkony se jeden od druhého zásadně liší v náročnosti na čas. Rozpočet útvaru na sledované období činí 10 500,- Kč.

Tabulka č. 4 - rozpočet nákladů, příklad 2

Výkon	A	B	C
Spotřeba času na jednici výkonu	15 min	30 min	60 min
Spotřeba přímého mat. na jednici	12 Kč	15 Kč	20 Kč
Opotřebení nástrojů	0,10	0,20	0,35
Přímé mzdy	4	7,5	14
Plánovaný objem výkonů	400	250	150

Řešení opět nalezneme v tabulce :

Tabulka č. 5 - kalkulace dělením poměrovými čísly (výpočet provozní režie)

Výkon	A	B	C	Celkem
Plánovaný objem výkonů	400	250	150	800
Poměrové číslo	1	2	4	X
Počet přepočtených jednic	400	500	600	1500
Provozní režie na přepočt.jednici	7	7	7	X
Provozní režie na jednici výkonu	7	14	28	X

Výpočet provozní režie na přepočtenou jednici : $10\,500 : 1\,500 = 7$.

Za základ poměrového čísla se bere spotřeba času na 1 výkon A.

Tabulka č. 6 - kalkulace dělením poměrovými čísly (vlastní náklady provozu)

Kalkulační položka / Výkon	A	B	C
Spotřeba přímého materiálu	12,00	15,00	20,00
Opotřebení nástrojů	0,10	0,20	0,35
Přímé mzdy	4,00	7,50	14,00
Provozní režie	7,00	14,00	28,00
Vlastní náklady provozu	23,10	36,70	62,35

Kalkulované náklady činí 23,10 Kč pro výkon A, 36,70 Kč pro B a 62,35 Kč pro výkon C.

3.2.3.3. Kalkulace přírážková

Opět bude nejnázornější stručný příklad :

Podnik provádí 4 druhy výkonů a jeho rozpočet režijních nákladů je stanoven na 178 080 Kč.

Tabulka č. 7 - rozpočet nákladů, příklad 3

Nákladová položka Výkon	A	B	C	D
Spotřeba materiálu	10	8	6	8
Opotřebení strojů	0,2	0,4	0,2	0,1
Přímé mzdy	16	12	9	8
Plánovaný objem výkonů	2000	1500	1800	1000

režijní náklady

$$\% \text{ režijní přírážky} = \frac{\text{režijní náklady}}{\text{základna}} \times 100$$

Režijní přírážka je 240 % z objemu přímých mezd. Následně stanovíme provozní režii připadající na :

výkon A : 240 % z 16 = 38,40 Kč,

výkon B : 240 % z 12 = 28,80 Kč,

výkon C : 240 % z 9 = 21,60 Kč a

výkon D : 240 % z 8 = 19,20 Kč.

Další postup je obdobný jako v předcházejících příkladech.

3.2.4. Struktura nákladů v kalkulaci

Struktura nákladů pro potřeby kalkulace vyjadřuje tzv. **kalkulační vzorec**, jehož zjednodušená struktura následuje:

Obrázek č. 2 - zjednodušený kalkulační vzorec

1. Přímý (jednicový) materiál
2. Polotovary vlastní výroby
3. Přímé (jednicové) mzdy
4. Ostatní přímé náklady
5. Výrobní režie
Vlastní náklady výroby
6. Zásobovací režie
7. Správní režie
Vlastní náklady výkonu
8. Přímé odbytové náklady
9. Odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu
10. Zisk (ztráta)
Cena výkonu

3.2.5. KALKULAČNÍ SYSTÉM

Uplatnění kalkulace je velice široké, zjednodušeně lze však říci, že se používá ve dvou základních typech rozhodovacích úloh:

- Uplatňuje se jako nástroj pro řízení hospodárnosti a efektivnosti a
- je podkladem pro cenovou tvorbu.

Je zcela jasné, že na tak široké spektrum problémů nestačí jeden druh kalkulace a že existuje celá řada kalkulací, které tvoří *kalkulační systém* (viz obr.2).

obrázek č. 3 - kalkulační systém



Ze schématu je patrné základní rozdělení kalkulací na předběžné a výsledné, které se pak dělí dále:

3.2.5.1. Propočtové kalkulace

Hlavním smyslem je vytvářet podklady pro předběžné posouzení efektivnosti, respektive pro stanovení ceny zaváděného výkonu. Tento typ kalkulace obvykle vzniká současně s technickou specifikací výrobku, tedy ještě před konstrukční a technologickou přípravou. Obvykle jsou sestavovány, hodlá-li firma inovovat, změnit nebo zavést nový výrobek. Propočtové kalkulace jsou nejméně přesné.

3.2.5.2. Plánová kalkulace

Tento druh kalkulací má podstatný význam převážně tam, kde se výkony budou opakovat v průběhu delšího časového intervalu. Sestavuje se až po detailní technologické a konstrukční přípravě, která již v sobě zahrnuje stanovení výchozích technicko-hospodářských norem.

3.2.5.3. Operativní kalkulace

Udávají výši nákladů za předpokladu, že budou dodrženy konstrukční, technologické a výrobní postupy. Jelikož se operativní normy vztahují k určitým podmínkám, mění vždy dojde-li ke změně těchto podmínek. Využití této kalkulace je především v zadávání nákladových úkolů výrobním útvarům a při kontrole jejich plnění. Operativní kalkulace však mají ještě další význam, a to při jejich porovnávání s plánovou kalkulací, čehož lze využít ke kontrole zajištěnosti ročního nákladového plánu. Operativní kalkulace jsou zcela nezávislé na kalkulacích plánových.

3.2.6. ZJIŠŤOVÁNÍ SKUTEČNÝCH VLASTNÍCH NÁKLADŮ

Hlavním rysem těchto metod je fakt, že při jejich aplikaci jsme zaměřeni na sledování skutečných nákladů jednotlivých provedených výkonů. To se děje až po uplynutí delšího časového úseku - tj. po dobu, kdy probíhala výrobní činnost. Je jasné, že takováto kontrola má mnoho nedostatků, mezi něž patří nedostatečná rychlost informování a tudíž časově nedostatečné odstraňování nedostatků.

3.2.6.1. Vliv výrobních podmínek na metodu výsledné kalkulace

Užití té které metody kalkulace vždy závisí na konkrétních podmínkách výrobního procesu. Tyto podmínky jsou pak dány především následujícími faktory :

- a) sdružeností výroby,
- b) charakterem výroby,
- c) druhem výrobků,
- d) členitostí výroby,
- e) existencí nedokončené výroby a
- f) organizací dávkování výkonů.

Základním třídícím kritériem pro rozčlenění kalkulací je prvně jmenovaný faktor. Z tohoto hlediska rozlišujeme dva základní typy evidence a kalkulace :

- I. nesdružená výroba,
- II. sdružená výroba.

3.2.6.2. Nesdružená výroba

- a) prostou,
- b) poměrovou,
- c) fázovou,
- d) stupňovou,
- e) zakázkovou metodu.

Metodu prostou lze uplatnit u výroby jednoho typu výrobku, popřípadě u skupiny homogenních výrobků, kde není proces výroby členěn na úseky. Naopak, vyrábí-li se jediný druh výrobku ve členitém výrobním procesu, uplatní se metoda fázová, při níž se sledují vstupy a výstupy jednotlivých fází odděleně. Stupňová metoda se využívá tam, kde se nejdříve vyrábí polotovary, který následovně může vstupovat do několika finálních výrobků. Zakázková metoda má své opodstatnění, zhotovují-li se malé série výrobků podle individuálních požadavků odběratelů.

3.2.6.3. Sdružená výroba

Tyto výrobní procesy tvoří druhou větev metod evidence a kalkulace. Jelikož do výrobního procesu vcházejí složité a objemné vstupy, nelze zde přičítat jednotlivým výrobkům náklady přímo. V tomto případě používáme nepřímých kalkulačních metod. Nejběžnějšími z nich jsou metody **odečítací** a **rozčítací**. Rozhodující pro volbu jedné z těchto metod je fakt, do jaké míry považujeme výrobky za stejně významné z hlediska důležitosti:

Odečítací metodu uplatníme, je-li výsledkem procesu výroby jeden hlavní výkon. Naopak **rozčítací** metodu je vhodné použít v podmínkách, kdy jsou veškeré výkony považované za hlavní či přibližně rovnocenné.

3.2.7. ROZDÍLOVÉ METODY ŘÍZENÍ HOSPODÁRNOSTI

Jak již bylo řečeno, úhrnné metody rozdílů sice konstatují, ale nesplňují požadavek operativního vnitropodnikového řízení. Tento požadavek zajišťují tzv. rozdílové metody řízení hospodárnosti. Jejich snahou je tedy ovládat náklady průběžně nebo preventivně.

Normová metoda řízení, evidence a kalkulace nákladů

Rozdílové metody se nejúčinněji uplatňují při kontrole jednicových nákladů. Spjatost těchto nákladů s jednicí prováděného výkonu umožňuje stanovit podrobné **normy** jejich spotřeby. Tyto normy lze však stanovit i na jednotlivé fáze, stupně či operace výroby. Základem normové metody jsou tedy *operativní* normy jednicových nákladů. Operativní normy platí pouze pro dané, konkrétní podmínky výroby. Tak lze zjišťovat odlišnosti od skutečnosti, které nazýváme *odchylky od norem*. Je-li odchylka zjištěna při určité operaci lze jednoduše stanovit místo vzniku, příčina a odpovědnost. Normová metoda nalézá uplatnění hlavně pro heterogenní výrobu s montážními technologiemi.

Pro stanovení nákladových úkolů též přichází v úvahu použití plánových norem, popřípadě kalkulací. Ty však mají některé nevýhody :

- a) plánová norma vyjadřuje průměrný nákladový úkol za delší časové období, což zapříčiňuje menší vypovídací schopnost odchylek od plánových norem.
- b) Dalším problémem je zjištění odpovědnosti za vznik odchylky od plánové kalkulace, jelikož ta mohla vzniknout jak ve výrobním útvaru, tak i v útvarech přípravy výroby, které nevytvořily ve výrobě podmínky, které plánová kalkulace předpokládala.
- c) Plánové normy se obvykle nestanovují pro jednotlivé operace, nýbrž pro celý výkon. Odchyly lze pak zjistit až na konci účetního období.
- d) Odchyly zjištěné dodatečně nedovolují určovat podrobné příčiny jejich vzniku, ale pouze globální příčiny.

Normové metody mají jiné podstatné výhody :

- a) umožňují účetně zjišťovat stav nedokončené výroby,
- b) informují o hospodárnosti výsledné kalkulace a
- c) poskytují informace pro řízení po linii výkonů i pro řízení vnitropodnikové.

Pro některé úkoly se vychází z předpokladu, že předběžná kalkulace zůstává neměnná alespoň po jedno účetní období. Operativní kalkulace se však může měnit teoreticky v každém okamžiku, kdy dojde ke změně podmínek. V těchto případech lze stálost zajistit pomocí tzv. **základní kalkulace** (popř. základní normy).

Základní kalkulace (norma) zůstává po určité období neměnná. Pro tuto dobu slouží jako pevná zúčtovací cena. Podle délky platnosti základní kalkulace rozlišujeme příslušné měsíční, čtvrtletní, pololetní nebo roční **varianty normové metody**. U našich firem je tendence používat roční variantu, aby byla zajištěna návaznost na roční plán nákladů jednotlivých útvarů.

Dojde-li k situaci, že se liší operativní norma od základní, vzniká rozdíl, který se označuje jako **změna normy**. Podobně jako u odchylek od norem, určují se i u změn příčina, útvar a výrobky, kterých se změna týká. Jelikož se změna vztahuje k nákladům vynaloženým v daném období, které se také označují jako náklady na hrubou výrobu, označujeme ji jako **změna norem u hrubé výroby**.

Jestliže se změní základní kalkulace je třeba ocenit nedokončenou výrobu v nové základní kalkulaci. Vzniklý rozdíl je označován jako **změna norem u nedokončené výroby**.

Výsledná kalkulace kalkulační jednice se pak zjišťuje podle součtu základní kalkulace, podílu změn norem připadajících na kalkulační jednici a podílu odchylek od norem na kalkulační jednici.

V malosériové výrobě se často základní kalkulace nevztahuje k určitému časovému období, ale k určité dávce či sérii. Rozlišujeme zde tedy variantu série, nazývané také **varianta zakázkové metody s prvky normové metody**.

Všechny předcházející metody patřily k tak zvaným **absorbčním metodám kalkulací**. To znamená, že při takové kalkulaci se na kalkulační jednici rozpočítávají všechny režijní náklady, takže pak známe úplné náklady na jednici. Režie je tedy rozpuštěna na všechny výrobky, jinými slovy, výrobky režijní náklady absorbují. Ukázalo se však, že rozpočítávání těchto nákladů může být velmi ošidné a může vést k nesprávným rozhodnutím. Z tohoto důvodu se začaly používat tzv. **neabsorbční metody**.

3.2.8. NEABSORBČNÍ METODY KALKULACE

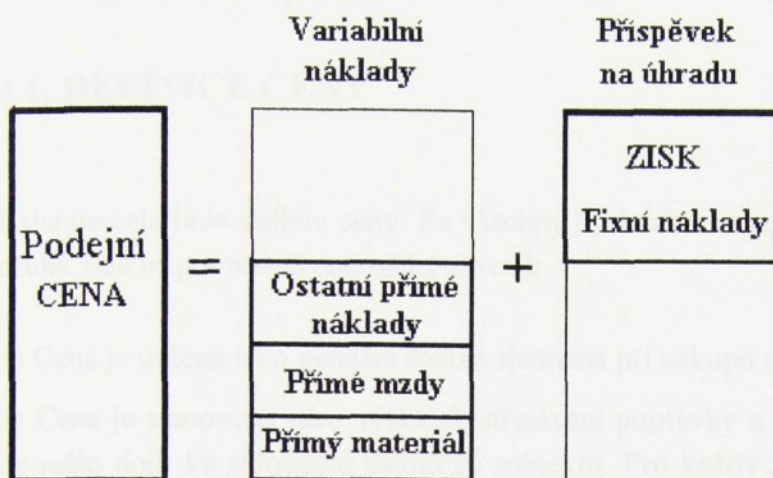
K neabsorbčním metodám kalkulace patří zejména :

1. Metoda variabilních nákladů,
2. Metoda dílčích aktivit (metoda ABC).

Metoda variabilních nákladů

Tato metoda spočívá v tom, že známe-li průměrné variabilní náklady a konečnou cenu daných výrobků, pak lze určit, jak tento výrobek přispívá na úhradu fixních nákladů a na tvorbu případného zisku. Tento jev označujeme jako **příspěvek na úhradu**, který vypočítáme jako rozdíl prodejní ceny a variabilních nákladů (viz obrázek č. 4)

Obrázek č. 4 - vztah ceny, variabilních nákladů a příspěvku na úhradu



Příspěvek na úhradu zjištěný pouhým odečtením variabilních nákladů od prodejní ceny však vypovídá pouze o příspěvku jediné jednotice, proto se častěji užívá pro výpočet následující postup :

Celkové tržby

- **Variabilní náklady na všechny výrobky**

Celkový příspěvek na úhradu

- **Fixní náklady**

Zisk podniku

V praxi existuje celá řada situací, k jejichž řešení podniku mohou kalkulace přispět. Jde například o rozhodování o tom, zda daný výrobek či službu koupit, nebo ho vyprodukovat vlastními silami, rozhodování o budoucím výrobním sortimentu atd.. V neposlední řadě tvoří kalkulace základ pro cenovou tvorbu, již se bude zabývat druhá část mé bakalářské práce.

4. CENOVÁ TVORBA

4.1. DEFINICE CENY

Existuje celá řada definic ceny. Za všechny bych však uvedl pouze dvě, první srozumitelnější, druhá více připomíná ekonomický slovník.

- 1) Cena je určena jako peněžní částka sjednaná při nákupu a prodeji zboží.
- 2) Cena je stanovena jako výsledek střetávání poptávky a nabídky, přičemž ve výsledné ceně by mělo dojít ke skloubení zájmů tří subjektů. Pro každý z nich však ovlivňuje vnímání ceny jiný faktor. Vnímání ceny těmito subjekty je zhruba takové :

- I. výrobce - cena závisí na nákladech a výrobních možnostech,
- II. zákazník - působení preferencí, důvodů koupě, očekávané ekonomické užitečnosti atd.,
- III. konkurence - působí jako základní regulační mechanismus.

Obecně lze definovat cenu jako specifickou formu směnné hodnoty vyjádřenou v penězích jako všeobecném ekvivalentu.

4.2. FORMOVÁNÍ TRŽNÍCH CEN

Pojem ceny je spjat s existencí poptávky a nabídky. Jsou-li nabídka a poptávka v rovnováze (tedy i trh je v rovnováze) , nazýváme cenu, které bylo dosaženo, cenou rovnovážnou. Vzhledem k neustálému pohybu jak na straně nabídky, tak i na straně poptávky dochází k utváření **tržní ceny**.

Tržní cena je tedy cena, za kterou se prodávají konkrétní výrobky jednotlivých producentů na určitých trzích. Laicky řečeno, je to cena, se kterou se setkáváme v obchodech, chceme-li koupit nějaké zboží. Její formování značně závisí na charakteru nabídky a poptávky.

Rozlišujeme tři formy poptávky a nabídky, a to atomistickou, kdy existuje velké množství kupujících i prodávajících. Je-li těchto subjektů pouze několik, hovoříme o oligopolu, a ještě

je subjekt pouze jeden, jde o monopol. Vzájemné kombinace těchto tří možných stavů poptávky a nabídky jsou uvedeny v tabulce č. 2.

Tabulka č. 8 - typy nabídky a poptávky

Poptávka	Nabídka		
	atomistická	oligopolní	monopolní
atomistická	dokonalá konkurence	nabídkový oligopol	nabídkový monopol
oligopolní	poptávkový oligopol	bilaterální oligopol	omez.nabídk. monopol
monopolní	poptávkový monopol	omez.popt. monopol	bilaterální monopol

Kombinace atomistické poptávky a nabídky, označovanou jako **dokonalá konkurence**, je mezní případ v praxi neexistující. Takový stav by mohl nastat pouze za předpokladu, že by došlo ke splnění následujících podmínek :

- a) všichni výrobci se snaží maximalizovat zisk a všichni kupující svůj užitek,
- b) absence osobních preferencí,
- c) všechny subjekty trhu mají dokonalý přehled o trhu, tj. trh je absolutně transparentní,
- d) veškeré procesy přizpůsobení na trhu i ve firmách proběhnou nekonečně rychle.

Dojde-li k porušení alespoň jedné z těchto podmínek, lze hovořit o **nedokonalé konkurenci**. I zde může nastat mezní situace - bilaterální monopol. Nabídkový popř. omezený nabídkový monopol se vyskytuje v zemích s centrální plánovanou ekonomikou. Pro velké množství produktů existuje jeden výrobce a z různých důvodů nepřichází v úvahu možnost konkurence substitučním či dovozovým zbožím.

V podmínkách tržního hospodářství je existence nabídkového monopolu považována za teoretickou či spíše hypotetickou. Tato úvaha vychází z předpokladu, že čím větší by byl monopolistický zisk, tím pravděpodobněji by přilákal do odvětví další podnikatele. Existuje zde i velká pravděpodobnost substitučních výrobků.

Nejběžněji se vyskytuje stav, kdy jsou na trhu velké skupiny výrobců i zákazníků. Za této situace se výrobce může pokusit o získání zákazníka dvěma způsoby : přesvědčit zákazníka, že

právě jeho výrobek se výrazně odlišuje od konkurenčních (využití značkových výrobků) nebo firma může využít netransparentnosti trhu (hlavně v případě homogenních výrobků).

Na vztah mezi poptávkou a cenou mohou mít také vliv osobní preference. Jestliže si zvykneme nakupovat v místě bydliště, může toho místní prodejce využít ke zvýšení cen (" quasimonopolní " chování).

Nastane-li situace, kdy je na trhu pouze několik firem nabízejících homogenní výrobky, hovoříme o nabídkovém oligopolu. V této situaci musí podniky velmi pozorně sledovat chování konkurentů v cenové oblasti. To platí zvláště velmi odlišných tržních podílů jednotlivých firem.

Atomistická, oligopolní či monopolní situace na straně nabídky, resp. poptávky, má značný vliv na cenovou politiku podniku, která je prvním z kroků stanovení ceny produktů.

4.3. STANOVENÍ CENY

Pro stanovení ceny výrobků se zpravidla používá následujícího postupu :

- 1) definice cílů cenové politiky firmy,
- 2) určení poptávky a reakce trhu na cenu,
- 3) zjištění nákladů,
- 4) rozbor cen, chování a výrobního programu konkurence,
- 5) výběr metody tvorby ceny a
- 6) konečné stanovení ceny.

4.3.1. Cíle cenové politiky firmy

Cíle firmy v oblasti cenové politiky mohou být různé, nejběžnějšími bývají maximalizace zisku nebo zvýšení tržního podílů (popř. oba cíle spojit).

Podle konkrétních podmínek, v nichž se firma nachází volí různé politiky.

Orientace na přežití

Tuto strategii volí podnik má-li mnoho konkurentů nebo došlo ke ztrátě významných trhů. Snaha firmy o přežití může vést až k ceně neobsahující zisk nebo dokonce k ceně pod hranicí nákladů.

Maximalizace zisku

Mnoho firem se snaží maximalizovat svůj běžný zisk. Odhadnou poptávku a na základě tohoto odhadu stanoví cenu, která přinese maximální okamžitý zisk, cash-flow nebo nejvyšší míru výnosnosti investice.

Maximalizace tržního podílu

Řada firem vsází na dosažení co nejvyššího tržního podílu. Vycházejí při tom z předpokladu, že firma s vyšším tržním podílem bude dosahovat nižších nákladů a tím maximalizovat svůj zisk v dlouhodobém horizontu.

Existuje celá řada zásad cenových politik různých podniků. Některé společnosti se mohou snažit např. nikdy nesnížit ceny pod úroveň konkurence či naopak nikdy nepřesáhnout konkurenční ceny, stanovit ceny vysoké a tím získat prestiž, nedopustit snížení cenové hladiny atd.

V zásadě lze použít dvě strategie stanovení ceny nových výrobků.

První přístup spočívá ve stanovení vysoké ceny nově zaváděných výrobků. Je možné jej uplatnit, je-li výrobek značně odlišný od konkurenčních výrobků a není na trhu rozšířen. Slovy ekonoma - lze očekávat nízkou cenovou elasticitu poptávky. Tato strategie je nazývána též jako " sbírání smetany " a je možné ji uplatnit nemá-li firma dostatečné výrobní možnosti a její marketingové aktivity nemohou obsáhnout celý rozsáhlý cílový trh.

V opačném případě, tj. dostatečné výrobní kapacity, bude podnik moci využít nákladové degrese v závislosti na vyrobeném množství a může se ukázat výhodnější strategie průlomu. Spočívá tedy v uvedení produktu na trh s nízkou cenou a nabízí se možnost zvýšení podílu na trhu na úkor konkurence.

Součástí úvah o cenové politice by mělo být také rozhodnutí o významu **cenové** či **necenové formě konkurence**. V případě cenové konkurence má, jak již název napovídá, zásadní význam v podnikové politice cena. U necenové formy konkurence je rozhodující vliv přisuzován nástrojům marketingu, jako jsou diversifikace výrobků, servis, platební podmínky, public relations atd.

4.3.2. Určení poptávky a reakce trhu na ceny

Tato etapa procesu cenové tvorby zasahuje do oboru marketingu (zjišťují se poptávkové křivky, elasticita poptávky atp.). Nicméně určení poptávky a reakce trhu na cenu je důležitá tím, že firmě pomáhá stanovit horní mez ceny, tj. hranici, kterou není zákazník za určitých okolností ochoten překročit. Pro určení spodní hranice ceny slouží následující krok - zjišťování nákladů.

4.3.3. Zjišťování nákladů

Jak jsem výše uvedl, vlastní náklady představují jakousi minimální hranici ceny. Důvod je prostý. Firma potřebuje znát své náklady na svou činnost, aby mohla posoudit, zda je šance, že se výrobek v konkurenci na trhu prodá a zajistí tak pokrytí vynaložených nákladů a ještě přinese podnikatelskou odměnu.

4.3.4. Rozbor konkurence

Při rozboru konkurence se snažíme zjistit, jaké nabízí konkurence výrobky, jsou-li podobné, za jakou cenu a jaké mají parametry. Cena stanovená příliš vysoko v porovnání s konkurencí by pravděpodobně znamenala nízkou poptávku a společnost by musela např. vynakládat více na marketing a propagaci. Naopak cena příliš nízká by mohla vyprovokovat cenovou válku, jestliže by konkurence reagovala snížením cen svých produktů.

4.3.5. Výběr metody stanovení ceny

Podle orientace lze metody cenové tvorby rozdělit na tři skupiny - nákladově, poptávkově a konkurenčně orientovanou metodu.

Nákladově orientovaná tvorba cen

Velmi mnoho firem využívá ke stanovení cen své náklady, k nimž připočtou jakousi ziskovou přírážku. Vede je k tomu několik důvodů :

- zjištění nákladů zpravidla nebývá tak pracné a časově i finančně náročné jako stanovování poptávky,
- jestliže jsou v některých oborech konkurenti s přibližně stejnými náklady, je značně omezena možnost cenové konkurence,

- je rozšířeno mínění, že takto stanovené ceny jsou "spravedlivé" a "nevykořisťují".
- výhoda této metody spočívající v tom, že spotřebitel ochotněji přistoupí na zvýšené ceny, je-li přesvědčen o tom, že je vyvoláno zvýšením cen vstupů, tj. zvýšenými náklady.

Poptávkově orientovaná tvorba cen

Pro stanovení ceny nejsou základem náklady, ale hodnota výrobku vnímaná zákazníkem nebo intenzita poptávky.

Tvorba ceny pomocí hodnoty vnímané zákazníkem

Největší význam pro úspěšné užití této metody má dostatečně přesné zjištění názoru zákazníka na užitek plynoucí z nabízeného výrobku.

Tvorba ceny na základě intenzity poptávky

Jedná se o metodu též nazývanou metoda cenové diskriminace a lze o ní hovořit, je-li určitý výrobek prodáván za různé ceny ve stejnou dobu (dochází k tzv. cenové disperzi). K cenové diskriminaci dochází nejčastěji z následujících důvodů:

Prostorová diferenciace - typickým příkladem je prodej v centru města za vyšší ceny než na předměstí (popř. ve vyspělých oblastech je zboží dražší než v zaostalých).

Časová diferenciace - poptávka v různých obdobích může vykazovat značné rozdíly a cílem časové diskriminace je dosáhnout optimálního využití výrobních kapacit v nesezónním období.

Výrobová diferenciace - mnoho firem stanovuje relativně nízkou cenu pro základní model výrobku a naopak vzhledem k nákladům vysoké ceny odvozených modifikací výrobků.

Konkurenčně orientovaná tvorba cen

O takové tvorbě cen lze hovořit, jestliže firma bere za základ pro stanovení či změnu ceny cenu konkurence bez ohledu na vývoj vlastních nákladů. Nemusí se však vždy jednat o kopírování konkurenčních cen, ale o stanovení cen vlastních o určité procento rozdílných od konkurenčních. Do této kategorie patří následující orientace při tvorbě cen:

Cena tvořená podle průměru konkurenčních cen (going-rate pricing)

Tato varianta je nejběžnější a je využívána zejména v případech, kdy:

- jde o homogenní výrobky,
- je velmi obtížné zjistit vlastní náklady,

- nelze odhadnout reakci konkurence na cenovou diferenciaci.

Cena tvořená při veřejné soutěži

Užívá se zejména u větších investičních celků, kdy za jinak stejných okolností získá zakázku firma nabízející nejnižší cenu. Je tedy velmi důležitá pečlivá kalkulace nejnižší hranice ceny a odhad míry pravděpodobnosti, s jakou bude při různých cenách zakázka získána.

Zvláštní případy stanovení ceny

Těchto případů existuje celá řada. Zde uvádím nejobvyklejší z nich.

U komplementárních výrobků je častá taktika nízkých cen základních produktů a výrobky, jejichž používání je podmíněno využitím základního výrobku, se prodávají s podstatně vyšší ziskovou marží.

V situaci substitučních výrobků musí podnik sledovat nejen vývoj konkurenčních cen, ale musí si uvědomit, že by mohl konkurovat sám sobě. Z tohoto důvodu se podnikatelé snaží o to, aby si jejich vlastní výrobky nekonkurovaly tím, že každý z nich je určen pro jiný tržní segment například stanovením nízké, průměrné a vysoké ceny.

Při stanovování cen náhradních dílů musí být brán zřetel na relaci mezi cenou opravy a cenou nového výrobku a na stáří opravovaných výrobků.

4.3.6. Konečné stanovení ceny

V rámci předcházejících kroků byl zúžen rozsah, ve kterém by měla být cena stanovena. Před jejím konečným určením je třeba posoudit ještě některé další faktory, které na ni mohou mít vliv. Lze například započíst částku na uhrazení dopravného, pojištění, započíst různé rabaty (množstevní, věrnostní atp.) a možnost slev na získání novější verze stávajícího produktu (typické pro software tzv. upgrade).

Zajímavé může být i zvážení psychologických faktorů (prestižní ceny pro luxusní výrobky, reakce konkurence, dodavatelů a vůbec celého okolí firmy).

Na závěr by se měla cena porovnat s tím, jak vyhovuje stanovené cenové politice společnosti, která celý cenotvorný proces začala.

4.3.7. Změny cen

Během života výrobku dochází k cenovým změnám jak směrem dolů, tak i vzhůru. Nejčastější důvody pro snížení ceny jsou :

- snaha zvýšit odbyt,
- reakce na konkurenční snížení cen,
- zvýšit tržní podíl a vytlačit konkurenci.

Naopak ke zvýšení ceny vede nejčastěji zvýšení cen vstupů.

Při jakékoliv změně ceny je třeba předvídat reakce konkurence i zákazníků.

5. Kalkulace nákladů a následné stanovení ceny ve firmě PMS

5. KALKULACE NÁKLADŮ A NÁSLEDNÉ STANOVENÍ CENY VE FIRMĚ PMS

Pro potřeby v úvodu popsané firmy jsem se rozhodl použít metody kalkulace nákladů, které jsou nejlépe vyjádřeny několika tabulkami.

Nejprve jsem však rozčlenil firemní náklady podle některých hledisek, neboť je dále využiji pro kalkulaci nákladů.

5.1. ČLENĚNÍ FIREMNÍCH NÁKLADŮ

Veškeré náklady jsou za účetní období od 1.1.1996 do 31.12.1996.

Členění podle závislosti na objemu produkce

Tabulka č. 9 - fixní náklady firmy PMS

Fixní náklady (v Kč)		
Montáž	přířaditelné	116 738,50
	nepřřaditelné	69 604
Montáž celkem		186 342,50
Správa a prodej	přířaditelné	69 057,67
	nepřřaditelné	158 694
Správa celkem		227 751,67
Fixní náklady celkem		414 094,17

Tabulka č. 10 - variabilní náklady firmy PMS

Variabilní náklady	v Kč
Montáž	9 622 400
Správa a prodej	1 149 700
Variabilní náklady celkem	10 772 100

Tabulka č. 11 - celkové náklady firmy PMS

Celkové náklady	v Kč
Fixní náklady	414 094,17
Variabilní náklady	10 772 100,00
Celkové náklady	11 186 194,17

Dále následuje **kalkulační členění** nákladů :

Tabulka č. 12 - kalkulační členění nákladů firmy PMS

Přímý materiál	9 622 400,00
Přímé mzdy	159 822,00
Ostatní přímé náklady	33 987,00
Technologická vyr. režie	116 738,50
Všeobecná výrobní režie	818 322,00
Vlastní náklady výroby	10 751 269,50
Zásobovací režie	69 057,67
Správní režie	158 694,00
Vlastní náklady podniku	10 979 021,17
Odbytová režie	207 173,00
Úplné vlastní náklady	11 186 194,17

Pro úplnost připojuji i **členění druhové** upravené pro poměry firmy :

Tabulka č. 13 - druhové členění nákladů firmy PMS

Podíl jednotlivých nákladových druhů na celkových nákladech		
Spotřebované nákupy	86,02%	9 622 400,00
Služby	2,67%	298 495,30
Polotovary a vlastní služby	0,57%	63 498,70
Osobní náklady	1,43%	159 822,00
Daně a poplatky	0,96%	107 262,00
Jiné provozní náklady	6,95%	777 255,56
Leasing	1,04%	116 738,50
Odpisy a rezervy	0,30%	33 987,00
Finanční náklady	0,06%	6 735,11
Náklady celkem	100,00%	11 186 194,17

Nyní následují již zmíněné kalkulační tabulky. Jde o ucelený soubor vzájemně provázaných tabulek vytvořených pomocí programu Microsoft Excel, při jehož užití lze lépe využít a také pochopit jak obsah jednotlivých údajů, tak i celého souboru.

5.2. VLASTNÍ KALKULACE NÁKLADŮ VE FIRMĚ PMS

5.2.1. Rozpočet odbytu a plán výroby

Nejprve bylo nutné zadat několik základních údajů pro pozdější zpracování. Jednalo se o rozpočet odbytu, včetně cen jednotlivých produktů, následuje plán výroby, který zohledňuje i stav hotových výrobků na skladě.

Tabulka č. 14 - ROZPOČET ODBYTU

PRODUKT	ODBYT (m.j.)	CENA (za m.j. Kč)	TRŽBA (Kč)
PC HOME	150	28 990	4 348 500
PC ADVANCED	100	38 990	3 899 000
PC PRO	50	64 990	3 249 500
CELKEM			11 497 000

Tabulka č. 15 - PLÁN VÝROBY

VÝROBEK	ODBYT (m.j.)	KON.STAV m.j.	KON.STAV Kč	POČ.STAV m.j.	POČ.STAV Kč	MN.K VÝR. m.j.	MNOŽ.K VÝR. Kč
PC HOME	150	10	239 510	10	239 510	150	3 592 650
PC ADVANCED	100	0	0	5	169 325	95	3 217 175
PC PRO	50	0	0	2	105 730	48	2 537 520
CELKEM			239 510		514 565		9 347 345

Nyní jsou již zřejmé předpokládané tržby a množství jednotlivých výrobků, které je nutno ještě vyrobit.

5.2.2. Nákladová místa

Další tabulka se týká nákladových míst. Ta byla v dané firmě pouze dvě, a to **montáž** a správa, která se zabývá i dokončováním jednotlivých počítačových sestav, jako například balením a kompletováním dodávek, a tudíž jsem ji označil jako **kompletace**.

2. KOMPLETACE

riabilních nákladů spotřebují je

potřebu jednicového materiálu

Tabulka č. 17 - Spotřeba jednicového materiálu na 1 m.j. výrobku (v Kč)

PRODUKT		PC HOME		PC ADVANCED		PC PRO	
Druh materiálu	Cena za kus (Kč)	Počet norm.j.	Normovaný náklad	Počet norm.j.	Normovaný náklad	Počet norm.j.	Normovaný náklad
HD Seagate 850 MB	3620	1	3620	1	3620	0	0
SIMM 8MB 72pin EDO	1350	1	1350	1	1350	0	0
SIMM 16MB 72pin EDO	2450	0	0	1	2450	1	2450
CPU P5-133 MHz	4450	0	0	1	4450	0	0
CPU P5-200 MHz	17500	0	0	0	0	1	17500
CASE MT	1150	1	1150	1	1150	1	1150
Monitor 14" LR	5660	1	5660	1	5660	0	0
Klávesnice	420	1	420	1	420	1	420
Myš	225	1	225	1	225	1	225
CPU AMD K5-75	1176	1	1176	0	0	0	0
CPU cooler	130	1	130	1	130	1	130
VGA 1MB DRAM	828	1	828	1	828	1	828
Zvuk.karta ESS2168	1990	0	0	0	0	1	1990
Zvuk.karta ESS1868	990	1	990	1	990	1	990
FDD 3,5"	680	1	680	1	680	1	680
MB zákl.deska LKS VIA	2990	1	2990	1	2990	1	2990
MB zákl.deska PCI/ISA 512PB	6590	0	0	0	0	1	6590
Kabel IDE 40žil	90	1	90	1	90	1	90
CD-ROM Samsung 8x IDE	3140	1	3140	1	3140	1	3140
Repro ak. Typhoon 120W	1040	1	1040	1	1040	1	1040
podložka pod myš	60	1	60	1	60	1	60
Monitor 15" LR	7890	0	0	0	0	1	7890
HD Seagate 1,2GB	4190	0	0	1	4190	1	4190
Mikrofon	172	1	172	1	172	1	172
Celkem			23 721		33 635		52 525

Nyní lze stanovit celkové výrobní náklady na jednici, což ukazuje tabulka č. 18. Celkové výrobní náklady na jednici vypočítáme přičtením nákladů nákladových středisek na produkci k jednicovým nákladům.

Tabulka č. 18 - náklady náklad.míst a celk. výrobní náklady [v Kč]

Nákladové místo	Norm. sazba/h.		Norm čas	PC HOME			Norm čas	PC ADVANCED			Norm čas	PC PRO		
	FIX	VAR		FIX	VAR	Σ		FIX	VAR	Σ		FIX	VAR	Σ
1. MONTÁŽ	18,33	81,67	2	36,67	163,33	200	2	36,67	163,33	200	3	55	245	30
2. KOMPLETACE	20	80	0,3	6	24	30	0,3	6	24	30	0,4	8	32	4
Celkem	38,33	161,67	2,3	42,67	187,33	230		42,67	187,33	230		63	277	34
Celkem+jednicový materiál						23951				33865				5286

Zjistili jsme tedy celkové náklady na jednotlivé počítačové sestavy a tak lze jednoduše vypočítat náklady na celkovou produkci.

5.2.4. Materiálové náklady na celkovou produkci

Tabulka č. 19 - rozpočet jednicových mat. nákladů celkové produkce

Produkty a vyrobené m.j.		PC HOME 150			PC ADVANC ED 95			PC PRO 48			Celkem spotř.mat.	
Materiál v m.j.	Cena	na kus	celk.	Kč celk.	na kus	celk.	Kč celk.	na kus	celk.	Kč celk.	Jednotek	Kč
HD Seagate 850	3620	1	150	543000	1	95	343900	0	0	0	245	886900
SIMM 8MB 72pin EDO	1350	1	150	202500	1	95	128250	0	0	0	245	330750
SIMM 16MB 72pin ED	1990	0	0	0	0	0	0	1	48	95520	48	95520
CPU P5-133 MHz	2150	0	0	0	1	95	204250	1	48	103200	143	307450
CPU P5-200 MHz	3150	0	0	0	0			1	48	151200	48	151200
CASE MT	1150	1	150	172500	1	95	109250	1	48	55200	293	336950
Monitor 14" LR	5660	1	150	849000	0	0	0	1	48	271680	198	1120680
Klávesnice	420	1	150	63000	1	95	39900	1	48	20160	293	123060
Myš	225	1	150	33750	1	95	21375	1	48	10800	293	65925
CPU AMD K5-75	1176	1	150	176400	1	95	111720	1	48	56448	293	344568
CPU cooler	130	1	150	19500	1	95	12350	1	48	6240	293	38090
VGA 1MB DRAM	828	1	150	124200	1	95	78660	1	48	39744	293	242604
Zvuk.karta ESS2168	1990	0	0	0	0	0	0	1	48	95520	48	95520
Zvuk.karta ESS1868	990	1	150	148500	1	95	94050	1	48	47520	293	290070
FDD 3,5"	680	1	150	102000	1	95	64600	1	48	32640	293	199240
MB zákl.deska LKS	2990	1	150	448500	1	95	284050	1	48	143520	293	876070
MB zákl.deska PCI/ISA	6590	0	0	0	0	0	0	1	48	316320	48	316320
Kabel IDE 40žil	90	1	150	13500	1	95	8550	1	48	4320	293	26370
CD-ROM Samsung 8x	3140	1	150	471000	1	95	298300	1	48	150720	293	920020
Repro Typhoon 120W	1040	1	150	156000	1	95	98800	1	48	49920	293	304720
podložka pod myš	60	1	150	9000	1	95	5700	1	48	2880	293	17580
Monitor 15" LR	7890	0	0	0	1	95	749550	1	48	378720	143	1128270
HD Seagate 1,2GB	4190	0	0	0	0	0	0	1	48	201120	48	201120
Mikrofon	172	1	150	25800	1	95	16340	1	48	8256	293	50396
Celkem jedn.mat. Kč				3558150			2669595			2241648		8469393

Tabulka názorně zobrazuje, kolik bude firmu stát celková produkce na jednicovém materiálu.

Veškeré firemní propočty a kalkulace by mělo být možné sjednotit do pokud možno jediného výkazu - výsledovky. Pro její sestavení však musím připojit ještě dvě další tabulky zobrazující rozpočet fixních nákladů konstrukce a fixních i variabilních nákladů správy a prodeje.

5.2.5. Rozpočet nákladů montáže, správy a prodeje

Tabulka č. 20 dělí firemní náklady nákladového střediska montáž na přímé (přiřaditelné) a nepřímé (nepřířaditelné). Toto dělení je dále využito pro stanovení příspěvků na úhradu, které nalezneme v tabulce č. 22 - celkový výsledek produktů. Totéž lze říci o tabulce č. 21, která ukazuje náklady nákladového střediska správa a prodej.

Tabulka č. 20 - rozpočet montáže [v Kč]

CELKOVÉ FIXNÍ NÁKLADY:		186342,5
Z toho:		
-přiřaditelné náklady :	PC HOME	38759,5
	PC ADVANCED	33697,23
	PC PRO	44281,77
	výrobek 4	
	výrobek 5	
-nepřiřaditelné náklady :	A	15000
	B	54604
	C	0

Tabulka č. 21 - rozpočet správy a prodeje [v Kč]

CELKOVÉ (FIX) NÁKLADY		227751,7
Z toho:		
-přiřaditelné náklady:	PC HOME	28894,12
	PC ADVANCED	19546,09
	PC PRO	20617,46
	výrobek 4	
	výrobek 5	
-nepřiřaditelné		158694
náklady:		
VAR náklady (provize,doprava,různé)	(% z tržeb)	10

Variabilní náklady nákladového střediska správa a prodej firma stanovuje na základě daného procenta z objemu tržeb. K tomuto číslu PMS dospěla vlastními propočty z praxe.

5.2.6. Celkový výsledek produktů

V tomto stádiu již máme veškeré potřebné údaje pro sestavení již zmiňované výsledovky.

Zisk se zde počítá přes tzv. příspěvky na úhradu, z nichž první (PNÚ 1) dostaneme po odečtení normovaných nákladů na jednici (řádek 5) od prodejní ceny (řádek 2). Druhý typ příspěvku na úhradu (PNÚ 2) je stanoven rozdílem celkových tržeb (řádek 3) a celkových přiřaditelných nákladů obratu (řádek 13). PNÚ 2 je užit na úhradu nepřiraditelných nákladů jak konstrukce, tak správy a prodeje, po jejichž odečtení dostáváme tedy zisk z obratu daných produktů firmy.

Tabulka č. 22 - celkový výsledek produktů (uvažují se náklady obratu)

Ř.		Celkem	PC HOME	PC ADVANCED	PC PRO
1	Prodané množství kusů		150	100	50
2	Prodejní cena za 1 m.j.		28 990	38 990	64 990
3	Tržby celkem (=ř.1*ř.2)	11 497 000	4 348 500	3 899 000	3 249 500
4	Vyrobené množství (m.j.)		150	95	48
5	Normované náklady na 1 m.j. (FIX, VAR, jednic.)		23951	33865	52865
6	Normované náklady vyrobeného množství (=ř.4*ř.5)	9 347 345	3 592 650	3 217 175	2 537 520
7	Změna stavu hotových výrobků (v m.j.)		0	-5	-2
8	Norm. náklady na změnu stavu (=ř.5*ř.7)	275 055	0	169 325	105 730
9	Norm. náklady prodaných výrobků (=ř.5*ř.1)	9 622 400	3 592 650	3 386 500	2 643 250
10	Přiřaditelné náklady montáže (FIX)	116 738,5	38 759,5	33 697,23	44 281,77
11	Přiřaditelné nákl. správy a prodeje (FIX)	69 057,67	28 894,12	19 546,09	20 617,46
12	Přiřaditelné nákl. správy a prodeje (VAR)	1 149 700	434 850	389 900	324 950
13	Přiřaditelné nákl. obratu celkem (=ř.9+ř.10+ř.11+ř.12)	10 957 896,17	4 095 154	3 829 643	3 033 099
14	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU 1 /1 ks (=ř.2-ř.5)	22 289	5 039	5 125	12 125
15	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU 1 CELKEM (=ř.14*ř.15)	1 874 600	755 850	512 500	606 250
16	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU 2 CELKEM (=ř.3-ř.13)	539 103,83	253 346,4	69 356,68	216 400,8
17	Nepřiřaditelné náklady montáže	69 604			
18	Nepřiřaditelné nákl.správy a prodeje	158 694			
19	Kapacitní odchylka	-13 347,333			
20	ZISK Z OBRATU (=ř.16-ř.17-ř.18-ř.19)	324 153,2			

Nyní jsme na základě předchozí kalkulace nákladů dospěli ke zjištění zisku z obratu, ale podnik může z této tabulky dále vyčíst veškeré údaje z předchozích tabulek, jako například náklady na jednici, fixní náklady nákladových středisek či prodejní ceny. Dále pak tabulka vypovídá o částce, kterou daný produkt přispívá jak na úhradu fixních nákladů, tak i na konečný zisk firmy.

5.3. CENOVÁ TVORBA VE FIRMĚ PMS

5.3.1. Zisková přírážka

Jako většina současných firem v České Republice, tak i u PMS používají pro cenovou tvorbu nákladovou metodu.

Stanovování cen ve firmě PMS vychází z kalkulace nákladů na daný produkt a k nim poté firma připočte svou přírážku, která tvoří zisk z prodeje výrobku. Tato přírážka se pohybuje v rozmezí 10 - 20 %. V rámci tohoto rozpětí může firma do určité míry reagovat na změny poptávky, nabízet různé slevy (ať už se jedná o množstevní nebo slevy pro stálé zákazníky).

Velikost této přírážky jsem vypočítal z mnou vykalkulovaných nákladů na jednotlivé sestavy a prodejní cenou platnou k 30.4.1997 a její výše je patrná z tabulky č. 23.

Tabulka č. 23 - přírážka firmy PMS

Sestava	Normované náklady na 1. m.j.	Prodejní cena	přírážka %
PC HOME	23 951 Kč	28 990 Kč	17,38
PC ADVANCED	33 865 Kč	38 990 Kč	13,14
PC PRO	52 865 Kč	64 990 Kč	18,66

Vypočtená přírážka však není ještě přírážkou ziskovou, neboť firma z ní musí uhradit své fixní náklady obou nákladových středisek a variabilní náklady střediska správa a prodej. To zohledňuje tabulka č. 24, ve které jsou však nutně údaje z celého obrátu.

Pro zjištění skutečné ziskové přírážky jednotlivých sestav počítačů je však nutné vzít v úvahu náklady, které jsem v předcházejících kapitolách mé bakalářské práce označil jako nepřiraditelné. Jelikož je znám čas potřebný na produkci každé sestavy, je možné tyto náklady nazvané primárně jako nepřiraditelné nakonec rozpočít na dané kalkulační jednotice na základě časové náročnosti. Tato náročnost byla již zmíněna a uvedena v tabulce č. 16 - nákladová místa.

Tabulka č. 24 - zisk firmy PMS

Sestava	Přiraditelné náklady obratu celkem	koeficient čas. náročnosti (%)	Přirazené náklady	Náklady obrátu celkem	Tržby Kč	Přírážka %
PC HOME	4 095 154	28,74	65 612,85	4 160 767	4 348 500	4,32
PC ADVANCED	3 829 643	28,74	65 612,85	3 895 256	3 899 000	0,10
PC PRO	3 033 099	42,52	97 072,31	3 130 171	3 249 500	3,67

Jak je vidět z tabulky č. 24, sestava PC ADVANCED po přičtení nepřiraditelných nákladů vykazuje dokonce velmi malou ziskovou přírážku - pouhých 0,10 %. Dále je možné pozorovat změnu o přírážek sestav PC HOME a PC PRO. V tabulce č. 23 byla zjištěná přírážka PC PRO vyšší než pro PC HOME, ale po přičtení zbývajících nákladů vyplynulo, že největší zisk z prodeje jediné sestavy počítače přináší sestava PC HOME.

5.3.2. Problémy firmy PMS v cenové oblasti

Firmu v období posledních čtyř let bylo možné charakterizovat jako cenového vůdce, neboť nabízela nejnižší ceny v oboru (v dané oblasti, tedy na Českolipsku) a ostatní konkurence se jejím cenám snažila přizpůsobit. V současné době PMS nabízí stále jedny z nejnižších cen, ale na trhu se objevila konkurenční firma, která sice při tvorbě svých cen vychází z ceníku PMS, ale konečnou cenu stanovuje téměř vždy o dvě až tři procenta nižší.

V poslední době se firma PMS častěji uchyluje k úpravám svých cen na základě intenzity poptávky, kde uplatňuje výrobkovou diferenciaci. Stanovuje relativně nízké ceny na základní modely (viz cena modelu PC HOME), ale rozšíření či výšení výkonu je již relativně nákladnější.

Firma v současné době zamýšlí uskutečnit marketingový průzkum, jehož cílem je získat podklady pro vytvoření strategie na podporu zvýšení tržního podílu. Dále se chce zaměřit na možnost snížit své náklady a to jak v oblasti fixních, tak i variabilních nákladů, následně snížit své prodejní ceny a tím podpořit své úsilí o získání většího tržního podílu.

6. ZÁVĚR

V teoretické části mé bakalářské práce jsem se pokusil přiblížit základní postupy kalkulací, čemuž nutně předcházela kapitola zabývající se členěním nákladů, neboť to hraje klíčovou roli pro správnost kalkulace.

Z kalkulací také vychází i následující problematika, a to cenová tvorba. Zde jsem popsal cesty, jimiž by se měla firma ubírat při stanovování svých cen. Popsáním zmíněných problematik jsem položil teoretické základy pro část mé bakalářské práce zabývající se vlastní kalkulací nákladů a metodami tvorby cen ve firmě PMS (5. kapitola).

V první podkapitole páté kapitoly jsem rozčlenil náklady firmy pro potřeby následné kalkulace nákladů. Druhá podkapitola se zabývá již zmíněnou kalkulací. V první fázi jsem pro přehlednost shrnul veškeré nezbytné informace do tabulek. V nich je možné nalézt údaje o nákladových místech, tržbách a plánu výroby. V tabulce č. 17 jsem provedl kalkulaci jednicového materiálu na jednotlivé kalkulační jednice a tabulce č. 18 pak nalezneme kalkulaci celkových výrobních nákladů. Dále jsem připojil podklady pro sestavení tabulky č. 22, která zobrazuje celkový výsledek produktů, který by měl být klíčovým ukazatelem pro rozhodování podnikatele.

V další kapitole jsem se pak zabýval cenovou tvorbou firmy PMS. Zjistil jsem způsob tvorby cen produktů, určil ziskovou přírážku firmy a popsal současnou cenovou problematiku, kterou se PMS hodlá v budoucnu podrobněji zabývat.

Ve své bakalářské práci jsem se pokusil přiblížit nejběžnější postupy při kalkulaci nákladů a následně pak při stanovování prodejních cen produktů. Na základě těchto poznatků jsem vypracoval kalkulaci nákladů v dané firmě a pro lepší srozumitelnost je převedl do tabulek.

Práce byla usnadněna poměrně kvalitní evidencí nákladů ve firmě PMS a dobrou spoluprací s jejím majitelem a zaměstnanci a umožnila mi využít mé teoretické znalosti na případu z praxe.

Seznam použité literatury

- 1) Král, B., Holínská, E. : Vnitropodnikové účetnictví, 1. vydání, Praha, Trizonia 1994,
- 2) Kovanicová, D., Kovanic, P. : Poklady skryté v účetnictví, 2. Vydání, Praha, Polygon 1995, 2 sv.
- 3) Synek, M., a kol. : Podniková ekonomika, 1. Vydání, Praha, Aleko 1992,
- 4) Král, B., Hradecký, M. : Řízení režijních nákladů, 1. Vydání, Praha, Trizonia 1995.
- 5) Volf, Fr. : Kalkulace, 1. vydání, Praha, ČVÚT 1985.

Seznam příloh

- 1. Součty sloupců peněžního deníku firmy PMS (rok 1996)
- 2. Seznam dodavatelů firmy PMS

firma: Pavel Michal Česká Lípa
 období: 01.01.96 až 31.12.96

peníze v hotovosti-----		---příjmy zahrnované do základu daně---		---ostatní platby bez vlivu na zisk-----	
01 příjem	4.798.879,30	09 prodej zboží	12.352.026,46	17 příjmy zdaněné u zdroje	0,00
02 výdaj	4.690.345,50	10 prod.výrobků a služeb	2.471,30	18 příjem DPH	2.450.282,84
hotovost celkem.....	108.533,80	11 ostatní příjmy	2.617,64	19 úvěry,dotace,půjčky	0,00
peníze na bankovních účtech-----		11 uzávěrkové příjmy	0,00	20 peněžní vklad vlastníka	6.247,00
03 příjem	12.534.347,26	---výdaje na zajištění příjmu-----		21 ostatní příjmy	879.946,42
04 výdaj	11.965.885,47	12 nákup materiálu	48.387,90	příjmy celkem.....	3.336.476,26
banka celkem.....	568.461,79	13 nákup zboží	10.058.768,05	22 nákup majetku,investice	0,00
ceniny-----		14 mzdy zaměstnanců	159.822,00	23 čerpání zákonné rezervy	0,00
05 příjem	0,00	15 zdrav.a soc.pojistné	130.660,00	24 platba daně z příjmů	106.176,00
06 výdaj	0,00	16 provozní režie	1.280.168,14	25 platba DPH	2.573.380,68
ceniny celkem.....	0,00	16 uzávěrkové výdaje	33.987,00	26 osobní spotřeba	2.118,00
platby s vlivem na zisk-----		---průběžné položky-----		27 peněžní dary,splátky	0,00
07 příjmy celkem	12.357.115,40	29 příjem	2.036.137,00	28 ostatní výdaje	75.150,60
08 výdaje celkem	11.711.793,09	30 výdaj	2.024.158,00	výdaje celkem.....	2.756.825,28
základ daně.....	645.322,31	rozdíl.....	11.979,00	ostatní platby celkem..	579.650,98

firma: Pavel Michal Česká Lípa
 období: 01.01.96 až 31.12.96

	Období			
NazevFirmy	CelkemZ	CelkemDZ	CelkemBDZ	
Neznámé ICO	15219082.35	2415315.78	12803766.57	*
OMEGA s.r.o.	-23966.60	-2036.60	-21930.00	*
S STARS s.r.o.	-4524.80	-464.80	-4060.00	*
E C spol. s.r.o.	-5999.90	-320.90	-5679.00	*
LL Electronics	-440117.50	-79301.50	-360816.00	*
litronic servise s.r.o.	-3472.10	-626.16	-2845.94	*
ODA SOFTWARE	-1800.00	0.00	-1800.00	*
ERTA system s.r.o.	-37136.80	-6696.80	-30440.00	*
IGLER SOFTWARE	-3379.50	-471.50	-2908.00	*
IL servis	-1400.00	0.00	-1400.00	*
COMPUTER DATA a.s.	-21999.00	-3967.10	-18031.90	*
omputer Press	-2193.40	-102.10	-2091.30	*
eská národní ZP ČESKÁ LÍPA 1	-3546.00	0.00	-3546.00	*
eská pojišťovna	-28584.00	0.00	-28584.00	*
eskolipský poker	-20367.00	-3672.70	-16694.30	*
an z mezd	-9643.00	0.00	-9643.00	*
an z příjmu	-26000.00	0.00	-26000.00	*
atabox	-3680.00	-296.00	-3384.00	*
ATRON spol. s.r.o. ČESKÁ LÍPA	-77.00	-13.90	-63.10	*
ESPAP	-75314.45	-13568.60	-61745.85	*
HL	-2760.00	0.00	-2760.00	*
INO servis ČESKÁ LÍPA 1	-3272.00	-590.04	-2681.96	*
LIPSA	-170000.00	0.00	-170000.00	*
PRINT spol. s.r.o.	-10655.00	-1921.00	-8734.00	*
UROTTEL	-17165.15	-1722.63	-15442.52	*
AST	-114306.00	-15704.80	-98601.20	*
INAL	-6000.00	0.00	-6000.00	*
inanční úřad ČL ČESKÁ LÍPA 1	-219834.00	0.00	-219834.00	*
INCOM s.r.o.	-11053.40	-1717.40	-9336.00	*
irminzert	-12989.80	-2342.50	-10647.30	*
astroticket	-3300.00	0.00	-3300.00	*
ESCO spol. s.r.o.	-24082.80	-4343.80	-19739.00	*
RISOFT c SOFTWARE	-10810.80	-514.80	-10296.00	*
EWLETT PACKARD	-5347.26	-964.26	-4383.00	*
HS Bohemia	-517592.40	-88948.38	-428644.02	*
KOTECH s.r.o.	-720.00	-34.30	-685.70	*
ng. Pavel ANGELOV	-5506.80	-962.74	-4544.06	*
ISO - Mládenková Miroslava	-32250.00	-4808.00	-27442.00	*
NTELEK spol. s.r.o.	-64213.70	-11573.99	-52639.71	*
K.R., spol. s.r.o.	-19097.60	-925.60	-18172.00	*
řábková Eva	-30800.00	0.00	-30800.00	*
M computers s.r.o.	-9898.00	-1784.90	-8113.10	*
NSIGNA	-89008.60	-16198.05	-72810.55	*
PEČEK s.r.o.	-30653.00	-5527.36	-25125.64	*
VI Int a.s.	-17034.00	-3043.83	-13990.17	*
bor Nejdlý	-4100.00	0.00	-4100.00	*
bra	-5064492.60	-896566.20	-4167926.40	*
KO s.r.o.	-6142.50	-292.50	-5850.00	*
gnetic Media	-24782.30	-4469.30	-20313.00	*
dia	-33567.80	-3054.71	-30513.09	*
diatel spol. s.r.o.	-4087.00	-737.00	-3350.00	*

Firma: Pavel Michal Česká Lípa
 období: 01.01.96 až 31.12.96

	Obdobi			
Firmy	CelkemZ	CelkemDZ	CelkemBDZ	
ELZER	-135.70	-19.70	-116.00	*
ETROLOGIE spol. s.r.o.	-33647.60	-6067.60	-27580.00	*
tr. Jaromír Kulháněk	-3802.10	0.00	-3802.10	*
crosun	-24521.00	-4397.90	-20123.10	*
LTISYS	-239845.00	-42010.04	-197834.96	*
VA - H s.r.o	-7644.50	-1378.50	-6266.00	*
KS s.r.o.	-23007.00	-4149.10	-18857.90	*
LLS	-35258.00	-6358.00	-28900.00	*
L spol. s.r.o.	-25062.70	-4519.70	-20543.00	*
vní s.r.o.	-7066.00	-334.00	-6732.00	*
klama -Ladislav Klapka	-15766.30	-2801.30	-12965.00	*
chard Šibrava	-175509.80	-31370.62	-144139.18	*
C Alarm system spol. s.r.o.	-10845.50	-516.50	-10329.00	*
AT s.r.o.	-38056.20	-6490.60	-31565.60	*
oS spol. s.r.o.	-15542.00	-2802.40	-12739.60	*
E - energetika	-19787.60	0.00	-19787.60	*
SO s.r.o.	-13155.00	-2372.40	-10782.60	*
bra Richard	-19405.00	-3499.26	-15905.74	*
ciální	-28792.00	0.00	-28792.00	*
FRWARE602 spol.s.r.o.	-22107.10	-1031.50	-21075.60	*
T - Telecom a.s.	-21286.50	-1013.33	-20273.17	*
ĚTLÍK ČESKÁ LÍPA 1	-500.50	-90.30	-410.20	*
ofin	-100688.50	0.00	-100688.50	*
G NUMIC	-117339.80	-10499.80	-106840.00	*
MACOM a.s	-2513.20	-453.20	-2060.00	*
MPR	-939003.50	-165082.50	-773921.00	*
system a.s.	-1498389.00	-217239.60	-1281149.40	*
chý & Ježek	-7698.00	-384.90	-7313.10	*
PTRANS	-20359.00	-3483.00	-16876.00	*
iline	-2599106.90	-468148.40	-2130958.50	*
ACTION TSECHISE	-3470.30	-174.32	-3295.98	*
limex	-96771.70	-14728.00	-82043.70	*
koobchod výpočetní techniko	-139104.60	-25084.40	-114020.20	*
SERVICE	-30582.00	-5514.80	-25067.20	*
BH s.r.o.	-13600.60	-2565.20	-11035.40	*
DATA spol. s.r.o	-1427.00	-257.40	-1169.60	*
avatelství EDIT spol.s.r.o.	-3416.00	0.00	-3416.00	*
Česká Lípa	-14722.00	0.00	-14722.00	*
NZL s.r.o.	-144730.70	-26099.00	-118631.70	*
AT v.o.s.	-130979.70	-7254.60	-123725.10	*
mostenská pojišťovna	-48731.90	0.00	-48731.90	*
	1246981.29	166837.16	1080144.13	**

čet vět: 3327