

# **Oponentský posudek disertační práce doktorandky ing. Šárky Findové**

## **Model vnitropodnikového řízení nákladů strojírenského podniku**

### **Úvod**

Přestože se předložená práce zabývá tématem zdánlivě všedním a mnohokrát řešeným – řízení podnikových nákladů – přichází s novými pohledy a přístupy a zaslouží si pozornost jednak z hlediska komplexnosti (i rozsahu), ale zejména pro vytvoření originálního modelu převodu nákladů, který je osovým tématem této práce. Dalším ocenění hodným rysem této práce je úhel pohledu na řešenou problematiku: není ryze ekonomický či dokonce účetnický, jak tomu bývá u většiny prací s tímto tématem, ale zkoumá náklady strojírenského podniku ve vazbě na všechny podstatné oblasti řízení a hledá a nalézá jejich vzájemné ovlivňování, což vede mj. i ke konstrukci vytvořeného modelu. Jde o problematiku, která není jednoduchá, ale která je (nebo by měla být) předmětem zájmu všech podnikatelských subjektů. Z tohoto pohledu považují téma práce za významné, přínosné a aktuální.

### **Dosažení v disertaci stanoveného cíle**

Hlavním cílem disertační práce (viz kap. 3) je vytvořit na základě teoretických a praktických poznatků model vnitropodnikového řízení nákladů strojírenského podniku. Tento cíl je konkretizován 3 dílčími cíli, jimiž jsou:

1. Prokázání převoditelnosti druhových nákladů na kalkulační náklady,
2. Popsání vazeb vybraných nástrojů manažerského účetnictví z účelového hlediska,
3. Identifikace vlivů způsobujících rozdílnost výsledků hospodaření finančního a vnitropodnikového účetnictví.

Cíle jsou formulovány logicky, srozumitelně a v souladu se zaměřením doktorské práce. Navíc jsou doplněny i tzv. výzkumnými otázkami a zejména dvěma hypotézami, které znějí:

1. Efektivní převoditelnost druhových nákladů na náklady kalkulační lze popsat pomocí převodní matice.
2. Analýzou vazeb moderních manažerských nástrojů můžeme dosáhnout nového ekonomického pohledu na stanovování nákladů na kalkulační jednici.

Jak hlavní cíl, tak dílčí cíle disertační práce i obě stanovené hypotézy byly splněny a jejich splnění je popsáno v závěru práce.

### **Úroveň rozboru současného stavu v disertaci řešené problematiky**

Rozbor současného stavu je proveden zejména v kapitole dva, která stručně charakterizuje a rozebírá 12 vcelku vhodně vybraných knižních monografií s touto tematikou, z toho 8 zahraničních. Uvedený závěr této rešeršní části pak potvrzuje vhodnost a aktuálnost stanoveného tématu. Škoda jen, že v práci není též uvedena stručná charakteristika současného stavu praxe v této oblasti.

### **Teoretický přínos disertační práce**

Hlavní teoretickým přínosem (vedle kvalitně zpracovaných rešeršních částí) je vytvoření modelu vnitropodnikového ekonomického řízení nákladů, a to s využitím převoditelnosti druhových nákladů na kalkulační náklady a s uplatněním vlivu jednotlivých základních oblastí podnikového řízení na stanovování nákladů.

Nesporně zajímavé a inspirativní je i teoretické východisko pro stanovení optimální výrobní situace podniku či uplatnění Bendorfova zákona při ověřování účetních dat, ale zejména návrh procesu systemizace vnitropodnikového řízení a rozhodujících zásad pro rozpočetnictví a kalkulaci.

Vše uvedené přínosy (byť jistě nejde o přelomové změny) dokumentují bezpečnou znalost řešené problematiky doktorandkou a svědčí o jejím nadhledu i kreativním přístupu k řešení vytýčených problémů.

### **Praktický přínos disertační práce**

Práce přináší – vedle již uvedených teoretických přínosů – i významné impulsy pro rozvoj praktické činnosti v této oblasti. Mezi hlavní přínosy, které si zaslouží pozornost podnikové praxe, patří zejména zvládnutí problematiky převoditelnosti druhových nákladů na kalkulační, analýza rozdílů mezi výsledky finančního a vnitropodnikového účetnictví, návrh postupu analýzy při účtování o výrobě, návrh systému zpřesňování alokací režii a v neposlední řadě i analýza a nástroje stanovení vazeb (vztahů) mezi řídicími a prováděcími činnostmi a jejich zachycením v podnikových informačních soustavách.

Práce tedy přináší celou řadu postupů a doporučení pro potřeby praxe a i po této stránce je nesmírně zajímavá a přínosná. Navíc prokazuje schopnost komplexnějšího (systémového) přístupu k řešené problematice, čímž se liší od výrazné části uvedených literárních zdrojů.

### **Vhodnost použitých metod řešení**

Stanovená výstavba (osnova) práce i volba použitých metod je provedená dovedně s přihlédnutím ke stanovenému tématu práce. Autorka zná, přehledně popisuje i spolehlivě znázorňuje v uvedených schématech základní oblasti řešení problematiky, jimiž jsou zejména:

- a) Vnitropodnikové plánování a rozpočetnictví,
- b) Finanční účetnictví,
- c) Manažerské účetnictví,
- d) Vnitropodnikové účetnictví,
- e) Kalkulace nákladů,
- f) Analýza hospodaření podniku a jeho jednotlivých částí,
- g) Informační soustava podniku (včetně informační podpory výše uvedených oblastí).

V nich pak volí adekvátní vhodné metody (např. kap. 4.3 obsahuje výčet devíti kalkulačních metod a přístupů) pro potřebu navrženého postupu i modelu řízení. Zároveň používá tyto metody vhodně i při návrhu vlastních metodických postupů (např. kap. 6.1 – návrh metodiky analýzy prostoru reálného modelu vnitropodnikového řízení apod.).

### **Způsob, jakým byly použité metody aplikovány**

To, co je na práci nejcennější i co nejvíce potvrzuje znalost tématu, je uvedení (a většinou i znázornění) vazeb mezi jednotlivými oblastmi řešené problematiky. Doktorandka postupně probírá všechny typy podnikových aktivit, popíše je jako nákladový objekt a hledá a nalézá i co nejpřesnější metody a postupy vyčíslení velikosti těchto nákladů. Přitom vždy uvažuje a vnímá i vazby ostatních činností (vč. podpůrných) i jejich vliv na konečnou velikost nákladů. Postižení a zachycení těchto vazeb i možná kvantifikace jejich vlivu na jednotlivé náklady i jejich integrace patří k největším přínosům této práce. Ocenění vhodné je i zařazení (byť stručné) tematiky vazby stimulačních systémů v hospodářských střediscích na konečnou podobu jednotlivých nákladových položek.

### **Prokázání odpovídajících znalostí v daném oboru**

Výše uvedený výčet teoretických i praktických přínosů svědčí (jak počet těchto přínosů, tak i jejich kvalitou) o bezpečném zvládnutí řešené problematiky i o schopnosti uplatňovat kreativním způsobem poznatky získané jak v průběhu inženýrského, tak zejména doktorského studia v oboru Řízení a ekonomika podniku. Uvedené tabulky a výpočty bezpečně ozřejmují navržená teoretická řešení.

Práce naznačuje (alespoň pro mne) i možnou, byť autorkou zřejmě netušenou ambici: stát se jedním z pokračovatelů a rozmnožitelů práce uvedeného prof. K. Macíka (který byl s doc. T. Beranem i jejím školitelem) a prof. J. Vysušila a jejich společného pracoviště.

### **Formální úroveň práce**

Předložená disertační práce je svým rozsahem nadstandardní, neboť má 255 stran včetně 11 příloh, anotace v českém a anglickém jazyce, seznamu použitých zkratk, obrázků, tabulek, použitých zdrojů a vlastních publikací souvisejících s tématem. Ocenit je třeba jak množství i kvalitu použitých zdrojů, tak zejména 24 vlastních publikací, z toho více než třetinu v angličtině.

Přestože jde o rozsáhlou práci, je velmi dobře přehledná, a to jak díky výtečně zvládnuté grafické úpravě, tak i díky přesnému a srozumitelnému výkladu doktorandky. Text je napsán systematicky a vhodně je doplňován přehlednými obrázky a tabulkami. Ocenit je třeba zejména kvalitní provedení matematických vzorců i vložených grafů.

### **Závěr**

Protože obsah práce splňuje požadavky kladené na doktorskou disertační práci, samotná práce má vysokou kvalitu a doktorandka v ní prokázala potřebné znalosti v daném oboru a schopnost samostatně vědecky pracovat (což dokazuje i její prezentovaná publikační činnost), hodnotím tuto doktorskou práci kladně a **doporučuji tuto doktorskou práci k obhajobě.**

V případě úspěšné obhajoby navrhuji, aby byl **Ing. Šárce Findové** udělen titul **doktor (Ph.D.)** v oboru Řízení a ekonomika podniku.

### **Možné otázky při obhajobě této práce:**

1. Práce je zaměřena – v souladu s oborem Vašeho studia – na strojírenské podniky. Bylo by možné ji využít i v jiných odvětvích?
2. Mohla byste stručně charakterizovat stav současné praxe v této oblasti v českých strojírenských podnicích?
3. Navrhněte stručný postup, jak zavést použití Vámi navrženého modelu i v podmínkách praxe?

Doc. Ing. Jan Horejc, Ph.D.,  
Katedra Průmyslového inženýrství a managementu  
fakulty strojní ZČU