

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/I/2020/36086129772552452

KALKULÁCIA VYBRANÉHO POTRAVINÁRSKEHO PRODUKTU A JEJ
VÝZNAM PRE POĽNOHOSPODÁRSKY PODNIK

Diplomová práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

KALKULÁCIA VYBRANÉHO POTRAVINÁRSKEHO PRODUKTU A JEJ
VÝZNAM PRE POĽNOHOSPODÁRSKY PODNIK

Diplomová práca

Študijný program:

Účtovníctvo a audítorstvo

Študijný odbor:

Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko:

Katedra účtovníctva a audítorstva FHI

Vedúci záverečnej práce:

doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD.

Bratislava 2020

Bc. Michaela Micháliková

Čestné vyhlásenie

Dolu podpísaná Bc. Michaela Micháliková čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu pod názvom „Kalkulácia vybraného potravinárskeho produktu a jej význam pre poľnohospodársky podnik“ som vypracovala samostatne a tiež som uviedla všetku literatúru, z ktorej som čerpala.

Dátum:

.....

(podpis študenta)

Pod'akovanie

Touto cestou by som sa rada pod'akovala mojej vedúcej diplomovej práce doc. Ing. Mgr. Zuzane Juhászovej, PhD. za odborný dohľad a čas strávený nad mojou diplomovou prácou.

Abstrakt

MICHÁLIKOVÁ, Michaela: *Kalkulácia vybraného potravinárskeho produktu a jej význam pre poľnohospodársky podnik*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúca záverečnej práce: doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2020, počet strán: 66 s.

Cieľom záverečnej práce je zobrazenie kalkulácie konkrétneho poľnohospodárskeho produktu v prostredí slovenského výrobcu a uvedenie možnosti stanovenia predajnej ceny tohto vybraného produktu. Práca sa venuje v teoretickej i praktickej rovine problematike kalkulácií a stanovenia ceny. V závere práce sa zhodnotí, ako príjem z predaja produktu ovplyvnil spoločnosť. Záverečná práca je obsahuje 9 obrázkov a 12 tabuliek.

Prvá kapitola práce je zameraná na všeobecné poznatky danej problematiky, ktorou je kalkulácia vybraného potravinárskeho produktu a jej význam pre poľnohospodársky podnik. Samostatne sa venuje základným pojmom kalkulácie, kalkulácií vlastných nákladov a ich jednotlivých druhov a metód. Rovnako je obsahom tejto kapitoly aj kalkulačný vzorec a problematika stanovenia predajnej ceny. Druhá časť práce sa venuje hlavnému cieľu a niekoľkým čiastkovým cieľom práce. Obsahom tretej kapitoly je metodika práce a metódy skúmania, kde sú bližšie uvedené spôsoby získavania potrebných údajov a postupy pri ich spracovaní. Štvrtá kapitola predstavuje podnik – Svojpomocné roľnícke družstvo (ďalej len „podnik SRD“)¹, ktorý je aplikovaný v práci. Ďalej sa kapitola bližšie venuje kalkulácií vybraného poľnohospodárskeho produktu, stanovenia jeho predajnej ceny a nakoniec zhodnotenia vplyvu príjmu z jeho predaja pre spoločnosť.

Záverečná kapitola obsahuje zhrnutie výsledkov, teoretické odporúčania a tiež praktické opatrenia pre podnik SRD.

Kľúčové slová: kalkulácia, náklady, kalkulačné metódy, kalkulačný vzorec, stanovenie ceny, cena, potravinársky produkt

¹ Družstvo nesúhlasilo so zverejnením konkrétneho názvu, z tohto dôvodu je v práci použitý všeobecnejší názov.

Abstract

MICHÁLIKOVÁ, Michaela: *Calculation of selected food product and it's importance for agricultural enterprise* – University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Lecturer of the final thesis: doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2019, number of pages: 66.

The goal of final thesis is to show calculation of particular agricultural product in the environment of Slovak producer and to indicate possibility of setting selling price of this product. The thesis focuses on issue of calculation and setting price from booth, theoretical and practical point of view. At the end of the work is evaluated impact of income from sales of the product to the company. Final thesis contains 9 pictures and 12 tables.

First chapter of thesis focuses on general knowledge of the issue i.e. calculation of selected food product and it's importance for agricultural enterprise. Independently deals with basic concept of calculation, own cost calculation and their specific types and methods. This chapter contains also calculation formula and issue of setting selling price. Second part of the thesis deals with main goal and several sub-goals. Content of third part is work methodology and research methods. In more details are specified different ways of obtaining data and procedures of their processing. In fourth chapter is introduced enterprise – self-supporting cooperative farm (hereinafter referred to as “SRD enterprise”)², on that we made a research. Subsequently, chapter focuses on calculation of chosen agricultural product and setting it's selling price. Finally evaluates influence of incomes from sales of this product to the company.

Final chapter includes summary of results, theoretical recommendations and also practical measures for company SRD.

Keywords: calculations, costs, calculation methods, calculation formula, setting the price, price, agricultural product

² Cooperative farm did not agree to be named by full name, therefore, in the thesis i sused only general title.

Zoznam obrázkov a tabuliek	11
Úvod	12
1 Súčasný stav v riešenej problematike na území SR	13
1.1 Kalkulácie v podniku	13
1.1.1 Podstata kalkulácií	13
1.1.2 Úlohy a funkcie kalkulácií	15
1.1.3 Predmet kalkulácií	16
1.2 Kalkulácie vlastných nákladov	16
1.2.1 Kalkulačný systém vlastných nákladov	18
1.2.2 Druhy kalkulovania vlastných nákladov	19
1.2.3 Metódy kalkulovania vlastných nákladov	23
1.2.4 Štruktúra kalkulácií – kalkulačný vzorec	30
1.3 Stanovanie predajnej ceny	33
2 Cieľ práce	35
3 Metodika práce, metódy skúmania	37
4 Výsledky práce	38
4.1 Charakteristika podniku	38
4.2 Charakteristika produktov	39
4.2.1 Rastlinná výroba	39
4.2.2 Živočíšna výroba	39
4.3 Kalkulácia vybraného produktu	40
4.3.1 Rozvrhnutie nákladov	40
4.3.2 Kalkulácia nákladov podniku SRD	44
4.3.3 Kalkulácia nákladov pomocou použitia metódy ABC	51
4.3.4 Zhodnotenie riešenia	53
4.4 Stanovenie ceny	54
4.4.1 Stanovenie ceny nákladovou metódou	55
4.4.2 Stanovenie ceny podľa dopytu	57
4.4.3 Stanovenie ceny na základe porovnania s konkurenciou	58
4.4.4 Zhrnutie metód stanovenia ceny	61

4.5	Vplyv príjmu z predaja pre spoločnosť	62
Záver		64
Zoznam použitej literatúry		65

Zoznam obrázkov a tabuliek

Obrázok 1 Prepojenie vonkajšieho a vnútorného podnikania	17
Obrázok 2 Širšie poňatie kalkulačného systému	18
Obrázok 3 Znázornenie kombinácií metód.....	24
Obrázok 4 Vzorec - kalkulácia jednoduchým delením.....	25
Obrázok 5 Vzorec - výpočet % režijnej prirážky a režijnej sadzby v eurách	27
Obrázok 6 Výrobný proces so združenými výrobkami	28
Obrázok 7 Kalkulačný vzorec.....	31
Obrázok 8 Priradenie zdrojov na základe nosiča nákladov k nákladovým objektom (výkonom).....	52
Obrázok 9 Porovnanie nákladovo a dopytovo orientovanej ceny	62
Tabuľka 1 Druhy kalkulácií	20
Tabuľka 2 Metódy kalkulovania nákladov	24
Tabuľka 3 Priradenie vlastných nákladov výroby	41
Tabuľka 4 Spotreba energie	41
Tabuľka 5 Mzdové náklady v podniku SRD	42
Tabuľka 6 Rozpočet nepriamych nákladov v €	44
Tabuľka 7 Predbežná kalkulácia nákladov produktu.....	48
Tabuľka 8 Výsledná kalkulácia nákladov produktu	50
Tabuľka 9 Kalkulácia nákladov pomocou metódy ABC	51
Tabuľka 10 Predajné ceny hovädzieho mäsa konkurencie v okolí.....	59
Tabuľka 11 Predajné ceny produktov hovädzieho mäsa za 1 kg v inom regióne	59
Tabuľka 12 Predajné ceny hovädzieho mäsa za 1 kg zmiešaného balíčka v inom regióne	60

Úvod

Podstatným a zároveň rozhodujúcim poslaním dnešnej ekonomiky je zlepšovať úroveň efektívnosti, ktorú je možné zlepšovať pomocou precízneho zlepšovania poznatkov o vedecko-technickej praxi. Úlohou vedecko-technických poznatkov je pôsobiť na zvyšovanie kvality práce a na urýchlenie rozvoja v ekonomike. Z tohto dôvodu sú podniky zamerané na jeden z nenahraditeľných a veľmi významných nástrojov, ktorého úlohou je zabezpečenie ustavičného zlepšovania efektívnosti podniku, ktorým je kalkulačný systém. Kalkulácia je potrebná nie len pre hodnotenie, plánovanie a zisťovanie hodnotových ukazovateľov, ale aj pre ostatné činnosti v podniku, ako je napríklad investovanie, či oblasť marketingu.

Určitá časť podnikov je založená s cieľom dosahovania zisku. Podniky si okrem zisku musia zabezpečiť aj prosperitu a rozvoj. Na to aby podnik mohol dosiahnuť zisk, prosperitu a rozvoj, potrebuje si zabezpečiť množstvo činností a zdrojov, ktoré vedú k vzniku veľkého množstva nákladov. Tieto vzniknuté náklady vieme z viacerých hľadísk roztriediť. Výsledkom je s pravidla objem nákladov vynaložený na produkciu konkrétnych výkonov v danom podniku.

Manažérom umožňuje výsledná kalkulácia získať prehľad o konkrétnych položkách a uľahčuje ich rozhodovací proces v podniku. Výsledná kalkulácia slúži na poskytovanie podkladov pre potrebu stanovenia ceny produktu.

Teoretické poznatky o kalkuláciách, nákladoch a stanovení ceny budú obsahom prvej kapitoly. Táto kapitola sa sústreďuje na problematiku pomocou odbornej literatúry. Nasledujúca kapitola bude približovať cieľ práce. Obsahom tretej kapitoly sú spôsoby získavania údajov pre výpočet kalkulácií a stanovenia ceny od podniku SRD a postupy využité pri ich následnom spracovaní. Praktická v poradí štvrtá kapitola bude obsahovať kalkuláciu vybraného poľnohospodárskeho produktu, jeho analýzu, stanovenie ceny a v konečnom dôsledku zhodnotí vplyv príjmu z predaja pre spoločnosť.

1 Súčasný stav v riešenej problematike na území SR

Rozvoj každého jedného podniku potrebuje efektívne hospodárenie vo svojom procese výroby, ako aj účelné využívanie peňažných a materiálnych prostriedkov. Z tohto dôvodu sú podniky nútené sledovať vynaložené náklady, ktoré v podniku vznikajú pri vyhotovovaní výrobkov či služieb, na čo úzko nadväzuje aj stanovenie cien a meranie podnikovej efektívnosti.

1.1 Kalkulácie v podniku

Samostatným odborom ekonomických informácií sú kalkulácie, ktoré predstavujú v informačnom systéme podniku podsystém s odlišnými vzťahmi k zvyšným podnikovým podsystémom. Tento podsystém vyjadruje návod, ako postupovať pri zostavovaní kalkulácií nákladov. Kalkulácia je výsledkom určenia alebo zisťovania celkových a jednotkových nákladov na výkon, úkon, operáciu, proces, nemenné jednotky výkonu, procesu a podobne. Pri zisťovaní rozlišujeme kalkuláciu pred začiatkom výroby, teda predbežnú kalkuláciu a kalkuláciu na hotový produkt, nazývanú pojmom výsledná kalkulácia. K tomu, aby sme kalkulácie mohli určiť, potrebujeme výpočty jednotlivých alebo priemerných nákladov, celkových nákladových položiek a tiež celkových nákladov na:

- vnútropodnikové výkony,
- odbytové výkony.

Je dobré vedieť, aké konkrétne náklady pri výrobe jednotlivých druhov výrobkov a služieb, má podnik. Nie je postačujúce vedieť len globálne náklady, ale sú požadované aj vedomosti o jednotlivých nákladových položkách.

1.1.1 Podstata kalkulácií

Kalkulácie, resp. kalkulovanie predstavuje v širšom slova zmysle „súhrn postupov a metód, ktorými sa zisťujú a vypočítavajú prostriedky potrebné na dosiahnutie konkrétneho ekonomického cieľa trhovými subjektmi“³. V užšom slova zmysle je to porovnávací proces, v ktorom „ide o porovnávanie spotreby práce na konkrétny výkon

³ JANOK, M.: *Nákladové a cenové kalkulácie*. Bratislava: MIKA Konzult, 2002. str. 17. ISBN 80-968504-2-3.

s dosiahnutým prínosom (efektom), pričom toto porovnanie sa uskutočňuje v peniazoch“.⁴ Výsledkom tohto procesu porovnávania je kalkulácia.

Vo všeobecnosti prezentuje kalkulácia jednorazový odpočet pôsobnosti vynaložených prostriedkov alebo úsilia, ktorý je zostavený podľa určenej metodiky a metodológie. Pomocou kalkulácie v užšom slova zmysle vieme vypočítať konečné vlastné náklady a tiež ceny na konkrétnu kalkulačnú jednotku.

Hlavný význam kalkulácií vyplýva z toho, že:

- sú nástrojom evidencie a aj riadenia nákladov;
- zobrazujú spôsob ocenenia a priradenia nákladov v súvislosti s určitými účelmi použitia;
- vyjadrujú rôznorodé prepočty spájajúce sa s určitým vymedzením obsahu konkrétnych nákladových položiek.

Znamená to, že podnik chce vedieť, akú hodnotu (sumu) za poskytnuté výkony bude v skutočnosti musieť zaplatiť.

Kalkulácia predstavuje hotový odpočet, ktorý je ukončený stanovením vlastných nákladov a tiež ceny. Tento výpočet – konkrétny postup je definovaný ako kalkulovanie.

Presnejšie môžeme povedať, že kalkulácia je otvorený systém (subsystém) informácií, ktorý obsahuje vopred stanovenie alebo dodatočné zistenia nákladov, zisku alebo straty a v neposlednom rade ceny jednotlivých výkonov (služieb, výrobkov), ktoré sa na určenú jednotku výkonu vzťahujú.

V teórii a i v praxi M. Janok používa pojem kalkulácia v podstate v trojakom zmysle, ako označenie troch z častí odlišných skutočností:

- činnosť, pomocou ktorej sa zisťujú, stanovujú alebo vypočítavajú vlastné náklady výrobku a ich následné vykazovanie v konkrétnej štruktúre;
- vyjadruje aj výsledok tejto činnosti, teda kalkulovania;
- týmto termínom sa rozumie niekedy aj súhrn všetkých poučiek o kalkuláciách ako odbore a tiež o ich metódach, princípoch a technike.

Z uvedených skutočností vyplýva:

- **kalkulovanie je činnosť** – umožňuje zistiť skutočné alebo plánované náklady a zvyšné zložky ceny na kalkulačnú jednotku;
- **kalkulácia je výsledok kalkulovania** – vyjadruje výšku nákladov a zložiek ceny určenej štruktúry (kalkulácia – z latinského slova – „calcolare“);

⁴ JANOK, M.: *Nákladové a cenové kalkulácie*. Bratislava: MIKA Konzult, 2002. str. 17. ISBN 80-968504-2-3.

- **kalkulačný systém zahrňa metodológiu a metodiku** – zostavenia kalkulácií a tiež spôsoby ich využívania, ako aj zodpovedajúcu sústavu informácií.

Sociálny a ekonomický rozvoj ekonomiky, ako aj jeho zvyšovanie efektívnosti a intenzifikácia kladú na kalkulácie ďalšie požiadavky. Požiadavkou je, aby kalkulácie boli nástrojom ekonomického riadenia na mikroúrovni aj makroúrovni a predovšetkým, aby boli nástrojom ustavičného spojovacieho článku medzi ekonomickými javmi sledovanými v minulosti a budúcnosti.

1.1.2 Úlohy a funkcie kalkulácií

Úlohy kalkulácií vyplývajú zo základných a zároveň ekonomických podnikových cieľov. M. Janok tieto úlohy rozdeľuje do piatich skupín:

1. skupina – túto skupinu tvoria úlohy, ktoré umožňujú sledovanie a plánovanie vývoja nákladov, štruktúru, tiež zisk, prípadne nasledujúcich zložiek cien na konkrétne výkony. Umožňujú aj ich porovnávanie podľa druhov a skupín výrobkov, ale aj podľa podnikov a odvetví.
2. skupina – poskytuje podklady slúžiace na vypracovanie návrhov trhových cien, ktoré sú vytvorené metódou kalkulačných porovnávaní alebo metódou individuálnej kalkulácie;
3. skupina – poskytuje kontrolným orgánom podklady na sledovanie úrovne spotreby živej a zhmotnenej práce na výkony;
4. skupina – ponúka špecifické informácie, ktoré využívajú podnikové a tiež vnútropodnikové riadenie. Na základe týchto informácií zabezpečuje podnikový manažment dôsledné uplatnenie rentability a požiadaviek hospodárnosti.
5. skupina – tvoria ju informácie špecifické pre oceňovanie spotreby výkonov, práce, nedokončených výkonov a výrobkov a tiež pre podnikové a vnútropodnikové riadenie.

Kalkulácie, okrem uvedených úloh, naplňajú aj viacero rôznych funkcií, s ktorých si uvedieme nasledovné: plánovacia činnosť podniku, plánovanie činnosti vnútropodnikových útvarov nadväzujúcich na úlohy dané štátnym plánom, kontrolovanie dosiahnutých výsledkov zistených účtovníctvom a následne ich vyhodnocovanie. Rovnako sem patrí porovnávanie plánu so skutočnosťou na rôznych stupňoch riadenia za konkrétne kalkulačné jednotky, ako aj snaha zvyšovať účasť pracujúcich na jeho hospodárskych

strediskách a na riadení podniku, poskytovať informačné podklady pre podnikové riadenie, predovšetkým pre potreby štátneho plánovania v rámci trhového hospodárenia, riadenie cien a financovanie.

1.1.3 Predmet kalkulácií

Výkony, ktoré sú nositeľmi nákladov, sú predmetom kalkulácie. Riadia sa kalkulačnými jednotkami, súvisiacimi s vnútropodnikovými a odbytovými výkonmi.

Kalkulačnými jednotkami rozumieme individuálne fyzické jednotky (ide o výrobky, ktoré vieme vyjadriť v jednotkách hmotnosti, miery, obsahu), hromadné jednotky (dajú sa vyjadriť v peňažných jednotkách napr. miniatúrne výrobky), určitá časť výkonu (časť prác), jednotka času (cena práce za jednu hodinu), paušálna sadzba (sadzba určená za priemerný súbor prác, ktoré sa vyskytujú pravidelne alebo ktorých kvalita a rozsah nie je merateľný). Dôležitá je správna voľba vhodnej kalkulačnej jednotky, pretože má zodpovedať požiadavkám riadenia, najmä potrebám vymedziť objektívne obsah položiek kalkulácie a cenových zložiek na konkrétnu kalkulačnú jednotku.

1.2 Kalkulácie vlastných nákladov

Vo všetkých podnikoch je dôležité sledovať vývoj nákladov, ktoré vznikali počas sledovaného obdobia. Nenahraditeľné miesto v systéme rozhodovania a riadenia podnikateľských subjektov majú výrobné faktory nevyhnutné na zhotovenie výkonov. Ide o výrobky a služby, ktoré predstavujú náklady ako hodnotové vyjadrenie týchto výrobných faktorov.

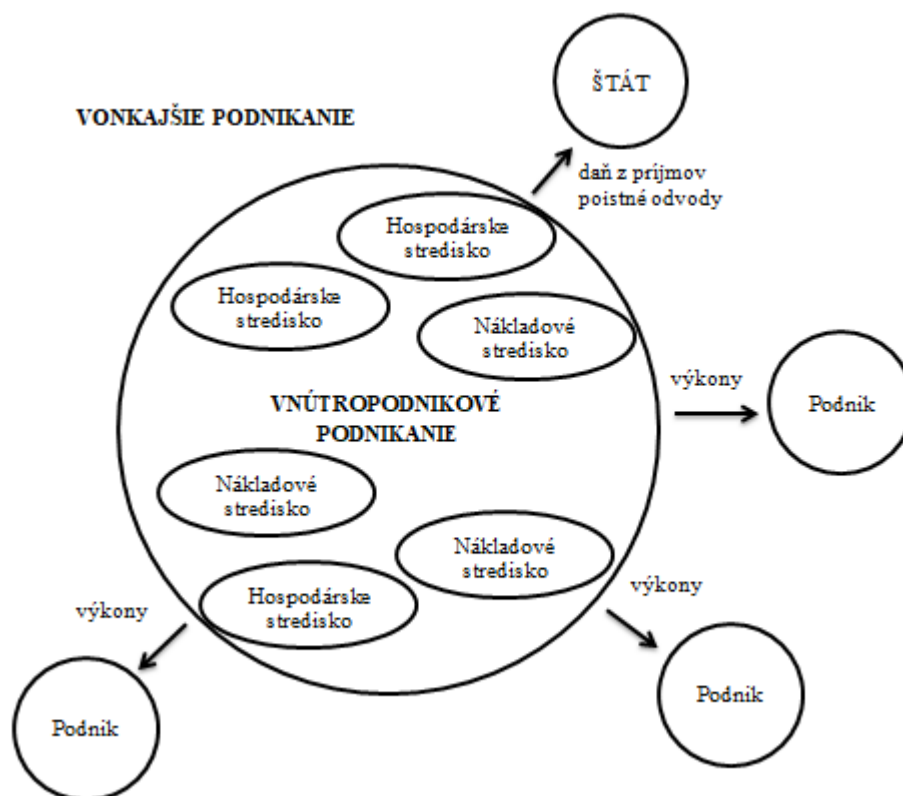
Kalkulácie vlastných nákladov, alebo nákladové kalkulácie, sú nástrojom na zisťovanie reálnych (skutočných) nákladov a ďalších cenových zložiek kalkulačných jednotiek (výkonov), ale aj na určenie ich predpokladanej štruktúry a rozsahu platnej ceny interného alebo externého výkonu. Takéto určenie alebo zisťovanie sa vykonáva v konkrétnych podmienkach podnikateľskej činnosti hospodárskej organizácie, ktorá uskutočňuje zostavenie kalkulácie.

Kalkulácia nákladov sa využíva na zabezpečenie podkladov pre zloženie finančného plánu, pomocou nej sa kontrolujú určené plnenia úloh finančného plánu za jednotlivé oblasti nákladov, výkonov a rovnako aj tvorby výsledku hospodárenia a určenie vnútropodnikových cien. Kalkulácia nákladov slúži aj pre kontrolu a sledovanie rentability

a hospodárnosti osobitných podnikových výkonov a tiež pre rozhodovanie o zložení výrobného programu firmy, hodnotenie nákladov na výkony a vnútropodnikové porovnávanie. Zabezpečuje podklady, ktoré sú východiskom pre cenovú kalkuláciu, kde určuje spodnú hranicu ceny výkonov.

Členenie nákladov predstavuje základnú požiadavku vnútropodnikového riadenia. Zodpovedá požiadavkám a potrebám zodpovednosti jednotlivých útvarov podniku za hospodárnosť, teda hospodárskych stredísk za ich čerpanie. Náklady sa členia podľa vnútropodnikových útvarov (napr. závodov), nákladových prípadne hospodárskych stredísk.

Obrázok 1 Prepojenie vonkajšieho a vnútorného podnikania



Zdroj: vlastné spracovanie z poznámok podľa KLEMENTOVÁ, V.: *Kalkulácie a rozpočty (prednáška)*. Poprad, 2012. IMS: 24.2.2012.

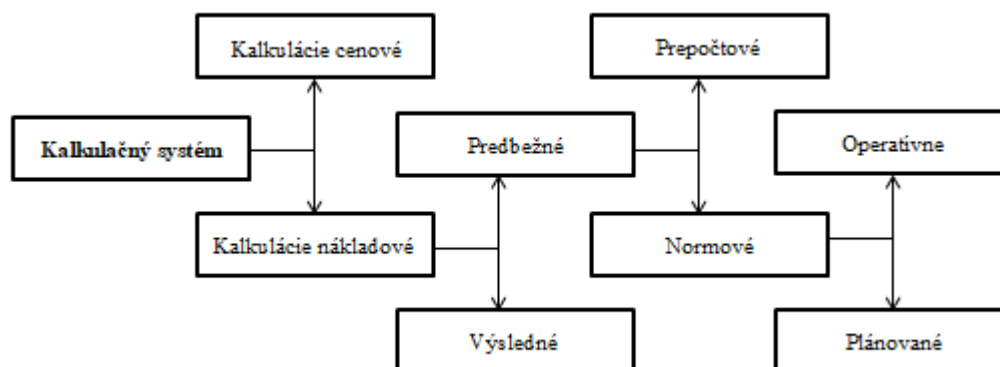
Získanie východiskových údajov pre kalkulácie je možné rôznymi spôsobmi. Spôsoby musia zodpovedať organizačnej štruktúre podniku a premyslenému konaniu technologických procesov jeho všetkých prevádzok, technickému vybaveniu a súčasne spôsobu vedenia evidencie, ako aj systému vedenia účtovníctva.

1.2.1 Kalkulačný systém vlastných nákladov

Voči pojmu kalkulačný systém môžu byť viaceré výhrady. Janok M. uvádza ako vhodnejší pojem sústava kalkulácií. Širším pojmom je kalkulačný systém na rozdiel od sústavy kalkulácií.

Kalkulačný systém spoločne vytvárajú viaceré typy nákladových kalkulácií, ktoré sú využívané v podniku na rozličné účely. Do kalkulačného systému zaraďujeme nielen jednotlivé druhy, ale tiež aj metódy kalkulovania na základe ich správneho zvolenia. Teda obsahom kalkulačného systému je súhrn všetkých druhov kalkulácií. Zaraďujeme sem predbežné – plánované, prepočtové, operatívne a aj výsledkové spolu s ich metodikou a metodológiou na základe potrieb podniku.

Obrázok 2 Širšie poňatie kalkulačného systému



Zdroj: vlastné spracovanie podľa FOLTÍNOVÁ, A. a kol.: *Nákladový controlling*. Bratislava: SPRINT, 2007. str. 59. ISBN 978-80-89085-70-5.

V širšom poňatí kalkulačný systém napomáha užitočnosti a ekonomickej efektívnosti a riadeniu hospodárnosti nielen konkrétnych, ale aj všetkých nákladov, ktoré sú obsiahnuté do vlastných nákladov výkonu. Súčasne kalkulačný systém vytvára okrem kalkulácií aj realizačnú cenu výkonu, niekedy sa používa aj ako základ pre vytvorenie ceny, či cenovej ponuky. Kalkulačný systém triedi jednotlivé kalkulácie len z hľadiska času.

Úlohou kalkulačného systému v užšom poňatí je spravovanie hospodárnosti určitých nákladov. Tendenciou vykázania kalkulačného systému je minimalizovať náklady na jednotku výroby (produkcie). Typy kalkulácií z ohľadom na ich užívateľov a potreby sú relatívne odlišné. Z tohto dôvodu je podstatné, ich konkrétnym spôsobom zadeliť do

kalkulačného systému na základe účelu docielenia ich zladenia a prepojenia, aby mohli byť použité pre komplexné riadenie.

Správne kalkulovanie nákladov si vyžaduje zavedený a dobre fungujúci kalkulačný systém v podniku, ktorý by mal v konečnom dôsledku viesť ku:

- sprehľadneniu ekonomickej štruktúry podniku a systému vnútropodnikových ekonomických väzieb;
- aplikácií adekvátnych metód pre priradovanie nepriamych nákladov výroby, správy a odbytu;
- evidovaniu nákladov na mieste vzniku a ich priradenie k výrobku na báze princípu kauzality;
- zvýšeniu prehľadnosti a kontroly vo všetkých oblastiach činnosti;
- zabezpečeniu efektívneho vynaloženia zdrojov a zabezpečeniu lepšieho využitia kapacity.⁵

Určité druhy kalkulácií špecifikujeme z rôznorodých hľadísk. Bližšie si tieto druhy kalkulácií priblížime v nasledujúcej podkapitole.

1.2.2 Druhy kalkulovania vlastných nákladov

Rôzne druhy kalkulácií sú používané v teórii i v praxi. Spravidla sú kalkulácie zaradené do druhov, podľa účelu na ktorý slúžia a spôsobu ich samotného zostavovania. Ako môžeme vidieť na obrázku 3 medzi jednotlivé základné druhy kalkulácií zaradíme kalkulácie z hľadiska času inak nazývané funkcii, z hľadiska využitia výrobnnej kapacity, spôsobu zostavenia a štruktúry nákladov.

Obdobie, na ktoré sa kalkulácie vzťahujú, predstavuje základné kritérium pre rozdelenie kalkulácií. Na základe obdobia zostavenia kalkulácie je možné rozdeliť kalkulácie na výsledné a predbežné. Ďalej obidve skupiny kalkulácií môžeme členiť na postupné a priebežné kalkulácie, ktorých rozdiel spočíva v štruktúre nákladov. Členenie kalkulácií na postupné a priebežné vyplýva zo spôsobu prirátania nedokončených výrobkov do ceny vnútropodnikových alebo odbytových výkonov.

⁵ FOLTÍNOVÁ, A. a kol.: *Nákladový controlling*. Bratislava: SPRINT, 2007. str. 85. ISM-BN 978-80-89085-70-5.

Tabuľka 1 Druhy kalkulácií

Jednotlivé druhy kalkulácií tvoriace kalkulačný systém:	
1) Z hľadiska času (funkcií):	
	• predbežné:
	○ prepočtová
	○ plánovaná
	○ operatívna
	• výsledné (dodatočné)
2) Z hľadiska štruktúry nákladov:	
	• Priebežná
	• Postupná
3) Z hľadiska spôsobu zostavenia:	
	• kalkulácia úplných nákladov
	• kalkulácia variabilných nákladov
4) Z hľadiska využitia výrobnnej kapacity	
	• Statická
	• Dynamická

Zdroj: vlastné spracovanie podľa FOLTÍNOVÁ, A. a kol.: *Nákladový controlling*. Bratislava: SPRINT, 2007. str. 58. ISBN 978-80-89085-70-5.

Predbežné kalkulácie sú spájané s výkonmi uskutočňujúcimi sa v budúcnosti, čo znamená, že náklady sa stanovujú vopred. Vhodne zvolený postup je základom pre určenie pravdepodobného rozsahu spotreby živej a aj zhmotnenej práce na konkrétnu jednotku. Pomocou predbežných kalkulácií sa vypočítavajú ceny, a to konkrétne cena maloobchodná, veľkoobchodná rovnako aj vnútropodniková cena. „*Predbežné kalkulácie z hľadiska cenovej tvorby a ovplyvňovania predpokladaného vývoja ekonomických procesov sú aktívnym nástrojom podnikového a vnútropodnikového riadenia.*“⁶ Ich vymedzenou činnosťou je:

- poskytnúť podklady potrebné pre kalkuláciu ponúkaných cien;
- predpokladať a zistiť rozsah spotreby živej práce a zhmotnenej práce pri produkovani konkrétného podnikového výkonu;
- predpokladať cenovú štruktúru a uviesť rozsah jednotlivých cenových zložiek;
- určiť adekvátnu rentabilitu výrobku počas jeho realizácií;
- dôležité je určenie rozsahu výdavkov a nákladov na vopred plánovaný nákup či projekt;

⁶JANOK, M.: *Nákladové a cenové kalkulácie*. Bratislava: MIKA Konzult, 2002. str. 64. ISBN 80-968504-2-3.

- a poskytnúť pre štatisticko-matematické analýzy a pre účely prieskumu trhu náležité podklady.

Predbežné kalkulácie plnia široký rozsah úloh, je možné ich rozdeliť na nasledovné:

- prepočtovú kalkuláciu;
- plánovanú kalkuláciu;
- operatívnu kalkuláciu.

Prepočtová kalkulácia predstavuje jednu „z dôležitých foriem hodnotenia predpokladanej efektívnosti v ekonomicko-technických zámeroch dlhodobého rozvoja podniku“⁷. Jej výhoda spočíva v zostavovaní, pretože je zostavovaná pomocou všeobecne platných kalkulačných metód a súčasne kalkulačných princípov. Charakter zostavenia špecifikuje skôr výhľad, nie je operatívny krátkodobý nástroj manažmentu firiem. Táto kalkulácia na podrobné informácie nie je náročná. Využíva sa, keď je potrebné stanoviť náklady na inovovaný alebo nový výrobok. Predovšetkým odhaľuje tendenciu vývoja ceny v súvislosti na úžitkové parametre, zisk a samozrejme náklady budúceho výrobku. „Prepočtová kalkulácia sa zostavuje na základe existujúcich kalkulácií porovnateľných výrobkov, upravených o prípadné rozdiely (ak ide o inováciu), alebo na základe individuálnych výpočtov (ak ide o úplne nové výrobky).“⁸ Postupom času sa spresňujú technické parametre výrobkov a rovnako aj parametre výroby (ekonomické, organizačné a technické), na základe ktorých môžeme používať namiesto prepočtových kalkulácií buď plánované kalkulácie alebo operatívne kalkulácie. Rovnako vychádzajú z plánu znižovania nákladov a z technicko-hospodárskych noriem.

Plánovaná kalkulácia je druhom predbežnej kalkulácie. Východiskom pre plánovanú kalkuláciu sú priemerné vlastné náklady, ktoré v kalkulovanom období môžu byť poskytnuté na výkony, základom čoho sú plánované progresívne normy spotreby. Do spotreby započítavame priamy materiál, priame mzdy ale aj nepriame náklady a réžiu. Plánovaná kalkulácia predstavuje jeden z nástrojov zabezpečovania a konkretizácie finančného plánu firmy. Jej výhoda spočíva v spojitosti na ročný plán firmy.

Operatívna kalkulácia je vytvorená na základe vnútropodnikových, prípadne overených noriem. Aplikuje sa pri predbežnom určovaní nákladov na výkony v situácií, keď je možné vopred stanoviť konkrétne organizačné, ekonomické a technické predpoklady aktuálne platné k stanovenému dátumu (t. j. v čase uskutočnenia ich výkonu).

⁷ JANOK, M.: *Nákladové a cenové kalkulácie*. Bratislava: MIKA Konzult, 2002. str. 65. ISBN 80-968504-2-3.

⁸ TUMPACH, M.: *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. str. 117. ISBN 978-80-8078-168-2.

Spravidla ide o obdobie, kedy sa platnosť tejto kalkulácie predpokladá. Medzi výhody zostavenia operatívnej kalkulácie patrí ich dynamický charakter a možnosť zostavenia aj pre výrobky s relatívne nízkym stupňom rozpracovanosti.

Výsledné kalkulácie pomáhajú zistiť aké sú reálne vlastné náklady na konkrétnu kalkulačnú jednotku. Výsledné kalkulácie podľa M. Janka plnia tieto funkcie:

- následnej kontroly nákladov, ktoré boli vopred stanovené vrátane ďalších cenových zložiek;
- sledovanie úrovne reálnych nákladov v súvislosti k dosiahnutej cene pri realizácii konkrétneho výkonu;
- podkladu ako východiska na rozbor výšky vlastných nákladov z hľadiska účinnosti určitých faktorov na ceny.

Výsledné kalkulácie rozdeľujeme na priame, kde zisťujeme priamo obsah kalkulácií z účtovníctva v plnom rozsahu a na rozdielové, kde sú predmetom zisťovania len odchýlky skutočných a rozpočtových noriem podľa konkrétnych kalkulačných jednotiek.

Fázová kalkulácia – operatívne je spoločný názov pre postupnú a aj priebežnú operatívnu kalkuláciu. **Postupná kalkulácia** je kalkulácia, v ktorej sa z predchádzajúcich fáz (stupňov) výroby uvádzajú spotrebované polovýrobky do kalkulácií výkonov nasledujúcich výrobných fáz (stupňov) polovýrobných vlastnej výroby ako samostatná kalkulačná položka. **Priebežná kalkulácia** je kalkuláciou, kde sa spotrebované polovýrobky prípadne iné výkony výroby z predchádzajúcich fáz (stupňov) uvádzajú v kalkulácií výkonov a nasledujúcich výrobných fáz (stupňov) vo vopred určitých (pôvodných) položkách kompetentného kalkulačného vzorca.

Kalkulácie úplných nákladov je pomenovaná aj ako absorpčná metóda, ktorá vyplýva z úsilia priradiť všetky možné náklady existujúce v podniku jednotlivým službám, tovarom a výrobkom. Presnú prognózu výšky nákladov určí výsledná kalkulácia. Avšak v rozhodovacích procesoch nie je možné túto metódu použiť. Je určená pre výrobné programy, skladby sortimentu, tiež pre využitie výrobných kapacít, nakoľko v závislosti od zmien objemu výkonov nepostihuje nákladovú dynamiku.

Kalkulácia neúplných nákladov má za úlohu odstraňovať nedostatky, ktoré priniesla so sebou kalkulácia úplných nákladov. Širšie poňatie majú kalkulácie

variabilných nákladov a to hlavne v oblasti operatívneho riadenie. „V tejto kalkulácii je pre členenie kalkulačných položiek dôležitá príčina vzniku nákladov, oddelenie nákladov vyvolaných konkrétnym výkonom (náklady variabilné) a nákladov vyvolaných časom (náklady fixné). Pri členení položiek nie je venovaná pozornosť tomu, či sú tieto variabilné náklady priamo priraditeľné jednému výkonu alebo sú to spoločné (nepriame) variabilné náklady viacerých výkonov.“⁹ Kalkulácia neúplných nákladov predstavuje predpoklad pre plánovanie objemu výroby a rovnako aj pre plánovanie sortimentnej skladby výroby.

Dynamické kalkulácie do úvahy berú vývoj nákladov v čase, čo znamená v produkčnej kapacite zmenu jej využitia. Poskytujú odpoveď na otázku, ako budú náklady ovplyvnené v konkrétnych fázach zmien objemu výroby. **Statické kalkulácie** nepredpokladajú v odlišnosti od dynamických kalkulácií zmenu stupňa produkčnej kapacity.

1.2.3 Metódy kalkulovania vlastných nákladov

Metódou kalkulovania chápeme postup, akým sa stanovujú, vyčíslujú vlastné náklady a ceny na výkon. V položkách, v ktorých je ekonomicky prípustné a technicky možné vyčísliť náklady vzťahujúce sa k výkonom priamo, sa používa priame vyčíslenie nákladov. Označujeme ich ako priame náklady. Nepriame náklady nemôžu tento postup uplatniť a preto jednotlivé metódy vyčísl'ovania závisia od charakteru výroby – predovšetkým o akú výrobu ide či združenú alebo nezdrúženú.

Nakoľko sa v jednotlivých podnikoch potreby odlišujú, rovnako im vyhovujú aj odlišné metódy. Voľbu ich metód ovplyvňuje niekoľko faktorov, ako napr. charakter výkonov alebo podmienky, v ktorých sa realizujú jednotlivé výkony.

⁹ ČERNÁ, Ľ. a kol. 2011. *Kalkulácie a ceny. Návod na cvičenia*. Trnava: AlumniPress, 2011. str. 36. ISBN 978-80-8096-148-0.

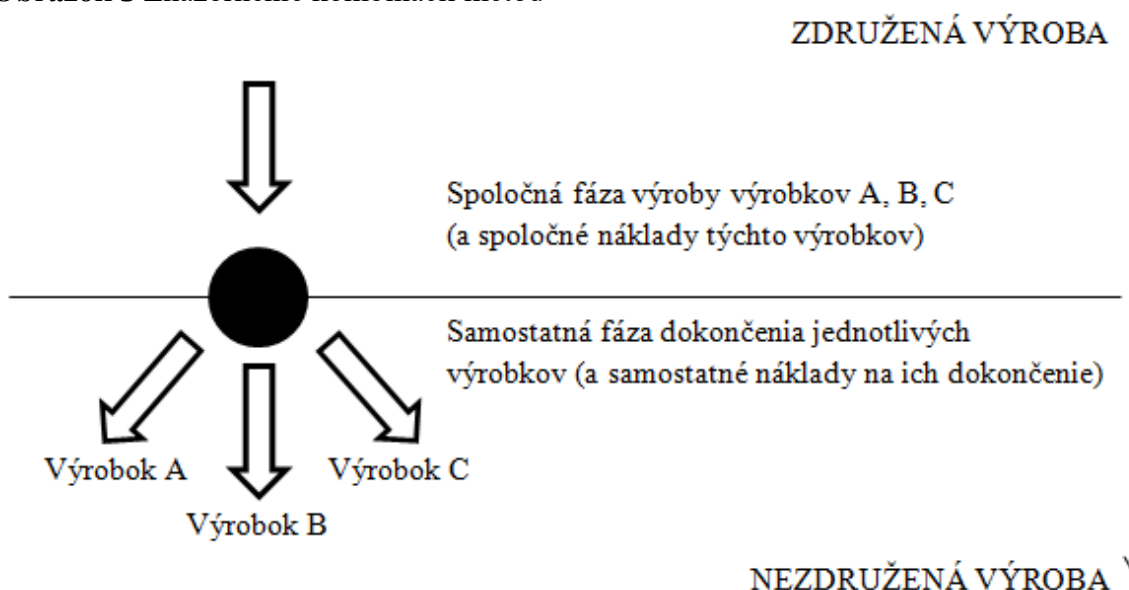
Tabuľka 2 Metódy kalkulovania nákladov

Metódy kalkulovania nákladov	Priemerné vyčíslenie nákladov		
	Nezdružená Výroba	Kalkulácie Delením	procesné kalkulácie (fázová a stupňová)
			prostým delením
			pomocou ekvivalentných čísel
		Prirážkové kalkulácie	s peňažnými rozvrhovými základňami
			s naturálnymi rozvrhovými základňami
			podľa činností
	Združená Výroba	Kalkulácia odpočítavaním	
		Kalkulácia rozpočítavaním	

Zdroj: TUMPACH, M.: *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. str. 123. ISBN 978-80-8078-168-2.

Uvedené metódy sa málokedy využívajú samostatne, častejšie sa stretneme s ich kombináciou. Je to dôsledkom existencie združenej výroby v podniku s postupujúcim stupňom dokončenia výroby ju nahrádza nezdružená výroba.

Obrázok 3 Znázornenie kombinácií metód



Zdroj: TUMPACH, M.: *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. str. 123. ISBN 978-80-8078-162-2.

Nakoľko komplexnosť danej problematiky je špecifická opačným priebehom, tak ďalej v práci sa budeme venovať v prvom rade kalkulačným metódam v nezdruženej výrobe. Ako druhé v poradí si prejdeme kalkulačné metódy v združenej metóde a nakoniec sa pozastavíme pri modernej metóde s názvom kalkulácia nákladov podľa čiastkových činností.

1.2.3.1 Kalkulácie v nezdrúženej výrobe

Nezdrúžená výroba umožňuje sledovanie nákladov podľa konkrétnych kalkulačných jednotiek respektíve podľa ich skupín. Nezdrúžená výroba na rozdiel od združenej výroby si nevyžaduje žiadnu spoločnú fázu spracovania dvoch a viac výkonov súčasne. V nezdrúženej výrobe sa používa rozdielny materiál, postup spracovania a aj výrobné zariadenia, ktoré vstupujú do výroby určitých druhov produkcie. Používajú sa aj jednoduchšie metódy zostavenia kalkulácií, avšak problémy vznikajú s pripočítaním režijných, teda spoločných nákladov na určitú kalkulačnú jednotku.

Kalkulácie delením

V prípade technologických nákladov vznikajúcich v priamej väzbe k jednotlivým výkonom je možné realizovať priame vyčíslenie nákladov. Spoločné náklady vznikajúce v spojitosti so zabezpečením riadenia, prípravy a obsluhy je nevyhnutné priradiť nepriamo.

Kalkuláciu jednoduchým delením používame pri kalkulovaní nákladov vo výrobách, kde sa produkuje len jeden druh výrobku. Využívaná je v predbežnej kalkulácii, pretože náklady sa zisťujú na kalkulačnú jednotku jednoduchým delením. Náklady určené na kalkulačnú jednotku zobrazujú podiel množstva výkonov na nákladoch podniku za vopred dané obdobie. Pri tejto metóde sú náklady priamo úmerne rozdelené na konkrétne výkony.

Obrázok 4 Vzorec - kalkulácia jednoduchým delením

$$\text{Náklady na kalkulačnú jednotku} = \frac{\text{náklady v určitom období}}{\text{množstvo výkonov}}$$

Zdroj: vlastné spracovanie

Ide o najjednoduchšiu metódu určovania nákladov spomedzi všetkých metód. Dá sa tiež povedať, že je aj najpresnejšou kalkulačnou metódou.

O kalkulácii pomocou ekvivalentných čísel uvažujeme, ak výsledkom činností je skupina rovnorodých výkonov. Je využívaná „ak sa vo výrobe v rámci jedného technologického procesu vyrábajú výrobky, ktoré sa líšia napr. hmotnosťou, rozmermi

alebo prácnosťou“¹⁰. Túto kalkulačnú metódu vieme aplikovať pomocou využitia tzv. ekvivalentných, teda pomerových čísel. Ekvivalentné čísla nám predstavujú dôležitosť konkrétneho výrobku. Určíme si základný výrobok, ktorému je potrebné priradiť číslo jeden, následne ďalším výrobkom budem určovať jednotlivé násobky čísla jeden k pomeru východiskovému (základnému) výrobku. Spoločný základ zabezpečuje vyčíslenie pomerových čísel ako súčin objemu výrobkov a ekvivalentného čísla, ktorým je následne potrebné vydeliť celkové náklady. Takto získame náklady pre základný výrobok, ktoré majú ekvivalentné číslo jeden.

Prirážkové kalkulácie

Uplatnenie prirážkových kalkulácií je možné všade tam, kde sú náklady pre viaceré výrobky spoločné. **Prirážková metóda kalkulácie** „sa využíva v podnikoch, kde sa vyrábajú výrobky, ktoré sa odlišujú naopak ako pri kalkulácií delením pomerovými číslami, práve spotrebou materiálu, technologickým postupom a prácnosťou vynaloženou na ich produkciu“¹¹. Na určenie správneho výpočtu si vyžadujú náklady rozdelenie na nepriame a priame náklady. Pomocou technicko-hospodárskych noriem sa stanovujú priame náklady. Nepriame náklady sú rozvrhované na konkrétnu kalkulačnú jednotku pomocou rozvrhových základní. Podstatné je rozlíšiť rozvrhové základne na dva typy, a to pomocou režijnej prirážky a režijnej sadzby. Rozvrhová základňa môže byť vyjadrená v naturálnych jednotkách čo predstavujú kusy, litre, kilogramy a podobne, alebo je vyjadrená pomocou peňažných jednotiek, v eurách.

¹⁰ ANTALOVÁ, R. – MOKOŠOVÁ, D. *Nákladové účtovníctvo. Praktikum*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. str. 108. ISBN 978-80-225-3963-0.

¹¹ ŠATANOVÁ, A. – POTKÁNY, M.: *Kalkulácie a rozpočty*. Zvolen: Vydavateľstvo TU vo Zvolene, 2008. str. 42. ISBN 978-80-228-1893-3.

Obrázok 5 Vzorec - výpočet % režijnej prirážky a režijnej sadzby v eurách

$$\begin{aligned} \% \text{ režijnej prirážky} &= \frac{\text{režijné náklady} \times 100}{\text{objem rozvrhovej základne v peň. jednotkách (€)}} \\ \text{Režijná sadzba (€)} &= \frac{\text{režijné náklady}}{\text{rozvrhová základňa v naturálnych jednotkách}} \end{aligned}$$

Zdroj: vlastné spracovanie

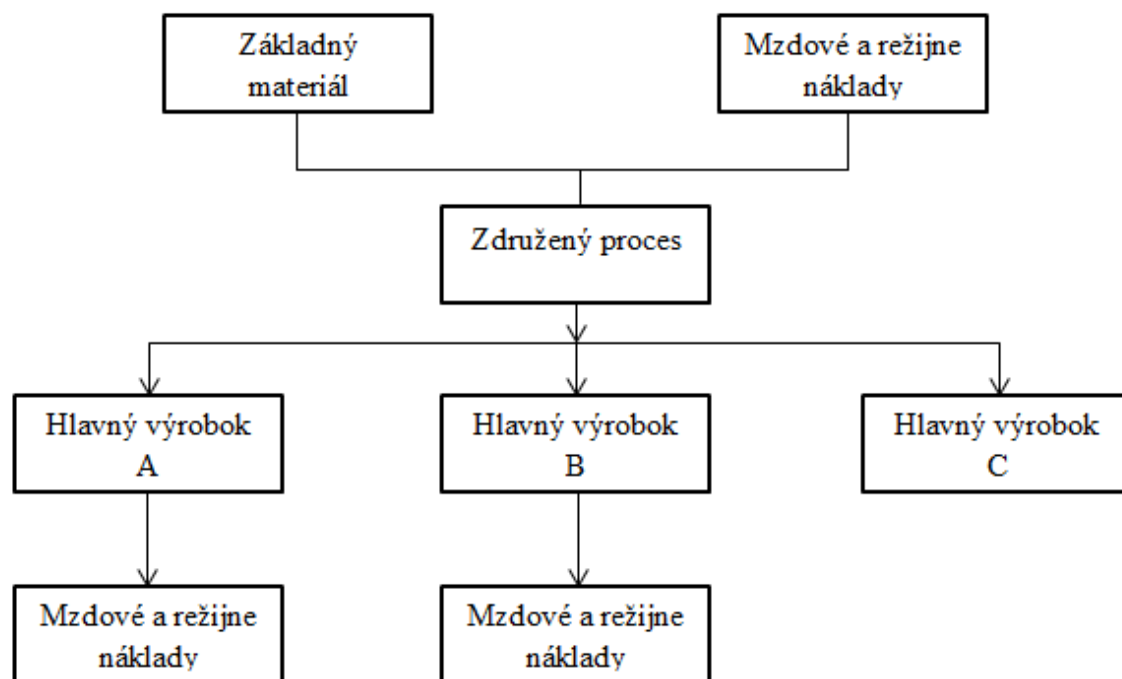
Percento režijnej prirážky nám hovorí, koľko percent celkového objemu režijných nákladov bude priradených na každý jeden druh výkonu na základe zvolenej základne.

Zákazková kalkulácia je aplikovaná najmä v malosériovej a kusovej výrobe. Nedochádza tu k žiadnemu, prípadne dochádza len k nízkej opakovateľnosti výroby. Na základe zákaziek sa v tomto prípade účtujú náklady tak, že režijné náklady sú pridelené podľa plánovanej kalkulácie a priame náklady sú tejto zákazke pridelené priamo. V momente dokončenia zákazky vieme určiť jej skutočné náklady, nakoľko kalkulované množstvo je stanovené množstvom výkonov zhotovených na výrobný pokyn. Vo svojej podstate netvorí samostatnú kalkulačnú metódu. Predstavuje skôr kombináciu prirážkovej kalkulácie a vyčíslenia nákladov.

1.2.3.2 Kalkulácie v združenej výrobe

Združená výroba je charakteristická nevyhnutnou spoločnou fázou spracovania väčšieho počtu výkonov súčasne. Pre podniky zamerané na technologické procesy, v rámci ktorých vznikajú odlišné druhy podstatne rozmanitých výrobkov je typická združená výroba. Základom je, že z jedného alebo viacerých druhov surovín (materiálu) sa nevyhnutne získa viac výrobkov, či už postupne v jednotlivom procese výroby, alebo naraz. Primárnym účelom výroby je hlavný výrobok, neznamená to, že existuje iba jeden. Postupným spracovaním môžeme získať viacero rôznorodých výrobkov. Na rozdiel od hlavného výrobku je vedľajší výrobok pomerne nevýznamný. Vznik vedľajšieho výrobku predstavuje nutnú súčasť výroby.

Obrázok 6 Výrobný proces so združenými výrobkami



Zdroj: vlastné spracovanie

V združenej výrobe je potrebné aplikovať zložitejšie metódy zostavenia kalkulácií. V združenej výrobe rozoznávame dve verzie kalkulácií a to kalkuláciu odpočítavaním – zostatková a kalkuláciu rozpočítavaním – ekvivalentných čísel.

Kalkulácia odpočítavaním je využívaná vo výrobách s produkciou jedného výrobku nazývaný ako hlavný a ďalšie vedľajšie výrobky nevyhnutne vznikajúce. Po ocenení vedľajších výrobkov sa ich cena odpočíta od združených nákladov. Vedľajšie výrobky sa ocenia odpočítaním zisku, prípadne iných nákladov, ktoré sú spojené s vedľajšími výrobkami od ich predajnej ceny.

Kalkulácia rozpočítavaním je využívaná v situácii, ak je potrebné rozvrhnúť spoločné náklady technologického charakteru na dva a viac hlavných výrobkov. V tomto prípade sú náklady rozpočítavané na hlavné výrobky pomocou vhodne zvolených ekvivalentných čísel. Na výrobu jednotlivých výrobkov sa náklady určia ako súčet individuálnych nákladov na spracovanie a zisteného podielu spoločných nákladov.

1.2.3.3 Kalkulácia nákladov podľa čiastkových činností (Metóda ABC)

Metóda Activity Based Costing, odkiaľ vzniká skratka ABC predstavuje metódu čiastkových činností. Ide teda o dôkladné identifikovanie aktivít, ktoré tvoria základ pre riadenie nákladov. Z pohľadu činností sa súčasne analyzujú identifikované aktivity, ktoré sú v rámci určitých aktivít uskutočňované.

Rozvrhovanie nákladov na kalkulačnú jednotku považuje metódu čiastkových činností za modernú metódu. V tradičných metódach sa zdôrazňovala ich nepresnosť, čoho podkladom sú rozvrhové základne, pretože nie sú vždy reálnou príčinou pre vznik nákladov.

Metóda čiastkových nákladov je prvotne stanovená na alokáciu režijných nákladov. „Pri identifikácii činností by manažéri nemali zachádzať do úplných detailov, pretože v niektorých spoločnostiach môže existovať veľké množstvo činností, preto je vhodné zachovávať si vyváženú mieru podrobnosti, prípadne tieto činnosti zlučovať, pokiaľ spolu súvisia.“¹²

Pri tejto metóde je potrebné postupovať nasledovne:

1. identifikácia priamych nákladov výrobku alebo služby (produktu);
2. následne je potrebné identifikovať aktivity, ktoré sú dôvodom vzniku nákladov predstavujúcich výrobnú réžiu (aktivita je podmienená väzbou na každý jeden výrobok prípadne službu);
3. súčasne je nevyhnutná identifikácia výšky nákladov predstavujúcich výrobnú réžiu, ktoré je potrebné rozdeliť na vybrané výrobky, či poskytované služby;
4. ďalej sú stanovené nákladové determinanty, ktoré sú spájané s identifikovanou aktivitou;
5. následne ide o určenie celkovej hodnoty pre poskytované služby alebo vyrábané výrobky;
6. predposledným krokom postupu je rozloženie nákladov v rozsahu stanovenej aktivity na konkrétnu jednotku nákladového determinantu;
7. na základe rozsahu pre určité druhy výrobkov a nákladu vypočítaného na determinant sa pripojí rozdelený náklad na konkrétne druhy výrobkov.

¹² ANTÁLOVÁ, R. – MOKOŠOVÁ, D.: *Nákladové účtovníctvo*. Praktikum. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. str. 138. ISBN 978-80-225-3963-0.

Medzi výhody metódy ABC patrí objektivizácia nákladov a tiež schopnosť zúčastňovať sa na odkrývaní činností realizovaných bez akéhokoľvek opodstatnenia.

1.2.4 Štruktúra kalkulácií – kalkulačný vzorec

Kalkulačný vzorec zobrazuje predpísanú štruktúru kalkulácií a súčasne predstavuje aj obsah jednotlivých prvkov kalkulačných položiek. Podnik má vo vlastnej kompetencii stanovenie kalkulačného vzorca. Jeho obsah vychádza z organizačného členenia firmy a charakteru výroby.

V každom podniku vymedzuje podstatu kalkulačného systému kalkulačný vzorec a dopĺňujúce pokyny. Úlohou podnikov je realizovať kalkulačný vzorec a pokyny vťahujúce sa k nemu na metodické, organizačné a technické podmienky, kde sa presne určia nekalkulovateľné náklady/výnosy, jednotlivé kalkulačné položky a definujú kalkulačné položky. Určenie vlastného spôsobu stanovenia kalkulácií je potrebné zahrnúť v podniku do Internej smernice.

Členenie nákladov zo všeobecného hľadiska môže byť nasledovné:

- druhové – predstavuje ekonomické členenie nákladov;
- kalkulačné členenie – čo znamená rozdelenie nákladov podľa kalkulačného vzorca.

Kalkulačný vzorec a jeho všeobecne účinná štruktúra je zobrazená na nasledujúcom obrázku. Typový kalkulačný vzorec obsahuje nasledovné položky:

- priamy materiál,
- priame mzdy,
- ostatné priame náklady,
- výrobná prevádzková réžia,
- vlastná náklady výroby (prevádzky),
- správna réžia,
- vlastné náklady výkonu,
- odbytové náklady,
- úplne vlastné náklady výkonu,
- zisk/strata,
- cena výkonu (základná).¹³

¹³ PONIŠČIAKOVÁ, O.: *Náklady a kalkulácie v manažérskom účtovníctve*. Bratislava: Iura Edition, 2010. str. 83. ISBN 978-80-8078-360-0.

Položky s názvom vlastné náklady výroby (prevádzky), vlastné náklady výkonu, a úplne vlastné náklady výkonu predstavujú priebežné súčty. Celkový výsledok kalkulačného vzorca predstavuje položka cena výkonu (základná).

Obrázok 7 Kalkulačný vzorec

Priamy materiál (suroviny, polotovary, technologická energia)
+ priame mzdy (výrobných pracovníkov)
+ ostatné priame náklady (odpisy, patenty, poškodenia výrobkov, sociálne dávky)
= Priame náklady spolu
+ výrobná (prevádzková) réžia (energia, údržba, doprava, prípravy výroby)
= Vlastné náklady výroby (prevádzky)
+ správna réžia (riadenie podniku, náhrady miezd, obsluha výrobnéj a nevýrobnej činnosti, poistenie, odpisy fondov, administratíva)
= Vlastné náklady výkonu
+ odbytové náklady (obaly, propagácia, preprava, sklady)
= Úplné vlastné náklady výkonu
+ zisk
= Predajná cena

Zdroj: vlastné spracovanie podľa ŠLOSÁR, R. – SPITZOVÁ, A. – BOUŠKOVÁ, O. – MAJTÁNOVÁ, A.: *Účtovníctvo pre 4. ročník obchodných akadémií*. 5 preprac, vyd. Bratislava: Iura Edition, 2013. ISBN 978-80-8078-654-0.

Z uvedeného obrázka 7 je zreteľné, že zdrojom na stanovenie priamych nákladov sú technicko-hospodárske normy spotreby a zdrojom na stanovenie rozpočtov sú nepriame náklady. Pre nepriame náklady sú charakteristické, že im nemožno venovať pozornosť vo vzťahu k jednotlivým výrobkom alebo službám. Z tohto dôvodu prebieha ich plánovanie a kontrola na úrovni rozpočtov.

Kalkulačný vzorec takto štruktúrovaný si každý jeden podnik môže prispôbiť na základe svojich potrieb a podmienok. Úprava môže pozostávať napr. z požiadavky vynechať alebo pridať ľubovoľné položky a následne podľa významu usporiadať náklady v súvislosti k výkonu či výrobku.

Obsah kalkulačných položiek (a ich stručná charakteristika)

Kalkulačné položky môžu byť rozlišované predovšetkým z hľadiska obsahu a ich charakteristiky. Položky, ktoré sú uvedené v typovom (viď. obrázok 9) kalkulačnom vzorci majú rovnako svoj význam, ktorý vieme naplňať diferencovanými, teda odlišnými prvkami.

Priamy materiál obsahuje suroviny, základný materiál, polotovary vlastnej výroby ale aj nakupované. Rovnako sem radíme aj pomocný a ostatný materiál, pri ktorom vieme spoľahlivo určiť spotrebu na konkrétnu kalkulačnú jednotku. „*Je to materiál, ktorý vo výrobnom procese vstupuje do výrobku, tvorí jeho podstatu, ďalej materiál, ktorý prispieva k vytvoreniu podstatných vlastností výkonu.*“¹⁴ Taktiež sem patrí materiál, ktorý je obalom, tvorí nevyhnutnú súčasť, pretože sa do neho výrobok plní.

Priame mzdy predstavujú mzdy, ktoré súvisia bezprostredne s uskutočňovaním výkonu. Spravidla ide o mzdu za odpracovaný čas, prípadne za určitú prácu, ktorá bola splnená výrobnými robotníkmi alebo inými zamestnancami, a to iba v takej situácii ak ich mzdy sa spájajú s kalkulovaným výkonom, ktorý sa dá priamo určiť na kalkulačnú jednotku. Ide predovšetkým o základné mzdy:

- časové;
- výkonové.

Okrem základných miezd sem radíme aj doplatky a príplatky k mzdám a samozrejme aj osobné ohodnotenie, odmeny či prémie.

Ostatné priame náklady zahŕňajú všetky ostatné náklady, ktoré vieme stanoviť priamo na kalkulačnú jednotku, teda na nositeľa nákladov. Patria sem náklady na technologické palivo a energie, zákonné sociálne poistenie, opotrebenie špeciálneho hmotného majetku, licencie, patenty, náklady na záručné opravy atď. Tieto položky sa v prípade výskytu v kalkulácii výkonu uvádzajú v ostatných priamych nákladoch ako samostatná podpoložka podľa druhu.

Výrobná (prevádzková) réžia predstavuje spoločné výrobné náklady vzťahujúce sa na proces výroby a riadenia výkonu. Tieto náklady nie je možné na kalkulačnú jednotku stanoviť priamo. Môžu to byť náklady na spotrebu energie, odpisy strojov, tiež ich údržba a opravy, mzdové náklady pomocných a obsluhujúcich zamestnancov, ale aj materiál, ktorý nebol zahrnutý v položke priamy materiál.

¹⁴ ŠLOSÁR, R. – SPITZOVÁ, A. – ĎURICOVÁ, O. – BOUŠKOVÁ, D. – MAJTÁNOVÁ, A.: *Účtovníctvo pre 4. ročník obchodných akadémií*. 5. preprac. vyd. Bratislava: Iura Edition.2013. str. 35. ISBN 978-80-8078-654-0.

Správnu réžiu tvoria náklady celého podniku, ktoré nepatria do výrobnjej réžie. Súvisia s riadením a správou podniku, ale tiež jeho organizačných útvarov. Zahrňujeme sem náklady na čistiace a kancelárske potreby, spotrebu energie, nájomné, opravy a udržiavanie, mzdové náklady riadiacich a správnych zamestnancov, náklady na zákonné sociálne poistenie a zdravotné poistenie, cestovné, telekomunikačné náklady, poistné, prepravné atď.

Odbytové náklady (réžia) sú náklady, ktoré súvisia s odbytom výrobkov a služieb. Obsahujú náklady na prieskum trhu, vynaložené na skladovanie, reklamu, propagáciu, obaly, predaj a expedíciu atď.

Zisk je stanovený na základe odpočítania úplných vlastných nákladov výkonu od konečnej predajnej ceny konkrétneho výrobku. Prípadne zisk môže byť stanovený % prirážky k úplným vlastným nákladom výkonu.

Daň z pridanej hodnoty je zákonom určená daňová prirážka. Zaťažuje podniky, ktoré sú platcami tejto dane z pridanej hodnoty. V súčasnosti máme dve sadzby dane a to základnú sadzbu dane vo výške 20 % a zníženú sadzbu dane vo výške 10 %. Bližšie sú špecifikované v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

1.3 Stanovanie predajnej ceny

Cena predstavuje jeden z dôležitých faktorov pôsobiacich na hospodárenie podniku rovnako na správanie sa konkurencie a celej ekonomiky. Stanovenie trhových cien svojich výrobkov a služieb predstavuje jedno zo závažných rozhodnutí plánovania, ktoré pomerne vo veľkej miere pôsobí v konečnom dôsledku na rozvoj podniku a tiež na zisk. Súčasťou prosperujúceho podniku by mal byť flexibilný systém stanovenia ceny, ktorý si podnik sám vypracoval. Umožní podniku usmerniť a zohľadniť vnútornú nákladovú situáciu a následne rýchlo odpovedať na trhové podmienky, v ktorých nastali zmeny.

Cenu môžeme charakterizovať ako sumu peňazí vynaloženú na obstaranie výrobkov, tovarov alebo služby. Cena je suma peňažných jednotiek za tovar alebo službu, na ktorej sa dohodne kupujúci s predávajúcim. Cena je tiež charakterizovaná ako „*peňažné vyjadrenie hodnoty produktov. Hodnota produktov je daná jeho schopnosťou uspokojovať určité potreby, teda jeho skutočnou a často aj psychologickou vlastnosťou.*“¹⁵

¹⁵ MAJTÁN, Š.: *Podnikové hospodárstvo*. Bratislava: SPRINT 2, 2014. str. 214. ISBN 978-80-89710-05-8.

Pri stanovení cien je veľmi dôležitý pojem cenová politika. Zabezpečuje správne stanovenie výšky cien s uskutočňovaním strategických cieľov pri existujúcich podmienkach na trhu. Znamená to, že obsahuje celý proces stanovenia cien, vrátane zmeny cien a aj ich prispôsobenia.

O kľúčových aspektoch hovoríme pri stanovení cien, či pri ich úpravách súvisiacich so zmenami trhových podmienok. Dôležité pre podnik (podnikateľa) je neustále získavanie nových zákazníkov a samozrejme dosahovanie zisku, pričom je potrebné, aby si existujúcich zákazníkov udržal. Toto je práve to, prečo je stanovenie ceny, čo sa týka týchto dvoch druhov aspektov nevyhnutné. V prípade, že podnikateľ chce dosiahnuť iba vysoký zisk pomocou vysokých cien si zákazníkov nezíska, práve naopak existujúcich zákazníkov dokonca stratí. Ak naopak stanoví ceny prinízke, podnikateľa to znevýhodní a môže to mať za následok odradenie zákazníkov, ktorý by mohli dospieť k pochybnostiam o kvalite tohto produktu. Avšak podnik cenu nemôže stanoviť len na základe potrieb a želaní svojich zákazníkov, to by smeroval k nerentabilnej výrobe. Pri stanovení cien je nutné dbať na obidva spomínané aspekty, ktoré tvoria základ pre viaceré metódy určenia ceny.

Predajnú cenu stanovujú vopred dohodnuté, určené podmienky, ako je kvalita, rôzne dotácie a samozrejme platobné podmienky. Predajná cena je konečným výsledkom, ktorý dostaneme z kalkulačného vzorca (viď. obrázok 7). V podniku nastávajú pri predaji dve rôzne označenia predajnej ceny, ktorými sú:

- predaj výrobkov v hotovosti – znamená, že zákazník zaplatí podniku za nakúpené výrobky v hotovosti.
- predajná cena na úver – nastáva v situácií, keď zákazník zaplatiť v hotovosti nie je ochotný.

Ak dôjde k situácii, že predajnou cenou je predajná cena na úver, pre podnik to predstavuje pohľadávku voči zákazníkovi z dôvodu neuhradenia výrobkov v hotovosti.

Z uvedeného vyplýva, že výška výslednej ceny nie je stanovená len na základe podkladov z matematických výpočtov. Pri stanovení výslednej ceny musíme brať do úvahy aj vyjadrenia zákazníka k novému produktu, jeho kvalite a cene.

2 Ciel' práce

Skúmaným predmetom práce je kalkulácia vybraného potravinárskeho produktu, ktorý je výsledkom produkcie poľnohospodárskeho podniku - Svojpomocného roľníckeho družstvo (ďalej len „podnik SRD“)¹⁶. Predmetom práce je aj stanovenie ceny tohto produktu.

Hlavným cieľom spracovanej diplomovej práce je kalkulácia vybraného potravinárskeho produktu a jej význam pre poľnohospodársky podnik. Prvoradé je teoretické vymedzenie kalkulácií a následne poukázanie ich významu v hospodárstve. K naplneniu cieľa je potrebné znázornenie kalkulácie vybraného produktu, ktorá sa používa priamo v podniku na stanovenie predajnej ceny výrobku. Znázornenie kalkulácie vybraného produktu predchádzal výber poľnohospodárskeho podniku, ktorý je zameraný na produkciu poľnohospodárskeho produktu. Ďalším krokom bolo získanie informácií o nákladoch súvisiacich s vybraným poľnohospodárskym produktom. Okrem znázornenia kalkulácie, ktorú podnik využíva, je v práci pre porovnanie navrhnutá aj modernejšia kalkulácia. Ide o kalkuláciu pomocou metódy ABC. Následne sú uvedené všetky možnosti, ktoré podnik môže využívať na stanovenie predajnej ceny produktu.

K splneniu uvedeného hlavného cieľa sme dospeli vytýčením nasledovných čiastkových cieľov:

- analyzovať aktuálny stav riešenej problematiky pomocou poznatkov, ktoré boli získané z odbornej literatúry;
- výber subjektu, ktorý bude vhodný pre potreby skúmania, oboznámenie sa s týmto subjektom, predmetom činnosti, ako aj s oblasťou v ktorej pôsobí a s jeho systémami spracovania dát;
- zobrazíť a analyzovať kalkuláciu vybraného poľnohospodárskeho produktu v prostredí slovenského výrobcu;
- navrhnúť kalkuláciu poľnohospodárskeho produktu pomocou metódy ABC a následne ich porovnať;
- uviesť možnosti stanovenia predajnej ceny;
- zhodnotiť vplyv príjmu z predaja poľnohospodárskeho produktu pre spoločnosť.

¹⁶ Družstvo nesúhlasilo so zverejnením konkrétneho názvu, z toho dôvodu je v práci použitý všeobecnejší názov.

K všetkým uvedeným čiastkovým cieľom je potrebné získať nevyhnutné informácie a spracovať ich v chronologickom poradí. Ďalej bude nasledovať analýza medzivýsledkov a zhodnotenie vplyvu pre spoločnosť.

3 Metodika práce, metody skúmania

Pri vypracovaní diplomovej práce boli využívané zdroje od rôznych autorov. Na začiatku išlo predovšetkým o zozbieranie náležitej literatúry z danej oblasti. Potom nasledovalo naštudovanie tejto problematiky. Následne zhodnotenie aktuálneho stavu riešenej problematiky. Ako poslednú fázu teoretickej časti sme využili metódu komparácie prístupných dokumentov v rámci voľby významných informácií z odbornej literatúry. Základ tvoria knižné publikácie, v prevažnej miere ide o slovenských autorov, ale pri písaní práce bola použitá literatúra aj od českých autorov. Čo sa týka analýzy súčasného stavu danej problematiky, najviac sme používali publikácie od autorov Tumpach Miloš, Antalová Renáta a Mokošová Daša, Janok Michal.

Aby sme dosiahli v požadovanej miere hlavný cieľ, museli sme vybrať čo najvhodnejší skúmaný objekt. Odrazom vhodnosti bolo, že nám poskytol všetky informácie, ktoré sme ku skúmaniu potrebovali. Po preskúmaní pár dostupných možností sa objektom skúmania stal podnik – Svojpomocné roľnícke družstvo (ďalej len „podnik SRD“)¹⁷.

Základnými zdrojmi na získavanie potrebných údajov boli riadené osobné rozhovory, odborná literatúra a náhľady do účtovnej evidencie, konkrétne do hlavnej knihy či kalkulačných listov. Všetky z uvedených zdrojov znamenali nenahraditeľný tok údajov na zlepšenie predstavy o fungovaní výrobného procesu. Niektoré významné informácie bolo možné načerpať samotným pozorovaním. Ako veľký prínos a priblíženie sa k dosiahnutiu cieľa hodnotíme aj osobnú komunikáciu s predsedom podniku a ekonómkou.

Okrem vyššie spomínanej metódy komparácie sme v práci využili aj metódu kompilácie, indukcie a dedukcie. Metódu kompilácie sme využili pri vypracovaní problematiky z prvej kapitoly, kde sme sa zaoberali súčasným stavom riešenej problematiky pozostávajúcej zo zhrňovania cudzích poznatkov od rozličných autorov. Metódu indukcie sme použili v súvislosti z vyvodzovaním všeobecného záveru, ktorý je položený na poznatkoch o jednotlivých javoch. Závery vyplývajúce z týchto zistení boli v konečnom dôsledku ovplyvňované aj našimi postojmi. Pri metóde dedukcii sme vychádzali z overených, vopred známych a všeobecne platných záverov, ktoré musíme aplikovať na doteraz nepreskúmané prípady. Pomocou dedukcie sme mohli testovať hypotézy, či sú schopné skúmaný fakt vysvetliť.

¹⁷ Družstvo nesúhlasilo so zverejnením konkrétneho názvu, z toho dôvodu je v práci použitý všeobecnejší názov.

4 Výsledky práce

Obsahom tejto kapitoly je stručná charakteristika podniku, znázornenie kalkulácie pomocou dvoch kalkulačných metód vybraného potravinárskeho produktu v prostredí slovenského výrobcu. Kalkulačné metódy si porovnáme a podľa ich výsledkov pre podnik odporučíme výhodnejšiu z týchto metód. Rovnako sa v tejto kapitole budeme venovať aj možnostiam stanovenia predajnej ceny vybraného potravinárskeho produktu a na záver tejto kapitoly zhodnotíme vplyv príjmu z predaja tohto potravinárskeho produktu pre spoločnosť.

4.1 Charakteristika podniku

Podnik SRD je svojpomocným družstvom jednotlivo hospodáriacich roľníkov, ktorý obhospodaruje poľnohospodársku pôdu na území dvoch miest Podpoľania. Podnik SRD bol založený v roku 1964, nie ako klasické družstvo, ale ako družstvo so špeciálnym poslaním. Jeho hlavným cieľom bolo zabezpečiť pomoc členom a rovnako aj obyvateľom Podpoľania, ako napr. zabezpečenie materiálno-technické vybavenie, odbyt hospodárskych zvierat.

Podnik SRD prešiel transformáciou v roku 1992. V dôsledku zmeny vládneho režimu sa spolok pretransformoval do dnešnej podoby.

V súčasnosti má podnik 294 členov, ktorí sa zaoberajú rastlinnou výrobou a chovom hovädzieho dobytku. Obhospodarovaná pôda pozostáva z 22 000 parciel s rozlohou 1 590 ha. Väčšinu tvoria trvalé trávnaté porasty vo výmere 1 150 ha a zvyšok predstavuje orná pôda s výmerou 440 ha.

Podnik SRD svoju činnosť riadi organizačným poriadkom a stanovami družstva. Predmetom podnikania na základe výpisu z obchodného registra je:

- poľnohospodárska výroba;
- maloobchod s obilím, náhradnými dielmi na stroje a zariadenia;
- zabezpečenie hospodárskych a sociálnych potrieb členov;
- prenájom poľnohospodárskych strojov a zariadení;
- sprostredkovanie a nákup poľnohospodárskych produktov a strojov;
- sprostredkovanie činnosti v rozsahu voľných živností.

Svojpomocné družstvo svojím členom napomáha pri zabezpečovaní komponentov pre živočíšnu aj rastlinnú výrobu, plemenný materiál, veterinárnu starostlivosť a administratívne či právne záležitosti. Svojím členom poskytuje prenájom hmotného majetku formou nájomných zmlúv do dočasného užívania.

4.2 Charakteristika produktov

Poľnohospodárka pôda patriaca podniku SRD sa nachádza v nadmorskej výške 450 – 1 300 metrov nad morom. Rozprestiera sa popri rieke, ktorá pramení v okolitých horách. Na rozľahlých svahoch nachádzame roztrúsené domy a pôdu, ktorá je využívaná pre poľnohospodársku činnosť. Členitá obhospodarovaná pôda sa nachádza na svahoch Poľany a Slovenského stredohoria. Členitosť terénu je veľká. Svahy na ktorých sa rozprestiera poľnohospodárska pôda sú v dolinách ohraničené pretekajúcimi potokmi. Obhospodarovaná pôda je usporiadaná do terasovitých polí, parciel typických pre tento kraj.

4.2.1 Rastlinná výroba

V prevažnej miere je rastlinná výroba zameraná na produkciu krmív z lúk a pasienkov. Krmivá z lúk sú sená a siláž, ktoré sú konzervované pre obdobie počas zimy. V období leta sa využíva krmivo vo forme pastvy na extenzívne pasenie.

Pôda poľnohospodárskeho podniku sa nachádza v zemiakársko-osevnej oblasti. Na tejto ornej pôde sa pestujú hlavne poľné plodiny. Medzi poľné plodiny patrí ovos jarný, pšenica jarná, pšenica ozimná, raž siata, triktal¹⁸ ozimný a zemiaky.

4.2.2 Živočíšna výroba

V prevažnej miere sa družstvo zameriava na chov hovädzieho dobytká. Predovšetkým ide o chov kráv, mäsového plemena Slovenské strakaté, a to bez trhovej produkcie mlieka. Skutočný stav chovaného hovädzieho dobytká je 144 kusov.

Okrem chovu kráv sa podnik SRD venuje aj odchovu teliatok. Teľatá od týchto kráv do jedného roka sú ponúkané na odbyt do Chorvátska. Časť z nich zostáva na „Farme

¹⁸ Hybrid pšenice.

pod Poľanou“, kde po dosiahnutí veku dvoch rokov sú rovnako ponúkané na odbyt. Teda ide o predaj hovädzieho mäsa, ktoré je porážané na svojom nízkokapacitnom bitúnku. Následne je hovädzie mäso vákuovo balené do balíkov po 5 a 10 kilogramov. Balíčky z hovädzím mäsom sú predávané na stredisku alebo sa predávajú v chladiarenskom aute. Členovia družstva okrem chovu hovädzieho dobytku chovajú pre vlastnú potrebu ošípané, kozy, ovce, hydinu a zajace.

4.3 Kalkulácia vybraného produktu

Podnik SRD produkuje rastlinnú výrobu - krmoviny, živočíšnu výrobu - živé teľatá do jedného roka a tiež produkuje potravinársky produkt - hovädzie mäso. Z uvedenej produkcie sme sa zamerali na potravinársky produkt - hovädzie mäso.

Produkt hovädzie mäso sme vybrali, pretože patrí k zdravému životnému štýlu. Obsahuje množstvo minerálov, bielkovín a vo výžive zaisťuje prirodzenú rovnováhu. Nakoľko ide o prírodný produkt je súčasťou zdravého stravovania. V súvislosti zo zdravotným štýlom je hovädzie mäso vysoko cenené.

V prvom rade si znázorníme predbežnú a výslednú kalkuláciu potravinárskeho produktu - hovädzieho mäsa v podniku SRD. Následne si uvedieme prepočet nákladov potravinárskeho produktu – hovädzieho mäsa prostredníctvom modernej kalkulačnej metódy ABC.

4.3.1 Rozvrhnutie nákladov

Pre potreby vyčíslenia kalkulácie musíme vedieť údaje o nákladoch na produkciu potravinárskeho produktu vznikajúceho vo výrobnom procese. Na získanie podkladu pre predstaviteľov spoločnosti bolo potrebné spracovanie účtovného denníka do analýzy obrátov nákladových účtov. Zo všetkých nákladov boli vybrané práve tie, ktoré súvisia s výrobou produktu - hovädzie mäso. Získané údaje od podniku SRD, z ktorých budeme vychádzať predstavujú náklady za celé účtovné obdobie za rok 2017. Potrebujeme vedieť priame náklady, objem produkcie a rozpočtové nepriame náklady. Priame náklady tvoria konkrétne tri položky, patrí sem:

- priamy materiál – konzervácia krmiva a jeho spotreba;

- priame mzdy – ide o mzdy troch pastierov, mäsiara a veterinára, ktoré sú tvorené pomocou priemernej mzdy. Priame mzdy sú rozvrhnuté na jeden kilogram vyprodukovaného množstva hovädzieho mäsa. V prípade rastúcej produkcie môžeme spozorovať zníženie nákladov súvisiacich s priamymi mzdami.
- ostatné priame náklady – pohonné látky súvisiace s produkciou a náklady na kafilériu.

Do položky prevádzkových nákladov, teda výrobnéj réžie, sa zozbierajú práve nepriame náklady, ktoré spolu s priamymi nákladmi zaradíme ešte k vlastným nákladom výroby. Výrobná réžia je zložená z položiek ako sú spotreba elektrickej energií (19 100 €), spotreba vody (35 500 €), ročný odpis (23 766 €) a údržba a oprava (8 356 €) kravína a bitúnka, režijné mzdy a zákonné sociálne poistenie vedúceho výroby, skladníka a 20 % nákladov pripadajúcich na referentky (24 058 €), spotreba pohonných látok (550 €) a ostatné náklady výrobnéj réžie (3 078 €). Hodnota výrobnéj réžie je vo výške 114 408 €, čo sa rovná súčtu týchto položiek (pre lepšiu prehľadnosť viď. tabuľka 4).

Tabuľka 3 Priradenie vlastných nákladov výroby

Druh nákladu	Príspevok do celkovej réžie	Spôsob priradenia do nákladov
Priamy materiál	X	Priamo
Priame mzdy	X	Priamo
Ostatné priame náklady	X	Priamo
Režijné náklady	114 408 €	Nepriamo

Zdroj: vlastné spracovanie na základe poskytnutých údajov od podniku

Najvýznamnejšiu položku zaznamenávanú na účte 502 *Spotreba energie* tvorí spotreba energie a vody. Ide o spotrebu hlavne v priestoroch produkcie a administratívnej budove. Náklady súvisiace s prenájmom priestorov v objekte administratívnej budovy sú kryté z príjmov z nájmu. K vyčleneniu týchto nákladov slúži v podniku podrobná analytická evidencia. Celkovo sa do réžie za spotrebu energií priradí 50 322 € za spotrebu vody a 69 643 € za spotrebu energie.

Tabuľka 4 Spotreba energie

Druh energie	Príspevok do celkovej réžie	Spôsob priradenia do nákladov
Elektrická energia	69 643 €	Nepriamo
Voda	50 322 €	Nepriamo

Zdroj: vlastné spracovanie na základe poskytnutých údajov od podniku

V podniku je možné sledovať aj mzdové a osobné náklady z evidencie syntetických účtov, konkrétne ide o účty 521 *Mzdové náklady*, 524 *Zákonné sociálne poistenie*, ale aj 527 *Zákonné sociálne náklady* a 528 *Ostatné sociálne náklady*. Odhadovaná suma predstavuje objem nákladov na deviatich zamestnancov, ktorý v podniku SRD pracujú na hlavný pracovný pomer. Okrem nich je v odhadovanej sume zahrnutá odmena dvoch pracovníkov, ktorí sú odmeňovaní priamo po výkone svojej činnosti na základe vopred uzatvorenej dohody. Ich pracovná činnosť je uskutočňovaná v priemere jeden krát mesačne. Mzdový plán je uvedený v tabuľke 5, ktorá obsahuje pracovnú pozíciu, počet zamestnancov na danej pozícii, priemernú mzdu za jedného zamestnanca a posledným údajom je ročná priemerná mzda. Uvedené mzdy sú vrátane príspevkov na sociálne a zdravotné poistenie, dovolenky a iné náklady.

Tabuľka 5 Mzdové náklady v podniku SRD

Pracovná náplň	Počet zamestnancov	Priemerná mesačná mzda v €	Mesačné náklady v €	Ročné náklady v €	Spôsob priradenia nákladov
Pastier	3	818	2 454	29 448	Priamo
Balič	1 na dohodu	55	55	660	Priamo
Mäsiar	1 na dohodu	70	70	840	Priamo
Vedúci živočíšnej a rastlinnej výroby	1	890	890	10 680	Nepriamo
Skladník	1	786	786	9 432	Nepriamo
Referentka	2	822	1644	19 728	Nepriamo
Ekonomka	1	950	950	11 400	Nepriamo
Predseda	1	1150	1150	13 800	Nepriamo

Zdroj: vlastné spracovanie na základe poskytnutých údajov od podniku

Neodmysliteľnou súčasťou kalkulácie nákladov sú aj odpisy dlhodobého majetku. Do celkovej kalkulácie nie je postačujúce zohľadnenie hodnoty dlhodobého majetku odhadom, ktorý pozostáva z účtovnej evidencie. Tu preberá hlavnú úlohu účtovný zoznam majetku. Najdôležitejšie je rozvrhnutie pre priradenie nákladov na konkrétny dlhodobý majetok. Prislúchajúcu časť hodnoty dlhodobého majetku môžeme priradiť priamo alebo nepriamo. Pri výpočte kalkulácií nákladov použijeme jednoduchšiu cestu s využitím nepriameho priradenia nákladov. Odpisy predstavujú druhú najvýznamnejšiu kalkulačnú položku v celkovej hodnote 73 444 €.

Ďalej do kalkulácie zhrňujeme aj odhady nákladov vychádzajúce z predpokladov predstaviteľov podniku SRD, konkrétne s predsedom a ekonómkou. Ide o náklady

súvisiace s opravami a udržiavaním, náklady na reprezentáciu, dane a poplatky ostatné náklady a finančné náklady. Náklady na opravy a udržiavanie dlhodobého majetku podniku SRD sú obsahom syntetického účtu 511 *Náklady na opravy a udržiavanie*. Nakoľko niektoré poruchy sú nepredvídateľné, východiskom pre určenie hodnoty sú náklady z pravidelného servisu majetkových položiek. Následne je ešte potrebné pripočítať expertný odhad nákladov, ktorý sa týka úhrad opráv neočakávaných porúch. Odhadovaná ročná výška týchto nákladov vychádzajúcich zo syntetického účtu 511 *Náklady na opravy a udržiavanie* je 26 406 €. Syntetické účty predstavujúce cestovné náklady a náklady na reprezentáciu sú evidované na účtoch 512 *Cestovné náklady* a 513 *Náklady na reprezentáciu*. Výška týchto nákladov vychádza z odhadov predstaviteľov podniku SRD. Odhad hodnoty nákladov za oba syntetické účty je vo výške 3 000 €. Náklady na dane a poplatky predstavujú daň z nehnuteľností a daň z motorových vozidiel zachytávanú na syntetických účtoch 532 *Daň z nehnuteľností* a 531 *Daň z motorových vozidiel*. Na týchto účtoch je zachytená daň z používaných vozidiel a daň z prevádzkovej a administratívnej budovy. Podobne sa orientujú aj náklady syntetického účtu 538 *Ostatné dane a poplatky*, na ktorom sú evidované príspevky do komunálnych a štátnych rozpočtov. Výška nákladov na týchto účtoch je rovnajúca sa hodnote 1 380 €. Na syntetickom účte 548 *Ostatné náklady na hospodárku činnosť* eviduje podnik SRD ostatné náklady, ktorými sú náklady na poistenie. Odhadovaná výška nákladov sa pohybuje okolo 70 €. Pod pojmom finančné náklady sa skrývajú náklady na úroky a bankové poplatky, ktoré sú zaznamenané na syntetických účtoch 562 *Úroky* a 568 *Ostatné finančné náklady*. Odhad nákladov týkajúcich sa finančných úrokov je vo výške 110 € a odhad nákladov na bankové poplatky sa pohybuje vo výške 3 330 €. Teda finančné náklady na základe odhadov predstaviteľov podniku SRD sú vo výške 3 440 €.

Tabuľka 6 Rozpočet nepriamych nákladov v €

Druh nákladov	Výrobná réžia	Správna réžia	Odbytové náklady
Spotreba energie	19 100	43 090	7 453
Vodné, stočné	35 500	11 362	3 460
Opravy a údržba	8 356	15 650	2 400
Cestovné a reprezentačné náklady	600	1 500	900
Mzdové náklady	24 058	31 118	9 864
Odpisy	23 766	39 493	10 185
Zákonné rezervy	2 478	2 845	1 650
Spotreba PHM	550	600	240
Dane a poplatky	0	1 380	0
Finančné náklady	0	3 440	0
Ostatné finančné náklady	0	70	0
Spolu	114 408	150 548	36 152

Zdroj: vlastné spracovanie základe poskytnutých údajov od podniku

Náklady vznikajúce v oblasti správnej réžie súvisia so správou, riadením a administratívou podniku SRD. Medzi položky tvoriace správnu réžiu zaraďujeme mzdy administratívnych pracovníkov (31 118 €), kde zaraďujeme náklady pripadajúce na ekonómku, predsedu a 30 % nákladov pripadajúcich na referentky, spotrebu elektrickej energie a vody (54 452 €), odpisy (39 493 €), ostatné náklady pripadajúce do správnej réžie (20 595 €) a finančné náklady, ktoré s ňou súvisia (4 890 €). Hodnota správnej réžie je vo výške súčtu týchto položiek, ktoré spolu predstavujú sumu 150 548 €.

Poslednú oblasť tvoria odbytové náklady, ktorých súčasťou sú náklady na reklamu, obaly, skladovanie, prieskum trhu, predaj a expedíciu. Hodnota týchto nákladov je vo výške 36 152 €.

4.3.2 Kalkulácia nákladov podniku SRD

V podniku SRD sa pred každou plánovanou produkciou zostavuje predbežná kalkulácia. Pri zostavení predbežnej kalkulácie si podnik musí stanoviť aj predpokladaný objem produkcie. Podnik SRD pri vyčíslení predbežnej kalkulácie vychádzal z nasledujúcich skutočností:

- skutočný stav hovädzieho dobytku – 144 kusov;
- z jedného kusa hovädzieho dobytku živej váhy cca 500 kg podnik SRD plánoval získať 40 % finálneho produktu, čo predstavuje 200 kg hovädzieho mäsa.

Na základe uvedených skutočností je výsledkom predbežnej kalkulácie cena za jeden kg hovädzieho mäsa pri objeme produkcie 28 800 kg. Na vyčíslenie kalkulácie boli

použité nepriame náklady uvedené v predchádzajúcej podkapitole (4.3.1). Tieto nepriame náklady boli prerozdelené na plánovaný objem produkcie. Výpočet jednotkových nákladov výrobného režimu, správneho režimu a odbytových nákladov spočíva v podiely nepriamych nákladov na konkrétnu réžiu a celkového objemu produkcie.

Od podniku SRD sme ďalej získali aj hodnoty priamych nákladov na produkciu jedného kilogramu hovädzieho mäsa, ktoré predstavuje nasledovné hodnoty:

<i>Priamy materiál na 1 kg</i>	<i>1,70 €</i>
<i>Priame mzdy na 1 kg.....</i>	<i>1,07 €</i>
<i>Ostatné priame náklady na 1 kg</i>	<i>0,56 €</i>

Tieto náklady tvoria priamo položky kalkulačného vzorca. Nie je ich už potrebné nijako prepočítavať.

Zvyšné položky kalkulačného vzorca sú súčasťou nepriamych nákladov, pretože ich nevieme určiť priamo na jednotku výkonu. Hlavným dôvodom nepriradenia nepriamych nákladov k jednotlivým výkonom (výrobkom) je, že náklady sú vynaložené spolu za niekoľko rôznych výkonov. Avšak samotné náklady na jednotlivé výkony by bolo možné zistiť, ale toto zisťovanie by úmerne nezodpovedalo prínosu.

Výpočet jednotlivých réžií pozostáva z finančných údajov o nepriamych nákladoch získaných od podniku SRD, ktoré sme následne zhromaždili v tabuľke 4, kde sú tieto finančné údaje o nepriamych nákladoch roztriedené na jednotlivé réžie – výrobnú (prevádzkovú), správnu a odbytovú réžiu. Ďalším číselným údajom potrebným na výpočet réžie je objem produkcie. Podnik SRD pri výpočte predbežnej kalkulácie vychádza z objemu produkcie 28 800 kg.

Výsledné hodnoty pri jednotlivých réžiách predstavujú pomer nepriamych nákladov pripadajúcich na konkrétnu réžiu a objemu produkcie daného výkonu (výrobku).

$$Réžia = \frac{\text{Náklady pripadajúce na réžiu}}{\text{Objem produkcie}}$$

Výsledkom výpočtu po dosadení do pomerového vzorca získame hodnotu nákladov na jednu jednotku produkcie. Jednotkou produkcie môže byť jeden kus, kilogram, meter a iné merné veličiny, v tomto prípade pôjde o jeden kilogram hovädzieho mäsa.

Pri výpočte výrobnjej (prevádzkovej) réžií vychádzame zo získaných finančných údajov zhromaždených v tabuľke 4. Výrobná réžia hovädzieho mäsa je výsledkom pomeru súčtu nákladov výrobnjej réžie s objemom produkcie. Súčet nákladov výrobnjej réžie tvoria spotrebované energie, vodné - stočné, náklady na opravy a údržbu, cestovné, osobné náklady, odpisy, palivá, náklady na prípravu, rezervy a iné nepredvídané náklady, ktoré spolu predstavujú hodnotu nepriamych nákladov vo výške 114 408 €. Výpočet:

$$\text{Výrobná réžia} = \frac{114\,408 \text{ kg}}{28\,800 \text{ €}}$$

$$\text{Výrobná réžia} = 3,97 \text{ €/kg}$$

Po dosadení do vzorca, sme vypočítali hodnotu výrobnjej réžie, ktorá je 3,97 € za jeden kilogram hovädzieho mäsa. Následne sme túto hodnotu doplnili do kalkulačného listu.

Sčítaním všetkých priamych nákladov a výrobnjej réžie dostaneme hodnotu vlastných nákladov výroby. Vlastné náklady výroby na jeden kg hovädzieho mäsa predstavujú hodnotu 7,30 €.

Ďalšou položkou kalkulačného vzorca je správna réžia. Na výpočet správnej réžie potrebujeme hodnotu nepriamych nákladov súvisiacich so správou, organizáciou a aj riadením podniku alebo organizáciou a celkovou obsluhou výrobnjej a nevýrobnjej činnosti. Rovnako aj pri výpočte správnej réžie vychádzame z finančných údajov zhromaždených v tabuľke 4. Správnu réžiu predstavuje pomer nepriamych nákladov pripadajúcich na správnu réžiu vo výške 150 548 € s objemom produkcie.

$$\text{Správna réžia} = \frac{150\,548 \text{ €}}{28\,800 \text{ kg}}$$

$$\text{Správna réžia} = 5,23 \text{ €/kg}$$

Hodnota správnej réžií za jeden kilogram hovädzieho mäsa je 5,23 €. Po doplnení tejto hodnoty do vzorca a sčítaní s vlastnými nákladmi výroby sme získali hodnotu vlastných nákladov výkonu na jeden kg hovädzieho mäsa, ktoré predstavuje sumu 12,53 €.

V kalkulačnom vzorci po správnej réžia nasleduje položka odbytové náklady alebo inak nazývaná odbytová réžia, ktorá zahŕňa náklady súvisiace s reklamou, nákladmi vynaloženými na obaly, skladovanie, prieskum trhov, predajom a expedíciou. Rovnako ako pri predchádzajúcich réžiách aj pri odbytových nákladoch sme hodnotu počítali ako pomer nepriamych nákladov pripadajúcich na odbytovú réziu a objemu produkcie. Nepriame náklady pripadajúce na odbytovú réziu sú vo výške 36 152 € (viď. tabuľka 4).

$$\text{Odbytové náklady} = \frac{36\,152\,€}{28\,800\,kg}$$

$$\text{Odbytové náklady} = 1,26\,€/kg$$

Po výpočte sme zistili, že na jeden kilogram hovädzieho mäsa pripadá hodnota vo výške 1,26 €. Následne sme vypočítanú hodnotu doplnili do kalkulačného vzorca. Po sčítaní odbytovej rézie a vlastných nákladov výkonu sme získali hodnotu 13,79 €/kg, ktorá predstavuje úplné vlastné náklady výkonu.

Tabuľka 7 Predbežná kalkulácia nákladov produktu

KALKULAČNÝ LIST				
PODNIK Podnik SRD		STREDISKO Výroby		
KALKULAČNÝ LIST * Predbežná kalkulácia * Výsledná kalkulácia		ČÍSLO 1P/2018	OBDOBIE KALKULÁCIE rok 2018	
VÝROBOK (VÝKON) Hovädzie mäso	ČÍSLO VÝROBKU (VÝKONU) 003	KALKULAČNÁ JEDNICA 1 kg	OBJEM VÝKONOV 28 800	
POLOŽKY KALKULAČNÉHO VZORCA		DRUH VÝROVKU		
Číslo	Názov položky	Hovädzie mäso		
1.	Priamy materiál	1,70 €		
2.	Priame mzdy	1,07 €		
3.	Ostatné priame náklady	0,56 €		
4.	Výrobná réžia	3,97 €		
	Vlastné náklady výroby	7,30 €		
5.	Správna réžia	5,23 €		
	Vlastné náklady výkonu	12,53 €		
6.	Odbytové náklady	1,26 €		
	Úplne vlastné náklady výkonu	13,79 €		
DÁTUM 02.02.2018		VYHOTOVIL vedúci účtovník	SCHVÁLIL Predseda	

Zdroj: vlastné spracovanie podľa predbežnej kalkulácie poskytnutej od podniku

Po produkcii potravinárskeho produktu - hovädzieho mäsa sa v podniku SRD uskutočnil výpočet výslednej kalkulácie na základe reálnych nákladov a skutočného objemu produkcie. K najvýraznejšej zmene došlo pri objeme produkcie, ktorá sa zvýšila z pôvodnej plánovanej produkcie 28 800 kg na skutočnú produkciu 35 720 kg. Dôsledkom tohto výrazného navýšenia je skutočnosť, že do predbežnej kalkulácie sa uviedli údaje o najnižšej možnej produkcii, aby podnik SRD zistil, či mu produkcia prinesie zisk, alebo stratu.

Na doplnenie položiek kalkulačného vzorca budeme rovnako aj pri výslednej kalkulácii potrebovať jednotlivé výpočty výrobnej, správnej réžií a odbytových nákladov. Pri výpočte budeme znova počítat pomer nákladov pripadajúcich na danú réžiu a objem skutočnej produkcie, ktorý predstavuje 35 720 kg. Výpočet jednotlivých réžií:

- výrobná réžia:

$$\text{Výrobná réžia} = \frac{114\,408 \text{ €}}{35\,720 \text{ kg}}$$

$$\text{Výrobná réžia} = 3,20 \text{ €/kg}$$

- správna réžia:

$$\text{Správna réžia} = \frac{150\,548 \text{ €}}{35\,720 \text{ kg}}$$

$$\text{Správna réžia} = 4,21 \text{ €/kg}$$

- odbytové náklady:

$$\text{Odbytové náklady} = \frac{36\,152 \text{ €}}{35\,720 \text{ kg}}$$

$$\text{Odbytové náklady} = 1,01 \text{ €/kg}$$

Následne si doplníme jednotlivé réžie do kalkulačného listu a vyčíslime hodnotu priebežných výpočtov, ktorými sú vlastné náklady výroby a vlastné náklady výkonu. Posledná položka kalkulačného vzorca výslednej kalkulácie nám prezradí hodnotu úplných vlastných nákladov výkonu za jeden kilogram hovädzieho mäsa.

Tabuľka 8 Výsledná kalkulácia nákladov produktu

KALKULAČNÝ LIST			
PODNIK Podnik SRD		STREDISKO Výroby	
KALKULAČNÝ LIST * Predbežná kalkulácia * Výsledná kalkulácia	ČÍSLO 1V/2018	OBDOBIE KALKULÁCIE rok 2018	
VÝROBOK (VÝKON) Hovädzie mäso	ČÍSLO VÝROBKU (VÝKONU) 003	KALKULAČNÁ JEDNICA 1 kg	OBJEM KALKULÁCIE 35 720
POLOŽKY KALKULAČNÉHO VZORCA		DRUH VÝROBKU Hovädzie mäso	
Číslo	Názov položky		
1.	Priamy materiál	1,70 €	
2.	Priame mzdy	0,87 €	
3.	Ostatné priame náklady	0,77 €	
4.	Výrobná réžia	3,20 €	
	Vlastné náklady výroby	6,54 €	
5.	Správna réžia	4,21 €	
	Vlastné náklady výkonu	10,75 €	
6.	Odbytové náklady	1,01 €	
	Úplne vlastné náklady výkonu	11,76 €	
DÁTUM 15.03.2018	VYHOTOVIL vedúci účtovník	SCHVÁLIL predseda	

Zdroj: vlastné spracovanie podľa výslednej kalkulácie poskytnutej od podniku

Pri porovnaní predbežnej kalkulácie a výslednej kalkulácie si môžeme všimnúť ešte dve zmeny týkajúce sa priamych nákladov. K prvej zmene došlo v položke priame mzdy, konkrétne k zníženiu sumy 1,07 € na sumu 0,87 €. Uvedený rozdiel nastal vplyvom rastúcej produkcie, teda rozdiely zo zníženia hodnoty (sumy) nákladov podnik zvýhodňujú. V prípade, že by sa objem produkcie znížil malo by to vplyv na zvýšenie hodnoty (sumy) nákladov, čo by znamenalo pre podnik hlavnú nevýhodu. Takáto nevýhoda by mohla nasmerovať podnik SRD k prijímaniu a rovnako aj tvorbe nesprávnych rozhodnutí. Druhá zmena sa naopak týka zvýšenia ostatných priamych nákladov. Tieto náklady sú dôsledkom vzniku nepredpokladaných priamych nákladov pri produkcii hovädzieho mäsa. Ide o netypické náklady súvisiace s veterinárnymi výkonmi.

4.3.3 Kalkulácia nákladov pomocou použitia metódy ABC

V tejto podkapitole si znázorníme návrh riešenia prepočtu nákladov na základe modernej kalkulačnej metódy ABC. V kalkulácii budem vychádzať z rovnakým objemom produkcie ako pri výslednej kalkulácii, teda s hodnotu 35 720 kg. Vychádzať budeme z informácií uvedených v podkapitole 4.3.1, ktoré nám boli poskytnuté v podniku SRD. Metóda ABC aplikuje nový spôsob len na priradzovanie režijných nákladov ku konkrétnym výkonom, teda nákladovým objektom. Spôsob priradenia priamych nákladov nemení, z čoho vyplýva, že priame náklady sú rovnaké ako pri tradičnej kalkulačnej metóde. Zmena nastáva pri režijných nákladoch, kde sa nepriame náklady priradia ku konkrétnym činnostiam. Na jednotlivé činnosti sú nepriame náklady rozvrhnuté percentuálnym podielom, pretože tieto náklady súvisia s produkciou hovädzieho mäsa ale nie úplne v celom svojom rozsahu, nakoľko podnik SRD nie je zameraný len na produkciu hovädzieho mäsa. Dôsledkom tejto skutočnosti sú náklady, teda zdroje do kalkulácie pomocou metódy ABC zahrňované podľa činností len vo výške 70 % nepriamych nákladov. Pri výpočte jednotlivých nákladov sme hodnotu konkrétneho nepriameho nákladu predelili objemom produkcie a dostali sme výslednú hodnotu uvedenú v tabuľke 6. Znázornené riešenie kalkulácie nákladov je vyčíslené na jeden kilogram hovädzieho mäsa.

Tabuľka 9 Kalkulácia nákladov pomocou metódy ABC

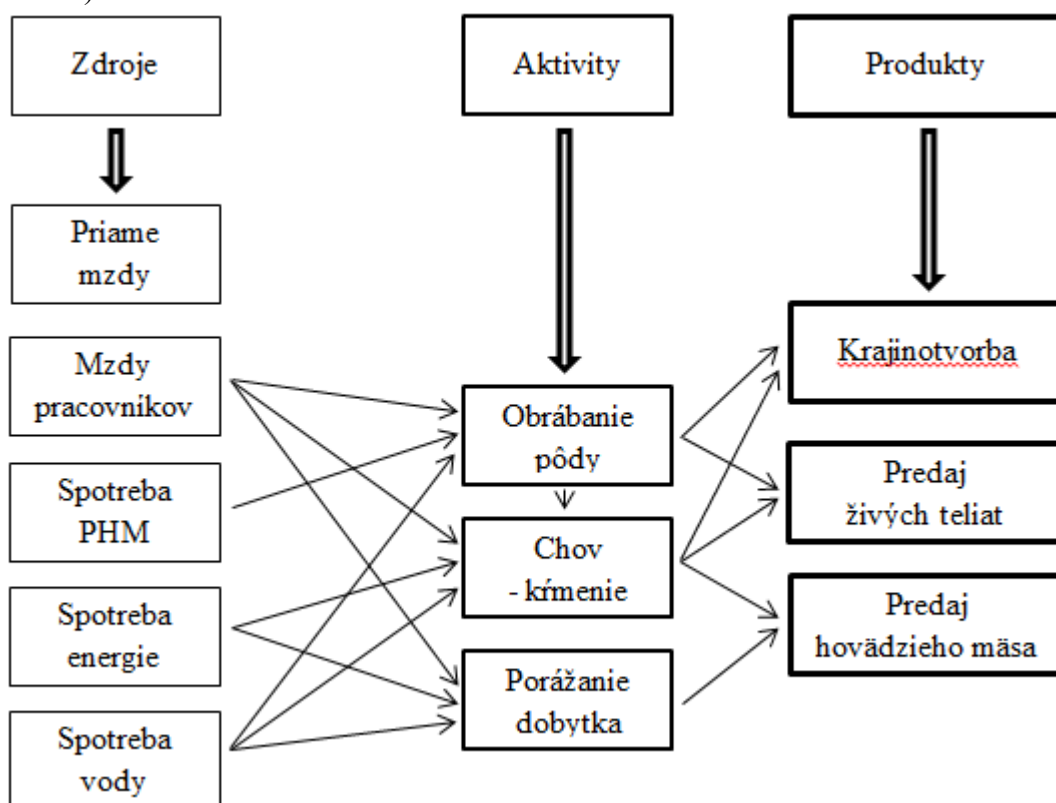
Náklady	Hodnota v € na 1 kg
Priamy materiál	1,70
Priame mzdy	0,87
Ostatné priame náklady (veterinár, kafiléria, liečivá a dezinfekcie)	0,77
Mzdy pracovníkov	0,47
Spotreba elektrickej energie	1,36
Spotreba vody	0,99
Doprava – spotreba pohonných hmôt	0,03
Odpisy budov	1,25
Odpisy – samostatne hnutelných vecí a súborov hnutelných vecí	0,19
Mzdy administratívnych pracovníkov	0,80
Reprezentácia a cestovné	0,06
Dane a poplatky	0,03
Finančné náklady	0,07
Nerozlišené náklady podniku	0,65
Celkové náklady	9,24 €

Zdroj: vlastné spracovanie

Metóda ABC podrobne zachytáva jednotlivé aktivity (činnosti), na základe ktorých vieme prehľadnejšie zistiť, kde v podniku sa nachádza najnáročnejšia operácia na spotrebu nákladov. Táto operácia na seba upozorňuje najväčším rastom nákladov, pretože práve tu je ich treba redukovat', aby riešenie bolo čo najefektívnejšie.

Pre lepšie pochopenie metódy ABC uvidíme obrázok 8, v ktorom si na základe vhodného nosiča nákladov priradíme nepriame náklady k výkonom.

Obrázok 8 Priradenie zdrojov na základe nosiča nákladov k nákladovým objektom (výkonom)



Zdroj: vlastné spracovanie

Aktivity pri metóde ABC zapríčiňujú vznik nákladov v podniku. Úlohou metódy je priradiť režijné náklady presne k jednotlivým nákladovým objektom. Metóda ABC nám umožňuje určiť na daný produkt náklady a premietnuť ich do jeho ceny, preto podnik musí venovať svoju pozornosť aktivitám, ktoré vyvolávajú určitú spotrebu. Z čoho vyplýva, že podnik by vedel presne určiť svoju spotrebu pri jednotlivých aktivitách, čím by zistil svoje skutočne vynaložené náklady na nákladový objekt, výkon. Napríklad spotrebu vody pri porážaní jedného kusu hovädzieho dobytká, kŕmení zvierat či obrábania jedného hektára pôdy.

4.3.4 Zhodnotenie riešenia

Obsahom tejto časti práce bude porovnanie uvedených nákladových kalkulácií. Prepočet, ktorý bol uvedený ako prvý predstavuje členenie nákladov podľa položiek tradičného kalkulačného vzorca. Tento prepočet podnik SRD praktizuje dodnes. Druhé je navrhované riešenie, v ktorom je zohľadnený prístup modernej kalkulačnej metódy ABC.

Rozdiel medzi výsledkami nákladov vypočítanými pomocou tradičného kalkulačného vzorca a modernou kalkulačnou metódou ABC:

<i>Stanovenie celkových nákladov pomocou tradičného kalkulačného vzorca</i>	<i>11,76 €/kg</i>
<i>Stanovenie celkových nákladov pomocou metódy ABC</i>	<i>9,24 €/kg</i>
<i>Rozdiel z uvedených metód</i>	<i>2,52 €/kg</i>

Po analýze nákladových kalkulácií podľa tradičného kalkulačného vzorca a kalkulácie pomocou metódy ABC sme sa dopracovali k záveru a vyhodnotili kalkuláciu pomocou metódy ABC za presnejšiu.

V tradičnom kalkulačnom systéme sú náklady zaznamenávané v hlavnej knihe, kde sú evidované podľa účtov. Členia sa na priame náklady a nepriame takto:

- náklady, ktoré sa pripočítavajú priamo ku konkrétnemu výkonu označujeme ako priame náklady;
- náklady, ktoré sa priradujú najprv k strediskám a až následne sa rozpočítajú na konkrétne výkony nazývame nepriame náklady.

V kalkulácií pomocou metódy ABC sa pripočítavajú priame náklady priamo nákladovým objektom. Nepriame náklady sú priradované jednotlivým aktivitám (činnostiam) cez nákladové fondy. Zjednodušene by sme mohli povedať, že jednotlivé aktivity (činnosti) sú identické s nákladovým fondom. Tento fond plní funkciu, ktorou je absorbovanie nepriamych nákladov.

Po porovnaní týchto kalkulácií odporúčame podniku SRD využívať metódu ABC, pretože funguje ako nástroj, prostredníctvom ktorého spoločnosti a rovnako aj jej zamestnanci ľahšie pochopia funkčnosť ich podniku. Dôsledkom čoho bude logickým spôsobom poukázané na pohyb nákladov od ich zdrojov cez jednotlivé aktivity (činnosti) až ku konkrétnym nákladovým výkonom. Znamená to, že metóda ABC v nadväznosti na jednotlivé aktivity v podniku sleduje spotrebu nákladov na určité výkony.

Dôvody, pre ktoré odporúčame metódu ABC sú nasledovné:

- metóda spoľahlivo presne rozplánuje rozdelenie nákladov réžie na kalkulačnú jednotku v takých podnikoch, kde sa využívajú moderné technológie v produkcii;
- za vznik nákladov je považovaná príčina činnosti (nie je to produkcia);
- dokáže priradiť väčší podiel nákladov súvisiacich s réžiou priamo k výkonom;
- zdokonaľuje spôsob na priradovanie nákladov réžie k určitému výkonu;
- zameriava sa presnejšie na zaručené kalkulácie úplných vlastných nákladov;
- rovnako sa zaujíma o reálnu podstatu ale aj o ich správanie;
- pomáha pri identifikácii a znižovaní nákladov, ktoré produktu nepridávajú hodnotu;
- pomáha k získaniu dôkladných informácií o nákladoch jednotlivých čiastkových činností;
- vyznačuje sa aj flexibilitou, čo znamená nepriraduje len náklady k výkonom a tiež k procesom, či zákazníkom a podobne;
- poskytuje manažérom informácie, ktoré sú presnejšie na výkon ich činností pri plánovaní a rozhodovaní pomocou kapacít a riadenia činností.

Metóda ABC predstavuje silný nástroj, ktorý prináša vylepšenie služieb, či produktov. Manažmentu umožňuje porozumieť ako dochádza k vzniku nákladov a tiež možnostiam ako je ich možné riadiť. Tento systém pomáha podniku k získaniu pohľadu na to, či dokáže zdroje premieňať efektívne na hodnoty.

4.4 Stanovenie ceny

Pre podniky je správne nastavená cenová politika kľúčovým faktorom na ceste k ziskovosti. Rovnako to je aj v podniku SRD, ktorý je aplikovaný v tejto diplomovej práci. V podniku SRD má stanovenie cenovej politiky na starosti predseda spolu s ekonómkou. V uvedenom podniku sa pri stanovení ceny vychádza v prvom rade z nákladovej metódy stanovenia ceny. Pri tejto metóde je dôležitá minimálna prípustná cenová hladina. Predstavitelia spoločnosti v praxi berú do úvahy špecifické zákaznicke vzťahy, konkurenčné podmienky, ktoré vychádzajú z prieskumu trhu a skúseností so stálymi, menej stálymi alebo svojimi novými zákazníkmi. Výška ceny jednotlivých zákaziek závisí aj od ich urgency vyhotovenia.

Hlavnou úlohou pre podnik pri stanovení ceny je uvedomiť si, aký je jeho cieľ. Cieľom môže byť udržanie sa na trhu, samotný rast trhového podielu, likvidácia

konkurencie alebo maximalizácia zisku a mnoho ďalších. Rozhodovanie o cenách a aj samotné ceny ovplyvňujú tiež vlastnosti a situácia trhu, forma tohto trhu, nesmieme zabúdať na životný cyklus produktu, na jeho kvalitu a použite.

Stanovenie správnej výšky ceny nezaraďujeme medzi jednoduché záležitosti. Ide o dôležitý ekonomický proces, ktorého úlohou je zabezpečiť podniku v budúcnosti požadovanú ziskovosť. Zo všetkých nástrojov marketingového mixu je práve cena jediná, ktorá vytvára pre podnik príjmy. Ostatné nástroje tvoria náklady podniku.

Podnik SRD v procese stanovenia ceny nachádza východisko v nasledovnom vzťahu: *náklady produktu po sčítaní s % na zisk sa rovnajú cene, za ktorú podnik svoje produkty predáva*. Proces stanovenia ceny predstavuje krátky časový úsek. Jeho úlohu je pripraviť jednoznačné a podložené návrhy na rozhodovanie o cene. Tento proces je ukončený po rozhodnutí o výške ceny na základe náležitých kompetentnosti.

Pri stanovaní cien sa vo všeobecnosti dáva do pozornosti presadzovaný zákon Národnej rady Slovenskej republiky o cenách č. 18/1996 Z. z. Metódy stanovenie cien delíme do troch skupín, ktorými sú metódy stanovenia ceny podľa nákladov, podľa dopytu a nakoniec podľa konkurencie.

4.4.1 Stanovenie ceny nákladovou metódou

Uvedená metóda náklady berie do úvahy ako položku výslednej kalkulačnej ceny konkrétného produktu. Celková cena daného výrobku zahrňuje spolu s nákladmi aj hodnotu požadovaného zisku. Pri aplikácií postupu musíme predvídať reakciu trhu, ktorá nie je vždy pozitívna. Následky z pochybenia, ktoré vzniknú pri nastavovaní ceny v súvislosti k trhovej pozícií produktu znáša podnik. Nákladová metóda stanovenia ceny je najčastejšie využívaná pri stanovení vnútropodnikových cien. Zlý odhad konkurencie nemá vplyv na závažnejšie finančné straty. Nákladová metóda predstavuje pre zákazníkov najspravodlivejšiu metódu.

Podnik určuje náklady pomocou stanovenia najnižšej ceny, ktorú je nutný vynaložiť na výrobu produktu. Sú situácie, kedy sa môže stať, že výška nákladov je vyššia ako cena produktu, ktorú stanovil podnik. Táto cena sa inak nazýva aj dumpingová cena. Základ tejto ceny pozostáva v získaní čo najväčšieho množstva zákazníkov a zníženia konkurencie.

Podnik SRD je orientovaný na produkciu hovädzieho mäsa, kde používajú nasledovný proces stanovenia ceny. V prvom rade sa vyčíslí cena nákladov na priamy

materiál produktu. Do priameho materiálu zaradujeme krmivo, ktoré si podnik SRD vyprodukoval vlastnou činnosťou. V prípade, ak je produkcia krmiva nedostatočná na daný počet kusov hovädzieho dobytku, podnik je nutný obstaráť chýbajúce množstvo. Z týchto skutočností môžeme konštatovať, že priamy materiál je oceňovaný pomocou oceňovacích veličín, ktorými sú vlastne náklady a obstarávacía cena. Nasledujúcou položkou sú priame mzdy, ktoré priamo súvisia s produkciou hovädzieho mäsa. Medzi tieto náklady patria mzdy troch pastierov a dvoch pracovníkov na základe dohody o vykonaní činnosti. Ide o prácu mäsiara, ktorý hovädzí dobytok poráža a následne porcuje a prácu baliča, ktorého úlohou je pripraviť podľa vopred určených požiadaviek balíčky z hovädzieho mäsa. Poslednú položku priamych nákladov tvoria ostatné priame náklady. Sem patria náklady týkajúce sa odvodov do poisťovní, súvisiace náklady s veterinárnou starostlivosťou, náklady na kafilériu, vákuové obaly a ostatné náklady.

Ďalšiu časť zahrňujúcu do stanovenia ceny tvoria nepriame náklady. Prívlastok nepriame majú z dôvodu, že ich nevieme presne určiť na jednotku produkcie. Na základe podrobnej analytickej evidencie vedenej v hlavnej knihe vieme tieto náklady rozpočítať na jednotlivé réžie, konkrétne na výrobnú, správnu a odbytovú náklady. V prípade položiek, kde nie je podrobná analytická evidencia sú náklady určené odhadom. Nakoľko podnik neprodukuje len jeden druh produktu – hovädzie mäso, nevieme určiť jednotkovú cenu na základe objemu produkcie pomocou kalkulácie nákladov jednoduchým delením.

Po spočítaní jednotlivých položiek dosiahneme úplné vlastné náklady výkonu. Výsledná súhrnná suma úplných vlastných nákladov výkonu predstavuje hodnotu nákladov potrebných na získanie jedného kilogramu produkcie.

Ďalšiu položku kalkulačného vzorca tvorí zisk. Zisk je rozdiel medzi konečnou predajnou cenou a úplnými vlastnými nákladmi výkonu. V podniku SRD je zisk stanovený percentnou prirážkou k úplným vlastným nákladom výkonu a zvyšuje cenu produktu o 15 %. Teda po prirátaní 15% prirážky – ziskovosti k úplným vlastným nákladom výkonu vypočítame predajnú cenu za jeden kilogram produktu.

<i>Úplné celkové náklady výkonu v €/kg (vychádzame z tabuľky 8)</i>	<i>11,76 €</i>
<i>Ziskovosť (predstavuje 15 % prirážku)</i>	<i>1,76 €</i>
<i>Predajná cena za 1 kg pri výpočte tradičnou metódou</i>	<i>13,52 €</i>

Pre lepšie porovnanie si znázorníme aj výpočet predajnej ceny za použitia modernej kalkulačnej metódy ABC. Rovnako aj tu uplatníme 15 % prirážku ziskovosti.

<i>Celkové náklady</i>	9,24 €
<i>Ziskovosť (predstavuje 15 % prirážku)</i>	1,39 €
<i>Predajná cena za 1 kg pri výpočte metódou ABC</i>	10,63 €

Uvedený spôsob predstavuje stanovenie ceny pomocou prirážkovej metódy. Je využívaný najčastejšie. Prevažne ho používajú podniky s veľkým množstvom produktov.

4.4.2 Stanovenie ceny podľa dopytu

Hlavný význam zisťovania dopytu pri stanovení cien spočíva v tom, že dopytová metóda podniku umožní stanoviť objem produkcie, ktorý má vyrobiť. Rovnako pomáha v podniku pri vymedzení práve hornej hranice ceny, teda maximálnej ceny, ktorú za konkrétnych podmienok je potenciálny zákazník ochotný ešte akceptovať. Vzťah medzi cenou a odhadovaným objemom produkcie je veľmi náročné stanoviť, pretože sa stanovuje len na základe vlastného úsudku prípadne hodnoty vnímanej zákazníkmi.

Táto metóda započítava do ceny náklady na materiál, mzdové náklady, takisto aj náklady súvisiace s marketingom, avšak najväčší dôraz je zameraný na intenzitu dopytu po daných produktoch. Z tohto dôvodu je nutné pri stanovení ceny produktu brať do úvahy citlivosť zákazníkov na zmeny týkajúce sa cien.

Hodnotový systém odvodzuje cenu produktu od jeho hodnoty a samozrejme aj od účelu jeho využitia. Na základe hodnoty sa stanovenie ceny má odrážať od prínosu daného produktu, ktorý zákazník vníma v porovnaní s nákladmi, ktoré sa spájajú so získavaním a využitím tohto produktu. Tvorcovia ceny v podniku môžu svojich zákazníkov ovplyvňovať rôznorodými spôsobmi ako je napríklad zlepšením vzťahov s verejnosťou, či propagáciou produktu a mnohými ďalšími.

V oblasti dopytového spávania dopytová metóda využíva najmä psychologické momenty. Na ich využitie je dôležité dobre vedieť všetky informácie o cieľovom segmente, ktorému sa následne bude stanovovať cena. Ide o základné povedomie produktu, súčasného, potenciálneho či bývalého užívateľa. Toto nám zabezpečí, že produktu stanovíme akceptovateľnú a prijateľnú cenu.

Dopytovo orientovaná metóda predstavuje proces stanovenia ceny opačne ako nákladová, t. j. od konca. Následne podnik navrhne produkt a jeho súvisiace náklady, pričom musí neustále dávať pozor, aby stanovenú hranicu danú zákazníkom neprekročil.

4.4.3 Stanovenie ceny na základe porovnania s konkurenciou

Ceny stanovené na základe porovnania s konkurenciou sú predovšetkým výsledkom z porovnávania správania sa konkurencie v cenovej oblasti, teda cena je odvodená od vývoja ceny konkurencie. Určenie konkurenčných cien sa pokladá za najjednoduchší ustálený spôsob. Ak sú jednotlivé ceny totožné v marketingovej stratégii zachováva sa aj vopred dohodnutá odchýlka. V konkurencii je často využívaný aj rozbor slabých a silných stránok, ktoré zaraďujeme ku komplexnejším a zložitejším metódam určených na stanovenie ceny. Tieto konkurencie rozhodne majú perspektívu presadenia sa na trhu. Otázka cenových a necenových nástrojov a rovnako aj schopnosti konkurencie na konkrétnom trhu využíva všetky možnosti a schopnosti realizácie produktu. V tomto prípade sa jednoznačne nejedná o sledovanie ceny, ale ide o odvodzovanie cien z konkurenčných cien. Ak ma podnik víziu pôsobiť na konkrétnom území, môže si cenu odvodiť z ceny konkurencie alebo usmerniť na konkurenciu doma alebo v zahraničí. Najviac pozornosti sa však vždy poskytuje najbližším a hlavným konkurentom.

V prvom rade si podnik SRD musí určiť, kto predstavuje jeho konkurenciu a následne na to potrebuje vedieť konkurencieschopnosť vlastného produktu. Pri stanovení ceny podnik SRD nepovažuje za základ výšku vlastných nákladov, či dopyt, ale vychádza z cien stanovenými konkurenciou. To znamená, že podnik SRD pri využívaní tejto metódy by mal vychádzať z cien za aké predáva rovnaký alebo podobný produkt (ktorý má približne rovnaké vlastnosti týkajúce sa veľkosti, trvanlivosti a podobne) konkurencia. Stanovenie ceny je ovplyvňované konkurenčným prostredím na danom trhu a rovnako aj od konkrétnych marketingových cieľov.

Pre podnik SRD najväčšími a najbližšími konkurentmi sú okolité predajne. Tieto okolité predajne v porovnaní s podnikom SRD majú rôzne nevýhody. Medzi nevýhody patrí napr. cudzia krajina pôvodu uvádzaná na etiketách, kvalita hovädzieho mäsa a samozrejme aj cena, ktorá je navýšená o zisk jednotlivých podnikoch tzv. reťazových predajniach (výrobca – preprava - veľkoobchod – preprava – maloobchod – spotrebiteľ).

Tabuľka 10 Predajné ceny hovädzieho mäsa konkurencie v okolí

Konkurenčná predajňa	Cena hovädzieho mäsa za 1 kg
Diskontná predajňa	8,15 €
Malé miestne potraviny	11,50 €
Hypermarket	10,79 €
Poľnohospodárske družstvo z okolia	9,59 €
Miestna mäsiareň	11,95 €

Zdroj: vlastné spracovanie na základe prieskumu konkurencie v okolitých predajniach

Z predajných cien uvedených v tabuľke 10 je viditeľná vyššia cena reťazových predajní. Najvyššiu predajnú cenu má miestna mäsiareň, ktorá má svoju stálu klientelu medzi okolitými chatármi a najbližšími obyvateľmi. Výhoda poľnohospodárskeho družstva, ktoré sa nachádza v blízkom okolí spočíva v tom, že produkt je od výrobcu priamo sprostredkovaný do konkrétnej predajne, z ktorej sa ponúka na odbyt konečnému sprostredkovateľovi.

Najväčším problémom stanovenia cien na trhu z pohľadu ostatnej konkurencie je správne a včas vedieť predvídať všetky reakcie konkurentov a následne správne určiť svoju cenu. Táto cena môže byť stanovená pod, nad alebo na rovnakej úrovni konkurenčných cien. Z čoho vyplýva, že veľakrát nedochádza k uplatneniu presných výpočtov a matematických postupov, ide o takzvaný „cit“ pre dobrý odhad, ktorý vychádza zo skúseností z vystupovania sa spotrebiteľov, či konkurencie a tiež trhu ako celku.

Tabuľka 11 Predajné ceny produktov hovädzieho mäsa za 1 kg v inom regióne

Konkurenčná predajňa	Hovädzie stehno	Hov. falošná sviečková	Hovädzí steak	Hovädzie na guľáš
Tesco	13,95 €	10,97 €	14,90 €	8,72 €
Lidl	14,49 €	9,99 €	13,95 €	7,45 €
Billa	12,59 €	9,90 €	13,59 €	7,99 €
Malé potraviny	14,79 €	11,25 €	14,95 €	9,47 €
Mäsiareň	14,90 €	11,50 €	15,45 €	9,50 €

Zdroj: vlastné spracovanie na základe prieskumu konkurencie

Predajné ceny uvedené v tabuľke 11 zobrazujú hodnotu konkrétnych častí za jeden kilogram hovädzieho mäsa. Na objektívne porovnanie predajnej ceny potrebujeme zistiť priemernú cenu za jeden kilogram zmiešaného balíčka hovädzieho mäsa. Výpočet bude pozostávať zo súčtu jednotlivých súm konkrétnych častí hovädzieho mäsa, ktorý následne podelíme počtom týchto druhov a vypočítame tak cenu za 1 kg zmiešaného balíčka hovädzieho mäsa.

Tabuľka 12 Predajné ceny hovädzieho mäsa za 1 kg zmiešaného balíčka v inom regióne

Konkurenčná predajňa	Cena za 1 kg hov. mäsa zmiešaného balíčka
Tesco	12,14 €
Lidl	11,47 €
Billa	11,02 €
Malé potraviny	12,62 €
Mäsiareň	12,83 €

Zdroj: vlastné spracovanie na základe prieskumu konkurencie

Tabuľka 12 obsahuje ceny hovädzieho mäsa za jednokilové zmiešané balíčky v inom regióne, ktoré môžeme porovnať s produktom podniku SRD. Avšak musíme brať do úvahy aj skutočnosť, že konkurenčné predajne na svoje produkty poskytujú rôzne zľavy, čo spôsobuje zníženie ich predajných cien.

Poznáme dve metódy cien konkurencie. Jedna je *metóda existujúcej konkurenčnej ceny* a druhá predstavuje *metódu predpokladanej konkurenčnej ceny*. Prvá metóda stanovuje ceny podľa nám známych a aktuálnych cien konkurencie. Podľa vyššie uvedeného sa podnik môže rozhodnúť, či stanovené ceny budú nižšie, vyššie alebo sa budú rovnať s cenami konkurencie. Ak sa podnik rozhodne pre stanovenie ceny na rovnakej úrovni ako konkurencia, mal by si vopred zistiť alebo aspoň uvedomiť, či je schopný všetky náklady spojené s jeho produktom uhradiť, a či si bude schopný vytvoriť i primeraný zisk. V prípade, že áno podnik môže vstúpiť so svojim oceneným produktom na trh. Opačne je to v prípade, ak náklady sú priveľmi vysoké a podnik ich nedokáže ani tržbami pokryť. V takejto situácii by mal podnik znižovať náklady alebo zvýšiť svoju cenu nad úroveň konkurencie, avšak nie je jasné či trh akceptuje takúto zmenu ceny.

Stanovením ceny v podniku pod úroveň konkurencie môže byť výhodné z dôvodu získania väčšieho podielu na trhu, ktoré sa uskutoční na základe nadobudnutia všetkých dostupných informácií o poklese nákladov konkurencie. Keď nastane situácia, že aj v ostatných podnikoch začnú s pomalým znižovaním vlastných nákladov, výsledkom bude, že na trhu vznikne nová cena. Stanovenie ceny pod konkurenčnú cenu je výhodou aj pri uvedení nového produktu na trh.

V prípade stanovenia cien na úroveň konkurencie si podnik môže dovoliť len ak má silné a stabilné trhové postavenie. Taktiež by jeho produkty, ktoré sú ponúkané na trhu sa mali vyznačovať vysokou kvalitou. No veľa krát ani toto nie je postačujúce (napr. v období finančnej krízy, nízkej kúpyschopnosti obyvateľstva, či zlej ekonomickej situácie). Preto je dôležité mať na pamäti, že odbyt produktov a stanovenie ceny predstavujú záležitosť faktorov a komplexných podmienok pôsobiacich ekonomickom systéme.

Druhá metóda nazývaná metódou predpokladanej konkurenčnej ceny stanovuje podniku ceny podľa odhadu a predpokladu konkurenčných cien. Táto metóda je využívaná hlavne na vládnych trhoch, trhoch s nehnuteľnosťami, s umeleckými predmetmi a podobne. Metóda predpokladanej konkurenčnej ceny vychádza priamo z ceny, na základe ktorej môže podnik zvážiť nakoľko pokryje stanovená cena náklady a rovnako aj dosiahnutie zisku.

4.4.4 Zhrnutie metód stanovenia ceny

V tejto časti práce si stručne zhrnieme jednotlivé metódy stanovenia ceny. Pripomenieme si ich výhody či nevýhody a porovnáme.

Medzi prednosti nákladovo orientovanej ceny radíme nasledovné:

- jednoduchosť výpočtu;
- nízku potrebu informácií;
- voči kupujúcemu vystupuje zrozumiteľne;
- je proti konkurenčnému boju, ak existuje porovnateľná nákladová štruktúra.¹⁹

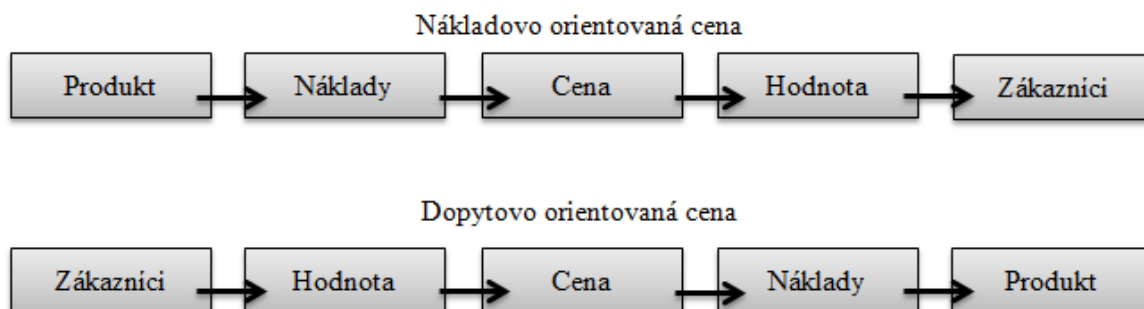
Naopak za nedostatky nákladovo orientovanej ceny považujeme:

- povinnosť rozdeľovania fixných režijných nákladov;
- zisková prirážka, ktorá je ľubovoľná;
- závislosť ceny od predaného množstva a naopak závislosť množstva od predajnej ceny;
- k poklesu nákladov nevytvára impulzy.

Hlavný rozdiel medzi nákladovo orientovanou metódou stanovenia ceny a dopytovo orientovanou metódou stanovenia ceny je, že pri nákladovej metóde sa navrhnutému produktu spočítajú všetky jeho náklady na výrobu a stanoví sa cena, ktorá v sebe ukrýva aj zisk. Pri dopytovej metóde je to presne naopak. Podnik najprv stanoví cenu podľa dopytu, teda vnímania cien produktu zákazníkom. Následne navrhne produkt tak aby jeho náklady na výrobu neprekročili hranicu stanovenej ceny.

¹⁹ WÖHE, G. – KISLINGEROVÁ, E.: *Úvod do podnikového hospodárství*. 2. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck., 2007. str. 441. ISBN 978-80-7179-897-2.

Obrázok 9 Porovnanie nákladovo a dopytovo orientovanej ceny



Zdroj: vlastné spracovanie podľa KOTLER, P. – ARMSTRONG, G.: *Principles of marketing*. 11th ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall. ISBN 0-13-14918-5.

Čo sa týka objemu dosahovaného zisku je pre podnik najefektívnejšia dopytovo orientovaná metóda. Avšak naopak od spotrebiteľov si vyžaduje väčšie úsilie na zber potrebných informácií.

Medzi prednosti stanovenia ceny dopytovej metódy patria:

- nízke náklady;
- jednoduchosť;
- a použiteľnosť aj pri marketingových inováciách.

Prednosťou zo spotrebiteľského chovania je značná validita. Naopak ako nedostatok z pozorovania spotrebiteľského chovania je, že produkty hodnotia ako drahé.

Čo sa týka konkurenčne orientovaného stanovenia ceny je jednoduchá, veľmi populárna a má mnoho výhod. Medzi výhody zahŕňame možnosti ľahkého a rýchleho stanovenia ceny, pri ktorom nie je nutné využívať odhad dopytu a iné náročne získavané dáta, ďalej je to na konkurenčnej pozícii vysoká citlivosť, ktorú zaberá firma, ale aj možné reakcie zamerané na stanovenú cenu. Táto metóda je najlogickejšia z pohľadu vnímania stanovenej ceny zákazníkmi, pretože pozoruje zákazníkom očakávanú cenovú úroveň. Medzi výhody tiež zaraďujeme priaznivú spoluprácu s distribútormi a rovnako aj zmenu výšky ceny (zníženie alebo zvýšenie), pomocou ktorej dokážeme manipulovať so zákazníkovými predstavami o kvalite konkurenčných značiek. V neposlednom rade ako výhodu označujeme aj široký výber cenových stratégií.

4.5 Vplyv príjmu z predaja pre spoločnosť

Podnik SRD v skutočnosti predáva svoj produkt v predajnej cene v hodnote 7,00 € za jeden kilogram. Čo predstavuje veľmi veľké zníženie hodnoty stanovenej predajnej

ceny. Po bližšom skúmaní danej situácii v podniku SRD sme zistili, že podnik SRD získava na svoju činnosť dotácie od štátu. Tieto dotácie sú určené na zachovanie obhospodarovania typických terasovitých polí a chovu hovädzieho dobytku na pastvinách v oblasti ťažko dostupných pre poľnohospodárske stroje. Podnik SRD nevykonáva svoju činnosť za účelom primárneho dosahovania zisku, ale je zameraný na zachovanie krajiny, čo má veľký význam pre spoločnosť. Ide o zachovanie tradičného vzhľadu krajiny po našich predchodcov.

Na stanovenie skutočnej predajnej ceny majú v podniku SRD vplyv rôzne faktory. Jedným z nich je aj nízka zárobková činnosť v regióne a preto je v podniku SRD cena prispôbovaná súčasne týmto príjmom, teda dopytu spotrebiteľa. Avšak v prípade, keď podnik SRD predáva svoj produkt v inom regióne predajnú cenu stanovuje na základe prispôsobenia sa konkurencii na danom trhu. Ak podnik SRD predáva svoj produkt v inom regióne s konkurenciou ako bola uvedená v podkapitole 4.4.3 jeho predajná cena predstavuje sumu 13,50 €. Spravidla nad jej úroveň, pretože pozná skutočnú kvalitu svojho produktu.

Záver

V diplomovej práci sme sa zaoberali kalkuláciami v podniku. Následne sme si znázornili kalkuláciu pomocou klasického kalkulačného vzorca. Pre porovnanie sme pre podnik SRD navrhli kalkuláciu pomocnou modernej metódy ABC.

Zavedením metódy ABC by sa mala v podniku zlepšiť prehľadnosť nákladov. Jej zavedenie a zabezpečenie prevádzky pre každý podnik predstavuje veľkú investíciu. Rovnako je veľmi náročná aj samotná implementácia metódy ABC do podniku. Metóda si vyžaduje aj nutnosť zisťovania ďalších potrebných údajov, ktoré sú potrebné pre výpočet kalkulácie. Takéto údaje zatiaľ nie sú zisťované vo viacerých podnikoch, a preto by si pracovníci museli evidovať a priebežne sledovať výkon svojich činností aby bolo možné odkontrolovať dôvody vzniku nákladov. Z tohto dôvodu by podnik musel zaškoliť a trénovať nového, alebo súčasného zamestnanca čo podniku prinesie ďalšie náklady.

Medzi prínosy modernej metódy ABC zaraďujeme lepšiu znalosť nákladov vyskytujúcich sa vo výrobnom procese, obmedzenie drahých operácií, možnosť nasmerovať štruktúru predaja na produkty, ktoré predstavujú najväčší zisk a podobne. Dôsledkom zavedenia tejto metódy sa výrazne môže ovplyvniť kvalita informácií, ktoré slúžia pre manažérske rozhodovanie.

Ďalej sme sa v práci venovali metódam stanovenia predajnej ceny. Následne sme zhrnuli ich podstatu a poukázali na ich výhody. Zistili sme, že podnik používa na stanovenie ceny nákladovú metódu. Podnik SRD pri predaja produktov v regióne stanovenie ceny prispôsobuje dopytu. V prípade predaja produktov v iných regiónoch prispôsobuje cenu danej konkurencie.

Ako poslednej časti sme sa venovali zhodnoteniu príjmu z predaja pre spoločnosť. Vybranému podniku SRD nejde o primárne dosahovanie zisku. Zameriava sa viac na spoločnosť prostredníctvom zachovania krajiny tvorby.

Zoznam použitej literatúry

Knižné publikácie

1. TUMPACH, M.: *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. 253 s. ISBN 978-80-8078-168-2.
2. ANTALOVÁ, R. – MOKOŠOVÁ, D.: *Nákladové účtovníctvo. Praktikum*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. 216 s. ISBN 978-80-225-3963-0.
3. JANOK, M.: *Nákladové a cenové kalkulácie*. Bratislava: MIKA Konzult, 2002. 229 s. ISBN 80-968504-2-3.
4. PONIŠČIAKOVÁ, O.: *Náklady a kalkulácie v manažérskom účtovníctve*. Bratislava: Iura Edition, 2010. 199 s. ISBN 978-80-8078-360-0.
5. BUČEK, O.: *Kalkulácie vlastných nákladov*. Žilina: Žilinská univerzita, 1999. 145 s. ISBN 80-7100-548-7.
6. POPESKO, B.: *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada Publishing, 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
7. FOTÍNOVÁ, A. a kol.: *Nákladový controlling*. Bratislava: SPRINT, 2007. 451 s. ISBN 978-80-89085-70-5.
8. ČERNÁ, Ľ. a kol.: *Kalkulácie a ceny. Návod na cvičenia*. Trnava: AlumniPress, 2011. 126 s. ISBN 978-80-8096-148-0.
9. ŠATANOVÁ, A. – POTKÁNYM, M.: *Kalkulácie a rozpočty*. Zvolen: Vydavateľstvo TU vo Zvolene, 2008. 102 s. ISBN 978-80-228-1893-3.
10. ŠLOSÁR, R. – SPITZOVÁ, A. – BOUŠKOVÁ, O. – MAJTÁNOVÁ, A.: *Účtovníctvo pre 4. ročník obchodných akadémií*. 5. preprac. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2013. 201 s. ISBN 978-80-8078-654-0.
11. MAJTÁN, Š.: *Podnikové hospodárstvo*. Bratislava: SPRINT 2, 2014. 323 s. ISBN 978-80-89710-05-8.
12. KOTLER, P. – ARMSTRONG, G.: *Principles of marketing*. 11th ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall, 2005. 661 s. ISBN 0-13-146918-5.
13. KOTLER, P.: *Moderní marketing*. 1. Vyd. Praha: Grada, 2007. 1041 s. ISBN 978-80-247-1545-2.
14. WÖHE, G. – KISLINGEROVÁ, E.: *Úvod do podnikového hospodárství*. 2. preprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7179-897-2.

Iné zdroje

15. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
16. KLEMENTOVÁ, V.: *Kalkulácia a rozpočty (prednáška)*. Poprad 2012. IMS: 24.2.2012.
17. https://slovak.statistics.sk/wps/portal/ext/aboutus/office.activites/officeNews/vsetkyaktuality/127e4f22-4cc1-4d06-8b77-8e32a07b8c1a!/ut/p/z1/tVJNc4IwEP0tHjhCNoAQe4tOR2z1oB0r5NIJGCRViEKE-u8bOz20ndraQ3PI59u3L_sWMRQjVvFWbriWquI7c05Y8DQPJ2Q4xBRgdj-CiTeJ5kO6wD520SNiiGWV3usCJSpteGE3W1tWuc232gIzyVbqk1mPfGc2FrSN0NuPF9gNhZ-7ru1nGbb9NQQ2ScPQJsJzOYQpyTA_Z9lnco2Sq9Cr32Qz8wwXBgUTz94gozGN_HAKQKbjPpxotFwM5p4H1HsH_MCRGA3hRQ0RRqtWig4tK1WXptIPf_xiBOgOMZmWTpeVDjiYkID4EOB-3w_xAIKzd249G802hpfr4myKQvGX8qP4qmyGSz4fDowas1WlxYtG8T-6bdLRKvWIkV6LXNSido616cZC631zY4EFXdc5G6U2O-FkqrTgu5BCNUbmZyTalyXxTvY2n916PkuI7qenjvZ6r_IC-n4!/dz/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/