

Projekt implementace nástrojů controllingu pro podporu ekonomického řízení ve společnosti XY

Bc. Robin Drozdík

Diplomová Práce
2014

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Robin Drozdík**
Osobní číslo: **M120302**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt implementace nástrojů controllingu pro podporu ekonomického řízení ve společnosti XY, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních zdrojů a zpracujte kritickou literární rešerši z oblasti controllingu a jeho nástrojů.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost a zpracujte situační analýzu společnosti XY, s.r.o.
- Analyzujte současný stav využití controllingových nástrojů ve společnosti XY, s.r.o.
- Stanovte přínosy, náklady a rizika projektu.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

BUCHHOLZ, Liane. Strategisches Controlling Grundlagen – Instrumente, Konzepte. 1. Aufl. Wiesbaden: Springer, 2009. 336 s. ISBN 978-383-4982-759.
ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
FÍBÍROVÁ, Jana. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. 2. aktualizované vydání. Praha: GradaPublishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
HORVATH a PARTNERS. Nová koncepce controllingu: Cesta k účinnému controllingu. 5. vydání. Praha: ProfessConsulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
JUNG, Hans. Controlling. 2. überarbundaktualisierte Aufl. München: OldenbourgVerlag, 2007. 713 s. ISBN 978-348-6585-001.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Petr Novák, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 22. února 2014
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2014

Ve Zlíně dne 22. února 2014



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být ižej nejmně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užíje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

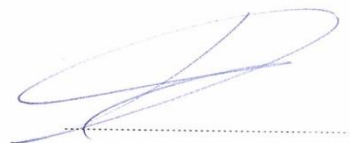
(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracoval samostatně a použité informační zdroje jsem citoval;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 30. 4. 2014



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jiněmu licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je implementace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY, s.r.o.

Práce je koncipována do dvou částí, a to části teoretické a praktické. V teoretické části je na základě odborné literatury vypracovaná literární rešerše, která je dále použita jako podklad pro zpracování projektové části. V praktické části je uvedena charakteristika společnosti XY, s.r.o., dále je provedena situační analýza a analýza současného stavu systému controllingu ve společnosti. Na základě provedené analýzy je navržen projekt implementace vybraných nástrojů controllingu. V závěrečné části práce jsou definovány příležitosti a rizika projektu a následně je celý projekt podroben nákladové analýze.

Klíčová slova: controlling, controller, fixní a variabilní náklady, plánování, analýza odchylek, krycí příspěvek, řízení zásoby.

ABSTRACT

The aim of this thesis is implementation of selected controlling tools in company XY, s.r.o.

The thesis is divided into theoretical and practical parts. There is a literature review made in the theoretical part based on scientific literature, which is also used as a basis for the project part preparation. There is a characteristic of the company XY, s.r.o., situational analysis and analysis of the current state of the controlling company system in the practical part. Project proposal of the controlling tools implementation is made on the basis of the analysis. The opportunities and risks of the project are defined in the conclusion of this work and the entire project is subjected to cost analysis.

Keywords: controlling, controller, fixed and variable cost, planning, variance analysis, contribution margin, inventory management.

Chtěl bych poděkovat vedoucímu diplomové práce Ing. Petru Novákovi, PhD., za odborné vedení a cenné rady při jejím zpracování.

Dále bych rád poděkoval vedení společnosti XY, s.r.o. za věnovaný čas a poskytnuté interní materiály, díky nimž mohla tato diplomová práce vzniknout.

„Jsou tři druhy hodnot, které potřebujete v jakékoliv práci na světě: kapitál, vědomosti a svoboda.“

Tomáš Baťa

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 PODSTATA A ZÁSADY PODNIKOVÉHO CONTROLLING	13
1.1 HISTORIE CONTROLLINGU	13
1.2 POJETÍ CONTROLLINGU.....	13
1.3 ZÁKLADNÍ ODLIŠNOSTI MEZI CONTROLLINGEM A ÚČETNICTVÍM	15
1.4 CÍLE, ÚKOLY A FUNKCE CONTROLLING.....	16
1.4.1 Cíle controllingu.....	16
1.4.2 Funkce controllingu	17
1.4.3 Úkoly controllingu	17
2 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU	19
2.1 PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ.....	19
2.2 PODNIKOVÁ KONTROLA	20
2.3 VÝKAZNICTVÍ	20
2.4 REPORTING.....	20
2.5 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	21
3 ZÁKLADNÍ ČLENĚNÍ CONTROLLINGU	23
3.1 STRATEGICKÝ CONTROLLING	24
3.2 OPERATIVNÍ CONTROLLING	25
3.2.1 Nástroje operativního controllingu	25
3.2.2 Finanční controlling	28
4 VÝSTAVBA A ZAVEDENÍ CONTROLLING	35
4.1 ZÁKLADNÍ PŘEDPOKLADY	35
4.2 POSTUP IMPLEMENTACE	35
4.3 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU	36
4.4 CONTROLLER	37
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	40
5.1 HISTORIE SPOLEČNOSTI	40
5.2 VÝROBKOVÉ PORTFOLIO SPOLEČNOSTI	41
6 SWOT ANALÝZA	42
6.1 ZHODNOCENÍ SWOT ANALÝZY SPOLEČNOSTI	43
7 SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY	44
7.1 INTERNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	44
7.1.1 Organizační struktura společnosti XY	44
7.1.2 Personální oblast	45
7.1.3 Jakostní a environmentální management	46
7.1.4 Informační systém	46
7.1.5 Ekonomická analýza	47
7.1.6 Nákladová analýzy	53

7.2	EXTERNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	54
7.2.1	Zákazníci.....	54
7.2.2	Dodavatelé.....	55
7.2.3	Odvětví.....	56
7.3	SHRNUTÍ SITUAČNÍ ANALÝZY SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.....	56
8	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VYUŽITÍ NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.	58
8.1	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	58
8.1.1	Druhové členění nákladů.....	58
8.1.2	Kalkulační členění nákladů	58
8.1.3	Členění podle místa vzniku	59
8.2	PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ.....	59
8.3	MONITORING A PLÁNOVÁNÍ TRŽEB.....	60
8.4	MONITORING POHLEDÁVEK.....	61
8.5	MONITORING FINANČNÍ SITUACE.....	62
8.6	MONITORING ZÁSOB.....	63
8.7	PERSONÁLNÍ CONTROLLING	63
8.8	KRÁTKODOBÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	64
8.9	BOD ZVRATU	64
8.10	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU FIXNÍCH NÁKLADŮ A ZISKU.....	64
8.11	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (CASH FLOW)	64
8.12	REPORTING.....	65
8.13	ZHODNOCENÍ ANALÝZY VYUŽITÍ CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ VE SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.	66
9	NÁVRH NA ZAVEDENÍ CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ PRO EFEKTIVNÍ EKONOMICKÉ ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.....	68
9.1	VYMEZENÍ SOUČASNÝCH PROJEKTOVÝCH PŘÍLEŽITOSTÍ	68
9.2	IMPLEMENTACE VYBRANÝCH NÁSTROJŮ CONTROLLINGU	68
9.2.1	Reklasifikace nákladů dle závislosti na objemu výroby	68
9.2.2	Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.....	71
9.2.3	Krátkodobý výsledek hospodaření	73
9.2.4	Analýza bodu zvratu	74
9.3	OPERATIVNÍ PLÁNOVÁNÍ	75
9.3.1	Plánování tržeb.....	75
9.3.2	Plánování nákladů	76
9.3.3	Plán hospodářského výsledku	77
9.4	FINANČNÍ KONTROLA	78
9.4.1	Stanovení odchylek	78
9.4.2	Analýza odchylek.....	80
9.5	OPERATIVNÍ ŘÍZENÍ ZÁSOB	81
9.5.1	Návrh řízení zásob pomocí metody ABC	81
9.5.2	Controlling vybrané skupiny zásob.....	83

9.6	UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY	85
9.7	AKTUALIZACE REPORTINGU	86
9.8	POZICE CONTROLLERA	86
9.8.1	Začlenění controllera v organizační struktuře	87
9.9	NAVRHOVANÉ ČINNOSTI CONTROLLERA	87
9.9.1	Požadavky na pracovní pozici	88
10	ZHODNOCENÍ PŘÍNOSŮ, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI A RIZIK PROJEKTU	89
10.1	PŘÍNOSY PROJEKTU	89
10.2	RIZIKOVÁ ANALÝZA	89
10.3	EKONOMICKÁ NÁROČNOST PROJEKTU	91
	ZÁVĚR	94
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	96
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	98
	SEZNAM OBRÁZKŮ	99
	SEZNAM TABULEK.....	100
	SEZNAM PŘÍLOH.....	102

ÚVOD

V dnešní globální konkurenci a značně turbulentních tržních podmínkách je situace podniků velmi komplikovaná. Podnik musí být konkurenceschopný, aby dokázal v tomto dynamickém prostředí přežít. Právě controlling může být jedním z prostředků, které podniku pomohou dosáhnout lepších výsledků. Nástroje controllingu mohou při efektivní implementaci a správném užití dopomoci k vylepšení slabých míst a eliminaci jejich příčin, zajištění hladšího průběhu podnikových procesů a zajistit požadovanou kvalitu za dostupnou cenu. Přispívá tak k vyšší spokojenosti zákazníků, což je základ konkurenceschopnosti každého výrobku či poskytované služby.

Hned na začátku je nutné si uvědomit, že controlling není pouhou kontrolou, jak by se snad mohlo z jeho názvu zdát. Tento pojem zahrnuje minimálně další dvě aktivity, a to plánování a řízení. Další velikou výhodou je, že controlling vzájemně propojuje poznatky a informace z nejrůznějších podnikových oblastí jako je finanční řízení a analýza, vedení společnosti, informační struktura, komunikace apod. Dnes je již controlling neodmyslitelně zařazen do moderního řízení firmy.

Hlavním cílem této práce je návrh implementace nástrojů controllingu, které by měly sloužit k podpoře ekonomického řízení. V teoretické části práce se budeme nejprve věnovat samotné podstatě controllingu, resp. jeho historickému základu, vymezení pojmu, cílů, funkcí a úkolů controllingu. Dále uvedeme, jaké jsou základní odlišnosti controllingu od podnikového účetnictví. V další kapitole definujeme strategický a operativní controlling, přičemž se zaměříme více na operativní controlling. V poslední kapitole teoretické části práce uvedeme základní principy výstavby a zavedení controllingu v podniku se zaměřením na předpoklady úspěšné implementace, její postup a organizační začlenění controllingu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PODSTATA A ZÁSADY PODNIKOVÉHO CONTROLLING

V následující kapitole se budeme blíže věnovat historii controllingu, jeho základnímu pojetí a dále také cílům, funkci a úkolům controllingu. V poslední podkapitole identifikujeme základní odlišnosti mezi controllingem a podnikovým účetnictvím.

1.1 Historie controllingu

Historii controllingu lze datovat na konec 19. století do Spojených států, kdy bylo poprvé zřízeno místo controllera ve společnosti *Atchison, Topeka and Santa Fe Railway*. Jeho úkolem bylo zaměřit se na finanční hospodaření firmy. O více než deset let později pokračovala v zavádění těchto funkcí společnost GE. Výrazným prvkem v oblasti controllingu bylo založení instituce *Financial Executives Institute* v 60. letech. K rozšíření controllingu také v Evropě došlo až po roce 1950, nejprve v tehdejší Německu. Do České republiky se controlling dostal až po revoluci, a to v roce 1994, kdy byla zřízena první pobočka zabývající se touto oblastí (Král, 2010, s. 28-30).

1.2 Pojetí controllingu

Neexistuje jedna ucelená oficiální definice controllingu. Můžeme se tedy setkat s jeho nejrozličnějším vymezením dle mnoha autorů. Velmi jednoduše si pod tímto pojmem můžeme představit specifický přístup k efektivnímu ekonomickému řízení společnosti. Můžeme jej rovněž označit jako určitou podmnožinu řízení, jelikož se zaměřuje na veškeré dílčí aktivity spojené s řízením, jejichž základem je synchronizovat činnosti plánování, analýzy, kontroly, komunikace a toku informací (Král, 2010, s. 32).

Můžeme si zde uvést několik konkrétních definic. Podle jedné z nich je „*controlling nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování* (Vollmuth, 2001, s. 11).“ Dále můžeme nahlížet na controlling jako na „*řízení založené na plánování, řízení (dopředné vazbě) a regulaci (zpětné vazbě)* (Eschenbach, 2004, s. 75).“ Další definice uvádí, že se jedná o „*komplexní propojení plánování, koordinace a kontroly* (Horváth, 1998, s. 412).“ Controllingem rovněž rozumíme „*systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas rozsvěcuje červenou, když se objeví nebezpečí, vyžadující v řízení příslušná opatření* (Fibířová, 2003, s. 11)“

Další důležitou charakteristikou controllingu je skutečnost, že představuje doplnění stávajícího systému řízení. To znamená, že se pokouší zaplnit mezery, které jsou v tomto systému, a vytvořit ucelený komplex. Celý systém se tak stává přehlednějším a je mnohem jednodušší jej efektivně řídit (Vysušil, 1999, s. 5).

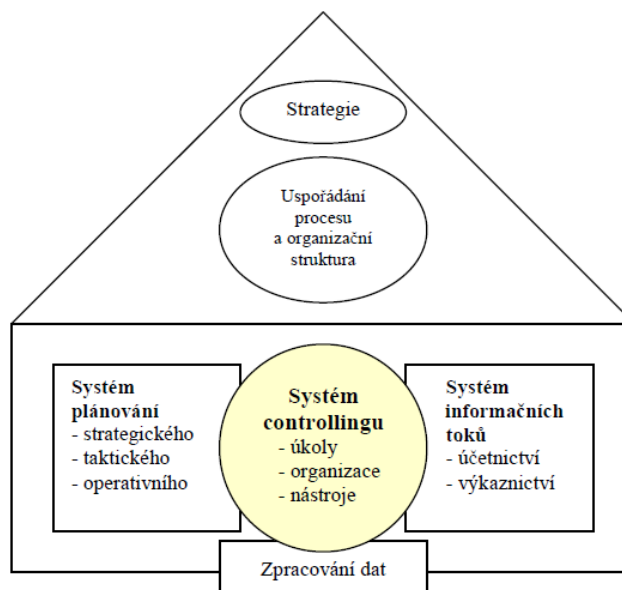
Na controllingu musí ve firmě spolupracovat controlleři a management, jelikož controlling obsahuje vše od samotného stanovování cílů přes rozplánování jejich naplňování, rozhodování o zdrojích, řízení firmy až k regulaci (Slovník controllingu, 2003, s. 34).

Controlling nepředstavuje kontrolu ani revizi, ale určitou filozofii řízení orientovanou na budoucnost firmy. Základním účelem controllingu je tedy zajištění dlouhodobé prosperity společnosti (Konečný, 2007, s. 5).

Jedná se o systematické řízení dle vytýčených principů, kde zahrnujeme mimo jiné orientaci na zákazníka a trh, což je propojeno s dalšími firemními systémy, jako jsou informační, řídicí a rozhodovací. Dále je nutné, aby došlo u všech aktivit k propojení stránky technické a finanční. Základním předpokladem však zůstává stanovení strategie a její sledování. Strategie umožňuje vytvoření vhodné organizační struktury, do níž je vložen controlling. K nejvýznamnějším součástem této struktury, na něž se controller zaměřuje, poté patří (Horváth & Partners, 2004, s. 5-8):

- systém plánování a kontroly,
- systém zásobování informacemi.

Na následujícím obrázku (*Obr. 1*) jsou znázorněny souvislosti v systému controllingu.



Obr. 1. Schéma controllingu (Horváth & Partners, 2004.)

1.3 Základní odlišnosti mezi controllingem a účetnictvím

Základní odlišnosti controllingu a účetnictví shrnuje přehledně následující tabulka (Tab. 1.).

Tab. 1. Základní odlišnosti účetnictví a controllingu (Vlastní zpracování na základě Král, 2010, s. 36.)

Účetnictví	Controlling
<ul style="list-style-type: none"> • Dokumentování minulých údajů se zaměřením na zpětnou vazbu. • Nutností je naprosto přesná evidence údajů. • Legislativa omezuje prostor pro jednání. • Typickým nástrojem je bilance s účtováním na strany "má dáti" a "dal". • Cílem je zcela přesné a exaktní zobrazení činnosti podniku ve formě čísel z minulosti. 	<ul style="list-style-type: none"> • Predikování hospodaření firmy se zaměřením na budoucnost. • Není důležitá přesná evidence, ale řádová velikost jednotlivých sum. • Je zde dán velký prostor vyjednávání. • Typickým nástrojem je plánování a predikování tržeb, nákladů, zisku apod. • Cílem je připravit vedení firmy na budoucí hospodářský vývoj prostřednictvím podpory při plánování a řízení.

Jak z výše uvedené tabulky vyplývá, základní odlišností mezi controllingem a účetnictvím je časová dimenze. Zatímco účetnictví je zaměřeno výhradně na minulost, jelikož zpraco-

vává minulé údaje, controlling se dívá do budoucnosti. Rovněž je zde rozdíl v evidenci, kdy účetnictví musí zaznamenat vše až na poslední haléř, přičemž controlling se pohybuje v řádech desetitisíců. Další z odlišností je skutečnost, že účetnictví se zaměřuje na čistě finanční údaje, přičemž controlling pracuje také s nepeněžními veličinami, jako je efektivnost investic či obratovost produkce (Král, 2010, s. 36).

Jak jsme již výše zmínili, controlling představuje metodu řízení, která spojuje v sobě jednotlivé firemní systémy a vytváří tak efektivní funkční komplex. Účetnictví však je pouhým nástrojem jednoho z podnikových systémů – systému řízení. Jedná se tak o informační nástroj controllingu (Král, 2010, s. 36-37).

1.4 Cíle, úkoly a funkce controlling

V této kapitole se budeme blíže věnovat podstatě controllingu. Vymezíme zde jeho základní cíle, úkoly a funkce.

1.4.1 Cíle controllingu

Základním cílem controllingu je zajistit dlouhodobou existenci firmy. Dílčími cíli, které napomáhají k naplnění tohoto hlavního cíle, je zajištění následujících schopností (Eschenbach, 2004, s. 93-95):

- **adaptace firmy**, kdy je úkolem controllingu zajistit podniku informace, které jsou důležité pro jeho přizpůsobení se změnám okolního prostředí,
- **reakce firmy**, kdy je umožněno sledovat vývoj vztahu skutečnosti a plánu firmy prostřednictvím implementovaných systémů kontroly a distribuce informací,
- **koordinace činností firmy**, kdy controlling zajišťuje koordinaci mezi jednotlivými podnikovými systémy a sladění jejich aktivit.

Pokud se zaměříme na finanční ukazatele, tak poté jsou hlavními cíli controllingu zvyšování rentability, zajištění adekvátní likvidity a optimalizování využití podnikových zdrojů.

1.4.2 Funkce controllingu

Z výše uvedeného vyplývá, že controlling je považován za podsystém a část celkového řízení firmy. Z toho důvodu by měl plnit několik funkcí, jakými jsou (Fibírová, 2003, s. 12):

- plánování,
- koordinace,
- podpora rozhodování (poradenství),
- poskytování informací a jejich dokumentace,
- kontrola procesů,
- reporting.

Všechny tyto funkce, pokud dochází k jejich plnění, by měly přispívat k dosahování výše popsaných cílů. Tyto funkce jsou poté vykonávány controllerem prostřednictvím nástrojů controllingu. Nejdůležitějšími funkcemi jsou koordinace a kontrola. Jedná se o koordinaci vnitřních podnikových systémů, nalezení shody a integraci dílčích subsystémů řízení společně s kontrolou vnějších podmínek, jejich změn, dynamiky vývoje a vnitřní připravenosti těmto změnám čelit prostřednictvím dostatečné flexibility. Další funkcí z hlediska jejich významu je zajištění informační základny a efektivní řízení informací (Eschenbach, 2004, s. 178).

1.4.3 Úkoly controllingu

Můžeme rozlišit sedm základních úkolů controllingu (Konečný, 2007, s. 8-9):

- plánování,
- výkaznictví a interpretace,
- hodnocení a poradenství,
- daňové záležitosti,
- výkaznictví pro státní účely,
- ochrana majetku,
- národohospodářské výzkumy.

V rámci plánování by mělo docházet k sestavení, koordinaci a administrativnímu zajištění firemních plánů s efektem zlepšení podnikové kalkulace a zefektivnění finančního hospodaření vnitřních útvarů firmy. Do okruhu úkolů výkaznictví a interpretace řadíme kalkulaci

nákladů, manažerské a finanční účetnictví, sestavení vnitropodnikových výkazů a finanční analýzu, analýzu plánu a definování příčin případných odchylek či interpretaci podnikových aktivit. Dalším úkolem controllingu je poskytovat poradenství vedení podniku v oblasti plánování, řízení a kontroly, dále poté hodnotit efektivnost a důsledky jednotlivých rozhodnutí. Controlling se také zabývá sledováním daňové povinnosti firmy a výkaznictvím určeným státním institucím. Do oblasti ochrany majetku spadá jeho vnitřní kontrola a revize, dále poté pojištění majetku. Posledním z úkolů je analyzovat vnější okolí firmy.

2 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU

Každý systém controllingu by měl minimálně obsahovat systém firemního plánování a kontroly, manažerské účetnictví a firemní výkaznictví. My doplníme k těmto čtyřem základním prvkům dále také reporting, který představuje základní formu komunikace ve firmě a je tak důležitým podkladem pro rozhodnutí managementu (Eschenbach, 2004, s. 178).

2.1 Podnikové plánování

Účelem podnikového plánování je sestavení realizovatelných dílčích plánů, v nichž jsou formulovány konkrétní cíle, cesty a zdroje k jejich dosažení. Plány musí být vypracovány s ohledem na potenciál firmy v současnosti i budoucnosti. Hlavním nástrojem firemního plánování je rozpočet. Rozpočet představuje plán, na jehož základě je sestaven předpokládaný vývoj nákladů a výnosů, jejichž rozdíl tvoří hospodářský výsledek, společně s příjmy a výdaji. Následně je tento plán srovnán se skutečným vývojem. Rozpočetnictví poté představuje komplex vzájemně propojených rozpočtů jednotlivých vnitřních jednotek firmy. Tvoří tak samostatnou část firemního početnictví (Synek, 2006, s. 276).

Jeho základním výstupem je rozpočet, plán výnosů, plán nákladů a plán zisku pro celý podnik i pro jednotlivé vnitřní jednotky. Rozpočetnictví vychází z podnikových norem, kalkulací, či nákladového účetnictví. K základním funkcím rozpočtu patří (Synek, 2011, s. 357):

- stanovovat úkoly vnitropodnikovým střediskům v oblasti nákladů,
- kontrolovat efektivnost těchto středisek při nakládání se zdroji,
- vytvářet podklady k výpočtu režie v rámci předběžných nákladových kalkulací.

Rozpočty je možné sestavovat na dlouhé, střední a krátké období. Dlouhodobý rozpočet je zaměřen na finanční zdroje, střednědobý rozpočet na vývoj nákladů a výnosů a krátkodobý rozpočet poté na peněžní příjmy a výdaje. Rozpočty lze rovněž dělit dle úrovně managementu, na němž jsou vytvářeny, a to na dílčí, které sestavují nákladová střediska, a souhrnné, které jsou vytvářeny na vyšších stupních vedení. Dle počtu variant jsou plány děleny na pevné (fixní), kde existuje pouze jeden plán výkonů, či pohyblivé (variabilní), kdy je vytvořeno více variant (Synek, 2011, s. 357).

2.2 Podniková kontrola

Účelem podnikové kontroly je nepřetržité srovnávání přijatého plánu se skutečností a analýza příčin případných odchylek od tohoto plánu. Jsou tak zjišťovány chyby již při samotném plánování, ale poté také v rámci realizace plánu. Kontrola by měla poskytnout potřebné podklady k následnému odstranění těchto chyb. Četnost kontrol bývá stanovena v rozmezí měsíce. V rámci větších podniků mohou být kontroly častější, avšak u malých firem by to vedlo ke zbytečnému plýtvání, resp. nebylo by to efektivní (Vollmuth, 1998, s. 56).

2.3 Výkaznictví

Výkaznictví podniku je jedním z jeho nepostradatelných informačních systémů. Jelikož informace jsou nejcennějším majetkem firmy, je nutné klást důraz na správné fungování podnikových informačních systémů a efektivní sladění informací všech jeho pracovníků. Výkaznictví by tak mělo být položeno na následujících zásadách (Konečný, 2007, s. 13):

- informace jsou předkládány pouze tomu subjektu, který je schopen na jejich základě učinit rozhodnutí ve prospěch společnosti,
- informace jsou orientovány vždy na rozhodnutí a možné či existující problémy,
- informace jsou poskytovány subjektu rozhodování pouze v té oblasti, v níž je odpovědný za dosažení konkrétních cílů, resp. pouze v té oblasti, v níž má cíle stanoveny.

2.4 Reporting

„Cílem reportingu je vytvořit komplexní systém informací a ukazatelů charakterizujících činnost společnosti ve srozumitelné a uživatelsky přístupné podobě (Fibírová, 2003, s. 11).“

Reportingem tedy rozumíme vytváření a poskytování zpráv s potřebnými informacemi. Reporty mohou být podávány v papírové či elektronické podobě. Ať již podnik zvolí jakoukoliv formu reportingu, základem je, aby všechny užitečné informace byly včas sdíleny, v jiném případě se stává reporting neefektivní. Podle Eschenbacha (2004, s. 556) je cílem reportingu zhustit podkladová data, která se ve firmě vyskytují ve velkém množství,

do reportingových zpráv. Ty jsou poté vedením podniku či zodpovědnými pracovníky využity ke kvalitativnímu rozhodnutí.

Nyní si definujeme základní funkce reportingu. Zcela logicky bude tou nejdůležitější **informační funkce**, jelikož hlavním úkolem reportingu je informovat interní i externí uživatele informací firmy. V rámci **navigační funkce** se snaží reporting vzájemně provázat jednotlivé informace. Další z funkcí reportů je **koordinace dat a struktury**. Reporting plní významnou funkci při sladování názvosloví a vytváření struktur informací, které poté slouží jako podklad pro vytváření reportů. Spolupráce je v rámci reportingu důležitá, jelikož je nutné spojit informace z různých podnikových zdrojů, aby bylo možné přijmout správné rozhodnutí. **Funkce zabezpečení** se stará o omezení přístupu k určitým druhům citlivých informací, jakými mohou být údaje o mzdách zaměstnanců (Fibírová, 2003, s. 12).

2.5 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je zcela minimálním požadavkem na controlling. Jinými slovy, controlling musí v první řadě vždy obsahovat prvek manažersky orientovaného účetnictví. Jedná se totiž o základní informace nutné k řízení firmy a analýze její ekonomické situace. Manažerské účetnictví je vždy individuálně řešeno pro každou společnost. Je ovlivněno především následujícími faktory (Fibírová, 2003, s. 23):

- druh činnosti firmy,
- velikost a vývoj firmy,
- organizační struktura,
- styl řízení,
- charakter konkurenčního prostředí,
- postavení na trhu.

V rámci všech systémů firemního účetnictví rozlišujeme tři základní oblasti (Konečný 2007, s. 12):

- účtování nákladových účtů,
- účtování střediskových účtů,
- propočet nákladů na kalkulační jednici.

V rámci účtování nákladových účtů je stanovena fixní a variabilní část nákladů. V rámci účtování střediskových nákladů je nutné nejprve každou vnitropodnikovou jednotku přesně vymezit a poté zhodnotit náklady každé z nich. Je potřeba pamatovat na to, že každou jednotku je možné hodnotit pouze na základě těch ukazatelů, které je schopna sama ovlivnit. U propočtu nákladů na kalkulační jednici jsou přiřazeny každému produktu náklady, které byly potřeba k jeho výrobě (Konečný 2007, s. 12).

3 ZÁKLADNÍ ČLENĚNÍ CONTROLLINGU

Controlling můžeme dělit podle několika kritérií. Dle kritéria funkční dimenze rozeznáváme výrobní, marketingový, personální, jakostní, nákupní controlling a controlling pracovního kapitálu. Dle cílového kritéria poté můžeme oddělit strategický a operativní controlling. V rámci nevýrobní sféry poté existuje bankovní, veřejnosprávní controlling nebo controlling zdravotnických zařízení a neziskových společností. My se blíže zaměříme na následující členění controllingu, přičemž větší pozornost budeme věnovat finančnímu controllingu (Jung, 2007, s. 14):

- strategický controlling,
- operativní controlling,
 - vnitropodnikový controlling,
 - finanční controlling,
 - investiční controlling.

Následující tabulka (Tab. 2) shrnuje podstatné rozdíly mezi strategickým a operativním controllingem.

Tab. 2. Rozdíl mezi strategickým a operativním controllingem (Vlastní zpracování na základě Horváth & Partners, 2004)

Strategický controlling	Operativní controlling
<ul style="list-style-type: none"> • Orientován na adaptaci firmy na prostředí • Využíván na strategické úrovni pro dlouhodobé plánování a řízení • Cílem je zajištění dlouhodobé existence firmy a zvýšení potenciálu jejího úspěchu 	<ul style="list-style-type: none"> • Orientován na hospodárnost jednotlivých procesů • Využíván na taktické a operativní úrovni pro střednědobé a krátkodobé plánování a rozpočtování • Cílem je zajištění hospodárnosti, ziskovosti a rentability výroby

V následujících dvou podkapitolách si blíže charakterizujeme oba typy controllingu, avšak více se budeme věnovat operativnímu controllingu a jeho nástrojům. Větší prostor dále budeme věnovat finančnímu controllingu.

3.1 Strategický controlling

Strategický controlling by měl podporovat vedení firmy při strategickém plánování, rozhodování, řízení a kontrole. Hlavním cílem je zajištění dlouhodobé existence podniku a hledání potenciálu pro budoucí rozvoj (Jung, 2007, s. 5).

Zaměřuje se tak na tzv. strategické veličiny, kterými jsou například technologie a inovace, produkty, jednotlivé segmenty trhu, investice apod. (Freiberg, 1993, s. 33).

Jedná se také o manažerskou činnost, jejímž obsahem je plánování, implementace a zhodnocení firemní strategie. Délka strategického controllingu se vždy odvíjí od délky stanovené firemní strategie (Slovník controllingu, 2003, s. 36).

Strategický controlling by měl připravit pole pro operativní controlling, který by měl vést k dosažení budoucích cílů. Zvolení příslušné strategie a nástrojů společně s rozhodnutím o rozsahu jejich užití je závislé na typu každé firmy a na jejím strategickém postoji. Většina strategických koncepcí se však orientuje na větší podniky. To znamená, že v menších firmách dochází k problémům se strategickým plánováním. Jedná se například o špatnou znalost vnějšího prostředí podniku (Eschenbach, 2004, s. 572).

Strategický controlling by se měl orientovat na zpracování analýzy slabých a silných stránek podniku, například pomocí analýzy SWOT. Je nutné se zaměřit jak na minulé úspěchy a neúspěchy, tak na jejich příčiny, aby bylo možné se jim vyhnout v budoucnosti (v případě neúspěchů) či naopak zopakovat (v případě úspěchů). Základem každého strategického controllingu je samozřejmě stanovení cílů firmy, a to v oblasti vývoje nových produktů, plánování investic do výrobních kapacit, vstupu na nové trhy či změny organizační struktury. K základním nástrojům strategického controllingu poté patří (Buchholz, 2009, s. 219):

- SWOT analýza,
- logistika,
- zkušenostní křivka,
- křivka životního cyklu výroby,
- Balanced Scorecard,
- Target Costing,
- Value and Activity Based Management,
- potenciálová křivka
- portfolio analýza,

- analýza trhu a konkurence,
- technické scénáře apod.

Z oblasti speciálních nástrojů strategického controllingu můžeme jmenovat následující (Vollmuth, 2001, s. 39):

- strategická bilance,
- strategický polární diagram,
- dlouhodobý úspěch podniku,
- rozšířená portfolio analýza,
- systém včasného varování.

3.2 Operativní controlling

Operativní controlling je často definován jako manažerská činnost, která sestává ze stanovování cílů, plánování a řízení ze střednědobého či krátkodobého hlediska. Hlavními cíli operativního controllingu je zajištění likvidity, ziskovosti a finanční stability (Slovník controllingu, 2003, s. 36).

3.2.1 Nástroje operativního controllingu

Existuje značné množství nástrojů controllingu. V zásadě je můžeme rozčlenit do tří základních oblastí, a to:

- oblast rentability, kdy jsou vytvářeny rozpočty výkonů a prováděna kontrola zisku z krátkodobého pohledu,
- oblast likvidity, jejímž základem je finanční plán a analýza příjmů a výdajů,
- oblast hospodárnosti, kdy jsou plánovány náklady a analyzovány odchylky.

Nyní se nejprve podíváme na některé z důležitých nástrojů operativního controllingu a poté se budeme věnovat blíže finančnímu controllingu.

ABC analýza

Analýza ABC umožňuje stanovit priority a postupovat při jejich naplňování cíleně a hospodárně. Z toho důvodu se jedná o významný nástroj controllingu. Na základě této analýzy lze stanovit a srovnávat objemy a hodnoty, které umožní identifikovat ty výrobky a služby, které představují při malém množství obrovskou hodnotu pro firmu. Pro management je poté nejdůležitější se zabývat právě těmito malými objemy, za jejichž pomoci může do-

sáhnout velkého efektu. Tuto analýzu lze využít jak v materiálovém hospodářství, tak ve výrobě nebo odbytu. Jednotlivé položky jsou seřazeny sestupně dle vybraného kritéria (objem, zisk, obrat apod.). Poté jsou vytvořeny kumulativní součty a procentuální rozdělení do tří základních skupin. První skupina (A) zahrnuje 70 % kumulovaných objemů (zisku, obratu). Druhá skupina (B) je tvořena 20 % kumulovaných objemů (zisku, obratu) a třetí skupina (C) zbývajícími 10 % hodnot (Macurová, 2008, s. 61).

Analýza kritických bodů – bod zvratu

Analýzu kritických bodů je možné uskutečnit při rozdělení celkových nákladů na variabilní a fixní náklady. Pomocí těchto dvou složek je poté možné nalézt tzv. bod zvratu, kdy je obrat kryt celkovými náklady. Tato analýza slouží k lepšímu posouzení schopnosti dosáhnout zisku z určité výroby. Rovněž poskytuje vedení podniku informace o budoucím zabezpečení existence podniku a vlivu změny objemu výroby na zisk, cenu produkce a výši variabilních a fixních nákladů. Kritický bod lze zjistit z následujícího vztahu (Vollmuth, 2001, s. 44):

$$\text{Kritický obrat} = \text{fixní náklady} / (1 - \text{variabilní náklady} / \text{celkové tržby}) \quad (1)$$

Dalším důležitým ukazatelem při analýze kritických bodů je bezpečnostní koeficient, který nám udává, o jak velkou hodnotu může klesnout obrat, aby se dostal na úroveň kritického bodu. Pro podnik je samozřejmě lepší co možná nejvyšší hodnota koeficientu. Vypočítáme jej z následujícího vztahu (Vollmuth, 2001, s. 44):

$$\text{Bezpečnostní koeficient} = (\text{celkový obrat} - \text{kritický obrat}) / \text{celkový obrat} \quad (2)$$

Analýza objemu zakázky

Hlavním smyslem analýzy objemu zakázky je sledovat a optimalizovat strukturu zakázek. Je tak nutné alespoň jednou ročně, lépe však každý měsíc, vypočítat průměrnou hodnotu zakázek a jednotlivé zakázky seřadit dle jejich velikosti. Poté jsou zjištěny výnosy a počty zakázek ve vztahu k objemu jednotlivých zakázek. Lze pracovat s absolutními i kumulovanými hodnotami. Měsíční analýzu lze provést v případě, že ve firmě neexistují výraznější výkyvy v objemu zakázek mezi jednotlivými měsíci. Pokud však tato hodnota kolísá, je nutné analýzu provádět za celý jeden rok.

Mezi růstem velikosti podniku a objemem zakázek by měla být nalezena přímá úměra. Pokud je zjištěno, že počet menších zakázek roste rychleji nežli počet větších zakázek, je možné v blízké době očekávat rychlé snížení výnosů firmy. Obecně můžeme říci, že malé

podniky jsou schopny vyřídit menší zakázky mnohem hospodárněji než velké firmy, jelikož se potýkají s nižšími fixními náklady. Pokud se blíže zaměříme na náklady, které jsou spojeny s vyřizováním zakázek, tak zjistíme, že jejich největší část tvoří především náklady na zaměstnance, kteří tyto zakázky zpracovávají, a věcné náklady (kancelářský materiál, telekomunikační služby, odpisy, údržba apod.). Jedná se o fixní náklady, které jsou přibližně stejné u velkých i malých zakázek (Macurová, 2008, s. 66).

Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku

K nákladům firmy lze postupovat dvěma základními způsoby, a to:

- metodou plných nákladů
- metodou příspěvku na úhradu.

Pomocí metody plných nákladů dochází ke stanovení ceny produktu, která je akceptovatelná s ohledem na konkurenci na trhu. Při výpočtech se vychází z druhového nebo kalkulačního členění nákladů (Vysušil, 2000, s. 123-124).

Metoda příspěvku na úhradu se začala používat, jelikož se objevily názory, že fixní náklady deformují standardní kalkulační postupy. Fixní náklady tak nejsou přiřazovány k jednotlivým výkonům, jak to bylo běžné, jelikož se jedná o náklady související se samotnou existencí podniku a s jeho celkovým provozem. Tyto náklady je poté nutné uhradit z příspěvků na jednotlivé produkty firmy.

V praxi se využívá nejčastěji dvou variant, a to jednostupňové a vícestupňové metody příspěvku na úhradu fixních nákladů. V rámci jednostupňové metody jsou veškeré fixní náklady na výrobu v jednom balíčku, z něhož dochází k jejich přiřazení. V rámci vícestupňové metody jsou náklady rozděleny do několika vrstev. K tomuto rozdělení dochází v případě, kdy se určité skupiny fixních nákladů vztahují pouze k některým firemním jednotkám (střediskům). Celkové fixní náklady je poté vhodné rozdělit alespoň do dvou skupin na zvláštní a všeobecné. Zvláštní fixní náklady souvisejí s konkrétním produktem nebo produktovým portfoliem. Jedná se o fixní náklady na marketing a odbyt, odpisy technických zařízení apod. Všeobecnými fixními náklady poté rozumíme ty, které nemají přímou vazbu na konkrétní výrobek (Popesko, 2009, s. 87-94).

3.2.2 Finanční controlling

Jak uvádí Freigerg (1996, s. 37), hlavním úkolem finančního controllingu je udržet platební schopnost firmy. Jedná se o dlouhodobou schopnost podniku dostát svým závazkům v požadované výši a čase (Režňáková, 2010, s. 19-20).

Z jiného pohledu by měl být finanční controlling zaměřen na řízení finanční a kapitálové struktury firmy a jeho peněžních toků (Král, 2010, s. 26).

V rámci této kapitoly se tak zaměříme na řízení cash flow, čistého pracovního kapitálu a likvidity podniku.

Řízení cash flow

Cash flow představuje účetní výkaz, který porovnává bilanční formou zdroje tvorby peněžních prostředků (příjmy) s jejich užitím (výdaji) za určité období. Tento výkaz vyjadřuje rozdíl mezi přísunem a odsunem peněžních prostředků ve firmě (Dluhošová, 2008, s. 82).

Jedná se o důležitý zdroj informací jak pro management podniku a investory, tak i věřitele. Je podkladem pro finanční rozhodnutí v krátkém i dlouhém období, resp. při řízení likvidity i rentability. Firma může ve svém účetnictví vykazovat vysoký hospodářský výsledek, avšak stav dostupných peněžních prostředků může být nedostatečný. Důvodem je obsahový a časový nesoulad mezi náklady a výdaji, výnosy a příjmy. Taková situace by mohla ohrozit likviditu firmy a splácení závazků. V rámci finančního controllingu je proto nutné se řízením cash flow zabývat. (Grünwald a Holečková, 2007, s. 178)

Výkaz cash flow dělíme do tří částí, které podávají přehled o peněžních tocích plynoucích z provozní, investiční a finanční činnosti, jak je patrné z tabulky 3. Provozní cash flow zahrnuje příjmy a výdaje z hlavní činnosti firmy, investiční cash flow poté z oblasti pořízení či prodeje dlouhodobého majetku a finanční cash flow obsahuje příjmy a výdaje spojené s financováním podniku. K sestavení výkazu jsou užívány dvě metody – přímá a nepřímá. V českém účetnictví lze tento výkaz sestavit pouze nepřímou metodou, kdy je zisk upravován o nefinanční položky a změny v rozvaze. Tento způsob je znázorněn rovněž v tabulce (Tab.3) uvedené níže. Přímá metoda poté vychází z přímého sledování příjmů a výdajů podniku. (Režňáková, 2010, s. 22).

Tab. 3. Výpočet Cash – flow nepřímou metodou (Vlastní zpracování na základě Kislinge-
rová 2007, s. 65-66)

Hospodářský výsledek
Odpisy
Změna stavu zásob
Změna stavu pohledávek
Změna stavu krátkodobých závazků
Změna stavu krátkodobých úvěrů a finančních výpomocí
Změna stavu rezerv
Změna stavu časového rozlišení a dohadných účtů
CASH FLOW z provozní činnosti
Změna stavu ZK
Změna stavu kapitálových fondů
Změna stavu fondů ze zisku
Změna stavu HV minulých období
Změna stavu dlouhodobých závazků
Změna stavu dlouhodobých úvěrů
CASH FLOW z finanční činnosti
Změna stavu pohledávek za upsaný VK
Změna stavu DNM
Změna stavu DHM
Změna stavu DFM
CASH FLOW z investiční činnosti

Ukazatele na bázi cash flow

Ukazatele cash flow slouží ke zhodnocení výkonnosti firmy. Tyto ukazatele odstraňují nedostatky standardních poměrových ukazatelů (např. ukazatelů rentability), jelikož do výpočtu nepromítají vlivy způsobené použitím rozdílných účetních postupů. Cash flow je velice vhodné užít právě při výpočtu rentability firmy, protože ve srovnání se ziskem je méně citlivé na inflační vývoj (Sedláček, 2007, s. 54). Při výpočtu ukazatelů na bázi cash flow používáme tzv. potenciální cash flow (Režňáková, 2010, s. 24-26):

$$\text{Potenciální cash flow} = \text{zisk po zdanění} + \text{odpisy} \quad (3)$$

Ukazatele rentability vypočtené z cash flow vyjadřují, kolik procent příjmů je získáno z kapitálu, který je vázán v aktivech firmy (ROA – rentabilita aktiv), resp. kolik procent příjmů je získáno z jedné koruny tržeb (ROS – rentabilita tržeb).

$$\text{ROS} = \text{potenciální cash flow} / \text{tržby} * 100 \quad (4)$$

$$ROA = \text{potenciální cash flow} / \text{aktiva} * 100 \quad (5)$$

Ukazatel rentability tržeb z cash flow slouží ke zhodnocení výkonnosti firmy. Pokud ROS v čase klesá, může to znamenat zvýšení objemu tržeb anebo snížení vnitřního finančního potenciálu podniku. Příčinu je poté nutné hlouběji analyzovat (Sedláček, 2007, s. 54).

Dále lze cash flow použít také při hodnocení solventnosti firmy:

$$\text{Cash flow solventnost} = \text{potenciální cash flow} / \text{cizí zdroje} \quad (6)$$

Tento ukazatel vyjadřuje schopnost podniku vyrovnávat vzniklé závazky z vlastních finančních zdrojů. Lze jej interpretovat jako převrácenou hodnotu doby návratnosti úvěru. Uvažujeme-li stupeň oddlužení 20 %, ten bude odpovídat době splatnosti úvěru v délce 5 let (Sedláček, 2007, s. 55).

Čistý pracovní kapitál

Aby zůstala firma v platební schopnosti, měla by ctít základní pravidlo, kdy je dlouhodobý majetek podniku financován dlouhodobými zdroji a naopak krátkodobý majetek je kryt zdroji krátkodobými. Někdy je však vhodné z důvodu časového sladění pasiv a aktiv financovat oběžný majetek dlouhodobými zdroji. V takovém případě hovoříme o čistém pracovním kapitálu (ČPK). Rozlišujeme dvě následující varianty výpočtu:

$$\text{ČPK} = (\text{vlastní kapitál} + \text{dlouhodobé závazky}) - \text{dlouhodobý majetek} \quad (7)$$

$$\text{ČPK} = \text{oběžná aktiva} - \text{krátkodobé závazky} \quad (8)$$

Čistý pracovní kapitál firmy by měl být vždy kladný, aby nedocházelo ke vzniku nekrytého dluhu.

Vedle čistého pracovního kapitálu rozlišujeme také čistý peněžně-pohledávkový fond (ČPPF). Dochází k očištění běžných aktiv od zásob a nelikvidních pohledávek a snížení o krátkodobé závazky.

$$\text{ČPPF} = \text{oběžná aktiva} - \text{zásoby} - \text{nelikvidní pohledávky} - \text{krátkodobé závazky} \quad (9)$$

Rozlišujeme tři základní strategie řízení čistého pracovního kapitálu, kde patří uvolněná, restriktivní a vyvážená strategie. Pokud podnik sleduje uvolněnou strategii, tak drží větší množství peněžních prostředků, aby dokázal zajistit bezproblémový provoz. Restriktivní strategie se naopak vyznačuje držením minimální hotovosti, zásob a pohledávek a naopak maximalizuje závazky firmy. Jedná se o protipól k uvolněné strategii. Vyvážená strategie je umístěna někde mezi těmito dvěma extrémy.

Pro každý podnik může být výhodné sledovat rozdílnou strategii. Při její volbě je nutné zohlednit postavení podniku na trhu, jeho sílu, výši ziskové marže, stav jeho konkurence a dostupnost externích zdrojů financování. Pokud firma zvolí restriktivní strategii, určitě dosáhne vyšší rentability svého kapitálu, avšak čelí zvýšenému riziku platební neschopnosti. Uvolněná strategie naopak navyšuje náklady podniku a jedy méně efektivní (Režňáková, 2010, s. 34-38).

Plánování ČPK

K plánování optimální výše ČPK jsou nejčastěji užívány následující metody (Režňáková, 2010, s. 38):

- metoda obrátového cyklu peněz,
- metoda procentního podílu na tržbách,
- stanovení ČPK určením optimální výše jeho složek,
- stanovení výše ČPK komparací s ostatními firmami v oboru.

My se v této práci blíže zaměříme na metodu obrátového cyklu peněz. Při využití této metody vypočteme ČPK následovně (Režňáková, 2010, s. 39):

$$\text{ČPK} = \text{obratový cyklus peněz} * \text{průměrné denní výdaje na provoz} \quad (10)$$

Průměrné denní výdaje na provoz poté získáme z následujícího vztahu:

$$PDV = (\text{výkonová spotřeba} + \text{osobní náklady}) / 360 \quad (11)$$

Ze vzorců jasně vyplývá, že ČPK můžeme zvýšit dvěma způsoby, a to snížením průměrných denních výdajů na provoz (efektivnější výrobní proces apod.) nebo snížením délky obrátu peněz. **Obrátový cyklus peněz (OCP)** představuje dobu mezi zaplacením závazků dodavatelům a inkasem pohledávek od odběratelů. Můžeme jej jednoduše vypočítat na základě vzorce č. 12.

$$OCP = PDO \text{ zásob} + PDO \text{ pohledávek} - PDO \text{ krátkodobých závazků} \quad (12)$$

kde *PDO* znamená průměrnou dobu obrátu.

Nyní si uvedeme, jak lze vypočítat průměrnou dobu obrátu jednotlivých složek obrátového cyklu peněz (Režňáková, 2010, s. 44-49).

Jelikož jsou zásoby tvořeny třemi základními složkami – materiálem, nedokončenou výrobou a hotovou výrobou – uvedeme si vzorec pro výpočet každé této složky zásob. Dobu obratu zásob (ve dnech) poté získáme součtem těchto tří hodnot.

$$DOZ_{MAT} = \text{průměrný stav zásob materiálu} / (\text{spotřeba materiálu} / 360) \quad (13)$$

$$DOZ_{NV} = \text{průměrný stav zásob NV} / (\text{náklady na NV} / 360) \quad (14)$$

$$DOZ_{HV} = \text{průměrný stav zásob HV} / (\text{náklady na HV} / 360) \quad (15)$$

kde DOZ_{MAT} je doba obratu materiálu,
 DOZ_{NV} je doba obratu nedokončené výroby,
 DOZ_{HV} je doba obratu dokončené výroby,
 NV je nedokončená výroba,
 HV je hotová výroba.

Průměrná doba splatnosti pohledávek (DOP) představuje dobu mezi vystavením faktury odběrateli a jejím zaplacením. Vypočteme jí následovně:

$$DOP = \text{průměrná výše pohledávek} / \text{tržby} \quad (16)$$

Obdobně, průměrná doba splatnosti krátkodobých závazků ($DOZav$) je úsekem mezi přijetím materiálu od dodavatele až po uhrazení faktury za tento materiál.

$$DOZav = \text{průměrná výše krátkodobých závazků} / (\text{externí nákupy} / 360) \quad (17)$$

kde *externí nákupy* představují sumu výkonové spotřeby a nákladů na nakupované zboží.

Nejvýznamnějšími body z hlediska finančního controllingu je inkaso pohledávek a úhrada závazků. Aby byl podnik schopen dlouhodobě existovat, musí doba obratu závazků přesahovat dobu obratu pohledávek.

Likvidita

Likvidita představuje souhrn všech likvidních prostředků, kterými podnik disponuje ke splacení svých závazků. Příliš vysoká hodnota je znakem neefektivního využívání zdrojů v podniku, kdy by mohla být přebytečná hotovost investována. Naopak příliš nízká hodnota může být příznakem nedostatku peněz a neschopnosti dostát závazkům (Freiberg, 1993, s. 37).

Ukazatele likvidity

Ukazatele likvidity poměřují to, čím je možné platit, s tím, co je třeba zaplatit. Udávají tak, kolikrát je schopen podnik uspokojit své závazky z oběžných aktiv (v případě běžné likvidity), z oběžných aktiv očištěných o nelikvidní zásoby (v případě pohotové likvidity) a z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů (v případě okamžité likvidity). Tyto tři ukazatele likvidity jsou shrnuty v následujících vztazích (Kislingerová, 2007, s. 515):

$$\text{Běžná likvidita} = \text{oběžná aktiva} / \text{krátkodobé závazky} \quad (18)$$

$$\text{Pohotová likvidita} = (\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby}) / \text{krátkodobé závazky} \quad (19)$$

$$\text{Okamžitá likvidita} = (\text{peněžní prostředky} + \text{ekvivalenty}) / \text{krátkodobé závazky} \quad (20)$$

Ukazatel běžné likvidity by se měl pohybovat ideálně v intervalu mezi 1,5 a 2,5, ukazatel pohotové likvidity poté mezi 1 a 1,5 a ukazatel okamžité likvidity by neměl klesnout pod 0,2.

Kapitálová struktura

Finanční stabilita podniku je do velké míry ovlivněna jeho kapitálovou strukturou. Podniková aktiva mohou být financována z vlastních i cizích zdrojů. Analýza ukazatelů zadluženosti firmě pomáhá sledovat optimální kapitálovou strukturu, tedy poměr mezi vlastním a cizím kapitálem. S rostoucím podílem cizích zdrojů roste také riziko. S rostoucím rizikem však roste rovněž výnos (Synek, 2011, s. 215).

K základním ukazatelům zadluženosti, které by podnik měl sledovat, patří celková zadluženost, koeficient zadluženosti a ukazatel úrokového krytí (Dluhošová, 2008, s. 73).

$$\text{Celková zadluženost} = \text{cizí kapitál} / \text{aktiva} \quad (21)$$

$$\text{Koeficient zadluženosti} = \text{cizí kapitál} / \text{vlastní kapitál} \quad (22)$$

$$\text{Ukazatel úrokového krytí} = \text{zisk před zdaněním a úroky} / \text{nákladové úroky} \quad (23)$$

Pokud je hodnota ukazatele celkové zadluženosti vyšší než oborový průměr, podnik může mít potíže při získávání dalších cizích zdrojů. Co se týče koeficientu zadluženosti, finančně stabilní podnik by jej měl vykazovat v intervalu mezi 80 % a 100 % (Dluhošová, 2008, s. 73).

Poslední z ukazatelů, úrokové krytí, udává, kolikrát je zisk větší než úroky. Pokud je ukazatel roven jedné, pro zaplacení úroků je potřeba celého zisku a akcionářům nezůstane nic.

Výše cizího kapitálu má rovněž vliv na rentabilitu podniku. Tuto skutečnost je možné zkoumat pomocí ukazatele finanční páky. Vztah pro jeho výpočet je následující (Synek, 2011, s. 215):

$$\begin{aligned} \textit{Finanční páka} &= \textit{aktiva} / \textit{vlastní kapitál} && (24) \\ &= (\textit{vlastní kapitál} + \textit{cizí kapitál}) / \textit{vlastní kapitál} \\ &= 1 + \textit{cizí kapitál} / \textit{vlastní kapitál} \end{aligned}$$

Ukazatel vyjadřuje pomyslnou „páku“ (ve smyslu cizího kapitálu), která zvyšuje výnosnost vlastního kapitálu. Je tak navyšován kapitálový potenciál vlastníků. Čím vyšší bude podíl cizích zdrojů na celkovém kapitálu podniku, tím bude vyšší tento ukazatel. Základním důvodem je to, že cizí kapitál je levnější než vlastní. Například v české daňové legislativě je možné úroky z cizího kapitálu zahrnout do nákladů a ještě více jej zlevnit (Holečková, 2008, s. 101).

4 VÝSTAVBA A ZAVEDENÍ CONTROLLINGU

V následující kapitole se budeme věnovat výstavbě controllingu v rámci podniku. Nejprve si uvedeme základní předpoklady potřebné pro implementaci controllingu, poté si charakterizujeme konkrétní postup jeho zavedení. V další podkapitole rozlišíme možné způsoby organizačního začlenění controllingu a v závěru práce poté představíme osobu controllera.

4.1 Základní předpoklady

K základním předpokladům pro implementaci controllingu ve firmě patří kritéria, která musí být splněna bez ohledu na velikost či typ firmy. V první řadě musí být o významu controllingu pro firmu přesvědčen jeho vedení. Dále je také nutné, aby se liniový management zapojoval do procesu controllingu (Eschenbach, 2004, s. 632).

Faktory, které ovlivňují implementaci controllingu, lze rozčlenit do tří základních skupin, a to na:

- interní,
- externí,
- personální.

K interním faktorům řadíme například existující standardy řízení ve firmě, využívání technologií, množství a komplexnost řešených problémů. Externě může implementaci ovlivnit situace na trhu práce, zboží a peněz, aktuální politická situace a platná legislativa (Mikovcová, 2007, s. 18-19).

V rámci personálních faktorů se poté jedná především o kvalifikaci zaměstnanců, jejich odbornost a připravenost převzít odpovědnost (Horvath & Partners, 2004, s. 248-249).

4.2 Postup implementace

Implementace controllingu může pro firmu znamenat zásadní změny v její organizační struktuře. Nejprve si uvedeme základní typy implementace controllingu (Eschenbach, 2004, s. 634):

- prvotní implementace,
- rozšíření stávajícího systému,
- modifikace stávajícího systému.

Aby systém controllingu po své implemetaci fungoval správně, je nutné dodržet několik předpokladů. Zavedení controllingu by mělo zefektivnit organizaci procesů probíhajících ve firmě. Je nutné zvolit vhodný typ řízení, který bude orientován na cíl. V tomto případě se osvědčil kooperativní styl řízení, kdy je kladen důraz na spolupráci všech zaměstnanců firmy. Dále je nutné klást důraz na motivaci pracovníků tak, aby efektivně plnili delogavné úkoly. Zvolený styl řízení by měl být podložen seznamem zásad, na základě nichž budou jasně vymezeny požadavky na komunikaci mezi zaměstnanci a vedením, delegování úkolů, kontrolu, rozšíření kvalifikace apod. Další podmínkou pro úspěšnou impelmentaci controllingu je zavedení ziskových středisek namísto nákladových, kde bude možné zjistit výnosy plynoucí z obratu. Závěrem je nutné opět zdůraznit, že vše je závislé na fungujícím informačním systému firmy, bez něhož by nebylo možné o implementaci controllingu ani uvažovat (Vollmuth, 1998, s. 19-21).

4.3 Organizační začlenění controllingu

Neexistuje ideální či univerzální způsob organizačního začlenění controllingu do podnikové struktury, jelikož na každý podnik působí řada odlišných faktorů. V zásadě rozlišujeme dva základní způsoby organizačního začlenění:

- zařazení controllingu se samostatnou funkcí controllera,
- zařazení controllingu bez samostatné funkce controllera.

Dále lze využívat služeb controllingu externě. Pokud se podnik rozhodne zařadit controlling se samostatnou funkcí controllera, musí zjistit, na jaké hierarchické úrovni je vhodné tuto funkci ustanovit. V mnoha podnicích bylo prokázáno, že nejefektivněji si controller vede na liniové pozici, kdy je na stejné úrovni jako marketingový či výrobní manažer (Vollmuth, 1998, s. 19-21).

V případě, kdy je controlling implementován bez samostatné funkce controllera, nabízejí se dvě řešení. Controlling může být přenesen na zaměstnance účetního oddělení nebo mohou být úkoly a činnosti controllingu rozděleny mezi všechny vedoucí pracovníky. Nevýhodou je však dodatečné zatížení již existující pozice, což může vést k problémům při plnění úkolů (Horváth & Partners, 2004, s. 249-250).

4.4 Controller

Controlleri jsou do podniku přijímáni, aby zde vytvořily či aktualizovaly nástroje využívané v procesu plánování, rozpočtování, kontroly, analýzy odchylek a predikování (Slovník controllingu, 2003, s. 225).

K efektivní implementaci controllingu je nutné, aby mezi vedením firmy a pověřeným controllerem probíhala diskuze a kooperace. Je zcela logické, že úspěšnost controllingu je podmíněna controllerovými schopnostmi a dovednostmi. Předpoklady, které jsou tak na controllera kladeny, lze rozdělit do dvou základních skupin, a to na osobnostní předpoklady a odborné předpoklady (Mikovcová, 2007, s. 17-18; Eschenbach, 2004, s. 117).

K osobnostním charakteristikám by měla samozřejmě spadat schopnost čelit tlaku ze strany vedení podniku, avšak také podřízených pracovníků. Je nutné, aby měl controller zvládnutu komunikaci a jednání s lidmi, navazování kontaktů a jejich udržování, předávání myšlenek, nápadů a úkolů. Dále by měl být vybaven analytickými schopnostmi a smyslem pro detail. Základem je poté schopnost samostatné práce a spolehlivost (Mikovcová, 2007, s. 17-18).

V oblasti odborných předpokladů se zaměříme na potřebnou kvalifikaci a odborné znalosti. Controller by měl mít odpovídající ekonomické vzdělání a znalosti. Rovněž by měl být schopen pracovat s výpočetní technikou a dále se v této oblasti vzdělávat. Z hlediska odborných znalostí jmenujme především znalost finančního účetnictví a postupů, finančního řízení, kalkulace nákladů, znalost metod plánování a prognózování na operativní, taktické i strategické úrovni a celková znalost podnikových procesů a jeho okolí. (Mikovcová, 2007, s. 17-18).

Mezi hlavní úkoly controllera spadá sběr a analýza interních a externích informací, následné sestavení reportů a prezentací, které budou sloužit jako podklad pro rozhodnutí managementu (Vollmuth, 1998, s. 16).

Obecně lze pracovní aktivity controllera rozdělit do dvou oblastí (Vysušil, 2000, s. 32-33):

- strategické úkoly,
- operativní úkoly.

V rámci operativních úkolů controller dohlíží na sestavování operativních plánů, následnou realizaci naplňování a kontrolu odchylek od plánů. V případě odhalení odchylek se podílí na nápravných činnostech. Ve všech těchto případech poskytuje rovněž poradní činnost.

Dále se controller podílí na analýzách slabých a silných míst podniku, zavádění nových produktů a vstupů na nový trh, analýzy konkurence, tržního prostředí, zákaznických segmentů apod. Neméně důležitou činností je jeho spolupráce na tvorbě a zavádění controllingových metod ve firmě, a to především v případě, kdy se jedná o firmu bez předchozích zkušeností s controllingem.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost XY, s.r.o. patří k největším výrobcům pilových kotoučů na řezání dřeva v Evropě. V roce 1993, byla privatizována do osobního vlastnictví. Tato privatizace měla dvě fáze, nejdříve bylo zprivatizováno výrobní zařízení a následně přešlo do vlastnictví společnosti i budovy a pozemky, na kterých má společnost své sílo.

Celý výrobní proces je pod přísnou kontrolou a jsou využívány nejmodernější technologie a strojní zařízení, jako například řezací a značící lasery, CNC obráběcí centra a brusky, CNC ostřící centra a pájecí automaty, automatické kalící linky a další nejmodernější zařízení, které jsou v současné době na trhu k dispozici. Společnost si zakládá na použití materiálů té nejvyšší kvality, které odpovídají normám DIN a ISO.

Díky špičkové technické vybavenosti společně s dlouholetou zkušeností společnost dosahuje vysoké kvality svých výrobků za přijatelné ceny.

5.1 Historie společnosti

Tradice výroby pilových kotoučů sahá až do roku 1934. V tomto roce byla ve městě zahájena výroba ručních kotoučových pil na řezání dřeva. S postupem času se výrobní program rozšířil o další nástroje na obrábění dřeva, jako jsou hoblovací nože a pilové pásy.

V polovině 60. let, byla spuštěna výroba pilových kotoučů na dřevo s břitovými destičkami SK. Poté následovalo zahájení produkce rámových a kmenových pil a nástrojů na dělení kovů.

V roce 1948, při pokračujícím procesu přechodu majetku soukromého do společenského vlastnictví totalitního státu, byla společnost znárodněna a až do roku 1992 byla majetkem státu. V roce 1992 byla společnost zprivatizována a majetek společnosti byl rozdělen do pěti nezávislých společností.

Tyto podniky si nejsou navzájem konkurencí. Rozdělení společností proběhlo tak, aby každý z podniků vyráběl rozdílný druh výrobků a tím byla pokryta poptávka trhu a zároveň se dosáhlo nejnižších možných nákladů při výrobě.

5.2 Výrobní portfolio společnosti

Největší část produkce tvoří pilové kotouče na řezání dřeva. Společnost má ve svém portfoliu rozsáhlý sortiment kotoučů určených pro téměř všechny řezné operace při zpracování dřeva, bez ohledu na to, jde-li o prvovýrobu nebo druhovýrobu.

Tyto pilové kotouče jsou vyráběny ze slinutého karbidu a finální tvar je vyřezáván laserem. Dilatační a odhlučňovací drážky jsou speciálně tvarované tak, aby při stísněných řezných podmínkách nedocházelo k deformacím kotouče a tím ke zhoršené kvalitě řezu.

Vysoké kvality výrobků je dosaženo důrazem na stabilitu a vytužení pilových kotoučů. Společnost sleduje nejnovější trendy v oblasti výrobní techniky, a díky tomu je využíváno nejmodernějších strojů. Je kladen důraz na pravidelné testy kvality na nejmodernějších automatických strojích.

Dále se společnost zabývá výrobou pilových kotoučů určených pro řezání plastů a stavebních materiálů a v neposlední řadě také výrobou pilových kotoučů na řezání železných a neželezných kovů.

6 SWOT ANALÝZA

SWOT analýza poskytuje pohled na silné a slabé stránky a vyhodnotí její příležitosti a hrozby. Výsledkem této analýzy je získání komplexních a podstatných informací o společnosti. Společnost by měla s výsledky této analýzy pracovat, sestavit plán k eliminaci hrozeb slabých stránek a k využití příležitostí.

Silné stránky:

- dlouholeté zkušenosti,
- dobré jméno společnosti,
- stabilní portfolio obchodních partnerů,
- ekonomická stabilita a kontinuita,
- kvalifikovaní zaměstnanci,
- moderní technologie,
- osobní jednání se zákazníkem,
- rychlá reakce v souladu s požadavky zákazníka.

Slabé stránky:

- nedostatečný controllingový systém,
- vysoký podíl kapitálu vázaného v zásobách materiálu a pohledávkách,
- špatná komunikace ve společnosti,
- společnost neprovádí výzkum a vývoj,
- nedostatky v plánování výroby,
- rezervy v exportu.

Příležitosti:

- rozšíření exportu o nové rozvojové trhy,
- možnost získat dotace z EU,
- ukončení činnosti konkurenčních firem,
- nové inovativní technologie a výrobní postupy,
- lepší využití volných kapacit,
- spolupráce s vysokými školami.

Hrozby:

- rostoucí ceny vstupů u stávajících dodavatelů,

- kolísavá poptávka,
- zvyšování daňového zatížení,
- volatilita měnového kurzu CZK,
- politická situace,
- platební morálka odběratelů.

6.1 Zhodnocení SWOT analýzy společnosti

Mezi silné stránky můžeme zařadit dlouholetou zkušenost s výrobou řezných nástrojů a s tím spojené dobré jméno společnosti na trhu. Společnost je ekonomicky stabilní a dlouhodobě spolupracuje se stálými obchodními partnery. Zákazníkům poskytuje individuální přístup k jejich požadavkům, tak aby byly co nejlépe uspokojeny jejich požadavky. Naopak slabé stránky společnosti jsou v interní komunikaci a v sestavování plánů budoucího vývoje.

Příležitosti společnosti jsou v lepším využití volných kapacit a možnosti získat dotace z dotačního fondu Evropské unie. Velkou příležitostí jsou pro Společnost XY rozvojové země, ve kterých se otevírají nové trhy, na které by mohla exportovat své výrobky.

Mezi hrozby je zařazena nestabilní vláda v České republice. S touto hrozbou souvisí obtížnost odhadu vývoje ekonomiky a volatilita měnového kurzu CZK. Další hrozbou je zhoršující se platební morálka odběratelů, tím by mohlo dojít k ohrožení finančního fungování společnosti.

7 SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY

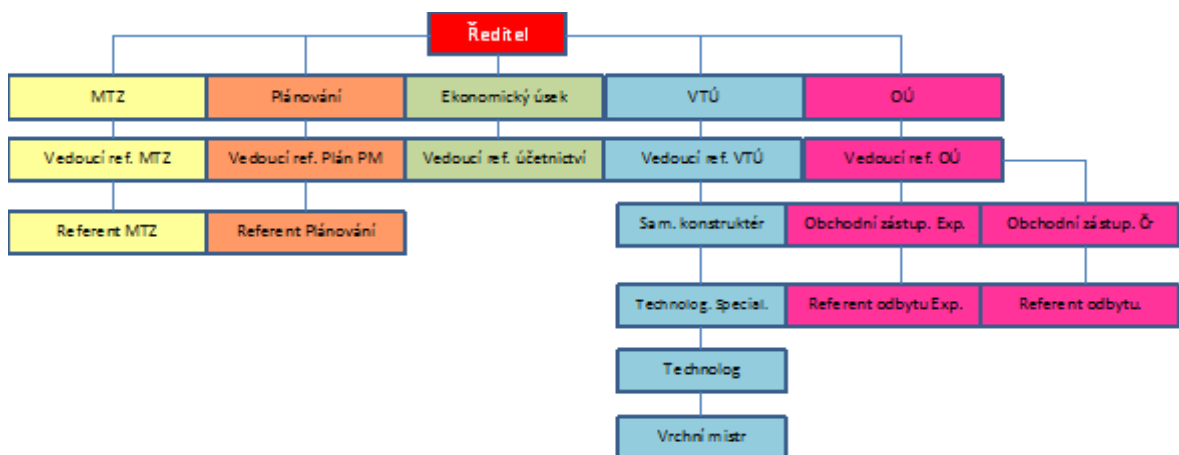
Úkolem situační analýzy společnosti XY, s.r.o. je provést analýzu interního a externího prostředí, jednotlivé části zhodnotit a formulovat závěr.

7.1 Interní analýza společnosti

Úkolem interní analýzy společnosti je poukázat na silné a slabé stránky vnitropodnikové oblasti. Můžeme zde zahrnout organizační strukturu, personální politiku, informační systém a ekonomickou analýzu podniku.

7.1.1 Organizační struktura společnosti XY

Na obrázku (*Obr. 2*) můžete vidět personální strukturu společnosti XY, s.r.o. platnou k 31.12.2013.



Obr. 2 Organizační struktura společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)

Společnost je rozdělena do šesti středisek:

- Ředitel
- Montážní středisko
- Středisko plánování
- Ekonomické oddělení
- Výrobně technický útvar
- Obchodní útvar

Na vrcholu celé organizační struktury je ředitel, uspořádání je hierarchické. Ve společnosti je uplatňováno řízení shora dolů, každý další úsek má svého vedoucího, který je přímo podřízen řediteli společnosti a odpovídá za chod a výsledky střediska.

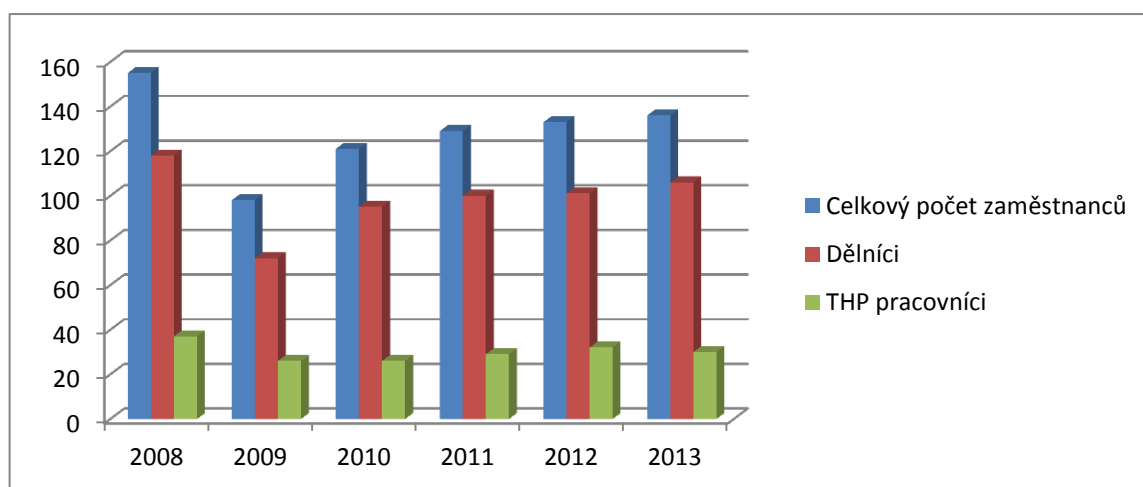
7.1.2 Personální oblast

Na obrázku (*Obr. 3*) je patrný vývoj počtu zaměstnanců od roku 2008 až po rok 2013 ve společnosti XY, s.r.o. Obrázek dále znázorňuje, kromě celkového počtu zaměstnanců, také počet dělníků a THP pracovníků v jednotlivých letech.

Na první pohled je patrné, že za sledované období došlo ke snížení počtu zaměstnanců a to ze 155 v roce 2008 na současných 136. Nejvýraznější propad pracovníků nastal mezi roky 2008 a 2009, kdy došlo ke snížení o 57 zaměstnanců. Tento pokles byl zapříčiněn snížením krizí v celém odvětví v důsledku celosvětové hospodářské krize a společnost XY, s.r.o. se v tomto období začala potýkat s nedostatkem odbytu pro své výrobky. Toto snížení zaměstnanců vedlo k jednoletému zrušení tří směnného provozu.

Naopak od roku 2009 společnost v každém roce navýšila počet zaměstnanců. V roce 2010 společnost zavedla novou personální politiku a snaží se co možná nejvíce pracovních smluv uzavřít na dobu určitou, aby byla schopna co nejpružněji reagovat na situaci na trhu a počet zakázek. V současné chvíli je 67 % zaměstnanců zaměstnáno na dobu neurčitou a 33 % na dobu určitou.

Průměrný plat byl ve společnosti XY, s.r.o. v roce 2013 u THP zaměstnanců 33 976 Kč a průměrný hodinový tarif u dělnických profesí 109,59 Kč.



Obr. 3 Počet zaměstnanců ve společnosti XY, s.r.o. v letech 2008 – 2013 (vlastní zpracování)

7.1.3 Jakostní a environmentální management

Společnost XY, s.r.o. soustředí velkou pozornost na kvalitu svých výrobků, je si vědoma toho, že jen tak může udržet své postavení na trhu. Z toho důvodu společnost zavedla certifikovaný integrovaný systém řízení dle norem ČSN EN ISO 9001:2009 a ČSN EN ISO 14 000:2005. Tyto certifikáty potvrzují zavedení managementu kvality a environmentálního managementu.

Kvalitu výrobků potvrzuje i získání řady certifikátů od Strojírenského zkušebního ústavu. Výrobky, kterým toto ocenění bylo uděleno, jsou například: pilové kotouče PKD, pilové kouče SK nebo pilové pásy na dřevo.

Od roku 1991 společnost XY poskytuje ekologické služby pro ekonomické subjekty působící v areálu společnosti a pro přilehlé okolí. Jedná se zejména o sběr, třídění a odstranění odpadu a zajištění legislativních povinností v oblasti ochrany ovzduší, odběru a vypouštění a nakládání s chemickými látkami.

V roce 1995 v areálech společnosti započaly sanační práce pro odstranění staré ekologické zátěže, které byly úspěšně dokončeny v roce 2005. V současné době probíhá postsanační monitoring lokality.

7.1.4 Informační systém

Společnost XY, s.r.o. v současné chvíli využívá informační systém K2 – Atmitec. Jedná se o bohatý firemní informační systém, přes který lze přistupovat ke všem důležitým firemním datům – od počítače v pracovní kanceláři, přes webového klienta z notebooku na cestách. Informační systém K2 vytvořil ve společnosti pevný systém opírající se o provázanost funkčních bloků a prvků.

Informační systém K2 – Atmitec zahrnuje následující moduly:

- mzdy,
- sklady,
- nedokončená výrobu,
- pokladna,
- fakturace,
- účetnictví,
- evidence dodavatelů a odběratelů,

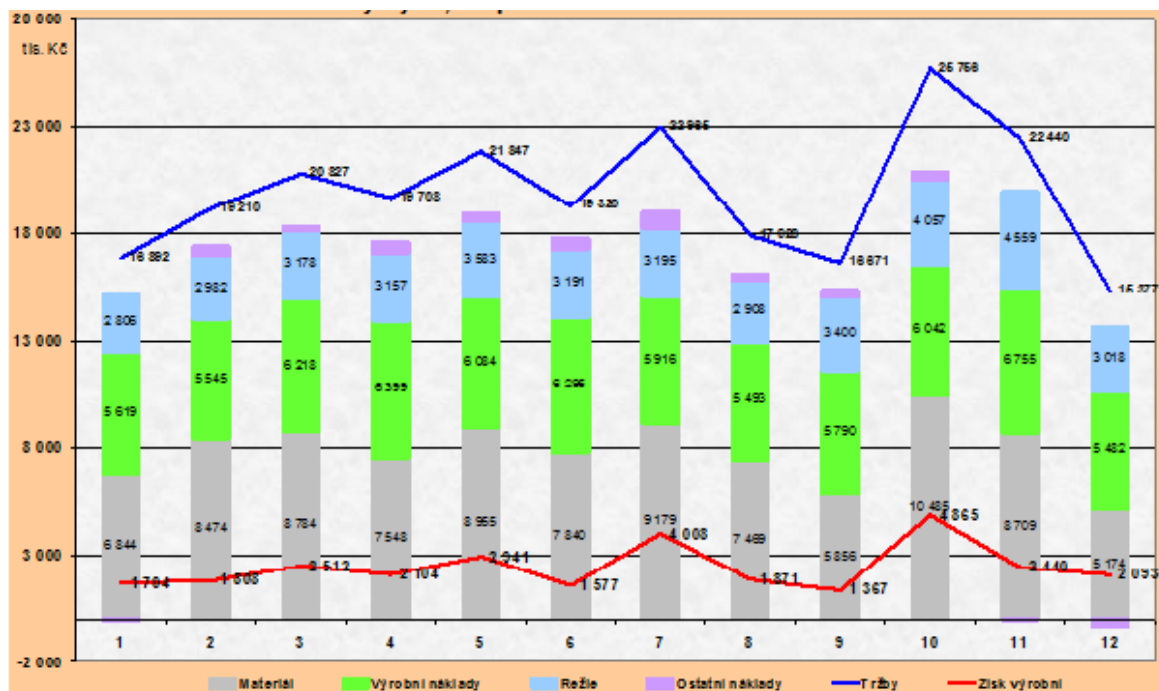
- evidence zaměstnanců,
- evidence investičního majetku,
- knihu jízd
- řízení výroby.

Tento systém mají k dispozici téměř všichni THP zaměstnanci, ovšem většina z nich pouze s omezenými přístupy.

7.1.5 Ekonomická analýza

Ekonomická analýza společnosti XY, s.r.o. bude zaměřena na základní ekonomické ukazatele. V první části bude provedena analýza vybraných ekonomických ukazatelů a tržeb společnosti v letech 2010 – 2013. Další část bude zaměřena na ukazatele zadluženosti, likvidity, rentability a aktivity, získané údaje budou porovnány s příslušným odvětvím. Budou sledovány hodnoty v letech 2009 – 2013, ovšem rok 2013 není možné porovnat s odvětvím, protože hodnoty odvětví zatím nebyly zveřejněny. Následně bude provedena vertikální analýza nákladů.

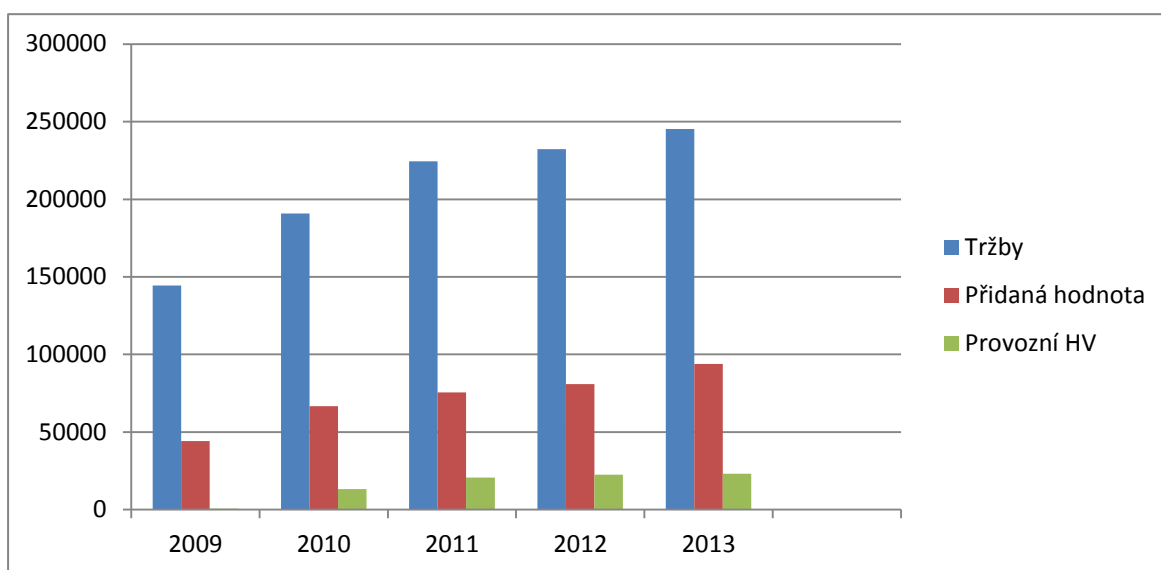
Na obrázku (*Obr. 4*) je znázorněn výrobní zisk, tržby, výše osobních a výrobních nákladů, režie a spotřeba materiálu v jednotlivých měsících roku 2013.



Obr. 4 Vývoj vybraných ekonomických ukazatelů v roce 2013 (vlastní zpracování)

Na následujícím obrázku (*Obr. 5*) je znázorněn vývoj provozního hospodářského výsledku, tržeb výrobků, služeb a zboží a přidané hodnoty v letech 2009 až 2013.

Z pohledu společnosti je pozitivní vzrůstající tendence všech tří ukazatelů. V roce 2009 společnost prošla rozsáhlou krizí, ve které dosáhla provozního výsledku hospodaření 696 tisíc Kč. Dá se tedy říct, že v tomto roce se společnost odrazila od dna. V roce 2010 došlo k velké restrukturalizaci a úsporám v nákladech. V následujících letech je patrný pozitivní vývoj sledovaných ukazatelů.

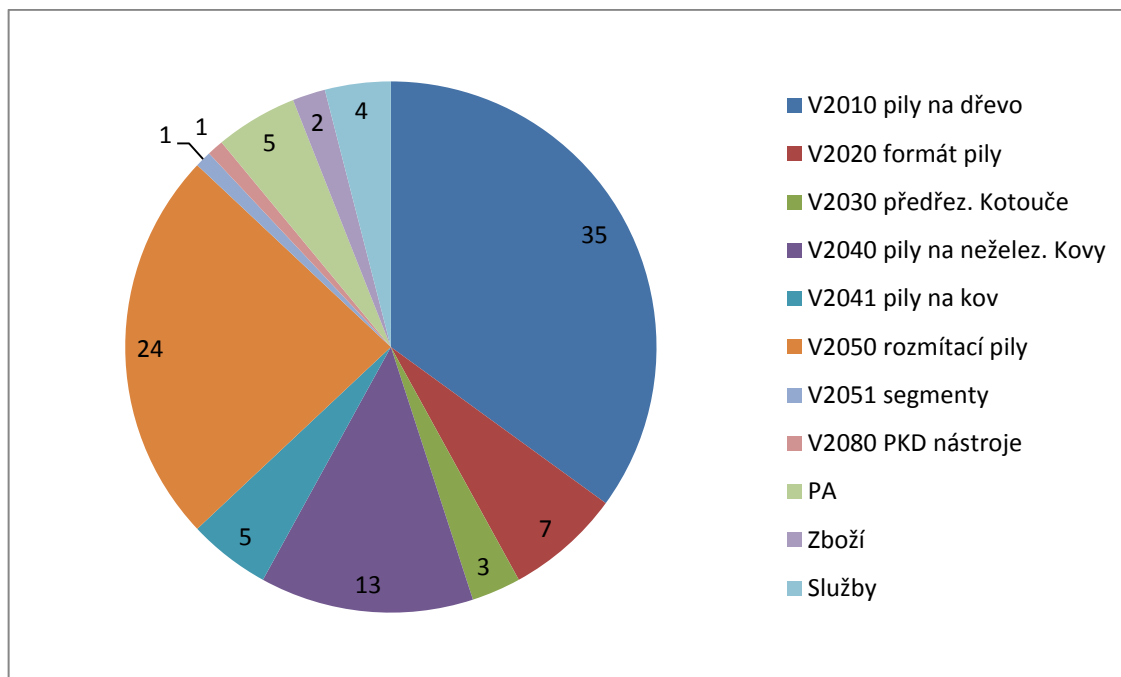


Obr. 5 Vývoj tržeb společnosti XY, s.r.o. v letech 2011 – 2013 (vlastní zpracování)

Na obrázku (*Obr. 6*) je znázorněn podíl tržeb jednotlivých výrobků. Největší podíl tržeb mají produkty dřevopily, jejich prodej tvoří 34 % z celkových tržeb, dále pak rozmítací pily, jejichž tržby tvoří 24 %. Dále pak 13 % z tržeb tvoří výrobky zařazené mezi pily na neželezné kovy, formátovací pily a kovopily tvoří 7 %, respektive 5 % z tržeb.

Největší objem z tržeb tvoří Referát SE 26% a referát ZE 23% , referát ČR+SK tvoří 18% z tržeb. Středisko servis realizovalo 3 042 tisíc tržeb.

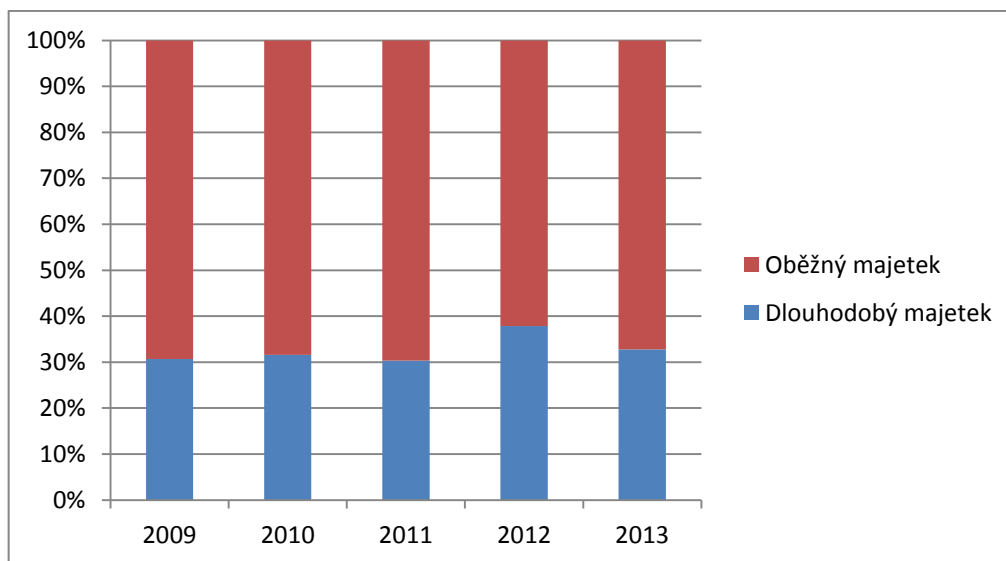
V roce 2013 bylo fakturováno 259,7 milionů s DPH (vč. prodej materiálu a ost.výnosů) a inkasováno 256,1 mil. Objem fakturace představoval 19 % v Kč, 80 % v měně EURO (průměrný kurz v roce 2012 byl 25,20 Kč a 2013 25,54Kč) a 1 % v USD.



Obr. 6 Prodej jednotlivých druhů výrobků společnosti XY, s.r.o. v % (vlastní zpracování)

Majetková struktura

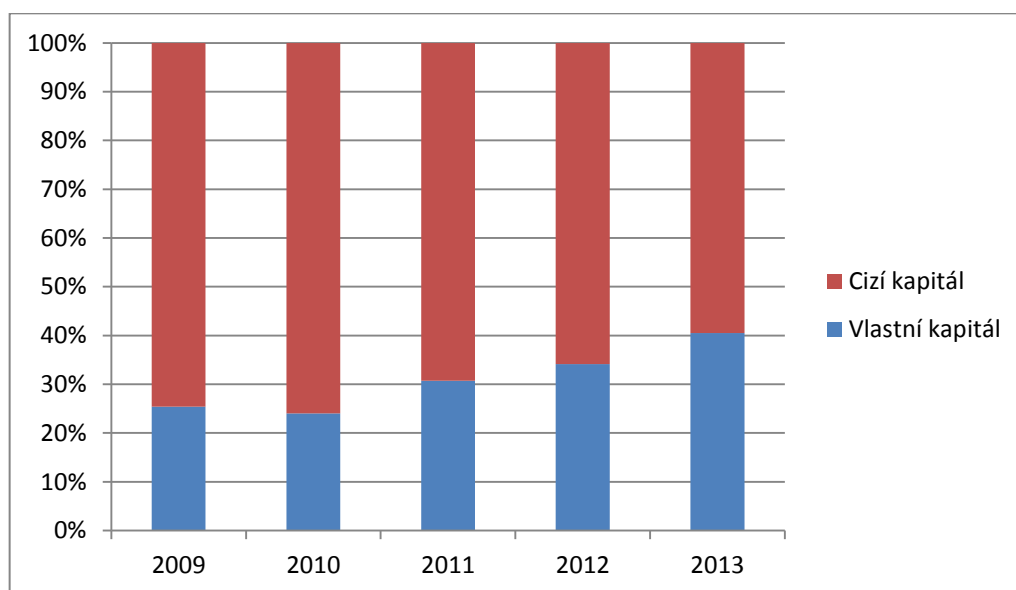
Obrázek (Obr. 6) znázorňuje podíl dlouhodobého a oběžného majetku. Ve společnosti převládá oběžný majetek, který je v každém roce téměř dvakrát větší než dlouhodobý. Ve sledovaném období došlo k výraznému navýšení aktiv. Téměř polovina oběžného majetku je vázána v zásobách.



Obr. 7 Podíl oběžného a dlouhodobého majetku (vlastní zpracování)

Finanční struktura

Obrázek (Obr. 8) zobrazuje vývoj struktury pasiv. Cizí kapitál ve všech sledovaných letech převládá nad vlastním, kromě roku 2010 dosahuje ve všech letech téměř totožných hodnot. V roce 2010 společnost reagovala na zhoršení ekonomických ukazatelů z roku 2009 a zvolila opatrnou investiční politiku. Vysoká míra cizího kapitálu naznačuje ochotu bankovních institucí poskytovat společnosti půjčky, avšak také vysokou míru zadluženosti. Na navyšování vlastního kapitálu má výrazný podíl nerozdělený zisk z předešlých let.



Obr. 8 Podíl cizího a vlastního kapitálu (vlastní zpracování)

Analýza zadluženosti

V této části bude provedena analýza zadluženost společnosti XY, s.r.o. a tyto hodnoty budou porovnány s hodnotami doporučenými a výsledky daného odvětví. Bude sledována celková zadluženost, míra zadluženosti a úrokové krytí

Tab. 4. Analýza zadluženosti společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	2013	Doporuč.
Celková zadluženost	75,9%	74,61%	69,29%	65,87%	59,47%	30 – 60 %
Míra zadluženosti	3,16	2,94	2,25	1,93	1,46	-
Úrokové krytí	-0,051	3,96	6,66	6,86	7,1	> 5

Tab. 5. Analýza zadluženosti odvětví (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	Doporuč.
Celková zadluženost	49,47 %	50,64	51,9 %	54,65%	30 – 60 %
Míra zadluženosti	1,32	1,34	1,38	1,4	-
Úrokové Krytí	5,21	5,55	6,7	7,4	> 5

Společnost vykazuje poměrně vysokou míru zadluženosti, v letech 2009 – 2011 byla zadluženost vždy nad doporučenou mírou, až v roce 2013 se společnosti podařilo vykázat zadluženost mírně pod hranici doporučené hodnoty. Nejvyšší hodnoty zadluženosti vykazovala v letech 2009 a 2010 a to dokonce kolem 75 %. Mezi jednotlivými roky můžeme vidět sestupnou tendenci, společnost se snaží v každém roce o co možná nejvyšší snížení celkového dluhu. Mezi roky 2009 a 2013 je patrné snížení o 15 %.

Porovnáme-li tuto hodnotu s odvětvím, můžeme vidět opačnou tendenci. V odvětví dochází ke zvyšování zadlužení. Ovšem i tak je v roce 2012 10 % rozdíl mezi společností a celým odvětvím. Největší rozdíl nastal v roce 2009, v tomto roce se hodnota společnosti nacházela 25 % nad celým odvětvím.

Hodnota úrokového krytí dosáhla v roce 2009 dokonce záporných hodnot a v roce 2010 byla pod doporučenou hodnotou. Můžeme tedy konstatovat, že v tomto období měla společnost problémy s vytvářením potřebných zisků pro krytí potencionálních úroků z půjček. Od roku 2009 až do současnosti můžeme vidět stoupající tendenci této hodnoty a od roku 2011 společnost začala dosahovat uspokojivé hodnoty nad 5 %.

Analýzy likvidity

V tabulkách (tab. 6) a (tab. 7) jsou znázorněny ukazatele likvidity společnosti a odvětví.

Tab. 6. Analýza likvidity společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	2013	Doporuč.
Běžná likvidita	1,77	2,14	3,095	3,71	3,48	1,5 - 2,5
Pohotová likvidita	0,95	1,1	1,71	2,06	2,19	1 – 1,5
Hotovostní likvidita	0,1	0,19	0,27	0,3	0,47	0,2 -0,5

Tab. 7. Analýza likvidity odvětví (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	Doporuč.
Běžná likvidita	1,75	1,68	1,71	1,68	1,5 – 2,5
Pohotová likvidita	1,1	1,07	1,01	1,03	1 – 1,5
Hotovostní likvidita	0,33	0,29	0,27	0,24	0,2 - 0,5

Hodnoty běžné likvidity společnosti se pohybují ve všech letech nad hodnotami, které dosahovalo celé odvětví. Ovšem od roku 2011 společnost překročila i hodnoty, které jsou brány jako doporučené. V tomto případě je doporučeno, aby se běžná likvidita pohybovala v rozmezí mezi 1,5 – 2,5, v roce 2011 byla běžná likvidita společnosti 3,09 a v roce 2012 dokonce 3,71. V tomto období došlo k výraznému zvýšení dlouhodobého hmotného majet-

ku a oběžných aktiv. V roce 2013 se tato hodnota sice snížila na 3,48, ale i tak je to nepříznivý výsledek.

Pohotová likvidita společnosti se v roce 2009 pohybovala pod doporučenou hodnotou. Od roku 2011 můžeme vidět totožný vývoj jako u běžné likvidity, kdy došlo k navýšení tohoto ukazatele a překročení doporučené hodnoty.

Hotovostní likvidita společnost je v doporučených hodnotách a tyto hodnoty jsou téměř na totožné úrovni jako hodnoty celého odvětví.

Analýza rentability

V tabulkách níže (*tab. 8.*) a (*tab. 9.*) jsou uvedeny vybrané ukazatele rentability ve společnosti XY, s.r.o. a jejich porovnání s odvětvím.

Tab. 8. Analýza rentability společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	2013
Rentabilita tržeb	-2,31 %	5,32 %	7,12 %	6,83 %	9,75 %
Rentabilita celkového kapitálu	-2,83 %	6,8 %	9,94 %	9,12 %	12,2 %
Rentabilita vlastního kapitálu	-11,79 %	26,8 %	32,37%	26,7 %	30,21 %

Tab. 9. Analýza rentability odvětví (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012
Rentabilita tržeb	5 %	4,68 %	4,11 %	7,12 %
Rentabilita celkového kapitálu	5,97 %	5,67 %	4,79 %	8,33 %
Rentabilita vlastního kapitálu	7,76 %	8,32 %	9,33 %	14,95 %

Na základě ukazatelů rentability můžeme vidět, že společnost XY, s.r.o. byla v roce 2009 ztrátová. Záporných čísel dosáhly všechny tři sledované ukazatele rentability. Od následujícího roku došlo vlivem nárůstu tržeb ke zlepšení hodnot těchto ukazatelů. Od roku 2010 je rentabilita tržeb a celkového kapitálu (ROA) srovnatelná s výsledky celého odvětví, ovšem co se týká rentability vlastního kapitálu (ROE) společnost dosahuje výrazně vyšších hodnot, než celé odvětví. Nejvýraznější rozdíl nastal v roce 2011, kdy společnost dosáhla o 13 % lepšího výsledku oproti sledovanému odvětví.

Analýza aktivity

Ukazatelé aktivity vypovídají o schopnosti společnosti využívat své zdroje. Výsledky společnosti a odvětví jsou uvedeny v tabulkách (*Tab. 10*) a (*Tab. 11*)

Tab. 10. Analýza aktivity společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012	2013
Obrat celkových aktiv	1,23	1,28	1,39	1,33	1,25
Doba obratu zásob (dny)	94	93,16	81,17	75,12	72,59
Doba obratu pohledávek (dny)	85,63	89,9	84,4	79,63	96,5
Doba obratu závazků (dny)	112	89,9	58,6	51	56,1
Obratovost pohledávek	4,25	4,34	4,44	4,67	3,78
Obratovost závazků	3,19	3,15	4,73	5,27	5,3

Tab. 11 Analýza aktivity odvětví (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012
Obrat celkových aktiv	1,03	1,15	1,36	1,19
Doba obratu zásob (dny)	69,2	63,34	69,67	58,64
Doba obratu pohledávek (dny)	49,9	63,34	69,67	71,88
Doba obratu závazků (dny)	79,33	80,22	72,91	84,59
Obratovost pohledávek	5,27	5,76	5,24	5,07
Obratovost závazků	4,6	4,54	5	4,31

Obrat celkových aktiv ukazuje na skutečnost, že společnost efektivně využívá svůj majetek. Obrat celkových aktiv by měl dosahovat minimální hodnoty 1, což je u společnosti XY, s.r.o. splněno ve všech sledovaných letech. Doba obratu zásob je vyšší než u odvětví. U společnosti můžeme vidět sestupnou tendenci tohoto ukazatele, kdy v roce 2012 byl rozdíl pouhé 3 dny. Společnost si tohoto problému byla vědoma a průběžně pracuje na zlepšení hodnot tohoto ukazatele. Doba obratu pohledávek je opět vyšší v porovnání s odvětvím. Tento ukazatel poukazuje na skutečnost, že společnost není schopna přimět své obchodní partnery k úhradě pohledávek stejně efektivně jako odvětví. V roce 2012 došlo meziročně ke zlepšení o pět procentních bodů, následně však v roce 2013 nastal výrazný propad, kdy doba obratu pohledávek dosáhla úrovně 96,5 dne.

Porovnáme-li ukazatele obratu pohledávek a závazků, dojdeme k závěru, že od roku 2011 je doba obratu závazků kratší než doba obratu pohledávek. Dochází tedy k úvěrování odběratelů, protože závazky jsou hrazeny dříve, než dojde k úhradě pohledávek od odběratelů.

7.1.6 Nákladová analýzy

Dále bude provedena nákladová analýza a to formou vertikální analýzy nákladů společnosti XY, s.r.o. v letech 2011 – 2013.

Vertikální analýza nákladů

Vertikální analýza nákladů zachycuje podíl jednotlivých položek nákladů, vyjádřených v procentech k celkovým nákladům společnosti. Tato analýza je znázorněna v následující tabulce (Tab. 12).

Tab. 12 Vertikální analýza nákladů společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

	2011		2012		2013	
	(tis. Kč.)	%	(tis. Kč.)	%	(tis. Kč.)	%
Materiál (+- ZS)	108 396	51,97	111 094	52,19	113 304	51
z toho na HV (+-ZS)	87 944	42,17	88 939	41,78	92 027	41,48
Obaly	5 937	2,85	6 672	3,13	6 064	2,73
Brusivo, oleje, emulze	5 455	2,62	6 698	3,14	5 686	2,56
Náhradní díly	3 161	1,52	3 011	1,41	3 266	1,47
Energie	6 467	3,1	6 611	3,1	7 070	3,18
Služby	28 030	13,44	27 409	12,88	27 687	12,48
z toho leasing	7 159	3,43	7 209	3,38	6 192	2,78
Přeprava HV	5 232	2,5	5 722	2,69	5 720	2,58
Opravy, údržby	1 681	0,8	1 378	0,64	1 963	0,88
Ostatní provozní N.	1621	0,77	1 301	0,6	1625	0,73
Osobní náklady	49 561	23,76	51 977	24,41	54 876	24,73
z toho ve výrobě D	22 541	10,8	23 270	10,93	24 678	11,12
Odpisy	7 137	3,42	7 328	3,44	9 484	4,27
Nákladové úroky	2 763	1,32	2 631	1,23	2771	1,24
Finanční náklady	4 595	2,2	4 499	2,11	5021	2,26
Náklady celkem	208 570	100	212 850	100	221 838	100

Největší nákladovou položkou je v každém roce spotřeba materiálu. Tvoří téměř polovinu veškerých nákladů společnosti a mezi jednotlivými roky je téměř totožná. Dalšími významnými náklady jsou osobní náklady, tato nákladová položka tvoří téměř 25 % z celkového objemu nákladů. Služby společnost tvoří 12 % z nákladů.

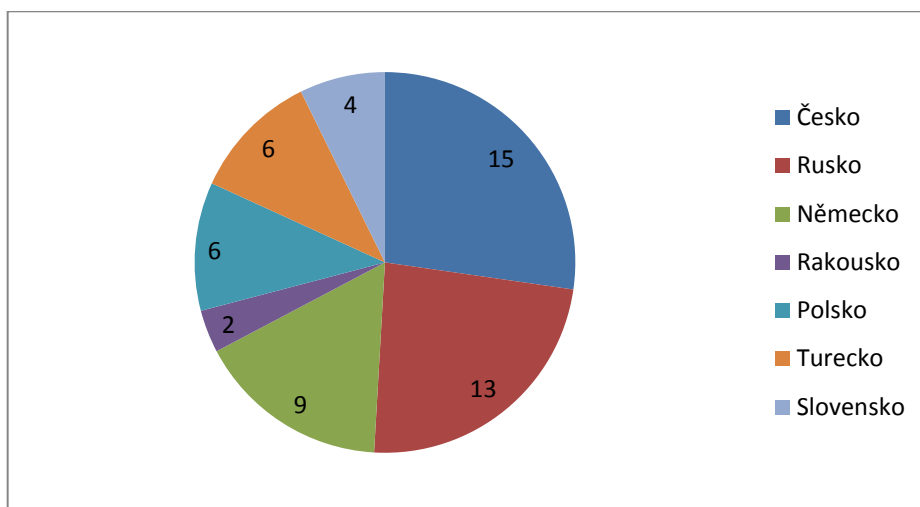
7.2 Externí analýza společnosti

Externí analýzou společnosti získáme pohled na vnější faktory, které na společnost působí a ovlivňují tak její chod a fungování.

7.2.1 Zákazníci

Podíl tržeb v České republice tvoří 15 %, konkrétně se jedná o 17 968 tisíc Kč, druhým nejvýznamnějším trhem je Rusko, tento trh tvoří 13 % z celkových tržeb. V Německu společnost realizovala tržby v celkové výši 10 911 tisíc Kč, toto číslo tvořilo 9 % z celkového množství tržeb, dalšími významnými trhy jsou Polsko a Turecko, zde bylo realizováno

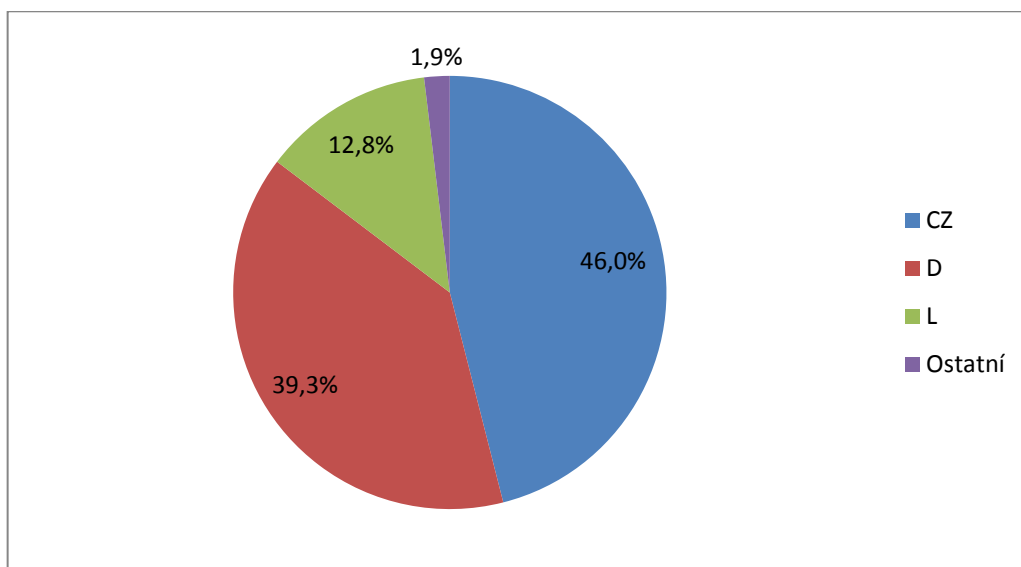
shodně 6 % tržeb. Největší meziroční nárůst zaznamenal trh v Turecku a Polsko a společnosti se také podařilo expandovat do Indonésie.



Obr. 9 Rozdělení tržeb dle jednotlivých států v % (vlastní zpracování)

7.2.2 Dodavatelé

Struktura dodavatelů společnosti XY, s.r.o. se ze 46 % skládá z tuzemských dodavatelů, konkrétně se jedná o 70 435 tisíc z celkového obrátu 153 087 tisíc. Druhou nejvýznamnější skupinou dodavatelů tvoří firmy z Německa. Na celkovém obrátu se podílí 39,3 %. Další zemí, ke které společnost vážou významné obchodní vazby, je Litva, tato země dodává 12,8 % veškerých výrobních komponentů.



Obr. 10 Rozdělení dodavatelů dle jednotlivých států (vlastní zpracování)

7.2.3 Odvětví

Společnost XY, s.r.o. je dle odvětvové kvalifikace ministerstva průmyslu a obchodu zařazeno do CZ-NACE 25.7 – Výroba nožičských výrobků, nástrojů a železářských výrobků, konkrétně 25.73 – **Výroba nástrojů a nářadí**. Jedná se o odvětví, které v konkurenčním boji musí kromě důrazu na kvalitu u některých z těchto výrobků sledovat i módní trendy.

V roce 2009 došlo ke snížení podniků v odvětví o více než 10 %, se značným podílem menších podniků, pro něž krize a konkurence vytvořily nepříznivé prostředí. Tento trend se začal opět obracet až v roce 2011. Stejnou tendenci měl i vývoj tržeb v odvětví, kdy v roce 2009 nastal téměř 20 % propad. Na hodnoty z let před rokem 2009 se odvětví dostalo opět až v roce 2011.

7.3 Shrnutí situační analýzy společnosti XY, s.r.o.

Situační analýza byla rozdělena na interní a externí analýzu společnosti XY, s.r.o. Nejprve byla provedena interní analýza, která byla zaměřena na strukturu společnosti, personální oblast a ekonomickou analýzu. Pomocí grafického znázornění byla popsána majetková a finanční struktura.

Ve společnosti převládají výraznou mírou oběžná aktiva nad dlouhodobým majetkem. Společnost váže značnou část majetku v zásobách. Z hlediska finanční struktury převládá cizí kapitál nad vlastním. Tento poměr se v posledních letech snižuje v důsledku navyšování nerozděleného zisku z minulých let. Společnost je financována celou řadou převážně krátkodobých půjček.

Jedním z hlavních nedostatků, které odhalila ekonomická analýza, jsou neuspokojivé výsledky běžné a pohotové likvidity. Z analýzy vyplývá, že se dosažené hodnoty pohybují vysoko nad doporučenými hodnotami. Výsledky běžné likvidity ukazují na neefektivní řízení zásob. Na tento fakt poukazuje i vysoká doba obratu.

Vysoká doba obratu pohledávek a vysoké hodnoty pohotové likvidity ukazují na neefektivitu v procesu řízení pohledávek. Doba obratu pohledávek převyšovala dobu obratu závazků. Závazky jsou hrazeny dříve než pohledávky, tím dochází k úvěrování odběratelů.

Vysoká likvidita společnosti je samozřejmě vyžadována z řad věřitelů, na druhou stranu dlouhodobě vysoká likvidita může způsobit kvůli neproduktivnímu vázání finančních prostředků narušení provozního procesu firmy. Zjednodušeně pak platí, že vysoká likvidita

snižuje nejen nebezpečí platební neschopnosti, ale i výkonnost a tím i výnosnost společnosti.

Externí analýza byla zaměřena na zákazníky, dodavatele a odvětví, ve kterém společnost XY, s.r.o. působí. Z analýzy odběratelů vyplývá, že 85 % veškerých tržeb tvoří export. S touto informací je třeba nakládat při plánování budoucího vývoje tržeb. Při sestavování plánu by se mělo vycházet z ekonomického vývoje v daných lokalitách. Dojde-li například k ekonomickým výkyvům v Německu a Rusku, které tvoří 22 % z veškerých tržeb, nastane výrazné ovlivnění výsledků společnosti.

Dodavatelé, se kterými pojí společnost partnerské vztahy, jsou převážně tuzemské firmy. Dalším výrazným obchodním partnerem jsou společnosti působící v Německu a Litvě.

Hlavní nedostatky plynoucí z interní a externí analýzy společnosti:

- vysoká vázanost majetku v zásobách,
- v posledních letech sice snižující se, nicméně stále vysoká míra zadluženosti,
- vysoká doba obratu zásob,
- vysoká doba obratu pohledávek.

8 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VYUŽITÍ NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.

Ve společnosti XY, s.r.o. v současné době není vytvořené controllingové oddělení, ani samostatná pozice controllera. Tato pozice ve společnosti byla zavedena, ovšem v roce 2011, byla zrušena z důvodu úpory nákladů. Některé controllingové nástroje byly společností zrušeny a jiné přešly přímo na ekonomický útvar.

Největší část controllingových činností vykonává účetní společnosti a jedná se především o zprávy o finanční situaci společnosti. Controllingové činnosti mají přímou vazbu na výsledky z účetnictví. Z toho důvodu je v této činnosti nedostatek orientace na budoucnost a výstupy se orientují převážně na minulý vývoj.

Ekonomický úsek kvartálně sestavuje rozvahu a výkaz zisků a ztrát. Dále jsou sledovány některé ukazatele zaměřené na likviditu, rentabilitu a aktivitu. Z rozhovorů s vedoucími pracovníky vyplývá, že z těchto ukazatelů se závěry povětšinou nevyvozuje a jsou využívány převážně při předkládání žádosti o půjčku nebo dotace.

V informačně ekonomickém systému společnosti jsou dále evidovány přijaté a vydané faktury, mzdy a knihy jízd.

8.1 Členění nákladů

Základem efektivního řízení nákladů je detailnější členění do stejnorodých skupin. Proto je ve společnosti XY, s.r.o. na náklady nahlíženo z pohledu druhového členění, kalkulačního členění a místa jejich vzniku. Tímto systémem se společnost snaží dosáhnout lepší kontroly a efektivnějšího řízení nákladů, také slouží jako důležitý zdroj informací při rozhodování.

8.1.1 Druhové členění nákladů

Jedná se o členění stejnorodých skupin nákladů souvisejících s činnostmi jednotlivých výrobních faktorů. Na základě tohoto rozdělení dochází k sestavení výkazu zisku a ztráty a je zachyceno v účetnictví společnosti.

8.1.2 Kalkulační členění nákladů

Předpokladem této metody, je schopnost přiřadit k podnikovým výkonům jednotlivé složky nákladů. Některé z těchto nákladů lze přímo přiřadit kalkulační jednici, jiné není možné

rozpočítat přímo ke konkrétnímu výkonu. Proto dochází k rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. Přímé náklady můžeme přiřadit k jednotlivým druhům výkonu v okamžiku jejich vzniku.

Do přímých nákladů ve společnosti XY, s.r.o. jsou zařazeny tyto položky:

- přímý materiál,
- přímé mzdy,
- ostatní přímý materiál,
- kooperace.

Naopak nepřímé náklady není možné přímo přiřadit k jednotlivým druhům výkonu, proto jsou přiřazovány formou procentních přírážek.

Tato metoda slouží také jako vhodný způsob stanovení prodejní ceny u jednotlivých výrobků.

8.1.3 Členění podle místa vzniku

Společnost je členěna na 6 základních středisek, k nim jsou přiřazovány jednotlivé náklady na základě místa jejich vzniku. Jednotlivými středisky jsou ředitel společnosti, obchodní útvar, ekonomický útvar montážně technický útvar, výrobně technický útvar a ten je dále rozdělen na SK dílna, PP dílna, a útvar plánování. V tomto případě jsou rovněž sledovány čtvrtletní ukazatele.

8.2 Podnikové plánování

Ve chvíli, kdy společnost obdrží objednávku na určitou zakázku, spouští se složitý proces nákupu materiálu, výroby a distribuce. Dodací lhůta některých výrobních komponentů je téměř 6 měsíců. Proto společnost vytváří plán na každou zakázku jednotlivě.

Společnost má dlouhodobě zažitý systém, kdy se zabývá převážně sestavováním účetních výkazů a na ty se také ve svém plánování zaměřuje. Díky tomu se společnosti dostává nepřesného výhledu na budoucí vývoj.

Jediným ukazatelem, kterým se společnost zabývá ve vztahu k budoucímu vývoji, je plán tržeb. Společnost sestavuje, vždy na konci každého kalendářního roku, plán tržeb jednotlivých výrobků, jednotlivých útvarů a také celkových tržeb. Plánované hodnoty, jsou vždy na konci každého roku, porovnány s hodnotami skutečnými a je stanovena procentuální

odchylka od plánu. Z takto získaných údajů společnost dále vychází při sestavování plánu na další období.

Jakékoli další plánování spočívá v sestavení plánu na pravidelných čtvrtletních poradách a týká se především plánu nákladů a tržeb z nejbližších zakázek. Při tomto plánování se vychází z účetních výkazů a berou se v potaz určité anomálie, které by mohly nastat v plánovaném období. Výstupem z tohoto plánování není žádný hmatatelný podklad, který by umožnil následnou podnikovou kontrolu, spíše se jedná o velice obecnou formu odhadu dalšího období vycházejícího z hodnot z minulých let.

Společnost se zaměřuje spíše na porovnání změn mezi jednotlivými roky, než na porovnání plánu a skutečnosti. Vychází z přesvědčení, že vše by mělo být lepší, než v roce předšlém.

8.3 Monitoring a plánování tržeb

Společnost XY, s.r.o. sleduje pravidelně realizované tržby. Tyto tržby jsou sledovány z hlediska jednotlivých úseků i jednotlivých druhů výrobků. Je zde na každý rok stanoven plán a následně je porovnán se skutečností a definována odchylka. Společnost sleduje změnu mezi jednotlivými roky. Dochází také ke stanovení průměrné prodejní ceny na zub, což je pro společnost XY, s.r.o. měrná jednotka. Monitoring a plánování tržeb společnosti XY, s.r.o. je uvedeno v následující tabulce (*Tab. 13*). Další monitoring a plánování tržeb dle jednotlivých referátů je uvedeno v Příloze P I.

Tab. 13 Monitoring a plánování tržeb společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)

tis. Kč	2011	2012	2013	4Q2012	4Q2013	plán	Rozdíl proti plánu	Změna 12 - 13
Tržby HV,SL,ZB	224 280	229 701	247 077	55 520	65 922			7,6%
marže obchodního zboží	280	316	405	115	43			28,2%
Tržby výroby a služby	218 164	225 677	241 494	54 227	64 294			7,0%
Sortimenty výroby,zboží								
1	87 676	90 077	87 793	21 436	24 107	90 500	-3%	-2,5%
2	20 915	18 767	18 070	3 776	4 734	19 300	-6%	-3,7%
3	8 076	6 533	6 888	1 257	2 103	7 280	-5%	5,4%
4	19 652	23 154	30 957	6 319	7 682	20 800	49%	33,7%
5	5 521	9 150	11 460	2 046	2 976	19 000	-40%	25,2%
6	2 663	1 549	897	30	255	0		-42,1%
7	43 722	47 957	58 250	12 249	15 564	49 300	18%	21,5%
8	2 238	1 323	2 072	175	418	1 200	73%	56,6%
9	120	184	113	55	25			-38,6%
10	1 381	2 754	2 509	737	542	2 870	-13%	-8,9%
Provoz A 1-10	191 964	201 448	219 009	48 079	58 406	210 250	4%	8,7%
Prodané (v tis. kusech)	274,2	274,8	286,3	68,0	75,2			4,2%
prodané zuby (v tis.)	13 297	13 160	13 895	3 202	3 611			5,6%
průměr.prodej cena / zub	14,44	15,31	15,76	15,02	16,17			3,0%
1	9 847	9 265	9 051	2 319	2 486	10 000	-9%	-2,3%
2	4 994	3 199	2 621	865	601	3 500	-25%	-18,1%
3	668	710	584	195	116	0		-17,7%
Provoz B 1-3	15 509	13 174	12 256	3 379	3 203	13 500	-9%	-7,0%
prodané MJ (v tis.)	760	679	646	171	181			-4,8%
průměr.prodej.cena / m	20,42	19,41	18,98	19,79	17,66			-2,2%
Zboží	6 116	4 024	5 582	1 293	1 628	2 950	89%	38,7%
Služby	10 692	11 055	10 233	2 769	2 689	11 200	-9%	-7,4%
z toho servisní	6 796	6 829	7 196	1 584	1 865	7 100	1%	5,4%
Ostatní	-1	0	-3	0	-3			
Celkem	224 280	229 701	247 077	55 520	65 922	237 900	4%	7,6%

8.4 Monitoring pohledávek

Společnost provádí monitoring pohledávek, ve kterém třídí jednotlivé pohledávky na ty, kterou jsou ve lhůtě splatné a dále na ty, které jsou již po splatnosti. Tyto dále rozděluje na základě toho, v jaké lhůtě jsou po splatnosti (1-30, 31-60, 61-90, 91-180, a delší jak 6 měsíců). Pohledávky, které patří do kategorie delší jak 6 měsíců, společnost eviduje jako těžce doboytne až nedobytne a v budoucnu se je bude snažit odepisovat. Monitoring pohledávek společnosti XY, s.r.o. je zachycen v tabulce (Tab. 14) uvedené níže.

Tab. 14 Monitoring pohledávek společnosti XY, s.r.o. (interní zdroje)

Pohledávky odběratelé lhůta	2011	2012	2013	% změna 12 - 13
1-30	10 780	10 627	6 401	-40%
	22,8%	23,5%	12,6%	
31-60	5 351	3 108	3 419	10%
	11,3%	6,9%	6,7%	
61-90	851	590	456	-23%
	1,8%	1,3%	0,9%	
91-180	258	595	701	18%
	0,5%	1,3%	1,4%	
> 6měs.	3 237	2 794	2 695	-4%
	6,9%	6,2%	5,3%	
Ve lhůtě	26 710	27 449	37 152	35%
	56,6%	60,8%	73,1%	
Celkem	47 187	45 163	50 824	13%
Celkem (v %)	100,0%	100,0%	100,0%	

Vymáhání pohledávek po splatnosti probíhá ve dvou fázích. První fáze probíhá interně, kdy dlužné společnosti jsou obeslány dvěma upomínkami s výzvou k zaplacení. V případě, že nedojde k úhradě, je pohledávka předána advokátní kanceláři k následnému soudnímu vymáhání.

8.5 Monitoring finanční situace

Společnost pravidelně sleduje strukturu kapitálu. Vychází z rozdělení kapitálu na vlastní a cizí. Cizí kapitál dále rozděluje na závazky z obchodního vztahu a vůči společníkům. Dalším kritériem rozdělení kapitálu je délka trvání bankovních úvěrů a dále eviduje půjčky od společníků. Sledují se vždy aktuální a dvě předcházející období. Tato období jsou mezi sebou porovnávána a výstupem je procentuální změna mezi nimi.

Tab. 15 Monitoring finanční situace společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)

tis. Kč	2011	2012	2013	% změna 12 - 13
Vlastní kapitál	48 305	57 734	74 067	28,3%
Cizí zdroje	109 017	111 362	109 716	-1,5%
Dlouhodobé závazky	12 327	12 107	8 012	-33,8%
Krátkodobé závazky	35 024	31 469	36 197	15,0%
z toho obchodní vztahy	15 986	14 287	17 615	23,3%
vůči společníkům	10 378	11 032	11 743	6,4%
Bank.úvěry a výpomoci	61 666	67 686	58 167	-14,1%
z toho dlouhodobé	8 455	17 631	13 344	-24,3%
krátkodobé	26 354	26 739	22 737	-15,0%
půjčky AS	0	0	0	
Krátkodobá finanční výpomoc	26 857	23 417	22 086	-5,7%

8.6 Monitoring zásob

Společnost provádí průběžnou evidenci zásob. Jednotlivé zásoby rozdělujeme na materiál, nedokončenou výrobu, výrobky a zboží. Evidenci provádí za aktuální a dvě předešlá období. Dále dochází k porovnání mezi jednotlivými roky a následně k výpočtu procentuální změny. Monitoring zásob společnosti XY, s.r.o. je uveden v následující tabulce (Tab. 16).

Tab. 16 Monitoring zásob společnosti XY, s.r.o. (interní zdroje)

tis. Kč	2011	2012	2013	% změna 12 - 13
Zásoby celkem	48 519	46 448	45 595	-1,8%
Materiál	20 434	15 883	16 421	3,4%
Nedokončená výroba	9 457	7 950	9 074	14,1%
Výrobky	18 151	22 215	19 146	-13,8%
Zboží	477	400	954	138,5%

8.7 Personální controlling

Ve společnosti XY, s.r.o. se věnuje velká pozornost personální oblasti. Společnost si uvědomuje, že zaměstnanci vytváří obraz o společnosti. Pravidelně je evidován jejich počet a mzdové náklady. Další sledovanou oblastí je nemocnost pracovníků, průměrný měsíční výdělek THP zaměstnance a průměrný hodinový výdělek dělníka. Hodnocena je také efektivita a to formou průměrných tržeb na zaměstnance, průměrného zisku na zaměstnance a celkové přidané hodnoty na jednoho zaměstnance. Společnost na konci každého období vyhodnocuje změnu mezi aktuálním a předešlým rokem.

Tab. 17 Personální controlling společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)

	2011	2012	2013	4Q2012	4Q2013	% změna
Zaměstnanci	129	129	133	129	133	3,1%
z toho D	100	100	103	100	103	0,0%
Osobní náklady celkem (v tis. Kč)	49 561	51 977	54 876	13 513	14 756	5,6%
Mzdové náklady (v tis. Kč)	35 530	37 199	39 338	9 649	10 543	5,8%
z toho mzdy ve výrobě D (v tis. Kč)	22 541	23 270	24 678	6 094	6 723	6,1%
Nemocnost	2,8%	3,7%	4,8%	4,9%	5,5%	28,8%
Přesčas	8,8%	8,3%	9,1%	8,9%	10,5%	10,2%
Průměrný výdělek THP	32 045	32 984	33 976	33 522	35 217	3,0%
Průměrný výdělek D (hodinový tarif)	104,96	106,96	109,59	110,22	112,86	2,5%
Tržby / zaměstnanci (v tis. Kč)	1 739	1 781	1 858	430	496	4,3%
Zisk / zaměstnanci (v tis. Kč)	150	151	223	13	71	47,4%
Přidaná hodnota / zaměstnanci (v tis. Kč)	586	627	706	136	190	12,6%

8.8 Krátkodobý výsledek hospodaření

Společnost XY, s.r.o. sleduje krátkodobý výsledek hospodaření čtvrtletně a vychází z výkazu zisku a ztráty.

8.9 Bod zvratu

Bod zvratu je stanoven na základě odhadu a předchozích zkušenosti a je stanoven na 18 mil. Kč měsíčně. Společnost tvrdí, že dosáhne-li tržby nad 18 mil. Kč, je v tu chvíli její obchodní činnost zisková.

8.10 Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku

Ve společnosti XY, s.r.o. není sledován příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. Společnost v současné chvíli nemá k tomuto výpočtu dostatek vstupních dat, protože nerozděluje náklady na variabilní a fixní.

8.11 Výkaz o peněžních tocích (Cash flow)

Společnost sice nemá ze zákona povinnost sestavovat výkaz o peněžních tocích, ovšem tento ukazatel dává informace o vlivech předešlých manažerských rozhodnutí na peněžní toky společnosti. Poskytuje tedy ucelený pohled na likviditu a celkově na finanční řízení.

Plánování cash flow ve společnosti, XY, s.r.o. probíhá sledováním přijatých a vydaných faktur, sledováním jejich splatnosti a dalších peněžních výdajů, které budou muset být vynaloženy.

8.12 Reporting

Ve společnosti XY, s.r.o. probíhají pravidelné čtvrtletní zasedání představenstva společnosti a vedoucích pracovníků. K tomuto účelu je ekonomickým úsekem společnosti vypracován dokument zachycující základní podnikové ukazatele. Podklady jsou předány všem účastníkům zasedání v dostatečném předstihu k tomu, aby si je mohli nastudovat a připravit se na poradě. Tento dokument se převážně opírá o rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přehled pohledávek a závazků. Sleduje ekonomiku a finance společnosti, prodeje, zásoby a personální oblast.

Tato zpráva je vypracována v programu Microsoft Word a doplněna o tabulky a grafy z programu Microsoft Excel.

Některé další reporty jsou vypracovány nepravidelně, většinou na vyžádání vedoucích pracovníků nebo představenstva společnosti.

Pravidelná písemná zpráva ekonomického úseku obsahuje:

- Ekonomiku – v této části jsou zachyceny informace o hospodářském výsledku, celkových tržbách společnosti a přidané hodnotě, je zde také poukázáno na rentabilitu tržeb a rentabilitu vlastního kapitálu. Sledují se aktuální a dvě předešlá období, jednotlivá období jsou mezi sebou porovnána.
- Prodej – v oblasti prodeje jsou analyzovány tržby jednotlivých úseků a jednotlivých druhů výrobků. Vypočítává se prodejní cena na zub, což je měrná jednotka společnosti. Je sledováno aktuální a dvě předešlá období, v této oblasti společnost sestavuje plán, který je poté porovnán se skutečností.
- Nákladová oblast – zde jsou sledovány vybrané objemy nákladů v tržbách. Je provedena vertikální analýza vybraných nákladů a porovnán aktuální období s předešlým.
- Finance – tady společnost provádí analýzu zdrojů kapitálu, jsou zde evidovány bankovní úvěry a celková zadluženost společnost, vyjádřena v procentech. Ve druhé části jsou evidovány pohledávky, které jsou rozděleny podle doby jejich splatnosti.

- Zásoby – jsou sledovány zásoby jako celek. A také jednotlivé položky zásob jsou rozděleny na materiál, nedokončenou výrobu, výrobky a zboží. Provádí se také monitoring doby obratu zásob.
- Personální oblast – z personální oblasti jsou společností sledovány počty zaměstnanců, jejich struktura, mzdové náklady, nemocnost, přesčasy, průměrné výdělky THP zaměstnanců a průměrný hodinový tarif dělníků. Společnost sleduje také průměrné tržby, průměrný zisk a průměrnou přidanou hodnotu na jednoho zaměstnance.

8.13 Zhodnocení analýzy využití controllingových nástrojů ve společnosti XY, s.r.o.

V předešlé části byla provedena situační analýza podniku, která byla rozdělena na interní a externí analýzu a dále bylo popsáno aktuální využití controllingových nástrojů, kterou jsou využívány ve společnosti XY, s.r.o..

Společnost nemá samostatný controllingový útvar ani vytvořenou pozici controllera, tato pozice byla před dvěma lety zrušena z důvodu úspory nákladů. Společnost se od té doby stabilizovala a vedení společnosti si uvědomilo, že bez podrobných ekonomických podkladů není možné společnost efektivně řídit.

V současné chvíli se ve společnosti XY, s.r.o. využívají jen některé controllingové nástroje, které jsou vykonávány různými pracovníky ekonomického úseku.

Společnost člení náklady dle místa jejich vzniku, z hlediska druhového a kalkulačního členění. Chybí zde sledování nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů. S tímto problémem je spojena nemožnost podniku vypočítat příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku a krátkodobého výsledku hospodaření, který společnost počítá jako rozdíl mezi náklady a výnosy. Bod zvratu společnost stanovila na základě odhadu a zkušeností z minulých období, kdy se domnívá, že se nachází na úrovni 18 milionů korun tržeb za měsíc. Tento problém se dá opět připisovat neexistenci rozdělení nákladů na fixní a variabilní.

Společnost se na pravidelných čtvrtletních poradách zaměřuje převážně na plánování nejbližších zakázek. Z důvodu dlouhé realizace zakázek, kdy čekací doba na dodání výrobních komponentů je až 6 měsíců, je pro ni obtížné vytvářet dlouhodobé plány. Jediný ukazatel, kterému společnost vytváří plán, a následně je i sledována odchylka od tohoto plánu jsou tržby. Ty jsou poměrně podrobně rozděleny na celkové tržby, tržby jednotlivých útva-

rů a tržby jednotlivých druhů výrobků. Odchylky od těchto plánů jsou vyjádřeny procentuální formou a neukazují na příčinu těchto odchylek.

Dalším controllingovým nástrojem, který společnost využívá, je controlling pohledávek. Pohledávky jsou tříděny podle doby splatnosti. Řízení pohledávek společnost věnuje velkou pozornost, je si vědoma důležitosti tohoto faktoru pro likviditu společnosti a tedy pro finanční chod.

Společnost také sleduje strukturu kapitálu a zdroj jejího financování. Tento ukazatel byl ve společnosti v minulosti zaveden, ovšem s jeho výstupy není dále pracováno a nevyvozují se z něj žádná další rozhodnutí. Snahou je také dosáhnout co možná nejkratší doby obratu zásob, z toho důvodu jsou zásoby v podniku podrobně sledovány. Jsou roztříděny dle struktury a je porovnán jejich stav a vývoj s předešlými obdobími. Žádná organizace není schopna dosáhnout svých cílů bez efektivně fungující personalistiky, proto se touto tématikou společnosti XY, s.r.o. podrobně zaobírá. Společnost se pravidelně zaměřuje na počet zaměstnanců, jejich strukturu, mzdové náklady a efektivitu zaměstnanců.

Reporting společnosti probíhá formou zpracovaného výkazu v programu Microsoft Word, který je pro přehlednost doplněn o grafy. Je nedílnou součástí veškerých pravidelných porad představenstva a vedení společnosti. Průběh porady se o tento výkaz opírá a jednotlivé body jsou na poradě projednávány.

Nedostatky plynoucí z analýzy současného stavu využití controllingových nástrojů ve společnosti XY, s.r.o.:

- neexistence členění nákladů na fixní a variabilní,
- neexistence výpočtu příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisky,
- není sledován krátkodobý hospodářský výsledek,
- bod zvratu stanoven na základě odhadu,
- téměř žádné plánování budoucího vývoje.

9 NÁVRH NA ZAVEDENÍ CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ PRO EFEKTIVNÍ EKONOMICKÉ ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.

V předchozí kapitole byla provedena analýza současné situace využití controllingových nástrojů ve společnosti XY, s.r.o. Na základě těchto poznatků, byly identifikovány přínosy a nedostatky současného systému. Z této analýzy budu dále vycházet a vypracuji návrh na efektivnější využití controllingových nástrojů s důrazem na podporu ekonomického řízení a plánování společnosti.

Při vypracování tohoto projektu bude brán ohled na velikost firmy, předmět podnikání, organizační strukturu a finanční situaci společnosti.

9.1 Vymezení současných projektových příležitostí

Analýzou aktuálních controllingových nástrojů ve společnosti XY, s.r.o. byly stanoveny následující projektové příležitosti k zefektivnění stávajícího systému:

- členění nákladů dle závislosti na objemu prodeje,
- výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku,
- výpočet bodu zvratu,
- pravidelné sestavování plánů, následná kontrola a analýza odchylek,
- rozsáhlejší sledování ukazatelů finanční analýzy.

9.2 Implementace vybraných nástrojů controllingu

Controllingové nástroje jsou ve společnosti XY, s.r.o. sledovány pouze v omezené formě a to převážně z důvodu neexistence pozice controllera. K zefektivnění ekonomického řízení společnosti navrhuji rozšíření a zavedení nových nástrojů controllingu, které budou vykonávány zaměstnancem na této pozici.

9.2.1 Reklasifikace nákladů dle závislosti na objemu výroby

Na toto členění nákladů neexistuje nějaká přesná poučka, jedná se o rozdělení, které je v každé společnosti individuální. Náklady, které jsou v jedné společnosti variabilní, mohou být v jiných brány za fixní. Nejdůležitější je, aby rozdělení odráželo skutečnost, ke které ve společnosti dochází a aby bylo využitelné pro dané pracovníky. Bez této nákladové reklasifikace nelze účelně kontrolovat podnikové náklady a tím méně je řídit.

Při roztrídění nákladů budeme vycházet z nákladových položek analytické evidence. Na základě klasifikační analýzy roztrídíme náklady na fixní, variabilní a smíšené, toto rozdělení se provádí na základě rozdílné příčiny jejich vzniku.

Mezi variabilní náklady budou zařazeny ty, které jsou přímo spojeny s uskutečněním konkrétního výkonu a s každým dalším výkonem jsou tyto náklady opakovaně vynaloženy. Fixní náklady tedy zahrnují náklady, které by se nějak neoddělitelně nevázaly s každým jednotlivým výkonem. Poslední skupinou jsou smíšené náklady, jejich příčinu vzniku nelze jednoznačně určit. Tyto náklady obsahují jak variabilní, tak fixní složku

Návrh reklasifikace nákladů na variabilní a fixní je uveden v následující tabulce (*Tab. 18*). Reklasifikace veškerých nákladů na variabilní a fixní je uvedena v příloze P II.

Tab. 18 Reklasifikace nákladů (vlastní zpracování)

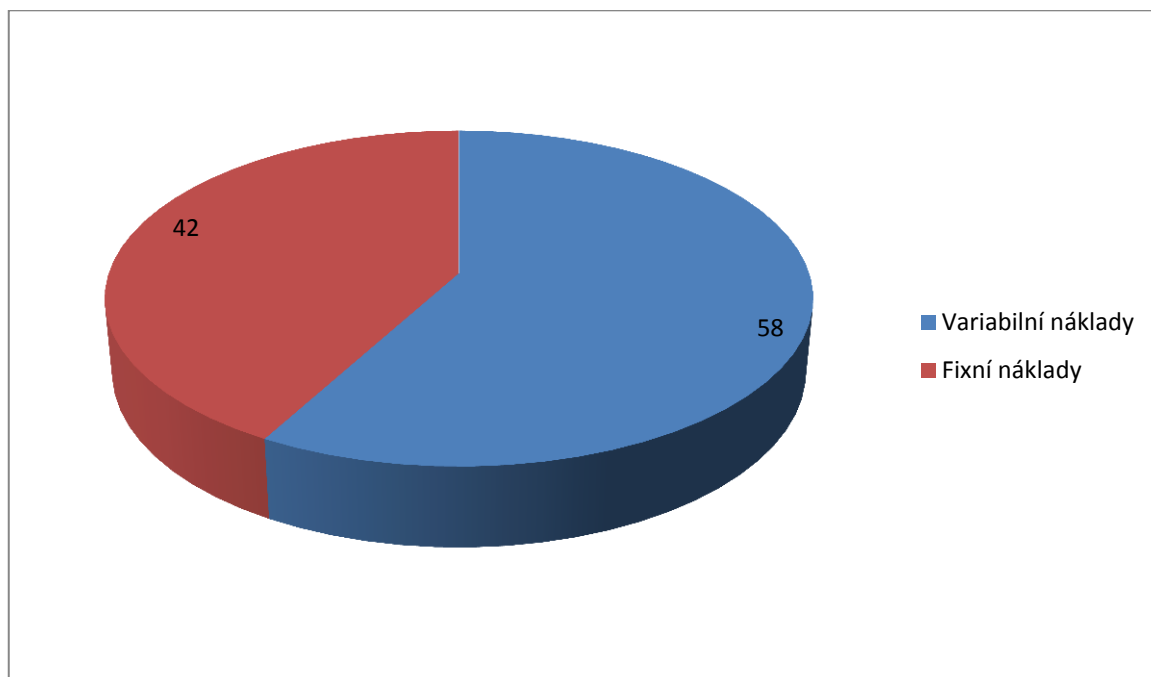
Účetní skupina	Účet	Název účtu	VN	FN	SN
Spotřeba materiálu	501x	Materiál dle jednicových norem	x		
		Materiál na hotové výrobky bez norem		x	
		Pohonné hmoty			x
		Kancelářské prostředky		x	
		Drobný DHM			x
	502	Spotřeba energií			x
Služby	511	Opravy a údržby			x
	512	Cestovné		x	
	513	Náklady na reprezentaci		x	
	518x	Provize	x		
		Právní služby, daňový a poradenský servis		x	
		Podpora obchodu		x	
		Poštovné		X	
		poštovné - balík k zákazníkovi	x		
		Kooperace	X		
		Přeprava			X
		Nájemné		x	
		Leasing		x	
		Ostatní služby			X
	Osobní náklady	521	Mzdové náklady THP – pracovníků		x
Mzdové náklady dělníků			X		
		Zákonné sociální pojištění			x
527		Zákonné sociální náklady			X
538		Ostatní daně a poplatky		X	
548		Ostatní provozní náklady			X
551		Odpisy DHM a DNM		X	
562		Úroky		X	
563		kurzové ztráty			X
568		Ostatní finanční náklady			X

Rekvalifikací nákladů úloha controllera nekončí, v budoucnu musí mít za úkol sledovat vývoj těchto nákladů, aktualizovat je tak, aby jejich rozdělení odráželo skutečnou situaci ve společnosti XY, s.r.o.

Na základě reklasifikace nákladů byly rozpočítány náklady na variabilní a fixní. V tabulce (Tab. 19) můžeme vidět rozdělení nákladů za rok 2013. Na obrázku (Obr. 11) můžeme vidět rekvalifikaci nákladů vyjádřenou v procentech.

Tab. 19 Rozdělení nákladů na fixní a variabilní (vlastní zpracování)

Druh nákladu	Částka (v tis. Kč)
Variabilní náklady	130 213
Fixní náklady	94 466
Náklady Celkem	224 679



Obr. 11 Rozdělení nákladů na fixní a variabilní v % (vlastní zpracování)

9.2.2 Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku

Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku je vymezen jako rozdíl výnosů a variabilních nákladů. Vyjadřuje souhrn prostředků, které je možné použít na úhradu fixních nákladů, případný přebytek představuje zisk společnosti. Společnost tak díky výpočtu příspěvku na úhradu zjistí, kolik jí zůstane z tržeb po úhradě všech nákladů, které jsou přímo spojeny s jednotlivými výrobky.

Výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku bude nově možno počítat díky rozdělení nákladů na variabilní a fixní. Toto rozdělení je podmínkou pro správný výpočet tohoto ukazatele. Z tohoto důvodu dosud nebylo možné ve společnosti tento ukazatel přesně určit. Dále je potřeba rozdělit fixní náklady na specifické a všeobecné.

Speciální fixní náklady je možné přiřadit přímo některým výrobkům, jinými slovy, jsou to fixní náklady, které mají přímý vztah k výrobku. Naopak všeobecné fixní náklady se

k výrobkům přímo nepřičítají a pracuje se s nimi jako se souhrnnou veličinou. Rozdělení fixních nákladů na specifické a všeobecné je uveden v Příloze P II.

Výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku celé společnosti XY, s.r.o. je uveden v následující tabulce (Tab. 20)

Tab. 20 Výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku (vlastní zpracování)

Výpočet příspěvku na úhradu	(v tis. Kč)
Tržby	247 076
Variabilní přímé náklady	130 213
Příspěvek na úhradu I	116 863
Fixní náklady specifické	66 250
Příspěvek na úhradu II	50 613

Nejprve musíme vypočítat čisté tržby za jednotlivé výrobky. Ty získáme tak, že od tržeb odečteme snížené tržby. Dále odečítáme přímé variabilní náklady, do této skupiny nákladů jsou zahrnuty:

- výrobní materiál,
- výrobní mzdy,
- sociální a zdravotní pojištění z výrobních mezd,
- energii spotřebovanou ve výrobě,
- náklady na prodaný materiál a zboží,
- cestovné,
- provize,
- kooperace.

Mezi specifické fixní náklady jsou zařazeny náklady, které zajišťují chod výroby. Do této skupiny jsem zařadil následující náklady:

- režijní materiál – pomocný materiál, oleje, pohonné hmoty, emulze, nářadí, šablony, ochranné pomůcky,
- opravy strojů a výrobního zařízení,
- reklama a propagace,
- osobní náklady – mzdy THP zaměstnanců, zdravotní a sociální pojištění, náhrady mezd, stravné zaměstnanců, školení, ostatní osobní náklady,
- daně a poplatky,
- odpisy strojů a zařízení,

- služby – nájemné, leasing,
- ostatní provoní náklady.

Ze současného rozdělení a sledování tržeb a nákladů jednotlivých výrobků není možné vypočítat krycí příspěvky jednotlivých druhů výrobků. S novým rozdělením nákladů se společnosti naskytuje možnost zavést výpočet příspěvek i u jednotlivých skupin výrobků, a tím mít podrobný přehled, která skupina výrobků se největší mírou podílí na tvorbě krycího příspěvku. Výpočet bude stejný jako při výpočtu celkového příspěvku jen s tím rozdílem, že k jednotlivým druhům výrobků budou přiřazeny jím náležící tržby a variabilní náklady.

Krycí příspěvek bude sledován u sedmy hlavních skupin výrobků. Návrh formuláře pro sledování krycích příspěvků u jednotlivých skupin výrobků je uveden v následující tabulce (Tab.21).

Tab. 21 Výpočet krycího příspěvku u jednotlivých druhů výrobků (vlastní zpracování)

Druh Výrobku	Tržby	Variabilní N.	Příspěvek	Pořadí
Pily na dřevo				
Formátové pily				
Předřezové kotouče				
Pily na neželezné kovy				
Pily na kov				
Rozmítací pily				
PKD nástroj				
Celkem				

Krycí příspěvky za celou společnost i za jednotlivé výrobky budou sledovány a vyhodnocovány každý kalendářní čtvrtrok. Výsledky budou prezentovány vedení společnosti na pravidelných čtvrtletních poradách.

9.2.3 Krátkodobý výsledek hospodaření

Jak již bylo zmíněno, ve společnosti XY, s.r.o. probíhá výpočet krátkodobého výsledku hospodaření z výkazu zisku a ztrát. Tento druh výpočtu poskytuje společnosti určitou míru informací, nicméně z hlediska potřeb controllingu, není příliš vhodný.

Výpočet krátkodobého výsledku hospodaření je vhodné doplnit o variantu založenou na kapacitním členění nákladů. Od příspěvku na úhradu II. stupně jsou odečteny všeobecné fixní náklady. Mezi všeobecné fixní náklady byly zařazeny následující nákladové položky:

- Administrativa – kancelářské potřeby, drobný DHM, výpočetní technika.
- Personalistika – náklady na přijímání nových zaměstnanců.
- Správa – odpisy DHM, poštovné, telefon, internet, úklidová služba, ostraha a zabezpečení, daně a poplatky, nájemné.
- Financování a účetnictví – úroky, poplatky peněžnímu ústavu, skonto z úhrad pohledávek, kurzové ztráty, pokuty a penále.

Krátkodobý výsledek hospodaření je jedním z nejdůležitějších finančních ukazatelů podniku, proto navrhuji, aby byl tento ukazatel sledován v pravidelných měsíčních intervalech.

Tab. 22 Výpočet krátkodobého výsledku hospodaření (vlastní zpracování)

Krátkodobý výsledek hospodaření	(v tis. Kč)
Tržby	247 076
Variabilní přímé náklady	130 213
Příspěvek na úhradu I	116 863
Fixní náklady specifické	66 250
Příspěvek na úhradu II	50 613
Souhrn všeobecných FN	28 216
Výsledek hospodaření	22 397

9.2.4 Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu neboli Break-Even point (BEP) je nástroj krátkodobého rozhodování. Modeluje matematicky a graficky vztahy mezi náklady, výnosy, ziskem a objemem produkce. Vychází z kapacitního členění nákladů na fixní a variabilní a slouží především ke zjištění, kritického množství produkce, minimální prodejní ceny a maximálně přípustných nákladů.

Cílem podniku je zisk, z toho důvodu nestačí, aby podnik operoval na bodu zvratu, ale musí vyrábět a realizovat alespoň takové množství produkce, které přinese i určitý zisk.

Analýza bodu zvratu bude ve společnosti XY, s.r.o. počítána v hodnotovém vyjádření jako minimální objem tržeb, který pokryje veškeré náklady. Určení bodu zvratu jednotlivých druhů výrobků je ve společnosti poměrně složité z důvodu rozsáhlého sortimentu s rozdílnými náklady.

Návrh výpočtu bodu zvratu společnosti XY, s.r.o. za rok 2013:

$$PVN = \frac{VN}{T} = \frac{130\,213}{247\,076} = 0,527 \text{ Kč}$$

$$BZ (KT) = \frac{FN}{1-(PVN)} = \frac{94\,466}{1-0,527} = 199\,716\,702 \text{ Kč}$$

Nejprve došlo k vyjádření průměrných variabilních nákladů na 1 Kč tržeb (PVN) a následně k výpočtu bodu zvratu, respektive k výpočtu kritických tržeb. Z výše uvedeného můžeme konstatovat, že odhad společnosti byl chybný. Společnost odhadovala, že bod zvratu se nachází na úrovni 18 milionů Kč tržeb za měsíc. Ve skutečnosti se nachází na 16,643 milionů Kč tržeb za měsíc.

Následně můžeme vyjádřit i bezpečnou míru zisku, ta se vyjádří jako rozdíl čistého obratu a kritického obratu. Bezpečná míra zisku je ve společnosti 47,36 milionu Kč. S tímto ukazatelem souvisí také bezpečnostní koeficient, který je v tomto případě 19,17 %.

Analýza bodu zvratu bude prováděna ve čtvrtletních intervalech. Řídící pracovníci musí mít informace o výši tržeb, při kterých společnost dosahuje zisku.

9.3 Operativní plánování

V operativní rovině plánování společnost doposud plánovala pouze tržby. Plán byl vytvořen na následující rok a poté porovnán se skutečností. Proto dalším návrhem je zavedení operativního plánování. Nástroje operativní plánování by měly být následující:

- plánování tržeb,
- plánování nákladů,
- plán hospodářského výsledku.

9.3.1 Plánování tržeb

Z obecného hlediska musí tržby převyšovat náklady, jinak společnost není schopna generovat zisk. Plánování tržeb je základním dílem plánovacího procesu. Dojde-li k navýšení tržby a produkce, budou stejně reagovat i náklady, protože více jak polovina nákladů je variabilních.

Plán výnosů bude jako doposud rozdělen na jednotlivé výrobky, provoz A a B, tržby za zboží a také služby. Plán bude vytvářen vždy na následující rok a bude sledován z měsíčního hlediska. Bude mít základ v podnikovém informačním systému, bude vycházet z údajů z minulých období a tato vstupní data se dále upraví s ohledem na předpokládané vlivy vnitřního a vnějšího prostředí, které lze v následujícím období očekávat. Při plánování je třeba brát v potaz následující vlivy:

- prognózy vývoje ekonomy,
- legislativní změny,
- požadavky zákazníků,
- chování konkurence,
- predikce o změně odbytu a struktury zákazníků.

Tabulka (Tab. 23) zobrazuje plánování tržeb s ročním výhledem.

Tab. 23 Plán tržeb (vlastní zpracování)

Položka	Plán výnosů rok.....							
	I. čtvrtletí		II. čtvrtletí		III. čtvrtletí		IV. čtvrtletí	
	plán	skutečnost	plán	skutečnost	plán	skutečnost	plán	skutečnost
Výrobek 1	21 000		22 500		21 500		24 000	
Výrobek 2	4 500		5 000		4 500		5 000	
Výrobek 3	2 000		2 000		2 000		2 000	
Výrobek 4	7 500		8 500		8 000		8 500	
Výrobek 5	3 000		3 500		3 500		3 500	
Výrobek 6	500		400		500		700	
Výrobek 7	14 500		15 500		14 500		16 000	
Výrobek 8	500		550		550		600	
Výrobek 9	30		30		30		30	
Výrobek 10	600		650		600		700	
Provoz A 1-10	53 230		56 630		55 680		61 030	
Provoz B A 1-3	3 300		3 600		3 500		3 800	
Služby	3 000		3 200		3 100		3 300	
Z toho servis	1 800		2 000		1 900		2 100	
Zboží	1 700		1 800		1 700		1 900	
Celkem	57 960		65 230		63 980		70 030	

9.3.2 Plánování nákladů

Plánování nákladů bude navazovat na plán objemu prodeje, tedy na plán tržeb. Podnik stanoví předpokládané náklady na realizaci zakázek na základě informací z informačního systému a obchodního oddělení o probíhajících a plánovaných zakázkách. Plán nákladů na zpracování zakázek se stanoví pomocí kalkulací.

Fixní náklady společnosti budou stanoveny pomocí poznatků z minulého období s přihlédnutím k aktuálnímu vývoji jednotlivých veličin. K efektivnímu plánování se využije podrobná analytická evidence a přehled o pohybech na jednotlivých analytických účtech. Na základě vyhodnocení těchto pohybů se určí, zda je pravděpodobné, že náklad nastane i v následujícím období.

Už z charakteru fixních nákladů je zřejmé, že jejich výše bude obdobná i v následujícím období. Změny mohou přinést například nové investice a následné odepisování majetku, nebo naopak dezinvestice.

Plánovacím obdobím bude kalendářní čtvrtrok. Na každou z nákladových položek bude sestaven plán, který bude následně porovnán se skutečností. Návrh plánování nákladů je uveden v následující tabulce (*Tab. 24*).

Tab. 24 Plán nákladů (vlastní zpracování)

Plán výnosů rok.....								
Položka	I. čtvrtletí		II. čtvrtletí		III. čtvrtletí		IV. čtvrtletí	
	plán	skutečnost	plán	skutečnost	Plán	skutečnost	plán	skutečnost
Materiál (+- ZS)	27000		29000		27500		29500	
z toho na HV (+-ZS)	22000		24000		22000		24000	
Obaly	1500		1500		1500		1500	
Brusivo, oleje	1300		1500		1400		1500	
Náhradní díly	700		800		750		850	
Energie	1700		1750		1750		1700	
Služby	6500		7000		6700		7200	
z toho leasing	1550		1550		1550		1550	
Přeprava HV	1300		1500		1300		1500	
Opravy, údržby	500		500		500		500	
Ostatní provozní N.	13000		14000		13200		14200	
Osobní náklady	6000		6500		6000		6500	
z toho ve výrobě D	2200		2500		2300		2500	
Odpisy	2300		2300		2300		2300	
Náklady celkem	56 500		60 550		57 450		61 400	

9.3.3 Plán hospodářského výsledku

Na základě stanovení plánu nákladů a tržeb je společnost schopna stanovit také plán provozního hospodářského výsledku. Návrh tabulky na zaznamenání hodnot hospodářského výsledku je uveden v tabulce (*Tab. 25*).

Tab. 25 Plán hospodářského výsledku (vlastní zpracování)

Plán výsledku hospodaření rok.....								
Položka	I. čtvrtletí		II. čtvrtletí		III. čtvrtletí		IV. čtvrtletí	
	Plán	Skutečnost	Plán	Skutečnost	Plán	Skutečnost	Plán	Skutečnost
Výnosy	57 960		65 230		63 980		70 030	
Náklady	56 500		60 550		57 450		61 400	
HV	1 460		4 680		6 530		8 630	

9.4 Finanční kontrola

Finanční kontrola bude další oblastí, kterou se bude controller zabývat. Jedná se o zpětnou vazbu procesu plánování. Úkolem kontroly je rozpoznat vzniklé chyby, které plynou z procesu plánování a realizace plánu. Při nalezení chyby by měla být navržena opatření, která by vedla k odstranění vzniklých chyb.

V současné chvíli ve společnosti XY, s.r.o. neprobíhá analýza odchylek. Z porovnání skutečných a plánovaných hodnot je pouze procentuální vyjádření odchylky, žádnou další analýzu příčin vzniku společnost neprovádí. Analýza vzniklých odchylek umožní získat lepší informace o vývoji skutečnosti v porovnání s plánovanými hodnotami a také o příčinách vzniklých odchylek, což v konečném důsledku povede ke zpřesnění plánovacího procesu.

Časovým intervalem pro provádění kontroly je navrženo kalendářní čtvrtletí. Při porovnání plánu a skutečnosti bude stanovena i odchylka, která bude následně analyzována. Odchylky mohou vzniknout z celé řady příčin od nereálného výběru plánovacích metod až po chybnou interní a externí analýzu.

9.4.1 Stanovení odchylek

Odchylky skutečných hodnot od plánovaných budou vyjádřeny absolutně, jako rozdíl skutečnosti a plánu, i relativně, jako procentuálně vyjádřený podíl mezi odchylkou a plánovanou hodnotou. Při sestavování formuláře pro kontrolu odchylek bylo vycházeno z čtvrtletních plánů nákladů a výnosů. Návrh formuláře je uveden v následující tabulce (Tab. 26).

Tab. 26 Analýza plnění plánu (vlastní zpracování)

Analýza plnění plánu					
Ukazatel		I. čtvrtletí	II. čtvrtletí	III. čtvrtletí	IV. čtvrtletí
Tržby	Plán	57 960	65 230	63 980	70 030
	Skutečnost				
	% odchylka				
Náklady	Plán	56 500	60 550	57 450	61 400
	Skutečnost				
	% odchylka				
HV	Plán	1 460	4 860	6 530	8 630
	Skutečnost				
	% odchylka				

Pro stanovení odchylek je navržený formulář, který vychází ze čtvrtletního plánování nákladů a výnosů. U položek tržeb společnost bude provádět analýzu odchylek v případě, že odchylka překročí 10 % z plánu. U některých nákladů je stanovena hranice pro analýzu odchylek na 3 %, například u materiálu a celkových nákladů, osobní náklady a odpisy budou analyzovány v případě nesplnění plánu, když vznikne odchylka větší než 5 %. Další položky budou analyzovány za předpokladů, že překročí 10 % odchylku. Stanovení odchylek bude navazovat na kontrolu plánu a skutečnosti. Návrhy těchto formulářů jsou uvedeny v tabulkách níže (*tab. 27*) a (*tab. 28*).

Plán tržeb

Tab. 27 Sledování odchylek tržeb (vlastní zpracování)

Položka	1. Čtvrtletí			
	Plán (v tis. Kč)	Skutečnost (v tis. Kč)	Odchylka	
			absolutní	%
Výrobek 1	21 000			
Výrobek 2	4 500			
Výrobek 3	2 000			
Výrobek 4	7 500			
Výrobek 5	3 000			
Výrobek 6	500			
Výrobek 7	14 500			
Výrobek 8	500			
Výrobek 9	30			
Výrobek 10	600			
Provoz A 1-10	53 230			
Provoz B A 1-3	3 300			
Služby	3 000			
<i>Z toho servis</i>	1 800			
Zboží	1 700			
Celkem	57 960			

V tabulce (tab. 28) je uveden návrh formuláře pro stanovení odchylek nákladových položek.

Tab. 28 Sledování odchylek nákladů (vlastní zpracování)

Položka	1. Čtvrtletí					
	Plán (v tis. Kč)	Skutečnost (v tis. Kč)	Tolerance		Odchylka	
			absolutní	%	Absolutní	%
Materiál (+- ZS)	27000		810	3		
z toho na HV (+-ZS)	22000		660	3		
Obaly	1500		150	10		
Brusivo, oleje,	1300		130	10		
Náhradní díly	700		70	10		
Energie	1700		170	10		
Služby	6500		650	10		
z toho leasing	1550		150	10		
Přeprava HV	1300		130	10		
Opravy, údržby	500		50	10		
Ostatní provozní N.	13000		650	5		
Osobní náklady	6000		300	5		
z toho ve výrobě D	2200		1110	5		
Odpisy	2300		115	5		
Náklady celkem	56 500		1500	3		

9.4.2 Analýza odchylek

Předmětem analýzy odchylek budou položky nákladů a výnosů, které překročily toleranční mez. Snahou analýzy odchylek skutečných a plánovaných nákladů a výnosů je získat podstatné informace vypovídající o příčinách jejich vzniku. Příčiny vzniku odchylky mohou být různé, velmi častou příčinou vzniku odchylek je změna tržních podmínek nebo chybné plánování. Odchylky tržeb mohou vzniknout změnou prodejních cen a změnou prodaného množství výstupů. K odchylkám nákladů můžeme přiřadit cenové odchylky, odchylky vytižení a odchylky spotřeby. Odchylky spotřeby se dále dělí na odchylky hospodárnosti a intenzity. Odchylky vytižení a odchylky spotřeby jsou vyjádřením množstevních odchylek.

Analýza odchylek by měla probíhat ve spolupráci s příslušným zodpovědným zaměstnancem. Tímto dojde ke zpřesnění určení příčiny vzniku odchylky a nalezení efektivnějších návrhů nápravných opatření. Takto stanovené návrhy povedou převážně k eliminaci odchylek vzniklých špatným plánováním nebo nereálně stanoveným cílem.

Návrh opatření k eliminaci odchylek bude vypracován controllerem společnosti společně s odpovědným vedoucím a budou zaznamenány do navrženého formuláře. Tento formulář

bude obsahovat název odchylky, důvod odchylky, návrh opatření, identifikaci odpovědného pracovníka a termín zahájení a dokončení. Návrh formuláře je uveden v následující tabulce (tab. 29).

Tab. 29 Formulář pro analýzu odchylek (vlastní zpracování)

Název odchylky	Důvod odchylky	Návrh opatření	Odpovědný pracovník	Datum	
				zahájení	Dokončení

Důležitým faktorem, úspěšného zavedení plánování a kontroly jsou nejen správně zvolené metody a postupy, ale hlavně aktivní spolupráce všech zainteresovaných zaměstnanců.

9.5 Operativní řízení zásob

Na základě předešlé analýzy bylo zjištěno, že společnost váže velké množství kapitálu v zásobách, dosahuje vysoké délky obratu zásob a vysokých hodnot běžné a pohotové likvidity. To vše jsou ukazatelé, které naznačují, že zásoby nejsou ve společnosti XY, s.r.o. řízeny ideálně, z výše uvedeného vyplývá neúčelné vázání finančních prostředků v zásobách, respektive riziko zvyšujících se hodnot a stavu bezpohybových zásob.

Úkolem operativního řízení zásob je najít soulad mezi dostatečnou velikostí zásob, která zajistí plynulý podnikový proces, a minimálními vynaloženými náklady na pořízení, skladování a udržování zásob.

V další části projektu bude zpracován návrh na zavedení controllingu zásob, který je založen na řízení a kontrole vybraných skladových položek. Podstatou bude stanovení výše řídicí hladiny zásob, respektive úrovně zásob, která slouží ke kontrole a řízení nákupu. Výsledkem tohoto opatření by mělo být snížení vázanosti finančních prostředků v zásobách, snížení hodnoty skladu a snížení doby obratu zásob.

9.5.1 Návrh řízení zásob pomocí metody ABC

Touto metodou má podnik možnost identifikovat důležité položky zásob a separovat je od těch méně podstatných. Díky tomu má možnost zjistit, kterým položkám je potřeba věnovat největší pozornost a které jsou z hlediska řízení méně důležité.

Aplikace metody ABC při řízení zásob tedy vyžaduje:

- rozdělit všechny skladované položky do několika kategorií, nejméně do tří (A, B, C), ale pokud je to vhodné může být těchto skupin i více,
- každou skupinu položek řídit odlišným způsobem.

Zásoby budou rozděleny podle zvolených kritérií na 3 skupiny a na základě tohoto rozdělení budou vybrány skladové položky, pro které se stanoví řídicí hladiny. Řídicím kritériem rozdělení bude podíl skladové položky na celkové hodnotě skladu.

Informace, ze kterých budeme vycházet v návrhu, jsou údaje o příjmu, výdeji a zůstatcích jednotlivých položek a to jak v jednotkovém množství, tak hodnotovém množství.

Rozdělení skladových položek do jednotlivých skupin je uvedeno v tabulce (Tab. 30)

Tab. 30 ABC analýza zásob (vlastní zpracování)

Skupina	Počet položek	% položek	Hodnota v Kč	Hodnota v %
A	302	9 %	11 427 145	70 %
B	625	19 %	3 284 530	20 %
C	2 357	72 %	1 709 560	10 %
Celkem	3 284	100 %	16 421 235	100 %

Do skupiny A patří položky s největším podílem na obratu, je zde zařazeno 302 položek, které tvoří 70 % celkové hodnoty zásob. Efektivního řízení zásob bude dosaženo v případě, že se podrobně zaměříme právě na uvedenou část zásob. Snahou je dosáhnout zkrácení dodací lhůty, mělo by se jednat o časté dodávky v poměrně malém množství. Při zadávání každé objednávky je potřeba propočítat očekávanou poptávku a velikost dávky. Důležitým faktorem úspěšného aplikování této metody je také pravidelné hodnocení metody predikování.

Celkový počet položek zahrnutých do skupiny B odpovídá podílu na celkovém množství skladových položek. Jedná se o zásoby s průměrnou hodnotou a větším počtem položek. Tyto zásoby mohou být udržovány ve větším množství a objednávány ve větších dávkách.

Poslední skupinou zásob jsou položky zahrnuté do skupiny C. Představují položky s velkým počtem druhů a nízkým podílem na celkové spotřebě. Tyto zásoby jsou oproti předešlým dvěma skupinám sledovány minimálně a je zde významně větší objem pojistné zásoby.

9.5.2 Controlling vybrané skupiny zásob

Jak již bylo zmíněno do skupiny A bylo zařazeno 302 položek, tento počet je pro sledování a řízení dosti vysoký, proto se v tomto návrhu zaměříme na 30 položek s největší hodnotou skladových zásob. Těchto 30 položek tvoří 1 % z celkového počtu všech skladových položek, ovšem celková hodnota představuje 25 % z celkové hodnoty zásob. Přehled těchto položek je uveden v Příloze P III.

Ve společnosti je v současné chvíli doplňování zásob založeno na strategii volných objednacích termínů. Tento model je založený na sledování předcházející spotřeby, na základě které dochází k doplnění její hodnoty. Délka objednávkového intervalu a dávka je vždy proměnlivá a závisí na intenzitě výdajů. Tento model vede k neefektivnímu řízení, dávka je objednána i v případě, že na skladě je dostatečné množství zásob, které pokryjí předpokládanou spotřebu.

Controlling zásob je možné ve společnosti zavést v případě, že společnost spolupracuje s ověřenými obchodními partnery, kteří jsou schopni spolehlivě plnit své závazky ve formě dodání zakázek ve stanoveném množství a časovém intervalu. Dalším předpokladem úspěšné aplikace tohoto controllingového nástroje je kvalitní informační systém poskytující pravidelné a přesné informace o stavu a pohybu zásob.

Při plánování maximálního množství skladové jednotky se vychází z dosavadního vývoje spotřeby v předešlém období a aktuálního stavu dané zásoby.

Ze stanoveného maximálního množství se bude vycházet při sestavování plánu zásob. Plán zásob bude vytvářen vždy na následující období a bude sestavován pro všechny vybrané položky. Na konci sledovaného období, tedy před sestavením nového plánu bude provedena nová ABC analýza skladových položek. Plán bude opět vycházet z aktuálního zůstatku a změn za předešlé období.

Toleranční mez byla u všech sledovaných skladových položek stanovena kolem hranice 10 % celkového objemu dané položky v peněžním vyjádření. Dojde-li k překročení této hranice, lépe řečeno v případě, že nastane negativní rozdíl, budou tyto položky dále analyzovány. Cílem této analýzy odchylek je zjištění příčiny, proč dochází k překročení požadované výše zásob. Výstupem by mělo být zjištění, zda se jedná o chybu spotřebního charakteru, nebo zda se jedná o chybu při sestavování plánu.

Plán zásob bude sestaven na kalendářní čtvrtrok a ve stejném časovém horizontu bude také vyhodnocován. Návrh formuláře pro vyhodnocení plánu zásob je uveden v tabulce (Tab. 31)

Kontrola zásob bude probíhat v měrných jednotkách i hodnotovém vyjádřený zásob dané položky.

Tab. 31 Controlling vybrané skupiny zásob (vlastní zpracování)

Položka		Plán		Skutečnost		Odchylka			
		kusy	Kč	Kusy	Kč	kusy		Kč	
						tolerance	skutečnost	tolerance	skutečnost
1	3315	260	325 168			20		25 013	
2	3298	350	251 421			30		21 550	
3	3307	315	286 899			25		22 770	
4	3261	370	153 468			35		14 517	
5	3309	115	122 078			10		10 615	
6	1708	95	81 294			10		8 557	
7	1710	115	102 144			10		8 882	
8	3285	130	81 244			13		8 124	
9	3279	165	81 334			15		7 394	
10	3799	155	63 978			15		6 191	
11	4022	80	49 073			10		6 134	
12	1705	130	81 097			10		6 238	
13	4509	150	49 621			15		4 962	
14	4516	145	49 971			15		5 169	
15	3906	95	103 188			10		10 862	
16	2073	130	46 165			15		5 327	
17	3454	210	65 535			20		6 241	
18	19	20	49 387			2		4 939	
19	3458	150	51 113			15		5 111	
20	2156	70	44 231			10		6 319	
21	717	60	29 009			10		4 833	
22	2826	330	53 422			35		5 666	
23	3922	30	26 031			5		4 339	
24	4087	30	61 434			3		6 143	
25	134	30	25 731			5		4 289	
26	3928	25	75 825			2		6 066	
27	5321	12 947	23 305			1 500		2700	
28	4029	65	38 133			5		29 33	
29	3	20	71 669			2		7 167	
30	1646	210	31 157			20		2 967	
Celkem			2 574 114					242 021	

9.6 Ukazatelé finanční analýzy

Provedenou finanční analýzou byly zjištěny neuspokojivé hodnoty u některých ukazatelů, proto dalším z návrhu je, aby zpracování a vyhodnocení ukazatelů finanční analýzy probíhalo společně s dalšími ukazateli pravidelně ve čtvrtletních periodách.

Společnost sleduje vybrané ukazatele finanční analýzy jednou ročně a to v rámci vypracování roční zprávy.

Sledované ukazatele budou rozděleny do čtyř skupin a to likvidita, rentabilita, zadluženost a obratovost. Controller bude úzce spolupracovat s vedoucím ekonomického oddělení při navrhování plánovaných ukazatelů a sestavování výhledů do budoucna.

Likvidita bude sledována pomocí všech tří stupňů. Schopnost podniku dosahovat zisk a vytvářet nové zdroje bude měřena pomocí rentability tržeb, vlastního a cizího kapitálu. Efektivita vložených prostředků bude měřena pomocí doby obratu zásob, pohledávek a závazků.

Pro získání výstupů z analýzy je důležité srovnání s jinými výsledky nebo jinými hodnotami. K analýze ukazatelů navrhuji použít porovnání s plánem a daným odvětvím. Návrh formuláře je uveden v tabulce (Tab. 32).

Tab. 32 Návrh formuláře pro sledování finančních ukazatelů (vlastní zpracování)

Ukazatel	Plán	Skutečnost	Odchylka	Odvětví
Likvidita				
Běžná likvidita	1,5–2,5	3,71	1,21	1,68
Pohotová likvidita	1 – 1,5	2,06	0,56	1,03
Hotovostní likvidita	0,2 -	0,3	-	0,24
Rentabilita				
Tržeb	7 %	6,83 %	-0,17 %	7,12 %
Celkového kapitálu	9 %	9,12 %	0,12 %	8,33 %
Vlastního kapitálu	20 %	26,7 %	6,7 %	14,95 %
Zadluženost				
Celková zadluženost	30-60%	65,87 %	-5,87 %	54,65 %
Míra zadluženosti	1	1,93	0,93	1,4
Úrokové krytí	7	6,86	-0,14	7,4
Aktivita				
Obratovost aktiv	1	1,33	0,33	1,19
Doba obratu zásob	60	75,12	15,12	58,64
Doba obratu pohledávek	60	79,63	19,63	71,88
Doba obratu závazků	60	51	9	84,59

9.7 Aktualizace reportingu

Jak již bylo popsáno v kapitole 8.12 společnost v současné chvíli má zavedený poměrně rozsáhlý reportingový systém. Návrhem tedy je, aby systém zůstal v nezměněné podobě, jen do něj byly správně zařazeny zprávy z nově navržených controllingových nástrojů. Reporting společnosti je rozdělen do pěti hlavních kategorií: ekonomika, prodej, náklady, finance a zásoby.

Do kategorie ekonomika bude zařazen výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku, krátkodobý výsledek hospodaření, bod zvratu a ukazatelé finanční analýzy.

Do kategorie prodej bude zařazeno plánování tržeb a vyhodnocení tohoto plánu a vzniklých odchylek. Do nákladů bude zařazen jejich plán a zároveň vyhodnocení plánů.

Reporting zaměřený na zásoby společnosti bude rozšířen o analýzu ABC zásob a o controllingové řízení vybrané skupiny.

Rozšířená reportingová zpráva bude projednána na čtvrtletních poradách vedení společnosti.

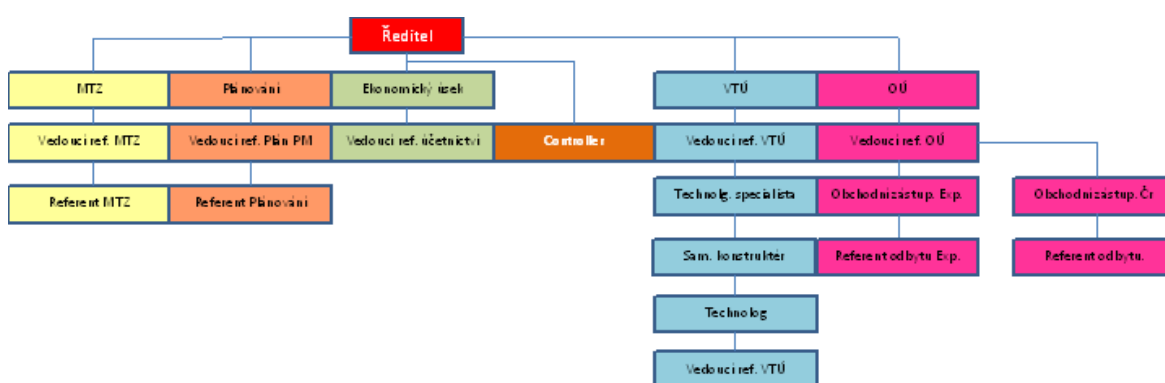
9.8 Pozice controllera

Většina výše uvedených problémů pramení z neexistence pozice controllera. Společnost XY, s.r.o. se svou velikostí řadí mezi střední až větší podniky a v rozsáhlé struktuře tohoto charakteru, ve kterém každý měsíc i den dochází k celé řadě ekonomických rozhodnutí, které ovlivňují dlouhodobý chod celé společnosti, je neexistence této pozice až zarážející. Můžeme namítat, že některé z controllingových nástrojů jsou vykonávány ekonomickým oddělením společnosti, tito zaměstnanci mohou být svázáni přílišným pohledem na předešlý vývoj, přitom controlling je z větší míry o výhledu do budoucnosti. Pokud se podílí na vykonávání controllingových nástrojů větší množství zaměstnanců, může nastat problém zkreslování výsledků a hodnocení rozdílným pohledem na danou problematiku. Tímto způsobem je tedy obtížné dosáhnout uceleného pohledu na controllingové nástroje.

Vezmeme-li v potaz velikost společnosti, organizační strukturu a finanční situaci, je vhodné, aby byla v podniku zřízena pracovní pozice controllera. Na tohoto pracovníka by přešly veškeré vykonávání současných controllingových nástrojů doplněné o další controllingové úkoly. Vznikem této pozice by odpadly povinnosti, které dříve nesli pracovníci jiných útvarů, také odpovědnost za výstupy z této činnosti by nesl jeden pracovník.

9.8.1 Začlenění controllera v organizační struktuře

Samotné vymezení pozice controllera není jednoduché. Tato pozice by měla patřit přímo do širšího vrcholového vedení společnosti, ovšem nejsou s ní spojeny kompetence pro rozhodování. Navrhují jeho začlenění na štábní úrovni a měl by být podřízen přímo řediteli společnosti. Controller musí navázat úzkou spoluprací s ekonomickým oddělením společnosti, musí mít přístup ke všem ekonomickým informacím. Hlavní úlohou controllera je být podporou pro vedení společnosti ve smyslu zajištění kvalitních informací pro rozhodování.



Obr. 12 Návrh organizační struktury společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)

9.9 Navrhované činnosti controllera

Veškeré controllingové úkoly, které jsou rozprostřeny na různé pracovníky ekonomického oddělení, přejdou na zaměstnance na pozici controller. Tyto úkoly budou doplněny o nově implementované nástroje controllingu. Mezi základní činnosti, které bude zaměstnanec vykonávat, bude patřit:

- reklasifikace nákladů a výnosů,
- kalkulace nákladů,
- sestavování cash-flow,
- koordinace a stanovování plánů,
- sestavování průběžných výsledků hospodaření,
- sestavování prognóz na další období,
- porovnání skutečných a plánovaných hodnot, informování o důsledcích zjištěných odchylek a navrhování nápravních opatření,
- sestavování a vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy,

- řízení pohledávek,
- vypracování reportů vyžadovaných státní správou,
- vypracování reportů pro vedení společnosti.

Veškeré zpracované výkazy a reporty by měly odpovídat potřebám státní správy a vedení společnosti, aby nedocházelo k neefektivitě vytvářením nepotřebných statistik a zpráv.

9.9.1 Požadavky na pracovní pozici

Controller by měl mít vzdělání ekonomického charakteru, s důrazem na účetnictví a podnikovou ekonomiku. Rozsah znalostí by měl odpovídat vysokoškolskému vzdělání. Samozřejmostí by měla být praxe na odborné pozici a schopnost práce s programy Microsoft Word a Microsoft Excel. Určitou výhodou představuje znalost cizího jazyka a podnikových informačních systémů.

Zaměstnanec na této pozici by měl být komunikativní, měl by být schopen pracovat v týmu, schopen zvládat stresové situace a mít schopnost inovativního myšlení.

10 ZHODNOCENÍ PŘÍNOSŮ, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI A RIZIK PROJEKTU

V závěrečné kapitole budou definovány přínosy a rizika projektu a bude provedena nákladová analýza celého projektu implementace vybraných controllingových nástrojů.

10.1 Přínosy projektu

Hned na začátku je důležité, aby si podnik uvědomil, že zavedením controllingových nástrojů veškerá práce nekončí, ale naopak právě začíná. Jedná se o dlouhodobý proces, který aby úspěšně fungoval, vyžaduje soustavnou práci. Z počátku bude proces vyžadovat finanční podporu, ovšem povede-li se úspěšné zavedení controllingových nástrojů může vedení společnosti očekávat ekonomický přínos ve formě úspory nákladů, respektive zvýšení zisku.

Společnosti se díky nově zavedeným controllingovým nástrojům dostane plnohodnotných informací od kvalifikovaného zaměstnance, které povedou k efektivnějšímu řízení a usnadnění procesu rozhodování. Rozdělením nákladů na fixní a variabilní náklady je společnost schopna zjistit krátkodobý výsledek hospodaření, příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku a bod zvratu.

Vytvářením predikce nákladů a výnosů a celkovým zkvalitněním očekávaného provozního průběhu umožňuje vhodněji alokovat volné finanční prostředky.

Rozdělením zásob pomocí analýzy ABC a následnému stanovení řídicí hladiny vybrané skupiny zásob povede k efektivnějšímu řízení kapitálu vázaného v zásobách, následně pak ke snížení doby obratu zásob.

Zpřesnění používaných finančních prognóz a zefektivnění rozhodovacího procesu si lze slíbat od zavedení finanční kontroly, díky které dojde ke zkvalitnění informací pro vedoucí pracovníky vyplývající z analýzy vzniklých odchylek. Pravidelný výpočet základních ekonomických ukazatelů, jejich porovnání s plánem a s hodnotami ostatních podniků v odvětví umožní operativní reakci na nepříznivý vývoj.

10.2 Riziková analýza

Realizace každého nového projektu s sebou přináší i určitá rizika, nejinak tomu je i v případě zavádění controllingových nástrojů. Jednotlivá rizika projektu je možné rozdělit do několika skupin.

Personální riziko

Významným rizikem je riziko personální. V první řadě se jedná o riziko špatného výběru zaměstnance na pozici controllera jak už z řad vlastních nebo externích zdrojů. Může nastat situace, že zvolený zaměstnanec nebude schopen kvalitně zvládat veškeré úkony s pracovní pozicí související, například získané informace nebudou mít dostatečnou vypovídací hodnotu a postupem času se může stát, že navržené formuláře budou mít jen administrativní hodnotu. Nebo naopak může nastat nespokojenost ze strany zaměstnance například s náplní pracovní pozice nebo s jeho ohodnocením. Z výše uvedeného vyplývá, že při volbě zaměstnance se musí společnost chovat co možná nejpečlivěji. Nestane-li se tak, bude muset společnost udělat další výběrové řízení, čímž dojde k oddálení úspěšné aplikace projektu, ztrátě času a k nutnosti vynaložení dalších nákladů, což v konečném důsledku bude mít za následek zdražení projektu. Tento problém se dá poměrně snadno eliminovat tím, že se společnost při výběru zaměstnance rozhodne pro kvalifikovaného zaměstnance s praxí.

Dalším rizikem v personální oblasti je averze a odpor ke změně zavedeného systému ze strany zaměstnanců. Může se projevit neochota pomáhat a spolupracovat. Proto je nutné, aby zaměstnanci byli s projektem seznámeni ještě před jejím začátkem a byly definovány povinnosti, které se na ně z nového projektu vztahují a také jejich výhody.

Organizační riziko

V případě, že se společnosti nepodaří správně zařadit pozici controllera do organizační struktury, mohou nastat problémy organizačního charakteru. Pozice controllera byla zařazena mezi ředitele společnosti a vedoucího ekonomického oddělení, jedná se o nezávislou pozici, která sice spadá do úseku ekonomického oddělení, ovšem je na jeho řízení nezávislá. Může tedy nastat střet zájmu mezi controllerem a některými zaměstnanci ekonomického oddělení. Problémy mohou nastat v oblastech komunikace s vedením, s kompetencemi a pravomocemi. Konkrétně ve společnosti XY, s.r.o. považují toto riziko za velmi malé, z důvodu pozitivního přístupu zaměstnanců ekonomického oddělení a ředitele společnosti k tomuto projektu.

Technické riziko

Současný informační systém společnosti se jeví jako vhodný pro využití všech navržených controllingových nástrojů. Obsahuje dokonce i samostatný controllingový modul, který ovšem doposud nebyl využíván. Může tedy nastat nesprávné nastavení nástrojů a z toho vyplývající chybné zpracování informací. Parametry v informačním systému by měly být

nastaveny velmi důkladně a měl by je nastavovat controller ve spolupráci s technikem daného informačního systému

Finanční riziko

Projekt s sebou nese i značné finanční náklady, které při neúspěšné aplikaci představují finanční riziko. V případě úspěšného zavedení a využívání navrhovaného projektu, budou vynaložené náklady kompenzovány ve formě úspory nákladů, respektive zvýšení zisku, které v budoucnu díky projektu nastane. Finanční riziko projektu je vyhodnoceno jako významné, ovšem v případě, že společnost bude postupovat s odbornou péčí a vyhne se rizikům uvedeným v této analýze, je pravděpodobnost finančních ztrát malá.

Definovaná rizika by neměla vést k nepřijetí projektu společností. Vedení společnosti by mělo těmto rizikům předcházet a čelit vzniklým překážkám, ovšem s přihlédnutím k přínosům projektu jednoznačně doporučuji projekt zrealizovat.

10.3 Ekonomická náročnost projektu

Jak již bylo řečeno, k úspěšnému zavedení controllingových nástrojů je nejdříve potřeba investovat finanční prostředky. Ekonomická náročnost projektu se bude odvíjet od toho, jakým způsobem se společnost rozhodne obsadit nově vzniklou pozici controllera, zda externě nebo z řad stávajících zaměstnanců. Náklady vzniklé zavedením controllingových nástrojů můžeme rozdělit na jednorázové, které vzniknou na začátku procesu a pak průběžné, které budou vznikat po celou dobu aplikace těchto nástrojů.

V případě obsazení pracovní pozice novým zaměstnancem musíme mezi jednorázové náklady zařadit především náklady na jeho získání. Společnost bude muset zařídit inzerci, ve které bude tuto pozici nabízet případným zájemcům. Chce-li společnost, aby inzerce proběhla úspěšně, bude muset podat inzerát na webové stránky orientující se na danou problematiku a v tisku. Jako vhodný deník pro inzerci se jeví Zlínský deník, jedná se o jeden z nejčtenějších deníků v kraji. Cena měsíční inzerce by byla 9 700,- Kč. Pro webovou inzerci byly vybrány weby www.jobs.cz, zde je možné pořídit měsíční inzerci za 7 900,- Kč a www.jobDnes.cz, tato internetová stránka nabízí měsíční inzerci za 12.000,- Kč.

Dále je potřeba pořídit počítačovou soustavu v hodnotě 20.000,- Kč, společnost má v současné chvíli volnou kancelář i s vybavením, proto není tyto náklady nutné dále vynakládat. Stávající informační systém K2 - Atmitec, který je ve společnosti využíván není

potřeba dále upravovat nebo dokupovat nové moduly, veškeré navrhované nástroje zvládne vypracovat.

Průběžné náklady budou vznikat ve formě mzdy a odvodů sociálního a zdravotního pojištění zaměstnance na pozici controllera. Při úvaze o výše mzdy bylo vycházeno z analýzy ISPV, průzkumu výše mzdy controllera ve Zlínském kraji na webových stránkách zabývajících se problematikou zaměstnanosti (www.jobs.cz, [www.kariera.ihned.cz](http://www.kariera ihned.cz)) a také platovými poměry ve společnosti. Touto metodou byla stanovena mzda ve výši 35.000,- Kč, tedy i s odvody zdravotního a sociálního pojištění bude činit měsíční mzdový náklad 46.900,- Kč.

Druhou možností je, že společnost se rozhodne přesunout na místo controllera některého ze současných zaměstnanců. V tomto případě by bylo vhodné, aby tento zaměstnanec absolvovat školení z oblasti controllingu. V tabulce (Tab. 33) jsou znázorněny controllingové kurzy, které jsou dostupné v rámci České republiky.

Tab. 33 Přehled controllingových kurzů (vlastní zpracování)

Společnost	Název kurzu	Termín	Místo	Cena (s DPH)
Top vision	Praktický operativní controlling	24. 6. 2014	Praha	8 300,-
Jubela	Nákladový controlling	8. 8. 2014	Praha	4 961,-
Gradus - Cegos	Controlling pro specialisty	8. – 10. 6. 2014	Praha	17 424,-
Gradus – Cegos	Finanční controlling a řízení likvidity	17. – 18. 6. 2014	Praha	9 438,-
I. Vox	Controlling pro podnikový management	16. – 19. 6. 2014	Praha	8 990,-

Společnost by se v případě potřeby mohla rozhodnout i pro více kurzů, bude záležet na míře kvalifikace vybraného zaměstnance.

V tabulce (Tab. 34) je uvedené porovnání odhadu nákladů, které by společnost musela vynaložit v případě zařazení na pozici controllera stávajícího zaměstnance a přijetím nového kvalifikovaného zaměstnance.

Tab. 34 Náklady projektu (vlastní zpracování)

Náklady v Kč	Stávající zaměstnanec		Nový zaměstnanec	
	Jednorázové	Průběžné	Jednorázové	Průběžné
Inzerce			29.600,-	
Vybavení kanceláře	20.000,-		20.000,-	
Školení (průměrná cena)	15.000,-			
Mzda		35.000,-		35.000,-
Sociální pojištění		8.750,-		8.750,-
Zdravotní pojištění		3.150,-		3.150,-
Celkem za 1. měsíc	35.000,-	46 900,-	49.600,-	46 900,-
Celkem za rok		597. 800,-		612.400,-

Z uvedené tabulky vyplývá, že roční náklady na přijetí nového zaměstnance jsou vyšší než v případě přeškolení zaměstnance z vlastních řad. I tak je vhodnější zaměstnat nového zaměstnance, který bude mít znalosti a hlavně praxi z oblasti controllingu. V případě přesunutí stávajícího zaměstnance na tuto pozici, by jeho bývalá pozice musela být obsazena jiným zaměstnancem, jinak by mohlo hrozit časové přetížení a v konečném důsledku by se nemohl plně věnovat ani jedné pracovní pozici.

Roční náklady ve výši 612.400,- Kč představují 1,19 % z celkových osobních nákladů společnosti XY, s.r.o. v roce 2013.

Nákladová analýza je uvedena v částkách, které mají informativní charakter. Finální částky jednotlivých položek mohou být rozdílné v závislosti na různých okolnostech, souvisejí například se změnou cen nebo konečným rozhodnutím vedení společnosti.

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo vypracovat projekt implementace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY, s.r.o.

Projektové části diplomové práce předcházela část teoretická, ve které byla vypracována literární rešerše na téma controllingu a jeho nástrojů z dostupných literárních zdrojů. Tyto poznatky dále sloužily jako podklad pro vypracování praktické části diplomové práce.

Úvod analytické části byl věnován představení společnosti XY, s.r.o. se zaměřením na historii společnosti, výrobkové portfolio a SWOT analýzu společnosti. Poté byla provedena situační analýza společnosti, která byla rozdělena na interní a externí. V interní části byla sledována jakostní a environmentální politika, informační systém společnosti a dále byla provedena ekonomická analýza. Externí část situační analýzy byla zaměřena na zákazníky, dodavatele a odvětví, ve kterém společnost XY, s.r.o. působí. Následující část byla zaměřena na analýzu současného stavu controllingu v společnosti. Z provedených analýz vyplynuly konkrétní nedostatky, které se následně staly východiskem pro zpracování projektové části. Hlavními nedostatky společnosti můžeme shrnout na nesledování nákladů dle závislosti na objemu produkce, řízení zásob a v podstatě neexistující proces operativního plánování a finanční kontroly.

Společnosti bylo navrženo reklasifikace nákladů na fixní a variabilní. Toto rozdělení společnosti nepřináší jen rozsáhlejší pohled na nákladové skupiny, ale umožňuje i implementaci celé řady dodatečných ukazatelů jako například příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku, výpočet krátkodobého hospodářského výsledku nebo bodu zvratu společnosti. To vše vede k efektivnějšímu procesu řízení a rozhodování.

Návrh operativního plánování je zaměřen na plán výnosů, nákladů a hospodářského výsledku. Jsou stanoveny jednotlivé položky výnosů a nákladů, které jsou dále sledovány a pro které je sestaven plán vždy na následující kalendářní čtvrtrok. S tím je spojeno i navržení procesu kontroly, které spočívá v analýze odchylek a stanovení příčin jejich vzniku.

Z provedených analýz vyplynulo, že společnost neaplikuje controlling zásob, což se odráží ve vysoké době obratu zásob a z toho vyplývá neefektivní vázání finančních prostředků v této složce pracovního kapitálu. Skladové položky byly rozříděny pomocí ABC analýzy a následně byl navrhnout controlling vybrané skupiny skladových položek, na základě stanovení a kontroly řídicí hladiny zásob.

V další části je vymezena pozice controllera v organizační struktuře, jsou stanoveny hlavní úlohy, které by měl zaměstnanec vykonávat, a jsou definovány požadavky na přijetí zaměstnance na pracovní pozici.

V závěrečné části práce jsou definovány přínosy a rizika plynoucí ze zavedení navrhovaného projektu a daný projekt je podroben nákladové analýze.

Tento projekt a návrhy z něj plynoucí mají za cíl odstranit nedostatky, které byly definovány pomocí provedených analýz ve společnosti XY, s.r.o. Tato práce by se měla stát podkladem pro vedení společnosti při řešení těchto problémů a vezmeme-li v potaz očekávané přínosy, možná rizika a finanční náročnost projektu, jednoznačně vítězí pozitivní dopady na společnost nad negativními. Z tohoto pohledu mohu projekt společnosti doporučit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BUCHHOLZ, Liane. *Strategisches controlling grundlagen – instrumente, konzepte*. 1. Aufl. Wiesbaden: Springer, 2009. 336 s. ISBN 978-383-4982-759.

DLUHOŠOVÁ, Dana. *Finanční řízení a rozhodování podniku*. 2. vyd. Praha: Ekopress, 2008. 192 s. ISBN 978-80-86929-44-6.

ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004, 814 s. ISBN 80-735-7035-1.

FIBÍROVÁ, Jana. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2003, 116 s. ISBN 80-247-0482-X.

FREIBERG, František. *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. 1.vyd. Praha: Management Press, 1993, 199 s. ISBN 80-859-4303-4.

GRÜNWARD, Rolf a Jaroslava HOLEČKOVÁ. *Finanční analýza a plánování podniku*. 1.vyd. Praha: Ekopress, 2007. 318 s. ISBN 978-80-86929-26-2.

HOLEČKOVÁ, Jaroslava. *Finanční analýza firmy*. 1. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2008. 208 s. ISBN 978-80-7357-392-8.

HORVÁTH, Péter. *Controlling*. 7. vyd. München: Verlag Franz Vahlen, 1998, 902 s. ISBN 38-006-2336-6.

HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. 5. přeprac. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004, 288 s. ISBN 80-725-9002-2.

JUNG, Von Hans. *Controlling*. 2., überarb. und aktualisierte Aufl. München: Oldenbourg, 2007. 713 s. ISBN 978-348-6585-001.

KISLINGEROVÁ, Eva a kol. *Manažerské finance*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 744 s. ISBN 978-80-7179-903-0.

KONEČNÝ, Miloš. *Controlling: studijní text pro kombinovanou formu studia*. 4. přeprac. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007, 139 s. ISBN 978-80-214-3346-5.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

MACUROVÁ, Lucie. *Logistika: sbírka příkladů: studijní pomůcka pro distanční studium*. 3., nezměn. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2008, 116 s. ISBN 978-80-7318-745-3.

MIKOVCOVÁ, Hana. *Controlling v praxi*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007, 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.

NEUMAIEROVÁ, Inka. *Řízení hodnoty podniku, aneb, Nedělejme z podniku záhadu*. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2005, 233 s. ISBN 80-725-9022-7.

POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.

REŽŇÁKOVÁ, Mária. *Řízení platební schopnosti podniku: řízení platební schopnosti a praktických aplikací*. 1. vyd. Praha: Grada publishing, 2010, 191 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-3441-5.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční analýza podniku*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007. 154 s. ISBN 978-80-251-1830-6.

Slovník controllingu: česko-anglický, anglicko-český: 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera. 1. vyd. Praha: Management Press, 2003, 395 s. ISBN 80-726-1085-6.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.

SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika*. 4. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, 475 s. ISBN 80-717-9892-4.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Controlling: nový nástroj řízení*. 2. upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 1998, 136 s. ISBN 80-852-3554-4.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. dotisk. Praha: Profess Consulting, 2001, 360 s. ISBN 80-725-9029-4.

VYSUŠIL, Jiří. *Zdroje dat a jejich zpracování pro controlling*. 1. vyd. Praha: Profess Consulting, 2000, 130 s. disketa. ISBN 80-725-9008-1.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ABC	Activity based costing
CNC	Počítačové číslicové řízení (Computer numerical control)
CZK	Česká koruna
DIN	Německá národní norma
EU	Evropská unie
HV	Hospodářský výsledek
ISO	Mezinárodní organizace zabývající se tvorbou norem.
MTZ	Materiálně technické zabezpečení
OU	Obchodní útvar
SE	Střední Evropa
THP	Technicko hospodářský pracovník
VTÚ	Výrobně technický útvar
ZE	Západní Evropa

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Schéma controllingu (Horváth & Partners, 2004.)</i>	15
<i>Obr. 2 Organizační struktura společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)</i>	44
<i>Obr. 3 Počet zaměstnanců ve společnosti XY, s.r.o. v letech 2008 – 2013 (vlastní zpracování)</i>	45
<i>Obr. 4 Vývoj vybraných ekonomických ukazatelů v roce 2013 (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Obr. 5 Vývoj tržeb společnosti XY, s.r.o. v letech 2011 – 2013 (vlastní zpracování)</i>	48
<i>Obr. 6 Prodej jednotlivých druhů výrobků společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Obr. 7 Podíl oběžného a dlouhodobého majetku (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Obr. 8 Podíl cizího a vlastního kapitálu (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Obr. 9 Rozdělení tržeb dle jednotlivých států (vlastní zpracování)</i>	55
<i>Obr. 10 Rozdělení dodavatelů dle jednotlivých států (vlastní zpracování)</i>	55
<i>Obr. 11 Rozdělení nákladů na fixní a variabilní v % (vlastní zpracování)</i>	71
<i>Obr. 12 Návrh organizační struktury společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	87

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. Základní odlišnosti účetnictví a controllingu (Vlastní zpracování na základě Král, 2010, s. 36.)</i>	15
<i>Tab. 2. Rozdíl mezi strategický a operativní controllingem (Vlastní zpracování na základě Horváth & Partners, 2004)</i>	23
<i>Tab. 3. Výpočet Cash – flow nepřímou metodou (Vlastní zpracování na základě Kislingerová 2007, s. 65-66)</i>	29
<i>Tab. 4. Analýza zadluženosti společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tab. 5. Analýza zadluženosti odvětví (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tab. 6. Analýza likvidity společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	51
<i>Tab. 7. Analýza likvidity odvětví (vlastní zpracování)</i>	51
<i>Tab. 8. Analýza rentability společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tab. 9. Analýza rentability odvětví (vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tab. 10. Analýza aktivity společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tab. 11 Analýza aktivity odvětví (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tab. 12 Vertikální analýza nákladů společnosti XY, s.r.o. (vlastní zpracování)</i>	54
<i>Tab. 13 Monitoring a plánování tržeb společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)</i>	61
<i>Tab. 14 Monitoring pohledávek společnosti XY, s.r.o. (interní zdroje)</i>	62
<i>Tab. 15 Monitoring finanční situace společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)</i>	63
<i>Tab. 16 Monitoring zásob společnosti XY, s.r.o. (interní zdroje)</i>	63
<i>Tab. 17 Personální controlling společnosti XY, s.r.o. (interní materiály)</i>	64
<i>Tab. 18 Reklasifikace nákladů (vlastní zpracování)</i>	70
<i>Tab. 19 Rozdělení nákladů na fixní a variabilní (vlastní zpracování)</i>	71
<i>Tab. 20 Výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku (vlastní zpracování)</i>	72
<i>Tab. 21 Výpočet krycího příspěvku u jednotlivých druhů výrobků (vlastní zpracování)</i>	73
<i>Tab. 22 Výpočet krátkodobého výsledku hospodaření (vlastní zpracování)</i>	74
<i>Tab. 23 Plán tržeb (vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tab. 24 Plán nákladů (vlastní zpracování)</i>	77
<i>Tab. 25 Plán hospodářského výsledku (vlastní zpracování)</i>	77
<i>Tab. 26 Analýza plnění plánu (vlastní zpracování)</i>	78
<i>Tab. 27 Sledování odchylek tržeb (vlastní zpracování)</i>	79
<i>Tab. 28 Sledování odchylek nákladů (vlastní zpracování)</i>	80
<i>Tab. 29 Formulář pro analýzu odchylek (vlastní zpracování)</i>	81

<i>Tab. 30 ABC analýza zásob (vlastní zpracování)</i>	82
<i>Tab. 31 Controlling vybrané skupiny zásob (vlastní zpracování)</i>	84
<i>Tab. 32 Návrh formuláře pro sledování finančních ukazatelů (vlastní zpracování)</i>	85
<i>Tab. 33 Přehled controllingových kurzů (vlastní zpracování)</i>	92
<i>Tab. 34 Náklady projektu (vlastní zpracování)</i>	93

SEZNAM PŘÍLOH

P I Monitoring a plánování tržeb dle jednotlivých provozů a referátů

P II Návrh členění nákladů podle závislosti na objemu výroby

P III Seznam vybraných skladových položek

PŘÍLOHA P I: MONITORING A PLÁNOVÁNÍ TRŽEB DLE JEDNOTLIVÝCH PROVOZŮ A REFERÁTŮ

tis. Kč		2011	2012	2013	4Q2012	4Q2013	2013	2013	%
200610_ OU ref 10 ČR+SK	Provoz A	32 316	32 805	35 808	8 447	9 173	35 500	1%	9%
200610_ OU ref 10 ČR+SK	Provoz B	1 699	1 360	1 727	336	491	1 500	15%	27%
200610_ OU ref 10 ČR+SK	ZB	551	231	542	35	419	200	171%	135%
200610_ OU ref 10 ČR+SK	Služby	8 395	8 637	7 413	1 945	1 795	10 800	-31%	-14%
200610_ OU ref 10 ČR+SK	celkem	42 961	43 033	45 490	10 763	11 878	48 000	-5%	6%
200620_ OU ref 20 VE	Provoz A	26 272	32 521	35 342	6 856	10 641	33 650	5%	9%
200620_ OU ref 20 VE	Provoz B	3 463	3 032	2 382	695	664	2 900	-18%	-21%
200620_ OU ref 20 VE	Zboží	1 829	1 274	3 138	324	945	1 250	151%	146%
200620_ OU ref 20 VE	Služby	-11	41	44	39	12	0		7%
200620_ OU ref 20 VE	celkem	31 553	36 868	40 906	7 914	12 262	37 800	8%	11%
200621_ OU ref 21 SE	Provoz A	33 573	38 300	59 129	13 368	16 131	50 600	17%	54%
200621_ OU ref 21 SE	Provoz B	2 984	3 278	3 095	823	824	3 400	-9%	-6%
200621_ OU ref 21 SE	Zboží	2 583	1 620	1 084	414	92	1 000	8%	-33%
200621_ OU ref 21 SE	Služby	481	259	496	122	117	200	148%	92%
200621_ OU ref 21 SE	celkem	39 621	43 457	63 804	14 727	17 164	55 200	16%	47%
200623_ OU ref 23 ZA+AAA+VB	Provoz A	41 999	40 766	34 046	7 372	6 954	35 400	-4%	-16%
200623_ OU ref 23 ZA+AAA+VB	Provoz B	6 403	4 280	4 171	1 160	1 071	4 300	-3%	-3%
200623_ OU ref 23 ZA+AAA+VB	Zboží	899	770	614	484	103	500	23%	-20%
200623_ OU ref 23 ZA+AAA+VB	Služby	1 166	1 432	1 039	457	356	0		-27%
200623_ OU ref 23 ZA+AAA+VB	celkem	50 467	47 248	39 870	9 473	8 484	40 200	-1%	-16%
200626_ OU ref 26 ZE	Provoz A	57 804	57 056	54 684	12 036	15 507	55 100	-1%	-4%
200626_ OU ref 26 ZE	Provoz B	960	1 224	881	365	153	1 400	-37%	-28%
200626_ OU ref 26 ZE	Zboží	254	129	204	36	69	0		58%
200626_ OU ref 26 ZE	Služby	662	686	1 237	206	405	200	519%	80%
200626_ OU ref 26 ZE	celkem	59 680	59 095	57 006	12 643	16 134	56 700	1%	-4%
celkem	Provoz A	191 964	201 448	219 009	48 079	58 406	210 250	4%	9%
celkem	Provoz B	15 509	13 174	12 256	3 379	3 203	13 500	-9%	-7%
celkem	Zboží	6 116	4 024	5 582	1 293	1 628	2 950	89%	39%
celkem	Služby	10 693	11 055	10 229	2 769	2 685	11 200	-9%	-7%
Ostatní		-2	0	1	0	0	0		
Celkem		224 280	229 701	247 077	55 520	65 922	237 900	4%	8%

**PŘÍLOHA P II: NÁVRH ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI
NA OBJEMU VÝROBY**

Účetní skupina	Název účtu	VN	SFN	VFN
501	5010010 - Material na hot.vyr-dle norem-jednico	x		
	5010011 - Material na hot.vyr-bez norem		x	
	5010017 - Material-rozp.VPN materialu-bonus	x		
	5010018 - Materiál-vzorky		x	
	5010019 - Material-rozp.VPN materialu-doprava	x		
	5010020 - Material k vyr. ucelum -brusivo		x	
	5010021 - MkVU - ost.nástroje(mimo brusivo)		x	
	5010022 - MkVU - náradí,meridla,sablony,priprav		x	
	5010023 - MkVU - plyn v lahvich	x		
	5010024 - MkVU - obaly na HV(bedny,palety,karto	x		
	5010025 - MkVU - ke kaleni/soli,oleje a pod		x	
	5010028 - MkVU - barvy,štítky -znaceni mater,HV	x		
	5010029 - MkVU -ostatní k vyr.ucelum jinde neuv		x	
	5010030 - Material- na opravy a udrzovani stave		x	
	5010031 - MnaOaU stroju a zarizeni (lana remeny		x	
	5010032 - MnaOaU dopravnich prostredku (olej ci		x	
	5010033 - MnaOaU vypocetni techniky		x	
	5010034 - MnaOaU pripravku naradi nastroju meri		x	
	5010035 - MnaOaU vkzd.vozíku,traktor,multikara		x	
	5010036 - MnaOaU - oleje, emulze strojů a zaříz	x		
	5010037 - MnaOaU - hadry na čištění strojů		x	
	5010040 - Pohonne hmoty tuzemsko		x	
	5010045 - Pohonne hmoty -poplatky CCS		x	
	5010049 - Pohonne hmoty vkzd.voziku,traktor,mu		x	
	5010050 - Neutralizacni strava (napoje pro hork			x
	5010060 - Osobni ochranné prostředky (monterky,		x	
	5010069 - BP, ISO - výstraž.tabule, infonástěnk		x	
	5010070 - Kancelarske potreby			x
	5010072 - Tisk (odborne prirucky vyhlasky vestn		x	
	5010074 - Propag., reklam. material -KATALOGY n		x	
	5010075 - Propag., reklam. material -DROBNE PRE		x	
	5010080 - Drobny DHM evidence 2 000 - 40 000			x
	5010081 - Drobny DHM 500 až 2 000			x
	5010082 - Drobny DHM do 500			x
	5010090 - Cistici potreby a hygien.potreby (cis			X
502	5020010 - SE elektrická energie		X	
	5020030 - SE voda		X	
	5020050 - SE teplo		X	
	5020060 - SE stlacený vzduch	x		
511	5110030 - OaU staveb,ploch		X	
	5110031 - OaU stroju a zarizeni		X	
	5110032 - OaU dopravnich prostredku			x
	5110033 - OaU vypocet.techniky			x
	5110034 - OaU drobneho majetku (meridla,nastroj		X	
	5110035 - OaU vskzd.voziky,traktor,multikára,s			x
512	5120010 - Cestovne tuzem.sluzebni auta K ZÁKAZ	x		
	5120011 - Cestovne tuzem.vlastni auta			x

	5120020	- Cestovne zahr.sluzebni auta K ZÁKAZNÍ	x		
	5120022	- Cestovne zahr.hromadne dopr. prostred			X
	5139999	- Naklady na reprezentaci (pohosteni ub		X	
	5180011	- OS - vystavy, veletrhy		x	
	5180012	- OS - reklama,marketing,inzerce,www		x	
	5180013	- OS - provize z prodejů zb, péče o záj	x		
	5180014	- OS - celní popl.při vývozu,Intrstat,c		X	
	5180015	- OS - užívání ochr.známky-licence, AS-			x
	5180016	- OS - právní služba			x
	5180019	- OS - podpora obchodu (CzechInvest,OHK			x
	5180020	- OS - postovne			x
	5180021	- OS - postovne -BALIK k zakaznikovi	x		
	5180030	- OS - spoje (telefony,faxy mobily,inte			x
	5180040	- OS - kooperace na HVvyrobni kaleni	x		
	5180041	- OS - kooperace na HV laser	x		
	5180043	- OS - kooperace na HV stříhání,řezání	x		
	5180044	- OS - kooperace na HV stelit	x		
	5180045	- OS - kooperace na HV ostření, broušen	x		
	5180046	- OS - kooperace na HV ostatní povrch.ú	x		
	5180047	- OS - kooperace na HV ostatni jinde ne	x		
	5180054	- OS - preprava Wood	x		
	5180056	- 3OS-přeprava dokumentů/nerozdelena/			x
	5180060	- OS - techn.povahy.odborne(dokumentace			x
	5180061	- OS - techn.zkoušky, rozbory, revize,			x
	5180062	- OS - auditorska cinnost			x
	5180063	- OS - metodicka,poradenství,výběr.říze			x
	5180064	- OS - skoleni instruktaze seminare			x
	5180065	- OS - drobny DNM 2- 60tis evidence (so			x
	5180066	- OS - poplatky (členstvíHK,rozhlas,sat			x
	5180068	- OS - sluzby vypocetni techniky			x
	5180069	- OS - metodicke a poradenske sluzby IS			x
	5180071	- OS - služby - financování a personál			x
	5180072	- OS - sluzby - ekologie			x
	5180073	- OS - sluzby a.s. - sekretariat ,archi			x
	5180075	- OS - sluzby a.s. - OBP PO			x
	5180076	- OS - sluzby a.s. - ostraha,zabezpečen			x
	5180080	- OS najemne a.s. budov,sálů (i garaze)			x
	5180081	- OS najemne stroju a zarizeni (i meri		x	
	5180082	- OS najemne dopravní prostředky			x
	5180083	- OS najemne a.s. venkovni plochy (i p			x
	5180084	- OS najemne ostat(lahve-plyn,parkov.po		x	
	5180091	- OS leasing pec,BMV,ostř.Volmer,filtra			x
	5180092	- OS leasing páječka,kompres		x	
	5180093	- OS leasing- Vomer PKD/M-leas.budov,IK		x	
	5180094	- OS leasing-ostřička,IKB2		x	
	5180095	- OS leasing-ostř.Volmer,Reinecker		x	
	5180096	- OS leasing auta,Walter			x
	5180100	- OS uklidove prace			x
	5180101	- OS cistici prace a odpady (sráž.voda,			x
	5189999	- OS prip. položka			x
521	5211110	- MN-měsíční mzda THP		X	
	5211221	- MN-časová mzda ost.kategorie (modul		X	

	5211411	- MN-úkolová mzda VD	x		
	5211431	- MN-úkolová mzda VD odchylky	x		
	5212221	- MN-přesčas 25% VD	x		
	5212231	- MN-příplatky 100% za svátek VD	x		
	5212251	- MN-příplatky 50% za SO,NE VD	x		
	5212361	- MN-příplatky školiteli VD	x		
	5212601	- MN-příplatky za odpolední směnu ost.k		x	
	5212611	- MN-příplatky za práci v noci ost.kate		x	
	5212921	- MN-doplatek mzdy		x	
	5213110	- MN-prémie měsíční THP (modul výroba)		x	
	5213111	- MN-prémie měsíční ost.kategorie (modu		x	
	5213120	- MN-prémie mimořádné THP		x	
	5213121	- MN-prémie mimořádné ost.kategorie		x	
	5213122	- MN-prémie mimořádné II.ost.kategorie		x	
	5213130	- MN-prémie čtvrtletní THP		x	
	5213161	- MN-krácení prémie ost.kategorie		x	
	5213630	- MN-odměna při 50letech věku THP		x	
	5213811	- MN-odměna za pracov.pohotovost ost.ka		x	
	5215210	- MN-dovolená běž.roku THP		x	
	5215211	- MN-dovolená běž.roku ost.kategorie		x	
	5215220	- MN-dovolená min.roku THP		x	
	5215221	- MN-dovolená min.roku ost.kategorie		x	
	5215241	- MN-proplac.dovolená běž.roku ost.kate		x	
	5215251	- MN-proplac.dovolená min.roku ost.kate		x	
	5215311	- MN-náhrada mzdy za svátek ost.kategor		x	
	5215661	- MN-ostatní náhrady ost.kategorie		x	
	5215710	- MN-návštěva lékaře THP		x	
	5215711	- MN-návštěva lékaře ost.kategorie		x	
	5216321	- MN-dohoda o provedení práce ost.kateg		x	
	5218800	- MN-náhrada mzdy DNP THP		x	
	5218801	- MN-náhrada mzdy DNP ost.kategorie		x	
524	5240010	- Príspevky na SZ za organizaci 25% (26		x	
	5240020	- Príspevky na ZP za organizaci 6,5% (8		x	
527	5270010	- Príspevek na stravovani - poukázky		x	
	5270012	- Příspěvek na penzijní fond 3%		x	
	5270013	- Príspevek na důchodové připojištění 8		x	
	5270020	- Zakonne socialni naklady -ockovani,vs		x	
531	5310010	- Silnicni dan		X	
538	5380010	- Spotreba kolku		X	
	5380011	- Poplatky soudni,spravni,arbitrazni,ov			X
	5380016	- Poplatky za prevod motorovych vozidel			X
	5380017	- Poplatky za pouziti dalnic		X	
534	5430010	- JPN - dary uznane		X	
	5439999	- JPN - dary (prip. pol.)		X	
544	5440010	- JPN - smluvni pokuty a penale zaprodl		X	
545	5450010	- Ostatni pokuty a penale - nesmluvni u			x
	5459999	- JPN - pokuty a penale vuci SZ ZP FU C			x
548	5480010	- JPN - nahr.nemoc z povolani,prac.uraz		X	
	5480014	- JPN - pojisteni ROZVOJ ostricka kovo		X	
	5480020	- OPN - pojištění majetku -budov			x
	5480021	- OPN - pojištění jen dopravních prostř			x
	5480022	- OPN - pojištění zásob		x	

	5480023	- Ostat.provoz.naklady - pojisteni pohl			x
	5480025	- Ostat.provoz.naklady - pojisteni stro		X	
	5480028	- OPN - pripojisteni zamestnancu sluz.c		X	
	5480029	- OPN - zakonne pojisteni zamestnancu K		X	
	5480030	- OPN - pojisteni-odpoved.skodu-vyrobk			x
	5480040	- OPN - nakup materialu-pro prodej (bez		X	
	5480081	- OPN - TZ majetku ost. do 40tis			x
551	5511317	- Odpisy nehm.majetku software ICT			x
	5512110	- Odpisy DHM stavby			x
	5512210	- Odpisy DHM stroje a zarizeni		x	
	5512214	- Odpisy DHM ROZVOJ			x
	5512217	- Odpisy DHM ICT			x
	5512218	- Odpisy DHM ROZVOJ1			x
	5512220	- Odpisy DHM dopravní prostředky			x
	5512233	- Odpisy DHM - po leasingu			x
554	5540010	- Tvorba ostatnich rezerv			x
562	5620010	- FN - uroky na bankovnich uctech			x
	5620014	- FN - uroky z uveru ROZVOJ ostricka ko			x
	5620020	- FN - uroky z uveru a pujček banky			x
	5620025	- FN - uroky z pujčky společníci ,spříz			x
	5620026	- FN - uroky z cashpooling			x
	5620031	- FN - uroky z vkladu s vyp.lhutou			x
	5629999	- FN - uroky nedanove společníci			x
563	5630010	- FN - Kurzove ztraty z plateb pohledáv			x
	5630011	- FN - kurzove ztraty z devizovych uctu			x
	5630012	- FN - kurzove ztraty z valutovych pokl			x
	5630013	- FN - kurzové ztráty - úvěru			x
	5630014	- FN - kurzové ztráty z plateb závazků			x
	5630015	- FN - kurzove ztraty vymena valut			x
	5630080	- FN - kurzove ztraty k 31.12. pohledáv			x
	5630081	- FN - kurzove ztraty k 31.12. závazky			x
	5630914	- FN - kurzove ztraty z devizovych uctu			x
568	5680010	- OFN - poplatky peneznim ustavum za po			x
	5680011	- OFN - poplatky peneznim ustavum - úvě			x
	5680012	- OFN - poplatky peneznim ustavum - CSO			x
	5680020	- OFN- finanč.skonto z úhrad pohledávek			x

P III SEZNAM VYBRANÝCH SKLADOVÝCH POLOŽEK

		Stav k 31.12.2013		Doba obratu (dny)
		ks	Hodnota v Kč	
1	3315	332	415 214	57
2	3298	546	392 216	78
3	3307	418	380 710	66
4	3261	501	207 803	61
5	3309	162	171 971	61
6	1708	171	146 329	127
7	1710	164	145 667	69
8	3285	233	145 614	79
9	3279	278	137 031	75
10	3799	303	125 066	88
11	4022	196	120 230	109
12	1705	190	118 526	62
13	4509	356	117 767	104
14	4516	324	111 659	100
15	3906	96	104 274	36
16	2073	292	103 694	100
17	3454	331	103 296	70
18	19	39	96 304	83
19	3458	275	93 707	83
20	2156	147	92 886	90
21	717	173	83 618	130
22	2826	503	81 428	67
23	3922	93	80 696	130
24	4087	39	79 864	124
25	134	90	77 194	132
26	3928	25	75 825	40
27	5321	41 755	75 159	129
28	4029	128	75 092	84
29	3	21	75 252	40
30	1646	479	71 069	103
Celkem			4 105 165	