

**TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI**

**Ekonomická fakulta**



**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**2011**

**Bc. Klára Hejnová**

# **TECHNICKÁ UNIVERZITA v LIBERCI**

## **Ekonomická fakulta**

Studijní program: B 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

### **Problematika cenové tvorby vybraného sportovního segmentu**

### **Problems of Price Formation in the Selected Sport Branch**

DP-EF-KFÚ-2011-16

Bc. Klára Hejnová

Vedoucí práce: Ing. Martina Černíková, Ph.D., katedra financí a účetnictví

Konzultant: Pavel Habětín (ředitel a spolumajitel firmy Warmpeace s.r.o.)

Počet stran: 79

Počet příloh: 2

Datum odevzdání 5.5.2011

## **Prohlášení**

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. o právu autorském, zejména §60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 5.5. 2011

Klára Hejnová

## **Anotace**

Diplomová práce se zabývá problematikou cenotvorby vybraného sportovního sortimentu. Teoretická část práce obsahuje pohled na novodobý sport a jeho vyvíjející se směr, metody tvorby cen používané v současných trendech podnikání, popis druhů nákladů z hlediska manažerského účetnictví a metody kalkulací. Praktická část je zaměřena na analýzu cenotvorby sportovní firmy vyrábějící outdoorové oblečení a turistické vybavení Warmpeace a na analýzu cenotvorby českého výrobce KHAM. Do práce je dále zahrnuta komparační analýza zahraniční konkurence a jejich cenové hladiny.

## **Klíčová slova**

globalizace, outdoorový sport, metody cenové tvorby, členění nákladů, hrubé rozpětí, krycí příspěvek

## **Annotation**

The diploma thesis deals with problems of price formation in to selected sport branch cooperated with czech producer. The theoretic part includes position of modern sport and his developmental specialization, methods of price formation used in present trend of enterprises, characterization of type costs from manager accountancy and methods of calculation. The practical part of my diploma thesis is focused on an analysis of price formation of the czech company Warmpeace which produce outdoor equipment and analysis and czech company KHAM.

## **Key words**

globalization, outdoor sport, methods of price formation, separation of cista, gross margin, cover contribution

## **Poděkování**

Na tomto místě bych chtěla poděkovat všem, kteří mi byli při zpracování mé diplomové práce oporou a poskytovali mi cennou pomoc. Především mým rodičům, mým blízkým kamarádům za podporu a mé vedoucí diplomové práce za trpělivost při mé tvorbě.

# Obsah

<b>Seznam obrázků.....</b>	<b>11</b>
<b>Seznam tabulek.....</b>	<b>12</b>
<b>Seznam zkratk a značek.....</b>	<b>13</b>
<b>ÚVOD .....</b>	<b>14</b>
<b>1 NOVODOBÉ POSTAVENÍ SPORTU .....</b>	<b>16</b>
1.1 Sociologie sportu .....	16
1.2 Komercializace sportu .....	19
1.3 Outdoorový sport a vybavení .....	20
<b>2 CENOVÁ TVORBA A KALKULACE .....</b>	<b>23</b>
2.1 Význam ceny a její role .....	24
2.2 Cenová politika.....	25
2.3 Proces stanovení ceny.....	26
2.3.1 Externí faktory ovlivňující určování ceny.....	27
2.3.2 Interní faktory .....	30
2.4 Náklady při tvorbě cen .....	31
2.4.1 Členění nákladů z pohledu manažerského účetnictví.....	33
2.4.2 Druhové členění nákladů.....	35
2.4.3 Účelové členění nákladů.....	35
2.4.4 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby.....	37
2.5 Nákladově orientovaná tvorba cen .....	38
2.6 Poptávkově orientovaná tvorba cen.....	40
2.7 Konkurenčně orientovaná tvorba cen.....	40
2.8 Kalkulace .....	41
2.8.1 Kalkulace úplných nákladů .....	42
2.8.2 Kalkulace neúplných nákladů.....	43
<b>3 PŘÍPADOVÁ STUDIE VÝROBCE WARMPEACE .....</b>	<b>45</b>
3.1 Historie firmy .....	45

3.2 Cenotvorba firmy Warmpeace .....	46
<b>4 PŘÍPADOVÁ STUDIE CENOTVORBY .....</b>	<b>54</b>
4.1 Původ podniku .....	54
4.2 Tvorba cen vybavení pro sport a volný čas .....	54
4.3 Analýza přínosu jednotlivých výrobků na tvorbu zisku .....	60
<b>5 KOMPARACE CENOVÝCH HLADIN V ZAHRANIČÍ .....</b>	<b>69</b>
5.1 Porovnání trhů .....	69
5.2 Porovnání konkurence .....	71
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>76</b>
<b>Bibliografie .....</b>	<b>78</b>
<b>Seznam příloh .....</b>	<b>80</b>



## Seznam obrázků

<i>Obrázek 1 : Jeden z moderních sportů – dračí loď (vlastní fotografie).....</i>	<i>18</i>
<i>Obrázek 2 : Ukázka adrenalinového sportu – lezení ledopádů (vlastní fotografie).....</i>	<i>21</i>
<i>Obrázek 3 : Poptávková křivka po sportovních produktech.....</i>	<i>28</i>
<i>Obrázek 4 : Křivka nabídky sportovních produktů.....</i>	<i>30</i>
<i>Obrázek 5 : Členění nákladů (vlastní zpracování podle Král, 2003).....</i>	<i>34</i>
<i>Obrázek 6 : Metody kalkulací nákladů (vlastní zpracování podle Hradecký, 2003) .....</i>	<i>41</i>
<i>Obrázek 7 : Struktura ceny (vlastní zpracování podle Hradecký, 2003) .....</i>	<i>43</i>
<i>Obrázek 8 : Periodicita výrobku na trhu (vlastní zpracování) .....</i>	<i>47</i>
<i>Obrázek 9 : Skladba ceny produktů Warmpeace (interní informace firmy) .....</i>	<i>50</i>
<i>Obrázek 10 : Tržby firmy Warmpeace (v mil. Kč) .....</i>	<i>52</i>
<i>Obrázek 11 : Prodané množství produktů tuzemského výrobce KHAM za rok 2009.....</i>	<i>58</i>
<i>Obrázek 12 : Roční tržby výrobce KHAM za prodané množství kusů (v CZK) za rok 2009 .....</i>	<i>59</i>
<i>Obrázek 13 : Pořadí výhodnosti výrobků podle velikosti HZ a KP za rok 2009 .....</i>	<i>66</i>
<i>Obrázek 14 : Absolutní hodnota difference pořadí výhodnosti výrobků dle kritérii HZ a KP ...</i>	<i>67</i>
<i>Obrázek 15 : Porovnání cen u vybraných výrobků v České republice a Evropské Unii (vyjádřeno v eurech) .....</i>	<i>70</i>
<i>Obrázek 16 : Porovnání cen v České republice a USA (vyjádřeno v dolarech).....</i>	<i>71</i>
<i>Obrázek 17 : Porovnání jednotlivých cen vztažených k parametrům délky, hmotnosti a nosnosti .....</i>	<i>74</i>

## Seznam tabulek

<i>Tabulka 1 : Kontrola cen z hlediska prostoru.....</i>	<i>24</i>
<i>Tabulka 2 : Množství a tržby výrobků českého výrobce KHAM v roce 2009.....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 3 : Základní údaje pro následující propočty - 29 položek sortimentu .....</i>	<i>61</i>
<i>Tabulka 4 : Rozvrhnutí výrobní a odbytové režie na výrobky, výpočet variabilních nákladů a úplných vlastních nákladů na výrobky.....</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 5 : Výpočet hrubého zisku, krycího příspěvku a hrubé rentability.....</i>	<i>63</i>
<i>Tabulka 6 : Výsledná kalkulace (v CZK) .....</i>	<i>65</i>
<i>Tabulka 7 : Pořadí výrobků pro přínos na tvorbu zisku a krycího příspěvku.....</i>	<i>65</i>
<i>Tabulka 8 : Porovnání evropských výrobců sport. zboží .....</i>	<i>72</i>
<i>Tabulka 9 : Parametry a ceny výrobků skupiny I – rekreace a turistika (evropský trh) .....</i>	<i>73</i>

## Seznam zkratek a značek

AT	Rakousko
CVN	variabilní náklady celkem
CZE	Česká republika
CZK	česká koruna
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	euro
FCA A	dealerská cena A
FCA B	dealerská cena B
FCA C	dealerská cena C
FCA D	dealerská cena D
FCA DIS	distributorská cena
FR	Francie
GBP	britská libra
HR	hrubá rentabilita
HZ	hrubý zisk
KP	krycí příspěvek
PRUM.C.	průměrná cena
RRP	recommended retail price (doporučená prodejní cena)
TUL	Technická univerzita v Liberci
USD	americký dolar
UVN	úplné vlastní náklady
VN	variabilní náklady
VOR	výrobní a odbytová režie
VŠE	Vysoká škola ekonomická

# ÚVOD

Se stále se zvyšující popularitou sportovních aktivit a růstem výdajů na jejich financování vzrůstá význam správné volby cenové strategie výrobců tohoto druhu zboží. Problematika určování cen akceptovatelných na trhu sportovními spotřebiteli se takto stává jednou ze zásadních faktorů úspěšné strategie firmy na tomto trhu. Cena je jako součást marketingového mixu v podniku významnou veličinou. Přináší do podnikových společností příjmy, doprovází výrobky v průběhu jejich životního cyklu a určuje jejich image na trhu. Stanovení úspěšné cenové politiky je velmi náročným procesem a vyžaduje mnoho zkušeností v tomto oboru. Plánování ceny nového výrobku sportovního zboží začíná často již dva roky před samotným uvedením prvního modelu na trh.

Na cenovou tvorbu sportovního zboží má vliv velký počet faktorů. Kromě všudypřítomné konkurence to jsou: charakter poptávky na trhu, trh práce, trend ve vývoji sportovního odvětví, výdaje na zabezpečení často nákladných materiálů či požadované slevy ze stran obchodníků i zákazníků. Existují však i obecnější určující faktory, které se nevztahují pouze na konkrétní trh jako jsou např. měnový kurz či neustále se pohybující transportní náklady. Dále je třeba pokrýt financování vývoje a s ním spojený rozvoj a obměna produktů, které hrají významnou roli při umístování produktů na trh.

Diplomová práce se orientuje na otázku problematiky cenové tvorby sportovního zboží českého výrobce. Velká část sportovních produktů se v České republice pohybuje ve značně vysoké cenové úrovni a cenová hladina zboží stále stoupá. Mimo standardní inflační trend je u některých případů nárůst cen ovlivněn ne příliš evidentními faktory vycházejícími z marketingové strategie. Prodejci tohoto segmentu zboží s cenou pracují již na úrovni přičítání si potřebných obchodních přírážek, které jsou někdy až dvojnásobné než je nákupní cena tohoto zboží, to však není náplní diplomové práce. Předmětem analýzy však je provést rozbor cenotvorby českého výrobce. Vznikla na základě schůzek se dvěma zástupci českých firem. Jedna z firem je výhradně vyrábějící na území České republiky a druhá z firem má výrobu umístěnou jak na trhu zahraničním tak částečně na domácím území. Ze získaných

údajů od výrobců byly následně kalkulovány různé ukazatele určující výhodnost konkrétních výrobků na tvorbě zisku. Dále je provedena komparace cenových hladin zahraničních konkurentů s českým výrobcem.

# 1 NOVODOBÉ POSTAVENÍ SPORTU

Nikdy nebyl sport tak všudypřítomný, jako v dnešní době. Pohybové aktivity nebyly tolik svázány s tvorbou zisku, socializací, patriotismem, osobní kondicí a zdravím. Organizovaný sport začíná být propojením byznysu, výchovy, zábavy, technologických aplikací, národních a jiných zájmů. Sportovní prostředí se neustálými změnami mění. Následující generace budou stát před novými sociálními změnami ve sportu a proměnami forem sportu, stejně tak jako my nyní.

## 1.1 Sociologie sportu

Dnešní lidstvo žije v době, kdy sport je mezinárodním fenoménem, přispívá k ekonomickému rozvoji, rozšiřuje globální povědomí prostřednictvím mezinárodních sportovních událostí. Je nepostradatelnou součástí místních sociálních a kulturních struktur, regionů a národů. Je svým potenciálem také schopen přispět k rozvoji nejchudších částí světa, podílí se na rozvoji turismu, je v různém kontextu spojován se sociálními jevy a problémy, např. zdravím, kriminalitou, násilím, pracovní migrací, chudobou, ekonomickým a sociálním rozvojem. Sport se během konání mezinárodních závodů, jako jsou olympijské hry, světová mistrovství a šampionáty, stává pojítkem mezi zcela odlišnými náboženskými, sociálními či kulturními komunitami světa. Sport je nenahraditelnou součástí aktivit volného času obrovských mas lidí. Sportovní aktivity jsou často propojovány s politickým protestem boje za lidská práva a sociální spravedlnost. Může být ale i základnou pro násilí, fašismus, individualismus a vypjatý nacionalismus. Pro jedny může sport představovat cíl sám o sobě, radostnou zdraví přínosnou kompenzační rekreační kondiční fyzickou aktivitu, zatímco pro druhé může být nutným stereotypem, bolestivým prostředkem promyšlené přípravy k dosažení výkonu a vítězství. Sport bývá popisován z různých úhlů pohledu a z odlišných hodnotových pozic, jak uvádí Sekot (2008) Pro některé je charakteristickou obětí lidské energie, pro jiné běžným prostředkem mezilidských vztahů. Dále bývá kompenzací rozdílů v lidských životech či dokladem osobní identity.

Vzhledem k tomu, že sport je v současné době chápán spíše jako systematická pohybová aktivita nesměřující k dosahování výkonu, vítězství či odměně, lze jej popsat podle znění z Evropské charty sportu z roku 1992 následovně (Hodaň, s. 48), „...*sportem se rozumí všechny formy tělesné činnosti, které, ať již prostřednictvím organizované účasti či nikoli, si kladou za cíl projevení či zdokonalení tělesné či psychické kondice, rozvoj společenských vztahů nebo dosažení výsledků v závodech na všech úrovních... .*”

Sport hraje významnou roli při utváření společnosti a patří k nejvýraznějším společenským fenoménům. Ovlivňuje životní prostředí kolem nás a obyvatele všech kontinentů. Nelze však s přesností popsat, jaký dopad mají sportovní a nesportovní socializační zkušenosti na celkovou úroveň každého jedince zvláště, na společnost obecně, na povahu mezilidských vztahů a na charakter kultury. Jak popisuje Dovalil (2004), celkové postavení a uznání sportu je výsledkem vývoje v historii člověka a celé společnosti. Sport sám o sobě není příčinou změn chování, postojů či povahových charakteristik, ale působí vždy společně s vlivy daného sociálního a kulturního prostředí v širším úhlu pohledu socializačních procesů.

Různá odvětví sportu přinášejí nesrovnatelné úrovně forem zkušeností a vyvolávají různé sociální a osobnostní dopady. To, co se odehrává ve vrcholovém sportu, je zcela odlišné od situací mezi volnočasovými sportovními aktivitami. Proto je dále nutno rozlišit sport za hranici jeho sociálně dominujících forem. Kromě vrcholového a výkonnostního sportu, často označovaného za elitní či profesionální, se nalézají mnoho pojmů jako: rekreační, klubový, alternativní, dobrodružný či také adrenalinový, rizikový, fitness, požitkářský a tzv. kosmetický sport. Je přirozené, že tyto sportovní aktivity budou mít různé socializační účinky v důsledku rozdílných tělesných, časových, finančních a společenských nároků.

Člověk dnes žije zcela odlišným způsobem než generace jeho rodičů a prarodičů. Zpravidla je dnešní generace v evropském prostředí vzdělanější, informovanější, zámožnější a mobilnější. Od 80. let 20. století se industriální společnost díky velké vlně změn přetvořila na společnost informací. Obrovským nárůstem počítačové technologie vyústila v dramatické změny dneška.

Bezprostřední komunikace mezi lidmi se změnila v komunikaci elektronickou, změnila se povaha práce, forma a objem volného času a proměnila se také ekonomická role mužů a žen. Všechny tyto změny se odrazily i v kvalitě života a mají zásadní vliv na otázku lidského zdraví. Na fyzickou nečinnost je stále častěji poukazováno jako na vážný zdravotní problém. Stále méně fyzické aktivity ve vyspělých státech způsobuje přibývání hmotnosti populace často související se vznikem civilizačních nemocí, které dále ztěžují provádění fyzické aktivity často doprovázené poškozeným sebevědomím, shrnuje Ryan (2010). Jako na důvod hypoaktivity se poukazuje na nedostatečné množství sportovišť, na příliš vysoké náklady s tím spojené či na obyčejnou pohodlnost jedinců.

O tomto problému píše Sekot (2008, s. 54) „*Logicky nastolená otázka, proč lidé investují většinou tak málo času do sportu, který má sílu činit je subjektivně mnohem šťastnějšími a spokojenějšími, má zcela prozaické vysvětlení: Sledování televize je mnohem snadnější a organizačně jednodušší než kupř. příprava na odbíjenou či cesta do plaveckého bazénu a nebo finančně ne všem dostupné tenisové kurty.*”



*Obrázek 1 : Jeden z moderních sportů – dračí lodě (vlastní fotografie)*



Globalizaci je možno chápat dvěma způsoby. V prvním případě je sport faktorem sbližujícím a ve druhém případě oddalujícím národy, státy, a to bez ohledu na to, jaká je jejich geografická vzdálenost. S globalizací vzniká i nový pojem – postmoderní společnost, která se vyznačuje masovou konzumací zboží a informací. Ta potom otevírá zcela nové sociální směry, které podporují nové masové manipulace. Lidé stále více touží po nových zážitcích a dobrodružství, které se vymykají všednosti. Sport tedy do značné míry propojuje svět a jde s globalizací ruku v ruce. Ekonomické podněty ve sportovním odvětví takto velmi často hrají v procesu globalizace velmi silnou ovlivňující úlohu (Sekot, 2008).

## **1.2 Komerzializace sportu**

Budoucí společenský vývoj a s ním spojená možnost trávení většího množství volnočasových aktivit, bohatá tržní nabídka zboží a služeb přináší rozvoj nových forem sportů. Lze předpokládat, že důraz na relaxaci, zdraví, společenské kontakty, tělesnou zdatnost, dobrodružství a touhy po výjimečných zážitcích bude sílit. Rekreační sport je dobrou kompenzací k jednostrannému pracovnímu stereotypu a je protipólem k pasivnímu odpočinku. Skupinové vyhledávání alternativních sportů je důsledkem aktivního odmítání vrcholového výkonnostního sportu. Alternativní sporty upoutávají pozornost svou rostoucí atraktivností pro stále širší spektrum lidí. Jsou také velmi zajímavou příležitostí pro komercionalizaci sportu v současné době, kdy změna životního stylu touží po vzrušení, překonávání hraničních limitů, zvýšení adrenalinu a hledání nových způsobů trávení volného času. Jsou výhodné pro rozvoj a prodej nových sportovních potřeb výzbroje a výstroje.

Komerční logika je jasně založena na využití sportu jako nástroje silné motivace zákazníků k uspokojování jejich potřeb. Ve světě, zaměřeném na spotřebu široce dostupných materiálních hodnot, služeb a nevšedních prožitků za hranicí normálnosti, má akční sport významnou funkci a na trh přitahuje stále nové a nové zákazníky. Dnešní trh se nesnaží spotřebitele primárně zaujmout pouze materiálním produktem, ale stále silněji se orientuje na to, aby se zákazník emočně či symbolicky identifikoval s daným produktem, či přesněji s jeho image. Někteří spotřebitelé se nechávají ovlivnit sportovním zbožím s výrazným image

natolik, že jsou ochotni si zakoupit dražší značkové zboží, i když ho k danému sportu vůbec nepotřebují a nevyužijí. Příklad nárůstu akčních sportů, např. skateboarding, kolečkové „in line“ brusle, sportovní lezení, horské lyžování aj. je doprovázeno společným sdíleným vzrušením, pěstováním odvahy, nadšením z nevšedního. Konzumenti těchto extrémních sportů se běžně pouštějí do potřebného rizikového chování, které je pro tyto aktivity nevyhnutelné, předvídatelné a zvládnutelné. Akční sporty přinášejí jedinci psychické osvěžení a fyzickou vzpruhu a povzbuzení. Dodavatelé těchto aktivit nabízejí však kromě produktu samotných i identifikaci s „obchodní značkou“ sportu. Vzrůstající popularita akčních sportů je z pohledu trhu jednou z cest, jak lze sport využít jako nástroj k prohloubení vztahů nabídky a poptávky, co přináší nové zážitky a stále přicházející nové zkušenosti. Zážitkové sporty nejsou jen sporty sami o sobě, ale něčím, co přináší nové příběhy tím, že leží na hranici běžnosti, každodennosti a všednosti. Jejich specifikum spočívá ve vyplnění mezery na trhu jak pro mládež, která je orientovaná na nevšední zážitky ve svém volném čase, tak na nové diváky, kteří prahnou stále po něčem dalším a novém. (Sekot, 2008)

### **1.3 Outdoorový sport a vybavení**

Vznik sportu se datuje sice již do období před narozením Krista, ale prochází neustálou a velmi různorodou obměnou. Lze však tvrdit, že v čase se neustále zvyšuje množství sportující populace, která tomuto trendu přivyká a stává se na něm často až závislá. S postupem času vzrůstají nároky na vybavení, a tím i na financování sportovních aktivit. Většinou moderní doba přichází se stále kvalitnějším, bezpečnějším, avšak i dražším zbožím. Není to podmínkou, lze však nalézt i levnější varianty sportovního vybavení. Vzhledem k tomu, že celková životní úroveň ve vyspělých oblastech světa stoupá, mohou si lidé dovolit toto zdražování akceptovat a utrácet za vybavení stále více a více peněz – mnohdy je to jen otázka trendu a módy. Lidé mající dostatečné finanční příjmy si tak často kupují špičkové vybavení nejlepší kvality, které není ani pro jejich nízké úrovně provozování sportů potřebné, ale považují ho za prestižní záležitost.



*Obrázek 2 : Ukázka adrenalinového sportu – lezení ledopádů (vlastní fotografie)*

Pro základní i střední úroveň provozování sportovních aktivit lze nalézt na českém trhu dostatečnou nabídku kvalitního zboží. Pokud jde o běžné sporty, které mají v České republice delší tradici a vhodné podmínky, existuje v každém větším městě specializovaný obchod s odpovídající nabídkou sortimentu, ať už jde o cyklistiku, lyžování, tenis, turistiku. S určitými sportovními odvětvími je to již horší a je jasné, že nabídka pro jachting, lyžování back-country, jeskyňářství, canyoning apod. je již chudší a spotřebitel tu najde jen užší nabídku v porovnání se státy, ve kterých se tyto sporty těší větší oblibě. Vybavení je dražší, neboť v místních podmínkách není takový odbyt a potřebná poptávka. Ani sortiment obchodníků nemůže být široký. Je potřeba, aby zboží bylo prodejné, nelze mít dlouhodobě investované finance ve skladovaném a těžko prodejném zboží. Obecně lze vybavení pro sport rozdělit na úrovně podle provozování aktivity. Nejvyšší úroveň je určena pro závodní a sportovní činnost, průměrné pro rekreační intenzitu a levné varianty často ale velmi nízké kvality. Toto hodnocení platí obecně, ať už se jedná o stany, lodě, kola, oblečení a různý jiný sortiment. Samozřejmě platí obecné pravidlo, že s kvalitou stoupá cena. S postupným vývojem dochází k zlepšování kvality, designu a účelnosti. Jsou vynalézány nové a nové funkce, zdokonalovány

materiály, snižována hmotnost (tam kde to je potřeba). Zvyšováním bezpečnosti a spolehlivosti použitého zboží dochází při jeho použití ke snižování rizikovosti.

V českých zemích nastal největší rozmach outdoorového sportu po pádu železné opony roku 1990. V následujících letech byl zřejmý velký příliv zahraničních výrobců, jejichž prodejny na našem území se rozrůstaly „jako houby po dešti“. Někteří úspěšně, jiní méně. Dnes po dvaceti letech svobodné republiky je trh v některých sportovních odvětvích již nasycený a není tu příliš výrazné místo pro uplatnění. S ohledem na vznik nových odvětví a propagaci neznámých sportů, bude volný prostor na trhu vždy existovat za předpokladu vhodného nastavení a načasování marketingových strategií .

## 2 CENOVÁ TVORBA A KALKULACE

*„Cenou se rozumí peněžní částka sjednaná při nákupu a prodeji výrobků a při poskytování služeb jako protihodnota za poskytované plnění“.* (Jakubíková, 2008, s. 216)

Cena je nejjednodušším ukazatelem pro spotřebitele při porovnávání dvou podobných výrobků. Pokud kupující vidí dva podobné výrobky, není schopen posoudit, který z nich je lepší a většinou kupuje ten levnější. Cena vyjadřuje směnnou hodnotu zboží, statku či služby a je protihodnotou získání produktu nebo služby. Nejčastěji bývá vyjádřena peněžitou částkou sjednanou při nákupu, kterou je potřeba zaplatit pro získání určitého množství. Cena je tvořena podle toho, kolik práce bylo potřeba k výrobě produktu, tato teorie však není zcela přesná, neboť nebere ohledy na spotřebitelské preference. Jak uvádí Koudelka a Vávra (2007), cena je nejoperativnější z marketingového mixu. Změnit cenu ve vztahu k rychlosti reakce poptávky je technicky velmi snadné. Cena je všestranná z hlediska cíle, jak operativního (podíl na trhu, přežití), tak strategického (image). Cena na trhu tvoří nejbezprostřednější charakter výrobku na trhu a je to základní signál pro tvorbu image značky. Při tvorbě marketingové strategie patří rozhodnutí o ceně k důležitému rozhodovacímu procesu. Je důležité odhadnout, jak budou reagovat zákazníci na různé ceny daného zboží. Přitom se musí počítat jak s výrobními náklady, distribučními náklady a marketingovou komunikací, tak i s dalšími různými omezeními. Tato omezení mohou být například: legislativní či etická omezení, síla a cena konkurence aj. Je nutné si uvědomit (Burstiner, 1994), že pokud firmě vzrůstají náklady a s nimi i celková cena, zákazník toto nebude ochoten akceptovat, a bude se snažit uspokojit své potřeby u konkurence či nahradit jej substituty.

## 2.1 Význam ceny a její role

Cena je součástí marketingového mixu, který spolu s dalšími prvky tvoří charakter produktu. Hodnota produktu je tedy vyjádřena cenou. V ceně jsou zahrnuty zájmy dvou subjektů trhu, prodávajících a kupujících. Ceny jsou z pohledu prostoru kontrolovány povahou odvětví: strukturou trhu, firmou, ekonomickou situací a může je kontrolovat také stát (Tab.1).

**Tabulka 1 : Kontrola cen z hlediska prostoru**

Trhem	<ul style="list-style-type: none"><li>• na trhu existuje velká konkurence</li><li>• jednotliví výrobci mají na ceny produktů malý vliv</li><li>• nerespektování cen trhu znamená pro mnohé firmy ztrátu zákazníků, kteří přecházejí ke konkurenci, respektující požadavky trhu</li></ul>
Firmou	<ul style="list-style-type: none"><li>• firmy jsou schopny kontrolovat ceny zboží, pokud se jedná o produkty výrazně od konkurence odlišitelné, jedinečné</li></ul>
Státem	<ul style="list-style-type: none"><li>• stát obvykle reguluje veřejné výdaje, daně, chod státních podniků a organizací, ceny energií, nájemné atd.</li></ul>

Zdroj: JAKUBÍKOVÁ, D. *Strategický marketing*. Praha: VŠE- Oeconomica 2005, s.152.

V tabulce 1 lze porovnat rozdíly v kontrole cen. Možnosti kontroly cen z hlediska prostoru a rozdíly ve vlivu na cenotvorbu a jak je možné cenotvorbu regulovat.

Cena má úlohu operativního nástroje doprovázející produkt po celou dobu jeho životnosti. Při rozhodování spotřebitele o koupi hraje cena zásadní roli. Její účinnost jako marketingového nástroje závisí na tom, jak nabízející promítnou všechny hodnotové faktory do ceny. Ty mohou výrazně ovlivnit rozhodnutí o koupi. Dále je podstatné, jak se propojí cena s ostatními prvky marketingového mixu.

Cena zastupuje v ekonomice mnoho funkcí a úlohy jaké má, jsou různorodé, říká Jakubíková (2008). Mezi dvě základní úlohy ceny lze zahrnout úlohu alokační a informační. Funkce alokačního mechanismu určuje, kdo si může koupit výrobek, v podstatě, kdo na

výrobek má a kdo ne. Při efektivní cenové tvorbě větší množství spotřebitelů má šanci k uspokojení svých pohledávek na trhu, zatímco neefektivní tvorba oddaluje chudé od společnosti a polarizuje společenské třídy. Cena také vymezuje postavení výrobku na trhu a ukazuje, za koho si přeje zákazník být při nákupu a užívání považován. Proto může být společně s reklamou a obchodním jednáním silným marketingovým podnětem. Informační funkce dává klientovi údaj o tom, jakou hodnotu výrobek má.

Pro různé subjekty má cena rozdílný význam. Pro kupující je cena souhrnem finančních prostředků, které musí vynaložit ke koupi poptávaného produktu. Tím že kupující vynaloží prostředky ke koupi jednoho produktu, sníží svou kupní sílu vůči nabídce produktů jiných. Na druhé straně je cena pro prodejce marketingovým nástrojem, který je zdrojem jeho příjmů a ovlivní jeho tržní podíl (Hanna, 1997). Z makroekonomického hlediska je cena základním mechanismem, který uvádí do rovnováhy nabídku a poptávku, reguluje alokaci a hospodárné využití omezených zdrojů. Dále nepřímo ovlivňuje zaměstnanost a ve vzájemném působení s inflačními a dalšími ekonomickými silami spolu s distribucí, vytváří nebo porušuje sociální rovnost.

## **2.2 Cenová politika**

Mezi hlavní cíle cenové politiky lze zahrnout docílení požadované návratnosti investice, dosažení chtěného podílu na trhu nebo udržení stávajícího. Dalším záměrem může být následování či předcházení konkurence, maximalizování zisků, stabilizování ceny, dosažení daného objemu tržeb, výsledkem je potom získání nových a udržení stávajících zákazníků a mnoho dalších (Hanna, 1997). Firmy by se měly zabývat cenovou politikou v několika klíčových případech, a to při uvedení nového výrobku na trh, změně tržních podmínek, zpracování dodavatelských nabídek a při změně struktury nákladů ve firmě. Cenová politika je neustále v povědomí široké veřejnosti, protože se dotýká principem zákonů (např. protimonopolní zákon), který přímo zakazuje manipulaci s cenami. Konkrétní cenová politika je pro firmu velmi důležitá, jinak musí manažer znovu a znovu promýšlet marketingovou strategii při dotazu zákazníka na cenu. Cenová politika nejčastěji vede k nákladovým cenám.

Firmy si stanoví své vlastní ceny, přitom některé se ani nesnaží ceny řídit, ale jednoduše se přizpůsobují konkurenci. Chovají se tak, jakoby neměly při rozhodování žádnou možnost si zvolit svoji vlastní cenu. Podle Jakubíkové, (2008) má cena mnoho dimenzí. Manažeři mají řadu možností a měli by řídit cenu s péčí, neboť je jen na nich, aby uspěl celý marketingový mix tak, aby zákazníci byli ochotni jimi stanovené ceny zaplatit.

Výstižné shrnutí poskytuje Kašík a Havlíček: „*Cenová politika podniku zahrnuje všechna rozhodnutí, na trh zaměřené kroky, které se promítají do stanovení ceny produktu. Zákazník musí být s účtovanou cenou spokojen a tato cena by zároveň měla přinášet podniku zisk.*” (Kašík, Havlíček, 2004, s. 15)

Cenová politika je do značné míry determinována charakterem výrobku. Úroveň ceny je variabilní podle stádia životnosti, v jaké se výrobek na trhu nachází, podle způsobu distribuce a podle využití komunikačních nástrojů. Cenová politika se zabývá systematickým procesem rozhodování o ceně a probíhá v několika fázích. Nejdříve je třeba určit cíle podniku a určit jeho strategii pro dosažení vytyčených cílů. Následuje analýza disponibilních zdrojů, analýza trhu a konkurence. V další fázi se zvolí vhodná metoda cenotvorby a určí se další nástroje cenové politiky (např. příplatky a slevy). V poslední fázi je nutné zajistit zpětnou cenovou kontrolu. Tvorba ceny není jednorázová záležitost, ale dlouhodobý proces během vývoje produktu.

## **2.3 Proces stanovení ceny**

Podle Čechové (2006) existuje řada způsobů, jak cenu stanovit. Pro tvorbu cen se používají tři hlavní způsoby, které se mohou i mezi sebou kombinovat. Volba závisí na podniku, jaké má záměry, jaké má krátkodobé i dlouhodobé cíle a na podmínkách, v jakých se podnik nachází. K určení optimální ceny je třeba znát kalkulaci současných nákladů, hodnotu kapitálu vloženého do výroby a rentabilitu vloženého kapitálu. Nejčastěji používanou metodou je nákladová tvorba ceny, jinak nazývaná kalkulace nákladů (viz. kap.3.5). Další metodou je



tvorba orientovaná na poptávku (viz. kap.3.6) a konečně cenová tvorba orientovaná na konkurenci (viz. kap.3.7). Vhodnost použití každé z metod je ovlivňována externími a interními faktory, které jsou popsány v následujících podkapitolách.

Pokud je cena vysoká, odrazuje část trhu, zatímco nízká cena naopak značnou část trhu přitahuje a podporuje expanzi. Množství jakéhokoli zboží, které se prodává, a prodejní cena jsou determinovány podmínkami na daném trhu, jež jsou dány minimálními rozdíly v kvalitě konkurenčních značek, uvádí Hanna (1997). Na vysoce konkurenčním trhu jsou hlavními silami určujícími cenu, objem prodeje a existující podmínky nabídky a poptávky. Čím méně je trh konkurenční, tím menší je vzájemné působení poptávky a nabídky. Každý trh je však dynamický, a tak je v neustálé proměně, jak na straně poptávky kupujících, tak na straně nabídky prodávajících.

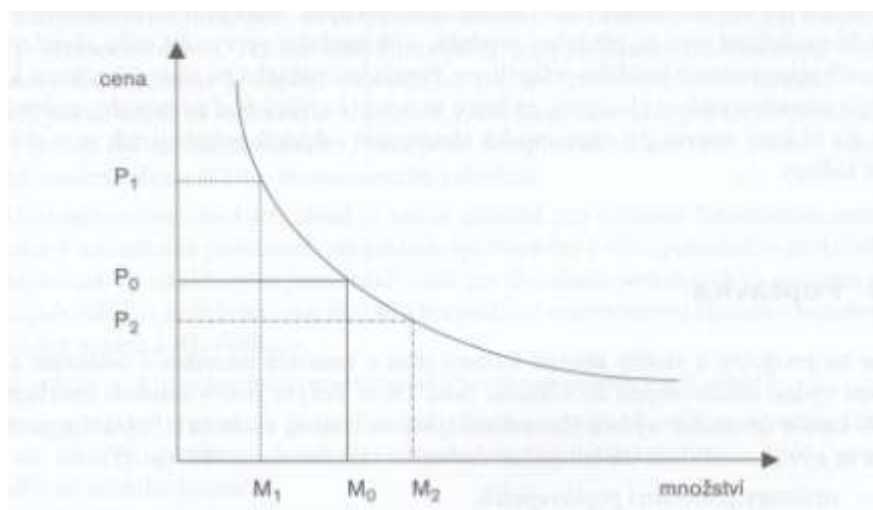
### **2.3.1 Externí faktory ovlivňující určování ceny**

Mezi externí faktory jsou zařazovány charakter trhu, charakter poptávky a charakter nabídky. Trh je místem, kde nabízející a kupující směřují mezi sebou výrobky či služby. Trh se spolupodílí na tvoření ceny (i v případě, že je již stanovená) a na určení množství, které je potřeba vyrábět. Neustále probíhající změny na jakémkoli trhu jsou důsledkem různorodosti, a to jak na straně poptávky, tak i nabídky. Jak uvádí Jakubíková (2008), ke změnám poptávky či nabídky dochází tím, že někteří prodávající či kupující se rychleji ve změnách orientují. Změny mohou nastat zvýšením zájmu o výrobky univerzálního použití nebo tehdy kdy mají nakupující k dispozici vyšší příjmy, prodávající mají více zdrojů a někteří prodávající jsou ochotni podstoupit větší riziko. Takovéto nedokonalosti trhu potom vytvářejí příležitosti pro stranu poptávajících i kupujících. Pohotovější reakce prodávající strany může zvýšit ziskovost, to ale většinou přiláká další prodávající na trh a dojde k převisu nabídky nad poptávkou, říká Hanna (1997). Tím vznikne tlak na prodávající, aby hledali další a lepší způsoby uplatnění svých výrobků.

U většiny produktů lze celkový trh rozdělit na tzv. segmenty. Klasifikačním kritériem jsou podstatné odlišnosti cílových skupin zákazníků. Typickým příkladem trhu výrobků pro sport jsou segmenty rekreačních uživatelů a vrcholových sportovců – profesionálů. Analýza trhu musí proto začít vhodnou produktově tržní segmentací.

Horní hranice ceny je zpravidla určována poptávkou po produktu. Na různých trzích je různé postavení cen v závislosti na konkurenci. Rozlišuje se několik druhů konkurence, se základním rozdělením na konkurenci dokonalou a nedokonalou (monopol, monopolistická konkurence, oligopol). Nedokonalá konkurence se liší v počtu prodávajících či kupujících na cílovém trhu. Z toho vyplývá další chování firem na trhu a jejich cenotvorba (Kraft, 2004). Dále pro posouzení podmínek je důležité vědět, zda-li se firma nachází na otevřeném či uzavřeném trhu. V případě otevřeného trhu, mohou ceny reagovat na vlivy vznikající kdekoli ve světě. V uzavřeném trhu může dokonce docházet k regulacím cen ze strany státu.

Poptávka interpretuje chování kupujícího a jeho zájmy, ukazuje vztah mezi určitou cenou a množstvím výrobků, které budou za tuto cenu v daném období nakoupeny. Vztah bývá vyjádřen poptávkovou křivkou viz. obr.3.



Zdroj: HOBZA, V., REKTORŮK, J., DOHNAL, T. Základy ekonomie sportu. s. 64

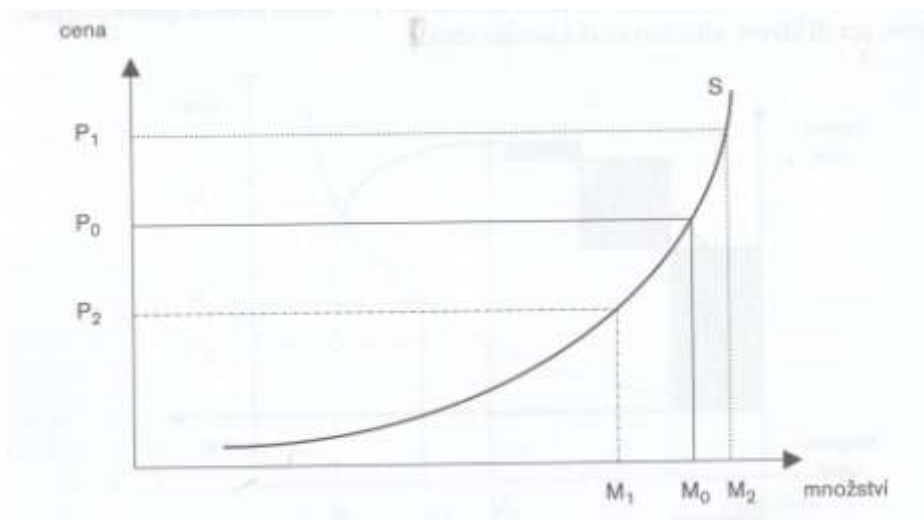
Obrázek 3 : Poptávková křivka po sportovních produktech

Konstrukce křivky poptávky v sobě zahrnuje tři předpoklady. Na trhu jsou zákazníci, kteří si výrobek přejí a jsou schopni si ho zakoupit. Dále předpokládáme souvislost poptávky s určitým předem daným obdobím a naposledy inverznost funkce, což znamená, že s klesající cenou stoupá poptávané množství a naopak. Na poptávku mají vliv jak ekonomické, tak i neekonomické faktory (Hanna, 1997). Spotřebitele zajímá, jaké jsou podmínky k uskutečnění nákupu, zda-li rozhoduje pouze cena nebo i kvalita či jejich vzájemná kombinace, zda-li je pro zákazníka důležitá pohodlnost nákupu či přístup prodejního personálu a mnoho dalších faktorů. Obecně platí, že cena, kterou je zákazník ochoten za výrobek zaplatit, nezávisí jen na jeho technických parametrech, ale i na dalších charakteristikách. Za tuto tzv. komerční kvalitu je zákazník ochoten zaplatit i vyšší cenu.

Změna poptávky jako reakce na změny ceny je určující pro míru citlivosti této elasticity poptávky. V mikroekonomii (Jakubíková, 2008) se uvádí tři hlavní možnosti pro výpočet elasticity poptávky:

- cenová elasticita poptávky — jak ovlivní změna ceny poptávku
- důchodová elasticita poptávky — závislost na změně důchodu
- křížová elasticita poptávky

Nabídka popisuje chování výrobce. Je analogií poptávky - představuje množství výrobků, které jsou dodavatelé ochotni nabídnout při určité očekávané ceně viz. obr. 4. Posun nabídkové křivky je způsoben změnami nákladů či změnami výrobních technologií.



Zdroj: HOBZA, V., REKTOŘÍK, J., DOHNAL, T. Základy ekonomie sportu. s. 66

Obrázek 4 : Křivka nabídky sportovních produktů

Cenová elasticita nabídky ukazuje, jak je citlivá nabídka na změnu ceny či jak se změni v procentech změna množství při určité procentní změně ceny (Caves, Frankel, 1993). Většinou platí, že čím vyšší je cena, tím menší bude odbyt množství. Rovnováha vzniká na trhu tehdy, pokud cena a množství vychází z bodu protnutí nabídky a poptávky. Při rovnovážné ceně se potom prodá rovnovážné množství nebo-li je nabízeno takové množství, které je poptáváno. Pokud je cena jiná než rovnovážná, vzniká na trhu nerovnováha v podobě přebytku či nedostatku produktů.

### 2.3.2 Interní faktory

Jak uvádí Jakubíková (2008), na straně interních faktorů, které ovlivňují určování finální ceny jsou:

#### **Marketingové cíle firmy**

Stanovování cenové výše je závislé na marketingových a strategických cílech firmy. Čím přesněji budou cíle určeny, tím snadnější bude zvolení ceny. Podnik např. volí cenovou strategii konkurenční výhody, spočívající ve vysoké ceně v relativně krátkém období. Po nasycení segmentu zákazníků, který vysokou cenu akceptoval, se cena snižuje a výrobek se

tak stává dostupným pro další segmenty trhu. Jinou cenovou strategií založenou na marketingových cílech firmy je strategie prestižních cen, kdy vysoká cena výrobku je zachována po celý jeho životní cyklus. Jde o značkové výrobky s vysokou komerční kvalitou, jejichž nákupem zákazník demonstruje své společenské postavení. Opakem této cenové strategie může být tzv. penetrační strategie, užívaná u výrobků s vysokou cenovou elasticitou. Výrobce pomocí nižší ceny usiluje o získání vyššího podílu na stávajícím trhu, nebo o proniknutí na nový trh.

### **Organizace cenové politiky**

V malých firmách se zpravidla rozhodování o ceně věnuje vrcholový management, ve velkých firmách se kromě něho může této problematice věnovat celý tým manažerů či cenové oddělení ve spolupráci s manažery prodeje, výroby a financí.

### **Náklady na výrobu a distribuci výrobku**

Problematice vztahu nákladů a cen je věnována další kapitola. Zde je pouze zdůrazněna propojenost externích a interních faktorů, spočívající ve dvou protichůdných tendencích, mezi kterými hledá každý výrobce optimum. První tendence vyplývá z tzv. ekonomie velkého měřítka, projevující se snahou výrobce vyrábět co nejméně druhů výrobků při co největším objemu. Proti tomu působí druhá tendence, založená na touze zákazníků po rozmanitosti a různorodosti, vyplývající z přirozené potřeby odlišit se od druhých. Zatímco první tendence vede nesporně k nákladovým úsporám, druhá tendence má opačný účinek.

## **2.4 Náklady při tvorbě cen**

Náklady jsou nejdůležitější ovlivňující činitel při tvorbě cen. Kalkulace nákladů však může být v některých případech obtížná. Chybné určení její hodnoty pak může mít negativní vliv na ekonomiku podniku. Jejich analýza není často jednoduchá jako dříve, dnes jsou založeny na složitých propočtech. Výstižné shrnutí podává kniha Pricing (Hanna, 1997, s. 49): „*Již dávno nelze vystačit s poznatkem, že ceny kryjí náklady a přinášejí zisk; v současnosti je mnohem důležitější poznatek, že pro získání konkurenční výhody se musí dosažené nákladové výhody*

*promítnout ve variantnosti tvorby cen.*” Nutnost analyzovat náklady a jejich vliv na tvorbu ceny a tím i zisku vychází z několika faktorů - z globalizace konkurence a ze základních rysů hospodářské soutěže. Žádný trh není bezpečný před konkurenčními tlaky a toto negativní působení může způsobit pokles ziskového rozpětí a tržního podílu. Znalost struktury nákladů umožňuje rychlejší a účinnější reakci na konkurenční změny, což tvoří základní informační vstup pro efektivní rozhodování o ceně. Lang (2005) uvádí, že k efektivnímu určení ceny patří nutně schopnost poznat a určit složky nákladů, fixní a variabilní náklady, předvídatelné a nepředvídatelné, současné a budoucí, které jsou součástí celého životního cyklu produktu od vývoje až do momentu prodeje výrobku.

Některé náklady jsou snadno rozeznatelné, spočitatelné a alokovatelné, ale jiné mohou unikat pozornosti managementu či jsou natolik těžce určitelné, že je odhad jejich vlivu na cenu téměř nemožný. Mezi takovéto náklady mohou být např. zařazeny náklady spojené se stažením výrobku z důvodu nepředvídatelného selhání; náklady na zboží, které se stalo neprodejně z náhlé změny legislativního prostředí či díky výskytu přírodní katastrofy.

Alokace nákladů není jednoduchý úkol. Uplatňuje se především při rozhodování o způsobu využití ekonomických zdrojů, jako motivace manažerů a ostatních zaměstnanců a v případě navrhování a obhajoby ceny. V této souvislosti jde zejména o problematiku rozvrhování režijních nákladů ve smyslu nalezení vhodných rozvrhových základů. Věrohodnost informací o nákladech lze zlepšit i rozlišením nákladů na předprodejní a poprodejní. Lze například porovnávat zvýšení kvality výrobků před jejich samotným prodejem s náklady vynaloženými na záruční opravy po jejich prodeji a posuzovat individuální důsledky pro cenotvorbu (tzv. optimalizace kvality výrobku). Alokaci lze provádět v několika fázích - v první fázi jsou přímé náklady přiřazovány objektu, který tyto náklady vyvolal. V druhé fázi jsou náklady nepřímé přiřazovány k cílovému výrobku a jako poslední je určován podíl nepřímých nákladů na druh výkonu nebo jednici. Problematika prognózování nákladů je výstižně popsána v knize Pricing (Hanna, 1997, s. 50). „*Minulé náklady jsou méně důležité než běžné náklady a běžné náklady jsou relativně méně významné ve srovnání s náklady, které nastanou v budoucnosti.*”

Touto problematikou se zabývá manažerské účetnictví. Jde o interní účetnictví probíhající uvnitř firmy a slouží potřebám podniku k maximalizaci zisku. Vzniklo plynulou přeměnou z původního čistě nákladového účetnictví, které bylo orientováno výhradně na zjišťování skutečnosti o určitém jevu. Dnešní nákladové či manažerské účetnictví určuje provozní výsledek podniku a zjišťuje, zda jsou veškeré vzniklé náklady spadající do zúčtovacího období dlouhodobě kryty výnosy realizovanými na trhu. To umožňuje provést výpočet provozního výsledku. Rozdíl mezi manažerským a finančním účetnictvím je v určení (externí/interní), zájmu (maximalizace zisku/minimalizace daní) a účtech (analytické/syntetické).

Pro určení správných rozhodnutí pro řízení podniku je nutné, aby manažerské účetnictví poskytovalo věrohodné a pravdivé informace pro danou konkrétní situaci. Náklady a výnosy jsou vhodné v případě, že jejich budoucí hodnota odpovídá podmínkám rozhodnutí a vykazuje určité rozdíly vůči stávajícímu stavu i mezi sebou vzájemně. S náklady a výnosy souvisí pojmy reálné a oportunitní náklady, které vznikají jako následky rozhodovacích procesů. Reálné náklady a výnosy jsou odezvou nějakého rozhodnutí. Vznikají v různých oblastech podniku a ovlivňují peněžní toky celého podniku. Oportunitní náklady (jinak také alternativní náklady, náklady obětované příležitosti, implicitní náklady) jsou však složitější pojem. Vznikají jako nevyužitý efekt z jiných možných rozhodnutí. Při rozhodování se většinou nabízí několik variant možných řešení, které však nelze zrealizovat všechna najednou, protože se navzájem vylučují (Hanna, 1997). Svým způsobem jsou tyto náklady pouze fiktivní a slouží jako pomůcka při rozhodování. Představují ušlý zisk, který bychom získali při vybrání nejlepší varianty.

#### **2.4.1 Členění nákladů z pohledu manažerského účetnictví**

Při použití nákladů v cenotvorbě je třeba předem posoudit, jak budou náklady hodnoceny, které z nich budou mít na zákazníky největší vliv. Vedoucí pracovníci, kteří rozhodují o cenách, musí rozumět nejen různým typům nákladů a jejich dynamice, ale také tomu, jak zákazníci oceňují vynaložené náklady k celkové hodnotě daného výrobku. Členění nákladů je velmi složité, často dělené podle rozdílných hledisek a nalézt v něm jasný, stručný a průhledný

system je téměř nemožné (Čechová, 2006). Některé skupiny nákladů se prolínají mezi sebou, a tak určité náklady spadají do několika skupin zároveň. Lze je uspořádat podle společných vlastností do logických celků, které mají určitý význam a vypovídací schopnost.

Nejpoužívanější dělení nákladů (Obr. 5) je podle druhu ekonomických zdrojů a podle účelu jejich vynaložení. Tohoto členění se užívá jak v manažerském (nákladovém), tak ve finančním účetnictví. Jak je uvedeno Langem (2005), v manažerském účetnictví se používá navíc dělení nákladů podle závislosti na změnách objemu výroby a podle potřeb rozhodování.

### ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

a) druhové - materiál, mzdy, odpisy, atd.

b) účelové - ve vztahu k výkonům

< technologické  
< na obsluhu a řízení

< přímé  
< nepřímé

< jednicové  
< režijní

- ve vztahu k útvarům

c) závislost na změnách objemu výroby

- variabilní /fixní

*Obrázek 5 : Členění nákladů (vlastní zpracování podle Král, 2003)*

Jako jiné lze použít např. viz. Čechová, 2005, str. 35, která nabízí pro členění nákladů šest kritérií: výrobní faktory jako princip uspořádání, provozní funkce jako kritérium členění, vztah nákladů k vyráběným výkonům, vztah nákladů k zaměstnanosti, možnost evidence nákladů a původ nákladů jako základ členění.



## **2.4.2 Druhové členění nákladů**

Druhové členění vychází z využívání ekonomických zdrojů. Za základní ekonomické druhy jsou považovány: spotřeba hmotných statků (spotřeba materiálu, energie), spotřeba práce a služeb externích subjektů (dopravné, ekonomické služby, právní služby), vynaložená živá práce (mzdy, sociální a zdravotní pojištění), opotřebení předmětu s dlouhodobou životností (odpisy), konkrétní peněžní úhrady (úroky, pojistné), uvádí Čechová (2006). Druhové náklady jsou vždy náklady prvotní, jsou zaznamenány při svém vstupu do podniku. Zároveň jsou to náklady externí, vznikají spotřebou výrobků nebo prací jiných, externích podniků. Z hlediska možného dělení jde o náklady jednoduché, skládají se z jednoho prvku a nelze je rozlišit na jednodušší složky. Dále jsou tyto jednoduché náklady kalkulovány po skupinách jako náklady složené čili komplexní.

Druhové členění má význam při zjišťování proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů nákladů v podniku a mezi vnějším okolím, které ho poskytuje. Sleduje přiměřenosti vydaných prostředků na jednotlivé nákladové druhy a podává informaci, zda-li jsme vynaložili ekonomické zdroje hospodárně a účinně. Větší význam mají pro makroekonomii při sledování národního důchodu, úhrnné materiálové spotřeby. Proto se užívají jako základní členění ve finančním účetnictví. Je nutné si však uvědomit (Kráal, 2003), že druhové členění nevyjadřuje příčinu vynaložení nákladů. To je důvodem, proč se používá pro zpracování účetní závěrky nebo-li výsledovky, neboť to zabraňuje konkurenci analyzovat faktory podnikové efektivity.

## **2.4.3 Účelové členění nákladů**

Členění nákladů podle účelu vyjadřuje přímý vztah nákladů k účelům, na které jsou náklady vynaloženy. To určuje, co bude výsledkem činnosti, ve které jsou náklady spotřebovány a zda-li jsou náklady vynaloženy hospodárně. Každý náklad musí mít již ve chvíli svého vzniku daný účel, na který je vynaložený. V tomto členění lze dělit náklady podle toho, jaký mají vztah k výkonům a vztah k útvarům.

### **Ve vztahu k výkonům**

Podle vztahu nákladů k operaci, aktivitě, činnosti či procesu, který vyvolává jeho vznik se dělí náklady na technologické a náklady na obsluhu a řízení. Obvykle jsou tyto náklady vynakládány společně, ale je možné nalézt mezi nimi jemné rozdíly (Čechová, 2006). Technologické náklady jsou charakteristické při zavádění nového výrobku, rozšíření kapacit následované zvýšením objemu výroby apod. Při snižování aktivity podniku se jednoduše technologické náklady nevynakládají vůbec. Náklady na obsluhu a řízení bývají společné pro několik technologických celků společně, např. náklady na skladování materiálu, na opravu a údržbu strojů, mzdy řídicích pracovníků. Existují jako důsledek stále probíhající specializace či vyřazování určitých činností. Toto rozdělení je důležité pro rozhodování v procesech změny činnosti, nahrazování činností mezi sebou apod.

Při rozdělování nákladů v kalkulaci jsou rozlišovány náklad přímé a nepřímé. Přímost a nepřímost je posuzována podle způsobu přiřazování nákladů k jednotlivým aktivitám, výkonům s nimiž souvisí. Přímé náklady jsou ty, jež lze jednoznačně spojit s příslušným výkonem, službou a zjistíme je přímo na jednici výrobku zpravidla pomocí norem. Do této skupiny patří především spotřeba materiálu a přímé mzdy. Zatímco nepřímé náklady je třeba přepočítávat prostřednictvím matematicko-technických metod (tzv. rozvrhové základny), neboť jsou nepřímé náklady vynakládány neoddělitelně na více aktivit najednou (Král, 2003). Obvykle se sem řadí náklady obsluhy a řízení, mzdy režijních pracovníků, nájemné, energie, ale i třeba odpisy výrobních zařízení sloužící pro několik druhů výkonů, spotřeba materiálu pro několik druhů výkonů (nelze evidovat samostatně) aj. Velmi často bývají přímé a nepřímé náklady ztotožňovány s jednicovými a režijními náklady, což je nepřesné.

Předchozí členění víceméně kopíruje rozdělení na náklady jednicové a režijní, avšak je na něj pohlíženo z jiného úhlu, a to z pohledu vztahu k jednotlivým výkonům. Každé zboží na trhu by mělo nést svoje náklady. Jednicové náklady jsou bezprostředně přiřazeny jednomu konkrétnímu výrobku a jsou přímo úměrné vyráběnému množství výroby (spotřeba materiálu, mzdy, výjimečně odpisy strojů). Zatímco režijní náklady nejsou přiřaditelné k jednotlivým výkonům, jsou společné pro určitou skupinu a spojeny s určitým rozsahem výroby.

Vyjadřovány bývají v komplexních položkách a členění vychází z funkcí v daném procesu (zásobovací, výrobní, správní a odbytová režie). V procesu se musí nejdříve nakoupit materiál pro výrobu (zásobovací). Když je nakoupen materiál a vše připraveno k výrobě, následuje výrobní stadium (výrobní). Dále přichází náklady na mzdy řídicích pracovníků, pracovníků účtáren, náklady na provoz vedení podniku, vývojového střediska (správní) a jako poslední je potřeba výrobky prodat (odbytová), tedy náklady na odbyt, útvary balení a expedice výrobků, pracovníků prodeje apod. (Lang, 2005).

#### **Ve vztahu k útvarům**

Podle toho, kde náklady vznikají, jsou děleny náklady podle místa vzniku v určitém útvaru. Cílem tohoto sledování nákladů je optimální využití zdrojů v daném úseku, zajištění optimálního poměru mezi jednotlivými útvary a zajištění věcné a časové souvislosti mezi objemem výkonů a potřebným množstvím zdrojů.

### **2.4.4 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby**

Při změnách objemu výkonů jsou děleny náklady na variabilní a fixní (Čechová, 2006). Variabilní náklady se liší společně se změnami objemů výroby a jsou na nich tudíž závislé. Při nulové výrobě tyto náklady nevznikají a jsou rovny nule. Lze je pojmut také jako náklady jednicové, neboť jsou vyvolány každou další vyrobenou nebo prodanou jednotkou zboží. Existuje i část režijních nákladů, které mají povahu nákladů variabilních. Variabilní náklady mohou mít degressivní, progresivní či proporcionalní vývoj, podle změny objemu výroby. Fixní náklady naopak nelze ekonomicky dělit a přiřazovat určitým procesům. Jsou fixovány na určitý objem výkonů a pouze s použitím matematicko-ekonomických výpočtů je lze přidělit daným činnostem. Ke změně fixních nákladů dochází „skokem“, např. uvedením do provozu nových výrobních kapacit. Obecně tyto náklady zahrnují nájemné a odpisy budov, strojů, zařízení a celou výrobní a správní režii. Není možné tvrdit, že vždy je možné rozdělit striktně náklady na fixní a variabilní, některé náklady mohou mít charakter částečně obou druhů nákladů (Lang, 2005).

## 2.5 Nákladově orientovaná tvorba cen

První metodou cenotvorby je nákladová tvorba cen, která je nejjednodušší. Podkladem je kalkulace veškerých nákladů přiřaditelných na jednotlivý výrobek, k nimž je přičítána zisková přírážka podle potřeby. Není potřeba nijak zkoumat tržní poptávku, zvažovat konkurenci či jiné vlivy (Hanna, 1997). Náklady jsou považovány za nejdůležitější ukazatel cenotvorby firmy. Analýza nákladů je, jako výchozí bod při rozhodování o ceně, podnikům velmi blízká a logická. Výchozí úvahou při cenotvorbě musí být samozřejmě informace o vynaložených nákladech a požadovaném potřebném zisku. Cena, která je zjištěna na základě nákladů je nazývána vnitřní cenou, protože je určena bez vztahu k měnícím se podmínkám na trhu.

Historicky první údaje o používání této metody sahají do 20. až 30.let 20.století. Pozornost byla věnována hlavně problematice zjišťování nákladů, jejich rozdělení a přiřazení určitým výrobkům, což zahrnuje problematiku kalkulací. Úkolem bylo zjistit celkové náklady na jednici výrobku, dnes známé pod pojmem průměrné náklady. Cena byla dána součtem průměrných nákladů a ziskové přírážky (fixní procento z nákladů, závisí na druhu výrobku). Tento postup byl nazván metodou úplných nákladů (Fibírová, 1992). Vylepšení nákladové metody je promítnuto v nákladové koncepci tzv. normálních nákladů, ve které je obsažena snaha posílit stabilitu ceny při měnícím se objemu výroby. Rozsah nepřímých nákladů a zisku je vypočítáván na jednotku výroby při normální kapacitě a udává tzv. hrubou či cenovou přírážku. Ta se nemění vzhledem k objemu výroby, ale mění se její struktura (nepřímé náklady a zisk) v závislosti na podmínkách odbytu. Ceny se mění v daném období jen při změně nákladů přímých. Nejvíce je propracována metoda cílové ceny, která je založena na určování cílové míry rentability. Tato metoda má několik fází a předpokládá se, že na trhu neexistuje dokonalá informovanost, ale jistý stupeň nejistoty, díky kterému firma nemůže cílit na krátkodobou maximalizaci zisku. Cílová cena sleduje, zda-li je zajištěná návratnost investic. Nebere se žádný ohled na vývoj poptávkové funkce a je nutnost, aby takto vytvořená cena byla prověřená trhem. V první fázi je rozhodnuto o zisku, který není výsledkem ale součástí ceny, dále se rozhoduje o úrovni využití kapacit, vypočítávají se celkové náklady výroby při

standardních kapacitách a nakonec cílová míra zisku je určena masou zisku, kterou dělíme náklady standardního využití.

### **Výhody a nevýhody nákladové metody tvorby cen**

Mezi výhody lze zahrnout vymezení relativně jasných pravidel pro určení výše ceny. Firma má zaručený určitý přísun míry zisku u každého výrobku, který prodává. Dále umožňuje firmě získat výhody ze struktury svých nákladů. Pokud firma sníží vlastní náklady na výrobu a zachová původní rozpětí zisku, je možno následně snížit prodejní cenu a získat tak konkurenční převahu. Další výhodou takovéto tvorby ceny, je možnost bránit se při nařčení z cenové diskriminace. V takovém případě se obviněný prodávající může hájit tím, že cenové rozdíly jsou důsledkem rozdílných nákladů, které vznikly odlišným prodejem či jakoukoli jinou změnou např. v distribuci. Nákladový systém nabízí kromě své jednoduchosti i poměrně rychlého dosažení požadovaných výsledků v krátké době.

Přestože je tento model jednoduchý a rychlý, má značné množství slabin omezující jeho použití. Ignorování tržního prostředí se může projevit jako zásadní problém, neboť vztah mezi cenou, kterou je zákazník ochoten zaplatit, a mezi náklady toho výrobku může být nepatrný. Osobnostní charakteristiky mohou ovlivnit potřeby a preference nákupů výrobků. Mnohdy jeden spotřebitel zaplatí za službu či výrobek více, než jiní spotřebitelé, pouze z důvodů rozdílných preferencí, symbolu módy či osobního komfortu. Vlastnosti, které má výrobek a užítky, které poskytuje, vymezují jeho tržní hodnoty. Spotřebitelé většinou neznají výrobní náklady výrobků, které kupují a ani se o ně nijak zvláště nezajímají. U podniku vyrábějícího širší nabídku sortimentu může nastat problém s kalkulací nákladů na jeden výrobek. Informace mohou být chybné nebo zkreslené, což může zásadním způsobem negativně ovlivnit racionalitu rozhodovacích procesů v podniku. Nákladová metoda tvorby ceny nebere v úvahu teorii nákladů, protože kalkuluje na výrobek ziskovou přírůžku bez ohledu na to, zda již objem výroby daného výrobku překročit tzv. bod zvratu. Nepřesnosti v rozvrhu režijních nákladů na kalkulační jednice pak vedou v konečném důsledku k chybné informaci o výhodnosti jednotlivých výrobků z hlediska jejich přínosu pro tvorbu zisku.

## **2.6 Poptávkově orientovaná tvorba cen**

Další metodou tvorby cen je poptávkově orientovaná tvorba, jak popisuje Fibírová, (1992). Bývá zpravidla kladena jako protiklad k nákladovému způsobu tvorby ceny. Cenová politika se řídí v první řadě podle chování poptávky, ale i v tomto případě jsou náklady nezbytnou součástí strategie. Neoklasická teorie je založena na úzké propojenosti analýzy poptávky a fungování cenového mechanismu. Je nutné akceptovat předpoklady, které platí pro formování poptávky. Poptávka je odvozena z indiferenčních křivek vyjadřující samostatné preference spotřebitele při neznalosti cen. Poptávková křivka je množinou bodů při racionálním rozhodování spotřebitele, která ukazuje závislost změny množství a ceny. Vyšší cena bývá většinou spojována s vyšší kvalitou, s vyšší spolehlivostí, nezávadností apod. Naopak nižší cena vyvolává opačný efekt. Obecně platí, že čím menší je informovanost, tím menší důraz klademe na cenu při rozhodování.

## **2.7 Konkurenčně orientovaná tvorba cen**

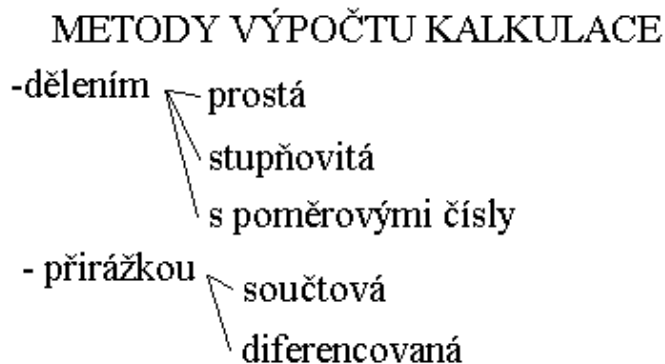
Poslední uvedená metoda tvorby cen zohledňuje působení mezi konkurenty a vzájemné reakce na ceny. Je to velmi jednoduchá metoda, která poskytuje mnoho výhod. Poskytuje do jisté míry pohled zákazníka na výrobek ve vztahu ke konkurenčním výrobkům. Stanovování cen probíhá relativně snadno a rychle, protože není potřeba předběžně určovat tržní poptávku či jiná, těžko dostupná data. Nevýhodou metody je však to, že není vůbec přihlíženo ke skutečným nákladům na výrobu. Tato metoda se používá v případech, kdy podniku záleží na udržení svého tržního podílu. Podnik v první řadě určí svoji konkurenci a zda jsou jeho vlastní výrobky konkurenceschopné. Poté může být cena upravena podle tržní ceny směrem nahoru nebo dolů. Při volbě této metody je nutné pozorně dále sledovat reakce konkurence na stanovenou cenu. Je pravděpodobné, že neustálé změny vlastní ceny povedou k dalším změnám u konkurence.

Tento způsob je v jistém pohledu opakem k nákladovému způsobu tvorby cen. Při nákladovém způsobu jsou ceny určovány na základě kalkulace celkových nákladů k nimž se přičítá zisková

přirážka a je získána výsledná cena. V případě použití konkurenčně orientované metody, je výchozím bodem určování ceny právě sama cena (konkurence). Tato cena je pouze indikací vhodné ceny a nemá žádný vztah k výrobním nákladům. Při tomto postupu se postupuje zpětně od ceny, kterou jsme získali pomocí konkurence, a sleduje se, zda-li tato výsledná cena stačí k pokrytí nákladů a vede k požadovanému zisku.

## 2.8 Kalkulace

Kalkulací se rozumí výpočet nákladů, ceny, zisku či jiné finanční veličiny na jednotku výkonu. Jednotkou výkonu může být výrobek, práce, služba apod. Kalkulace může být členěna na podrobnější části výrobku, činnosti, na jednotlivé výrobní operace či naopak na celkovou činnost. Předmětem kalkulace by měly být veškeré výkony, ať konečné nebo částečné. Předmět je vymezen kalkulačním množstvím a kalkulační jednoticí, udává Čechová (2006).



Obrázek 6 : Metody kalkulací nákladů (vlastní zpracování podle Hradecký, 2003)

Kalkulace jsou tvořeny různými metodami (Obr. 6) závislé na předmětu kalkulace, na způsobu jakým jsou náklady přiřazovány předmětu kalkulace a na struktuře nákladů (Hradecký, 2003). Metoda tedy vyjadřuje způsob, jak se stanovují předpokládané náklady na určitý výkon podniku a jak se následně zjišťují skutečné náklady na určitý výkon podniku. Kalkulace lze rozdělit na předběžné a výsledné.

Způsob, jakým se přiřazují náklady kalkulacím, souvisí často s členěním nákladů na přímé a nepřímé, avšak s ohledem na členění jednicové a režijní, fixní a variabilní, relevantní a irelevantní. Přiřazování přímých nákladů na kalkulační jednici je většinou poměrně snadné a přesně zjištěitelné, tvrdí Lang (2005). Určitému produktu lze snadno přiřadit jeho přímé náklady, protože jejich spotřeba je stanovena normou (např. norma spotřeby konkrétního druhu dřeva na výrobu židle). Při kalkulacích nepřímých nákladů vznikají často nejasnosti a z nich plynoucí nepřesnosti. Nepřímé náklady jsou většinou udávány pro skupiny výrobků najednou, pro více výkonů a souvisí s širším spektrem výroby. Jejich vztah k jednotce je nepřímý a pouze některé z nich se mění se změnou objemu výroby. Jedná se o tzv. variabilní složku režie. Představit konkrétní strukturu nákladů v kalkulaci nelze, neboť ta je stanovena v každém podniku individuálně. Jednotlivé položky jsou shrnuty v tzv. kalkulačním vzorci viz. Příloha A.

### **2.8.1 Kalkulace úplných nákladů**

Při kalkulacích úplných nákladů se vychází z představy, že jsou známy veškeré náklady jednotlivých výkonů podniku, a tím je možné určit prodejní cenu, která je vyšší než úplné náklady na výrobu. Takovéto filozofii odpovídá např. přírážková kalkulace. Úplné náklady jsou zjištěny sečtením všech nákladů příslušejících kalkulační jednici. Tuto kalkulaci si lze představit jako absorpční kalkulaci, při které celková suma nákladů zvýšená o zisk představuje výrobní cenu. Jak uvádí Wöhe (2007), kalkulace úplných nákladů nejsou však zcela přesné, protože nelze přesně určit nepřímé (režijní) náklady na jednotku produkce. To s sebou přináší značné nejasnosti a nepřesnosti, které mají na podnik negativní dopad. Část nepřímých nákladů tvoří fixní náklady, které nejsou přímo spojeny s konkrétními výrobky a při jakékoli změně objemu a struktury sortimentu se mohou měnit i tyto nepřímé náklady. Nepřesnosti tohoto postupu odstraňuje kalkulace neúplných nákladů.



## 2.8.2 Kalkulace neúplných nákladů

Poprvé se tato metoda kalkulace objevila v 50. letech v USA. Slouží k rozhodování o minimální ceně produktu, k určování velikosti krytí fixních nákladů a k optimální struktuře výrobního sortimentu. Charakteristické pro kalkulaci neúplných nákladů je, že nákladům je přiřazována pouze část celkových nákladů, a to náklady variabilní. Fixní náklady jsou vyčíslovány spolu s provozním ziskem v oddělené kalkulační položce a za určité období. Pro takovou položku se užívá názvu příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku či zkráceně příspěvek na úhradu, nebo též krycí příspěvek.

$$\text{Příspěvek na úhradu} = \text{tržby za období} - \text{celkové variabilní náklady za období}$$

Z něho lze dále vypočítat hrubou rentabilitu nebo-li ziskové rozpětí (profit margin)

$$\text{Hrubá rentabilita} = \text{příspěvek na úhradu} / \text{tržby celkem} * 100$$

Vzájemný vztah mezi cenovými ukazateli je znázorněn v obr. 7.

<b>CENA</b>			
<b>celkové náklady</b>		<b>zisk</b>	
<b>přímé náklady</b>	<b>režie</b>		
	<b>hrubé rozpětí</b>		
<b>přímé náklady</b>	<b>variabilní režie</b>	<b>fixní režie</b>	<b>zisk</b>
<b>variabilní náklady</b>		<b>krycí příspěvek</b>	

Obrázek 7 : Struktura ceny (vlastní zpracování podle Hradecký, 2003)

Pro výpočet příspěvku na úhradu na jeden výrobek lze použít stejný vzorec, s dosazením hodnoty za jeden kus výrobku či za jedno období. Tato kalkulace předpokládá, že jsou v podniku odděleně definovány fixní a variabilní náklady. Pokud tomu tak není, je možné za variabilní náklady považovat jednicové náklady a veškeré režijní náklady jsou spolu se ziskem zahrnuty do tzv. hrubého rozpětí. To nahrazuje již uvedený příspěvek na úhradu. V kalkulacích s hrubým rozpětím i s příspěvkem na úhradu se postupuje shodně, první zmíněná varianta je však méně přesná. Při postupu v kalkulaci variabilních nákladů je předpokládáno, že dosažená cena výkonu je dána trhem. Od ceny se tedy postupně odečítají jednotlivé variabilní náklady a zbylá část by měla představovat příspěvek na úhradu. Kalkulační vzorec, někdy též nazývaný retrogradní je uveden v Příloze B.

Ideální tržní podmínky v praxi neexistují, říká Hradecký (2003), a proto je těžké rozhodnout, jaké typy kalkulací použít pro správná podniková rozhodnutí. Nejefektivnější je použít oba typy kalkulací a porovnávat výsledky mezi sebou a snažit se zpětně kontrolovat správnost dosažených výsledků.

## 3 PŘÍPADOVÁ STUDIE VÝROBCE WARMPEACE

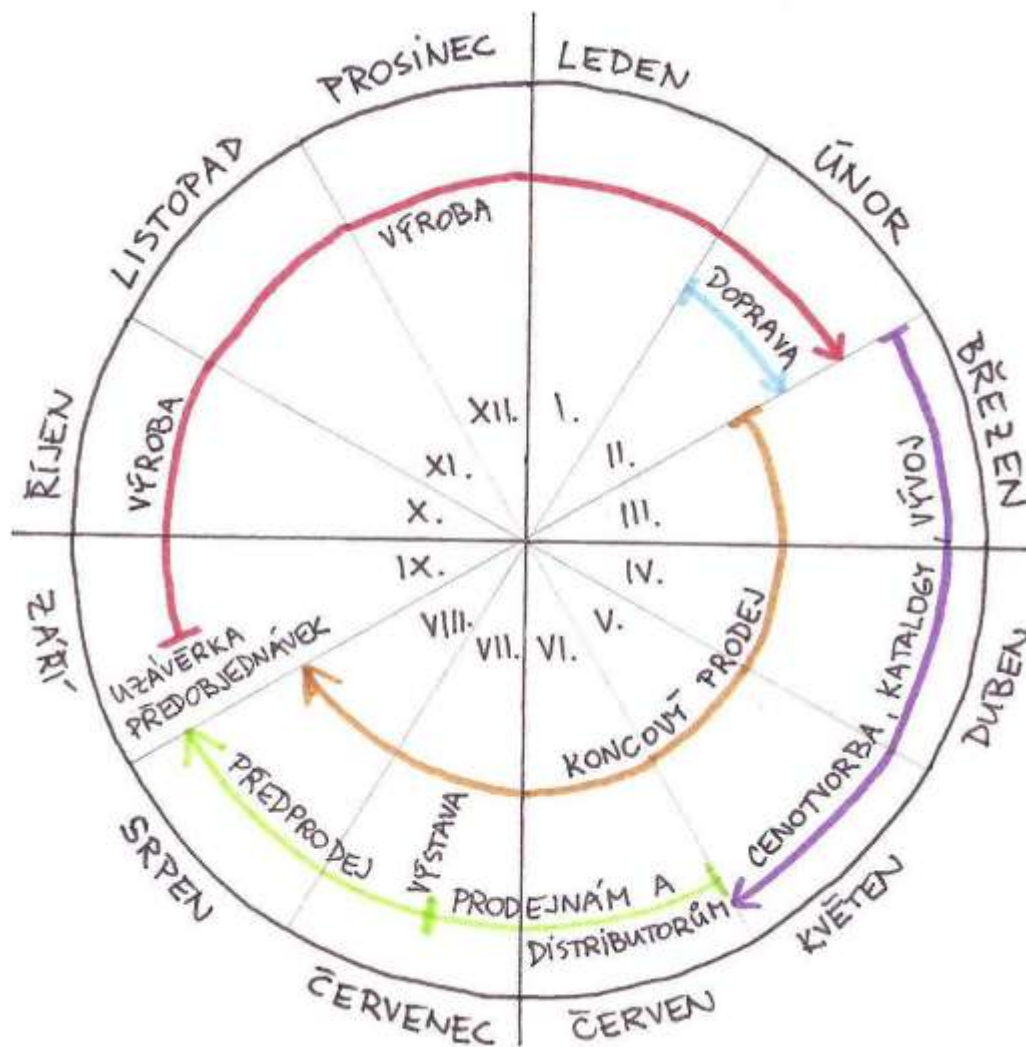
### 3.1 Historie firmy

Tato firma se zabývá výrobou a vývojem sportovních artiklů od poloviny 80.let. Nejdříve vyráběla pouze pro vlastní potřebu a potřeby svého okolí a od roku 1990 vznikla oficiálně živnostenská firma s názvem WARMPEACE, skrývající v sobě výraz „pohoda v teple“. Výroba se postupem času rozšířila o další produkty, přijala první zaměstnance a přesunula se z malých prostor do výrobní budovy v Červeném Kostelci. Firma se tak změnila na výrobní společnost střední velikosti, prezentovala své výrobky na prvních výstavách a začala spolupracovat s partnerskými obchody. V roce 1992 začal v tehdejší Československu velký příliv tzv. outdoorového vybavení a obchodů s tímto zbožím, i Warmpeace otevřel svoji první prodejnu. Během své další existence se firma orientovala především na výrobu zboží střední a vyšší kvality, z kvalitních materiálů od zahraničních dodavatelů. Tím se působnost firmy dostala i za hranice domácího trhu a je dnes běžnou součástí nabídky po celém světě. V letech 2001-2003 došlo k podstatným změnám nejen v přechodu od živnostenského podnikání na obchodní společnost (s.r.o.), ale i z hlediska rozšiřujícího se využívání dodávek od zahraničních subdodavatelů z Evropy a Asie. Kvalita byla zaručena díky pravidelné péči a přítomnosti výrobního managementu firmy při procesu výroby. V letech 2006-2007 se firma rozrostla natolik, že to nebylo slučitelné s původním záměrem majitelů firmy, a proto byl celý podnik reorganizován zpět k malému podniku v rukou jednotlivců (stále Warmpeace s.r.o), tak aby firma byla co nejflexibilnější. Vedení firmy se nyní snaží zaujmout detailní přístup nejen k designu a funkci jejích produktů, ale i k procesu výroby, prodeji a k celému fungování firmy. Po 25 letech života je firma opět dobře prosperující společností s velmi dobrým jménem nejen na území České republiky, ale po celém světě. Nabízí širokou škálu funkčních a propracovaných produktů, které jsou v neustálém vývoji a flexibilně reaguje na stále narůstající požadavky náročnějších zákazníků.

## 3.2 Cenotvorba firmy Warmpeace

Tvorbou ceny se zabývá sám majitel firmy. Jedním z výrazných problémů při tvorbě ceny je periodicitu trhu. Ta je přítomná na každém trhu se sportovním zbožím, které je ve většině případů sezónní záležitostí. Zimní sortiment se samozřejmě liší od letního a jen málo produktů je celoročního charakteru, i když i takové v nabídce firmy existují. Celý životní cyklus produktu (vývoj, výroba, prodej) trvá více než rok. Proto je tento ucelený proces velmi náročný při odhadování trendů, požadavků a na přizpůsobování podmínkám trhu.

Celý proces je znázorněn na tzv. cyklu letního sortimentu (Obr. 8). Pro sortiment zimní platí podobný cyklus, pouze je posunutý o půlroční časové období. Pro popis bude uvažována výroba produktů pro léto roku 2011. Při plánování výroby produktů pro léto roku 2011 je třeba počítat, že začátek celého procesu spadá již do března roku 2010.



Obrázek 8 : Periodicita výrobku na trhu (vlastní zpracování)

### VÝVOJ A TVORBA CENY

Během tříměsíčního období (od března do konce května) se vybírá sortiment produktů, probíhají úpravy a inovace stávajících modelů a vznikají modely nové. Je těžké odhadnout, jaké trendy a požadavky budou nadcházející léto, a je možné, že se vedení mýlí ve výběru a následky pak mají negativní dopad na prodejnost zboží. Výrobky je třeba rozpracovat do detailních částí a ukázek způsobu zpracování, které následně putují do výrobních továren jako

ukázka pro následnou výrobu. Během tohoto období jsou počítány také náklady na výrobu produktů. Výroba v zahraničí probíhá jako hromadná objednávka předem sjednaného množství zboží za dohodnutou cenu, přičemž majitel zajišťuje výrobní firmě podmínky nákupu materiálů u dodavatelů. Vlastní nákup materiálů si však zahraniční výrobní firmy zajišťují sami na základě předem dohodnutých podmínek. Proto firma Warmpeace od výrobní firmy nakupuje již dané množství za předem určenou cenu. Náklady na výrobek jsou tedy tvořeny cenou od dodavatelské firmy, která výrobek vyrobila. V ceně jsou zahrnuty náklady na materiál, mzda za práci a dále jsou přičteny náklady na dopravu ze zahraničí a příslušné clo, pokud je placeno. Na konci tohoto období jsou tedy k dispozici vzorky pro další období, které distributoři později nabízejí společně s katalogy zboží do maloobchodních řetězců.

### **PŘEDOBJEDNÁVKY**

Přibližně od června do konce poloviny září začíná druhá etapa cyklu. V každém zahraničním státě, kde jsou distribuovány výrobky firmy, je vždy jeden distributor nabízející produkty do maloobchodní sítě s podklady dodanými z České republiky od vedení firmy. Úkolem je seznámit prodejce s produkty, představit jim vzorky a předat předobjednávkové formuláře. V tomto období se koná každoročně v německém městě Friedrichshafen světová výstava outdoorového zboží pro výrobce a prodejce, kde jsou představovány nejnovější nabídky pro nadcházející sezónu a částečně tak plní funkci distributorů.

### **VÝROBA**

V polovině září je uzávěrka pro předobjednávky prodejců na další léto. V tuto chvíli začíná proces výroby, na který je potřeba minimálně čtyři měsíce. Vyrábí se takové množství, aby se splnily požadavky prodejců, navýšené o určité množství výrobků i pro ty, kteří výrobky neobjednali či neodhadli velikost objednávky. Část výroby náročnějších produktů probíhá na území České republiky a podstatná část za hranicemi státu. Zpočátku byly obavy o výslednou kvalitu zboží, ale dnes již za neustálého dozoru vedení dosahují výrobky stejné kvality, jako kdyby byly vyráběny zde v Čechách. Je nastaven vysoký standard kvality. Ať je zboží vyráběno kdekoli, musí splňovat velmi přísně stanovené nároky. Koncem ledna je vyrobené zboží naloženo do kontejnerů a putuje během února na místa svého následného prodeje. Tak se

po dlouhé etapě dostávají hotové výrobky začátkem března do obchodů, kde jsou pro letní sezonu připraveny pro zájemce. Tou dobou již majitel firmy plánuje výrobky na další letní sezónu, která přijde až za rok.

### **TVORBA CENY**

V prvním cyklu produktu, během jeho vývoje a zdokonalování, jsou propočítávány i ceny. Majitel propočítává cenu až do etapy, kdy se zboží dostává se svoji prodejní cenou na trh.

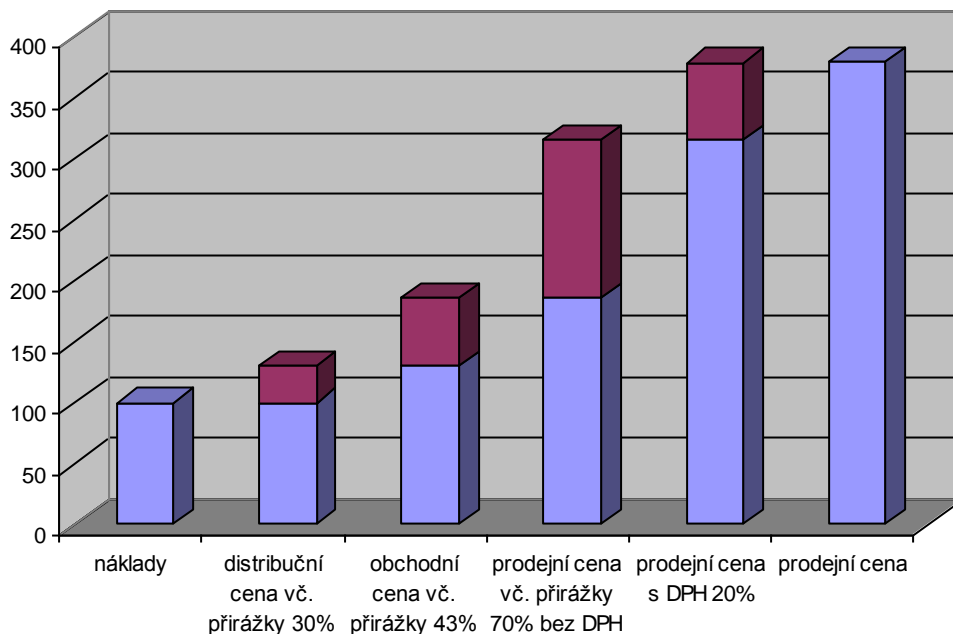
Cenotvorbu lze rozdělit na následující součásti:

- náklady na výrobek + obch.přirážka č.1
- distribuční cena + obch.přirážka č.2
- obchodní cena + obch.přirážka č.3
- prodejní cena bez DPH
- prodejní cena s DPH

Cena produktů se skládá z nákladů na materiály, mzdu za práci, dopravné a pokud je placeno clo. Za tuto cenu nakupuje firma Warmpeace výrobky od dodavatelských organizací, pokud si produkty nevyrobí sama. Cenu za náklady na výrobek zaplatí sama firma a zboží poskytuje dál všem svým distributorům. K nákladům na výrobek je přičítána obchodní přirážka č.1. Na trhu s outdoorovým zbožím bývá zpravidla u různých výrobců obchodní přirážka podobná a pohybuje se okolo 30%. V ní jsou zahrnuté náklady na dopravu distributorovi, obaly a zisk pro majitele firmy. Obchodní přirážka je poměrně nízká v porovnání s obchodními přirážkami následujícími. Distributor přijímá zboží za 130,-. Jeho úkolem je nabízet produkty do obchodních sítí a ke své distributorské ceně si přičítá obchodní přirážku č.2 pohybující se okolo 43%. V té jsou zahrnuty náklady na distributorovo působení a jeho zisk. Obchodům nabízí distributoři zboží za 186,-. Obchody ho odkoupí pro svůj vlastní koncový prodej. K nákupní obchodní ceně je přičtena obchodní přirážka č.3, která bývá zpravidla až 70% a dále DPH, nyní v ČR ve velikosti 20%. Někteří prodejci jsou schopni si obchodní přirážku zvýšit i na 100%. V dnešní době se však od prodejců očekávají různé způsoby slev, které mají pokryté právě v těchto vysokých obchodních přirážkách. Obchodníci zase vyvíjejí tlak na

slevy od distributorů. Fungování obchodu je náročné na prostory, lidskou pracovní sílu, a proto jsou tyto obchodní přírážky vyšší, než-li obchodní přírážky předchozí. Čím méně obchod prodává, tím vyšší obchodní přírážky bývají. Např. u elektroniky či automobilového průmyslu se obchodní přírážky pohybují okolo 5%.

SKLADBA CENY PRODUKTU WARMPEACE



Obrázek 9 : Skladba ceny produktů Warmpeace (interní informace firmy)

Náklady na výrobek	100,-
	<u>+ obchodní přírážka 30%</u>
Distribuční cena	130,-
	<u>+ obchodní přírážka 43%</u>
Obchodní cena	186,-
	<u>+ obchodní přírážka 70%</u>
Prodejní cena bez DPH	<u>316,- + 20% DPH</u>
Prodejní cena s 20% DPH	380,-

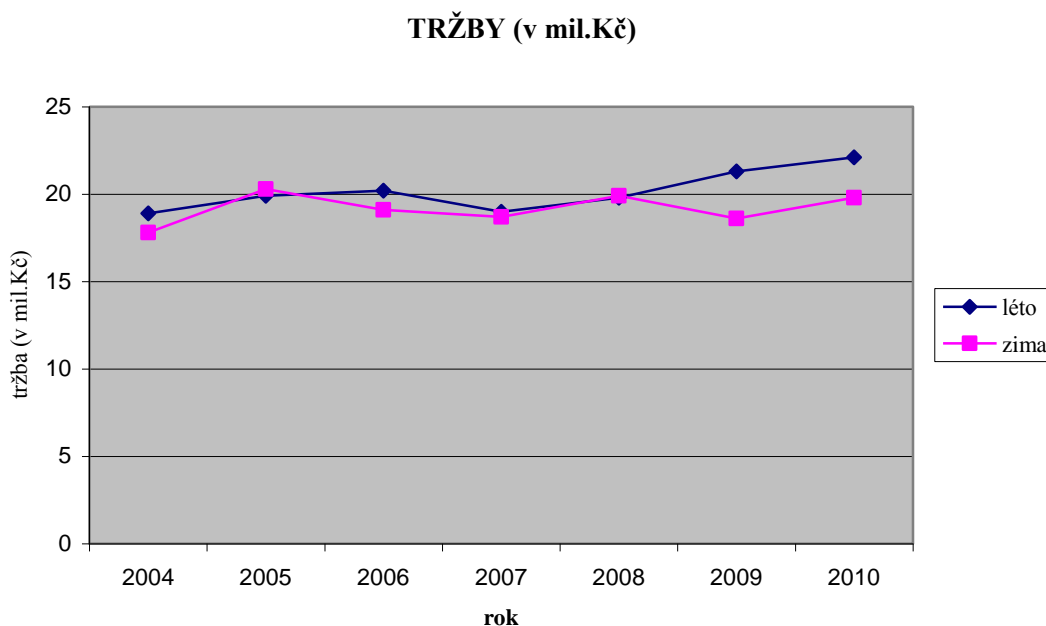


U obchodníka se tedy cena vyšplhá po všech úpravách na 380,- (s DPH), což při výrobních nákladech 100,- není nejméně. Konečnou cenu takto spočítá majitel firmy, a cena je doporučenou, kterou se obchodník řídit může, ale nemusí. Tato cena by však měla být akceptována zákazníkem vyskytující se na trhu.

Velkým problémem je v posledních letech vzrůstající počet e-shopů nebo-li internetových obchodů. Fungování tohoto typu obchodu není náročné na náklady spojené s potřebnými prostory k prodeji, pracovníky a na provoz postačují pouze skladové prostory a minimum pracovníků. Ačkoli internetové obchody nakupují zboží stejně jako kamenné obchody za obchodní cenu, dostávají se se svými prodejními cenami hluboko pod doporučené maloobchodní ceny, za které je běžně nabízeno zboží v kamenných prodejnách. To je způsobeno tím, že nemají tak vysoké náklady na provoz. Internetové obchody neposkytují odborné rady a zboží si zákazník nemůže vyzkoušet či porovnat. K tomu však často využije kamennou prodejnu a výrobek si pak pořídí raději za nižší cenu na internetu. Tímto jsou obchodníci v prodejnách velmi znevýhodněni, neboť bez nich by internetové obchody pravděpodobně prodali jen desetinu toho co prodají. Tento způsob prodeje přes internetové obchody pak kazí trh. Majitel Warmpeace se od příští sezóny rozhodl zdokonalit obchodní systém, aby byl spravedlivý vůči všem zúčastněným stranám, a to následujícím způsobem. Cílem je, aby si více riskující obchodník vydělal více než méně riskující prostředník, a to bez ohledu na to, zda-li jde o e-shop, kamennou prodejnu či podomního obchodníka. Z cenového řetězce zcela vyškrtne obchodní cenu. Distributor bude nabízet své zboží do kamenných prodejen i internetových obchodů, ale s jednou výraznou změnou. Bude poskytovat slevu z prodejní ceny, a to každému subjektu jinou. Pokud půjde o stálého spolehlivého prodejce s dobrým jménem, delší historií, dostane slevu vyšší než-li nováček na trhu či internetový obchod. Konečná prodejní cena by se tak měla dostat na velmi podobnou hodnotu, a pak už je pouze na zákazníkovi, zda-li se kvůli drobným částkám bude zabývat složitějším nákupem přes e-shop či ne.

Na každou sezónu jsou zaznamenány předobjednávky produktů v objemu 15 mil. Kč (v obchodní ceně). Do výroby je zadáváno zboží za cca 20 mil. Kč s tím, že tzv. "volné" zboží

je určeno pro doplňování skladů prodejců, kteří přeobjednali a v druhém plánu na prodej těm, co z jakýchkoli důvodů neodeslali předobjednávku. Je to metoda pro obě strany bezpečná, ale naučit takovýmto pravidlům obchodníky bylo otázkou patnáctileté práce. Pokud by firma Warmpeace začala nabízet zboží až v době, kdy sezóna, která je čím dál kratší, vypukne, obchodníci by měli jen velmi krátký čas na to se zorientovat a nabídnout stále náročnějším zákazníkům kvalitní přehled a odpovídající nabídku sportovních produktů.



*Obrázek 10 : Tržby firmy Warmpeace (v mil. Kč)*

V obrázku 10 je znázorněn vývoj tržeb za sportovní produkty firmy Warmpeace od roku 2004 do roku 2010. Hodnoty se pohybují, jak bylo potvrzeno i samotným majitelem firmy, okolo 20 mil. Kč, jak v letní tak v zimní sezóně. Výkyvy jsou natolik nepatrné, že jim není třeba přikládat žádný důležitější význam.

## **Shrnutí**

Firma Warmpeace je příkladem firmy, která převážnou část výroby realizuje mimo území České republiky. Výrobu náročných produktů však stále drží na domácím území. Pro svůj řetězec od distributorů až po obchodníky tvoří cenu na základě skutečné ceny od dodavatelských výrobců. Prodejní konečná cena, která je ovlivněna poptávkou a dalšími faktory, je tvořena až konečným článkem celého řetězce, a to samotnými obchodníky. Ti mohou cenu přizpůsobovat danému trhu v rámci jejich vlastní stanovované obchodní přírážky. Tento systém tvorby cen produkovaného zboží je již dlouhodobě nastaven a vzhledem k dobrým hospodářským výsledkům firmy není třeba jej měnit.

# 4 PŘÍPADOVÁ STUDIE CENOTVORBY VÝROBCE KHAM

## 4.1 Původ podniku

Tato část diplomové práce je založena na spolupráci s vybraným podnikem vyrábějícím výhradně na území České republiky. Jeho produkce je zaměřena několika směry. Kromě sportovního vybavení jsou předmětem výroby produkty spadající do dvou hlavních dalších průmyslových odvětví. Vznik podniku se datuje do 50.let 20.století. Během vývoje se specializoval na různé směry produktů s neustálým vývojem a dále rozšiřoval paletu svých výrobků. V 70.letech došlo k velkému rozmachu díky vzniklé spolupráci s dalšími průmyslovými odvětvími. Výrobou sportovního sortimentu se v podniku zabývá pouze jedno hospodářské středisko. Na českém trhu firma nemá v této oblasti odvětví výrazného konkurenta. Z hlediska tuzemské konkurence u nás existuje pouze několik malých, většinou rodinných firem, které vyrábějí stejné či podobné druhy výrobků. Tyto firmy však produkují zboží v zanedbatelném množství, jinými technologiemi a s odlišnými materiály. Více než polovina produkce firmy je exportována na zahraniční trhy, po celé Evropské unii a do USA. Ve společnosti je zaměstnáno okolo 1200 zaměstnanců a roční dosažené obraty se pohybují okolo dvou miliard korun.<sup>1</sup>

## 4.2 Tvorba cen vybavení pro sport a volný čas

Jako na jakémkoli jiném trhu se sportovním zbožím, i v této firmě se přistupuje k cenotvorbě a k celému vývoji produktů se značným předstihem. Některé produkty jsou v nabídce podniku již dlouho, vznikly i před 30 až 40 lety a těší se značné oblibě. Ty prochází jen nevýraznými obměnami a jsou vylepšovány podle potřeb zákazníků a koncových uživatelů. Jsou prováděny pravidelné průzkumy trhu a požadavky zákazníků jsou též zjišťovány na základě styku

---

<sup>1</sup> Z těchto uvedených důvodů si firma nepřeje být jmenována, a proto v této diplomové práci bude její název nahrazen fiktivním názvem KHAM.

obchodníků s cílovými spotřebiteli. Zároveň jsou tvořeny produkty nové a složitější, které jsou vyžadovány trhem se stále se zvyšujícími nároky při zdolávání náročnějších podmínek v tomto sportovním odvětví. V každém roce vznikne minimálně jeden zcela nový produkt tohoto sportovního odvětví. Prodejní cyklus s tímto segmentem zboží začíná přibližně se začátkem školního roku, tedy v září až říjnu, přičemž sezóna sportovní aktivity je letního charakteru. Na podzim je hotova nabídka pro nadcházející sezónu, jsou připraveny katalogy s ceníky a je možné začít s distribucí nabídky. Jsou pořádány střetnutí pro obchodníky, kde je předváděno nové zboží a staré již neatraktivní modely jsou nabízeny za nižší ceny než byla jejich původní cena. Tímto způsobem se firma snaží zbavit staršího zboží, které by pouze zabíralo místo ve skladových prostorách. Podobné výhodné slevy jsou nabízeny i zaměstnancům firmy. Pokud je třeba, jsou pořádány výprodeje až s 50% slevou, přičemž výše slevy bývá určena podle typu produktu, prodejnosti či momentální situace podniku. Během podzimu jsou přijímány předobjednávky obchodníků na další léto a na základě těchto předobjednávek začíná výroba zboží s určitou rezervou vyššího množství pro ty, kdo poptávané množství neodhadli či nestihli termín předobjednávek. Výhodou včasného objednání zboží je sleva z ceny, zpravidla ve výši 2%. Podnik používá, jak distribuční cesty pomocí jednotlivých distributorů, tak cestu přímých odběratelů. V zahraničí jsou v jednotlivých státech různé počty těchto distributorů. V minulosti byly snahy o sjednocení pod jednoho hlavního distributora, což se však neukázalo jako výhodné a bylo od této myšlenky upuštěno. Největší problémy se vyskytují v pronikání s nabízenými produkty na americký trh.

Tvorbou cen se zabývá odborný úsek firmy, zkušený tým odborníků. Vytváření cen výrobků je závislé jak na základní kalkulaci, tak na síle kurzu koruny vůči měně exportního teritoria (EUR, GBP, USD). Dále závisí na úrovni cen konkurence v daných teritoriích, popřípadě momentální kupní síle koncových zákazníků. Výše uvedené parametry ovlivňující cenu mají přímý dopad na výši hrubé rentability, a ta má stanovenou hraniční dolní mez. V případě poklesu rentability pod tuto mez je nutno přistoupit ke strategickým opatřením (například změna distribuce v teritoriu).

Mezi základní pojmy kalkulací v podniku jsou zahrnuty celkové variabilní náklady (CVN) a hrubá rentabilita (HR). Variabilní náklady jsou kalkulovány pro každý výrobek zvlášť a pro stanovení roční ceníkové ceny se používá předpokládaný odhad celkových variabilních nákladů. Tímto způsobem se počítá výrobní cena produktů, která je dále navyšována o další položky. Výpočet hrubé rentability (tj. krycí příspěvek/cena) se stanovuje dle plánovaného krycího příspěvku na úhradu v daném roce, který je v podnikatelském záměru. Hrubá rentabilita se v posledních letech pohybuje okolo 35%.

V podniku existuje několik úrovní obchodních cen, za které výrobce prodává zboží dál svým dealerům a distributorům. Distributorská cena (FCA DIS) se vyskytuje v případech, kdy se nejedná o výhradní distribuci, ale o nejsilnější zákazníky (velkoobchody) s nejlepší cenou a kteří mají možnosti dalšího prodeje obchodníkům.

$$FCA\ DIS = \frac{CVN}{1 - HR} \quad (1)$$

Distributorská cena je získána jako podíl celkových variabilních nákladů (CVN) ku rozdílu 1 mínus hrubá rentabilita (HR), jak uvádí vzorec (1).

Dále používají dealerské ceny, které mají v sobě zakomponovány různé úrovně slev. Slevy jsou odvozovány dle několika aspektů, a tím jsou: roční obrat prodeje, doba existence na trhu, spolehlivost, dobré jméno a další faktory.

- dealerská cena D (FCA D) - většinou jde o maloobchodní prodejce, kterým se cena zvyšuje o 25% z úrovně ceny FCA DIS

$$FCA\ D = FCA\ DIS + 25\% \text{ přírážka} \quad (2)$$

- dealerská cena A (FCA A) – jde většinou o velkoobchodní prodejce s úrovní slevy 15% z ceny FCA DIS

$$FCA\ A = FCA\ DIS - 15\% \text{ sleva} \quad (3)$$

- dealerská cena B (FCA B) – většinou jde o maloobchodní prodejce s úrovní slevy 10% z ceny FCA DIS

$$FCA B = FCA DIS - 10\% \text{ sleva} \quad (4)$$

- dealerská cena C (FCA C) - většinou jde o maloobchodní prodejce s úrovní slevy 5% z ceny FCA DIS

$$FCA C = FCA DIS - 5\% \text{ sleva} \quad (5)$$

Maloobchodní doporučená cena (RRP) představuje zvýšení dealerské ceny B o 85%

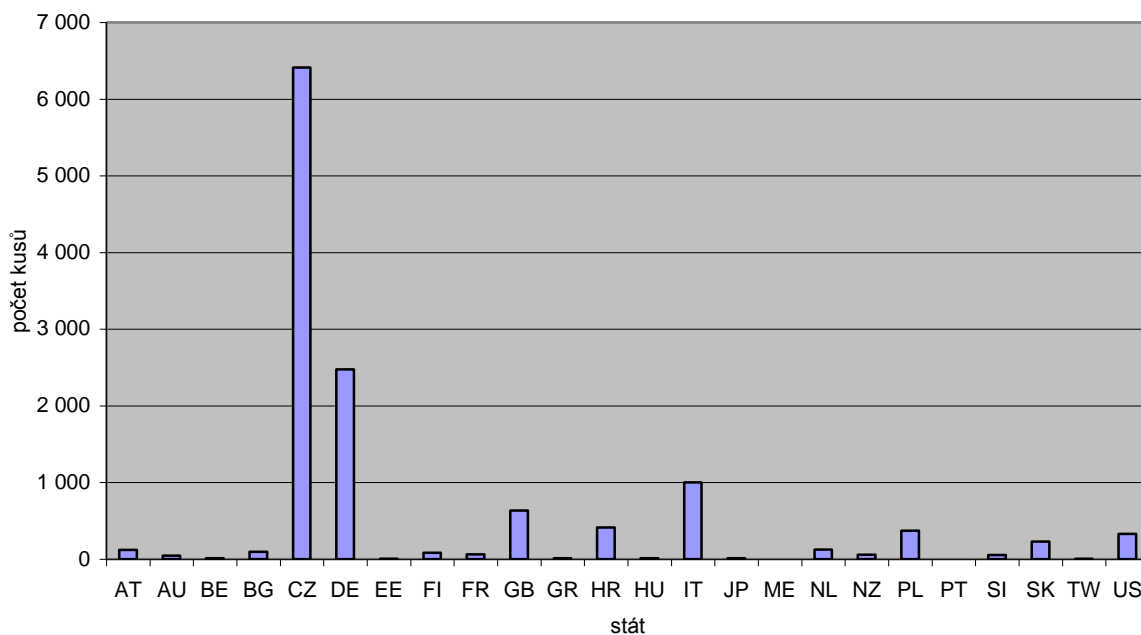
$$RRP = FCA B + 85\% \text{ navýšení} \quad (6)$$

a následně je RRP zaokrouhlována na vizuálně zajímavou cenu (například 990.-)

Využití konkrétních cen ve vztahu k velkoobchodním i maloobchodním odběratelům se řídí především historií klienta a jeho scoringem.

V případové studii je pro zjednodušení počítáno pouze s 28 hlavními výrobky firmy v rámci sortimentu výrobků pro sport. Různé doplňkové produkty jako například náhradní díly, vedlejší služby, opravy a úpravy, jsou do kalkulací zahrnuty, ale v přehledech nejsou zmiňovány. Pro představu objemu prodeje produktů podniku je uveden graf – obrázek 11 na kterém je vidět, kolik bylo prodáno kusů výrobků celkem jak na území České republiky, tak v zahraničí.

### PRODANÉ MNOŽSTVÍ PRODUKTŮ ZA ROK 2009 (v jednotlivých státech)



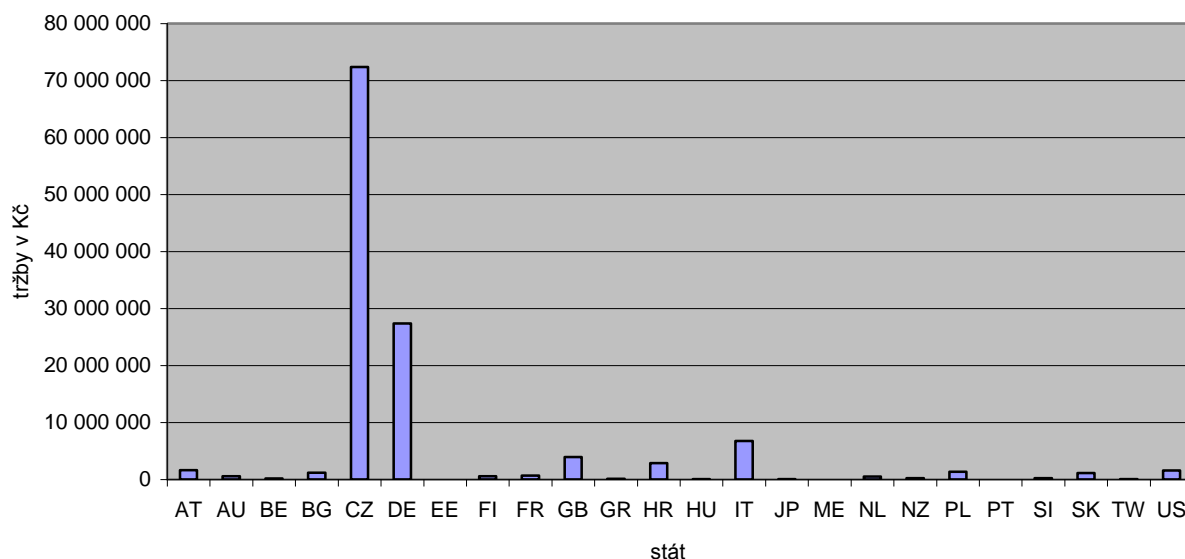
Obrázek 11 : Prodané množství produktů tuzemského výrobce KHAM za rok 2009

Největší prodané množství je logicky na domácím trhu. V zahraničí byl největší odbyt v Německu (DE). Dalšími významnými odběrateli za rok 2009 byli Itálie (IT), Velká Británie (GB), Chorvatsko (HR), Polsko (PL) a další.

Na následujícím grafu - obrázek 12 je znázorněno, jaké byly tržby v roce 2009 za množství zboží uvedené v předcházejícím grafu.



### TRŽBY PODNIKU ZA ROK 2009 (podle států)



Obrázek 12 : Roční tržby výrobce KHAM za prodané množství kusů (v CZK) za rok 2009

Nejvyšších tržeb bylo dosaženo především na domácím trhu a následovaly tržby ze států Německo (DE), Itálie (IT), Velká Británie (GB), Chorvatsko (HR), Rakousko (AT) a dalších. Tržby i velikost prodaného množství odpovídají státům, kde je tento sport aktivně provozován a kde je po něm dostatečná poptávka. Pro detailní přehled hodnot z grafů na obr. 11 a obr. 12 jsou údaje shrnuty v tab. 2.

Tabulka 2 : Množství a tržby výrobků českého výrobce KHAM v roce 2009

Stát	množství	tržby (v Kč)
<b>AT -Rakousko</b>	122	1 629 029
<b>AU - Austrálie</b>	47	574 560
<b>BE - Belgie</b>	12	180 508
<b>BG - Bulharsko</b>	96	1 158 291
<b>CZ – Česká republika</b>	6412	72 386 521
<b>DE - Německo</b>	2476	27 374 465
<b>EE - Estonsko</b>	3	22 807
<b>FI – Finsko</b>	85	546 320

<b>FR – Francie</b>	61	680 077
<b>GB – Velká Británie</b>	633	3 943 903
<b>GR - Řecko</b>	14	122 965
<b>HR – Chorvatsko</b>	413	2 868 479
<b>HU – Maďarsko</b>	11	83 687
<b>IT – Itálie</b>	1000	6 764 877
<b>JP – Japonsko</b>	11	35 977
<b>ME – Černá hora</b>	1	3 767
<b>NL – Holandsko</b>	126	495 041
<b>NZ – Nový Zéland</b>	57	201 839
<b>PL – Polsko</b>	372	1 367 581
<b>PT – Portugalsko</b>	0	0
<b>SI – Slovinsko</b>	55	239 864
<b>SK – Slovensko</b>	230	1 098 075
<b>TW - Taiwan</b>	6	28 516
<b>US – Spojené státy americké</b>	329	1 568 104

Zdroj: interní data českého výrobce

Z tabulky 2 lze zjistit přesné hodnoty tržeb a prodaného množství za rok 2009 u jednotlivých států.

### **4.3 Analýza přínosu jednotlivých výrobků na tvorbu zisku**

Zisk je celopodnikovou kategorií, ale racionalita rozhodovacích procesů v oblasti cenové tvorby, struktury sortimentu apod. vyžaduje znalost přínosu jednotlivých výrobků pro tvorbu zisku. Proto je vhodné občas porovnat výsledky hodnocení jednotlivých výrobků z hlediska kalkulací úplných nákladů a kalkulací neúplných nákladů. V prvním případě jde o rozvržení výrobní a odbytové režie na výrobky pomocí zvolené rozvrhové základny a následný výpočet hrubého zisku daného výrobku (HZ). V druhém případě je hodnocena výhodnost výrobků podle příspěvku na úhradu, resp. krycího příspěvku (KP). Snahou je přitom ověřit hypotézu, že výhodnost výrobků pro tvorbu zisku bude podle výše uvedených kritérií v zásadě shodná.

V následující tabulce 3 je zobrazen souhrn množství prodaných výrobků za rok 2009, tržby za prodaná množství, variabilní náklady za prodaná množství, to vše pro základních 28 druhů výrobků sportovního zboží. Ve 29.řádku jsou shrnuty údaje za náhradní díly, doplňkové sportovní artikly a ostatní méně významné produkty.

**Tabulka 3 : Základní údaje pro následující propočty - 29 položek sortimentu**

ROK 2009	množství	tržby (Kč)	variabilní náklady (Kč)
výrobek 1	9	118 709	67 688
výrobek 2	1 167	14 962 711	8 923 487
výrobek 3	5	92 981	59 242
výrobek 4	551	9 028 318	5 537 840
výrobek 5	192	2 213 655	1 508 435
výrobek 6	100	913 469	582 863
výrobek 7	168	981 431	653 103
výrobek 8	723	5 317 966	3 325 329
výrobek 9	120	768 403	565 982
výrobek 10	9	146 611	70 655
výrobek 11	26	395 243	234 442
výrobek 12	50	979 204	587 081
výrobek 13	1 372	12 275 948	6 768 233
výrobek 14	18	573 862	339 271
výrobek 15	13	515 789	289 309
výrobek 16	38	1 508 228	923 287
výrobek 17	3	188 141	92 908
výrobek 18	6	298 070	171 376
výrobek 19	108	698 395	388 850
výrobek 20	9	102 084	66 311
výrobek 21	6	178 961	108 966
výrobek 22	40	150 687	113 706
výrobek 23	285	1 837 359	1 190 037
výrobek 24	530	3 749 233	2 359 756
výrobek 25	23	195 057	105 132
výrobek 26	312	1 141 421	795 556
výrobek 27	310	1 460 198	1 014 540
výrobek 28	4	35 396	19 722
doplňky, náhradní díly	140	4 973 216	2 867 113
<b>celkem</b>	<b>6 337</b>	<b>65 800 744</b>	<b>39 730 220</b>

Zdroj: interní informace českého výrobce KHAM

Uvedené hodnoty v tabulce 3 – prodané množství, tržby a celkové variabilní náklady na veškerá množství výrobků udané výrobcem, jsou základem pro následující výpočty. V tabulce 4 jsou uvedeny jednotlivé další výpočty jako rozvrhnutí výrobní a odbytové režie na jednotlivé produkty, tzn. pro výpočet úplných vlastních nákladů jednotlivých výrobků.

**Tabulka 4 : Rozvrhnutí výrobní a odbytové režie na výrobky, výpočet variabilních nákladů a úplných vlastních nákladů na výrobky**

ROK 2009	VN/suma VN	VOR	VOR/ks	VN/ks	UVN/ks
výrobek 1	0,00170	33 068,58	3 674,29	7 520,88	11 195,16
výrobek 2	0,22460	4 359 524,76	3 735,67	7 646,52	11 382,19
výrobek 3	0,00149	28 942,25	5 788,45	11 848,34	17 636,79
výrobek 4	0,13939	2 705 484,19	4 910,13	10 050,53	14 960,66
výrobek 5	0,03797	736 938,24	3 838,22	7 856,43	11 694,65
výrobek 6	0,01467	284 754,71	2 847,55	5 828,63	8 676,18
výrobek 7	0,01644	319 070,34	1 899,23	3 887,52	5 786,75
výrobek 8	0,08370	1 624 572,75	2 246,99	4 599,35	6 846,34
výrobek 9	0,01425	276 507,81	2 304,23	4 716,52	7 020,75
výrobek 10	0,00178	34 518,25	3 835,36	7 850,58	11 685,94
výrobek 11	0,00590	114 535,31	4 405,20	9 016,99	13 422,19
výrobek 12	0,01478	286 815,58	5 736,31	11 741,62	17 477,94
výrobek 13	0,17035	3 306 586,55	2 410,05	4 933,11	7 343,16
výrobek 14	0,00854	165 749,30	9 208,29	18 848,41	28 056,70
výrobek 15	0,00728	141 340,25	10 872,33	22 254,51	33 126,83
výrobek 16	0,02324	451 067,31	11 870,19	24 297,03	36 167,22
výrobek 17	0,00234	45 389,60	15 129,87	30 969,24	46 099,11
výrobek 18	0,00431	83 724,65	13 954,11	28 562,59	42 516,69
výrobek 19	0,00979	189 970,64	1 758,99	3 600,46	5 359,45
výrobek 20	0,00167	32 396,13	3 599,57	7 367,94	10 967,51
výrobek 21	0,00274	53 234,99	8 872,50	18 161,07	27 033,56
výrobek 22	0,00286	55 550,51	1 388,76	2 842,65	4 231,41
výrobek 23	0,02995	581 386,82	2 039,95	4 175,57	6 215,52
výrobek 24	0,05939	1 152 847,16	2 175,18	4 452,37	6 627,55
výrobek 25	0,00265	51 361,49	2 233,11	4 570,94	6 804,04
výrobek 26	0,02002	388 664,92	1 245,72	2 549,86	3 795,58
výrobek 27	0,02554	495 648,22	1 598,87	3 272,71	4 871,57

výrobek 28	0,00050	9 635,01	2 408,75	4 930,46	7 339,22
doplňky	0,07216	1 400 713,69	10 005,10	20 479,38	30 484,48
celkem	<b>1,00000</b>	<b>19 410 000</b>			
	VN/suma VN	VOR	VOR/ks	VN/ks	UVN/ks

Zdroj: interní informace českého výrobce KHAM

V prvním sloupci tabulky 4 je spočten pomocný údaj – podíl variabilních nákladů ku celkovému součtu variabilních nákladů (VN/suma VN). Pro kontrolu musí být součet těchto podílů za všechny výrobky roven 1. Ve druhém sloupci je rozpočtena výrobní a odbytová režie (VOR) na jednotlivá množství vyrobených produktů. Kontrolní součet všech hodnot by měl být shodný s celkovou hodnotou VOR za celý podnik. Pokud je hodnota celkové VOR dělena celkovým množstvím vyrobených produktů, vyjde hodnota výrobní a odbytové režie na jeden kus produktu (VOR/ks). Variabilní náklady na jeden kus produktu (VN/ks) jsou získány podílem celkových variabilních nákladů a množstvím vyrobených produktů (z předchozí tabulky 3). Úplné vlastní náklady na jeden kus výrobku (UVN/ks) jsou spočteny jako součet VN/ks a VOR/ks. V následující tabulce 5 jsou uvedeny výpočty hrubého zisku, krycího příspěvku a hrubé rentability ze skutečné průměrné ceny.

**Tabulka 5 : Výpočet hrubého zisku, krycího příspěvku a hrubé rentability**

ROK 2009	PRŮM.C./ks	HZ1	KP1	HR1
výrobek 1	13 189,89	1 994,72	5 669,01	0,42979971
výrobek 2	12 821,52	1 439,33	5 175,00	0,40361833
výrobek 3	18 596,15	959,35	6 747,80	0,36286031
výrobek 4	16 385,33	1 424,67	6 334,81	0,3866144
výrobek 5	11 529,45	-165,20	3 673,02	0,31857732
výrobek 6	9 134,69	458,51	3 306,06	0,36192358
výrobek 7	5 841,85	55,10	1 954,33	0,33453953
výrobek 8	7 355,42	509,08	2 756,07	0,37469906
výrobek 9	6 403,36	-617,39	1 686,84	0,26343061
výrobek 10	16 290,09	4 604,15	8 439,51	0,51807626
výrobek 11	15 201,67	1 779,48	6 184,68	0,40684237
výrobek 12	19 584,08	2 106,14	7 842,45	0,40045051
výrobek 13	8 947,48	1 604,32	4 014,37	0,44865902
výrobek 14	31 881,20	3 824,50	13 032,79	0,4087924

výrobek 15	39 676,08	6 549,25	17 421,58	0,43909518
výrobek 16	39 690,21	3 522,99	15 393,18	0,38783321
výrobek 17	62 713,71	16 614,61	31 744,47	0,50618073
výrobek 18	49 678,31	7 161,62	21 115,73	0,42504922
výrobek 19	6 466,62	1 107,17	2 866,16	0,44322367
výrobek 20	11 342,64	375,13	3 974,70	0,35042132
výrobek 21	29 826,78	2 793,21	11 665,71	0,39111538
výrobek 22	3 767,17	-464,25	924,52	0,24541429
výrobek 23	6 446,87	231,35	2 271,30	0,35231075
výrobek 24	7 074,02	446,47	2 621,65	0,37060294
výrobek 25	8 480,73	1 676,69	3 909,79	0,46102086
výrobek 26	3 658,40	-137,18	1 108,54	0,30301275
výrobek 27	4 710,31	-161,26	1 437,61	0,30520389
výrobek 28	8 848,97	1 509,75	3 918,51	0,44282075
doplňky	35 522,97	5 038,49		
suma				10,8421884
	PRŮM.C./ks	HZ1	KP1	HR1

Zdroj: interní informace českého výrobce KHAM

V druhém sloupci tabulky 5 je pro další účely spočtena průměrná cena na jeden výrobek jako podíl celkových tržeb za výrobky ku prodanému množství (PRUM.C./ks). Reálný hrubý zisk, kterého firma opravdu dosáhla, lze získat výpočtem z průměrné ceny, tedy rozdíl průměrné ceny a úplných vlastních nákladů (PC-ÚVN/ks). Krycí příspěvek (KP) je vypočítán jako rozdíl průměrné ceny a variabilních nákladů na jeden výrobek (PRŮM.C.-VN/ks). Hrubá rentabilita (HR) představuje podíl krycího příspěvku na průměrné ceně.

V tabulce 6 jsou uvedeny výsledky předmětného hospodářského střediska v roce 2009. Z tržeb a variabilních nákladů lze spočítat krycí příspěvek celkem, jehož hodnota je za dané hospodářské středisko 26 mil. Kč. Pokud se od této hodnoty odečte výrobní a odbytová režie je výsledná hodnota hrubého zisku pro dané hospodářské středisko 6 660 524 Kč.

**Tabulka 6 : Výsledná kalkulace (v CZK)**

Tržby celkem	65 800 744
Variabilní náklady celkem	39 730 220
KP celkem (tržby-VNC)	26 070 524
VOR	19 410 000
HZ1 (KP-VOR)	6 660 524

Zdroj: interní informace českého výrobce KHAM

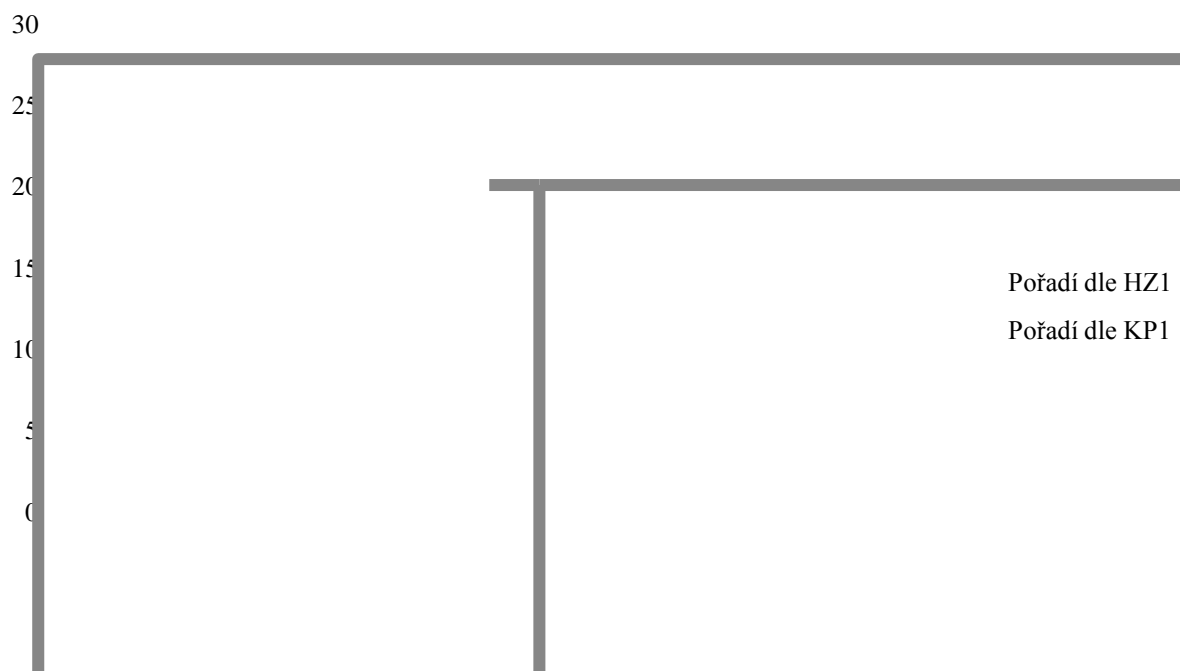
Z tabulky 6 vyplývá, že hrubá rentabilita zkoumaného hospodářského střediska je 39,62 % tzn., že podnikatelský záměr hrubé rentability ve výši 35 % byl splněn. Jiná je ovšem situace z pohledu jednotlivých výrobků, protože šest výrobků tuto hranici nedosáhlo. Následující tabulka 7 a obrázek 13 zobrazují pořadí jednotlivých výrobků z hlediska kritérií HZ a KP.

**Tabulka 7 : Pořadí výrobků pro přínos na tvorbu zisku a krycího příspěvku**

ROK 2009	HZ	KP	pořadí (dle HZ)	pořadí (dle KP)
výrobek 1	1 994,72	5 669,01	8	12
výrobek 2	1 439,33	5 175,00	14	13
výrobek 3	959,35	6 747,80	<b>17</b>	<b>9</b>
výrobek 4	1 424,67	6 334,81	<b>15</b>	<b>10</b>
výrobek 5	<b>-165,20</b>	3 673,02	<b>26</b>	<b>18</b>
výrobek 6	458,51	3 306,06	20	19
výrobek 7	55,10	1 954,33	23	24
výrobek 8	509,08	2 756,07	18	21
výrobek 9	<b>-617,39</b>	1 686,84	28	25
výrobek 10	4 604,15	8 439,51	4	7
výrobek 11	1 779,48	6 184,68	11	11
výrobek 12	2 106,14	7 842,45	9	8
výrobek 13	1 604,32	4 014,37	12	14
výrobek 14	3 824,50	13 032,79	5	5
výrobek 15	6 549,25	17 421,58	3	3
výrobek 16	3 522,99	15 393,18	6	4
výrobek 17	16 614,61	31 744,47	1	1
výrobek 18	7 161,62	21 115,73	2	2
výrobek 19	1 107,17	2 866,16	16	20

výrobek 20	375,13	3 974,70	<b>21</b>	<b>15</b>
výrobek 21	2 793,21	11 665,71	7	6
výrobek 22	<b>-464,25</b>	924,52	27	28
výrobek 23	231,35	2 271,30	22	23
výrobek 24	446,47	2 621,65	19	22
výrobek 25	1 676,69	3 909,79	<b>10</b>	<b>17</b>
výrobek 26	<b>-137,18</b>	1 108,54	24	27
výrobek 27	<b>-161,26</b>	1 437,61	25	26
výrobek 28	1 509,75	3 918,51	13	16
doplňky	5 038,49			
	HZ	KP	pořadí (dle HZ)	pořadí (dle KP)

Zdroj: interní informace českého výrobce KHAM



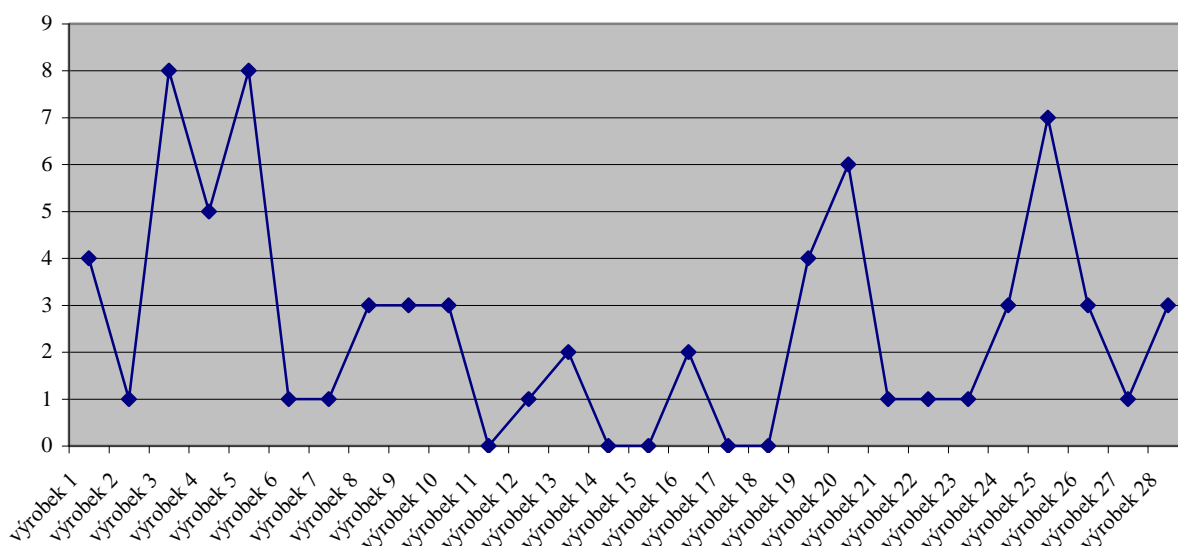
Obrázek 13 : Pořadí výhodnosti výrobků podle velikosti HZ a KP za rok 2009

Z tabulky 7 a grafu na obrázku 13 je zřejmé, že hypotéza o shodné výhodnosti jednotlivých výrobků podle velikosti hrubého zisku nebo krycího příspěvku se v zásadě nepotvrdila. Pouze 5 výrobků ( č.11, 14, 15, 17 a 18) má shodné pořadí výhodnosti podle obou kritérií. Přitom výrobky č. 15, 17 a 18 mají nejvyšší přínos pro tvorbu zisku podle obou kritérií. Pokud jde



o nejméně výhodné výrobky, není již hodnocení podle obou kritérií shodné. Z hlediska hrubého zisku jsou nejméně výhodné výrobky č. 5, 9 a 22, zatímco podle krycího příspěvku jsou to výrobky č. 22, 26 a 27.

Velikost difference pořadí v absolutní hodnotě podle obou kritérií znázorňuje obrázek 14. Z tohoto hlediska vykazují zásadní rozdíly v hodnocení výhodnosti podle obou kritérií výrobky č.3, 5, 25 a 20. Zejména na tyto výrobky by se měla zaměřit podrobnější analýza příčin těchto zásadních rozdílů.



Obrázek 14 : Absolutní hodnota difference pořadí výhodnosti výrobků dle kritérii HZ a KP

Z hlediska hrubého zisku vykazuje pět výrobků ztrátu, ale současně jde též o výrobky s podprůměrným krycím příspěvkem. Z toho lze odvodit jednoznačný závěr, že na tyto výrobky je nutno soustředit pozornost následných analýz, které by měly identifikovat věcné příčiny jejich malého až žádného přínosu pro tvorbu zisku.

## **Shrnutí**

Výrobní program firmy KHAM je plně realizován na území České republiky. K tvorbě cen se používá kalkulací nákladů na jednotlivé výrobky. Analýzy hrubých zisků lze zpětně využít při dalším plánování a rozhodování o zastoupení a eventuelní obměně jednotlivých výrobků ve výrobním procesu firmy.

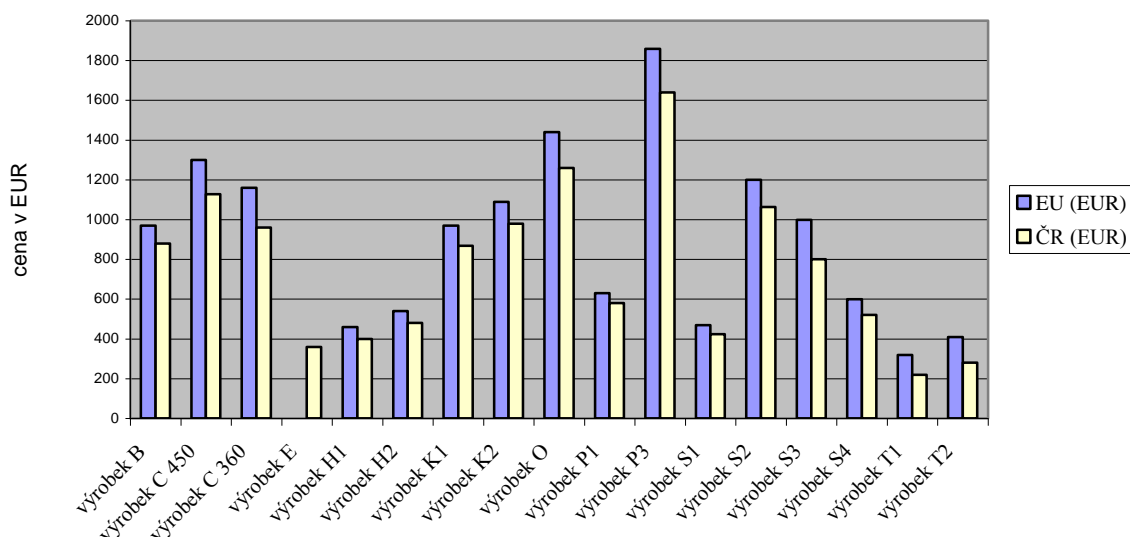
# 5 KOMPARACE CENOVÝCH HLADIN V ZAHRANIČÍ

## 5.1 Porovnání trhů

Sortiment zboží vybraného podniku KHAM je užíván pro specifický sport související s pobytem v přírodě. Obchody s tímto zbožím nejsou příliš frekventované a v některých státech může být celkem obtížné získat přehled portfolia těchto produktů. Ve vyspělých zemích Evropy a USA lze uspokojivou nabídku pro průměrného zákazníka nalézt. Česká firma KHAM vyváží zboží za hranice přibližně do 25 států, převážně do Evropy, ale i do USA a na Nový Zéland.

Konkurence výrobce KHAM na českém trhu je minimální a nevýrazná. Postavení firmy KHAM na českém trhu je dominantní. Mimo něj jsou zde k dostání pouze výrobky od několika zahraničních konkurentů, avšak ve velmi malém zastoupení. Na evropském trhu lze nalézt pět hlavních konkurentů, z čehož jsou tři amerického původu, jeden francouzský a jeden rakouský. Americký trh ovládá pět hlavních výrobců podobného sortimentu sportovních produktů a uplatňuje se na něm prodejce spolupracující s českým výrobcem. Z hlediska sortimentu je nabídka produktů firmy KHAM totožná pro český i evropský trh, pro USA je menší. Pro oba trhy existují doporučené prodejní ceny RRP, které však jsou pro český a evropský trh různé. Obrázek 15 znázorňuje tyto cenové rozdíly doporučených cen u vybraných výrobků pro EU a český trh..

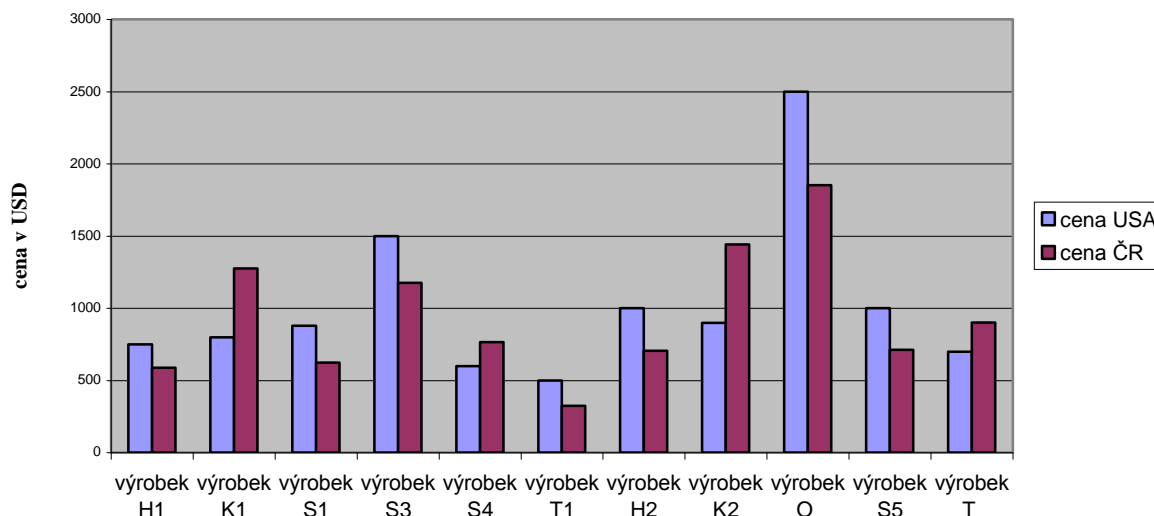
## POROVNÁNÍ CEN ČRxEU



*Obrázek 15 : Porovnání cen u vybraných výrobků v České republice a Evropské Unii (vyjádřeno v eurech)*

Z obrázku 15 je vidět, že na domácím trhu jsou doporučené prodejní ceny nižší o cca 8% než na evropském trhu. Porovnání je uvedeno pro totožné výrobky českého výrobce KHAM. Podobné porovnání lze uvést i pro konfrontaci českého trhu s americkým (Obr. 16). Nabídka českých produktů v USA je asi o třetinu menší. Výrobce KHAM dodává své produkty jednomu prodejci ve Spojených státech, který se dále zabývá prodejem těchto českých výrobků, ale pod jinou značkou. Podnik má záměr v budoucnu proniknout přímo na americký trh, zatím to však není reálné.

## POROVNÁNÍ CEN USAxČR



Obrázek 16 : Porovnání cen v České republice a USA (vyjádřeno v USD)

Z obr. 16 je zřejmé, že tržní prostředí v USA se liší od evropského, tj. včetně České republiky. I v tomto oboru platí, že americký trh je vzhledem k velikosti největší na světě, ale současně též nejnáročnější. V důsledku toho jsou výrobky českého výrobce na tomto trhu nabízeny dokonce za ceny nižší, než v České republice. Náročnost trhu se projevuje především intenzitou konkurence, která podmiňuje úspěch značnými vícenáklady na marketingovou strategii, která musí být propracována do všech detailů marketingového mixu. To je zřejmě hlavní důvod, proč doposud český výrobce nepřikročil k přímému vstupu na americký trh, ale raději volí podstatně levnější cestu přes zprostředkovatele bez prezentace vlastní značky.

## 5.2 Porovnání konkurence

Každý z regionů - Česká republika, USA, Evropa - má své specifické konkurenční prostředí. V zájmu zachování anonymity české firmy KHAM nejsou názvy konkurenčních výrobců

uvedeny, neboť produkty v této oblasti jsou velmi specifické. Stejně tak nejsou uváděny bližší specifikace jednotlivých výrobků .

Firma má na trhu v České republice pouze nevýraznou konkurenci v podobě několika malých výrobců. Ti nijak výrazně neohrožují postavení firmy KHAM. Na trhu v USA lze nalézt pět velkých výrobců daného segmentu sportovního vybavení. V Evropě je konkurence dosti značná. Vyskytují se zde výrobky převážně od všech výrobců z USA a kromě nich jsou dalšími podstatnými konkurenty výrobci z Rakouska a Francie.<sup>2</sup> O tržním postavení českého výrobce ve srovnání s dalšími evropskými výrobci vypovídá tabulka 8. Počet výrobků ve skupině 1 až 3 představuje širší nabídky daného výrobce, přičemž skupiny označují konkrétní tržní segmenty (např. skupina 1 – segment příležitostných, rekreačních uživatelů, skupina č. 3 – segment extrémních sportovních výkonů).

**Tabulka 8 : Porovnání evropských výrobců sport. zboží**

	<b>výrobce CZE</b>	<b>výrobce AT</b>	<b>výrobce FR</b>
<b>rok vzniku</b>	1950		1988
<b>počet výrobků ve sk.1</b>	14	13	9
<b>počet výrobků ve sk.2</b>	3	7	10
<b>počet výrobků ve sk.3</b>	1	2	17
<b>zastoupení v Evropě</b>	18 států	10 států	21 států
<b>zastoupení ve světě</b>	5 států	5 států	není

Zdroj: internetové stránky daných výrobců

Tito tři evropští výrobci již mají určitou tradici na trhu a odpovídá tomu i velikost jejich sortimentu. Všichni již mají zastoupení na zahraničních trzích, přičemž francouzský výrobce se zaměřuje na distribuci pouze na evropském kontinentu, kde má viditelně distribuci z pohledu počtu států největší. První dva výrobci se zaměřují na výrobu produktů spíše pro

<sup>2</sup> Jména konkurentů zkoumané firmy nebylo možno z důvodů utajení uvést

rekreační a turistický směr sportování na rozdíl od francouzského, který má největší podíl produktů pro nejvyšší úroveň tohoto sportu (skupina výrobků č.3)

Pro analýzu byly vybrány produkty z jedné ze dvou typických skupin sportovních produktů. V tabulce 9 je vybrán výrobek skupiny 1 – pro rekreaci a turistiku. Na výběr bylo pohlíženo z pohledu zákazníka, který má jasnou představu o výběru produktu a byl by nucen si vybrat co nejpodobnější výrobek od každého konkurenta. Ne vždy jsou vlastnosti výrobku stejné či si blízké z důvodu různorodé nabídky jednotlivých výrobců.

**Tabulka 9 : Parametry a ceny výrobků skupiny 1 – rekreace a turistika (evropský trh)**

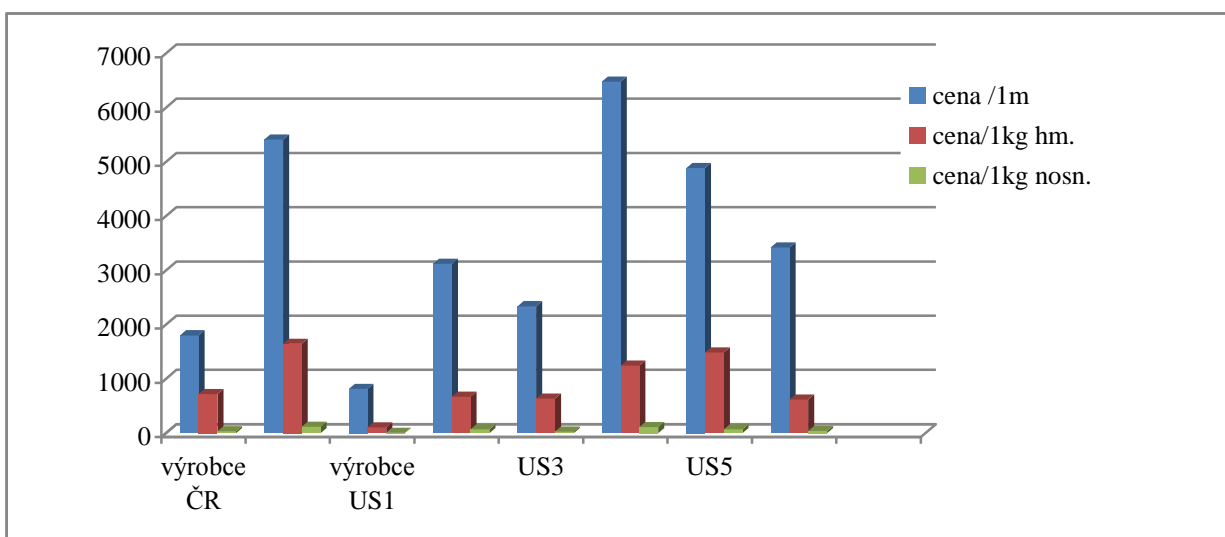
Produkt sk. 1	délka (m)	váha (kg)	nosnost (kg)	cena v Kč	cena na 1 kg délky	cena na 1 kg váhy	cena na 1kg nosnosti
výrobce ČR	3,6	9	180	6490	1802,78	721,11	36,06
výrobce AT	3,65	12	170	19750	5410,96	1645,83	116,18
výrobce US1	3,26	25	400	2652	813,50	106,08	6,63
US2	3,65	17	159	11390	3120,55	670,00	71,64
US3	3,8	14	295	8891	2339,74	635,07	30,14
US4	3,65	19	215	23664	6483,29	1245,47	110,07
US5	3,65	12	260	17833	4885,75	1486,08	68,59
výrobce FR	3,8	21	320	13000	3421,05	619,05	40,63
průměr	3,6325	16,125	249,875	12958,75	3534,70	891,09	59,99
prům. odch.	0,10	4,38	68,88	5603,00	1543,97	426,03	31,63
prům. odch.%	2,79	27,13	27,56	43,24	43,68	47,81	52,72

Zdroj: internetové stránky daných výrobců

Z tabulky 9 je především zřejmé, že technické parametry výrobků sledovaných výrobců, tj. délka, váha a nosnost, mají podstatně nižší variabilitu, než je variabilita maloobchodních cen (měřeno pomocí procentního podílu průměrné odchylky, což je průměrná hodnota absolutních odchylek datových bodů od jejich střední hodnoty na aritmetickém průměru datových bodů). Přitom z charakteru výrobku vyplývá, že variabilita parametru „délka“ má výrazně nižší variabilitu, než parametry „váha“ a „nosnost“. Variabilita těchto dvou parametrů je navíc téměř shodná, tzn., že vzájemně korelují.

Výrazně nižší variabilitu technických parametrů sledovaných výrobků ve srovnání s variabilitou jejich prodejních cen lze interpretovat jako exaktní důkaz mimořádného vlivu necenových marketingových faktorů na úroveň prodejních cen v tomto oboru podnikání.

V tabulce 9 jsou dále uvedeny jednotkové ceny vztažené k sledovaným technickým parametrům, tj. na 1 m délky a 1 kg hmotnosti resp. nosnosti, zobrazeno v obr. 17. Vzhledem k velmi nízké variabilitě parametru „délka“ je logické, že variabilita jednotkové ceny na 1 m délky je v podstatě shodná s variabilitou cen (průměrná odchylka v % 43,68 resp. 43,24).



Obrázek 17 : Porovnání jednotlivých cen vztažených k parametrům délky, hmotnosti a nosnosti

Z obrázku 17 je zřejmá cenová pozice českého výrobce ve vztahu ke konkurenci. Podle jednotkové ceny na 1 m délky jde o druhou nejnižší cenu. Poněkud lepší vychází pozice českého výrobce podle jednotkové ceny vztažené k hmotnosti i nosnosti. S ohledem na velmi dobrou kvalitu výrobků českého výrobce je ve zvýšení cenové pozice na evropském trhu značný potenciál.



## **Shrnutí**

Analýza cenové pozice firmy KHAM na zahraničních trzích byla determinována dostupnými informacemi na internetu. Z metodologického hlediska byla nejprve hodnocena variabilita technických parametrů hodnocených výrobců ve vazbě na jejich ceny a dále pak vlastní cenová pozice českého výrobce na evropském trhu. Analýza variability technických parametrů výrobků (tj. délka, hmotnost a váha) a variability jak prodejních cen, tak i jednotkových cen vztažených k technickým parametrům ukázala zásadní význam necenových faktorů marketingového mixu na cenovou pozici v tomto oboru podnikání. Český výrobce má v tomto směru alespoň na evropském trhu nesporně růstový potenciál.

# ZÁVĚR

Cílem práce bylo zanalyzovat cenotvorbu vybraného českého výrobce a provést komparaci cenových hladin českého a zahraničního trhu. Diplomová práce byla realizována ve spolupráci s firmou Warmpeace s.r.o. a s firmou KHAM vyrábějící sortiment sportovního zboží.

V teoretické části práce byl popsán pohled na sport v moderní době, současné metody tvorby, vysvětleno členění nákladů z hlediska manažerského účetnictví a metody kalkulací. V praktické části byly charakterizovány firmy Warmpeace a KHAM. Byla popsána pozice obou firem na trhu. Dále byla provedena analýza tvorby cen obou firem.

Firma Warmpeace má hlavní část výroby mimo území České republiky, a proto tvoří cenu na základě skutečné ceny od dodavatelských výrobců. Prodejní konečná cena, která je ovlivněna poptávkou a dalšími faktory, je tvořena až konečným článkem celého řetězce, a to samotnými obchodníky. Ti mohou cenu přizpůsobovat danému trhu v rámci jejich vlastní stanovované obchodní přírázky. Tento systém tvorby cen produkovaného zboží je již dlouhodobě nastaven.

Výrobní program firmy KHAM je plně realizován na území České republiky. K tvorbě cen se používá kalkulací nákladů na jednotlivé výrobky. Analýzy hrubých zisků lze zpětně využít při dalším plánování a rozhodování. Byla rozvržena výrobní a odbytová režie na jednotlivé výrobky pomocí rozvrhové základny a následně bylo spočteno, kolik hrubého zisku připadá na jednotlivé výrobky. Dále byla vypočtena výhodnost výrobků podle krycího příspěvku. Byla ověřena hypotéza, že výhodnost výrobků by podle těchto dvou kritérií měla být shodná. Pro některé výrobky je hypotéza platná, avšak vyskytují se i výrobky, které tuto hypotézu vyvracejí. Ze získaných hodnot jsou vypracovány přehledové tabulky a grafy. Na jejich základě lze zvažovat, jakým způsobem by měla pokračovat výroba ztrátových výrobků. Jejich výroba může být například pozastavena, pozměněna či případně postupně utlumena. Pokud má být zachována z důvodu vyváženosti požadavku trhu je možno se pokusit najít levnější zdroje - technologii, výrobní materiál, dodavatele komponent, atd. Pokud toto nelze, je možno se pokusit s použitím marketingových nástrojů zvýšit užitnou hodnotu výrobku a zároveň

postupně cenu navýšit. Není-li však toto možné je třeba posoudit negativní vlivy pozastavením nabídky. Bylo by možné s pomocí tabulek z předcházejících období posoudit trendy ve vývoji hrubého zisku (rentabilnosti výrobku) jednotlivých výrobků a na základě těchto trendů výrobky inovovat a obměňovat, v případě opakujících se ztrát hledat i nové výrobní programy.

Dále je do práce zahrnuta komparační analýza zahraniční konkurence a jejich cenové hladiny. Byla vyhodnocena variabilita technických parametrů hodnocených výrobců ve vazbě na jejich ceny a dále pak vlastní cenová pozice českého výrobce na evropském trhu. Zásadní význam na cenovou pozici v tomto oboru podnikání mají necenové faktory marketingového mixu. Pro porovnání cenových hladin vybraného sportovního sortimentu nebylo možné získat jiné zdroje než informace z webových stránek jednotlivých výrobců či prodejců. Informace z internetových zdrojů však neodpovídají zcela realitě, přesto pro účely porovnání konkurence v diplomové práci jsou dostačující. Český výrobce má v tomto oboru na evropském trhu nesporně růstový potenciál.

Závěrem bych ráda zhodnotila přínos pro mě, jako pro autorku. Během zpracování diplomové práce jsem získala mnoho zajímavých informací o cenotvorbě sportovního zboží. Další zkušenost vyplývá z vypracování komplexního dokumentu na konkrétní téma.

## Bibliografie

BURSTINER, Irving. *Základy maloobchodního podnikání*. Praha : Victoria Publishing, 1994. 880 s. ISBN 80-85605-55-4.

CAVES, R.E.; FRANKEL, J.A.; JONES, R.W. *World trade and payments: An introduction*. 6.vydání. New York : Harper Collins College Publishers, 1993. 694 s. ISBN 0-637-52274-1.

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 1.vyd. Brno : Computer Press, 2006. 182 s. ISBN 80-251-1124-5.

DOVALIL, Josef, et al. *Olympismus*. 1.vydání. Praha : Olympia, 2004. 224 s. ISBN 80-7033-871-7.

FIBÍROVÁ, Jana; KASAN, Jan. *Cenová politika a ochrana trhu*. 1.vyd. Praha : VŠE, 1992. 95 s. ISBN 80-7079-746-0.

HANNA, Nessim; DODGE, H.Robert. *Pricing*. 1.vyd. Praha : Management Press, 1997. 203 s. ISBN 80-85943-34-4.

HOBZA, Vladimír; REKTOŘÍK, Jaroslav; DOHNAL, Tomáš. *Základy ekonomie sportu*. Praha : Ekopress, 2006. 191 s. ISBN 80-86929-04-3.

HODAŇ, Bohuslav. *K problému filozofické kinantropologie*. 1.vydání : Olomouc, 2009. 246 s. ISBN 978-80-244-2436-1.

HRADECKÝ, Mojmír; KONEČNÝ, Miloš. *Kalkulace pro podnikatele*. 1.vydání. Praha : Prospektrum, 2003. 156 s. ISBN 80-7175-119-7.

JAKUBÍKOVÁ, Dagmar. *Strategický marketing*. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 2008. 269 s. ISBN 978-80-247-2690-8.

KAŠÍK, M.; HAVLÍČEK, K. *Podnikový marketing. Jak získat a udržet zákazníka*. Praha : VŠFS, 2004. ISBN 8-86754-31-6.

KOUDELKA, J.; VÁVRA, O. *marketing: principy a nástroje*. Praha: VŠEM, 2007. 257 s. ISBN 978-80-86730-19-6.

KRAFT, Jiří; BEDNÁŘOVÁ, Pavla. *Ekonomie I*. 1.vyd. Liberec : Vysokoškolský podnik Liberec, 2004. 193 s. ISBN 80-7083-862-0.

KRÁL, Bohumil; FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Ludmila. *Manažerské účetnictví*. 1.vydání. Praha : Management Press, 2003. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví*. 1.vyd. Praha : nakladatelství C.H.Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.

RYAN , A.S. Exercise in aging: its important role in mortality, obesity and insulin resistance. *Aging health*. 2010 Oct, 6(5), s. 551-563.

SEKOT, Aleš. *Sociologické problémy sportu*. 1.vyd. Praha : Grada Publishing, 2008. 223 s. ISBN 978-80-247-2562-8.

WOHE, Günter; KISLINGEROVÁ, Eva. *Úvod do podnikového hospodářství*. 2.vyd. Praha : C.H.Beck, 2007. 928 s. ISBN 978-80-7179-897-2.

## Seznam příloh

Příloha A.....	81
Příloha B.....	82

## Příloha A

### Kalkulační typový vzorec

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímé náklady
4. výrobní/provozní režie

vlastní náklady výroby

5. správní režie

vlastní náklady výkonu

6. odbytové náklady (prodejní, nákupní režie)

úplné vlastní náklady výkonu

7. zisk případně ztráta

CENA VÝKONU (PRODEJNÍ CENA)

## **Příloha B**

### **Kalkulační vzorec (retrográdní)**

- Tržní cena
- Jednicový materiál
  - Jednicová mzda
  - Ostatní jednicové náklady
  - Variabilní část režie pro daný výrobek

PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU