

Ivana Váryová – Iveta Košovská – Alexandra Ferenczi Vaňová

## **Informačné nástroje riadenia nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby**

*Information tools of cost managing in agricultural enterprises*

**Abstract** *The actual problem of primary agricultural production is presented by the continued growth in costs and the high proportion of overhead costs in total production cost structure. The significant attention must be paid to economic costs management, to the basic information tools as accounting, costing and budgets. The main goal of this article is to estimate the utilization level of these basic information tools in costs managing in agricultural enterprises in the Slovak Republic.*

**Key words** *agriculture – costs – accounting – calculation - budget*

**Abstrakt** Neustály rast nákladov a vysoký podiel režijných nákladov v štruktúre celkových vlastných nákladov je aktuálnym problémom poľnohospodárskej prvovýroby. Významnú pozornosť je preto potrebné venovať ekonomickému riadeniu nákladov, ktorého základnými informačnými nástrojmi sú účtovníctvo, kalkulácie nákladov a rozpočty. V príspevku sa zaoberáme zhodnotením úrovne využívania týchto základných informačných nástrojov riadenia nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby na Slovensku.

**Kľúčové slová** poľnohospodárstvo – náklady – účtovníctvo – kalkulácie - rozpočty

---

Úspešnosť poľnohospodárskych výrobcov na domácom i zahraničnom trhu je podmienená konkurencieschopnosťou vyrábaných produktov. Adaptáciu na trhu umožní predovšetkým kvalita výrobkov a úroveň nákladov na ich výrobu. V podmienkach trhového mechanizmu sú tak náklady predmetom záujmu každého podniku.

Grznár, M. (2006) poukazuje na veľký význam sledovania úrovne nákladov v každom poľnohospodárskom podniku, pretože náklady:

- sú nástrojom vyčíslenia efektívnosti použitých výrobných zdrojov vo vzťahu k dosiahnutým výsledkom hospodárenia,
  - znalosť úrovne nákladov ukazuje vhodnosť výrobných podmienok na výrobu konkrétneho výrobku,
  - úroveň nákladov umožňuje posúdiť účinnosť použitých technológií, systém organizácie práce a riadenia,
  - sú nástrojom kontroly, prostredníctvom nich sa sleduje úspora, resp. prekročenie skutočne dosiahnutých nákladov v porovnaní s plánovanými nákladmi,
-

- podľa úrovne nákladov možno odhaliť tiež rezervy, nedostatky a ich príčiny, ktoré spôsobujú zhoršenie výsledkov hospodárenia podniku, pokles efektívnosti výroby alebo poskytovaných služieb.

Ťažiskom ekonomického riadenia vo vnútri podniku je teda ekonomické riadenie nákladov. Opodstatnenosť ekonomického riadenia nákladov súvisí s rastom cien vstupov, nepriaznivou štruktúrou nákladov, s vysokým podielom režijných nákladov. Výšku nákladov a ich vývoj môže ovplyvňovať aj manažment podniku, ktorý svojím neadekvátnym prístupom môže spôsobiť vznik rôznych neproduktívnych nákladov vedúcich k ich zbytočnému rastu. Vznik nákladov je preto tiež podmienený kvalifikovanými rozhodnutiami manažmentu v podniku. Kvalita rozhodnutí závisí od informačnej podpory riadenia nákladov. Z podnikových informačných zdrojov pre správne rozhodnutia v súčasnom trhovom prostredí sú v prvom rade dôležité informácie o podniku a jeho vnútropodnikových štruktúrach. Sú to informácie z informačných zdrojov účtovníctva, rozpočtovníctva a kalkulácií nákladov.

Tieto nástroje poskytujú dôležité informácie o nákladoch v priebehu ich reálneho vynakladania a tvoria základné prvky informačného systému podniku. Medzi základné ciele, ktoré majú plniť, podľa Chodasovej, Z. (2007) patria kontrola nákladov (evidovanie odchýlok a ich analýza), poskytovanie informácií pre rozhodovanie a oceňovanie vnútropodnikových výkonov. Cieľom príspevku je identifikovať nástroje ekonomického riadenia nákladov, t. z. účtovníctvo, kalkulácie a rozpočty, v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby na Slovensku a zhodnotiť úroveň ich využívania.

### **Metodický postup**

Príspevok bol spracovaný na základe podkladových údajov získaných z dotazníkového prieskumu a faktografický materiál z informačných databáz Výskumného ústavu ekonomiky poľnohospodárstva a potravinárstva (VÚEPP) v Bratislave a Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky. Pre riešenie stanoveného cieľa príspevku sme vychádzali z analýzy vnútropodnikového prostredia vybraného súboru poľnohospodárskych podnikov. Za účelom získania prvotných údajov bol použitý dotazníkový prieskum realizovaný prostredníctvom štruktúrovaného dotazníka.

Ako základný súbor boli definované podniky pôsobiace v oblasti poľnohospodárskej prvovýroby na Slovensku, v členení podľa právnej formy. Zo základného súboru sme náhodným výberom zvolili 250 podnikov do výberového súboru, pričom z hľadiska právnej formy sme sa, vzhľadom na nízky počet verejných obchodných spoločností a komanditných spoločností, zamerali na poľnohospodárske družstvá, spoločnosti s ručením obmedzeným a akciové spoločnosti. Reprezentatívnosť výberového súboru podľa právnej formy bola testovaná a potvrdená Chí-kvadrát testom dobrej zhody. Reprezentatívny výberový súbor tak umožnil výsledky výberového súboru zovšeobecniť na základný súbor.

## **Vlastná práca**

Neustále zvyšovanie nákladov a vysoký podiel režijných nákladov v štruktúre celkových vlastných nákladov je súčasným problémom poľnohospodárskej výroby. Z toho dôvodu je nevyhnutné sa zameriavať na ekonomické riadenie nákladov. Informácie pre riadenie nákladov získava podnik z účtovníctva, ktoré patrí medzi základné informačné nástroje riadenia nákladov spolu s rozpočtami a kalkuláciami nákladov.

### ***Väzba medzi informačnými nástrojmi riadenia nákladov***

Medzi jednotlivými informačnými nástrojmi riadenia nákladov existujú vzájomné väzby. Predbežné kalkulácie poskytujú pre rozpočtovníctvo údaje o priamych nákladoch, ktoré by mali byť zostavené na podklade technicko-hospodárskych noriem. Rozpočtovníctvo zase poskytuje na zostavenie predbežných kalkulácií nevyhnutné údaje o nepriamych nákladoch. Nadväznosť predbežnej kalkulácie a účtovníctva spočíva v poskytovaní podkladov z predbežných kalkulácií. Pokiaľ sa oceňovanie zásob vlastnej výroby uskutočňuje na základe vopred stanovených nákladov, sú predbežné kalkulácie podkladom pre tvorbu vnútro podnikových cien a stanovenie vnútro podnikových výnosov. Väzba medzi výslednou kalkuláciou a účtovníctvom vyplýva z toho, že výsledná kalkulácia sa zostavuje prevažne z údajov účtovníctva.

Nadväznosť existuje aj medzi rozpočtovníctvom a účtovníctvom. Pri zostavovaní rozpočtov, najmä pri určovaní normatívov režijných nákladov na základe ich skutočného vývoja v minulosti, sa informácie získavajú z účtovníctva. Ďalšia vzájomná súvislosť rozpočtovníctva a účtovníctva vyplýva z potreby kontrolovať rozpočtované náklady ich komparáciou s údajmi v účtovníctve. Nadväznosť, ktorá tiež vyplýva zo vzájomného porovnávania, je aj medzi predbežnými a výslednými kalkuláciami nákladov. Ku koncu sledovaného obdobia sa tieto dve kalkulácie porovnávajú v jednotlivých položkách kalkulačného vzorca a vyčísluje sa úspora alebo prekročenie nákladov.

### ***Vedenie účtovníctva v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby***

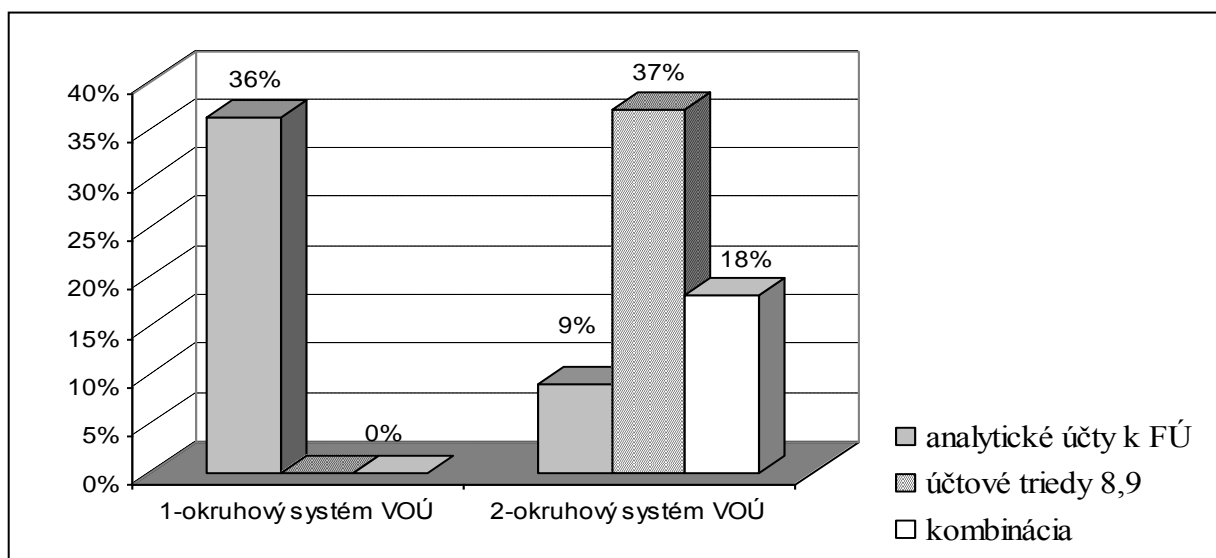
Základnou úlohou účtovného systému podniku je poskytovať pravdivý a verný obraz o všetkých ekonomických skutočnostiach tak, ako to nariaďuje zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Pre potreby ekonomického riadenia nákladov sa využívajú výstupy tak finančného ako aj vnútroorganizačného účtovníctva, ktorého charakter si podnik stanovuje sám. Za vyhovujúce sa pokladá účtovníctvo, ktoré spĺňa všetky zákonom predpísané požiadavky. Táto úroveň účtovníctva v podnikoch však často nezodpovedá potrebám ekonomického riadenia nákladov ani manažmentu. Preto je nutné zabezpečiť, aby účtovníctvo naozaj poskytovalo pravdivý a verný obraz o podniku a slúžilo ako základný a dostatočný informačný nástroj pre ekonomické riadenie nákladov i pre manažérov podniku. Túto požiadavku musí zabezpečiť účtovníctvo ako celok. Čo nedokáže zodpovedať finančné účtovníctvo, musí byť rozpracované vo vnútroorganizačnom účtovníctve. Vnútroorganizačné účtovníctvo je významné z viacerých dôvodov:

- poskytovanie podkladov pre oceňovanie vlastnej produkcie v rastlinnej a živočíšnej výrobe, pre oceňovanie vnútro podnikových služieb a prác, obstarávanie dlhodobého majetku vlastnou investičnou činnosťou a aktiváciu,
- zabezpečenie prehľadu o stave a pohybe zásob vlastnej výroby vo finančnom účtovníctve,
- poskytovanie podkladov pre zostavenie výsledných kalkulácií,
- využitie informácií pre potreby kontroly vo vnútroorganizačných útvaroch a podniku ako celku.

Na základe výsledkov dotazníkového prieskumu sa zistilo, že 73 % podnikov zapojených do prieskumu vedie vnútroorganizačné účtovníctvo. Z toho 36 % podnikov ho vedie ako jednookruhový systém, čiže vnútroorganizačné aj finančné účtovníctvo tvoria jeden účtovný systém. Zvyšné podniky vedú vnútroorganizačné aj finančné účtovníctvo ako relatívne samostatné účtovné systémy, pričom väzba medzi nimi je zabezpečená prostredníctvom spojovacích účtov. V tomto prípade hovoríme o dvojkruhovom systéme vnútroorganizačného účtovníctva. Zaujímali sme sa tiež o variant vedenia vnútroorganizačného účtovníctva. Všetky podniky, ktoré majú vnútroorganizačné účtovníctvo organizované ako jednookruhový systém, ho vedú prostredníctvom analytickej evidencie k finančnému účtovníctvu. 9 % podnikov, ktoré vedú vnútroorganizačné účtovníctvo ako samostatný účtovný systém, využíva formu jeho organizácie v rámci analytickej evidencie k finančnému účtovníctvu. Najviac podnikov (37 %) vedie vnútroorganizačné účtovníctvo prostredníctvom samostatných účtovných tried 8 a 9. Zvyšných 18 % podnikov využíva možnosť kombinácie predchádzajúcich postupov. (Graf 1)

### **System and variant of intra-organizational accounting management**

**Graf 1**



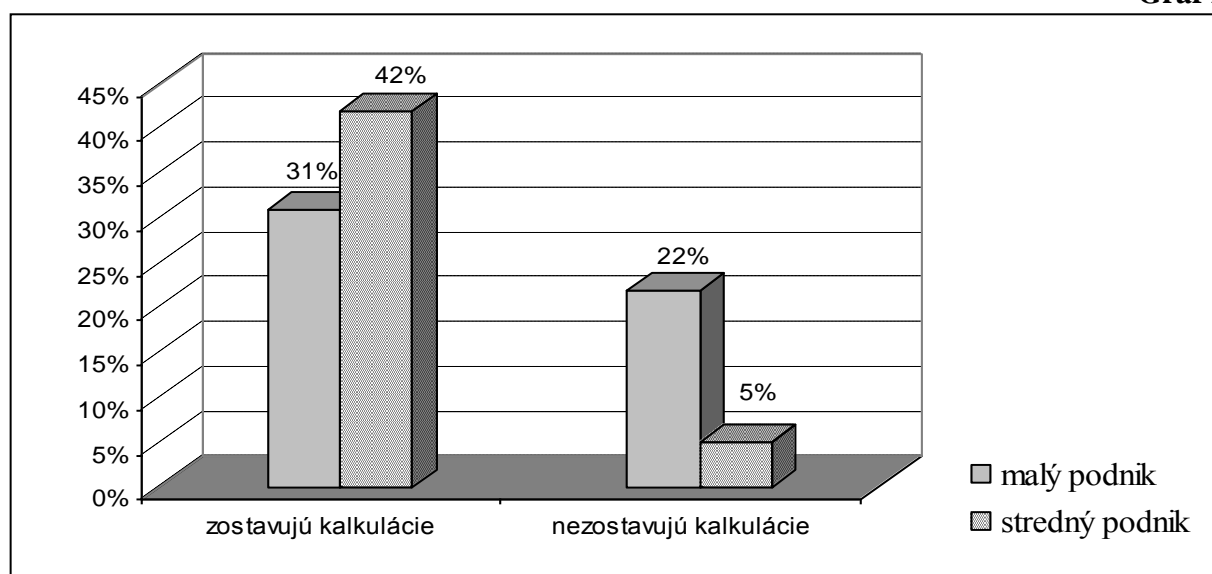
*Prameň: vlastné spracovanie*

*Source: own processing*

*okruhový systém VOÚ – circulate system of intra-organizational accounting, analytické účty k FÚ - analytical accounts on financial accounting, účtovné triedy 8,9 – account class 8,9, kombinácia - combination*

**Zostavovanie kalkulácií nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby**

Medzi základné nástroje ekonomického riadenia nákladov patria tiež kalkulácie nákladov. Umožňujú stanoviť výšku nákladov pripadajúcich na jednotku výkonu. Údaje pre ich zostavenie sa čerpajú najmä z vnútroorganizačného účtovníctva. Podľa toho, či sa kalkulácie zostavujú pred začatím výrobného procesu alebo až po jeho ukončení, rozlišujeme predbežné a výsledné kalkulácie.

**Zostavovanie kalkulácií v závislosti od veľkostnej kategórie podnikov****Costings composition depending on size category of enterprises****Graf 2**

*Prameň: vlastné spracovanie*

*Source: own processing*

*zostavujúce kalkulácie – assembly calculations, nezostavujúce kalkulácie – non assembly calculations, malý podnik – small enterprise, stredný podnik – medium enterprise*

Z Grafu 2 vidno, že 27 % podnikov vôbec nezostavuje kalkulácie vlastných nákladov, pričom ide predovšetkým o malé podniky s počtom zamestnancov menej ako 50 osôb. Podniky s nižším počtom zamestnancov prispôbujú svoje možnosti počtu zamestnancov, informačným zdrojom a časovej náročnosti vybranej metódy kalkulovania. Vzhľadom na časovú náročnosť niektorých metód kalkulovania a požiadaviek na informácie, využívajú tieto podniky konkurenčne a dopytovo orientovanú tvorbu cien. Zvyšných 73 % prevažne stredne veľkých podnikov výberového súboru zostavuje kalkulácie vlastných nákladov.

Z výsledkov dotazníkového prieskumu sa tiež zistilo, že 46 % podnikov z celého výberového súboru zostavuje len výsledné kalkulácie, ktoré vyjadrujú výšku skutočne vynaložených nákladov výkonu. 27 % podnikov zostavuje okrem výsledných aj kalkulácie predbežné. Význam predbežných kalkulácií spočíva najmä v tom, že:

- umožňujú oceniť vlastné výkony,
- umožňujú určiť optimálny sortiment vyrábaných výrobkov alebo služieb,
- umožňujú zabezpečiť motiváciu zamestnancov pri hľadaní možností znižovania nákladov,
- umožňujú zabezpečiť priebežnú kontrolu nákladov.

Porovnaním výslednej kalkulácie s predbežnou možno hodnotiť efektívnosť výroby a hľadať príčiny, ktoré spôsobili negatívne odchýlky skutočne vynaložených nákladov od nákladov vopred stanovených v predbežnej kalkulácii. Aby kalkulácie mohli byť efektívnym nástrojom riadenia nákladov, odporúča sa orientovať kalkulácie na budúcnosť, teda okrem výsledných kalkulácií sa zamerať aj na zostavovanie kalkulácií predbežných. Takisto odporúčame zostavovať výsledné kalkulácie štvrťročne, prípadne mesačne, aby sa príčiny negatívnych odchýlok zistené pri porovnávaní výsledných a predbežných kalkulácií mohli odstrániť už v priebehu roka.

Na základe vyhodnotenia dotazníkového prieskumu možno konštatovať, že v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby sa zostavujú kalkulácie podľa jednotného kalkulačného vzorca odporúčaného Výskumným ústavom ekonomiky poľnohospodárstva a potravinárstva. Túto metodiku zostavovania kalkulácií vlastných nákladov uviedli všetky podniky zúčastnené prieskumu, ktoré zostavujú kalkulácie vlastných nákladov. Metodika je záväzná len pre podniky zaradené do výberového súboru VÚEPP, ktorý poskytuje údaje o skutočne dosiahnutých nákladoch rastlinnej a živočíšnej výroby. Uvedenú metodiku však môžu používať všetky poľnohospodárske podniky, pričom si ju upravujú na konkrétne podmienky.

Jednotný kalkulačný vzorec odporúčaný VÚEPP patrí medzi klasické kalkulácie. Výhodou klasických kalkulácií je predovšetkým ich jednoduchosť, nízka prácnosť a nízke náklady na zavedenie. Ich veľkou nevýhodou je však neschopnosť presne alokovať režijné náklady podniku na výkony. A práve režijné náklady tvoria významnú časť celkových vlastných nákladov poľnohospodárskych podnikov. Pri alokácii režijných nákladov na výkony často dochádza k mnohým omylom. Stáva sa, že niektoré náklady sa nesprávne zaradia k režijným nákladom, i keď by sa dali priradiť priamo na výkon. Do úvahy sa tiež neberie skutočnosť, že režijný náklad súvisí len s niektorými výkonmi a nesprávne sa rozvrhne na všetky výkony. Tiež sa na rozvrhovanie režijných nákladov nepoužívajú adekvátne rozvrhové základne. Dôvodom nesprávneho vyčíslenia nákladov na výkony môže byť aj automatizované zostavovanie kalkulácií. Ich nedostatkom je, že rozvrhovanie réžie je zabudované v programe a používatelia nemajú prístup a možnosť zasahovať do zadaného systému rozvrhovej základne a rozvrhovania režijných nákladov. Preto je nutné výsledky automatizovaného spracovania kalkulácií niekedy upravovať ručne.

Pre efektívne riadenie podniku je nevyhnutné poznať presnú výšku nákladov jednotlivých výrobkov. Kalkulácia nákladov podľa klasického kalkulačného vzorca však nie je schopná tejto požiadavke v plnej miere vyhovieť. Okrem toho neukazuje príčiny vzniku nákladov a neumožňuje účinné opatrenia na zníženie nákladov. Manažéri by mali venovať pozornosť netradičným metódam zostavovania kalkulácií, ktoré sú schopné tieto nedostatky odstrániť. Dotazníkový prieskum však preukázal, že v súčasnosti sa v poľnohospodárskych podnikoch nepoužívajú netradičné metódy zostavovania kalkulácií, ale orientujú sa na zostavovanie kalkulácií podľa jednotného kalkulačného vzorca. Tieto klasické kalkulácie sú napriek svojim nedostatkom v poľnohospodárskych podnikoch používané pri všetkých rozhodovacích úlohách, čo vedie často k chybným rozhodnutiam. Je preto žiaduce, aby sa zvýšila informovanosť riadiacich pracovníkov v poľnohospodárstve o netradičných metódach zostavovania kalkulácií, napr. metóda kalkulovania podľa čiastkových činností, metóda variabilných nákladov.



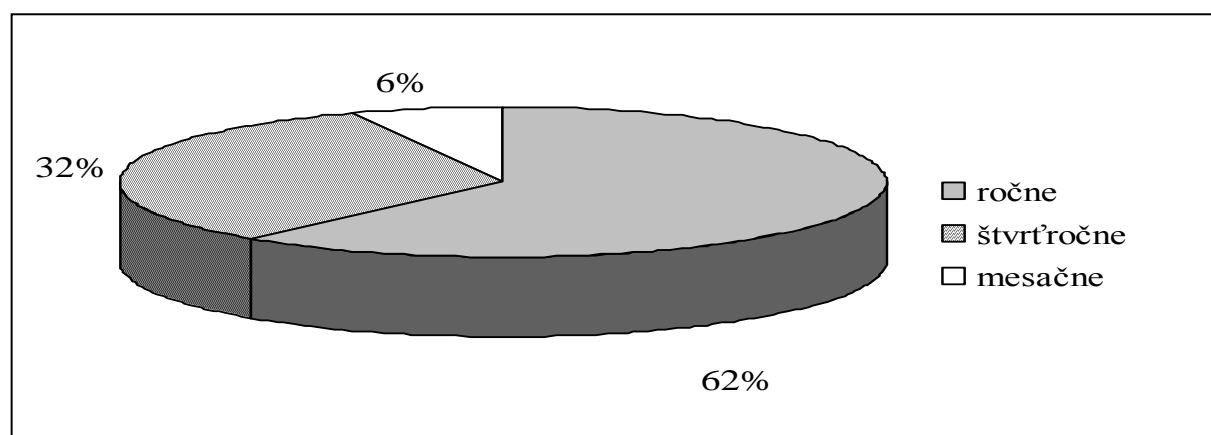
### ***Využívanie rozpočtov nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby***

Informačným nástrojom ekonomického riadenia nákladov sú i rozpočty. Výsledky dotazníkového prieskumu poukazujú na to, že 62 % podnikov zostavuje rozpočty nákladov a 38 % sa rozpočtováním nezaobrá. Rozpočty nepatria medzi silné stránky poľnohospodárskych podnikov. V mnohých prípadoch sa vôbec nevyužívajú, pretože sa v zásade stotožňujú s podnikovým plánom, prípadne predbežnými kalkuláciami. 62 % podnikov, ktoré zostavujú rozpočty nákladov, vypracováva ročné rozpočty. 32 % ich podrobnejšie rozpracováva na štvrt'ročné a len 6 % podnikov na mesačné rozpočty. (Graf 3) Väčšina podnikov sa teda sústreďuje na spracovanie ročných rozpočtov.

Rozpočtovanie nákladov je zložitý proces. Najdôležitejším podkladom pre zostavenie rozpočtov priamych nákladov sú kvalitne spracované technicko-hospodárske normy nákladov, napríklad norma spotreby osív, hnojív, chemických ochranných látok, krmív a podobne. Význam rozpočtov však spočíva najmä v stanovení režijných nákladov, ktoré sa následne preberajú do predbežných kalkulácií a prepočítavajú sa na jednotlivé výkony. Procesu rozpočtovania režijných nákladov je potrebné venovať náležitú pozornosť, nielen z dôvodu rastúceho podielu režijných nákladov, ale tiež kvôli riziku a neurčitosti pri stanovení režijných nákladov. Režijné náklady možno rozpočtovať pomocou normatífov režijných nákladov alebo limitov, čo je však veľmi obtiažne, preto túto metódu využíva len 10 % podnikov výberového súboru, ktoré zostavujú rozpočty nákladov. Až 90 % podnikov vypracováva rozpočty režijných nákladov odhadom na základe ich vývoja v minulom období. Dôvodom použitia tejto metódy je predovšetkým biologický charakter poľnohospodárskej výroby a silná závislosť od klimatických podmienok. Napriek tomu by sa mali poľnohospodárske podniky zaoberať rozpočtováním nákladov a využívať najmä krátkodobé rozpočtovanie, pri ktorom je stupeň neurčitosti nižší.

### **Časové horizonty zostavovania rozpočtov** ***Time horizons of budget compilation***

Graf 3



*Prameň: vlastné spracovanie*  
*Source: own processing*

### **Členenie nákladov pre potreby ich evidencie**

Pre efektívne riadenie nákladov, zostavovanie kalkulácií a rozpočtov je potrebné viesť evidenciu nákladov v členení podľa rôznych hľadísk. Všetky podniky vo vybranom súbore podnikov poľnohospodárskej prvovýroby sledujú náklady podľa ekonomicky rovnorodých druhov. Druhové členenie nákladov je základné, pretože v tomto členení sa sledujú náklady v účtovníctve a jednotlivé nákladové položky sú dané rámcovou účtovnou osnovou pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Takéto členenie nákladov je previazané s členením výnosov v účtovníctve a umožňuje tak vyjadriť základnú štruktúru výsledku hospodárenia za účtovné obdobie podľa jednotlivých činností. 73 % podnikov využíva okrem druhového členenia nákladov tiež ich členenie podľa položiek kalkulačného vzorca, ktoré je podkladom pre zostavovanie kalkulácií nákladov.

Súčasnú členenie a evidencia nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby však pre mnohé manažérske rozhodnutia nevyhovuje, preto je potrebné uplatňovať nové kritériá členenia nákladov. Odporúčame členenie nákladov na variabilné a fixné, ktoré umožňuje hodnotiť závislosť nákladov v závislosti na objeme produkcie a vytvárať tak informačné zázemie pre manažérske rozhodnutia. V nasledovných krokoch uvádzame postup, ktorým je možné pomerne jednoducho si osvojiť a zaviesť členenie nákladov na náklady fixné a variabilné, na základe sledovania nákladov z hľadiska nákladových druhov a využívania členenia nákladov z hľadiska jednotlivých položiek kalkulačného vzorca. Postup možno zhrnúť do nasledovných krokov:

- vytvorenie podrobného zoznamu nákladových položiek v súlade s druhovým členením nákladov,
- osvojenie si kalkulačného členenia nákladov,
- priradenie jednotlivých nákladových položiek k jednotlivým položkám kalkulačného vzorca a rozhodnutie, či daný náklad je fixný, variabilný alebo zmiešaný na základe jednej z možných a využívaných metód tohto členenia nákladov,
- pri zmiešaných nákladoch odborný odhad variabilnosti nákladov skúsenými pracovníkmi alebo použitím inej vhodnej metódy, resp. ich kombináciou,
- neustála kontrola a aktualizácia daného zoznamu.

### **Záver**

Snahou podnikateľských subjektov je zvyšovanie efektívnosti podnikateľskej činnosti, čo je nevyhnutne spojené s dosahovaním čo najnižších možných nákladov na jednotku výkonu. Nízke náklady predstavujú pre podnik dôležitú konkurenčnú výhodu. Neúmerné znižovanie nákladov sa však môže negatívne prejaviť napríklad v nižšej kvalite práce, v zníženej kvalite podnikových výkonov, v zhoršení podnikovej kultúry. Z toho vyplýva dôležitosť kategórie nákladov a ich nevyhnutné usmerňovania v podniku. V súčasnosti je modernou metódou ekonomického riadenia podniku kontroling, ktorý ako pojem a systém je na Slovensku zatiaľ len objavovaný a postupne zavádzaný najmä vďaka prílevu zahraničného kapitálu do slovenských podnikov. Z hľadiska praxe slovenských podnikov je niečím novým, hoci niektoré prvky a prístupy, ktoré zastrešuje, používalo mnoho podnikov aj v minulosti.



Jednou z najprepracovanejších oblastí kontroingu je nákladový kontroing, ktorý predstavuje nástroj riadenia nákladov. Práve v ňom sa nachádzajú faktory súčasného úspechu, pretože nákladový kontroing sa najvyššou mierou podieľa na efektívnom hospodárení a práve v tejto oblasti dochádza k tvorbe zisku. Účtovníctvo, rozpočty a kalkulácie nákladov ako informačné nástroje riadenia nákladov, ktorých úroveň využívania v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby bolo v príspevku hodnotená, predstavujú zároveň informačnú základňu nákladového kontroingu. V zmysle uskutočneného prieskumu vo vybraných podnikoch možno konštatovať, že kontroing nie je pre nich neznámym pojmom, aj keď kontroing nevyužíva ani jeden z podnikov výberového súboru a ani v blízkej budúcnosti s jeho aplikáciou nepočíta. Zatiaľ je kontroing na Slovensku rozšírený najmä vo veľkých a stredných podnikoch so zahraničnou kapitálovou účasťou. Proces zavádzania kontroingu do praxe je síce náročný, ale jeho popularita v zahraničí je dôkazom, že je účelný. Preto aj v podmienkach podnikov poľnohospodárskej prvovýroby treba o jeho aplikácii uvažovať, nakoľko princípy nákladového kontroingu zastrešujúce oblasť vnútroorganizačného účtovníctva, rozpočtov a kalkulácií nákladov, sa v nich uplatňujú, aj keď s nedostatkami, ktoré boli konkretizované v príspevku. Kontroing sa však na tieto prvky pozerá komplexne a snaží sa ich zladit' do jedného fungujúceho celku.

#### Literatúra

- [1] GRZNÁR, M.: Podnikanie v agropotravinárstve. 2. vyd. Bratislava: Ekonóm, 2006. 264 s. ISBN 80-225-2156-6
- [2] CHODASOVÁ, Z.: Moderné metódy v manažerskom procese podniku. In: Obchod, jakost a finance v podnikách – determinanty konkurenceschopnosti V. Praha: ČZU, 2007. s. 98-102. ISBN 978-80-213-1661-4
- [3] VÁRYOVÁ, I. – LÁTEČKOVÁ, A.: Kontroing a účtovný systém podniku. Nitra: SPU, 2011. 97 s. ISBN 978-80-552-0654-7

*Došlo 5. 6. 2012*

---

Kontaktná adresa

**Ing. Ivana VÁRYOVÁ, PhD.**

**Ing. Iveta KOŠOVSKÁ, PhD.**

**Ing. Alexandra FERENCZI VAŇOVÁ, PhD.**

Katedra informačných systémov, Fakulta ekonomiky a manažmentu, Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre, Tr. A. Hlinku 2, 949 76 Nitra, SR

tel. +421 037 641 4193 e-mail [ivana.varyova@uniag.sk](mailto:ivana.varyova@uniag.sk)

tel. +421 037 641 4116 e-mail [iveta.kosovska@uniag.sk](mailto:iveta.kosovska@uniag.sk)

tel. +421 037 641 4157 e-mail [alexandra.ferenczi@uniag.sk](mailto:alexandra.ferenczi@uniag.sk)

---