

## TEÓRIA A PRAX KONTROLINGU KVALITY V DREVOSPRACUJÚCOM PODNIKU

### THEORY AND PRACTICE OF CONTROLLING THE QUALITY IN A WOODPROCESSING COMPANY

Anna Šatanová

#### ABSTRACT

Quality is now seen as an economic category, which can be measured. We can state that the controlling of quality represents the economic concept of quality. It is responsible for quality management enough relevant information concerning the quality for the fulfillment of plans, detect weaknesses and incurred deficiencies in the process. The article deals with the issue of this new concept. In this paper, we present, apply, and verify the methodic of controlling quality at the example of the selected furniture company. We used methods of analysis, trend analysis, process map, comparative method, ABC costing and synthesis. The result is a proposal and verification of methodology for implementation of quality controlling. As the benefit and contribution of this paper we consider proposal of specific steps for application of controlling quality in the analyzed furniture company.

**Key words:** quality, controlling quality, management, quality costs, models quality costs.

#### ÚVOD

Podnik je v trhovej ekonomike pod veľkým tlakom konkurencie, v ktorej ťažko obstojí bez kvalitného ekonomického riadenia. So vstupom zahraničného kapitálu na náš trh je úzko spojený aj prílev nových poznatkov týkajúcich sa riadenia podniku. Narastajúci tlak rozvíjajúceho sa trhu vedie manažérov k zavádzaniu zdokonalených postupov analýz, plánovania a kontroly, inovácie organizačných štruktúr a informačných systémov. Základom úspešnosti sa stáva kontroľing ako fenomén integrujúci procesy spracovania informácií, analýz, tvorby podnikových plánov a kontroly (FOLTÍNOVÁ a KALAFUTOVÁ 1997). Je jedným z nástrojov, ktoré môžu zaistiť, transformovať a skompletizovať informácie o ekonomických výsledkoch tak, aby boli využiteľné pre riadenie (HOLÍKOVÁ 2005).

Na Slovensku našla koncepcia kontroľingu uplatnenie doposiaľ len v niektorých podnikoch, no napriek tomu sa neustále rozširuje a jej význam a potreba rastie najmä so zväčšovaním konkurencie, väčším dôrazom na kvalitu, náklady a kapitálovú návratnosť (SEDLIAČIKOVÁ 2010). Keďže do popredia sa dostáva ekonomická stránka kvality a cieľom manažérstva kvality je dosiahnuť, aby sa kvalita stala merateľnou veličinou, tým plánovateľnou a riaditeľnou, koncepcia kontroľingu sa začína objavovať aj v oblasti manažérstva kvality, a to pod názvom kontroľing kvality (ŠATANOVÁ 2002).

Nadväzujúc na vyššie uvedené, je cieľom nasledovného príspevku návrh metodiky pre uplatnenie kontroľingu kvality a jeho aplikácia a verifikácia vo vybranom podniku nábytkárskeho priemyslu.

## PROBLEMATIKA

Kontroling kvality je čiastkovým systémom podnikového kontrolingu a zároveň podporným nástrojom manažérstva kvality, zameraným na podporu riadenia orientovaného do budúcnosti týkajúceho sa minimalizácie nákladov, zvyšovania kvality procesov a tým zároveň aj spokojnosti zákazníka (BRUHN 1999).

Cieľom kontroléra kvality je minimalizovať náklady na kvalitu pri zachovaní požadovanej úrovne kvality. Kontrolér musí byť schopný spoločne s manažérmi sa podieľať na všetkých projektoch vedúcich ku zlepšeniu celopodnikovej kvality vo všetkých podnikových oblastiach a zároveň informovať vedenie podniku o dosahovaných výsledkoch prostredníctvom pravidelných správ (HARDT 2000).

Jadrom uplatňovania kontrolingu kvality sú náklady na kvalitu sledované a vyhodnocované prostredníctvom modelov (tab. 1):

- Model PAF,
- Model COPQ,
- Model procesných nákladov,
- Model nákladov na životný cyklus (NENADÁL 2001).

**Tab. 1 Základné odlišnosti modelov nákladov na kvalitu (NENADÁL 2001).**

**Tab. 1 Basic differences of cost quality models (NENADÁL 2001).**

Skupina nákladov / Model	Model PAF	Model COPQ	Model procesných nákladov	Model nákladov na životný cyklus
Interné straty	x	x	x	x
Externé straty	x	x	x	x
Náklady na hodnotenie	x		x	x
Náklady na prevenciu	x		x	x
Premrhané investície a príležitosti		x	x	x
Škody na prostredí		x		
Náklady na kvalitu u užívateľa				x

Klasickým modelom pre náklady na kvalitu je model PAF (skratka anglických výrazov – prevention, appraisal, failure). V preklade sa jedná o systém zameraný na prevenciu nákladov, posúdenie nákladov a odstránenie strát z nekvalitnej produkcie. Členenie na štyri základné skupiny nákladov umožňuje prehľadne sledovať ako sa náklady na prevenciu a hodnotenie zhodnocujú poklesom vzniknutých strát. Model je najviac prezentovaný v zahraničnej literatúre, ktorá ho považuje za tradičné chápanie nákladov na kvalitu (HORVÁTH & PARTNER 1997).

Normy ISO a koncepcia TQM prezentujú procesný charakter nákladov na kvalitu, teda nové chápanie týchto nákladových položiek, ktoré predstavuje model procesných nákladov. Tento sleduje náklady na procesy, t.j. na súbor činností meniacich vstupy na výstupy. Jedná sa o netradičný postup, pri ktorom neplatí, že náklady na prevenciu a hodnotenie podľa modelu PAF sú nákladmi na zhadu a interné a externé straty sú nákladmi na nezhodu.

Ďalší v tabuľke 1 je model COPQ (z angl. Costs of poor quality), ktorý sa orientuje na sledovanie neproduktívnych strát a model nákladov na životný cyklus slúži k sledovaniu nákladov u užívateľa - na nákup, inštaláciu výrobku a počas jeho celkovej doby životnosti (HANSEN, KAMISKE 2003).

V súlade s definovaným cieľom príspevku a aplikáciou navrhovaného modelu metodiky kontrolingu kvality vo vybranom nábytkárskom podniku, je potrebné priblížiť súčasný stav riešenej problematiky v tejto spoločnosti.

Oblasťou kontrolingu sa v menovanej spoločnosti zaoberá útvar kontrolingu a otázkami zabezpečovania kvality, manažérstva kvality sa zaoberá útvar riadenia kvality. Keďže v rámci problematiky kontrolingu kvality obe tieto oblasti úzko súvisia, bolo potrebné, aby sme hľadali

ich vzájomné spojitosti a prepojenia v danej problematike. Útvar kontroľingu sa v oblasti sledovania nákladov na kvalitu a kontroľingu kvality venuje len účtovaniu a vyhodnocovaniu reklamácií v spolupráci s útvarom riadenia kvality. Pre tento účel spoločnosť nemá vypracovanú špeciálnu metodiku, v analytickej účtovnej evidencii sú pre tento účel len niektoré účty, kde možno sledovať vzdelávanie v oblasti kvality a z časti reklamácie. Náklady na reklamácie zahŕňajú všetky reklamácie, ktoré prichádzajú z vonkajšieho prostredia, vznikli počas užívania odberateľom a sú vrátené späť do podniku. V mesačnom hodnotení – v mesačných správach pre TOP management je oblasti kontroľingu kvality venovaná len časť, kde sú vyčíslené reklamácie, ich percentuálne porovnanie s dosiahnutým obratom a vyčíslené náklady na vzdelávanie v oblasti kvality.

Cieľom spoločnosti je dosahovať kvalitu a hľadať miesta, kde je možné dosahovať úspory a v konečnom dôsledku expandovať, čo nie je možné len cestou maximalizácie výroby a obratu, ktorý je závislý od vonkajšieho trhu, resp. od dostatku základnej suroviny pre výrobu. Preto je z tohto dôvodu potrebné kontroľingu kvality vo vnútro podnikovom riadení firmy venovať zvýšenú pozornosť.

## METODIKA

Na základe teoretických východísk riešenej problematiky so zameraním na nákladovú podstatu koncepcie kontroľingu kvality sme pre naplnenie cieľa príspevku, ktorým je návrh metodiky pre uplatnenie kontroľingu kvality, použili nasledovné metódy:

- analýzu súčasného stavu v podniku,
- trendovú analýzu,
- mapu procesov,
- model PAF a pomerové ukazovatele nákladov na kvalitu,
- komparatívnu metódu umožňujúcu odhaliť vzniknuté odchýlky v nákladoch na kvalitu, vzájomné pôsobenie a spojitosť skúmaných javov. Táto časť predstavuje verifikáciu navrhovanej metodiky v konkrétnych podmienkach nábytkárskeho podniku,
- metodiku ABC kalkulácie (z angl. Activity Based Costing), ktorá priradzuje zdroje k aktivitám cez prevodové kľúče - cost-driver (nosiče nákladov),
- syntézu, prostredníctvom ktorej sme zhodnotili celkové dosiahnuté výsledky, zovšeobecnil zistenia pre podnikovú prax a identifikovali prínosy pre teóriu i prax.

Pri návrhu štruktúry kontroľingovej manažérskej výsledovky sme v prvom kroku čerpali účtovné údaje z hlavnej knihy a analyzovali prevodový mostík manažérskej výsledovky, ktorú podnik využíval na mesačné hodnotenie výsledkov na úrovni manažérov jednotlivých úsekov a TOP manažmentu. Východzia manažérska výsledovka bola kategorizovaná stupňovite počnúc od tržieb cez jednotlivé úrovne nákladov až po celkový hospodársky výsledok, tzn. že od celkových tržieb sú postupne odpočítavané/upravované jednotlivé náklady/výnosy.

Túto súčasnú výsledovku sme upravili rôznymi korekciami nákladov a výnosov, rozčlenením nákladov na variabilné a fixné a v spojitosti s nákladmi na kvalitu sme navrhli novú manažérsku výsledovku z kontroľingového hľadiska.

V ďalšom kroku aplikácie kontroľingu so zameraním sa na kvalitu sme definovali položky nákladov na kvalitu po konkrétnych účtoch a dokladoch tak, ako ich bolo možné zaznamenať. Cieľom bolo sledovať náklady za skutočnosť a zaevidovať ich.

V nasledovnej tabuľke je uvedený návrh postupu, na ktorých účtoch možno jednotlivé položky nákladov na kvalitu identifikovať.

Tab. 2 Definícia nákladov na kvalitu podľa analytických účtov.

Tab. 2 The definition of quality costs according to the analytical accounts.

Kód	Položka nákladov na kvalitu	Č.úctu	Názov účtu	Zodpovedný	Doklad
	Náklady na prevenciu				
P1	Výber, schvaľovanie, hodnotenie dodávateľov	512010	Cestovné do limitu	Manažér nákupu	ID*
		512011	Cestovné do limitu-ubytovanie	Manažér nákupu	ID
		521020	Nepriame mzdy	Manažér nákupu	ID
		524020	Sociálne poistenie-ostatní	Manažér nákupu	ID
P2	Interné audity	521020	Nepriame mzdy	Manažér kvality	ID
		524020	Sociálne poistenie-ostatní	Manažér kvality	ID
P3	Externé audity	518057	Ostatné služby-auditori	Manažér kvality	DF*
.....	.....	.....	.....	.....	.....
		.....	a pod. až po Náklady na externé chyby .....		

\* Legenda: ID – interný doklad, DF – došlá faktúra, a pod.

V nasledujúcej tabuľke 3 uvádzame prepojenie manažérskej výsledovky s jednotlivými položkami nákladov na kvalitu.

Tab. 3 Náklady na kvalitu v manažérskej kontroľingovej výsledovke.

Tab. 3 Cost of quality in controlling income statement.

C.r.	Položka	Náklady na kvalitu NQ	
1.	Tržby brutto - Swedwood company		
2.	Tržby brutto - IKEA+domáci		
3.	Tržby brutto - zahraniční		
4.	<b>Tržby brutto celkom</b>		
5.	Straty z kurzov pri predaji, zľavy	→ E1, E2	→
6.	<b>Tržby netto celkom</b>		
7.	Dopravné náklady-predaj		
8.	Priamy materiál	→ I2, H4	→
9.	Priame mzdy celkom	→ I1, I2	→
10.	Ostatné priame náklady	→ H1, H2, H3, H4, I1, I2, E3	→
11.	Dopravné náklady-nákup		
12.	Variabilné náklady predaných výrobkov		
13.	Gross margin I.		
14.	<b>Marža z predaja materiálu</b>		
15.	<b>Gross margin II.</b>		
16.	Režijný materiál	→ E3	→
17.	Ostatné osobné náklady	→ P1, P2, P4, H1, H2, H3, E1, E3	→
18.	Opravy a údržba	→ H6, E3	→
19.	Služby	→ P1, P2, P3, P4, P5, P6, H5, E3	→
20.	Cestovné a repre	→ P1, E4	→
21.	Ostatné prevádzkové náklady	I4, E1	
22.	Fixné náklady		
23.	Ostatné prevádzkové výnosy		
24.	Aktivácia a zmena stavu zásob, korekcia		→
25.	<b>EBITDA</b>		
26.	Odpisy	H6, E3	
27.	<b>EBIT</b>		
28.	<b>Financial result</b>		
29.	Mimoriadne náklady a výnosy		
30.	<b>EBT</b>		

Zákazka (proces)

úroveň: podnik                      úroveň: stredisko NQ                      úroveň: zákazka

**Legenda:**

Identifikácia nákladov na kvalitu v položkách manažérskej výsledovky →

Priamo priraditeľné k zákazke →

Nepriamo priraditeľné k zákazke - cez cost driver →

*I – Náklady na kvalitu v kategórii „Náklady na interné chyby“ označené príslušným poradovým číslom*  
*E – Náklady na kvalitu v kategórii „Náklady na externé chyby“ označené príslušným poradovým číslom*  
*P – Náklady na kvalitu v kategórii „Náklady na prevenciu“ označené príslušným poradovým číslom*  
*H – Náklady na kvalitu v kategórii „Náklady na hodnotenie“ označené príslušným poradovým číslom*

Z vyššie uvedenej tabuľky je zrejmé, v ktorých častiach manažérskej výsledovky sa nachádzajú náklady na kvalitu, t.j. :

- v oblasti variabilných nákladov, kde sa jedná najmä o náklady na interné chyby súvisiace so spotrebou priameho materiálu a priamych miezd,
- a tiež v oblasti fixných nákladov – spotreba režijného materiálu, režijných miezd, cestovné, odpisy, a pod.

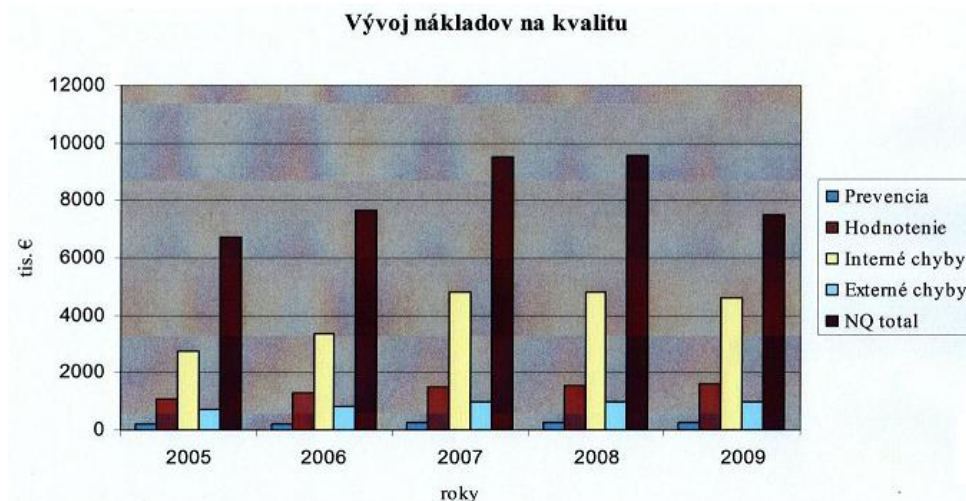
Takto identifikované náklady sa evidujú na nákladovom stredisku „NQ“- náklady na kvalitu.

Ak chceme poznať náklady na kvalitu na zákazke, tieto je potrebné priradiť zo strediska NQ na zákazku buď:

- priamo – t.j. je evidencia o tom, že sa náklady spotrebovávali na konkrétnej zákazke,
- resp. nepriamo – je potrebné nájsť vhodný kľúč - cost-driver podľa Activity-Based-Costing pri priradovaní fixných nákladov k aktivitám (procesom) a následne k zákazkám.

## VÝSLEDKY A DISKUSIA

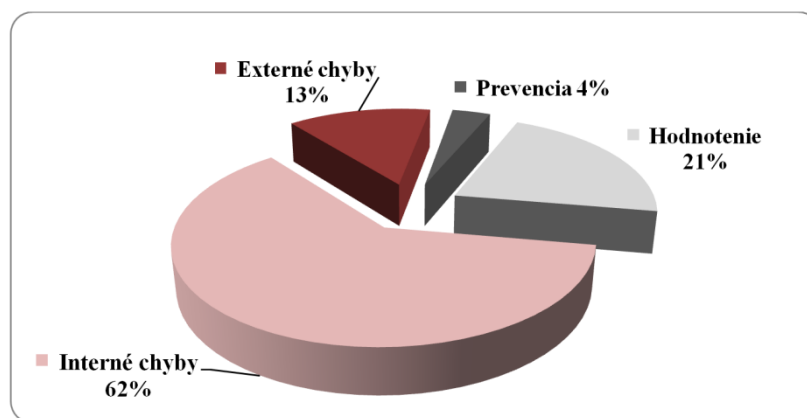
Na základe definovanej metodiky sme v analyzovanom nábytkárskom podniku vyčíslili náklady na kvalitu za obdobie rokov 2005 až 2009. Výsledky dokumentujeme na obr. 1.



Poznámka: údaje na obrázku 1 sú uvedené v € (prepočítané v súlade s platnou menou v Slovenskej republike v danom čase)

**Obr. 1 Vývoj nákladov na kvalitu.**  
**Fig. 1 Trend of costs of quality.**

Z uvedeného vyplýva, že náklady na kvalitu mali v priebehu 5 rokov rastúci charakter, pričom najväčšie položky dosahli náklady na interné chyby, náklady na hodnotenie a náklady na externé chyby, náklady na prevenciu sú minimálne. Náklady na kvalitu výrazne rástli do roku 2007, kedy nastalo ich ustálenie. Rastúci trend mali najmä náklady na interné chyby, ktoré sme odhalili v prevažnej väčšine v spotrebe priameho materiálu – v interných stratách z nekvalitnej produkcie, ktoré vznikajú vo výrobe. Priemernú štruktúru nákladov na kvalitu v percentuálnom vyjadrení uvádza obrázok 2.



**Obr. 2 Štruktúra nákladov na kvalitu.**

**Fig. 2 Structure of costs of quality.**

Z uvedenej štruktúry je zrejmé, že náklady na interné chyby tvorili v priemere 62 % z celkových nákladov na kvalitu. Spolu s nákladmi na externé chyby predstavovali celkom 75 % nákladov na kvalitu.

Náklady na hodnotenie tvorili 21 %, čo je pomerne vysoké zastúpenie a z toho vyplýva, že spoločnosť venuje kvalite dostatočnú pozornosť a je jedným z jej strategických cieľov. Ciele kvality sú postavené aj na hľadaní interných chýb v procesoch, preto identifikácia nákladov na interné chyby odhaľuje oblasti, v ktorých je ich potrebné znižovať. V štruktúre nákladov na prevenciu sa venuje pozornosť len vzdelávaniu v oblasti kvality, čo nie je celkom dostatočné a 4 %-né zastúpenie v štruktúre nákladov na kvalitu je pomerne nízke.

Aby mali predchádzajúce analýzy vypovedať schopnosť a bolo ich možné interpretovať aj z hľadiska významu pre podnik, je nutné ich doplniť výpočtom ukazovateľom na kvalitu.

Ukazovatele nákladov na kvalitu sú pomerové ukazovatele, ktoré odzrkadľujú vzájomné väzby medzi sledovanými položkami a majú dôležitú vypovedať schopnosť pre akékoľvek manažérske hodnotenie.

**Tab. 4 Dispozičné údaje k výpočtu ukazovateľov nákladov na kvalitu.**

**Tab. 4 Data available to calculate the cost of quality indicators.**

P. č.	Vstupné údaje v tis. €	2005	2006	2007	2008	2009	Priemer*
1.	NQ total	4744,20	5653,80	7517,10	7567,60	7505,50	6597,64
2.	Prevencia (P)	193,40	213,10	253,10	244,30	278,20	236,42
3.	Hodnotenie (H)	1075,40	1285,60	1504,50	1546,40	1626,60	1407,70
4.	Interné chyby (I)	2755,00	3348,90	4801,50	4808,60	4614,70	4065,74
5.	Interné chyby VN (I <sub>VN</sub> )	2725,40	3313,30	4758,90	4757,40	4563,50	4023,70
6.	Externé chyby (E)	720,40	806,40	957,90	968,40	986,00	887,82
7.	I + E celkom	3475,40	4155,20	5759,50	5776,90	5600,70	4953,54
8.	Tržby brutto*	43518,40	51670,30	64219,70	67315,30	65930,50	58530,84
9.	Celkové N	37070,00	42022,70	48739,90	52471,50	55821,30	47225,08
10.	Prevádzkové náklady	33335,80	37653,40	44279,50	48376,43	51823,40	43093,71
11.	Variabilné náklady	30131,70	34369,90	40082,00	44836,50	48251,70	39534,36
12.	Externé chyby (E <sub>D</sub> )	315,00	326,30	355,90	375,90	382,80	351,18

**Tab. 5 Ukazovatele nákladov na kvalitu.****Tab. 5 Indicators of costs of quality.**

P. č.	Ukazovatele	2005	2006	2007	2008	2009	Priemer*
1.	% NQ/CN	12,80 %	13,45 %	15,42 %	14,42 %	13,45 %	13,97 %
2.	% NQ/PN*	14,23 %	15,02 %	16,98 %	15,64 %	14,48 %	15,31 %
3.	% (I+E)/PN	10,43 %	11,04 %	13,01 %	11,94 %	10,81 %	11,49 %
4.	% I/PN	8,26 %	8,89 %	10,84 %	9,94 %	8,90 %	9,43 %
5.	% H/PN	3,23 %	3,41 %	3,40 %	3,20 %	3,14 %	3,27 %
6.	% P/PN	0,58 %	0,57 %	0,57 %	0,50 %	0,54 %	0,55 %
7.	% E/PN	2,16 %	2,14 %	2,16 %	2,00 %	1,90 %	2,06 %
8.	% IVN/VN	9,04 %	9,64 %	11,66 %	10,61 %	9,46 %	10,14 %
9.	% NQ/TB*	10,90 %	10,94 %	11,71 %	11,24 %	11,38 %	11,27 %
10.	% E/TB	1,66 %	1,56 %	1,49 %	1,44 %	1,50 %	1,52 %
11.	% ED/TB	0,72 %	0,63 %	0,55 %	0,56 %	0,58 %	0,60 %

\* *Legenda: Priemer predstavuje priemerné hodnoty za obdobie 5 rokov*

*Tržby brutto\* - pre účely hodnotenia NQ potrebné použiť tržby brutto očistené o kurzové straty, ku ktorým dochádza pri predaji. Vychádzame z tržieb brutto aj z toho dôvodu, pretože od týchto sa odpočítavajú náklady na externé chyby (601xxx-reklamácie-dobropisy)*

*PN – Prevádzkové náklady podniku – tvoria ich variabilné + fixné náklady + predaný materiál (účet 542xxx)*

*VN – variabilné náklady*

*IVN – náklady na interné chyby variabilného charakteru – jedná sa o priamy materiál + priame mzdy – je pri nich predpoklad, že so zvyšujúcou sa produkciou môžu rásť (I1 neproduktívne náklady – práca, energia, I2 náklady na prácu navyše pri opravách opravitelných nezhodných výrobkov)*

*ED – náklady na externé chyby – jedná sa o vystavené dobropisy z dôvodu reklamácií nezhodných výrobkov a zákazníkov v celej výške + zľavy z cien z dôvodu zníženej kvality*

#### ➤ **Hodnotenie z hľadiska nákladov:**

Celkové náklady na kvalitu za obdobie piatich rokov dosiahli v skutočnosti priemernú úroveň 6597,64 tis. €, čo predstavuje 14 % z celkových nákladov podniku (celkové náklady podniku sú v priemernej hodnote za obdobie piatich rokov 47 225,08 tis. €). Keďže náklady na kvalitu sú prevádzkovými nákladmi, zaujímavejšie je porovnanie s touto položkou nákladov, tzn. priemerné celkové náklady na kvalitu za obdobie piatich rokov z priemerných prevádzkových nákladov tvoria 15,3 % (prevádzkové náklady bez odpisov sú v priemernej hodnote 43 093,71 tis. €).

#### ➤ **Hodnotenie z hľadiska tržieb**

Celkové náklady na kvalitu a náklady na kvalitu, ktoré súvisia s externým okolím podniku (náklady na externé chyby) sme porovnali s tržbami podniku. Celkové náklady na kvalitu vo vzťahu k tržbám brutto očisteným o kurzové straty tvoria priemerne za obdobie piatich rokov 11 % (celkové NQ = 6 597,64 tis. €, celkové tržby brutto = 58 530,84 tis. €). Ukazovateľ nákladov na externé chyby oproti tržbám sa pohybuje na úrovni v priemere 1,5 %, pričom 0,6 % tvoria len reklamácie riešené formou dobropisov.

Z hľadiska vývoja výstupov je od roku 2008 viditeľný mierny nárast tržieb, v roku 2009 pokles tržieb o 2 % v dôsledku globálnej hospodárskej krízy. Napriek tomu náklady na externé chyby v roku 2008 sa udržali na pôvodnej úrovni a do konca roka 2009 zaznamenali nárast. Ak by bol podnik dokázal tieto náklady na externé chyby, vznikajúce z dôsledku zníženej kvality a zľavy s tým súvisiace, odstrániť, ušetril by tým 351,18 tis. €, čo predstavuje 0,6 % z tržieb brutto.

Jednou z činností kontrolingu je aj modelovanie vplyvu vstupov na hospodársky výsledok pred zdanením a úrokmi (EBIT), čo je oporou riadenia firiem a modelovania scenárov vývoja výsledkov. V tejto súvislosti uvádzame príklad vo väzbe na náklady na kvalitu, t.j. situácie „čo sa stane, ak...“.

V tabuľke 6 uvádzame, čo by sa stalo, ak by sme eliminovali niektoré náklady na kvalitu, čo je aj cieľom spoločnosti. Vychádzali sme z priemerných údajov za obdobie 5 rokov.

Výsledky môžeme zhrnúť nasledovne: Ak by sa odstránili náklady na interné chyby a externé chyby, čo v priemere za obdobie piatich rokov predstavuje 4 935,55 tis. €, takmer 12 % z prevádzkových nákladov, pozitívny dopad na EBIT by bol až 37 % (tab. 6).

**Tab.6 Dopady nákladov na kvalitu na EBIT pri priemerných skutočných hodnotách za obdobie 5 rokov.**

**Tab. 6 Impacts of costs of quality on EBIT by average real values during the period of 5 years.**

P. č.	Položka v tis. €	priemer 5 R	úspora	model	dopad v €/Δ%	dopad v %
1.	Tržby brutto celkom	58 597,70		58 597,70		
2.	Kurzové straty	66,80		66,80		
3.	Tržby brutto*	58 530,90		58 530,90		
4.	Externé chyby (E <sub>D</sub> )	351,18	-351,18			
5.	Reklamácie - uznané	157,48				
6.	Zľavy z cien z dôvodu zníženej kvality	193,70				
7.	Tržby netto celkom	58 179,72		58 530,90	351,18	
8.	.....					
9.	Interné chyby celkom	4065,74	-4 065,74			
10.	Interné chyby var. charakteru (I <sub>VN</sub> )	4 023,70				
11.	Ostatné externé chyby	536,63	-536,63			
12.	.....					
13.	EBIT	13 508,97			4 953,55	37%
14.	% EBIT	23%		32%	8%	
	Total zmeny		-4 953,55		4 953,55	37%

## ZÁVER

Predkladaný príspevok sa zaoberal problematikou novej koncepcie kontroingu a uvádza jednoduchý spôsob aplikácie kontroingu kvality v podniku. Za prínos príspevku považujeme návrh konkrétnych krokov pre aplikáciu koncepcie kontroingu kvality v podmienkach nábytkárskeho podniku, a to:

1. Identifikácia cieľov kvality podniku, od ktorých sa odvodzuje, na čo by sa mal kontroling kvality zamerať (tržby, celkové náklady, náklady na kvalitu, hospodársky výsledok).
2. Identifikácia procesov podniku na základe zostavenia mapy procesov.
3. Návrh klasifikácie nákladov na kvalitu, ktoré by bolo vhodné a možné z hľadiska dostupnosti informácií v podniku sledovať (jednotlivé položky nákladov na prevenciu, hodnotenie, interné a externé chyby podľa modelu PAF).
4. Za účelom komplexného ponímania kontroingu kvality a nákladov na kvalitu v rámci celého riadenia firmy bola predefinovaná súčasná manažérska výsledovka, a to vo svojej vertikálnej štruktúre (viď. tabuľka 3 Náklady na kvalitu v manažérskej kontrolingovej výsledovke).
5. Identifikácia nákladov na kvalitu podľa analytických účtov a zdrojov informácií. Pre identifikáciu nákladov na kvalitu sme určili zdroje informácií, odkiaľ ich môžeme čerpať, ako sú konkrétne analytické účty a príslušné účtovné doklady. Niektoré účtovné doklady neboli postačujúce, z toho dôvodu sme museli získavať údaje aj z iných foriem evidencií (viď. tabuľka 2 Defínícia nákladov na kvalitu podľa analytických účtov).
6. Zber dát o nákladoch na kvalitu, t.j. definovanie „workflow“ (tok dokladov, informácií, práce). Tento krok považujeme za najdôležitejší pri návrhu akejkoľvek koncepcie, pretože je dôležité určiť, ako je možné a či je vôbec možné potrebné informácie vo firme získať. Z toho dôvodu sme prehodnotili obsah každej vybranej položky nákladov na kvalitu



z hľadiska druhového členenia (materiál, mzdy, energia, služby, a pod.) a našli spôsob ako kontrolér môže údaje získať, t.j. akým spôsobom, od koho, kde a kedy. V tejto časti sme navrhli aj všeobecné kroky definovania a získania informácií, ktoré môžu byť použité z hľadiska iných výrobných firiem - definovanie číselníkov nákladov na kvalitu, číselníkov procesov, činností.

7. Identifikácia nákladov na kvalitu v manažérskej výsledovke s prepojením na analytický účet.
8. Verifikácia navrhovanej koncepcie kontroingu kvality vo vybranom nábytkárskom podniku.

Záverom konštatujeme, že pri procesnom riadení a priradovaní nákladov na kvalitu k zákazníkom, resp. výrobkom a tam, kde sú vysoké náklady na nezhody (chyby) je vhodné využiť metodiku Activity Based Costing (ŠATANOVÁ 2003). Tiež v rámci vyhodnocovania nákladov na chyby je potrebné sa zaoberať aj príčinami ich vzniku, tieto analyzovať tak, aby sa zabezpečila dostatočná prevencia ich vzniku. V súvislosti s témou kontroingu kvality, je navrhovaná a verifikovaná metodika originálna.

## LITERATÚRA

- BRUHN, M. 1999. Kosten und Nutzen des Qualitätsmanagements. München, 1999, s. 18. ISBN 13- 978-344642-182-0.
- FOLTÍNOVÁ, A., KALAFUTOVÁ, E. 1997. Vnútropodnikový controlling. Bratislava: EKONÓM, 1997. 184 s. ISBN 80-225-08685-3.
- HANSEN, W., KAMISKE, G. F. 2003. Qualitätsmanagement. Digitale Fachbibliothek. Düsseldorf: Symposion Publishing GmbH, 2003. 352 s. ISBN 3-936608-48-2.
- HARDT, F. 2000. SAP-gestütztes prozessorientiertes Qualitätscontrolling. In: Zeitschrift Kostenrechnung-spraxis Qualitätscontrolling, 2000. s. 65–71. ISBN 3-86537-192-2.
- HOLÍKOVÁ, M. 2010. Možnosti uplatnenia controllingu kvality v podmienkach drevárskeho a nábytkárskeho priemyslu. Dizertačná práca, Zvolen: TU vo Zvolene, 2010, 126 s.
- HORVÁTH & PARTNER. 1997. Qualitätscontrolling. Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft Steuern Recht GmbH., 1997. 348 s., ISBN 3-7910-1148-0.
- NENADÁL, J. 2001. Měření v systémech managementu jakosti. Praha: Management Press, 2001. s. 12–217. ISBN 80-7261-054-6.
- SEDLIAČIKOVÁ, M. 2010. Uplatnenie controllingu pohľadávok v podniku drevárskeho priemyslu. Acta facultatis xylogogiae Zvolen, 2010. 52(2): 99–109. ISSN 1336-3824.
- ŠATANOVÁ, A. 2001. Riadenie kvality. Zvolen: LSDV TU vo Zvolene, 2001. 155 s. ISBN 80-89029-16-7.
- ŠATANOVÁ, A. 2002. Manažment kvality. Zvolen: LSDV TU vo Zvolene, 2002. 183 s. ISBN 80-89029-60-4.
- ŠATANOVÁ, A. 2003. Spracovanie mapy procesov v podniku. In: Ekonomika a manažment podnikov. Zvolen: TU Zvolen, 2003. s. 333–338. ISBN 80-969031-9-5.

## Adresa autora

Prof. Ing. Anna Šatanová, CSc.  
Technická univerzita vo Zvolene  
Drevárska fakulta  
Katedra podnikového hospodárstva  
T. G. Masaryka 24  
960 53 Zvolen  
satanova@vsld.tuzvo

