

Posudek disertační práce

Problematika řízení alokace režijních nákladů v podmínkách výrobních podniků

Doktorand: Ing. Petr NOVÁK

Školitel: doc. Ing. Josef HURTA, CSc.

Oponent: prof. Ing. František TRNKA, CSc.

Aktuálnost tématu disertační práce

Téma disertační práce je vysoce aktuální. Cílem práce je zmapovat současnou situaci alokace režijních nákladů a využití moderních metod řízení a kalkulace nákladů v podmínkách výrobních podniků, analyzovat vývoj a strukturu režijních nákladů a vytvořit jednoduchý návod jak na základě hlavních zásad a principů efektivně přistupovat k řízení a alokaci režijních nákladů při využití různých nákladových nástrojů.

Postup řešení, výsledky a přínos práce

Autor postupoval podle platných směrnic pro psaní prací tohoto druhu. Nastínil v úvodu současný stav řešené problematiky (58 stran), stanovil cíle, hypotézy a metody postupu při zpracování disertační práce (8 stran). Za těžiště práce považuje provedení kvantitativní a kvalitativní výzkum a ověření stanovených hypotéz (72 stran). Poté jsou uvedeny návrhy na řízení a alokaci režijních nákladů a zhodnoceny přínosy disertační práce. Uvedený postup a proporce jsou vhodně voleny.

Autor v úvodu kritizuje současnou převažující praxi rozpočítávání režijních nákladů. Tvrdí, že příčiny spotřeby režijních nákladů na výkony jsou u jednotlivých skupin nákladů zcela odlišné a zdaleka neplatí, že hlavní příčinou je vždy pouze výše přímých nákladů. Proto je potřeba hledat nové metody rozpočítávání těchto režijních nákladů. Z tohoto hlediska je práce pro podnikovou praxi velmi žádoucí.

Práci by jistě prospělo, kdyby byl přesněji vymezen obsah režijních nákladů, jejich potřebnost (nepotřebnost). A zda je vůbec nutno tyto náklady rozpočítávat. Které konkrétní režijní položky zatěžují výrobu a jak. A zda je vůbec možné stanovit obecný postup pro všechny firmy. Nejsou firmy velmi specifické podle druhu činnosti, kterou vykonávají, struktury výroby atd.? Ale toho si je autor vědom a v závěru práce se o tom zmiňuje.

Na str. 70 a dále je uvedena stať o Baťově systému řízení. K tomu je nutno uvést poznámku, že systém kalkulace u Batí nepochopíme z technického popisu kalkulací, ale je nutno brát v úvahu celkový přístup k řízení podniku, k jeho organizaci a samosprávě dílen. Základem systému byla právě samosprávná střediska, dílna, která měla svého účetního a své vlastní kalkulace. Proto řada nákladů

nemusela být považována za nepřímé. Byly to přímé náklady, které se daly zúčtovat v dané dílně. To proto, že dílna „prodávala“ svůj produkt dalším dílnám dalšímu zpracování. Dílna tedy byla do značné míry samostatnou ekonomickou jednotkou.

Autor v části současný stav řešené problematiky prokázal, že má velmi dobrý přehled o literárních pramenech a praktickém uplatňování metodik rozpočtu nepřímých nákladů a kalkulací vůbec.

Nebylo by přínosnější, nezabývat se jen technikou rozvrhování nepřímých nákladů, ale zabývat se především uspořádáním firmy a tak (snad), odhalit, proč vzniká tolik nepřímých nákladů. Takovým systémem by mohl být např. fraktálový podnik, nebo samospráva dílen (Baťa) apod. Potom se vlastně náklady, které se z hlediska celého podniku jeví jako nepřímé, stanou přímo připočitatelnými. A celková správa podniku může být také nákladovým střediskem, které je důsledně podrobováno analýze nákladů.

Podle autora jsou nepřímé náklady ty, které jsou společné pro více skupin výrobků, a není vždy jednoznačně zřejmé, jak tyto náklady alokovat. Které to jsou? Dalším důležitým problémem je definice nepřímých nákladů. Jejich ekonomický rozbor, zjištění, zda jsou hospodárně vynakládány, zda jsou nutné atd. Obchod zařazuje autor do nepřímých nákladů. Je otázkou, zda by neměl být obchod samostatnou hospodářskou jednotkou, která převezme za výrobní náklady zboží (předávací cenu) a vše ostatní spojené s prodejem jde na vrub této jednotky.

Na s. 125 se hovoří o promítnutí nákladů na výzkum a vývoj do rozpočtových nákladů. Jaký je názor autora na rozpočtování nákladů na výzkum a vývoj do nákladů na výrobu?

Mohl by autor vysvětlit jeho tvrzení, že samotný rozpočet výrazným způsobem ovlivňuje výši nákladů na jednotlivé výrobky a tak ovlivní konečný hospodářský výsledek firmy?

Autor došel k závěru, že více než u 50 % firem dochází k neustálému narůstání nepřímých (režijních) nákladů, což sebou nese zvýšené nároky na řízení a jejich alokaci. Může autor vysvětlit, proč k tomuto narůstání dochází, zda má vůbec význam při tak vysokém podílu režijních nákladů je alokovat na jednotlivé výrobky. Nešlo by nějakým způsobem tyto nepřímé náklady snižovat?

Se vzrůstající velikostí firmy rostou nároky na informační výstupy pro řízení nákladů a roste tak potřeba využití manažerského účetnictví. Oponent se domnívá, že manažerské účetnictví je žádoucí a potřebné pro všechny podniky bez ohledu na velikost, protože jenom toto účetnictví může vést k podrobnější odpovědi na efektivnosti vynakládání prostředků.

Byla prokázána závislost podílu režijních nákladů na celkových nákladech vzhledem k velikosti výrobních firem. Není to také tím, že velké firmy nejsou často strukturované, účetnictví centralizované, a proto je zařazováno mnoho nákladů do režie?

Mohl by autor podrobněji a na příkladech vysvětlit, co rozumí pod pojmem procesní řízení nákladů?

Jak vyplývá z dotazníku (s. 56 a dále) podíl režijních nákladů je vysoký v mnoha případech přesahuje 50 %. Je skutečně nutné, aby bylo tolik položek zaúčtováno v režii? Není to ovlivněno spíše

nepřesnostmi v účtování jednotlivých nákladových položek? To by spíše svědčilo o tom, že v podniku není příliš vysoká úroveň řízení. Jestliže v některém podniku dosahují režijní náklady 80 % celkových nákladů, potom nemá asi velký smysl je rozpočítávat.

Autor používá pojem moderní metody. Nejde spíše o módní metody?

Proč vůbec náklady počítáme? Asi proto, abychom zjistily, jak jednotlivé výrobky jsou výhodné pro podnik. A také je to nutné proto, abychom podrobnými rozbory zjistili, zda jsou opravu všechny vynaložená náklady nutné a zda je možno na některých položkách šetřit, resp. zefektivnit jejich použití. Z tohoto hlediska je také proto nutné modifikovat rozpočítávání nepřímých nákladů podle účelu a kladených otázek, na které potřebujeme zjistit odpověď. Proto považuji za velmi správný názor autora., že vzhledem k rozmanitosti firem jejich výrobnímu zaměření a dalších specifik není možno stanovit jednu univerzální metodu rozpočítávání nepřímých nákladů.

Význam pro praxi a rozvoj vědního oboru

Návrhy na řízení a alokaci režijních nákladů jsou podle názoru oponenta uvážené a správné. Mohou přispět lepšímu pochopení teoretické podstaty této problematiky a praxi potom poskytují přehled a návod jak s režijními náklady zacházet. Přitom by bylo vhodné ještě jednou zdůraznit názor – podle soudu oponenta správný – že vzhledem ke složitosti podnikatelského prostředí a variabilní struktuře nákladů a výkonů není možno vytvořit univerzální systém alokace režijních nákladů.

Formální úprava a jazyková úroveň

Formální úroveň i jazyková úroveň je vzorná.

Publikace uchazeče

Disertační práce je doložena seznamem publikací autora. Z přehledu je patrné, že autor se danou problematikou dlouhodobě zabývá a tomu odpovídá také počet publikovaných prací – celkem 19.

Závěr

Předložená disertační práce, publikace i celková činnost uchazeče prokazuje, že má autor všechny předpoklady získat doktorský titul.

Doporučuji, aby po úspěšné obhajobě byl Ing. Petru Novákovi udělen titul Ph.D.

