

COST MANAGEMENT – NÁSTROJ EFEKTÍVNEHO ROZHODOVANIA

Katarína TEPLICKÁ

ABSTRACT

Cost Management is the process whereby companies use cost accounting to report or control the various costs of doing business. The term cost management is used in business today. Unfortunately cost management has no uniform definition. Cost management generally describes the approaches and activities of managers in short run and long run planning and control decisions that increase value for customers and lower costs of products and services. Information from accounting systems helps managers make such decisions, but the information and the accounting systems themselves are not cost management. This paper gives some information about cost management.

Keywords: cost management, expenses, efficiency

JEL klasifikácia: M41

ÚVOD

V súčasnom konkurenčnom prostredí sú najdôležitejším ukazovateľom kvantitatívne merateľné hodnoty t.j. **náklady, kvalita a čas**. Vzhľadom k tejto skutočnosti je nevyhnutné upriamiť pozornosť na náklady podniku, aby bolo možné presne stanoviť ich výšku, opodstatnenosť vzniku, alokáciu, pretože náklady sú dôležitým nástrojom rozhodovacieho procesu, procesu stanovenia rozpočtov, procesu vyčíslenia kalkulácií cien produktov, kritériom pre sledovanie produktivity práce a hospodárnosti podniku v zmysle dosahovania zisku, nástrojom stanovenia sortimentu výroby, nástrojom stanovenia optimálneho objemu produkcie apod. Tieto dôvody boli podnetom pre výber predkladaného príspevku.

1. VÝZNAM COST MANAGEMENTU – MANAŽMENTU NÁKLADOV

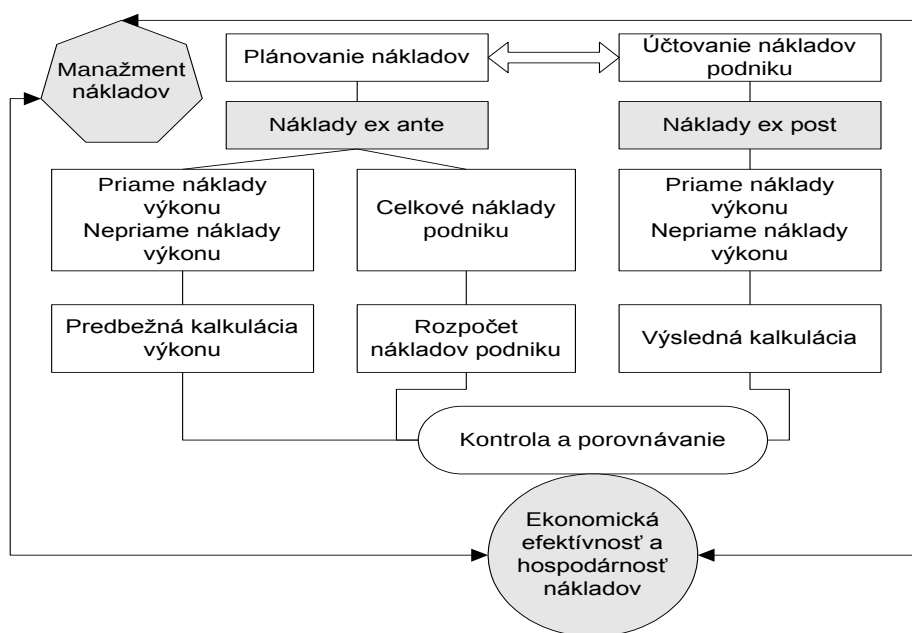
Jedným zo základných atribútov podnikania je dosahovanie zisku. V súvislosti s dosahovaním tohto cieľa vzrastá význam nákladov a potreba ich účelného vynakladania a maximálnej hospodárnosti. Postupné vytváranie konkurenčného prostredia a z toho vyplývajúca vyššia konkurencia, nízka kúpyschopná sila zákazníkov a vyššia ponuka tovarov, nútia podnikateľov udržiavať ceny na úrovni konkurenčných výrobkov. Pri cenách daných trhom existuje jediný spôsob ako dosahovať, prípadne zvyšovať zisk, a to spôsobom **znižovania a maximálnej úspornosti nákladov**.

Postupným otváraním sa ekonomiky rastie tlak na efektívne riadenie a znižovanie nákladov. V tvrdom konkurenčnom prostredí sa udržia len tí podnikatelia, ktorí sú „vyzbrojení“ dostatočnými vedomosťami z oblasti nákladov a možnosti ich uplatnenia

v riadení a rozhodovaní. Problematika riadenia nákladov v podniku sa označuje vo všeobecnosti ako manažment nákladov.

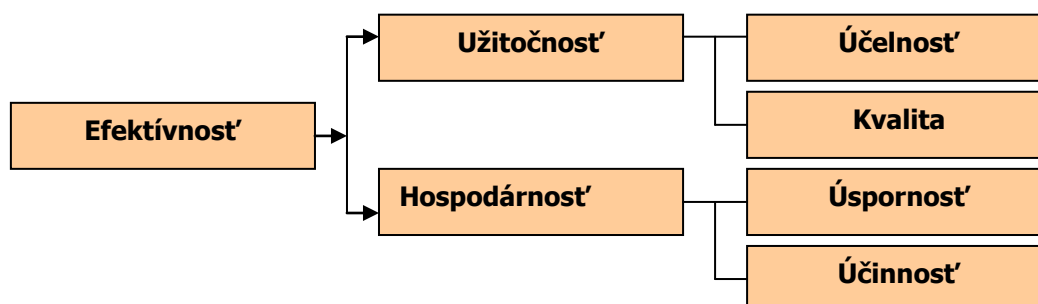
Manažment nákladov z hľadiska podniku definujeme ako systémový proces, v ktorom podnik využíva nákladové účtovníctvo ako nástroj evidencie a kontroly všetkých druhov nákladov, ktoré vznikajú v rámci uskutočnenia podnikateľskej činnosti. Okrem toho manažment nákladov obsahuje procesy dokumentovania, účtovania, plánovania, kalkulovania, rozpočtovania a kontroly nákladov v podniku, pričom náklady predstavujú základný ukazovateľ ekonomickej efektívnosti a hospodárnosti podniku.

Náklady predstavujú dôležité kritérium úspešnosti podniku a sú dôležitým nástrojom rozhodovania. Z hľadiska celkového rozmiestnenia nákladov možno ich vznik pripisovať každej organizačnej jednotke podniku, každému procesu, každej činnosti, každému pracovníkovi a pod. Manažment nákladov predstavuje systémový prístup k riadeniu nákladov podniku. Sleduje vznik nákladov na jednotlivých strediskách podniku, pri rôznych podnikových činnostiach, sleduje náklady prostredníctvom účtovnej evidencie a prostredníctvom integrovaných systémov. Manažment nákladov sleduje základný cieľ podniku, t.j. dosahovanie zisku a prosperity podniku cestou maximálnej hospodárnosti t.j. úspornosti a účinnosti riadenia nákladov a dosahovania ekonomickej efektívnosti vo forme zisku (Obrázok 1).

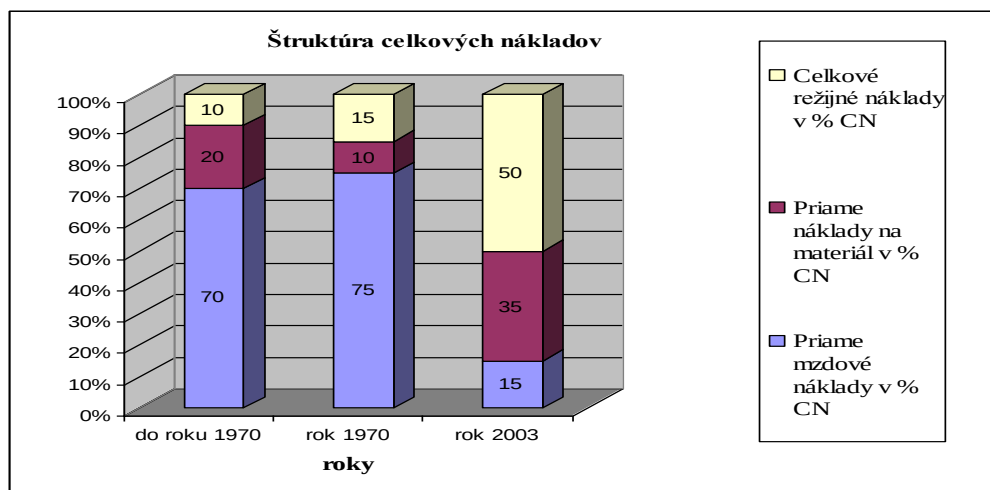


Obrázok 1 Základná štruktúra manažmentu nákladov podniku

V záujme každého podniku by malo byť uspokojovanie potrieb trhu tak, aby pritom dokázal zhodnotiť vynaložené prostriedky a prácu a zaručil ich reprodukciu. Pružná reakcia podnikov na zmeny v kvalite alebo štruktúre potrieb sa odráža v kvantitatívnych výsledkoch. Ich konkrétnou formou sú ekonomické ukazovatele. Podmienkou rozvoja podniku je rast efektívnosti jeho činnosti. Ekonomickú efektívnosť je možné definovať ako dosiahnutie maximálnej úrovne výnosov pri vynaložení minimálnych nákladov.



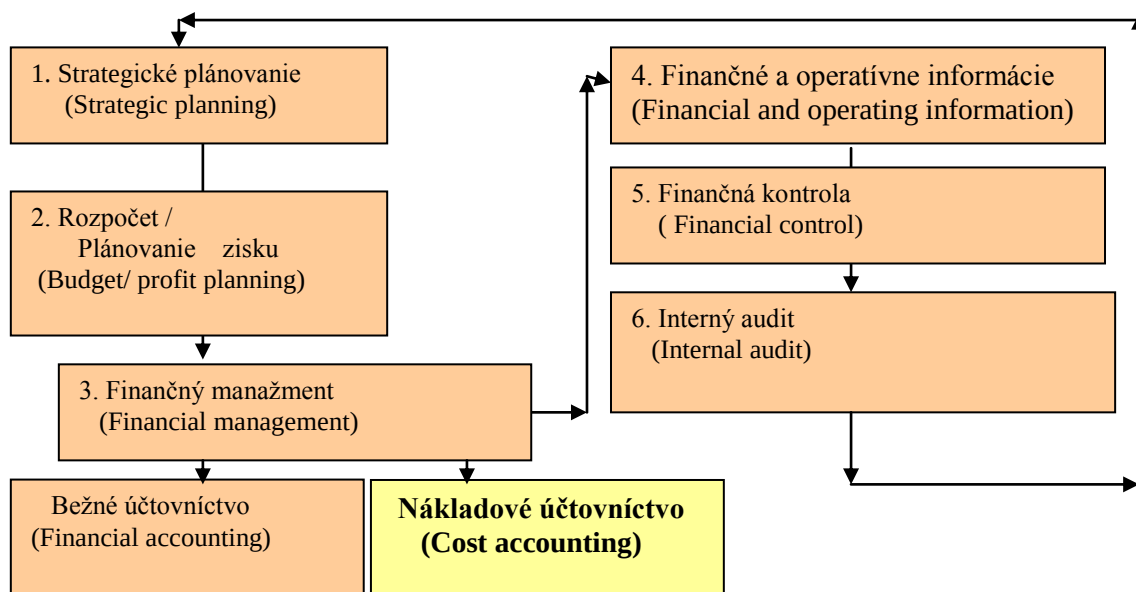
Na nevyhnutnosť riadenia nákladov a zabezpečenia ich efektívnosti v podniku poukazuje trend vývoja jednotlivých druhov nákladov (obr.2), kde je zrejmé, že percentuálne zastúpenie nákladových druhov sa neustále mení a vyvíja. Náklady predstavujú teda tokové veličiny, ktoré súvisia s celým reprodukčným procesom podniku v jeho nepretržitosti a opakovateľnosti. Sú ukazovateľom kvality práce podniku, pretože iba pomocou nákladov je možné vyčíslieť výšku realizovaného výkonu. Podiel a štruktúra jednotlivých kategórií nákladov sa neustále mení a výrazným spôsobom narastajú náklady režijného charakteru. Výšku týchto nákladov je potrebné v dnešných podmienkach trhového hospodárstva riadiť a ovplyvňovať ich výrazný nárast, ktorý v mnohých prípadoch môže spôsobiť aj bankrot významných podnikov. V tomto okamihu môžeme povedať, že postavenie manažmentu nákladov t.j. cost managementu naberá na význame. Zmena prístupu k riadeniu nákladov v podniku si vyžaduje aj zmenu celkovej filozofie ich evidencie a účtovania, pričom je dnes veľmi známy nástroj sledovania nákladov podniku prostredníctvom nákladového controllingu s podporou rôznych informačných manažérskych systémov.



Obrázok 2 Vývoj druhových nákladov podniku.

Prameň: (Petřík, 2008)

Oblasť, ktorá sa zaoberá evidenciou a účtovaním nákladov v podniku je označovaná ako nákladové účtovníctvo. Význam nákladového účtovníctva neustále rastie a jeho postavenie v rámci účtovníctva naberá na význame. Okrem nákladového účtovníctva je potrebné pre potreby manažmentu nákladov využívať aj informácie z iných oblastí podnikového účtovníctva a výkazníctva.



Základným predpokladom správneho a efektívneho riadenia nákladov v podniku je ich správne začlenenie. Na základe jednotlivých hľadísk sme spracovali všeobecnú klasifikáciu nákladov, ktorá by sa mohla použiť pre potreby evidencie a sledovania, vyhodnocovania všetkých nákladových druhov v podnikateľskej činnosti podniku. Táto klasifikácia je len odporúčaním pre podnikateľské subjekty, ako sledovať náklady, pričom môže byť doplnená o požiadavky podniku zo strany riadenia nákladov.

Tabuľka 1 Klasifikácia nákladov v manažmente nákladov

Všeobecná klasifikácia nákladov v podniku			
Podľa druhu	Náklady hospodárskej činnosti Náklady finančnej činnosti Náklady mimoriadnej činnosti	Podľa miesta vzniku	Externé náklady Interné náklady
Podľa kalkulačného vzorca	Priame náklady Nepriame náklady	Podľa časového hľadiska	Náklady bežného obdobia Náklady budúcich období
Podľa vzťahu k objemu vyrobenej produkcie	Variabilné náklady Fixné náklady	Podľa účelu	Náklady na operácie Náklady na činnosti Náklady na procesy Náklady na technológie
Podľa spôsobu zostavovania	Úplné náklady Neúplné náklady	Podľa procesu rozhodovania	Relevantné náklady Irelevantné náklady
Podľa viazanosti k výrobnému	Technologické náklady	Podľa efektívnosti	Efektívne náklady Neefektívne náklady

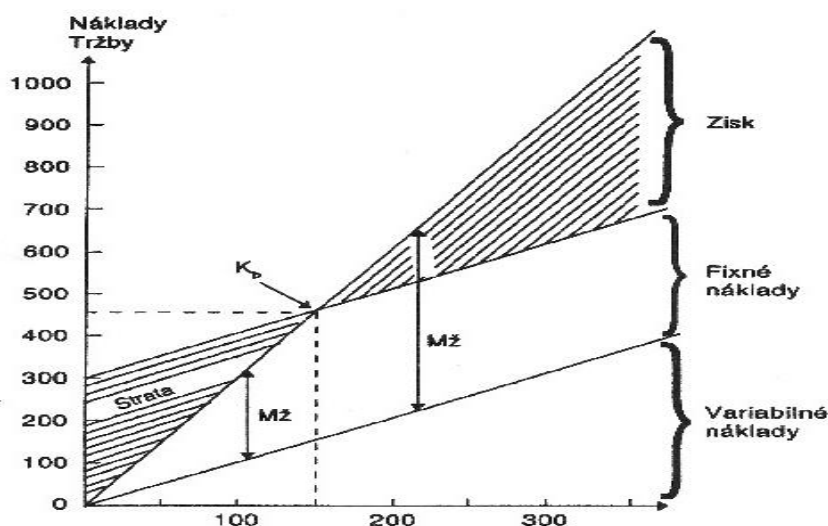
procesu	Náklady obsluhy Náklady riadenia		Produktívne náklady Neproduktívne náklady
Podľa podnikových činností	Náklady obstarania Náklady výroby Náklady realizácie	Podľa manažérskeho prístupu	Hraničné náklady Oportunitné náklady Utopené náklady Diferenčné náklady
Podľa spôsobu zachytenia	Prvotné náklady Druhotné náklady	Podľa charakteru činností	Náklady hlavnej činnosti Náklady vedľajšej činnosti Náklady pomocnej činnosti Náklady pridruženej činnosti Náklady správnej činnosti
Podľa vzťahu k životnému prostrediu	Náklady na ochranu životného prostredia Náklady súvisiace s poškodzovaním životného prostredia	Podľa fáz výrobného procesu	Náklady predvýrobnej etapy Náklady výrobnjej etapy Náklady povýrobnej etapy
Podľa vzťahu ku kvalite	Náklady na prevenciu kvality Náklady na posudzovanie kvality Náklady na nekvalitu	Podľa vzťahu k logistickým činnostiam	Náklady na zásobovanie Náklady na skladovanie Náklady na dopravu Náklady na manipuláciu Náklady na balenie Náklady na distribúciu
Podľa vzťahu k marketingu	Náklady na reklamu Náklady na propagáciu Náklady na public relation Náklady na podporu predaja Náklady na prieskum trhu	Podľa daňového hľadiska	Náklady daňovo uznané Náklady daňovo neuznané

Náklady sú dôležitou ekonomickou kategóriou, ktorá výrazne ovplyvňuje fungovanie podniku a preto je nevyhnutné túto kategóriu analyzovať, hodnotiť a optimalizovať. Optimalizácia nákladov je činnosť, ktorou zabezpečujeme „**optimálne náklady**“. Pri tomto procese je potrebné akceptovať vplyv rôznych činiteľov na úroveň nákladov, pričom negatívne vplyvy sa snažíme eliminovať. Proces optimalizácie pritom zaznamenáva tzv. komplementárne účinky (spojenie pozitívnych vplyvov) a tzv. kompenzačné účinky (súčet protichodne pôsobiach pozitívnych a negatívnych vplyvov z degresie a progresie nákladov).

Pod pojmom „**optimálne náklady**“ rozumieme najvýhodnejšie, najpriaznivejšie, najnižšie podnikové náklady s akceptáciou príslušných podmienok ako je stupeň využitia výrobných kapacít, uplatňovaná organizácia práce, technická vybavenosť podniku, možnosť zabezpečenia výrobných faktorov a pod. Optimálnu úroveň nákladov možno hodnotiť z hľadiska optimálnej produkcie na základe stanovenia tzv. bodu zlomu (Obrázok 3).

Optimalizácia nákladov sa môže uskutočňovať rôznymi spôsobmi (napr. aplikácia moderných trendov v oblasti manažmentu nákladov), avšak jej konečný efekt by sa mal prejavovať v reálnych kalkuláciách, rozpočtoch a mala by vyústiť do zostavenia optimálneho plánu nákladov.

Každý seriózny podnik sa zaoberá optimalizáciou svojich nákladov, v ktorých sa odráža jeho výkonnosť. Optimalizácia a znižovanie nákladov musí prebiehať vyvážené a v súlade s podnikovou stratégiou tak, aby bol zaručený dlhodobý pozitívny efekt optimalizačných krokov. Optimalizácia nákladov musí byť metodická a systematická. Pre optimalizáciu nákladov spájame širokú škálu moderných manažérskych metód a prístupov, meranie výkonnosti, efektívnosti a nákladovosti procesov. Hodnotí sa zmysluplnosť a náplň vykonávaných činností, pridaná hodnota pre zákazníka. Projekt optimalizácie a znižovania nákladov komplexne od základov prehodnotí výkonnosť podniku, identifikuje oblasti podnikových organizačných a nákladových rezerv, pripraví akčné plány na ich odstránenie a dohliadne na ich správne zavedenie do praxe. (Kupkovič, 2004)



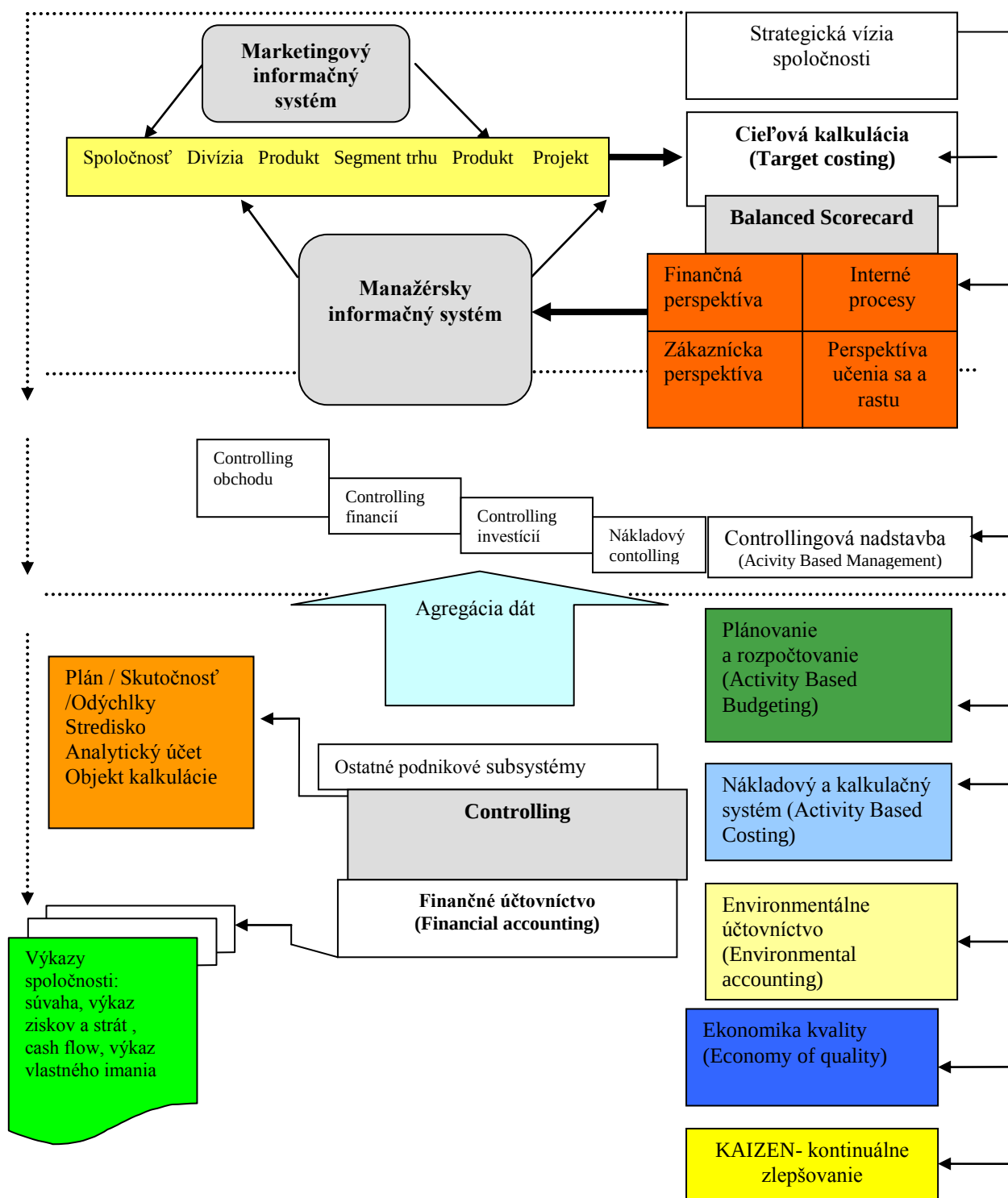
Obrázok 3 Break-even point – bod zlomu

Prameň: (KUPKOVIČ, 2004)

Celosvetový trend v budovaní podniku svetovej triedy je orientovaný na zvyšovanie kvality produktov, znižovanie **nákladov podniku**, zvyšovanie produktivity, znižovanie časov medzi objednávkou a dodávkou, zvyšovanie pružnosti reagovania na potreby trhu apod. Koncepty pre budovanie podniku svetovej triedy a prostriedky na získanie konkurenčnej výhody sú špecifické pre každú oblasť a môžu byť aplikované na rôznych stupňoch riadenia podniku s ohľadom na kvalitu, náklady a čas. Najdôležitejším krokom každého podniku je ochota zmeniť myslenie ľudského faktora a pripustiť nové možnosti, nové trendy v podniku, ktoré môžu znamenať pre podnik cestu k dosiahnutiu výkonnosti podniku „svetovej triedy“. Niekoľko možných prístupov, ktoré slúžia ako nástroj minimalizácie nákladov v podniku ako posledná fáza manažmentu nákladov je prezentovaná podľa jednotlivých úrovni riadenia na (Obrázok 4).

Význam používania jednotlivých prístupov vychádza z úrovne riadenia, na ktorej môžeme uvedené prístupy aplikovať. Okrem už načrtnutých trendov existujú prístupy ako Business Process Reengineering – systém rýchlych zmien, ktorý umožňuje minimalizovať celkové náklady podniku, Lean production – štíhla výroba, prostriedok znižovania výrobných nákladov podniku, Inventory costing- nástroj riadenia nákladov na vstupné faktory, Total Productive Maintenance – prístup zameraný na znižovanie nákladov na údržbu a opravy, Six Sigma- metodológia založená na redukcii chýb, čím sa dosiahne zníženie nákladov na reklamácie a nepodarky, Outsourcing- univerzálny prostriedok znižovania celkových nákladov podniku využitím externých služieb, Benchmarking- nástroj pre porovnávanie s konkurenciou a tým znižovanie vlastných nedostatkov, JIT- prístup k zásobovaniu, zameraný na znižovanie zásob a nákladov na zásobovanie a skladovanie a množstvo iných prístupov, metód a techník, ktoré môžu manažéri využívať pri minimalizácii nákladov v podniku a tým podporovať správne rozhodnutia.

Prínosy týchto trendov, by sa mali prejavíť v oblasti investičného projektovania, kalkulovania nákladov, rozpočtovania nákladov, plánovania nákladov, stanovenia ceny produktov, stanovenia sortimentnej štruktúry výroby ako aj optimálneho objemu výroby, v oblasti marketingového riadenia a personalistiky, v oblasti kvality produktov a životného prostredia, pričom všetko by sa malo premietnuť v ekonomickom ukazovateli podniku a to zisku.



Obrázok 4 Moderné prístupy v cost managemente

Manažment nákladov charakterizuje prístup k riadeniu nákladov v podniku prostredníctvom rôznych nástrojov a metód. Riadenie a spracovávanie nákladov sa môže efektívne uskutočňovať aj prostredníctvom rôznych manažérskych systémov, ktoré tieto činnosti uľahčujú a zjednodušujú. Na trhu existujú firmy, ktoré sa problematike nákladov a manažmentu nákladov venujú v predmete svojej činnosti. Jednou zo známych spoločností, ktorej predmetom činnosti je aj Expenses management a pôsobí na Slovenskom trhu je firma HRG Slovakia Bratislava.

ZÁVER

Spracovávanie a riadenie nákladov v podniku je predpokladom úspešnosti dobre fungujúceho podniku. Ak vieme zistiť, kde plytváme a kde máme rezervy, vieme riadiť výšku a opodstatnenosť vzniku nákladov. Všetky činnosti, ktoré uskutočníme v zmysle procesov efektívneho riadenia nám môžu priniesť zjednodušenie administratívnej náročnosti, rýchly prístup k relevantným dátam, sledovanie vývoja nákladov a možnosti predikcie v nasledujúcom období, odstránenie neopodstatnených nákladov a zabránenie ich vzniku, pozitívny prístup zamestnancov k výsledkom o nákladoch podniku z hľadiska ich neustálej informovanosti, ale aj výchovnému pôsobeniu zamestnancov v zmysle neustáleho zadávania aktuálnych dát. Ekonomickým prínosom cost managementu pre firmu by mali byť pozitívne výsledky vo výkaze ziskov a strát, t.j. znižovanie nákladov v podniku.

LITERATÚRA

1. KUPKOVIČ, M.: *Náklady podniku. Komplexný pohľad na náklady*. Bratislava: Sprint, 2004. ISBN 80-88848-50-4
2. PETŘÍK, T.: *Ekonomické a finanční řízení firmy*. Grada, Praha, 2005 ISBN 80-247-1046-3
3. POTKÁNY, M. : Nevýhody procesne orientovanej kalkulácie nákladov z hľadiska jej implementácie In: *Ekonomika a manažment podniku* 1/2006, vedecký časopis pre ekonomickú teóriu a prax, Midaprint, Žilina, 2006, s. 49-53, ISSN 1336-4103.
4. TAUŠOVÁ, M. - HORODNÍKOVÁ, J. - KHOURI, S.: Finančná analýza, ako marketingový nástroj v procese zvyšovania povedomia v oblasti obnoviteľných zdrojov energie. In: *Acta Montanistica Slovaca*. roč. 12, mimoriadne č. 2 (2007), s. 258-263. Internet: <<http://actamont.tuke.sk/>>. ISSN 1335-1788.
5. TEPLICKÁ, K.: *HABILITAČNÁ PRÁCA: Uplatnenie moderných trendov nákladového riadenia vo výrobných podnikoch*. Fakulta BERG, TU v Košiciach, Košice, 2008.
6. ŠTANGOVÁ, N. - KAMENÍKOVÁ, K.: Zhodnotenie prechodu firiem na trhové hospodárstvo z hľadiska finančného manažmentu. In: *Podniková organizace*. vol. 49, no. 5 (1995), p. 21-24. ISSN

INFORMÁCIE O AUTOROVI

doc. Ing. Katarína Teplická, PhD.
Ústav podnikania a manažmentu
F BERG TU Košice
Park Komenského 19, 040 01 Košice
E-mail: katarina.teplicka@tuke.sk