

# **Projekt zavedení controllingových nástrojů do společnosti XY**

Bc. Roman Borůvka

---

Diplomová práce  
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Iméno a příjmení: Bc. Roman BORŮVKA  
Osobní číslo: M110365  
Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa  
Studijní obor: Finance  
Forma studia: kombinovaná

Téma práce: Projekt zavedení controllingových metod ve společnosti XY

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zhodnoňte teoretické poznatky využití controllingu pro efektivnější řízení firmy.

II. Praktická část

- Zpracujte analýzu současného stavu controllingu se zaměřením na řízení nákladů a výnosů ve společnosti XY.
- Na základě provedené analýzy zpracujte návrh projektu zavedení systému controllingu v podniku.
- Zpracujte nákladovou analýzu projektu a vyhodnoňte přínosy pro společnost XY.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. přeprac. vyd. Praha: ASPI Publishing, s.r.o., 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.

VOLLMUTH, Hillmar. Controlling – nový nástroj řízení. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, s.r.o., 1990. 136 s. ISBN 80-85235-54-4.

FREIBERG, František. Finanční controlling. 1. vyd. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.

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

MANN, Rudolf a Elmar MAYER. Controlling – metoda úspěšného podnikání. 1. vyd. Praha: Průmysl a obchod, 1992, 358 s. ISBN 8085603209.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Iveta Koňáková

Datum zadání diplomové práce: 22. února 2013

Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2013

Ve Zlíně dne 22. února 2013

  
prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



  
prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/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 obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/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. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

<sup>1</sup> 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 též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení 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 výtisky, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> 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, učiní-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 vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

<sup>3</sup> 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. Ústanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/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 bakalářské/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 bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 29.4.2013



<sup>4</sup> 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 jinému 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 výdětku 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 přihlíží k výši výdětku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Cílem této diplomové práce je vytvoření projektu pro zavedení controllingových nástrojů do společnosti XY. Práce sestává ze dvou, na sebe navazujících částí. V první části je provedena literární rešerše pojmu controlling. Na tuto teoretickou část navazuje část praktická, která je podmíněna analýzou současného výchozího stavu pro projekt. Součástí je následné zavedení metod pro zefektivnění řízení společnosti, spojené se závěrečným zhodnocením efektivnosti a ekonomické výhodnosti projektu.

Klíčová slova: controlling, controller, efektivnost, náklady, nástroje controllingu, odchylka, plánování, cash flow

## **ABSTRACT**

The aim of this thesis is to create a project on the introduction to methods of controlling XY. The work consists of two consecutive parts. The first part is performed on the literature review, the concept of controlling. This theoretical part is followed by a practical part, which is subject to analysis of the current baseline for the project. Includes a follow-management tools to streamline the management of the company associated with the final evaluation of the effectiveness and economic benefits of the project.

Keywords: controlling, controller, efficiency, costs, controlling instruments, deviation, planning, cash flow.

Touto cestou bych rád poděkoval vedoucí této diplomové práce Ing. Ivetě Koňarové, za její obětavý přístup, cenné rady a věnovaný čas. Děkuji také vedení společnosti za to, že mi byla umožněna realizace této práce.

Velký dík patří i mé rodině, která mi umožnila studovat a byla mi podporou během studia.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD .....</b>	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST.....</b>	<b>12</b>
<b>1 CONTROLLING .....</b>	<b>13</b>
1.1 DEFINICE CONTROLLINGU.....	13
1.2 CÍLE CONTROLLINGU .....	14
1.3 ÚLOHY SYSTÉMU CONTROLLINGU .....	15
1.4 MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA SYSTÉM CONTROLLINGU .....	16
1.4.1 Systém plánování.....	16
1.4.2 Systém kontroly.....	17
1.4.3 Manažerský přístup k účetnictví podniku.....	18
<b>2 CONTROLLING V PODNIKOVÉ PRAXI.....</b>	<b>20</b>
2.1 OPERATIVNÍ CONTROLLING.....	20
2.2 STRATEGICKÝ CONTROLLING .....	21
2.2.1 Podstata strategického controllingu.....	21
2.2.2 Nástroje strategického controllingu.....	21
<b>3 OPERATIVNÍ CONTROLLING.....</b>	<b>23</b>
3.1 ROZPOČETNICTVÍ .....	23
3.1.1 Fáze rozpočtovacího procesu .....	24
3.1.2 Jednotlivé části ročního rozpočtu .....	25
3.2 REPORTING .....	27
3.3 NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU .....	28
<b>4 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V ORGANIZAČNÍ STRUKTUŘE .....</b>	<b>32</b>
4.1 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU.....	32
4.1.1 Determinanty organizace controllingu .....	32
4.1.2 Controlling bez samostatné funkce controllera.....	33
4.1.3 Controlling se samostatnou funkcí controllera .....	33
4.1.4 Externí controlling.....	34
4.1.5 Samocontrolling .....	34
4.2 OSOBNOST CONTROLLERA .....	34
4.3 VZTAH CONTROLLERA A MANAŽERA V ORGANIZACI .....	36
4.4 ZÁVĚR .....	37
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>38</b>
<b>5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI.....</b>	<b>39</b>
5.1 PROFIL SPOLEČNOSTI.....	39
5.2 ZÁKLADNÍ FILOZOFIE A VIZE PODNIKU .....	40
5.3 SWOT ANALÝZA .....	40
5.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA .....	42
5.5 ANALÝZA TRŽEB .....	43
5.6 VÝROBNÍ SORTIMENT .....	43
5.6.1 Modelová řada Anna.....	44
5.6.2 Modelová řada Clement.....	44



5.6.3	Modelová řada Rufus.....	45
<b>6</b>	<b>ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI XY .....</b>	<b>46</b>
6.1	MAJETKOVÁ A KAPITÁLOVÁ STRUKTURA .....	46
6.2	ANALÝZA TRŽEB .....	48
6.3	ANALÝZA VÝVOJE VÝNOSŮ, NÁKLADŮ A ZISKU .....	49
6.4	UKAZATELE LIKVIDITY .....	51
6.5	UKAZATELE ZADLUŽENOSTI .....	51
6.6	UKAZATELE RENTABILITY .....	52
6.7	UKAZATELE AKTIVITY .....	53
6.8	ANALÝZA NÁKLADŮ.....	53
6.8.1	Druhové členění nákladů .....	53
6.8.2	Kalkulační členění nákladů.....	55
6.9	SLEDOVÁNÍ HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU .....	57
6.10	PLÁNOVÁNÍ.....	57
6.10.1	Strategické plánování.....	57
6.10.2	Operativní plánování .....	58
6.11	KALKULACE.....	59
6.12	VÝKAZNICTVÍ .....	60
6.13	INFORMAČNÍ SYSTÉM .....	61
6.14	SHRNUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI .....	63
<b>7</b>	<b>NÁVRH PROJEKTU ZAVEDENÍ VYBRANÝCH CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ DO SPOLEČNOSTI XY.....</b>	<b>66</b>
7.1	ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU.....	66
7.2	NÁVRH ZPŮSOBU PLÁNOVÁNÍ .....	67
7.2.1	Strategické plánování.....	67
7.2.2	Operativní plánování .....	68
7.3	ROZPOČETNICTVÍ .....	75
7.3.1	Zavedení odpovědnosti za plnění rozpočtů.....	75
7.4	SLEDOVÁNÍ TRŽEB A KLASIFIKACE ODBĚRATELŮ.....	76
7.4.1	Rozbor odběratelů metodou ABC .....	76
7.5	SLEDOVÁNÍ KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU DLE SORTIMENTU .....	78
7.6	VYHODNOCOVÁNÍ EKONOMICKÝCH UKAZATELŮ .....	79
7.7	VÝKAZNICTVÍ .....	81
7.7.1	Reporting pro vrcholný management .....	81
7.7.2	Reporting pro oblast odbytu a marketingu.....	82
7.7.3	Reporting pro oblast výroby a nákupu.....	82
<b>8</b>	<b>ZHODNOCENÍ PROJEKTU .....</b>	<b>84</b>
8.1.1	Přínosy zavedení controllingu.....	84
8.1.2	Rizika projektu .....	85
8.2	ČASOVÉ VYMEZENÍ PROJEKTU A EKONOMICKÁ NÁROČNOST.....	86
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>88</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>90</b>

<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>92</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ.....</b>	<b>93</b>
<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>94</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>95</b>

## ÚVOD

Controlling, též chápaný jako moderní přístup ke komplexnímu systému řízení všech oblastí společností nelze zaměňovat s kontrolou. Význam této vědecké disciplíny spočívá především v komplexním způsobu efektivního propojení jednotlivých podnikových součástí, jako je plánování, prognózování, a rozhodování, především na základě relevantních dat, které napomohou pro správná rozhodnutí o směřování organizace. Controlling však není jen striktně určen pro pracovníky top managementu, ale stále častěji se stává nástrojem i pro pracovníky nižších úrovní organizačních struktur společností, především pro zajištění efektivnějšího využití Cash Flow, řízení pohledávek, závazků, dodavatelů a především pro snížení nákladů.

Úspěšné řízení ziskovosti a efektivní nákladovosti firem se stává stále častěji složitější v prostředí neustálých makroekonomických otřesů a fiskálních problémů nejen v České Republice, ale i v podstatě na celém světě. Tlak na snižování nákladů a úspory je viditelný prakticky z každého odvětví ekonomiky. Předvídaní a plánování budoucího vývoje však nemusí být úplně neřešitelný problém, pokud společnost využije moderní metody, které se nabízí.

Cílem této práce je využít právě metod controllingu pro zefektivnění řízení sledované společnosti.

První část práce se zaměřuje na popis controllingu jako takového, historický vývoj a také jak se z jeho pohledu nahlíží na komplexní řízení společnosti. Dále jsou popsány jednotlivé moduly controllingu a jejich charakteristika. V praktické části je nejprve krátce charakterizovaná sledovaná společnost a její dosavadní systém řízení efektivnosti. Poté následuje projekt zavedení metod controllingu do této společnosti. Výsledkem práce je ucelené vyhodnocení ekonomické opodstatněnosti projektu, jeho výhody a nevýhody, efektivnost a rizika s tímto spojená.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 CONTROLLING

Kořeny controllingu sahají do 19 – 20 století, kdy se začal tento pojem objevovat u velkých výrobních a dopravních společností jako General Electric, Ford a Acheson především pro účely záležitostí spojených s financemi. Masivnějšího využití se controlling dočkal po 2. Světové válce především kvůli rozmachu průmyslu v důsledku obnovení válkou poničených zemí. V souvislosti s geografickou rozmanitostí již v této době můžeme pozorovat rozvětvení na dvě školy:

- Americký koncept: Dceřiné společnosti Amerických firem museli dodržovat i požadavky amerických vlastníků, jejichž požadavky na řízení lze chápat v širším spektru. Tato koncepce mimo jiné zahrnovala vnitřní a vnější revize a kontroly, tvorbu reportingu, finanční účetnictví a sestavování bilancí. V souvislosti s tímto stylem lze hovořit o tzv. finančním řízení, neboli „financialexecutive“.
- Německý koncept: Představuje chápání v užším smyslu a nezahrnuje tolik činností jako v dříve zmíněném konceptu. Cílem je analýza a vyhodnocení podnikových ekonomických informací s informativním výstupem pro vedení společnosti.

S během času se s vzrůstající oblibou začal controlling dostávat z podnikové praxe do teoretického vyučování na vysokých školách a díky rozmanitým specifikacím a požadavkům na řízení se controlling vyčlenil na samostatnou disciplínu podnikového hospodářství.

### 1.1 Definice controllingu

Díky své široké rozmanitosti a s tím spojenými možnostmi univerzální, obecně závazná definice controllingu v podstatě neexistuje a proto každý autor publikací, s controllingem spojené, definuje pojem rozlišně.

- Konečný a Režňáková (1997, s. 5) formulují controlling takto: „Je to v širokém smyslu určitá filosofie systematického řízení podle cílů orientovaného na budoucnost, na dosažení podnikatelských záměrů (zejména na dosažení zisku), na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku“.
- Fibírová (2003, s. 10) uvádí: „Nejobecněji je chápán jako metoda, jejímž smyslem je zvýšit účinnost systému řízení pomocí neustálého a systematického srovnávání skutečnosti a žádoucího stavu o podnikatelském procesu, vyhodnocováním

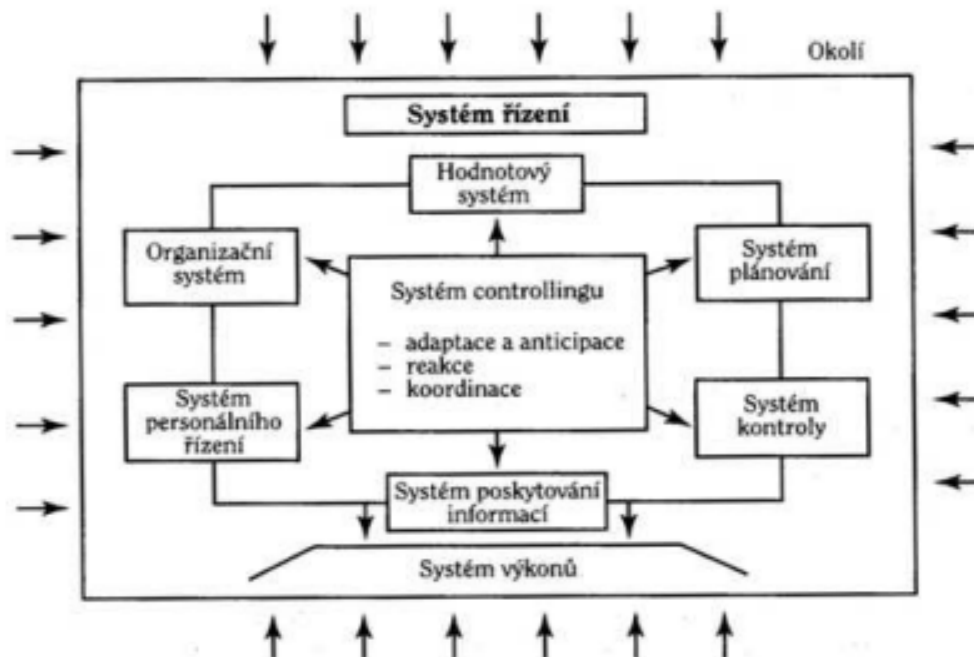
zjištěných odchylek, nalezením jejich příčin, návrhu opatření k jejich nápravě, popřípadě k aktualizaci stanových cílů.“

- Lazar (2012, s. 175) vymezuje pojem jako „Široce aplikovanou metodu řízení, jejímž smyslem je permanentní vyhodnocování skutečného průběhu podnikatelského procesu se žádoucím stavem. Analýza těchto odchylek podle příčin vzniku a odpovědnosti je těžištěm celého systému.“

## 1.2 Cíle controllingu

Za obecný cíl controllingu lze považovat schopnost přispět k udržení životaschopnosti podniku. Zajištění životaschopnosti zahrnuje tyto jednotlivé cíle:

- Schopnost anticipace a adaptace:** controlling má především zajistit, aby byly vytvořeny kroky k přizpůsobení se. Poskytuje informace o měnícím se okolím podniku (schopnost adaptace) a také o možných budoucích proměných parametřů, ovlivňující výkonnost podniku (schopnost anticipace).
- Zajištění schopnosti reakce:** spočívá v soustavném poskytování informací o skutečném vývoji s plánovaným žádoucím stavem.
- Zajištění schopnosti koordinace:** Úkolem controllingu je zaručit koordinaci v systému řízení tím, že controlling vytvoří předpoklady v technice řízení, ke sladění aktivit jednotlivých subsystémů podniku. (Eschenbach, 2004, s. 94–95)



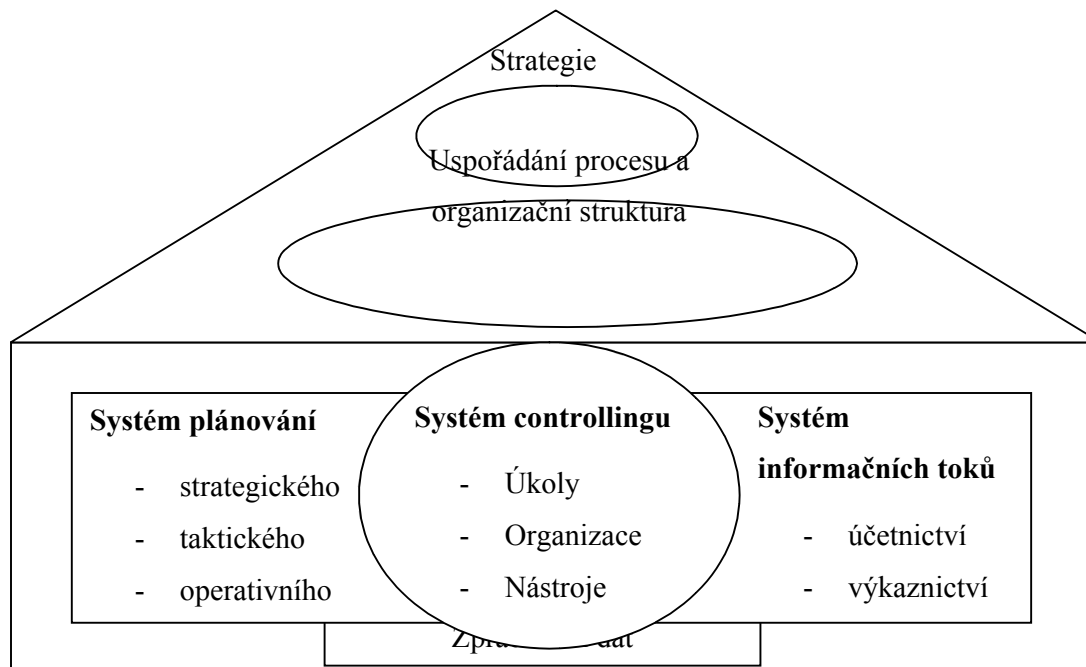
*Obr. 1 Cíle controllingu (Eschenbach, 2004, s. 94)*

### 1.3 Úlohy systému controllingu

Každý podnik sledující stanovenou strategii, musí být podložen efektivní organizační strukturou, do které je vložen systém controllingu. Úlohou controllingu je především třídění relevantních dat a následné prověření použitelnosti, doplnění a předání dále do podniku. Na základě stanoveného systému plánování, zaměřeného na co nejefektivnější výkonnost do budoucna, je v čase tento plán srovnáván se skutečností. V případě zjištěných odchylek, zjišťuje controller možné příčiny pro následnou opravu chyb, nebo přijetí nápravných opatření. (Horváth & Partners, 2004, s. 8-11)

Americký svaz controllerů vypracoval v roce 1962 tento katalog úkolů:

1. **Plánování** – vytvoření plánovacího procesu, zkvalitnění rozpočtů, kalkulací, motivace vnitropodnikových jednotek, doporučení k strategickým možnostem.
2. **Výkaznictví a koordinace** – nákladové účetnictví, kalkulace, sestavení výkazů, analýza odchylek, vyhodnocení, závěry týkající se výkonnosti, hospodárnosti a ziskovosti.
3. **Hodnocení a poradenství** – poradenství pro vrcholové vedení, manažery v otázkách plánování, řízení a kontroly.
4. **Daňové záležitosti** – sledování daňových aspektů, plánování daní.
5. **Výkaznictví pro státní účely** – sestavování ze zákona definovaných výkazů pro státní organizace.
6. **Ochrana majetku** – vnitřní kontrolní systém a revize majetku.
7. **Národohospodářské výzkumy** – analýza vnějšího prostředí podniku, předvídání vývoje důležitých ukazatelů. (Konečný a Režňáková, 1997, s. 7)



Obr. 2 Systém controllingu (Horváth & Partners, 2004, s. 8-11)

## 1.4 Minimální požadavky na systém controllingu

Pokud chce moderní podnik obstát v konkurenčním prostředí, je vybudování systému controllingu s odpovídající podporou informačních technologií nutné. Neméně důležitá je i podpora vlastníků a vedení podniku spolu s odbornými radami zkušených externích poradců. Systém controllingu tedy musí obsahovat několik důležitých aspektů, a to:

### 1.4.1 Systém plánování

Systém plánování je možné chápat jako ucelený soubor všech vypracovaných plánů v podniku, včetně jejich funkcionálních a institucionálních vztahů. Předností tohoto systému je jednotné plánování, které přihlíží k jednotlivým zájmům managementu na základě jednotných základů plánování, pojmů a metod plánování a v lepší možnosti porovnání necentrálně vytvořených plánů.

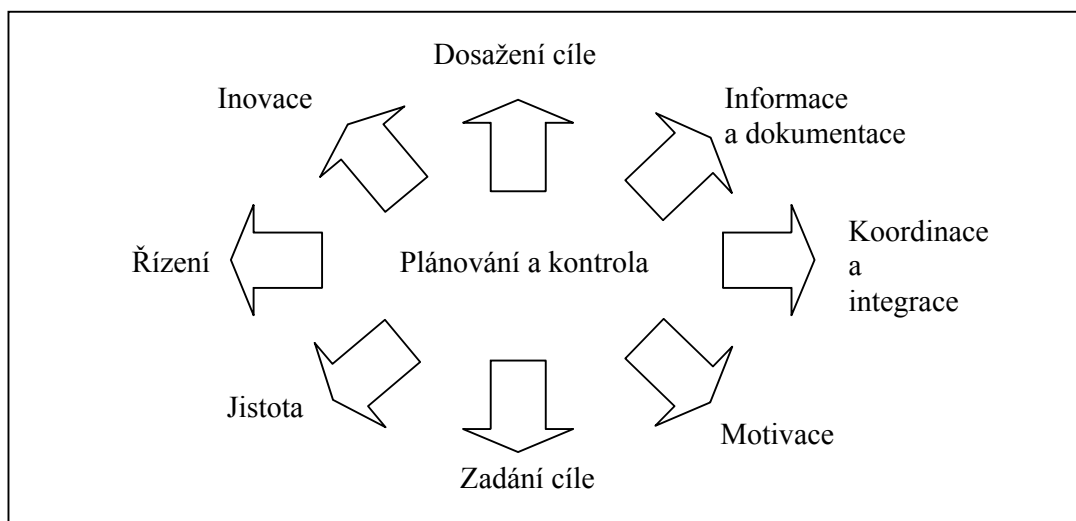
Principy výstavby systému kontroly jsou analogické principům systému plánování. Pro zajištění uzavřeného systému plánování a kontroly je třeba stanovit průběh a výstavbu. (Eschenbach, 2004, s. 102-104)



Horváth & Partners (2004, s. 52 – 54) podotýkají, že za sestavení a koordinaci plánu je zodpovědný controller, proto lze controllera označit za „productmana“ plánování. Dále dodávají, že „Plánování je neopomenutelný nástroj k zachování podniku. Je nutné pro zvládnutí nejistoty a rizika a přispívá ke koordinaci procesů v podniku.“

Mikovcová, (2007, s. 109) konstatuje, že plánování lze chápat jako predikování budoucího vývoje a na základě této predikce zvažování nejrůznějších alternativ a volby nejvýhodnější varianty. Plánování je tedy jinými slovy systematická činnost, která směřuje k rozhodování o budoucnosti podniku a definuje jednotlivé procesy nejen jako celek, ale i jeho dílčích částí.

Bez plánování nemůže dlouhodobě fungovat žádný podnik a jen díky plánování se lze lépe připravit na budoucí změny nejen v okolí podniku, ale hlavně uvnitř. Plánování nelze ovšem brát jako pevně závazné (neměnné), ale jako neustále se měnící a proto je nutné plány neustále revidovat a přizpůsobovat. Controller musí být také schopen donutit manažery, aby plnili své plánované úkoly. (Konečný a Režňáková, 1997, s. 7)



Obr. 3 Funkce plánování (Horváth & Partners, 2004, s. 53)

#### 1.4.2 Systém kontroly

Systém plánování je nutné doplnit systémem kontroly. Ta spočívá v zjišťování skutečnosti a jejím následném porovnání s plánem a v případě odchylek přijímání opatření pro dosažení stanovených cílů.

Aby byly cíle dosažitelné, je nutné, aby controller zajistil informace kompetentním osobám

1. V pravý čas

2. V potřebné kvalitativní a kvantitativní formě
3. Pouze pro adekvátní problémy

Systém kontroly dále také zahrnuje následující činnosti:

1. Kontroly orientované na činnost útvarů při plánování
2. Kontroly orientované na výsledek, analýza odchylek a doporučení pro následné opatření v budoucnosti.
3. Sledování účinnosti nápravných opatření.

Úkolem controllingu v podniku je také to, aby ve společnosti efektivně fungoval systém plánování společně s kontrolou. Proto musí být sestavena obecně závazná směrnice pro plánování a kontrolu a pravidelně se musí sestavovat report plán-skutečnost. (Konečný a Režňáková, 1997, s. 9-10)

#### **1.4.3 Manažerský přístup k účetnictví podniku**

Tradiční finanční účetnictví s rozvahou a výkazem zisku a ztrát už pro moderní řízení podniku bohužel nestačí. Důvodem je značná omezenost z titulu pohledu na minulost a podřízenost daňovým požadavkům. Ke zjištění a řízení vnitropodnikové činnosti je nutné vnitropodnikové účetnictví, které dává potřebné údaje pro plánování, kontrolu a přehled nejdůležitějších veličin jako zisk, likvidita, hospodárnost. (Konečný a Režňáková, 1997, s. 10-11)

Český účetní standard pro podnikatele č. 001 uvádí, že vnitropodnikové účetnictví musí zabezpečovat pro finanční účetnictví průkazné podklady:

- o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností,
- pro vyjádření aktivace vlastních výkonů,
- pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.

Účetní předpisy dále specifikují, že náklady a výnosy dle hospodářských středisek, nebo podle výkonů se sledují:

- v analytické evidenci finančního účetnictví a vytvoří se tak jednookruhová účetní sestava,
- v samostatném účetním okruhu (účetní skupina 8 a 9) a vytvoří se tak dvouokruhová účetní sestava.

Při určení organizace vnitropodnikového účetnictví a jeho postupů účtování vychází účetní jednotky z hlavních způsobů jeho zaměření. Tím může být:

- zaměření na sledování hospodaření jednotlivých hospodářských středisek,
- zaměření na sledování nákladů vynaložených na podnikové výkony.

Vnitropodnikové účetnictví tedy neplní jen úkoly, které na něj klade legislativa České Republiky, ale také samozřejmě poskytuje důležitá data pro manažerské rozhodování. Je žádoucí, aby poskytovalo data o nákladech na jednotlivé výrobky a poskytované služby a především hospodářské výsledky jednotlivých vnitropodnikových útvarů. Mnohdy také poskytuje informace o stavu skutečnost vs. plán a je tedy nástrojem řízení nákladů. (Lazar, 2012, s. 1-2)

## 2 CONTROLLING V PODNIKOVÉ PRAXI

Controlling lze rozčlenit dle několika kritérií.

Z hlediska časového horizontu lze controlling rozdělit na strategický a operativní (vnitropodnikový, finanční, investiční).

Z hlediska okruhu aplikace můžeme controlling v nevýrobní sféře rozdělit na controlling bankovní, obchodní, controlling ve veřejné správě, neziskového sektoru, hotelový a zdravotnických zařízení.

Mezi další odvětví controllingu, rozčleněného dle funkčního hlediska můžeme zařadit controlling personální, controlling kvality, pracovního kapitálu, výrobní, marketingový, nákupní a investiční. (Eschenbach, 2004).

<i>Kritérium</i>	<i>Operativní controlling</i>	<i>Strategický controlling</i>
Časový horizont	omezený	neomezený
Veličiny	kvantitativní	kvalitativní
Okolí	zmapované, známé, předvídatelné	nespojité, vyvíjející se, obtížně předvídatelné
Charakter problémů	strukturovatelné	jedinečné, obtížně strukturovatelné
Hierarchie řízení	nízká	vysoká
Stupeň detailizace	vysoký	nízký
Počet variant	nízký	vysoký

*Tab. 1 Základní odlišnosti operativního a strategického controllingu (Mikovcová, 2007, s. 29)*

### 2.1 Operativní controlling

Operativnímu controllingu a detailnímu popisu jednotlivých nástrojů je věnována kapitola 3. Operativní controlling

## 2.2 Strategický controlling

### 2.2.1 Podstata strategického controllingu

Strategický controlling má především eliminovat hlavní nedostatek operativního controllingu, a to pohled v rámci pouze jednoho roku a zajistit, aby opatření, přijatá dnes, přispívala k pozitivnímu vývoji do budoucnosti. Tyto rozhodnutí ovlivňují především důležité ukazatele výkonnosti podniku jako je zisk, výnosy a přidaná hodnota.

Stejně jako operativní controlling pracuje s plánováním, informacemi, kontrolou, analýzami stavů a sestavováním nápravných opatření, ovšem oproti zmíněnému operativnímu controllingu se jeví poněkud jinak.

- **Plánování** – Při strategickém rozhodování je důležité nalézt, vytvořit a používat předpoklady k úspěchu a zajištění dlouhodobého života podniku.
- **Informace** – Strategický informační systém má v politice strategického plánování zajistit citlivost nositelů rozhodování pro strategické jednání.
- **Analýza / Kontrola** – úkolem tohoto nástroje je především srovnat skutečný stav se stavem strategicky plánovaným a zajistit součinnost s operativním controllingem.
- **Řízení nápravných opatření** – cílem je nalézt taková operativní opatření, která zajistí dlouhodobé účinky nápravných opatření. Je ovšem třeba uplatňovat taková opatření, která neovlivní strategii společnosti.

Jako hlavní úkoly strategického controllingu můžeme uvést tyto:

- zajištění stanoveného vývoje pomocí plánování,
- vybudování systému výkaznictví pro informování vedoucích pracovníků,
- srovnání plánu se skutečností jako prostředek k analýze a kontrole,
- řízení k dodržování určeného cíle.

### 2.2.2 Nástroje strategického controllingu

Dle Mikovcové (2007, s. 31) se nástroje strategického controllingu dají využít ke hledání možných šancí a rizik a rozděluje využívané postupy na dvě podskupiny:

- **Kvalitativní** - s jejichž pomocí se dají snadno identifikovat budoucí aspekty vývoje, působící na ziskovost společnosti. Po identifikaci těchto vlivů napomáhají k odhalení příčin a následně přispívají k rozhodnutím o nápravných opatřeních. Mezi

tyto nástroje patří především SWOT analýza, PEST analýza, nebo například strategická analýza podniku.

- **Kvantitativní** - doplňují ve své podstatě výše zmíněné kvalitativní nástroje tím, že ke konkrétní identifikaci příčin dokážou číselně vyčíslit požadované informace. Používají se zde metody aplikované statistiky, metody časových řad, kauzální metody ap.

Dalšími nástroji, používanými ve strategickém controllingu jsou:

- portfoliová analýza,
- potenciálová analýza,
- dlouhodobý úspěch podniku,
- matice GE,
- křivka životního cyklu výrobku,
- analýza hodnotového řetězce,
- řízení jakosti,
- cílové řízení nákladů,
- technika scénáře,
- zkušenostní křivka (křivka učení).

### 3 OPERATIVNÍ CONTROLLING

Hlavní funkcí operativního controllingu je krátkodobé řízení společnosti. Jeho podstatou je zaměřit se na budoucnost, zpravidla do 1 roku a efektivně řídit především zisk. V případě odchýlení skutečnosti od plánu také řeší nápravná opatření.

Operativní controlling poskytuje tyto nástroje řízení:

- zabezpečuje hospodárnou komplexnost společnosti,
- poskytuje včas informace při negativním vývoji hospodaření a v návaznosti i nápravná opatření,
- zajišťuje efektivní řízení nákladů a výnosů spolu s finanční stabilitou a dostatečnou likvidností, tak, aby nebyla poškozena strategie společnosti,
- orientací na budoucnost zajišťuje včasné řešení problémových oblastí.

(Konečný, Režňáková, 1997, s. 17)

Jednoznačným negativem operativního controllingu je jeho zaměření se pouze na horizont jednoho roku.

#### 3.1 Rozpočetnictví

Stejně jako manažerské a jiné nástroje řízení podniků, tak také v rozpočetnictví došlo k mnoha změnám v uplynulých letech. Rozpočetnictví je v současné době přikládána velká důležitost především proto, že lze s jeho pomocí spolehlivě kontrolovat vývoj ekonomických ukazatelů a provádět kontrolu vedoucích pracovníků. Rozpočetnictví je orientováno na budoucnost a plní v podstatě tři funkce:

1. Stanovuje v peněžních jednotkách plánované budoucí náklady a výnosy jednotlivých podnikových jednotek i celku.
2. Plní kontrolní funkci tím, že vytváří předpoklady pro běžnou kontrolu hospodaření středisek, neboť údaje rozpočetnictví porovnává se skutečností.
3. Poskytuje informace pro tvorbu předběžných kalkulací tím, že poskytuje informace o plánovaných režijních nákladech a jejich poměru k přímým nákladům. (Popesko, 2009, s. 199 – 201).

Hradecká, Lanča a Šiška (2008, s. 124 – 125) dodávají, že hlavním cílem rozpočetnictví by mělo být zlepšení efektivity v řídicím procesu a to především díky poskytování relevantních informací pro manažery. Dále rozpočetnictví pomáhá vylepšovat koordinaci v

podnikových činnostech, poněvadž během procesu sestavování plánů se mohou projevit potencionální nedostatky, jako nedostačující finanční zdroje nebo nedostatečné strojní a personální kapacity. Neméně důležitým faktem je, že rozpočty napomáhají motivovat k dosažení cílů podniku a to především z toho titulu, že plnění rozpočtů je navázáno na finanční odměny pracovníkům odpovědným za plnění rozpočtů.

### 3.1.1 Fáze rozpočtovacího procesu

Tradiční fáze rozpojovacího procesu se vyznačuje značnou časovou náročností. Proces sestavení rozpočtu počíná zpravidla na začátku září, kdy jsou definovány vedením podniku rozpočtové priority a rozpočtové procesy, které musí být splněny jednotlivými útvary. Na základě těchto postupů dále jednotlivé útvary společnosti podávají návrh na tvorbu rozpočtů, které jsou dále konzultovány s vedením. Před koncem roku jsou sestaveny detailní rozpočty, které jsou opět předmětem revize vedení, a v případě nesrovnalosti je nutné přepracování. Na závěr dochází ke schválení rozpočtu pro nadcházející rok vedením či představenstvem.

Rozpočtovací proces zahrnuje čtyři hlavní části:

1. **Příprava rozpočtů** – zahrnuje sběr dat a vyhledávání informací, potřebných k sestavení rozpočtu.
2. **Sestavení rozpočtu** – spočívá v samotném sestavení dílčích rozpočtů jednotlivých středisek a souhrnného podnikového rozpočtu.
3. **Kontrola plnění rozpočtu a analýza odchylek** – jedná se o soustavné srovnávání skutečného vývoje ekonomických veličin s těmi plánovanými. Samozřejmostí je odhalení a identifikace odchylek.
4. **Odstranění odchylek** – má za úkol nalézt cesty a procesy, které negativní odchylky pomůže odstranit. (Popesko, 2009, s. 199 – 201).





Obr. 4 Průběh rozpočtovacího procesu (Mikovcová, 2007, s. 43)

### 3.1.2 Jednotlivé části ročního rozpočtu

Vollmuth (1990, s. 28-29) konstatuje, že operativní plánování detailního rozpočtu má za úkol sestavení plánů a rozpočtů, které mají za úkol naplnit roční cíle pro jednotlivá střediska podniku. Roční plány jsou pak podkladem pro měsíční plánování. Jednotlivé plány a rozpočty musejí být ve shodě s dlouhodobými a střednědobými plány.

Konečný a Režňáková (1997, s. 18) dodávají, že zkušenosti ukazují potřebu těchto jednotlivých dílčích plánů pro sestavení ročního plánu:

1. **Střednědobý rámec dílčích plánů** – se stanovuje, pokud není roční plán sestavován dle strategického plánu. Tato dílčí část by měl obsahovat:
  - zprávu vedení podniku o významných událostech minulého roku,
  - údaje o plánovaných projektech,
  - údaje o vývoji makroekonomických ukazatelů,
  - časové řady významných ukazatelů výsledku činnosti podniku.
2. **Odhad nejvyšší očekávané skutečnosti běžného roku** – vychází z analýzy plnění plánu běžného roku a doplňuje skutečnost o odhad očekávané skutečnosti do konce

roku. Odhad nejvyšší očekávané skutečnosti jednak ukazuje, jak se asi podnik bude vyvíjet v rámci roku a vytváří základnu pro plánování tržeb a nákladů.

Pro odhad nejvyšší očekávané skutečnosti tvoří IS podniku společně s:

- evidencí nákladů dle druhů,
- evidencí nákladů dle středisek,
- evidencí nákladů dle výkonů,
- výpočty hospodářských výsledků provozů a podniku.

**3. Plán hospodářského výsledku** – představuje souhrn jednotlivých dílčích oblastí směřujících ke společnému podnikovému cíli. Při sestavení tohoto plánu je doporučeno jej doplnit komentářem, který by měl obsahovat stručný popis předpokladů, se kterými plán VH počítá a popis vztahů, a souvislostí plánu VH a hospodářskému vývoji minulého roku.

**4. Plán odbytu a marketingový plán** – tyto velmi důležité dílčí plány představují úzkoprofilové oblasti celého plánování a představují výchozí bod pro další rozpočty.

- plán odbytu zahrnuje odbyt v potřebném členění, vývoj ve srovnání s konkurencí, cíle a politiku odbytu,
- marketingový plán popisuje strategie dle sortimentu, zákazníků a tržeb, výrobní a sortimentní politiku, distribuční kanály, podporu v prodeji a potřebné komunikační kanály.

**5. Plán výroby a plán výrobní kapacity** – vychází z prognózy plánu prodeje, z objemu prodaných výrobků a z předpokládaného stavu zásob a hotových výrobků a napomáhá k plánování výrobních kapacit. Pokud se zjistí nedostatky, či přebytky kapacit, je velmi vhodné upravit plán prodeje, či plán investic, nebo přemístit výrobu do jiného období.

**6. Investiční plán** – popisuje nejen plánované, ale i započaté investiční projekty. Dává informaci o tom, do jaké oblasti je, či bude investováno spolu s finanční náročností, plánovanou dobou použití, plánem odpisů, výpočtem vnitřního výnosového procenta, aj.

**7. Plán nákupu** – by měl rozvíjet budoucí nákupní politiku společnosti a poskytuje důležité informace pro náklady a přidanou hodnotu výrobního sortimentu. Nezbytnou součástí je i zde srovnání plánu se skutečností s jasnou definicí trendu. Pro úplnost by plán nákupu měl také obsahovat:

- popis situace na trzích, kde společnost nakupuje, či prodává zdroje,
- analýzu hlavních dodavatelů včetně cen a nákupních podmínek,
- vývoj cen u hlavních cenových skupin,
- možnosti substitutů.

**8. Personální plán** – popisuje v minimálním rozsahu plán počtu pracovníků společně s jejich mzdami ve struktuře plán proti skutečnosti minulého roku dle:

- profesí,
- typu úvazku,
- útvarů,
- tarifních skupin,
- věku,
- vzdělání.

Je dále vhodné pro úplnost doplnit plán o návrhy na změny personálních a sociálních směrnic, o plán školení a vzdělávání, odchody do důchodu, na mateřskou dovolenou, systém manažerského odměňování apod.

**9. Organizační plán** – tento plán popisuje žádaný stav organizační a řídicí struktury podniku, popisuje kompetence, podřízenost a nadřízenost, příkazovací funkce apod.

**10. Finanční plán** – představuje plán VH, plán rozvahy, plán CF

### 3.2 Reporting

Hlavním posláním výkaznictví je poskytovat informace pro správné rozhodování na všech úrovních podniku. Reporting je nedílnou součástí controllingového konceptu a představuje proces výběru, vyčlenění a zpracování do standardizované formy relevantní informace. (Mikovcová, 2007, s. 156)

(Šoljaková a Fibírová, 2010, s. 10) dále dodává, že nedílnou a neméně důležitou součástí reportingu je i systém klíčových ukazatelů výkonnosti, který zabezpečuje porovnání skutečného vývoje se stanovenými kvalitativními cíli. Charakteristické pro tento systém je jeho široký záběr a propojenost ukazatelů, jehož výstupem je ucelený pohled na vývoj kapitálu, aktiv, pasiv a efektivnosti vynakládaného kapitálu (finančního i lidského).

**Externí uživatelé reportingu** – mají přístup pouze k veřejně přístupným informacím a představují poměrně rozsáhlou skupinu uživatelů, kteří se úzce nepodílí na vedení společnosti. Jedná se především o:

1. Státní instituce – z hlediska kontrolní funkce a také regulatorních a právních podmínek pro provozování podnikání.
2. Orgány státní správy – především z titulu vzájemné spolupráce v regionu.
3. Zaměstnanci podniku – jedinci, kteří přímo nerozhodují o vývoji a směřování organizace, ale jejich zájmem je mzdová politika, řízení rizik, marketingu apod.
4. Podniky spolupracující – jedná se o partnery přímo, či nepřímo zainteresované ve směřování společnosti – dodavatelé, odběratelé, bankovní instituce apod.

**Interní uživatelé reportingu** – do této skupiny lze s jistotou zařadit právě vrcholové vedení a zaměstnance přímo odpovědné za vývoj společnosti, tudíž pro ně jsou přesná a relevantní data velmi důležitá.

Zvláštním druhem uživatelů reportingu, které lze zařadit do obou kategorií uživatelů jsou vlastníci. V systému, kde je vlastník přímo oddělen od vedení společnosti, se stává takovýto uživatel externím. Zde se setkáváme s výrazným vlivem na standardizaci vypovídací schopnosti výkazů prostřednictvím mezinárodní standardizace účetnictví (GAAP, IFRS). Pokud je ale funkce vlastníka sloučena s funkcí řídící, stává se samozřejmě uživatelem interním.



Obr. 5 Časové schéma tvorby reportu (Mikovcová, 2007, s. 161)

### 3.3 Nástroje operativního controllingu

Vollmuth (1991, s. 5 – 9, 41 - 42) vyjmenovává vybrané nástroje operativního controllingu a dodává, že operativní nástroje by měly být systematicky využívány v průběhu celého obchodního roku.

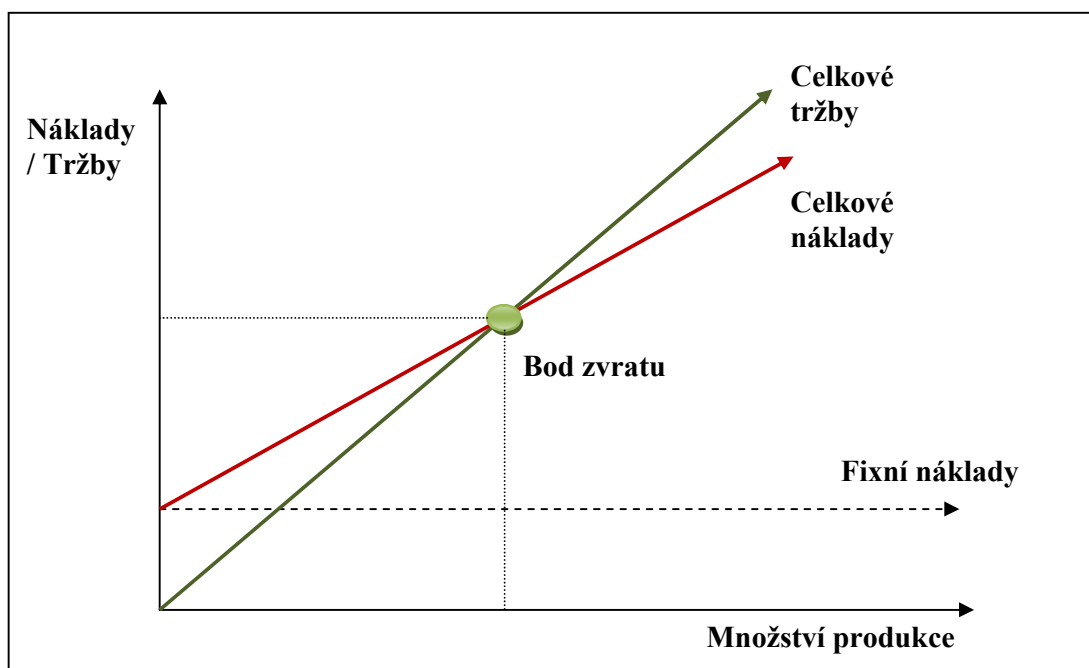
1. **Analýza ABC** - při této analýze jsou navzájem srovnávány objemy a hodnoty a lze zjistit, že relativně malé množství z celého objemu přináší relativně velké hodnoty. Tato analýza se využívá především v materiálovém hospodářství, výrobě a odbytu. V materiálovém hospodářství lze efektivně sledovat množství a hodnoty materiálu a jejich dodavatele. Ve výrobě lze s pomocí metody ABC sledovat a ovlivňovat fixní náklady podniku.

Analýza ABC se hodí především k vyhodnocení důležitých a méně důležitých úkolů. Během výrobního procesu je při 5 - 20% nasazení dosaženo 75 - 80% výsledku. Zbytek pracovního nasazení přináší pouze 5 - 20% celkového výsledku.

**2. Analýza kritických bodů** - tato analýza předpokládá, že variabilní a fixní náklady jsou vykazovány odděleně. Výsledky této analýzy lze vyjádřit jednak matematicky, tak graficky, přičemž druhá zmíněná podoba bývá používanější v praxi.

Pomocí analýzy kritických bodů, tzv. breakeven point lze identifikovat moment, kdy obrat kryje celkové náklady podniku, jinými slovy stav, kdy podnik dosahuje nulového zisku. Tato velmi používaná metoda zabezpečí lepší posouzení budoucího zisku pro úspěšné vedení podniku. Management může tuto metodu mimo jiné použít také pro:

- stanovení cílového zisku,
- určení stupně pracovního nasazení,
- výběr výrobků, které nesou nejvyšší zisk,
- kontrolu cenové politiky,
- rozhodování o investicích,
- určení směru dalšího vývoje,
- stanovení obratu v kritickém bodě.



Obr. 6 Grafické znázornění bodu zvratu (vlastní zpracování)

Synek(2007, s. 114-117)dále specifikuje vhodné kalkulační nástroje:

- 3. Kalkulace úplných (plných)nákladů** – nazývaná taktéž absorpční kalkulace, protože v podstatě absorbuje (zahrnuje) všechny náklady a nerozlišuje je podle závislosti na změně objemu výroby. Předpokládá znalost vyráběného množství jednotlivých druhů výrobků, protože jinak není možné stanovit podíl fixních nákladů na výrobek a hodnota se musí stanovit odhadem. Tato metoda, pokud je nesprávně použita, přestává dávat spolehlivé informace, a proto čelí kritice především v těchto aspektech:
  - a.) Způsob rozvrhování režijních nákladů dle přímých mezd, nebo jiných přímých nákladů nevyhovuje, protože nerespektuje souvislost mezi nákladovými činiteli a náklady, které jsou jimi vyvolávány.
  - b.) Část režijních nákladů je spojena s činností podniku jako celkem a nemá souvislost s výrobky a může vést k milné informaci, že přináší zisk, který je spíše výsledkem podniku jako celku, po překonání bodu zvratu.
  - c.) Tato kalkulace považuje za minimální hranici ceny výrobku jeho úplné vlastní náklady a výrobky s nižší cenou zařazuje do kategorie nerentabilních, i když tomu tak ve skutečnosti být nemusí díky příspěvku na úhradu.
- 4. Kalkulace neúplných (variabilních, přímých) nákladů** -na výrobky nekalkuluje všechny náklady, ale pouze variabilní, tj. jednicové a variabilní režijní náklady. Zbývající fixní náklady jsou považovány za takové, které jsou nutné k udržení chodu celé společnosti a zahrnují se až do celkového výsledku období.

Při této metodě se nepočítá se ziskem za jednotlivé výrobky, ale se ziskem za podnik jako celek. Pracuje se zde s termínem „**příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku**“, který představuje rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady výrobku.

V praxi kvůli časté nezjistitelnosti celkových variabilních nákladů se ujal tzv. „**příspěvek na úhradu hrubým rozpětím**“. Tento ukazatel je dán rozdílem ceny a přímých nákladů.



Obr. 7 Struktura ceny (Synek, 2007, s. 116)

Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 198) doplňují některé další, v praxi používané kalkulační metody:

5. **Metoda cílených nákladů (Target costing)** – vychází oproti jiným kalkulacím přímo z ceny, vyjednané se zákazníkem dle jeho požadavků. Po odečtení ziskové marže jsou zjištěny maximální přípustné náklady. Porovnáním těchto přípustných nákladů s materiálovými, ekonomickými a spotřebními normami je zjištěno, zda se daná zakázka vyplatí, či ne.

Pokud je zakázka ekonomicky realizovatelná, následuje proces rozčlenění maximálních přípustných nákladů a stanovení odpovědnosti za jednotlivé části nákladů. Odpovědnost může být přenesena jednak na konkrétní osobu, či na útvar.

## 4 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V ORGANIZAČNÍ STRUKTUŘE

### 4.1 Organizační začlenění controllingu

Zavedení controllingu je rozhodnutím, které dlouhodobě ovlivní organizaci a činnost podniku a je závislé na podpoře vlastníků a vrcholového vedení, stejně jako všech osob zainteresovaných v budoucí činnosti controllingu.

Při prvotním zavádění controllingu je třeba postupovat po krocích, aby se omezilo nebezpečí ztroskotání postupu.

Základem efektivní činnosti controllingu je jeho postavení v hierarchii podniku. Pro větší kompetenci a vyšší pravomoc je vhodné postavit pozici controllingu co nejvýše. Jen takto lze docílit, aby controller jednal co nejefektivněji.

Toto potvrzuje Vollmuth (1998, s. 19-21) a doplňuje, že je vhodné před samotným zřízením controllingu provést analýzu, kde v podnikové hierarchii by potencionálně fungoval nejefektivněji.

Horváth & Partners (2004, s. 249) dále dodávají, že je nutné si taky odpovědět na otázku, zda veškeré funkce controllingu mají být přiděleny již existujícím instancím a zda se mají zřídit samostatné funkce controllera nebo oddělení controllingu.

#### 4.1.1 Determinanty organizace controllingu

Vzhledem k různým provozním a mimoprovozním faktorům ve společnostech nelze přesně stanovit univerzální normy pro organizaci controllingu. Faktorů, které vstupují do procesu controllingu a mají na něj vliv je několik.

1. **Interní faktory** – velikost podniku, program výkonů, technologie výkonů a zpracování informací, právní normy a vlastnická struktura.
2. **Externí faktory** – celková hospodářská situace, trh práce a kapitálový trh, trh nákupu a odbytu, konkurenční poměry, technologická dynamika.
3. **Personální faktory** – vzdělání, odbornost, schopnost převzít odpovědnost, vazba na podnikání, loajalita k zaměstnanci.

Avšak jako hlavními a nejdůležitějšími faktory dle empirických výzkumů jsou velikost podniku a dynamika prostředí. (Horváth & Partners, 2004, s. 248).



#### 4.1.2 Controlling bez samostatné funkce controllera

Pro realizaci tohoto řešení se nabízí několik alternativ. Jako první řešení se nabízí přenesení funkce controllingu na pracovníky odpovědné za účetnictví, tedy místo, které poskytuje největší díl informací v podniku. Zde je ovšem nebezpečí, že pracovník může nedostatečně pochopit myšlenku controllingu a špatně ji aplikovat do praxe. Druhá možnost spočívá v rozdělení úkolů controllingu na veškeré pozice zastávané vedoucími pracovníky.

Odmítnutí zřídit samostatnou funkci controllera s sebou může nést další nedostatky a nebezpečí, a to:

1. Absence controllera jako hlavního erudovaného partnera, který je nezávislý (tj. neprosazuje zájmy konkrétních oddělení).
2. Decentralizace plněných úkolů zvyšuje tlak na pracovníky.
3. Controlling vyžaduje speciální metodiku a jejich dosažení vyžaduje značné úsilí a motivaci.
4. Koncept controllingu vyžaduje celostní a na cíl orientované myšlení a především v malých a středních podnicích se mohou vyskytnout problémy s motivací a kvalifikací vedoucích pracovníků. (Horváth & Partners, 2004, s. 249-250)

#### 4.1.3 Controlling se samostatnou funkcí controllera

Vytvoření samostatného oddělení controllingu přináší mnoho výhod, jako například lepší celková koordinace, profesní kvalifikace, nestrannost apod. Podle toho, zda je controlling považován v podniku za podporu řízení nebo za výkon řízení, může být útvar controllingu zařazen do následujících pozic v podnikové hierarchii:

- **Liniová pozice** - Jak zmiňuje Vollmuth (1990, s. 20), zkušenosti napříč různými podniky prozradili, že liniová pozice přispívá k efektivnějšímu systému controllingu. Controller zodpovídá přímo vedení podniku a v organizační struktuře je na stejné hierarchické úrovni jako ostatní vedoucí úseků jako je výroba, odbytový marketing apod. Horváth & Partners (2004, s. 251) doplňují, že pro liniové instance je charakteristická úprava oprávnění k pokynům – podřízené liniové instance jsou disciplinárně podřízeny nadřízeným místům.

- **Štábní pozice**–Vollmuth (1990, s. 20) definuje tuto pozici jako přímo podřízenou a odpovědnou vedení. Znamená především to, že útvar controllingu musí být zařazen do nejvyšších míst hierarchie společnosti. Při tomto zřízení plní controlling funkci přípravnou a poradní, tj. zpracovává materiály pro rozhodování managementu. Absence rozhodovací a řídicí funkce zabraňuje v tom, aby controlling měl přímý vliv na budoucí rozhodování o budoucnosti firmy. Pro to, aby toto zřízení působilo efektivně, je vhodné k implementaci pouze v malých a středních podnicích, tj. pro velké společnosti je absolutně nevhodný.

#### 4.1.4 Externí controlling

Ukázalo se, že v menších a středních podnicích nejsou k dispozici kvalifikovaní řídicí pracovníci, kteří by mohli převzít controlling. Pak se nabízí možnost vytvoření a zavedení controllingu od externího podnikového poradce. Externí controller školí vedení podniku a řídicí pracovníky v průběhu zaváděcí fáze. Po tomto školení jsou pak sami schopni převzít úkoly controllingu. Tato varianta je podniky dobře akceptována. Externí controller využije v daném podniku svých zkušeností a nečelí konfliktům s jednotlivými řídicími pracovníky. Díky tomu také zpravidla rychleji dosáhne úspěchu než mnohý interní controller. (Vollmuth, 1998, s. 21-22)

#### 4.1.5 Samocontrolling

Zavedení controllingu do organizační struktury vedlo k tomu, že funkce controllingu byly zcela vytlačeny ze spektra úkolů managementu či jednatelů. Jedná se o metodu aplikace controllingu, při které dochází k redukci rozdělení práce mezi controllerem a nositelem rozhodovací pravomoci. Samocontrolling představuje převzetí úkolů controllingu některými manažery nebo zaměstnanci ve vedoucí úrovni. Předpokladem úspěšného samocontrollingu je vyjasnění úkolů controllingu. Musí být zřejmé, které úkoly přebírá management a v jaké formě bude controlling poskytovat podporu. Vedoucí pracovníci musí být do převzatých úkolů zaškoleni, aby získali o controllingu dostatečné znalosti. (Horváth & Partners, 2004, s. 254-255)

## 4.2 Osobnost controllera

Díky náročným úkolům, které controller musí v organizaci zajišťovat, zcela určitě vznikají i požadavky, které musí správný kandidát na post controllera splňovat. Je taktéž velmi

pravděpodobné, že kvalita celého oddělení závisí na kvalitě samotného controllera. Požadavky na něj lze rozdělit do dvou hlavních skupin:

a) **Osobní předpoklady** – schopnost odolat tlaku z vyšších i nižších míst podnikové hierarchie, empatie a dobré komunikační schopnosti, schopnost argumentace, analytické myšlení a schopnost dát do souvislosti více faktorů, nezaujatost, spolehlivost, samostatnost.

b) **Odborné předpoklady**

- **Kvalifikační** – vysokoškolské vzdělání nejlépe ekonomického směru, orientace v IT oblasti, velmi dobrá znalost tzv. „spreadsheet“ programů, jako např. Excel, dobrá znalost cizích jazyků, zejména pokud se jedná o zahraniční firmu, či firmu obchodující se zahraničím.
- **Odborné znalosti** – znalosti finančního a manažerského účetnictví, metody kalkulací nákladů, výnosů, znalost finanční analýzy a moderních technik oceňování podniku, znalost controllingových nástrojů, schopnost správně použít prognózy a plánovací procesy, znalost programovacích jazyků, statistiky, logistiky.

Controller splňující tyto ale i další požadavky a vlastnosti by tak měl napomoci efektivnímu fungování managementu a měl by být schopen řešit systematicky a systémově vznikající problémy. (Mikovcová, 2007, s. 17-18)

Lazar (2012, s. 245 – 246) dodává, že v zahraničí jsou často zřizovány pozice tzv. controllerů juniorů, kteří musí nejen splňovat všechny výše zmíněné předpoklady, ale také musí během 7 až 9 let v podniku projít nejrůznějšími úseky, aby plně pochopily souvislost v životě dané společnosti. Poté může nastoupit na oddělení controllingu, kde musí setrvat nejméně 5 let, aby potom mohl přijmout břímě řízení.

Správně vyškolený controller by tedy v podniku měl zastávat tyto úlohy.

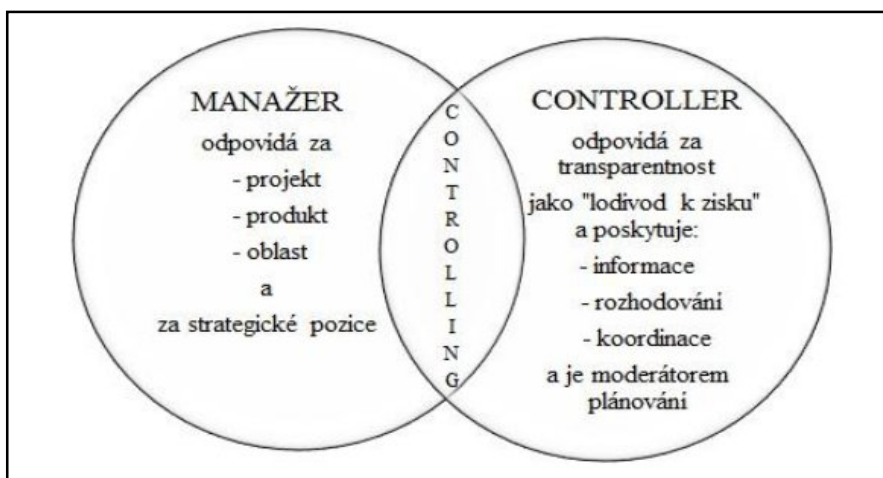
- **Oblast plánování** – definuje metodiku sestavování plánů. Spolupracuje s dalšími odpovědnými pracovníky při sestavování dílčích plánů a při hledání řešení u kapacitních problémů.
- **Oblast prodeje** – controller zde spolupracuje s pracovníky odpovědnými za prodej a obchodní politiku a hledá řešení pro splnění hospodářských cílů.

- **Vyhodnocování skutečnosti** – controller musí nejen přesně porovnat skutečnost s plánovaným stavem, ale taktéž musí vykalkulovat příspěvek na úhradu fixních nákladů a čerpání fixních nákladů.
- **Odchylkové řízení** – pro zjištění směru odchylek zahajuje controller s odpovědnými pracovníky tzv. odchylkové řízení s cílem nalézt příčiny a následně řešení vedoucí k eliminaci odchylek.
- **Strategická rozhodnutí** – v případě kdy vedení společnosti stojí před zásadním rozhodnutím a potřebuje znát přesné dopady, vypracovává controller v součinnosti např. s marketingovým oddělením tzv. „WhatIf“ analýzy, které modelují ekonomické dopady jednotlivých variant.

### 4.3 Vztah controllera a manažera v organizaci

Controlling by se v podniku jistě neobešel bez osoby manažera. Každý manažer totiž zodpovídá za dílčí cíl jednotlivých oblastí. Manažer proto soustavně využívá schopnosti plánování a reportování oddělení controllingu pro operativní řízení odchylek a včasné přijetí nápravného opatření. Controller řídí controlling tak, že stanovuje rámcové podmínky, vybírá nástroje a je poradcem managementu. (Eschenbach, 2004, s. 116-117).

Vollmuth (1990, s. 16-17) doplňuje, že taktéž důležitou úlohou controllera je vytvoření a spravování procesů, které dopomohou manažerům v plánovacím procesu. Připomíná taktéž, že řízení zůstává plně v kompetenci vedoucích pracovníků a osoba controllera musí působit pouze jako poradce a školitel.



Obr. 8 Průnik množin manažera a controllera (Mikovcová, 2007, s. 16)

#### 4.4 Závěr

V teoretické části jsem se nejprve zabýval charakteristikou podstaty controllingu z pohledu několika autorů. I přes různé formulace se shodují autoři na tom, že controlling by měl být zaměřen na budoucnost. Dále jsou také popsány důležité aspekty a skutečnosti, které musejí být splněny pro zavedení controllingu.

Dále jsem se zaměřil na prvky podstatné pro fungování daného systému řízení. Jako důležité jsou pak popsány prvky: plánování a kontrola, manažersky orientované účetnictví a výkaznictví. Následně jsou popsány jednotlivé odvětví controllingu podle období, na které se zaměřuje, tj. strategický a operativní controlling. U obou pak popisují hlavní využívané nástroje.

V posledním dílu teoretické části se zabývám začleněním controllingu v organizaci a požadavky kladenými na osobnost controllera. Nakonec ještě objasňuji vztah mezi manažerem a controllerem v organizaci.

Získané teoretické poznatky využiji v následující praktické části.

## II. PRAKTICKÁ ČÁST

## 5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

V této kapitole stručně představím analyzovanou společnost a popíši nejdůležitější události, které měly vliv na směřování podniku, výrobní sortiment, poslání a vizi.

Na žádost vedení podniku neuvádím skutečné jméno společnosti a některé údaje jsou fiktivní z důvodu ochrany údajů a duševního vlastnictví.

### 5.1 Profil společnosti

Společnost XY sídlí v Olomouci, kde bychom mohli nalézt hlavní provozovnu i administrativní kanceláře společnosti. Společnost byla založena 1. 6. 1995 na základě uzavřené písemné společenské smlouvy třemi společníky. Ovšem do dnešního data došlo k mnoha změnám ve vedení a majetkové struktuře společnosti a právě z tohoto důvodu z původních majitelů zbyl pouze jeden. Firma navázala na podnikání Moravských dřevařských závodů, a odkoupila část výrobních prostor společně s výrobními technologiemi. Tyto zastaralé postupy a stroje postupně nahradila nejmodernějšími dostupnými substituty v daném oboru. Výrobky společnosti našly velkou oblibu nejen na tuzemském trhu, ale také na trzích zahraničních, především v Evropské Unii.

Hlavním účelem společnosti je zpracování dřevního materiálu, výroba dřevěných podlah a mimo jiné se také specializuje na stavebně truhlářskou výrobu. Společnost je schopna uspokojit požadavky velkoodběratelů stejně tak jakomaloodběratelů, kterým je možno doručit zboží po dohodě vlastní dopravou.

Společnost je také držitelem několika certifikátů a ochranných známek jako např. ISO 9001:2001, ISO 14001:2007, nebo CFCS 1004 které zaručují spolehlivost nejvyšší kvality a způsobu zpracování.

Společnost XY se také podílela na získávání finančních prostředků z operačních programů Evropského strukturálního fondu, díky čemuž mohla rozšířit počet kvalifikovaných pracovníků společně s modernizací výrobních prostor. Pro své zaměstnance pravidelně pořádá společenské akce a přispívá k motivaci a stimulaci mladých talentovaných studentů.

## 5.2 Základní filozofie a vize podniku

Výrobky společnosti XY jsou určeny nejen do novostaveb rodinných domů či bytů, ale jsou také vhodné do starších obytných ploch určených k rekonstrukci. Základní výrobní portfolio je schopno uspokojit různé styly bydlení a také individuální požadavky zákazníků.

Společnost se také snaží přistupovat k podnikání zodpovědně a proto, jak už bylo zmíněno výše, aktivně se stará o své zaměstnance a také se snaží orientovat výrobu pro-ekologicky. Veškeré dřevo použité ve výrobě pochází z řízené těžby a v žádném případě ne z nelegální těžby. Po vytěžení určitého prostoru jsou nasazovány nové lesní školky pro regeneraci lesa. Dřevní odpad je odkupován společností vyrábějícími ekologické palivo. Kombinací těchto aktivit chce dosáhnout dlouhodobé postavení kvality a spolehlivosti mezi širokou paletou konkurence ve svém oboru.

Dlouhodobým záměrem společnosti je proniknout na tzv. emergingmarkets, tedy trhy zemí s velkým potenciálem budoucího rozvoje, jako např. Východní Evropa, Severní Afrika a Jižní Amerika a nadále rozšiřovat aktivity v oblasti stavebnictví spoluprací s firmami, zabývajícími se stavbou dřevěných a ekologických domů.

Mezi další body filozofie podniku bychom mohli zahrnout taktéž:

- zajištění trvalého růstu velikosti podniku,
- udržovat likviditu společnosti na požadované úrovni,
- zvyšovat efektivitu výroby snižováním nákladů,
- vytvořit síť školených obchodních manažerů v dalších regionech,
- doplnit sortiment výrobků o dřevěné dveře a okna,
- nabízet k realizaci pokládky podlahy i systém vytápění,
- pokračovat v získávání důležitých certifikátů.

## 5.3 SWOT analýza

Pomocí této analýzy je možné identifikovat silné (Strengths) a slabé (Weaknesses) stránky z interního pohledu firmy, příležitosti (Opportunities) a hrozby (Threats) které jsou spojené s podnikáním. Tato metoda je využívána především pro strategické řízení společnosti.

### A.) Silné stránky – strengths

- zkušený management společnosti,



- produkce kvalitních podlah s odbytovou základnou v Česku i v zahraničí,
- moderní výrobní proces podpořený moderními stroji,
- spolupráce se stavebními firmami a výrobcí dřevěných domů,
- certifikáty ISO 9001:2001, ISO 14001:2007 a CFCS 1004,
- široký sortiment,
- ekologický způsob výroby,
- dobrá flexibilita při individuálních požadavcích.

#### **B.) Slabé stránky – Weaknesses**

- nízká efektivita výroby,
- závislost na dřevním materiálu,
- vlastníkem je pouze jedna fyzická osoba,
- absence výzkumu a vývoje ve společnosti,
- závislost na odvětví stavebnictví, které je silně cyklické.

#### **C.) Příležitosti – Opportunities**

- trhy v Západní Evropě jsou poměrně stabilní a dlouhodobě perspektivní,
- průnik na rozvojové trhy,
- nové segmenty zákazníků, např. kupující luxusního zboží,
- rozšíření výrobního portfolia o dveře, okna, zárubně,
- vývoj nových technologií spořicí náklady a zvyšující kvalitu,
- podpora stavebnictví a rekonstrukcí státem.

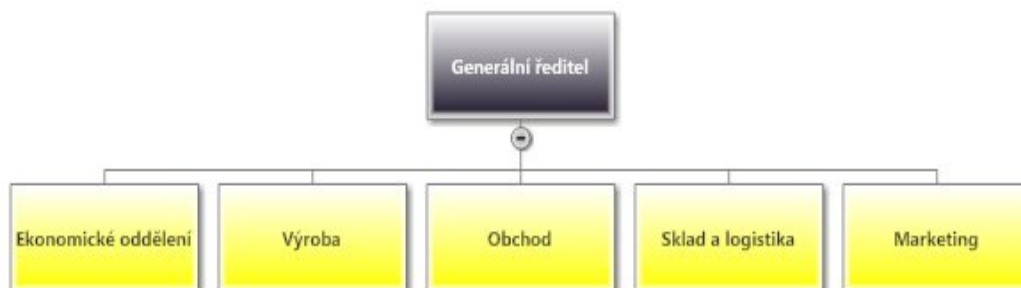
#### **D.) Hrozby – Threats**

- příchod levných výrobků z Východní Asie,
- zpomalení ekonomiky a potažmo stavebního průmyslu,
- posilování české koruny oproti měnám trhů, na které společnost exportuje – má za následek zdražení a pokles poptávky,
- nová regulace, zatížení daněmi,
- nedostatek kvalitního dřeva pro výrobu

## 5.4 Organizační struktura

Společnost má jednoho jednatele, který zároveň vykonává funkci ředitele. Řediteli společnosti je přímo podřízeno několik oddělení:

1. Ekonomické oddělení – sestává z hlavního účetního a ekonoma.
2. Výroba – je zastřešena manažerem výroby a pracovníky výroby, rozčleněných podle výrobních typů.
3. Obchod – je veden vedoucím obchodního oddělení a několika specialisty. Pod působnost tohoto oddělení spadají také jednotliví obchodní manažeři v terénu.
4. Sklad a expedice – zahrnuje řízení činnosti spojené s logistikou a skladováním. Je zde zaměstnán jeden vedoucí, dva skladníci a dva řidiči.
5. Marketing – za toto oddělení je odpovědný pracovník, který spravuje webové stránky společnosti, připravuje reklamní materiály pro různé akce a zajišťuje činnosti spojené s reklamou. Je také hlavní osobou, která reprezentuje firmu na různých veletrzích a akcích.



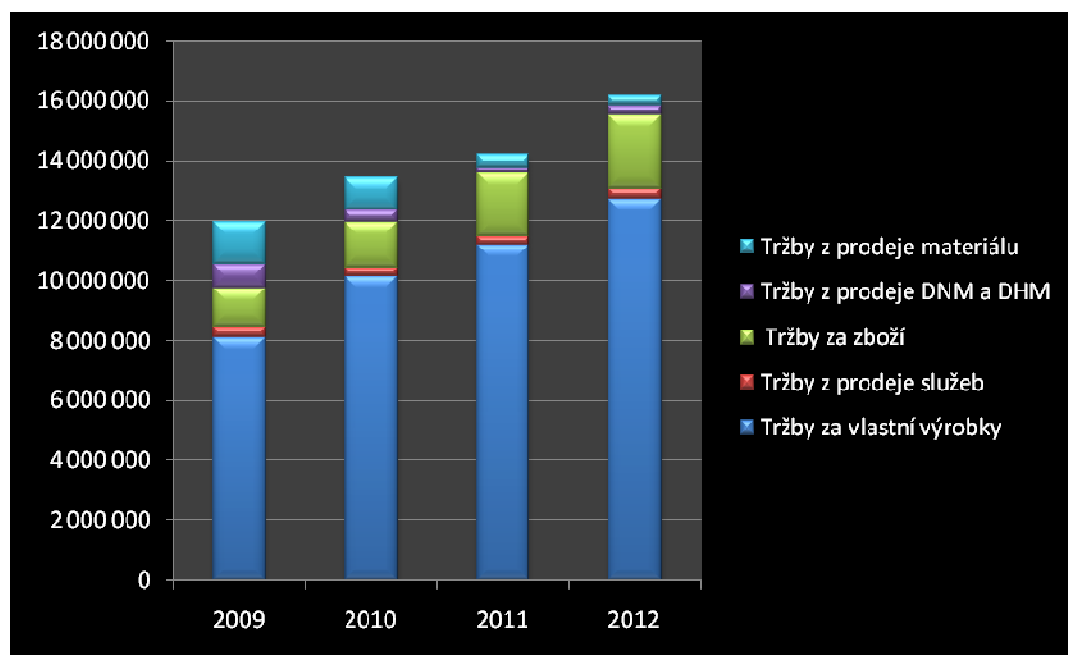
Obr. 9 Organizační struktura společnosti XY (vlastní zpracování).

V současné době je ve společnosti zaměstnáno 37 pracovníků, z toho 1 ředitel společnosti, 4 manažeři, 7 pracovníků administrativy a 25 pracovníků výroby. Negativní vliv na hospodaření a zároveň zisk měla finanční krize v roce 2009, kdy bylo vedení nuceno propustit 10 výrobních dělníků a několik pracovníků administrativy. Ovšem během posledního roku spojeného s oživením stavebnictví a celkové poptávky v Evropě některé pracovníky zaměstnala znovu.

## 5.5 Analýza tržeb

Jak už bylo zmíněno výše, společnost XY není striktně zaměřena na konkrétní trh. Spíše naopak, odběratele výrobků sledované firmy bychom našli jak v České Republice, tak v zahraničí.

Níže uvedené grafy ukazují, v jaké struktuře můžeme členit tržby za prodané výrobky. Z grafu bohužel není patrný pokles mezi roky 2008/2009 z důvodu stagnace poptávky a finanční krize, která postihla téměř všechny odvětví. Od tohoto roku jde zpozorovat jasné oživení firmy, ovšem jak napovídají aktuální makroekonomické výhledy a prognózy, tak se dá čekat v tomto roce stagnace, či dokonce pokles poptávky.



Obr. 10 Vývoj tržeb mezi lety 2009 a 2012 (vlastní zpracování).

## 5.6 Výrobní sortiment

Vyráběné dřevěné podlahy společnosti XY jsou dodávány ve třech různých modelových řadách, které se liší postupem zpracování a druhem dřeva. Podlahové díly jsou konstruovány ve dvou typech, dvouvrstvé a třívrstvé. Dvouvrstvé parkety jsou cenově dostupnější a lze je použít na podlahy, kde je počítáno s podlahovým vytápěním. Třívrstvé parkety se vyznačují svojí robustnější konstrukcí a dají se použít i například na obklady stěn. V každé této řadě je na výběr z mnoha barev, ovšem pokud zákazník zatouží po jiné barvě, je možné výrobek upravit přesně podle přání. Jednotlivé tvary, konstrukce,

materiály a barvy jsou po zodpovězeném přání zákazníka předány výrobnímu manažerovi, který zajistí výrobu tohoto individuálního výrobku.

Během výroby podlahové krytiny prochází dřevo několika výrobními procesy, nehledě na typ modelové řady.

1. **Frézování** – během tohoto procesu dostává podlahový dílec výsledný tvar a vytváří se spojovací prvky drážka a patka. Stroje opracovávající dřevo obsahují nejodolnější diamantové nástroje, jsou určeny přímo na výrobu podlah a je možné přenastavit program dle individuálních potřeb.
2. **Povrchové úpravy** – tímto procesem je upravován povrch do výsledné podoby. Zde se využívají na pomoc jak automatické stroje, tak ruční stroje pro zajištění moderních i tradičních vzorů.
3. **Lepení** – Pro lepení vícevrstvých dílců je používáno ekologicky nezávadné, na bázi vody vyrobené lepidlo. Po zaschnutí si spoj udržuje vynikající pevnost spoje, odolného vůči mechanickým vlivům, nevylučuje žádné škodlivé látky a při působení vody drží spojenou plochu.

### 5.6.1 Modelová řada Anna

Dřevěné podlahy typu Anna jsou vyráběny z dubového, nebo jasanového materiálu. Jedná se o dřevo, které je čistě přírodní, neupravené chemicky, čili působí čistotou. Podlahové dílcese skládají ze tří vrstev dřeva spojeného nezávadným lepidlem na bázi vody.

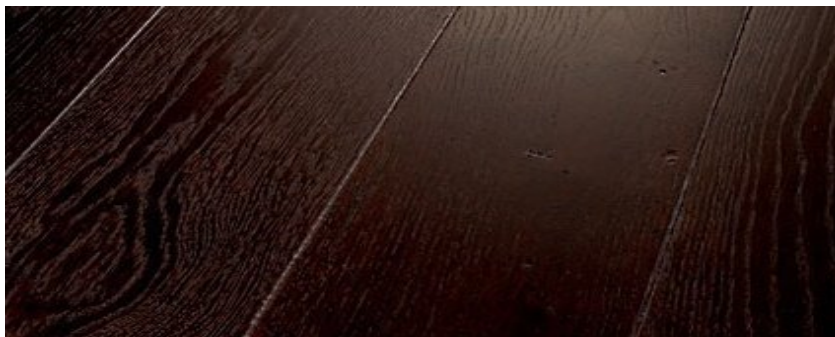


*Obr. 11 Ukázka modelové řady Anna (vlastní zpracování)*

### 5.6.2 Modelová řada Clement

Tato modelová řada je taktéž vyráběna z dubového a jasanového dřeva. Vyznačuje se především tmavšími tóny barev, kterých je dosaženo pomocí speciální technologie, kdy je dřevo vystaveno působení amoniaku při určité teplotě a tlaku. Tento proces je

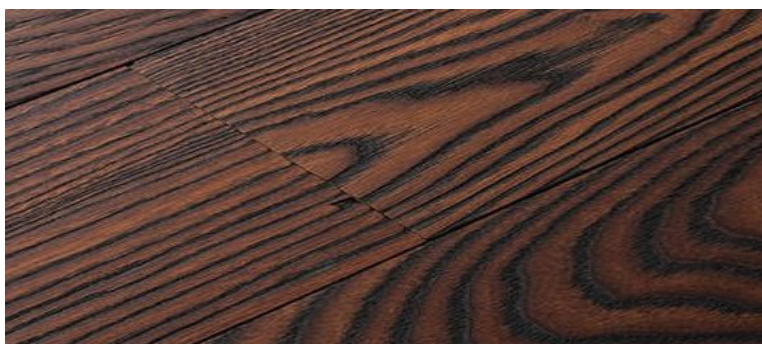
charakteristický tím, že před zahájením není úplně přesně daný výsledek a dřevo může dosahovat tmavosti v několika stupních odstínu.



*Obr. 12 Ukázka modelové řady Clement (vlastní zpracování)*

### 5.6.3 Modelová řada Rufus

Během procesu výroby je jasanové dřevo vystaveno vysoké teplotě a tím je docíleno nezaměnitelného odstínu dřeva. Výroba této modelové řady je po celou dobu pod kontrolou programu, který hlídá, aby dřevo během procesu nevzplálo.



*Obr. 13 Ukázka modelové řady Rufus (vlastní zpracování)*

K těmto výrobkům, které se produkují přímo ve společnosti, je možné dokoupit i doplňkový materiál jako:

- parozábrany pod plovoucí podlahy,
- kaučukové podložky pod podlahy,
- přechodové lišty,
- lepidla,
- držáky soklových lišt,
- tmely a laky na podlahy,
- čisticí prostředky pro ošetření podlah.

## 6 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI XY

V této části mé diplomové práce popíši současný vnitropodnikový stav ve společnosti XY. Nejprve provedu stručnou charakteristiku majetkové a kapitálové struktury, rozbor nákladů a výnosů a poté bude následovat základní finanční analýza společnosti.

Po této dílčí části bude následovat popis používaných ekonomických nástrojů, členění nákladů a také zhodnotím informační systém společnosti.

Dále provedu popis používaných operativních a strategických nástrojů využívaných uvnitř firmy, výkaznictví a plánování.

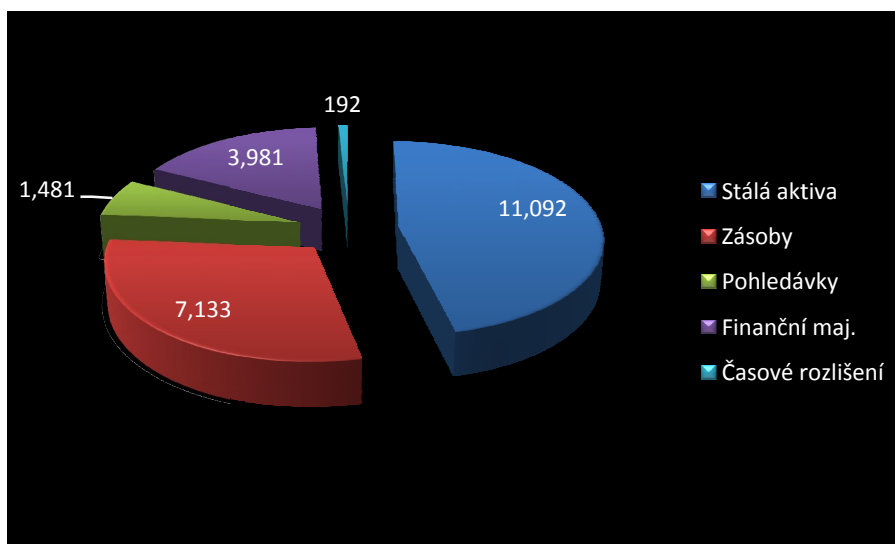
Výstupem této analytické části bude ucelený náhled na stávající nástroje řízení a jejich vyhodnocení ekonomické opodstatněnosti.

### 6.1 Majetková a kapitálová struktura

Uvedená struktura aktiv vypovídá o vyváženém poměru mezi stálými a oběžnými aktivy. To charakterizuje výrobní podnik, protože k výrobě jsou potřeba stroje i materiál. Do roku 2011 můžeme pozorovat klesající vývoj stálých aktiv, to je zapříčiněno stárnutím strojů (vysoká hodnota opravek) a investiční nečinnost. V roce minulém došlo k pořízení několika nových nákladních automobilů, což se projevilo nárůstem stálých aktiv. Výrobní stroje prozatím není potřeba modernizovat a ani nenastala potřeba investice do jiného dlouhodobého majetku. Rostoucím objemem finančních prostředků firma šetří na plánovanou investici do nového stroje v některém příštím období.

Aktiva	2009		2010		2011		2012		Změna 9/12 v %
	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	
<b>Aktiva celkem</b>	<b>23 461</b>	<b>100,00%</b>	<b>23 022</b>	<b>100,00%</b>	<b>23 007</b>	<b>100,00%</b>	<b>23 879</b>	<b>100,00%</b>	<b>1,78%</b>
<b>Stálá aktiva</b>	<b>10 548</b>	<b>44,96%</b>	<b>10184</b>	<b>44,24%</b>	<b>9 806</b>	<b>42,62%</b>	<b>11 092</b>	<b>46,45%</b>	<b>5,16%</b>
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>12 505</b>	<b>53,30%</b>	<b>12 489</b>	<b>54,25%</b>	<b>12 644</b>	<b>54,96%</b>	<b>12 595</b>	<b>52,75%</b>	<b>0,72%</b>
<i>Zásoby</i>	<b>7 833</b>	<b>33,39%</b>	<b>7890</b>	<b>34,27%</b>	<b>8 019</b>	<b>34,85%</b>	<b>7 133</b>	<b>29,87%</b>	<b>-8,94%</b>
<i>Pohledávky</i>	<b>1 391</b>	<b>5,93%</b>	<b>1291</b>	<b>5,61%</b>	<b>1 289</b>	<b>5,60%</b>	<b>1 481</b>	<b>6,20%</b>	<b>6,47%</b>
<i>Finanční maj.</i>	<b>3 281</b>	<b>13,98%</b>	<b>3308</b>	<b>14,37%</b>	<b>3 336</b>	<b>14,50%</b>	<b>3 981</b>	<b>16,67%</b>	<b>21,33%</b>
<b>Časové rozlišení</b>	<b>408</b>	<b>1,74%</b>	<b>349</b>	<b>1,52%</b>	<b>557</b>	<b>2,42%</b>	<b>192</b>	<b>0,80%</b>	<b>-52,94%</b>

Tab. 2 Struktura aktiv v tis. Kč mezi lety 2009 a 2012 (vlastní zpracování)



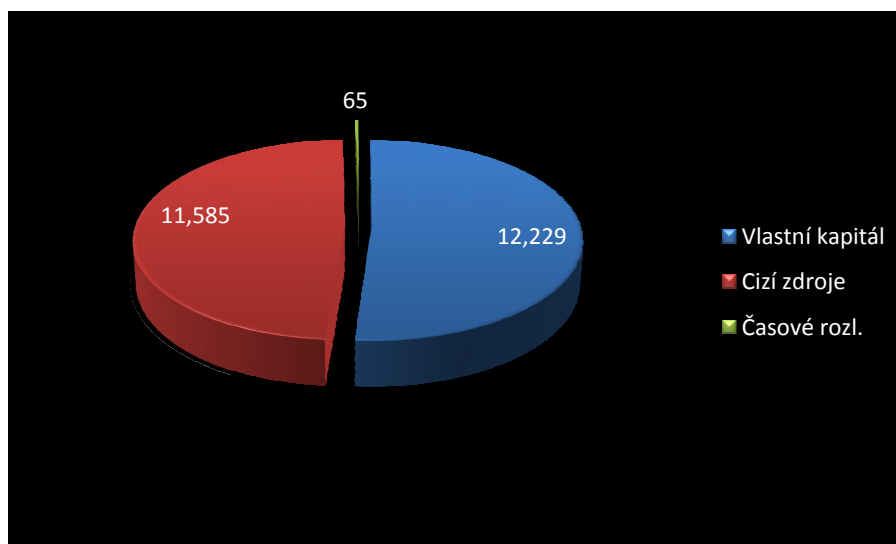
Obr. 14 Struktura aktiv v tis. Kč v roce 2012 (vlastní zpracování)

Ze struktury pasiv je taktéž patrný vliv roku 2009, kdy svět poznamenal hospodářský pokles. Pokles nárůstu vlastního kapitálu z titulu nižšího výsledku hospodaření v tomto roce je tedy způsoben právě touto okolností a v dalších letech je vidět mírné navýšení, mimo rok 2012, který byl pro společnost, co se týče ziskovost, úspěšný. Společnost XY se také dařilo úspěšně splácet dlouhodobý bankovní úvěr, což má vliv na snižování cizího kapitálu ve společnosti.

Jak již bylo řečeno, splácení dlouhodobého bankovního úvěru má za následek snižování poměru mezi cizím a vlastním kapitálem. Lze předpokládat v dalších letech, že společnost z titulu modernizace, či investic načerpá další bankovní úvěr a poměr vlastních a cizích zdrojů se vrátí na původní hodnoty.

Pasiva	2009		2010		2011		2012		Změna 9/12 v %
	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	tis. Kč	v %	
<b>Pasiva celkem</b>	<b>23 461</b>	<b>100,00%</b>	<b>23 022</b>	<b>100,00%</b>	<b>23 007</b>	<b>100%</b>	<b>23 879</b>	<b>100,00%</b>	<b>1,78%</b>
Vlastní kapitál	10 868	46,32%	11 201	48,65%	11 293	49%	12 229	51,21%	12,52%
Cizí zdroje	12 586	53,65%	11 815	51,32%	11 698	51%	11 585	48,52%	-7,95%
Časové rozl.	6,8	0,03%	6	0,03%	16	0%	65	0,27%	855,88%

Tab. 3 Struktura pasiv v tis. Kč mezi lety 2009 a 2012 (vlastní zpracování)



Obr. 15 Struktura pasiv v tis. Kč v roce 2012 (vlastní zpracování)

## 6.2 Analýza tržeb

Pro sledování tržeb se ve společnosti aktuálně používá výkaz zisku a ztrát. Sledují se především tržby za jednotlivé podnikové činnosti.

Tržby se ve společnosti rozdělují na tržby za zboží, tržby za vlastní výrobky a služby, tržby za prodej dlouhodobého majetku a tržby za materiál. Dále se člení tržby dle místa prodeje, tj. domácí trh a zahraničí pro další marketingovou a odbytovou politiku. Firma tímto sleduje vývoj odbytu na tuzemském a zahraničním trhu.

Dekompozice tržeb	2012		
	V Kč	v % z typu tržeb	v % z celk. tržeb
<b>Tržby za výrobky</b>	<b>12 720 148</b>	<b>100,00%</b>	<b>81,85%</b>
<i>Tržby za výrobky Česká Republika</i>	2 081 136	16,36%	13,39%
<i>Tržby za výrobky zahraničí</i>	10 639 012	83,64%	68,45%
<b>Tržby z prodeje služeb</b>	<b>349 226</b>	<b>100,00%</b>	<b>2,25%</b>
<i>Tržby z prodeje služeb Česká Republika</i>	143 930	41,21%	0,93%
<i>Tržby z prodeje služeb zahraničí</i>	205 296	58,79%	1,32%
<b>Tržby za zboží</b>	<b>2 472 256</b>	<b>100,00%</b>	<b>15,91%</b>
<i>Tržby za zboží Česká Republika</i>	609 371	24,65%	3,92%
<i>Tržby za zboží zahraničí</i>	1 862 885	75,35%	11,99%

Tab. 4 Rozložení tržeb v roce 2012 (vlastní zpracování).

Z výše uvedené tabulky je patrné, že více jak 83% tržeb za výrobky plyne společnosti ze zahraničí, proto bych zhodnotil jako pozitivní záměr expandovat na další zahraniční



trhy. Realizované tržby z prodeje služeb plynou z titulu například montáže podlah a podpůrných prací při prodeji a na celkových tržbách mají zanedbatelný podíl.

Tržby za zboží vykazují podobný poměr jako je to u tržeb za vlastní výrobky.

### 6.3 Analýza vývoje výnosů, nákladů a zisku

V této části provedu analýzu výkazu zisku a ztrát a provedu rozklad položek nákladů a výnosů. Jako zdroj dat pro analýzu jsem vycházel z hodnot účetní závěrky mezi roky 2009 a 2012.

Z důvodu přání vedení společnosti XY jsou jednotlivé položky upraveny koeficientem pro zamezení zneužití údajů.

	2009		2010		2011		2012	
	V Kč	V %	V Kč	V %	V Kč	V %	V Kč	V %
<b>Výnosy</b>	<b>12 909 229,67</b>	<b>100,00%</b>	<b>14 710 763,49</b>	<b>100,00%</b>	<b>15 106 394,70</b>	<b>100,00%</b>	<b>17 309 954,23</b>	<b>100,00%</b>
601 Tržby za vlastní výrobky	8 115 795,50	62,87%	10 131 208,50	68,87%	11 193 527,20	74,10%	12 720 147,50	73,48%
602 Tržby z prodeje služeb	344 411,00	2,67%	312 516,00	2,12%	285 078,00	1,89%	349 226,00	2,02%
604 Tržby za zboží	1 300 984,00	10,08%	1 503 664,00	10,22%	2 101 379,00	13,91%	2 472 256,00	14,28%
613 Změna stavu výrobků	574 308,00	4,45%	785 207,00	5,34%	452 007,00	2,99%	543 092,00	3,14%
641 Tržby z prodeje DNM a DHM	782 905,00	6,06%	394 610,00	2,68%	195 229,00	1,29%	298 712,50	1,73%
642 Tržby z prodeje materiálu	1 390 085,85	10,77%	1 080 105,52	7,34%	417 182,00	2,76%	319 085,00	1,84%
648 Jiné provozní výnosy	47 346,61	0,37%	69 318,05	0,47%	77 132,45	0,51%	34 193,26	0,20%
662 Úroky	312 976,71	2,42%	303 382,87	2,06%	323 361,62	2,14%	389 226,03	2,25%
663 Kurzové zisky	37 321,00	0,29%	130 712,00	0,89%	61 209,21	0,41%	183 920,63	1,06%
668 Ostatní finanční výnosy	3 096,00	0,02%	39,55	0,00%	289,22	0,00%	95,31	0,00%
<b>Náklady</b>	<b>12 786 216,45</b>	<b>100,00%</b>	<b>14 000 752,53</b>	<b>100,00%</b>	<b>14 882 905,45</b>	<b>100,00%</b>	<b>16 383 494,18</b>	<b>100,00%</b>
501 Spotřeba materiálu	6 431 121,32	50,30%	7 524 106,40	53,74%	7 853 325,23	52,77%	8 442 429,01	51,53%
502 Spotřeba energie	171 847,00	1,34%	188 941,00	1,35%	197 548,00	1,33%	222 025,00	1,36%
504 Prodané zboží	1 036 389,00	8,11%	1 102 671,60	7,88%	1 791 584,94	12,04%	2 122 381,55	12,95%
512 Cestovné	31 834,00	0,25%	34 781,00	0,25%	27 385,00	0,18%	22 012,00	0,13%
513 Náklady na reprezentaci	21 394,00	0,17%	33 077,00	0,24%	48 294,00	0,32%	34 869,00	0,21%
518 Ostatní služby	32 248,00	0,25%	41 558,00	0,30%	45 984,00	0,31%	42 002,00	0,26%
521 Mzdové náklady	2 501 053,00	19,56%	2 677 560,00	19,12%	2 672 101,00	17,95%	3 182 392,00	19,42%
524 Zákonné sociální pojištění	871 168,55	6,81%	916 146,00	6,54%	984 235,35	6,61%	1 071 837,20	6,54%
531 Daň silniční	4 012,00	0,03%	4 427,00	0,03%	5 281,00	0,04%	4 819,00	0,03%
532 Daň z nemovitostí	3 011,00	0,02%	2 702,00	0,02%	2 998,00	0,02%	3 037,00	0,02%
538 Ostatní daně a poplatky	13 664,00	0,11%	31 003,00	0,22%	24 559,00	0,17%	19 336,78	0,12%
541 Zůstatková cena prod. DNM a DHM	379 034,00	2,96%	181 205,00	1,29%	201 112,00	1,35%	191 209,50	1,17%
546 Odpis pohledávek - nedaňový	95 227,00	0,74%	88 331,00	0,63%	107 219,00	0,72%	75 660,00	0,46%
548 Ostatní provozní náklady	61 586,87	0,48%	56 471,11	0,40%	56 085,61	0,38%	57 846,55	0,35%
551 Odpisy DNM a DHM	146 430,00	1,15%	129 035,00	0,92%	138 662,00	0,93%	147 882,00	0,90%
562 Nákladové úroky	783 209,71	6,13%	680 377,42	4,86%	590 201,32	3,97%	510 119,31	3,11%
563 Kursové ztráty	185 345,00	1,45%	277 263,00	1,98%	108 777,00	0,73%	201 539,16	1,23%
568 Ostatní finanční náklady	17 642,00	0,14%	31 097,00	0,22%	27 553,00	0,19%	32 097,12	0,20%

Tab. 5 Výkaz zisků a ztrát mezi lety 2009 až 2012 (vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky bohužel není patrný propad tržeb za prodej zboží i tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb mezi roky 2008/2009. Opatření, které provedl management

společnosti, se podařilo snížit i náklady a proto nedošlo ke znatelnému propadu zisku. Na objem výnosů před rokem 2009 se podařilo navázat v minulém účetním období.

Redukce pracovních sil se odrazila na mzdových nákladech a pomohla snížit mzdy v roce 2009 a po tomto období došlo opět k nárůstu osobních nákladů především z titulu přijetí nových řídicích pracovníků.

Nákladové úroky konstantně klesají v uvedených letech díky splácení dlouhodobého úvěru. Úroky jsou vypočítávány z jistiny úvěru, tudíž lze očekávat snižování postupem času za předpokladu, že firma nenačerpá nový úvěr.

Společnost XY se také snaží prodávat nepotřebný a zastaralý materiál a dlouhodobý majetek. Ve všech sledovaných letech také tato činnost pozitivně ovlivnila hospodářský výsledek.

Výnosové úroky plynou z termínovaných a jiných vkladů u finančních institucí čímž společnost efektivně zpravuje volné finanční zdroje a využívá nejvyšších dostupných možností pro zhodnocení.

Konstantní podíl odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku značí, že firma využívá rovnoměrné odpisování a také to, že během let 2009 až 2012 nedošlo k nákladnější investici do nového odepisovatelného majetku.

Položka ostatní provozní výnosy zahrnuje zejména smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek a inventarizační rozdíly a pojistná plnění, které nejsou součástí mimořádných výnosů.

Pro doplnění představy o vývoji nákladů a výnosů je k dispozici níže uvedená tabulka, která zobrazuje vývoj provozního, finančního a mimořádného hospodářského vývoje.

Hospodářský výsledek	2009	2010	2011	2012	Změna 09/12 v %
	v Kč	v Kč	v Kč	v Kč	
<i>Provozní HV</i>	755 816	1 264 614	565 161	1 096 974	45,14%
<i>Finanční HV</i>	-632 803	-554 603	-341 671	-170 514	-73,05%
<i>Mimořádný HV</i>	0	0	0	0	
<b>EBT</b>	<b>123 013</b>	<b>710 011</b>	<b>223 490</b>	<b>926 460</b>	653,14%
<b>EBIT</b>	<b>906223</b>	<b>1 390388</b>	<b>813691</b>	<b>1 436579</b>	58,52%

Tab. 6 Vývoj HV v letech 2009 až 2012 (vlastní zpracování)

Společnost během sledovaných let úspěšně vytvářela zisk i přes pokles zakázek a výroby od roku 2008/2009, nicméně minulý rok a také letošní značí oživení a návrat k ziskovosti před krizovými roky.

Záporný finanční hospodářský výsledek je zapříčiněn především placenými nákladovými úroky z titulu splácení dlouhodobého bankovního úvěru.

Obecně lze konstatovat, že se firmě dařilo hospodařit s kladným hospodářským výsledkem i přes těžkosti, které přinesla s sebou recese v roce 2008 a s ní spojený pokles poptávky v stavebnictví, jakožto hlavním odvětví působícím na ziskovost společnosti.

## 6.4 Ukazatele likvidity

Analýza likvidity objasňuje, zda je firma schopná splácet krátkodobé závazky. Udržení schopnosti stabilně splácet své závazky vzniklé z činnosti firmy je velmi důležitá.

Ukazatel	2009	2010	2011	2012	Doporučené hodnoty MPO
<b>Běžná likvidita</b>	4,55	4,54	4,18	3,76	1,5 - 2,5
<b>Pohotová likvidita</b>	2,85	2,87	2,65	2,13	1 - 1,5
<b>Okamžitá likvidita</b>	1,19	1,20	1,10	1,19	0,2 - 0,5

Tab. 7 Ukazatele likvidity společnosti XY (vlastní zpracování)

Vybrané ukazatele likvidity vykazují velmi nadprůměrné hodnoty a několikanásobně přesahují doporučený limit Ministerstva průmyslu a obchodu. Firma by tudíž neměla mít zásadní problémy při splácení svých závazků.

Nadprůměrné hodnoty ukazatelů jsou ovlivněny velkými objemy peněžních prostředků, které jsou vázané na spořicí a běžných účtech. Firma by měla zvážit investici do rozšíření výroby, či aktivit a využít tak účelněji finanční majetek. Lepšímu využití zmíněné likvidity by také razantněji pomohla predikce cash flow podniku.

## 6.5 Ukazatele zadluženosti

Tento ukazatel nám přináší informace týkající se úvěrového zatížení firmy. Jistá míra zadluženosti je do určité výše pro firmu prospěšná, nesmí, ovšem přesáhnou stanovenou mez, aby nákladové úroky příliš nezatěžovali hospodářský výsledek. Vyšší zadluženost je proto možná, ale jen v případě vyšších hodnot firemní rentability.

Ukazatel	2009	2010	2011	2012
<b>Celková zadluženost</b>	53,65%	51,32%	50,85%	48,52%
<b>Koeficient samofinancování</b>	46,32%	48,65%	49,09%	51,21%
<b>Míra zadluženosti</b>	115,81%	105,48%	105,48%	103,59%
<b>Krytí DM dlouhodobými zdroji</b>	159,64%	157,73%	159,84%	137,35%
<b>Úrokové krytí</b>	1,16	2,04	1,38	2,82

Tab. 8 Ukazatele zadluženosti společnosti XY (vlastní zpracování).

Z výše uvedené tabulky lze vyzorovat, že firma snižuje svoje zadlužení ve všech sledovaných letech. Lze konstatovat, že zadluženost dosahuje rozumné výše, protože obecně se doporučuje hodnota kolem 30 – 60%. Nicméně v souvislosti s tímto ukazatelem musíme brát v potaz i strukturu cizích zdrojů a celkovou produkční sílu společnosti. Pokud totiž výnos z dodatečného cizího kapitálu převyší náklady na tento kapitál, je vhodné zadlužení zvyšovat.

Pro případné budoucí věřitele firmy vypovídá tento poměr o tom, jaké riziko představuje poskytnutí finančních prostředků firmě. Při velkém zadlužení se totiž snižuje pravděpodobnost získání pohledávky zpět při likvidaci.

Jako negativně lze ovšem hodnotit strukturu financování aktiv. I přes zlepšení v roce 2012 společnost nedodrží zlaté pravidlo financování a nejen svůj dlouhodobý majetek, ale také oběžný majetek kryje dlouhodobými zdroji, které obecně jsou dražší, než ty krátkodobé. Optimalizací struktury financování by napomohlo ke snížení rizika a zvýšení zisku.

## 6.6 Ukazatele rentability

Analýza rentability nám může napomoci k zjištění, nakolik je vložený kapitál výnosný. Vypovídá také o schopnosti společnosti generovat zdroje efektivním a hospodárným způsobem a také nakolik je majetek výnosný pro majitele.

Ukazatel	2009	2010	2011	2012
<b>Rentabilita aktiv (ROA)</b>	0,52%	3,08%	0,97%	3,88%
<b>Rentabilita VK (ROE)</b>	1,13%	6,34%	1,98%	7,58%
<b>Rentabilita tržeb (ROS)</b>	1,03%	5,29%	1,57%	5,73%

Tab. 9 Ukazatele rentability společnosti XY (vlastní zpracování).

Výše uvedené ukazatel dosahují nestálých hodnot a především roky 2009 a 2011 z pohledu výnosnosti hodnotím negativně. Při takovémto zhodnocení majitelé nedosahují ani na průměrný výnos ze státních pětiletých dluhopisů, tzn., že podstupují riziko, za které nejsou dostatečně ohodnoceni. Nicméně v letech 2010 a 2012 je výsledek adekvátní riziku.

Rentabilita tržeb nám značí, s jakými náklady společnost hospodaří. Hodnota 5,73 % v roce 2012 říká, že na 1 Kč tržeb musela firma vynaložit 94,27 haléřů nákladů. Z jasně viditelné volatility vyplývá potřeba efektivního řízení nákladové a výnosové politiky společnosti.

## 6.7 Ukazatele aktivity

Analýza ukazatelů aktivity slouží zejména k hodnocení efektivnosti hospodaření podniku s vybranými aktivy a pasivy a zahrnuje dva typy ukazatelů. První měří rychlost obratu jednotlivých složek neboli počet obrátek, druhé informují o době obratu jednotlivých složek.

Ukazatel	2009	2010	2011	2012
<b>Obrat aktiv</b>	0,42	0,52	0,59	0,57
<b>Obrat zásob</b>	1,25	1,51	1,69	1,90
<b>Doba obratu zásob (dny)</b>	288,89	237,74	212,58	165,23
<b>Doba obratu pohledávek (dny)</b>	51,30	38,90	34,17	34,31
<b>Doba obratu závazků (dny)</b>	101,31	82,92	80,17	77,60

*Tab. 10 Ukazatele aktivity společnosti XY (vlastní zpracování).*

Obecně doporučená hodnota obratu aktiv je 1, tudíž sledovaná společnost XY vykazuje podprůměrné hodnoty. Pro zlepšení ukazatele doporučuji prodej nepotřebného majetku a efektivnější řízení zásob. Obrat zásob ve sledovaných letech dosahuje vyšší obrátky a v tomto trendu by měl nadále pokračovat.

Výsledky dob obratu zásob a pohledávek dosahují příznivých hodnot. Společnost dle uvedených výpočtů dříve inkasuje peněžní prostředky z titulu svých aktivit, než platí za závazky.

## 6.8 Analýza nákladů

Náklady, jakožto hlavní objekt zájmu společnosti XY je nutné věnovat více pozornosti a proto se v této kapitole budu věnovat rozčleněním nákladů dle jednotlivých druhů, popisem nákladů a také způsobu, jakým jsou evidovány z hlediska kalkulací, tedy jestli mají povahu přímých, či nepřímých.

Jako podklad pro tuto analýzu slouží výkaz zisků a ztrát roku 2012.

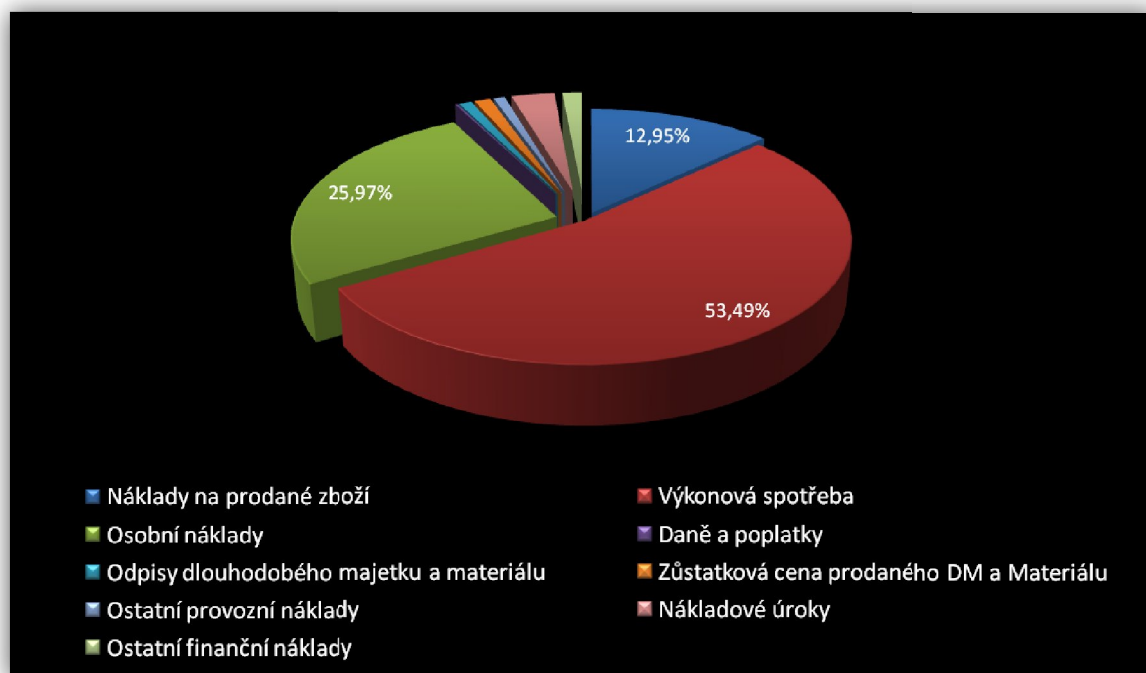
### 6.8.1 Druhé členění nákladů

Druhé členění nákladů společnosti XY dle účtové osnovy je podrobně rozepsáno v níže uvedené tabulce č. 11, která nám dává podrobnější náhled na rozčlenění nákladů. Jak můžeme zpozorovat, nejvyšší podíl mají položky výkonové spotřebyspolu s osobními

náklady, což charakterizuje výrobní podnik. Ostatní náklady jsou vzhledem k celku zanedbatelné.

Náklady 2012	16 383 495,00	
Náklady na prodané zboží	2 122 382,00	12,95%
Výkonová spotřeba	8 763 337,00	53,49%
Osobní náklady	4 254 229,00	25,97%
Daně a poplatky	27 193,00	0,17%
Odpisy dlouhodobého majetku a materiálu	147 882,00	0,90%
Zůstatková cena prodaného DM a Materiálu	191 210,00	1,17%
Ostatní provozní náklady	133 507,00	0,81%
Nákladové úroky	510 119,00	3,11%
Ostatní finanční náklady	233 636,00	1,43%

Tab. 11 Druhové členění nákladů v roce 2012 (vlastní zpracování)



Obr. 16 Druhové členění nákladů společnosti XY v roce 2012 (vlastní zpracování)

Pro pochopení jednotlivých nákladových účtů uvádím, co lze pod jednotlivými položkami nalézt.

**501 Spotřeba materiálu** - obsahuje spotřebu materiálu ve výrobě, mazadel, čistících potřeb, obalů, DHM, tiskopisů, pohonných prostředků, ochranných pomůcek, pracovního oblečení a také přirozený úbytek zásob v rámci norem.

**502 Spotřeba energie** - zahrnuje spotřebu elektrické energie, plynu, páry a vody.

**504 Prodané zboží** - při účtování způsobem B tento účet zachycuje pořizovací cenu zboží.

**512 Cestovné** - tento účet zahrnuje cestovné pracovníků na služebních cestách, ubytování a stravné dle ustanovení zákona.

**513 Náklady na reprezentaci** - obsahují pohoštění, občerstvení, a poskytování nealkoholických nápojů zaměstnancům (neplatí pro horkovzdušné provozy).

**521 Mzdové náklady** - na tento účet seúčtují hrubé mzdy ze závislé činnosti zaměstnanců, členů družstev a společníků společnosti s ručením omezeným a také dohody o provedení práce.

**524 Zákonné sociální pojištění** - zde společnost účtuje náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které je zaměstnavatel povinen platit za své zaměstnance.

**527 Zákonné sociální náklady** - zahrnují příspěvky pro vylepšení sociálních a pracovních podmínek zaměstnancům, jako například příspěvky na stravování.

**531 Daň silniční** - zahrnuje zákonnou povinnost společností platit daň z automobilů používaných pro podnikání, či jinou samostatně výdělečnou činnost.

**532 Daň z nemovitostí** - tvoří dvě dílčí daně – daň ze staveb a daň z pozemku. Obě daně mají odlišný způsob zdanění. Povinnost platit tyto daně vzniká na základě vlastnického nebo užívatelského vztahu k majetku a jejich úhrada je vyžadována bez ohledu na příjmy vlastníka.

**542 Prodaný materiál**- zahrnuje aktuální zůstatkovou cenu v okamžiku prodeje materiálu.

**546 Odepsané pohledávky** - tento účet slouží k odpisu pohledávek v souladu se zákonem o dani z příjmů. Jedná se o velmi těžko vymáhatelné pohledávky, u nichž je předpoklad, že náklady na jejich vymáhání přesáhnou výdělek.

**551 Odpisy** - tento účet obsahuje opotřebení odepisovatelného hmotného majetku vyjádřeného metodou výpočtu účetních odpisů.

**562 Nákladové úroky** - zahrnují placené úroky z úvěrů včetně sankčních úroků, či úroků z prodlení.

### 6.8.2 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění charakterizuje náklady dle toho, do jaké skupiny můžeme tyto náklady přiřadit, dle toho, zda do výroby přímo vstupují, či nevstupují.

Mezi **přímé náklady** můžeme zahrnout:

- **Spotřebovaný materiál** - se ve společnosti XY přiřazuje jednotlivým typům výrobků dle stanovených norem.
- **Spotřebované zboží** - zahrnuje pořizovací cenu prodaného zboží.
- **Hrubé mzdy** - zahrnují mzdy pracovníků ve výrobě.
- **Sociální a zdravotní pojištění** - přímo navazuje na hrubé mzdy pracovníků ve výrobě.

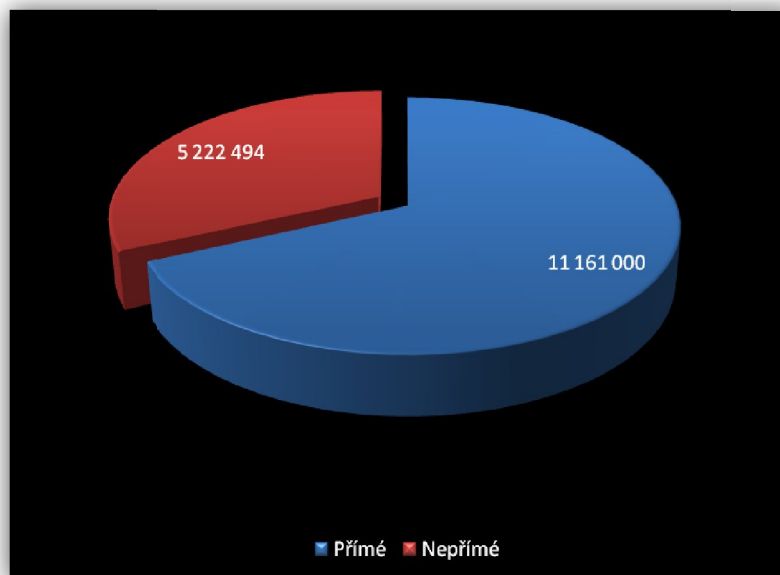
Všechny ostatní náklady se vnitřně považují za nepřímé, protože vstupují do celkového objemu výroby a nelze s jistotou určit, kterému výrobku je lze přiřadit.

Klasifikace nákladů na variabilní, fixní a smíšené se neprovádí, i když je dnes považováno za moderní a efektivním prostředkem k řízení nákladů a může velmi dobře sloužit u výpočtu například příspěvku na úhradu nebo analýzy bodu zvratu.

Náklady	částka v Kč	Podíl
Přímé	11 161 000	68,12%
Nepřímé	5 222 494	31,88%
<b>Celkové náklady</b>	<b>16 383 494</b>	<b>100,00%</b>

Tab. 12 Kalkulační členění nákladů v roce 2012

(vlastní zpracování)



Obr. 17 Kalkulační členění nákladů společnosti XY v roce 2012

(vlastní zpracování)



Dle uvedené tabulky a následně grafu lze vypořizovat, že 68% nákladů společnosti jsou přímé. Tato skutečnost nám napomůže v další části této práce, při rozhodování o metodách řízení nákladů, které budou implementovány v rámci controllingu.

## 6.9 Sledování hospodářského výsledku

Výpočet dosaženého hospodářského výsledku a zisku je vypracováván měsíčně ekonomickým oddělením účetním způsobem. Podkladem pro samotný výpočet je přehled nákladů a výnosů z informačního systému. Po exportu z IS je přepsán do připravených tabulek a grafů a slouží pro vedení společnosti ke krátkodobému rozhodování.

## 6.10 Plánování

Společnost prozatím postrádá jakýkoliv systém plánování a to jak v krátkodobém, tak v dlouhodobém horizontu. Příčinou absence tohoto důležitého aspektu řízení je především neznalost nástrojů plánování vedením a také velikost společnosti. Určitý způsob řízení je ovšem realizován vedením.

### 6.10.1 Strategické plánování

Vedení spolu s marketingem a hlavním ekonomem v minulosti vypracoval určitou strategickou vizi, kterou by měla společnost naplňovat a závazně se dle ní řídit. Toto strategické plánování se čas od času aktualizováno podle okolností, které nastanou jak uvnitř firmy, tak mimo ní.

Jedná se především o tyto rozhodnutí:

1. Je výhodné vyrábět vlastní činností, či nakupovat? (make or buy)
2. Jaké je postavení dodavatelů, jak jsou efektivní, není k dispozici levnější, či spolehlivější dodavatel?
3. Je kvalita nakupovaných materiálů dostatečná?
4. Je cenová politika správně nastavena, či je potřeba revize?
5. Je potřeba expandovat, či je nutné omezit výrobu?

Většinu těchto rozhodnutí činí sám majitel společnosti, ovšem vždy je pro takovéto rozhodnutí nutné odborné stanovisko vedoucího dané oblasti. Proto je vždy každé důležité rozhodnutí konzultováno především s výrobním ředitelem, hlavním ekonomem a obchodním ředitelem. Cenová tvorba a cenová politika je nastavena obchodním ředitelem v součinnosti s ekonomickým a marketingovým oddělením. Za propagaci společnosti,

zajišťování reklamní činnosti a PR zodpovídá marketingové oddělení. Na ekonomickém oddělení probíhá proces analýzy konkurence, účetnictví a řízení hotovosti. Činnosti týkající se výroby zajišťuje výrobní oddělení v čele s výrobním ředitelem.

### 6.10.2 Operativní plánování

V současné době není ve společnosti XY přítomno ani operativní plánování, nicméně jisté krátkodobé opatření a reakce na změny v ekonomice jsou průběžně analyzovány a brány v potaz. Jelikož má výroba charakter částečně zakázkové výroby, není ani nutný plán odbytu či plán obratu ap.

Co se týče tržeb, respektive prodeje, je obchodním ředitelem, hlavním ekonomem a majitelem společnosti na základě zkušeností, predikce vývoje ekonomiky a podkladů od marketingového oddělení a obchodních zástupců vypracováván přehled prodeje, který není považován za závazný, ale jakýsi orientační a slouží ke stanovení motivačních bonusů obchodníkům.

Potřeba materiálu je zpravidla smluvně domluvena na dobu přibližně 3 měsíců dopředu a vychází ze zkušeností majitele a výrobního ředitele na základě spotřeby v minulých obdobích. Tato skutečnost má za následek časté přebytky či nedostatky ve výrobě a mnohdy značně ztěžuje dokončení zakázky.

Jak již bylo zmíněno výše, ve společnosti momentálně neprobíhá žádná investice do výrobních strojů, poněvadž tyto nákladné stroje byly pořízeny v minulosti na dlouhodobý úvěr a momentálně nenastala potřeba velkých investic. Nicméně firma aktivně shromažďuje peněžní prostředky na plánovanou modernizaci strojů i vozového parku a proto je vypracována určitá představa o tom, jak dlouho ještě bude stávající DM využíván a kdy zhruba nastane potřeba investic.

Potřeba pracovních sil není taktéž jakkoliv řízena, či plánována. Je dána především aktuální potřebou a v případě nedostatku kapacit jsou přijímáni brigádníci do výroby, nebo jsou stávající zaměstnanci finančně motivováni k práci přesčas.

Z výše uvedeného je patrné, že stávající stav plánování a absence důležitých plánovacích procesů zapříčiňuje některé nedostatky v systému řízení. Pro vylepšení je nutné začít se sestavováním minimálně těchto plánů:

- Plán tržeb.
- Marketingový plán.

- Plán nákupu.
- Plán výroby.
- Plán zásob.
- Plán lidských zdrojů.
- Finanční plán.

### 7.5.3 Finanční plánování a řízení

Potřeba finančního plánu a řízení financí prozatím nenastala, protože platební schopnost podniku je v současné době na velmi vysoké úrovni. Likvidita je udržována na termínovaných, běžných a spořicíh účtech a proto je zajištěna likvidita pro případ, kdy by byla potřeba finančních prostředků. Zisk, konstantně tvořený ve společnosti je navíc ponecháván uvnitř pro případné plánované investice.

Plánování cash flow taktéž neexistuje. Závazky společnosti jsou hrazeny ve stanovených termínech a je zájmem vedení, aby měla společnost pověst stabilně a spolehlivě platící. Pohledávky jsou evidovány v informačním systému a operativně kontrolovány, kdy jsou pohledávky po době splatnosti viditelně označeny. Nesplácené a těžce vymahatelné pohledávky má na starosti hlavní ekonom, který zajišťuje korespondenci s dlužníky, urgenci a případné právní opatření je vyhotovováno externí advokátní kanceláří.

## 6.11 Kalkulace

Kalkulační systém je používán historicky a v poslední době nedoznal žádných výraznějších změn. Před zahájením výroby dané zakázky je provedena předběžná kalkulace výrobním ředitelem, která je brána jako závazná především pro obchodní zástupce, kterým slouží výpočet pro stanovení konečné ceny pro zákazníka. Následně, po této kalkulaci provádí výrobní ředitel plánování a řízení výrobního procesu. Po dokončení výrobního procesu není sestaven konečný rozpočet skutečně vynaložených nákladů.

Konečná cena se stanovuje na základě přímého jednání obchodníků se zákazníky a musí být schválena obchodním ředitelem. Jednotlivé aspekty slev, skont, množstevních slev, podmínek dodání a dob splatnosti musí být taktéž schváleny obchodním ředitelem.

### 1. Kalkulace zakázky

Pro vyčíslení ceny vyráběného sortimentu je aplikován vzorec:

$$= [(přímý\ materiál + (normohodiny * sazba * koeficient\ prostojů)) * koeficient\ navýšení\ režijními\ náklady] - slevy$$

- **Materiál** – zahrnuje přímý materiál v podobě materiálového dřeva, laků, lepidel, atd.
  - **Normohodiny** – představují součet technologického času lidské práce a strojního času, včetně času potřebného na přípravu a úpravy.
  - **Sazba** – představují propočítané mzdové náklady bez materiálu/(počet pracovníků ve výrobě\*fond pracovní doby).
  - **Koeficient prostojů** – je reprezentován procentuální hodnotou, která zohledňuje čas, zapříčiněný neefektivitou strojů, lidské práce, či výpadky dodávek materiálu apod.
  - **Koeficient navýšení režijními náklady** – je stanovován výrobním ředitelem a podléhá schválení majitelem společnosti. Fakticky představuje částku, navyšující kalkulované přímé náklady o nepřímé náklady, které nelze blíže specifikovat. Na základě zkušeností z minulosti se očekává, že stanovený koeficient pokryje všechny ostatní náklady.
  - **Slevy** – představují, jak již bylo specifikováno výše, různé částky které jsou poskytovány za množstevní slevy, dřívější splacení fakturované částky, či úlevy spolehlivým dlouhodobým odběratelům.
2. **Kalkulace zboží** – v kalkulaci zboží je přiřazen koeficient marže stanovený majitelem. Výpočet ceny zboží lze tedy zobrazit tímto vzorcem:

$$= \text{Pořizovací cena zboží} * \text{koeficient}$$

- **Pořizovací cena** – představuje cenu, zaplacenou za nákup zboží spolu s vedlejšími pořizovacími náklady. Tato cena je násobena koeficientem, zajišťujícím zisk z prodeje zboží. Konečná cena zboží je opět ovlivněna vyjednáváním zákazníků s obchodními zástupci a musí být kvitována obchodním ředitelem.
- **Koeficient** – je v podstatě navýšení nákupní ceny o žádanou prodejní marži.

## 6.12 Výkaznictví

V rámci výkaznictví, potažmo reportingu a průběžných kontrol se nesestavuje žádná předběžná či výsledná měsíční zpráva, která by poskytla managementu komplexní informace. Emailovou komunikací dochází k informování o současném vývoji aktiv a pasiv, vývoji nákladů a výnosů v podobě výkazu zisků a ztrát a vývoj cash flow, čili

peněžních zdrojů. Vypracování a zaslání těchto zpráv má v kompetenci ekonomické oddělení. Zasílané emailové zprávy lze považovat za standardizované a vytvořené ze spolehlivých dat. Dá se konstatovat, že pracovníci, přijímající tyto informační emaily, se těmito daty zabývají pouze rámcově, protože informují pouze o aktuálním stavu. Komentář, či podrobné zdůvodnění vývoje hospodaření se neprovádí, avšak je zavedeno, že jednotliví pracovníci při potřebě tohoto zdůvodnění sami kontaktují ekonomické oddělení pro bližší informace. Každé pondělí je také organizován meeting vedoucích pracovníků a majitele, kde je probírán právě aktuální vývoj společnosti, důležité organizační záležitosti, rozhodnutí apod. Obchodní oddělení zde informuje o vývoji prodaného zboží a výrobků, stav přijatých objednávek a očekávaný výsledek tržeb v měsíci. V rámci kontrolní a rozhodovací činnosti nemá vedení k dispozici pravidelné přehledy a informace, vypovídající o ekonomické situaci, stavu a vývoji důležitých ukazatelů, parametrů či předpokladů k dosažení cílů. Z toho lze vyvodit fakt, že ve společnosti není přítomna kvalitní informační základna. Pro rozhodování a řízení firmy není k dispozici dostatečná dopředná a zpětná vazba, protože odchylky od plánu nejsou podrobovány pravidelným analýzám, na jejichž základě, lze realizovat nápravná opatření. Stejně jako majitel a management podniku hodnotím současný stav reportingu jako silně nevyhovující a proto je žádoucí jej přehodnotit a vystavět kvalitně znovu.

### **6.13 Informační systém**

Firma používá informační systém POHODA od společnosti STORMWARE, s.r.o., jehož funkcionalita zabezpečuje spolehlivý průběh všech podnikových procesů a činností. Jednotlivé moduly jsou navzájem provázané a spolu spolupracují. Tento systém byl pořízen a implementován v roce 2006 na základě doporučení firem podnikajících ve stejném oboru a proběhlo také výběrové řízení.

V každém modulu (faktury, adresář atd.) je současně k dispozici seznam veškerých záznamů v přehledné tabulce a detail aktuálního záznamu ve formuláři. Pokud jsou všechny moduly zavřené, zobrazuje úvodní informační obrazovka aktuální údaje o právě otevřeném účetnictví a nejbližší termíny daňového kalendáře. Uživatel má tak neustále ucelený přehled o finančních prostředcích, pohledávkách a závazcích.

Popis jednotlivých modulů, používaných ve společnosti XY a jejich účel použití uvádím níže.

1. **Adresář** – tento v praxi velmi používaný modul obsahuje informace nutné pro každodenní chod firmy. Přehledná databáze umožňuje okamžité vyhledání adres dle libovolných kritérií, třídění a tisk. Veškerou korespondenci, smlouvy a jiné dokumenty lze uložit do separátní složky určené pro konkrétního adresáta. Užitečná je i možnost tisku na poštovní průvodky, archy, obálky apod.
2. **Účetnictví** – tento modul IS umožňuje jak účtování prostřednictvím předkontací, tak přímé účtování na souvztažné účty. Ze systému je možno vytisknout standardní sestavy účetní závěrky v plném i zkráceném rozsahu. Rozčlenění nákladových a výnosových účtů na daňové a nedaňové umožňuje snadnější správu dani z příjmů. Produkt umožňuje sledování nákladů a výnosů v členění na střediska, činnosti a zakázky. Tento modul umožňuje také správu pokladny, automatické spravování elektronických bankovních výpisů, evidenci DPH atd. Samozřejmostí je možnost vést účetnictví i v jiné měně, než CZK.
3. **Fakturace** - Fakturace tvoří spolu s účetnictvím a sledováním plateb jednu z nejdůležitějších oblastí souvisejících s administrací firem. Modul je provázaný s adresářem, objednávkami i skladovým hospodářstvím. Program podporuje rozúčtování a evidenci DPH dle zákonných požadavků a funkčnost doplňují vazby na účetnictví.
4. **Sklady** - zásoby se na skladě evidují v pořizovacích cenách, do kterých patří cena pořízení (fakturační cena, clo, spotřební daň) a vedlejší pořizovací náklady (přepravné, skladovací poplatky). IS také umožňuje rozpočítávání vedlejších nákladů pořízení podle podílu nákupních cen obsažených v dodávce a je možné ke každé dodávce vedlejší náklady zadat i dodatečně. Dopady změn ve skladu jsou evidovány pomocí metody váženého průměru, kdy se cena zboží na skladě přepočítává průběžně po každém pohybu.
5. **Mzdy a personalistika** – v tomto modulu je vedena kompletní správa mezd a personálních záležitostí jako penzijní připojištění, životní pojištění a úrazové pojištění placené zaměstnavatelem. Program na přání vytvoří hotovostní doklady a příkaz k úhradě bezhotovostních plateb mezd, srážek, odvodů daní a pojištění.
6. **Evidence majetku** - modul umožňuje vedení evidence dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, automaticky jsou vypočítávány a účtovány odpisy, které lze nastavit individuálně dle zvoleného plánu. Pokud je potřeba, je možno evidovat i majetek pořízený na leasing.

7. **Tiskové sestavy** – tento modul poskytuje nejrůznější doklady, tiskopisy, soupisky, grafy, analytické přehledy a kontrolní sestavy.
8. **Homebanking** - s pomocí tohoto modulu je usnadněna komunikace s bankou, tím, že automaticky přijímá elektronické výpisy a účtuje je. Zajištěna je i automatizace příkazů k úhradě, trvalých příkazů atd.

Detailní přehled výsledků hospodaření, jako pravidelný měsíční report, je zpracováván programem Excel. Podrobnější analýzu finančních nákladových a výnosových položek umožňují analýzy dle dimenzí. Vytvořené konkrétní analýzy podávají přehled nákladů, případně výnosů dle zvoleného kritéria – dimenze. Dimenze umožňují jednodušší filtrování a třídění zaúčtovaných položek. S touto funkcí lze definovat neomezený počet charakteristik, jako jsou období, nákladová střediska, činnost či zakázka (předmět činnosti), ke které se daná položka vztahuje. Aplikace dovoluje nastavit pravidla, jak mohou být dimenze a jejich hodnoty kombinovány.

## 6.14 Shrnutí analytické části

Analytické části nejprve předchází představení společnosti XY. Blíže byla rozebrána společnost z pohledu vize a strategie do budoucnosti. Prezentován byl také vyráběný sortiment podlah s podrobným popisem výrobního postupu a technologie. SWOT analýza ukázala, jakými silnými a slabými stránkami společnost disponuje a které příležitosti a hrozby mohou v budoucnosti nastat.

Analýza tržeb ukázala, že společnost je stabilně zisková. Rozčlenění tržeb dle prodávaného sortimentu a místa odbytu, zpracovávána obchodním oddělením je nedostatečná. V podstatě informuje jen o tom, jaký původ mají tržby za zboží a výrobky a jestli plynou ze zahraničí, nebo domácího trhu. Zcela chybí komplexnější vypovídací schopnost o ziskovosti jednotlivých skupin výrobků nebo jejich příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku.

Provedenou nákladovou analýzou byly náklady rozlišeny dle druhového a účelového členění a také druhové členění charakterizovalo jednotlivé náklady společnosti. Následně provedeným kalkulačním členěním jsem vyčíslil podíl přímých a nepřímých nákladů, což potvrdilo vhodnost současného způsobu kalkulace. Výpočet prodejní ceny na základě neabsorpční kalkulace lze hodnotit jako adekvátní, vzhledem k charakteru výroby.

Finanční analýzou a jejími vybranými ukazateli bylo posouzeno finanční zdraví. Ukazatele zadluženosti prozradily, že objem cizích zdrojů ve společnosti klesá a také odhalili nedostatek v podobě struktury financování majetku. Firma totiž využívá více dlouhodobých zdrojů než by bylo žádoucí a nedodrží tímto „zlaté pravidlo financování“. Ukazatele hotovostní a pohotovostní likvidity potvrdili, že společnost nemá problémy platit včas a řádně své závazky a vykázaly velmi příjemné hodnoty. Nedostatky byly nalezeny v oblasti obratu aktiv, kde by mělo vedení zapracovat na zvýšení tohoto ukazatele. Taktéž by měla projít revizí struktura financování, která doposud upřednostňovala dlouhodobé zdroje pro financování aktiv a tím zbytečně zvyšovala cenu cizích zdrojů.

Vývoj nákladů, výnosů a zisku od roku 2009 do roku 2012 potvrzuje to, co bylo konstatováno již několikrát dříve, a to, že firma dokázala být stabilně zisková. Hospodářský propad v roce 2009 dokázala přestát, ovšem za cenu toho, že muselo být propuštěno několik zaměstnanců. Operativními změnami v systému řízení materiálových toků a výroby se podařilo omezit provozní náklady a přispět k zisku a pozitivní budoucnosti společnosti.

Jako negativní hodnotím absenci přehledu, který by poskytoval komplexnější informace o ukazatelích finanční analýzy, které by byly předkládány vedení a majiteli pro lepší kontrolu a řízení společnosti. Takovýto přehled by měl především obsahovat ukazatele struktury majetku a kapitálu, likvidity, rentability, zadluženosti a aktivity.

Podrobnějšímu popisu bylo podrobena i výkaznictví. Dle zjištěných skutečností lze konstatovat, že v rámci výkaznictví kromě ze zákona povinných výkazů finančního účetnictví (rozvaha, výkaz zisků a ztrát, výsledovka) nejsou poskytovány podrobnější předběžné, či výsledné periodicky zpracovávané přehledy. Pro efektivnější a komplexnější kontrolu a řízení nelze říci, že jsou tyto podklady dostatečné.

Používaný informační systém POHODA je dále popsán i se svými moduly. Tento software byl pořízen během roku 2006 a pro řízení střední firmy lze být kategorizován jako



dostatečný. V budoucnu při možné potřebě je možné jej upgradovat na pokročilejší verze a zajistit tak automatizaci některých procesů. Zpracování dat lze označit za spolehlivé a chybovost systému je zanedbatelná.

Další nevýhodou v systému řízení je nepřítomnost strategického plánovacího procesu především z důvodu neznalosti metod a velikosti společnosti. Dlouhodobé plánování probíhá pouze na úrovni majitele v koordinaci s vybranými pracovníky, kteří působí pouze jako poradci. Některé vypracované prognózy se navíc nepovažují za závazné a tím je způsoben fakt, že není možné srovnání s aktuálním vývojem a kontrolovat plnění cílů.

Na operativní úrovni se vedení také dopouští několika chyb. Bez existence operativního plánování, není možné naplánovat a definovat žádoucí cíle, srovnávat je se skutečným stavem a na základě toho, reagovat opatřeními na odchylky. Mnohdy nepřesnými odhady dochází k nedostatku, či přebytku materiálových zdrojů, které vážou cenné finanční prostředky. I přes fakt, že pokud podnik disponuje dostatečnými finančními rezervami, je možné, v případě nepředpokládaných událostí, že nastane problém s likviditou. Proto je vhodné také vytvářet plán cash flow a efektivně tak řídit peněžní toky uvnitř společnosti.

## 7 NÁVRH PROJEKTU ZAVEDENÍ VYBRANÝCH CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ DO SPOLEČNOSTI XY

V návaznosti na předchozí analytickou část nyní popíši návrh zavedení systému controllingu do společnosti XY. Nedostatky, identifikované z předchozí části, poslouží právě pro výběr vhodných metod pro fungující systém controllingu. Při implementaci controllingu je brán zřetel na velikost společnosti, na její obrat, zaměření a cíle.

Jako hlavní důvod pro zavedení systému controllingu je považován fakt, že stávající systém řízení a kontroly hospodaření není dostatečně efektivní a do budoucna by mohl činit existenční překážky.

Jako hlavní důvody neefektivnosti v řízení je možno kvantifikovat především toto:

- nedostatečné využití moderních nástrojů řízení,
- způsob řízení založený na individuálních schopnostech a zkušenostech,
- absence odpovědnostního systému řízení,
- neexistence organizovaného systému plánování.

### 7.1 Organizační začlenění controllingu

Domnívám se, že zřízení samostatné funkce controllera by nebylo v této společnosti efektivní a ekonomické vzhledem k její velikosti. Pracovní funkce controllera bych spojil s funkcí hlavního ekonoma, jelikož má povědomost o nástrojích používaných v controllingu a disponuje vysokoškolským vzděláním ekonomického charakteru.

Je ovšem nutné, vzhledem k pracovnímu vytížení a současným povinnostem hlavního ekonoma delegovat určité dílčí činnosti na pracovníky ekonomického oddělení.

Dodatečné pracovní činnosti se zavedením controllingu jsou tyto:

- spolupráce na stanovení a revizi cílů společnosti,
- administrace průběhu rozpočtovacího procesu,
- přijmutí zodpovědnosti za stanovené rozpočty a plány,
- vytvoření systému reportingu,
- periodická tvorba reportů,
- analýza odchylek od stanovených cílů, konzultace s odpovědnými pracovníky a zajištění nápravných opatření,
- sledování a analýza nákladů, výnosů a ziskovosti,

- tvorba potřebných Ad-hoc analýz, výpočtů a kalkulací.

Je také předpokládáno, že controller musí v rámci například stanovení rozpočtů a plánů aktivně spolupracovat a komunikovat se všemi pracovníky ve společnosti. Prezentace a diskuze ohledně výsledků hospodaření a reportů, vytvářených controllerem bude probíhat dle standardizovaného způsobu na pondělních poradách.

## 7.2 Návrh způsobu plánování

V současných ekonomických podmínkách a konkurenčním prostředí je nutný komplexní náhled na řízení společnosti. Proto je důležité, aby bylo zavedeno nejen plánování krátkodobé, tj. operativní, ale také dlouhodobé, čili strategické. Nevýhodou operativního controllingu je jeho orientace pouze na jeden rok, proto je důležité nejprve vypracování strategického plánu, které poté bude následně rozpracovávané na operativní plány, ve kterých budou konkretizovány a zpřesněny úkoly navrhnuté ve strategických a střednědobých plánech.

Navržený způsob, jakým bude vypracováváno plánování ve společnosti, s sebou nese potřebu zvýšené přesnosti. Současné plánování založené na nahodilosti a odhadech vedoucích pracovníků bylo vyhodnoceno jako nedostačující a přechod k standardizovanému formálnímu systému založeného na systémovém plánování podpořeném moderními nástroji a analýzami zajistí efektivní řízení a kontrolu. Zajistí se tak částečná eliminace rizik plynoucích z podnikatelské činnosti a nejistota do budoucnosti.

Plánování tedy bude probíhat formou top – down, kdy bude sestavován celkový plán a podrobně poté přijímán jednotlivými středisky a upravován dle jejich požadavků a předpokladů, čímž dojde k zpřesnění. Koncový plán podléhá schválení majiteli a představuje závazek pro budoucí směřování společnosti.

### 7.2.1 Strategické plánování

Strategické plánování by mělo zůstat v kompetenci majitele, jelikož má dobré povědomí o okolí podniku, jeho hlavních konkurentech a vývoji cen produktů a materiálů.

Podkladem pro strategické plánování by měla být **SWOT** analýza a tento plán by měl obsahovat především dlouhodobé cíle, které jsou žádoucí. Spolupráce na tomto plánu by měla probíhat s obchodním manažerem a výrobním ředitelem.

Hlavním cílem strategického plánu bude, aby vytvořil u majitele a managementu společnosti povědomí o dalším směřování podniku v delším časovém horizontu. Neméně důležitá je taky schopnost včasné reakce na přichozí hrozby a nebezpečí.

### 7.2.2 Operativní plánování

Data k vypracovávání operativních plánů budou získávána z informačního systému POHODA exportem do MS Excel k dalšímu zpracování.

Ucelený systém operativního plánování ve společnosti by měl obsahovat především tyto plány:

1. Plán tržeb
2. Marketingový plán
3. Plán výroby
4. Plán materiálu a zásob
5. Plán investic
6. Finanční plán
7. Personální plán
8. Plán cash flow

Pro efektivní průběh operativního plánování je nutné dodržet některé metodické pokyny pro dodržení stanovených cílů. Průběh tvorby operativního plánování by měl probíhat metodou klouzavého plánování, čili by měla probíhat neustálá aktualizace v reakci na změny.

Jak již bylo avizováno, roční plán bude každoročně rozčleněn na dílčí části, a to buď měsíční, nebo čtvrtletní, podle povahy plánu. V intervalech vyhodnocování těchto dílčích plánů bude ten který plán zpřesňován.

Samozřejmostí, vycházející z povahy a účelů controllingu je nutnost pravidelného zjišťování plnění plánu, zjišťování odchylek a v případě, že jsou tyto odchylky zjištěny, je nutné odhalení příčin a definování nápravných opatření.

Druh plánu	Zodpovědná osoba	Plánovací období	Frekvence vyhodnocení
<b>Plán tržeb</b>	Obchodní manažer	Rok	Měsíčně
<b>Marketingový plán</b>	Vedoucí marketingu	Rok	Měsíčně
<b>Plán výroby</b>	Výrobní manažer	Rok	Týdně
<b>Plán investic</b>	Ředitel podniku	Čtvrtletí	Měsíčně
<b>Plán nákupu</b>	Nákupčí	Rok	Týdně
<b>Finanční plán</b>	Ředitel podniku	Rok	Měsíčně
<b>Personální plán</b>	Ředitel podniku	Rok	Měsíčně
<b>Plán Cash Flow</b>	Controller	Čtvrtletí	Týdně

Tab. 13 Druhy plánů ve společnosti XY (vlastní zpracování)

**Plán tržeb** je považován za výchozí bod a představuje úzké místo celého procesu plánování. Důležité je, aby byla převzata zodpovědnost ze strany obchodního oddělení v čele s obchodníky a marketingem při sestavování tohoto plánu. Musí v něm být především uvedeny důležité skutečnosti, jako například struktura tržeb v členění:

- Původ tržeb dle oblasti (stát, oblast apod.)
- Původ dle charakteru prodeje (zboží, výrobky)
- Původ dle typu výrobku

Dále by zde mělo být taktéž doplněno, o kolik tržby budou růst, či klesat a to jak vyjádřené v Kč a % stejně jako popis akcí a činností, kterých musí být dosaženo pro úspěšné naplnění cílů plánu.

Tržby v Kč rozčleněné dle zboží a výrobků je nutné uvádět po jednotlivých měsících a sumarizovány za celý rok.

Pokud se obchodním zástupcům nebude dařit prodej některých výrobků, bude nutné objasnit příčiny sběrem dat od zákazníků a naplánování opatření, která podpoří prodej snížením cen, nebo v opačném případě bude konkrétní produkt vyřazen ze sortimentu.

Tyto roční plány bude sestavovat obchodní manažer v předepsané standardizované formě na rok dopředu, reflektující požadavky majitelů a vedení – jako například vstup na nové trhy. Marketingové oddělení, které na základě plánovaných akcí, průzkumu trhu a dotazníkového šetření podpoří tento plán prognózami. Pro dokreslení představy o plánech tržeb dle jednotlivých odběratelů je možno použít ABC analýzu, která odhalí důležitost jednotlivých zákazníků. Na základě zjištění skutečností bude přiřazena prioritizace jednotlivým zákazníkům a nasazen např. věrnostní program, slevy apod.

Níže uvádím srovnání plánu a skutečnosti tržeb v měsíci lednu 2013.

Plán prodeje výrobků												
Region	Skutečnost 2012				Porovnání skutečnost vs. Plán 2013							
	Původ tržeb	Množství (ks)	Prům. prodejní cena (Kč)	Tržby celkem (Kč)	Leden 2013							
					Množství (KS) plán	Prodejní cena plán (Kč)	Tržby plán leden 2013 (Kč)	Množství (ks) skutečnost	Prům. prodejní cena skutečnost (Kč)	Tržby celkem leden 2013 skutečnost (Kč)	Relativní odch. (%)	Abs. Odch. (Kč)
Česká Republika	Anna	2 882	258	742 118	250	260	65 000	279	258	71 982	10,74%	6 982
	Clement	799	1 109	886 053	89	1 110	98 790	76	1 107	84 132	-14,84%	-14 658
	Rufus	252	1 799	452 965	30	1 800	54 000	41	1 803	73 923	36,89%	19 923
	Služby			143 930			15 000			13 963	-6,91%	-1 037
	Zboží			609 371			60 000			68 902	14,84%	8 902
EU	Anna	7 796	309	2 408 993	810	310	251 100	782	307	240 074	-4,39%	-11 026
	Clement	2 762	1 395	3 853 112	280	1 392	389 760	278	1 387	385 586	-1,07%	-4 174
	Rufus	2 093	2 091	4 376 906	200	2 090	418 000	239	2 086	498 554	19,27%	80 554
	Služby			205 296			20 000			17 903	-10,49%	-2 097
	Zboží			1 862 885			170 000			157 961	-7,08%	-12 039
Ukrajina	Anna											
	Clement											
	Rufus											
Bělorusko	Anna											
Tržby za výrobky				12 720 147			1 276 650			1 354 251	6,08%	77 601
Tržby z prodeje služeb				349 226			35 000			31 866	-8,95%	-3 134
Tržby za zboží				2 472 256			230 000			226 863	-1,36%	-3 137

Tab. 14 Ukázka plánu + vyhodnocení tržeb 1/2013 (vlastní zpracování)

**Marketingový plán**, jak již bylo zmíněno, představuje podpůrnou funkci pro plán tržeb a odbytu a musí být připravován souběžně. Popisuje jakými metodami a způsoby budou získáni noví zákazníci a kolik tržeb do společnosti přinesou a také s jakými stávajícími zákazníky bude rozšířena spolupráce a stejně jako u nových zákazníků, kolik přinesou tržeb do společnosti. V plánu bude uvedeno, na jakých akcích, veletrzích, výstavách se bude společnost prezentovat a jaké prostředky budou k této propagaci použity společně s náklady na ně.

**Výrobní plán** bude sestavován manažerem výroby to s měsíční frekvencí. Podporou pro tento plán bude plán zakázek od obchodního oddělení, které týdně bude dodávat vývoj zakázek a predikované zakázky, realizované obchodními zástupci. Tento vývoj bude nejen zohledňovat možné realizované zakázky, ale také zkušenosti z minulosti a výsledky marketingových průzkumů. Plánované výrobky doporučuji rozčlenit dle typu, materiálu a barvy díky čemuž dojde k zpřesnění potřebného materiálu a zamezeno nadměrných hromaděním zásob. Předběžně je také známá potřeba finančních prostředků pro nákup materiálu. Plán potřeby výrobních dělníků bude samozřejmou součástí tohoto plánu a bude přímo úměrný plánované potřebě výroby.

Součástí plánu mohou být i požadované cíle, jako například zvýšení efektivity, hospodárnosti společně s opatřeními, které tyto cíle zajistí. Může se jednat o změny procesů ve výrobě, výměna nástrojů, automatizace apod.

Plán spotřeby materiálu + prodané zboží								
Porovnání skutečnost vs. plán leden 2013								
Výrobek/Služba/ Zboží	Množství plán (Ks)	Materiál (Kč/KS)	Celkem spotřeba (Kč)	Množství skutečnost (Ks)	Materiál skutečnost(Kč/KS)	Celkem spotřeba (Kč)	Relativní odch.	Abs. Odchylka
Anna	1 060	187	198 220	1 061	191	202 651	2,24%	↑ 4 431
Clement	369	912	336 528	354	928	328 512	-2,38%	↓ -8 016
Rufus	230	1 390	319 700	280	1 399	391 720	22,53%	↑ 72 020
Služby			7 500			6 876	-8,32%	↓ -624
Zboží			150 000			143 871	-4,09%	↓ -6 129
Ost. Mat.			500			287	-42,60%	↓ -213
<b>Celkem</b>			<b>1 012 448</b>			<b>1 073 917</b>	<b>6,07%</b>	<b>↑ 61 469</b>

Tab. 15 Ukázka plán + skutečnost spotřeby materiálu 1/2013 (vlastní zpracování)

Plán spotřeby materiálu model Anna - dle středisek									
Porovnání skutečnost vs. plán leden 2013									
Středisko	Materiál	Množství plán (m2, L, Kg)	Materiál (Kč/m2, L, Kg)	Celkem spotřeba (Kč)	Množství skutečnost	Materiál skutečnost(Kč)	Celkem spotřeba (Kč)	Relativní odch.	Abs. Odchylka
Frézování	A1	43	1 073	46 139	45	1 082	48 690	5,53%	↑ 2 551
	A4	87	528	45 936	89	532	47 348	3,07%	↑ 1 412
	A5	32	283	9 056	33	278	9 174	1,30%	↑ 118
Povrchové úpravy	B1	20	296	5 920	22	285	6 270	5,91%	↑ 350
	B2	16	358	5 728	19	349	6 631	15,76%	↑ 903
	B3	8	706	5 648	7	702	4 914	-13,00%	↓ -734
	B4	3	1 021	3 063	3	1 028	3 084	0,69%	↑ 21
	B5	36	532	19 216	39	526	20 514	6,76%	↑ 1 298
	B6	10	819	8 190	9	824	7 334	-10,46%	↓ -856
	B7	29	193	5 603	34	186	6 324	12,87%	↑ 721
Lepení	C1	127	40	5 119	132	43	5 704	11,41%	↑ 584
	C2	85	106	9 010	82	104	8 528	-5,35%	↓ -482
	C3	25	321	8 025	19	318	6 042	-24,71%	↓ -1 983
	C4	61	195	11 895	60	197	11 846	-0,41%	↓ -49
	C5	17	541	9 197	19	537	9 961	8,31%	↑ 764
Skl. a expedice			400			220	-45,00%	↓ -180	
Nákup			25			10	-60,00%	↓ -15	
Správní			25			3	-88,00%	↓ -22	
Odbyt			25			54	116,00%	↑ 29	
<b>Celkem</b>			<b>198 220</b>			<b>202 651</b>	<b>2,24%</b>	<b>↑ 4 431</b>	

Tab. 16 Ukázka plán + skutečnost spotřeby materiálu u modelu Anna (vlastní zpracování).

**Plán přímých nákladů** analyzuje a plánuje náklady, které lze jasně přiřadit k určitému typu výrobku, a se změnou objemu výroby se proporciálně také tyto náklady mění. Tento plán je tedy provázaný s plánem odbytu a plánem výroby.

Mezi přímé náklady lze ve sledované společnosti přiřadit:

- Spotřebovaný materiál – lze zjistit dle kalkulačního vzorce a norem
- Přímé mzdy zaměstnanců související s konkrétním typem výrobku zahrnující placené sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem.

Celkové plánované náklady tedy zjistíme součtem materiálových nákladů a mzdových nákladů. Pro získání celkových plánovaných přímých nákladů stačí tuto hodnotu vynásobit celkovým počtem výrobků.

Tímto plánem tedy získáme přehled o tom, jaká bude v budoucnu materiálová potřeba a jaké budou výdaje na mzdy zaměstnanců výroby. Tyto dvě hodnoty budou také použity pro plánování cash flow.

Pro prognózu celkových přímých nákladů je taky nutné plánovat prodané zboží a materiál nutný pro prodej služeb na základě předpokládaného odbytu.

Ukázku plánu a vyhodnocení skutečnosti za měsíc leden 2013 uvádím v příloze č. 2.

### **Plán nepřímých nákladů**

Pro plán nepřímých nákladů slouží výkaz zisků a ztrát z minulých období, konkrétně minulý rok. Pro jednotlivé položky je také využita podrobná analytická evidence s jednotlivými položkami a tyto položky se dále vyhodnocují, zdali nastanou i ve stejném období dalšího roku.

Položky, o kterých firmaví, kdy a v jaké přibližné výši nastanou, jsou tyto:

Spotřeba energie – spotřebovaná energie je placená prostřednictvím záloh.

Přímé mzdy + zákonné pojištění – je známo předem na základě mzdových tarifů.

Nákladové úroky – placené na základě platebního kalendáře.

Daně – jsou splatné do určitého data.

Odpisy – získané a vypočítané na základě stávajících odpisovaných aktiv a plánovaných investic.



Plán nepřímých nákladů		Leden 2013			
Účet	Název	Plán	Skutečnost	Relativní odch.	Abs. Odchylna
501101	Spotřeba režijního materiálu	90 000	75 239	-16,40%	-14 761
501201	Režijní náklady automobily	5 000	7 821	56,42%	2 821
<b>501</b>	<b>501 Spotřeba materiálu</b>	<b>95 000</b>	<b>83 060</b>	<b>-12,57%</b>	<b>-11 940</b>
502100	Spotřeba elektřiny	15 000	18 598	23,99%	3 598
502200	Spotřeba vody	1 700	1 700	0,00%	0
502300	Spotřeba plynu	1 400	1 400	0,00%	0
<b>502</b>	<b>Spotřeba energie</b>	<b>18 100</b>	<b>21 698</b>	<b>19,88%</b>	<b>3 598</b>
<b>512</b>	<b>Cestovné</b>	<b>1 500</b>	<b>759</b>	<b>-49,40%</b>	<b>-741</b>
513100	Náklady na reprezentaci - nedaňové	3 000	4 281	42,70%	1 281
<b>513</b>	<b>Náklady na reprezentaci</b>	<b>3 000</b>	<b>4 281</b>	<b>42,70%</b>	<b>1 281</b>
518100	Ostatní služby	4 000	7 512	87,80%	3 512
518200	Poštovné	180	206	14,44%	26
<b>518</b>	<b>Ostatní služby</b>	<b>4 180</b>	<b>7 718</b>	<b>84,64%</b>	<b>3 538</b>
521100	Hrubá mzda administrativa	117 562	117 980	0,36%	418
521110	Hrubá mzda - dohody	12 000	12 000	0,00%	0
<b>521</b>	<b>Mzdové náklady</b>	<b>129 562</b>	<b>129 980</b>	<b>0,32%</b>	<b>418</b>
524100	Sociální pojištění placené firmou	29 391	29 495	0,36%	105
524200	Zdravotní pojištění placené firmou	10 581	10 618	0,36%	38
<b>524</b>	<b>Zákonné sociální pojištění</b>	<b>39 971</b>	<b>40 113</b>	<b>0,36%</b>	<b>142</b>
<b>531</b>	<b>Daň silniční</b>				<b>0</b>
<b>532</b>	<b>Daň z nemovitostí</b>				<b>0</b>
538100	Ostatní daně a poplatky	1 000	2 978	197,80%	1 978
<b>538</b>	<b>Ostatní daně a poplatky</b>	<b>1 000</b>	<b>2 978</b>	<b>197,80%</b>	<b>1 978</b>
<b>541</b>	<b>Zůstatková cena prod. DNM a DHM</b>	<b>0</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
546100	Odpis pohledávek - nedaňový	0	0		0
<b>546</b>	<b>Odpis pohledávek - nedaňový</b>	<b>0</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
548010	Haléřové vyrovnání	10	10	-1,40%	0
548100	Ostatní provozní náklady- poj. auto				0
548110	Ostatní provozní náklady- poj. Majetek				0
<b>548</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>10</b>	<b>10</b>	<b>-1,40%</b>	<b>0</b>
551100	Odpisy DNM a DHM	12 000	12 015	0,13%	15
<b>551</b>	<b>Odpisy DNM a DHM</b>	<b>12 000</b>	<b>12 015</b>	<b>0,13%</b>	<b>15</b>
<b>562</b>	<b>Nákladové úroky</b>	<b>41 872</b>	<b>41 872</b>	<b>0,00%</b>	<b>0</b>
<b>563</b>	<b>Kursově ztráty</b>	<b>12 000</b>	<b>18 749</b>	<b>56,24%</b>	<b>6 749</b>
<b>568</b>	<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>2 000</b>	<b>2 957</b>	<b>47,85%</b>	<b>957</b>
<b>CELKEM NEPŘÍMÉ NÁKLADY</b>		<b>360 195</b>	<b>366 190</b>	<b>1,66%</b>	<b>5 995</b>

Tab. 17 Ukázka plán + vyhodnocení nepřímé náklady (vlastní zpracování)

**Plán nákupu** jednoznačně vychází z plánu výroby a specifikuje potřebné zásoby, které jsou nutné pro plynulý průběh výroby a realizaci zakázek v jednotlivých sledovaných měsících. Sestavením tohoto plánu bude pověřený nákupčí, který momentálně není přítomný ve společnosti, ale s implementací controllingu bude tato pozice zřízena. Plán tak bude obsahovat jednak jednotlivé materiálové potřeby, nakupované výkony a zboží společně s cenami, aby bylo patrné, kolik bude potřeba finančních prostředků v úhrnu za měsíce a celkem za rok.

**Plán investic** jednoznačně definuje investice, včetně jejich finančního vyjádření. Tímto finančním vyjádření je míněno, jakým způsobem bude investice financována a jakou finanční náročnost představuje v jednotlivých sledovaných měsících a v úhrnu za rok. Pokud je potřeba cizích zdrojů, je jasně definováno o jaké zdroje se jedná, kdo je jejich poskytovatel, kolik představují náklady na cizí zdroje a kdy budou splaceny. Na toto navazuje plán odpisů pro jednoznačné vymezení účetního opotřebení a nákladů.

Tento plán zůstává v kompetenci ředitele společnosti a jako konzultant bude působit hlavní ekonom, který doplňuje plán o výpočty ekonomické efektivity investic pomocí metod IRR, NPV apod.

**Finanční plán** taktéž vypracovává ředitel a bude složen z plánované rozvahy a plánu hospodářského výsledku. Při tvorbě tohoto plánů je nutná součinnost se všemi odděleními a musí být brán zřetel na jejich potřeby. Aktualizován musí být v pravidelných intervalech pro kvalitní predikci požadovaných výstupů. Vypracováván bude vždy na rok dopředu a aktualizován měsíčně. V tomto plánu se odráží zájmy vlastníka, jako je například požadovaný zisk, požadovaná bilanční suma atd.

Ukázku plánovaného výkazu zisků a ztrát a rozvahy uvádím v příloze č. 3, resp. 4.

**Personální plán** popisuje plánované potřeby zaměstnanců včetně termínu nástupu, požadavků na příslušnou pracovní pozici a také popis vykonávané práce. Zaznamenávají jsou i případné odchody zaměstnanců, např. na mateřskou dovolenou i přechody mezi pozicemi. Součástí personálního plánu je plán školení včetně výdajů a popisu vzdělávací činnosti. Při nábore zaměstnanců je vyčíslena přibližná nákladovost mezd a samotného přijetí zaměstnance, jelikož je plánované využívat služeb externích personálních agentur.

**Plán cash flow** doplní systém plánování ve společnosti o cenný přehled příjmů a výdajů. Na základě toho bude snazší predikovat likviditu na bankovních účtech a tím prostředky

více zhodnocovat. Vytvoří se také ucelenější přehled o úhradách pohledávek a závazků. Návrh plánu cash flow pro 1. čtvrtletí 2013 uvádím v příloze č. 5.

### 7.3 Rozpočetnictví

Dílčí plány jednotlivých středisek poté budou podkladem pro průběžnou kontrolu. Pro sestavení rozpočtů je nutná koordinace zapojení jednotlivých vedoucích středisek, kteří jasně definují požadavky. Při sestavování rozpočtů je nutné, aby byla zaručena možnost aktualizace v reakci na změny. V úvahu musí být taktéž brány různé vlivy, které působí na společnost a ovlivňují schopnost plnit efektivně rozpočty jako například změny měnových kurzů, úrokových mír, inflace, změny daňových sazeb, změny politických aspektů a změny cen a obchodních podmínek.

Těžce predikovatelný budoucí vývoj nákladů bude opět sestavován klouzavým průměrem, aby byla zajištěna pružnost v tvorbě těchto rozpočtů, a bude snadnější reagovat na změny.

Kontrolní funkci bude plnit srovnávání skutečnosti s rozpočtovaným stavem a budou vyhledávány odchylky od tohoto žádaného stavu.

#### 7.3.1 Zavedení odpovědnosti za plnění rozpočtů

Zavedení zodpovědnosti za jednotlivá střediska předpokládá rozpočtování nákladů v účelovém, nebo druhovém členění. Pro jednotlivá střediska bude vypracován podrobný měsíční plán s předpokládanými náklady. Tyto náklady musí přímo se středisky souviset a předpokládá se, že jsou jimi náklady ovlivňovány. Zavedením odpovědnosti se také zajistí sledování plnění norem až k jednotlivým pracovníkům a eliminuje se tak riziko přílišné nehospodárnosti a plýtvání.

Každé středisko také bude mít přiřazenou odpovědnou osobu, která bude za plnění těchto rozpočtů zodpovědná. Tato osoba by měla v rámci působení ve firmě mít i určitou rozhodovací a řídicí pravomoc.

Jednotlivá střediska ve společnosti tedy budou:

- **Frézování** – úsek výroby
- **Povrchové úpravy** – úsek výroby
- **Lepení** – úsek výroby
- **Skladování a expedice**
- **Správní středisko**

Pomocí tohoto procesu bude i možné zavést monitorovací činnost jednotlivých oddělení a v návaznosti na to přizpůsobit způsob odměňování tomu, jak se bude dařit jednotlivé rozpočty plnit. Je také důležité, aby jednotliví pracovníci byli informováni o vývoji skutečného stavu a o možnostech, jakými by bylo možné náklady uspořít. To bude pracovníkům tlumočeno prostřednictvím vedoucích jednotlivých oddělení.

#### **7.4 Sledování tržeb a klasifikace odběratelů**

Jako důležité z hlediska managementu firmy, je sledovat jednotlivé tržby dle odběratelů, především pro rozhodování o cíli prodeje a výhodnosti dále exportovat výrobky do konkrétních zemí. Proto navrhuji provádět měsíční přehled tržeb dle jednotlivých odběratelů. Podkladem pro tento přehled bude opět podnikový informační systém a sestavy z něj vygenerované.

V informačním systému se pro evidenční účely sleduje kromě jiného i původ odběratele, takže dle tohoto klíče, je potom možné rozřadit jednotlivé odběratele dle zemí.

Tento přehled poté bude důležitým ukazatelem pro management společnosti při rozhodování o exportní a výrobní politice, dále pro obchodní oddělení při hodnocení jednotlivých obchodních zástupců a také pro marketing pro rozhodování o produkt placementu a cílech propagace výrobků a společnosti.

Pro sledování tržeb dle odběratelů doporučuji využít metodu ABC.

##### **7.4.1 Rozbor odběratelů metodou ABC**

Analýza ABC je nástroj, jehož pomocí lze identifikovat, které skupiny produktů či zákazníků firmě přináší nejvíce peněz. Využívá se v materiálovém hospodářství, výrobě a odbytu. ABC analýza patří mezi významné pomocníky zejména v oblasti operativního řízení, kontroly a plánování.

Zaměřuje se na zkoumání objemů a hodnot jednotlivých analyzovaných položek. Její podstatou je ale to, že i malá množství z celkového objemu mohou tvořit významnou hodnotu. Položky se zde třídí do skupin A, B, C. Nejvíce je třeba věnovat pozornost skupině A (tvoří největší podíl na celkovém objemu). Méně důležité jsou pak položky ve skupině B a následně ve skupině C.

V rámci analýzy ABC jsem zvolil dvacet odběratelů z důvodu lepší přehlednosti a také nevýznamnosti zbytku odběratelů.

**Postup klasifikace odběratelů do skupin A, B, C:**

1. Exportem z účetního programu získáme roční obraty jednotlivých odběratelů.
2. Jednotlivé roční obraty seřadíme vzestupně a tím získáme seznam odběratelů dle objemu tržeb.
3. V dalším sloupci vytvoříme kumulativní objem tržeb.
4. Na závěr rozlišíme odběratele do skupin dle procentních hranic za dodržení podmínky  $A \leq B \leq C$ .

Skupina A cca 25 % položek s kumulativním obratem cca do 45 %.

Skupina B cca 30 % položek s obratem cca do 80 % kumulace.

Skupina C cca 45 % položek s podílem cca 20 % na celkovém obratu.

<b>Analýza odběratelů</b>				
<b>leden 2013</b>				
<b>Odběratel</b>	<b>Obrat 1/2013 v tis. Kč</b>	<b>Obrat kumulativně 1/2013 v tis. Kč</b>	<b>Kumulace v %</b>	<b>Klasifikace</b>
<i>Odběratel 1</i>	162,88	162,88	13,57%	A
<i>Odběratel 2</i>	129,32	292,2	24,34%	A
<i>Odběratel 3</i>	117,52	409,72	34,14%	A
<i>Odběratel 4</i>	115,34	525,06	43,74%	A
<i>Odběratel 5</i>	108,74	633,8	52,80%	B
<i>Odběratel 6</i>	89,73	723,53	60,28%	B
<i>Odběratel 7</i>	73,27	796,8	66,38%	B
<i>Odběratel 8</i>	71,97	868,77	72,38%	B
<i>Odběratel 9</i>	51,85	920,62	76,70%	B
<i>Odběratel 10</i>	49,87	970,49	80,85%	C
<i>Odběratel 11</i>	38,79	1009,28	84,09%	C
<i>Odběratel 12</i>	32,19	1041,47	86,77%	C
<i>Odběratel 13</i>	26,87	1068,34	89,01%	C
<i>Odběratel 14</i>	25,75	1094,09	91,15%	C
<i>Odběratel 15</i>	25,21	1119,3	93,25%	C
<i>Odběratel 16</i>	21,75	1141,05	95,06%	C
<i>Odběratel 17</i>	18,96	1160,01	96,64%	C
<i>Odběratel 18</i>	16,64	1176,65	98,03%	C
<i>Odběratel 19</i>	12,98	1189,63	99,11%	C
<i>Odběratel 20</i>	10,66	1200,29	100,00%	C
<b>Celkem</b>	<b>1200,29</b>			

Tab. 18 Návrh reportu analýzy odběratelů (vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky tak vyplývá, že největší pozornost by měla společnost věnovat čtyřem odběratelům ve skupině A, rozvíjet s nimi obchodní vztahy, komunikaci a zvýšit obrát, respektive zisk.

Z uvedené analýzy také lze rozpoznat značné riziko z titulu přílišné závislosti na malém počtu odběratelů. Při odchodu, nebo zhoršení platební morálky důležitého zákazníka by mohlo dojít k výpadkům tržeb, či problémům s likviditou. Proto je také důležité rozvíjet vztahy se zákazníky i ze skupin B a C.

## 7.5 Sledování krycího příspěvku dle sortimentu

Pro rozhodování majitele a vedení společnosti je velmi důležité, aby měli povědomí o tom, jaký zisk přináší konkrétní typ výrobku a také který výrobek přináší nejvyšší zisk. Relevantní informace o ziskovosti by měli doplnit i informace o nákladovosti nejen výrobního procesu jako celku, ale i jednotlivých skupin výrobků.

Pro sledovanou společnost tedy přichází tento ukazatel velmi vhod a navrhuji zavést jeho sledování. Pro budoucí rozhodování o objemu a struktuře výroby je důležitý. S jeho pomocí bude vedení efektivně schopno také rozhodnout u konkrétního výrobku, jestli objem jeho výroby zvýšit, omezit, či úplně vypustit.

Prodávané portfolio jsem rozčlenil na tyto skupiny:

- výrobek Anna,
- výrobek Clement,
- výrobek Rufus,
- služby,
- zboží.

Pro výpočet krycích příspěvků bude použit plán přímých nákladů a také plán odbytu, kde už rozčleněné náklady a tržby na jednotlivé výrobky propočteny jsou. Odpočtem variabilních nákladů od tržeb za jednotlivé výrobní skupiny je vyčíslen příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.

Výpočet krycího příspěvku						
Leden 2013 (v Kč)	Anna	Clement	Rufus	Zboží	Služby	Celkem
<b>Tržby</b>	312 056	469 718	572 477	226 863	31 866	<b>1 612 980</b>
<b>Variabilní náklady</b>	314 662	377 424	434 870	143 871	6 876	<b>1 277 703</b>
<b>KP</b>	<b>-2 606</b>	<b>92 294</b>	<b>137 607</b>	<b>82 992</b>	<b>24 990</b>	<b>335 277</b>

Tab. 19 Výpočet krycího příspěvku (vlastní zpracování).

Z výše uvedené tabulky tak zjistíme, který konkrétní výrobek, služba, či zboží ve společnosti XY přináší nejvyšší přidanou hodnotu a přispívá nejvíce na úhradu fixních nákladů a zisku.

V našem případě zjistíme, že výrobek Anna je dokonce ztrátový, tzn., že jeho výroba je vysoce nákladová, nebo na druhou stranu je jeho cena příliš nízká. Proto by se měla tomuto výrobku věnovat zvýšená pozornost v podobě revize norem a výrobního procesu a výsledkem by měl být kladný krycí příspěvek.

## 7.6 Vyhodnocování ekonomických ukazatelů

Nedílnou součástí rozhodování o směřování podniku je to, aby pracovníci nesoucí rozhodovací a řídicí funkce měli k dispozici informace o vývoji a stavu společnosti. Pro dokreslení představy o fungování firmy je nutné pravidelné vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy.

Tyto ukazatele doporučuji sledovat s měsíční periodicitou a navrhuji, aby se sledovali:

**Ukazatele likvidity** – v otázce likvidity by měla společnost sledovat především běžnou, pohotovou a hotovostní likviditu. Na základě vyhodnocování těchto ukazatelů lze činit rozhodnutí, které se týkají například obchodní politiky, tj. přehodnocení doby splatnosti, okamžitá platba u odběratelů se zhoršenou platební morálkou) nebo v oblasti zásob lze docílit efektivnějšího řízení objednávek pro zlepšení vázanosti peněžních prostředků. Cílem by mělo být dosažení alespoň doporučených hodnot dle MPO a to ve všech dílcích ukazatelích likvidity.

**Ukazatele zadluženosti** – ačkoliv se společnosti vysoká zadluženost netýká, je vhodné ji především z preventivních důvodů sledovat. Majitele společnosti by především měl zajímat ukazatel celkové zadluženosti, míry zadluženosti, finanční páky, úrokové krytí atd. Cílem sledování ukazatelů zadluženosti by mělo být udržení výše uvedených hodnot na doporučených hodnotách.

**Ukazatele aktivity** – V této kategorii je žádoucí sledovat ukazatele doby obratu zásob, závazků a pohledávek. Cílem těchto ukazatelů je udržovat je na hodnotách, které jsou žádoucí. Důležité je také docílit toho, aby doba obratu pohledávek nebyla delší jako doba obratu závazků.

**Ukazatele rentability** – Pro majitele společnosti by mělo být důležité sledovat ukazatele rentability vloženého vlastního kapitálu, dále rentabilitu tržeb a celkových aktiv a tyto jednotlivé ukazatele maximalizovat. Cílem podnikání je tedy maximalizace zhodnocení vložených prostředků. Výnos z vloženého kapitálu by měl být vyšší, než možné alternativní formy vložení těchto prostředků. Standardně je jako nejnižší možný výnos představován výnosem z držby bezrizikových státních dluhopisů, který se pohybuje kolem 2,5%.

Ukazatel	2013			Doporučené hodnoty MPO
	Leden	Únor	Březen	
<b>Běžná likvidita</b>	3,42			1,5 - 2,5
<b>Pohotová likvidita</b>	1,89			1 - 1,5
<b>Okamžitá likvidita</b>	0,96			0,2 - 0,5
Ukazatel	Leden	Únor	Březen	
<b>Rentabilita aktiv</b>	0,16%			
<b>Rentabilita VK</b>	0,32%			
<b>Rentabilita tržeb</b>	2,42%			
Ukazatel	Leden	Únor	Březen	
<b>Celková zadluženost</b>	50,45%			
<b>Koeficient samofinancování</b>	49,52%			
<b>Míra zadluženosti</b>	101,88%			
<b>Krytí DM dlouh. Zdroji</b>	145,21%			
<b>Úrokové krytí</b>	1,89			
Ukazatel	Leden	Únor	Březen	
<b>Obrat aktiv</b>	0,07			
<b>Obrat zásob</b>	0,22			
<b>Doba obratu zásob (dny)</b>	135,68			
<b>Doba obratu pohledávek (dny)</b>	40,88			
<b>Doba obratu závazků (dny)</b>	117,15			

Tab. 20 Návrh vyhodnocování ekonomických ukazatelů (vlastní zpracování).



## 7.7 Výkaznictví

Pro komplexní systém controllingu ve společnosti XY je nezbytné také výkaznictví, které zajistí distribuci důležitých dat v ucelené formě právě těm uživatelům, pro které jsou určeny.

Bylo konstatováno, že dosavadní vyhodnocování výkazů finančního účetnictví není dostatečné.

Pro komplexní informovanost vrcholného managementu a vedoucích oblastí je nutné pro každou jednotlivou oblast vytvořit takový report, který bude obsahovat pouze relevantní informace ve srozumitelné formě s komentářem a návrhem nápravných opatření.

Navrhuji proto vytvořit tyto reporty:

- Report pro vrcholný management.
- Report pro oblast odbytu a marketingu.
- Report pro oblast výroby a nákupu.

### 7.7.1 Reporting pro vrcholný management

Pro rozhodování managementu o dalším směřování podniku a také pro komplexní informovanost je nutné vytvořit report, který bude mít zainteresovaný okruh pracovníků k dispozici v aktualizované formě a do určité doby v následujícím členění:

1. Srovnání rozvahy, výkazu zisků a ztrát v členění skutečnost vs. plán, a to jak měsíčně, tak kumulovaně za období.
2. Srovnání plánu a skutečnosti prodeje výrobků, uvedeného v kapitole 6.2.2.
3. Srovnání plánu a skutečnosti investic.
4. Srovnání plánu a skutečnosti přímých + nepřímých nákladů.
5. Personální plán.
6. Přehled krycích příspěvků vyráběného sortimentu, služeb a výrobků.
7. ABC klasifikace odběratelů.
8. Vyhodnocení ekonomických ukazatelů
9. Komentář k celkovému vývoji + návrh nápravných opatření.

### 7.7.2 Reporting pro oblast odbytu a marketingu

Pro odbyt a marketing je nutné mít povědomí o tom, jak se daří společnosti plnit plánované tržby za výrobky, zboží a služby a případně reagovat na vzniklé odchylky marketingovou podporou.

Pro dokreslení situace v oblasti odbytu je také velmi nápomocná ABC analýza, která stanoví, kteří zákazníci jsou klíčoví a na které více zaměřit. Pomocí reportingu získá také ucelenější přehled o tom, jaký preferuje konkrétní odběratel výrobek, či zboží. Rozpoznáním nákupních cyklů jednotlivých odběratelů je poté snadnější ve správný čas přijít například s nabídkou výhodnější ceny při množstevním odběru, nebo pokud zákazník úplně přestane odebírat, je možné jej kontaktovat a přehodnotit postup.

Report by tedy měl obsahovat:

1. Srovnání plánu a skutečnosti prodeje výrobků.
2. Přehled krycích příspěvků vyráběného sortimentu, služeb a výrobků.
3. ABC klasifikace odběratelů.
4. Plán cash flow.
5. Vyhodnocení ekonomických ukazatelů.

### 7.7.3 Reporting pro oblast výroby a nákupu

Výrobní ředitel a nově vzniklá pozice nákupčího pro efektivní vykonávání pracovní náplně potřebují také pravidelnou a ucelenou reportingovou zprávu.

Pro výrobu je nutné znát především vývoj přímých nákladů a to v členění dle sortimentu, pro zjištění efektivnosti výroby a dodržování norem. Dále je vhodné znát vývoj krycích příspěvků pro rozhodování o normách a případnému přehodnocení výrobního procesu.

Pro nákupčího je směrodatný plán nákupu, na kterém participuje a také plán cash flow.

Souhrnný report pro oblast výroby a nákupu bude tedy obsahovat:

1. Srovnání plánu a skutečnosti přímých nákladů dle středisek a dle sortimentu.
2. Plán cash flow.
3. Srovnání plánu a skutečnosti nákupu.
4. Přehled krycích příspěvků vyráběného sortimentu, služeb a výrobků.
5. Srovnání plánu a skutečnosti investic.

Reportingové zprávy mohou kromě výše zmíněných povinných ukazatelů a náplně obsahovat také jiné potřebné informace dle individuálních požadavků řídicích pracovníků. Vypracována by měla být v adekvátním termínu, aby byla zajištěna aktuálnost a relevantnost informací pro rozhodování. Je také žádoucí, aby report měl každé období standardizovanou formu, aby se uživatelé zprávy v ní mohli snadno zorientovat a lehce pochopit informace v ní obsažené. Kromě jiného je také nutné poskytovat pouze ty informace, které jsou důležité, a zpráva nesmí obsahovat nepodstatná data.

Kromě této řádné zprávy je v povinnosti controllera zpracovávat také zprávy, analýzy a rozborů dle potřeb společnosti.

## 8 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Cílem projektu, který je obsažen v této diplomové práci, je pozitivně ovlivnit hospodaření společnosti a přispět k efektivnějšímu řízení. Od v podstatě nahodilé a na zkušenostech založenému řízení napomůže přejít firmě k organizovanému způsobu řízení.

### 8.1.1 Přínosy zavedení controllingu

Hlavními přínosy tohoto projektu jsou, dle mého názoru, tyto skutečnosti:

- Lepší povědomí o vývoji společnosti z titulu lepší informovanosti majitele a managementu firmy.
- Efektivnější a komplexnější řízení, založené na plánování a reportování.
- Bližší rozbor nákladů na variabilní a fixní přináší ucelenější pohled na hospodárnost a opodstatněnost některých nákladových položek.
- Reporting přináší lepší informovanost o činnostech a stavu, než tomu bylo pouze při využívání údajů z finančního účetnictví. Zvýší se efektivita toku důležitých dat a standardizuje se způsob prezentace důležitých parametrů.
- Systém sledování krycích příspěvků jednoznačně matematicky vyčísluje přínos produkce a zboží a napomáhá k rozhodování o cenové politice a organizace výrobního procesu.
- Rozčlenění tržeb podle jednotlivých odběratelů stanoví, na které zákazníky a trhy se orientovat, zefektivní komunikaci a způsob jednání s konkrétními odběrateli a obchodní zástupci získají dodatečné informace o rozhodování a oslovování nových klientů.
- Srovnáním skutečnosti s plánem bude podporovaná schopnost reakce na změny a systémem klouzavých rozpočtů bude snadnější na nastalé změny reagovat.
- Rozpočtováním a zavedením odpovědností se zajistí jistá úspora nákladů, protože plnění plánů bude závazné a v některých případech i navázané na hmotné odměny.
- Bude zajištěna úspora cenného času vedoucích pracovníků, nesoucích riziko rozhodování tím, že se vylepší příjem relevantních dat přímo k osobám, pro které jsou určena.
- Sledováním ukazatelů finanční analýzy pomůže vedoucím pracovníkům dokreslit si představu o směřování společnosti a majiteli o rentabilitě prostředků, vložených do

společnosti. Včasné tak upozorní na chyby a rizika, která ovlivňují podnik při každodenní činnosti.

Výše uvedené přínosy daného projektu podpoří management a vlastníky při orientaci na cíl, kterého budou chtít dosáhnout. Ze stávajícího přístupu k řízení společnosti se stane organizovaný systém, který bude možné řídit.

### 8.1.2 Rizika projektu

Každý projekt s sebou nutně nese nejen výhody, ale také možná rizika. Pro úspěšnou realizaci implementace controllingu je však nutné taková rizika identifikovat a eliminovat. Mezi rizika tohoto projektu patří:

- Administrátorem projektu a posléze controllerem bude hlavní ekonom, který je už v této době poměrně vytížený, musí tedy některé pracovní úkoly předat jiným osobám.
- Nástroje controllingu nebudou dostatečně pochopeny controllerem a nesprávně aplikovány do společnosti. Proto je nutné soustavné vzdělávání controllera.
- Nedostatečná zkušenost společnosti s controllinem může způsobit nesprávné pochopení konceptu. Eliminovat toto riziko lze pravidelným školením zainteresovaných pracovníků.
- Neochota majitele k vylepšování systému controllingu a zanedbávání funkčního systému může znamenat zastarání a s postupem času nefunkčnost.
- Požadované efekty, které se očekávají od zavedení systému controllingu se nemusí nutně dostavit okamžitě. Majitel především bude vyžadovat přínosy v peněžním vyjádření a takové očekávání je nutné přehodnotit a spíše aktivně komunikovat a napomáhat controllerovi v jeho práci.
- I přes poměrně časovou nenáročnost může nastat nečekaná časová potřeba na přípravu zavedení controllingu a prodloužit tak projekt.
- Neochota majitele a vedoucích pracovníků přijmout změnu režimu a relativně náročnější činnosti, které vyplývají například z plánovacího procesu, mohou způsobit, že navrhované změny, které budou mít za cíl eliminaci identifikované odchylky od žádaného stavu, nebudou akceptovány, či plněny jen částečně. Tomu lze zamezit určitou povahou controllera, který musí mít přirozenou autoritu a schopnost argumentace. Je proto důležité, aby tato osoba především dokázala

nenásilně motivovat zainteresované pracovníky k tomu, aby systém controllingu byl přijat a akceptován.

## 8.2 Časové vymezení projektu a ekonomická náročnost

Avizovaný projekt zavedení controllingu do společnosti XY sestává z několika, vzájemně na sebe navazujících činností. V současnosti není zatím rozhodnuto o tom, zdali bude projekt do společnosti opravdu zaveden. Pokud by ovšem management firmy rozhodl kladně, předpokládá se, že zavedení nepotrvá déle, než dva měsíce a zahájen bude před koncem roku z důvodu potřebných úprav analytické evidence finančního účetnictví v informačním systému.

Projekt je naplánován do tří, na sebe navazujících etap a je také vyčíslena podrobně časová náročnost projektu společně s plánovanými daty začátku a ukončení jednotlivých subčinností. V časovém vymezení projektu jsou zohledněny dny pracovního klidu a je předpokládáno, že v těchto dnech nebude probíhat implementace projektu.

Pořadové číslo činnosti	Činnost	Doba trvání (dny)	Datum zahájení	Datum ukončení
	<b>I. Etapa</b>	<b>14</b>	<b>1.5.2013</b>	<b>21.5.2013</b>
1	<i>Definice cílů</i>	2	1.5.2013	3.5.2013
2	<i>Definice výstupů a kompetencí</i>	1	3.5.2013	6.5.2013
3	<i>Vytvoření projektového týmu</i>	3	6.5.2013	8.5.2013
4	<i>Schválení projektu</i>	2	9.5.2013	10.5.2013
5	<i>Delegace pravomocí</i>	1	13.5.2013	14.5.2013
6	<i>Školení controllera</i>	5	14.5.2013	21.5.2013
	<b>II. Etapa</b>	<b>10</b>	<b>21.5.2013</b>	<b>4.12.2013</b>
7	<i>Analýza současného stavu</i>	2	21.5.2013	23.5.2013
8	<i>Analýza nákladů a výnosů</i>	1	23.5.2013	24.5.2013
9	<i>Analýza reportingu</i>	1	24.5.2013	27.12.2013
10	<i>Revize informačního systému</i>	1	27.5.2013	28.5.2013
11	<i>Reklasifikace nákladů</i>	3	28.5.2013	31.5.2013
12	<i>Vyhodnocení stavu</i>	2	31.5.2013	4.6.2013
	<b>III. Etapa</b>	<b>13</b>	<b>4.6.2013</b>	<b>21.6.2013</b>
13	<i>Návrh reportingu</i>	4	4.6.2013	10.6.2013
14	<i>Návrh plánování</i>	5	10.6.2013	17.6.2013
15	<i>Stanovení odpovědností</i>	3	17.6.2013	20.6.2013
16	<i>Zpětná revize</i>	1	20.6.2012	21.6.2013
17	<i>Spuštění systému controllingu</i>		21.6.2013	

Tab. 21 Časové vymezení projektu implementace (vlastní zpracování)

Náklady, které tento projekt přináší, ovlivňují to, zda se projekt realizuje či nikoliv. Ekonomická náročnost je vyčíslena v tabulce 22. Nutné výdaje představují především náklady na školení hlavního ekonoma, které přinese povědomí o aktuálních controllingových metodách. Zahrnuje také zvýšení mezd zaměstnancům, kteří budou na budoucím projektu participovat. Propočet také počítá se zřízením pozice nákupčího, jak již bylo uvedeno výše a který zajistí efektivní proces nákupu strategického materiálu. Tato pozice s sebou nutně nese náklady na zveřejnění pracovní nabídky a také mzdu pracovníka spolu s jinými náklady, které společnost dále platí za zaměstnance.

Nabídku pracovní pozice navrhuji vyvěsit na portálu [www.prace.cz](http://www.prace.cz), jakožto nejnavštěvovanějšího portálu práce a také na webu [www.jobs.cz](http://www.jobs.cz).

<b>Položka</b>	<b>Částka v Kč</b>
<i>Inzerce nabídky</i>	<i>11 790</i>
<i>Zařízení pracovního místa + nákup vybavení</i>	<i>24 000</i>
<i>Školení</i>	<i>25 000</i>
<b>Celkem jednorázové náklady</b>	<b>60 790</b>
<i>Zvýšení mezd zaměstnancům</i>	<i>12 000</i>
<i>Mzda nového zaměstnance</i>	<i>25 000</i>
<i>Sociální pojištění</i>	<i>9 250</i>
<i>Zdravotní pojištění</i>	<i>3 300</i>
<b>Měsíční dodatečné náklady</b>	<b>49 550</b>
<b>Celkem roční náklady</b>	<b>594 600</b>

*Tab. 22 Náklady projektu (vlastní zpracování)*

## ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce je zavést metody a nástroje controllingu do společnosti XY. Od zavedení tohoto systému je očekáváno zlepšení řízení a snadnější předvídání neisté budoucnosti. Snadnější by také měla být kontrola hospodaření.

Důkladnou rešerší literárních zdrojů byl nejprve objasněn pojem controlling, jeho hlavní cíle a poslání. Dále byly popsány nástroje controllingu z pohledu časového horizontu, význam reportingu, plánování a rozpočtnictví. Na závěr této první teoretické části jsem definoval různé možnosti zařazení controllingu do organizační struktury.

Druhá část je započata stručnou charakteristikou sledované společnosti XY, definovány hlavní cíle a vize. Následována je analýzami, které hodnotí hlavní nedostatky a mezery v efektivním řízení. Negativem byly shledány nepřítomnost plánovacího procesu, nedostatečný systém reportování důležitých skutečností a neefektivní řízení nákladů. Na základě těchto zjištěných skutečností je vypracován samotný projekt, který doplňuje identifikované nedostatky právě o některé možné nástroje controllingu.

Na začátku projektové části je nejprve navrhována osoba, která by byla zodpovědná za implementaci projektu. Touto navrhovanou osobou je hlavní ekonom, který má nejlepší předpoklady pro vykonávanou pozici z titulu vzdělání a předchozích pracovních zkušeností. Práce pokračuje návrhem zmíněných nástrojů, přičemž zohledňuje ekonomickou racionalitu a možnosti využití samotného controllingu. Z tohoto důvodu se spíše zaměřuji na nástroje operativní, které shledávám jako vhodnější.

Pro doplnění představy managementu o směřování společnosti a vývoji hospodárnosti navrhuji také zavést standardizovanou formu reportingu, který nejen bude napomáhat k lepší informovanosti managementu, ale také uspoří cenný čas. Jako vhodné se jeví i začít se sledováním ukazatelů rentability, zadluženosti a aktivity.

Jsem plně přesvědčen, že navržený systém controllingu ve stanovené formě dosáhne cílů, které byly v této práci definovány a zlepší celkové fungování společnosti XY. Současně, se zavedením odpovědnosti za plnění stanovených cílů na konkrétní osoby a střediska se docílí snížení nákladovosti. Zvýšení obratu zajistí cílené sledování a vyhodnocování jednotlivých odběratelů a napomůže k rozhodování o cenových nabídkách a propagaci.



Jednoznačným pozitivem pro majitele společnosti je také lepší vyhodnocování manažerského řízení jednotlivých vedoucích pracovníků dle již několikrát avizovaného srovnání plánu vs. skutečnost.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

Monografie:

ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004, 816 s. ISBN 80-7357-035-1.

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

HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu: Cesta k účinnému controllingu*. 2004. Praha: Profess Consulting s.r.o., 2004, 288 s. ISBN 80-7259-002-2.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2008, 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.

KONEČNÝ, Miloš a Mária REŽŇÁKOVÁ. *Controlling*. 2. vyd. Brno: PC-DIR Real, 1997, 121 s. ISBN 80-214-1535-5.

KONEČNÝ, Miloš. 2007. *Controlling: studijní text pro kombinovanou formu studia*. 4. přeprac. vyd., V Akademickém nakladatelství CERM 2. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 139 s. ISBN 978-80-214-3346-5.

LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2012, 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

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

POPEŠKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: GRADA Publishing a.s., 2009, 240 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.

Prof. Ing. Miloš Konečný, DrSc. a Ing. Mária Režňáková, CSc.: *Controlling*. Brno, 1997. ISBN 80-214-1535-5

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4

ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. *Reporting*: 3. rozšířené a aktualizované vydání. 2010. vyd. Praha: GRADA Publishing a.s. ISBN 978-80-247-2759-2.

VOLLMUTH, Hilmar. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 1991. ISBN 80-7259-029-4.

VOLLMUTH, Hilmar J; VYSUŠIL, Jiří. 1998. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2. upr. vyd.

Praha: Profess Consulting, 136 s. ISBN 80-85235-54-4.

ŽŮRKOVÁ, Hana. *Plánování a kontrola*. Praha: Grada Publishing, 2008, 136 s. ISBN 978-

80-247-1844-6.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ABC	Activity based costing
CF	Cash Flow, penežní tok.
CZK	Koruna česká.
FN	Fixní náklady
IRR	Internal rate of return (vnitřní výnosové procento)
IS	Informační systém
MS	Microsoft
NPV	Net present value (čistá současná hodnota)
PR	Public Relation
VH	Výsledek hospodaření.
VN	Variabilní náklady
VZZ	Výkaz zisků a ztrát.

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

<i>Obr. 1 Cíle controllingu (Eschenbach, 2004, s. 94) .....</i>	15
<i>Obr. 2 Systém controllingu (Horváth &amp; Partners, 2004, s. 8-11) .....</i>	16
<i>Obr. 3 Funkce plánování (Horváth &amp; Partners, 2004, s. 53).....</i>	17
<i>Obr. 4 Průběh rozpočtovacího procesu (Mikovcová, 2007, s. 43) .....</i>	25
<i>Obr. 5 Časové schéma tvorby reportu (Mikovcová, 2007, s. 161) .....</i>	28
<i>Obr. 6 Grafické znázornění bodu zvratu (vlastní zpracování) .....</i>	29
<i>Obr. 7 Struktura ceny (Synek, 2007, s. 116) .....</i>	31
<i>Obr. 8 Průnik množin manažera a controllera (Mikovcová, 2007, s. 16).....</i>	36
<i>Obr. 9 Organizační struktura společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	42
<i>Obr. 10 Vývoj tržeb mezi lety 2009 a 2012 (vlastní zpracování). .....</i>	43
<i>Obr. 11 Ukázka modelové řady Anna (vlastní zpracování).....</i>	44
<i>Obr. 12 Ukázka modelové řady Clement (vlastní zpracování) .....</i>	45
<i>Obr. 13 Ukázka modelové řady Rufus (vlastní zpracování) .....</i>	45
<i>Obr. 14 Struktura aktiv v tis. Kč v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	47
<i>Obr. 15 Struktura pasiv v tis. Kč v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	48
<i>Obr. 16 Druhové členění nákladů společnosti XY v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	54
<i>Obr. 17 Kalkulační členění nákladů společnosti XY v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	56

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1 Základní odlišnosti operativního a strategického controllingu (Mikovcová, 2007, s. 29) .....</i>	20
<i>Tab. 2 Struktura aktiv v tis. Kč mezi lety 2008 a 2011 (vlastní zpracování) .....</i>	46
<i>Tab. 3 Struktura pasiv v tis. Kč mezi lety 2009 a 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	47
<i>Tab. 4 Rozložení tržeb v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	48
<i>Tab. 5 Výkaz zisků a ztrát mezi lety 2009 až 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	49
<i>Tab. 6 Vývoj HV v letech 2009 až 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	50
<i>Tab. 7 Ukazatele likvidity společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	51
<i>Tab. 8 Ukazatele zadluženosti společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	52
<i>Tab. 9 Ukazatele rentability společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	52
<i>Tab. 10 Ukazatele aktivity společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	53
<i>Tab. 11 Druhové členění nákladů v roce 2012 (vlastní zpracování) .....</i>	54
<i>Tab. 12 Druhové členění nákladů v roce 2012 .....</i>	56
<i>Tab. 13 Druhy plánů ve společnosti XY (vlastní zpracování) .....</i>	69
<i>Tab. 14 Ukázka plánu + vyhodnocení tržeb 1/2013 (vlastní zpracování) .....</i>	70
<i>Tab. 15 Ukázka plán + skutečnost spotřeby materiálu 1/2013 (vlastní zpracování) .....</i>	71
<i>Tab. 16 Ukázka plán + skutečnost spotřeby materiálu u modelu Anna (vlastní zpracování) .....</i>	71
<i>Tab. 17 Ukázka plán + vyhodnocení nepřímé náklady (vlastní zpracování) .....</i>	73
<i>Tab. 18 Návrh reportu analýzy odběratelů (vlastní zpracování) .....</i>	77
<i>Tab. 19 Výpočet krycího příspěvku (vlastní zpracování) .....</i>	79
<i>Tab. 20 Návrh vyhodnocování ekonomických ukazatelů .....</i>	80
<i>Tab. 21 Časové vymezení projektu implementace (vlastní zpracování) .....</i>	86
<i>Tab. 22 Náklady projektu (vlastní zpracování) .....</i>	87

## SEZNAM PŘÍLOH

- P I Kalkulační členění nákladů 2012
- P II Plán přímých nákladů
- P III Výkaz zisků a ztrát 1/2013
- P IV Rozvaha 1/2013
- P V Plán cash flow
- P VI Použité vzorce pro finanční analýzu
- P VII Návrh organizační struktury po zavedení controllingu

## PŘÍLOHA P I: KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ 2012

Účet	Název účtu	2012	Kalkulační členění
501100	Spotřeba přímého materiálu	7 328 012,14	Přímé
501101	Spotřeba režijního materiálu	1 066 395,65	Nepřímé
501201	Režijní náklady automobily	48 021,22	Nepřímé
<b>501</b>	<b>501 Spotřeba materiálu</b>	<b>8 442 429,01</b>	
502100	Spotřeba elektřiny	185 098,00	Nepřímé
502200	Spotřeba vody	20 139,00	Nepřímé
502300	Spotřeba plynu	16 788,00	Nepřímé
<b>502</b>	<b>Spotřeba energie</b>	<b>222 025,00</b>	
504100	Spotřeba zboží	2 122 381,55	Přímé
<b>504</b>	<b>Prodané zboží</b>	<b>2 122 381,55</b>	Nepřímé
<b>512</b>	<b>Cestovné</b>	<b>22 012,00</b>	Nepřímé
513100	Náklady na reprezentaci - nedaňové	34 869,00	Nepřímé
<b>513</b>	<b>Náklady na reprezentaci</b>	<b>34 869,00</b>	
518100	Ostatní služby	39 921,00	Nepřímé
518200	Poštovné	2 081,00	Nepřímé
<b>518</b>	<b>Ostatní služby</b>	<b>42 002,00</b>	
521100	Hrubá mzda přímé	1 790 280,00	Nepřímé
	Hrubá mzda nepřímé	1 267 116,00	Přímé
521110	Hrubá mzda - dohody	120 000,00	Nepřímé
521200	Hrubá mzda - náhrady za nemoc	4 996,00	Nepřímé
<b>521</b>	<b>Mzdové náklady</b>	<b>3 182 392,00</b>	
524100	Sociální pojištění placené firmou - přímé	466 771,76	Nepřímé
	Sociální pojištění placené firmou - nepřímé	329 450,16	Přímé
524200	Zdravotní pojištění placené firmou - přímé	161 574,84	Nepřímé
	Zdravotní pojištění placené firmou - nepřímé	114 040,44	Přímé
<b>524</b>	<b>Zákonné sociální pojištění</b>	<b>1 071 837,20</b>	
<b>531</b>	<b>Daň silniční</b>	<b>4 819,00</b>	Nepřímé
<b>532</b>	<b>Daň z nemovitostí</b>	<b>3 037,00</b>	Nepřímé
538100	Ostatní daně a poplatky	19 336,78	Nepřímé
<b>538</b>	<b>Ostatní daně a poplatky</b>	<b>19 336,78</b>	
<b>541</b>	<b>Zůstatková cena prod. DNM a DHM</b>	<b>191 209,50</b>	
546100	Odpis pohledávek - nedaňový	75 660,00	Nepřímé
<b>546</b>	<b>Odpis pohledávek - nedaňový</b>	<b>75 660,00</b>	
548010	Haléřové vyrovnání	96,55	Nepřímé
548100	Ostatní provozní náklady- poj. auto	40 971,00	Nepřímé
548110	Ostatní provozní náklady- poj. Majetek	16 779,00	Nepřímé
<b>548</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>57 846,55</b>	
551100	Odpisy DNM a DHM	147 882,00	Nepřímé
<b>551</b>	<b>Odpisy DNM a DHM</b>	<b>147 882,00</b>	
<b>562</b>	<b>Nákladové úroky</b>	<b>510 119,00</b>	Nepřímé
<b>563</b>	<b>Kursově ztráty</b>	<b>201 539,16</b>	Nepřímé
<b>568</b>	<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>32 097,12</b>	Nepřímé
	<b>CELKEM NÁKLADY</b>	<b>16 383 493,87</b>	



## PŘÍLOHA P II: PLÁN PŘÍMÝCH NÁKLADŮ 1/2013

Plán přímých nákladů												
Porovnání skutečnost vs. plán leden 2013												
Výrobek/Služba/Zboží	Množství plán (Ks)	Spotřeba materiálu (Kč)	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné pojištění (Kč)	Celkem (Kč)	Množství skutečnost (Kč)	Spotřeba materiálu (Kč)	Mzdové náklady (Kč)	Zákonné pojištění (Kč)	Celkem (Kč)	Relativní odch.	Abs. Odchylka
<i>Anna</i>	1 060	198 220	82 173	27 939	308 332	1 061	202 651	82 971	28 210	313 832	1,78%	5 500
<i>Clement</i>	369	336 528	36 591	12 441	385 560	354	328 512	36 231	12 319	377 062	-2,20%	-8 498
<i>Rufus</i>	230	319 700	29 015	9 865	358 580	280	391 720	31 963	10 867	434 550	21,19%	75 970
<i>Služby</i>	0	7 500		0	7 500	0	6 876		0	6 876	-8,32%	-624
<i>Zboží</i>	0	150 000		0	150 000	0	143 871		0	143 871	-4,09%	-6 129
<i>Ost. Mat.</i>	0	500		0	500	0	287		0	287	-42,60%	-213
<b>Celkem</b>	1659	1 012 448	147 779	50 245	<b>1 210 472</b>	1 695	1 073 917	151 165	51 396	<b>1 276 478</b>	5,45%	66 006

## PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT 1/2013

Účet	Název účtu	Leden			
		Plán	Skutečnost	Rel. Odchylka	Abs. Odchylka
601001	Tržby za vlastní výroby zahraničí	1 058 860	1 124 214	6,17%	65 354
601002	Tržby za vlastní výroby tuzemsko	217 790	203 037	-6,77%	-14 753
<b>601</b>	<b>Tržby za vlastní výroby</b>	<b>1 276 650</b>	<b>1 327 251</b>	<b>3,96%</b>	<b>50 601</b>
602001	Tržby z prodeje služeb zahraničí	20 000	17 903	-10,49%	-2 097
602002	Tržby z prodeje služeb tuzemsko	15 000	13 963	-6,91%	-1 037
<b>602</b>	<b>Tržby z prodeje služeb</b>	<b>35 000</b>	<b>31 866</b>	<b>-8,95%</b>	<b>-3 134</b>
604001	Prodej zboží tuzemsko	60 000	68 902	14,84%	8 902
604002	Prodej zboží zahraničí	170 000	157 961	-7,08%	-12 039
<b>604</b>	<b>Tržby za zboží</b>	<b>230 000</b>	<b>226 863</b>	<b>-1,36%</b>	<b>-3 137</b>
613000	Změna stavu výrobků	<b>27 105</b>	<b>34 512</b>	<b>27,33%</b>	<b>7 407</b>
613	Změna stavu výrobků	<b>27 105</b>	<b>34 512</b>	<b>27,33%</b>	<b>7 407</b>
641	Tržby z prodeje DNM a DHM				
	Tržba z prodeje materiálu - tuzemsko				
642001	Tržba z prodeje materiálu - zahraničí				
<b>642</b>	<b>Tržby z prodeje materiálu</b>				
648100	Jiné provozní výnosy	2 902	1 868	-35,63%	-1 034
648200	Jiné provozní výnosy - haléřové vyrovnání	17	23	35,29%	6
<b>648</b>	<b>Jiné provozní výnosy</b>	<b>2 919</b>	<b>1 891</b>	<b>-35,22%</b>	<b>-1 028</b>
662100	Úroky z BU, jiné	2 085	2 110	1,20%	25
662200	Úroky spořicí účet	12 672	12 542	-1,03%	-130
<b>662</b>	<b>Úroky</b>	<b>14 757</b>	<b>14 652</b>	<b>-0,71%</b>	<b>-105</b>
663	Kurzové zisky	<b>39 042</b>	<b>42 702</b>	<b>9,37%</b>	<b>3 660</b>
668	Ostatní finanční výnosy	<b>3 899</b>	<b>2 891</b>	<b>-25,85%</b>	<b>-1 008</b>
	<b>Celkem výnosy</b>	<b>1 629 372</b>	<b>1 682 628</b>	<b>3,27%</b>	<b>53 256</b>
501100	Spotřeba přímého materiálu	862 448	930 046	7,84%	67 598
501101	Spotřeba režijního materiálu	90 000	75 239	-16,40%	-14 761
501201	Režijní náklady automobily	5 000	7 821	56,42%	2 821
<b>501</b>	<b>501 Spotřeba materiálu</b>	<b>957 448</b>	<b>1 013 106</b>	<b>5,81%</b>	<b>55 658</b>
502100	Spotřeba elektřiny	15 000	18 598	23,99%	3 598
502200	Spotřeba vody	1 700	1 700	0,00%	0
502300	Spotřeba plynu	1 400	1 400	0,00%	0
<b>502</b>	<b>Spotřeba energie</b>	<b>18 100</b>	<b>21 698</b>	<b>19,88%</b>	<b>3 598</b>
504100	Spotřeba zboží	150 000	143 871	-4,09%	-6 129
<b>504</b>	<b>Prodané zboží</b>	<b>150 000</b>	<b>143 871</b>	<b>-4,09%</b>	<b>-6 129</b>

<b>512 Cestovné</b>	<b>1 500</b>	<b>759</b>	<b>-49,40%</b>	<b>-741</b>
513100 Náklady na reprezentaci - nedaňové	3 000	4 281	42,70%	1 281
<b>513 Náklady na reprezentaci</b>	<b>3 000</b>	<b>4 281</b>	<b>42,70%</b>	<b>1 281</b>
518100 Ostatní služby	4 000	7 512	87,80%	3 512
518200 Poštovné	180	206	14,44%	26
<b>518 Ostatní služby</b>	<b>4 180</b>	<b>7 718</b>	<b>84,64%</b>	<b>3 538</b>
521100 Hrubá mzda	265 341	269 145	1,43%	3 804
521110 Hrubá mzda - dohody	12 000	12 000	0,00%	0
521200 Hrubá mzda - náhrady za nemoc				0
<b>521 Mzdové náklady</b>	<b>277 341</b>	<b>281 145</b>	<b>1,37%</b>	<b>3 804</b>
524100 Sociální pojištění placené firmou	67 814	68 798	1,45%	984
524200 Zdravotní pojištění placené firmou	23 881	24 223	1,43%	342
<b>524 Zákonné sociální pojištění</b>	<b>91 694</b>	<b>93 021</b>	<b>1,45%</b>	<b>1 327</b>
<b>531 Daň silniční</b>				<b>0</b>
<b>532 Daň z nemovitostí</b>				<b>0</b>
538100 Ostatní daně a poplatky	1 000	2 978	197,80%	1 978
<b>538 Ostatní daně a poplatky</b>	<b>1 000</b>	<b>2 978</b>	<b>197,80%</b>	<b>1 978</b>
<b>541 Zůstatková cena prod. DNM a DHM</b>				<b>0</b>
546100 Odpis pohledávek - nedaňový	0			0
<b>546 Odpis pohledávek - nedaňový</b>	<b>0</b>	<b>0</b>		<b>0</b>
548010 Haléřové vyrovnání	10	10	-1,40%	0
548100 Ostatní provozní náklady- poj. auto	0	0		0
Ostatní provozní náklady- poj.				
548110 Majetek	0	0		0
<b>548 Ostatní provozní náklady</b>	<b>10</b>	<b>10</b>	<b>-1,40%</b>	<b>0</b>
551100 Odpisy DNM a DHM	12 000	12 015	0,13%	15
<b>551 Odpisy DNM a DHM</b>	<b>12 000</b>	<b>12 015</b>	<b>0,13%</b>	<b>15</b>
<b>562 Nákladové úroky</b>	<b>41 872</b>	<b>41 872</b>	<b>0,00%</b>	<b>0</b>
<b>563 Kursové ztráty</b>	<b>12 000</b>	<b>18 749</b>	<b>56,24%</b>	<b>6 749</b>
<b>568 Ostatní finanční náklady</b>	<b>2 000</b>	<b>2 957</b>	<b>47,85%</b>	<b>957</b>
<b>CELKEM NÁKLADY</b>	<b>1 572 145</b>	<b>1 644 180</b>	<b>4,58%</b>	<b>72 035</b>

## PŘÍLOHA P IV: ROZVAHA 1/2013

Rozvaha (v tis. Kč)	2013			
	Plán	Skutečnost	Relativní odch.	Abs. Odch.
<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>23 947</b>	<b>23 994</b>	<b>0,20%</b>	<b>47</b>
Dlouhodobý majetek	<b>10 779</b>	<b>10 821</b>	<b>0,39%</b>	<b>42</b>
DL.nehmotný majetek	911	908	-0,33%	-3
DL. Hmotný majetek	9 868	9 913	0,46%	45
DL. Finanční majetek				0
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>12 978</b>	<b>12 972</b>	<b>-0,05%</b>	<b>-6</b>
Zásoby	7 392	7 173	-2,96%	-219
Dlouhodobé pohledávky	1 284	1 379	7,40%	95
Krátkodobé pohledávky	543	782	44,01%	239
Kr.finanční majetek	3 759	3 638	-3,22%	-121
Časové rozlišení	<b>190</b>	<b>201</b>	<b>5,79%</b>	<b>11</b>
<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>23 947</b>	<b>23 994</b>	<b>0,20%</b>	<b>47</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>11 902</b>	<b>11 883</b>	<b>-0,16%</b>	<b>-19</b>
Základní kapitál	7 400	7 400	0,00%	0
Kapitálové fondy				0
Rezervní a jiné fondy				0
VH minulých let	4 445	4 445	0,00%	0
VH běžného účetního období	57	38	-32,81%	-19
<b>Cizí zdroje</b>	<b>11 960</b>	<b>12 105</b>	<b>1,21%</b>	<b>145</b>
Rezervy				0
DL. Závazky	2 195	2 241	2,10%	46
Kr. závazky	2 897	2 920	0,79%	23
DL. Bankovní úvěry	6 063	6 071	0,13%	8
Kr. bankovní úvěry	805	873	8,45%	68
Časové rozlišení	<b>85</b>	<b>6</b>	<b>-92,94%</b>	<b>-79</b>

## PŘÍLOHA P V: UKÁZKA PLÁNU CASH FLOW

Plán Cash Flow v tis. Kč	Leden					Celkem 1/2013	Únor					Celkem 2/2013	Březen					Celkem 3/2013	
	1. - 6.1.	7. - 14.1.	14. - 20.1.	21. - 27.1.	28. - 31.1.	1. - 31.1.	1. - 3.2.	4. - 10.2.	11. - 17.2.	18. - 24.2.	25. - 28.2.	1. - 28.2.	1. - 3.3.	4. - 10.3.	11. - 17.3.	18. - 24.3.	25. - 30.3.	1. - 30.3.	
<b>Příjmy</b>	<b>423</b>	<b>498</b>	<b>400</b>	<b>333</b>	<b>520</b>	<b>2174</b>	<b>350</b>	<b>346</b>	<b>441</b>	<b>475</b>	<b>687</b>	<b>2299</b>	<b>512</b>	<b>733</b>	<b>190</b>	<b>439</b>	<b>575</b>	<b>2449</b>	
Úhrada pohledávek	328	471	318	274	479	1870	310	286	401	375	620	1992	482	683	140	389	502	2196	
Příjmy ostatní	95	27	82	59	26	289	40	60	40	100	50	290	30	50	50	50	50	230	
Prodej materiálu						0						0						0	
Výnosové úroky					15	15					17	17						23	
						0						0						0	
<b>Výdaje</b>	<b>46</b>	<b>494</b>	<b>14</b>	<b>754</b>	<b>1218</b>	<b>2526</b>	<b>253</b>	<b>200</b>	<b>369</b>	<b>213</b>	<b>1023</b>	<b>2058</b>	<b>150</b>	<b>180</b>	<b>200</b>	<b>150</b>	<b>912</b>	<b>1592</b>	
Úhrada faktur		462		678	381	1521	200	200	200	200	200	1000	150	180	200	150	100	780	
Úhrada - mzdy					375	375					391	391					423	423	
Ostatní výdaje	46	32	14	76		168	53		169	13		235						0	
Splátka úvěru					462	462					432	432					389	389	
						0						0						0	
						0						0						0	
PS																			
Stav BÚ KB	1 095	1 472	1 476	1 862	1 441	1 103	1 103	1 200	1 346	1 418	1 680	1 718	1 718	2 080	2 633	2 623	2 512	2 575	2 575
Stav BÚ ČSOB	862	862	862	862	862	487	487	487	487	487	96	96	96	96	96	496	73	73	
Stav SÚ	2 024	2 024	2 024	2 024	2 024	2 039	2 024	2 024	2 024	2 024	2 041	2 041	2 024	2 024	2 024	2 024	2 047	2 047	
Celkem fin. majetek	3 981	4 358	4 362	4 748	4 327	3 628	3 628	3 711	3 857	3 929	4 191	3 855	3 855	4 200	4 753	4 743	5 032	4 695	4 695

Skutečnost

Plán

## PŘÍLOHA P VI: POUŽITÉ VZORCE PRO FINANČNÍ ANALÝZU

### Ukazatele likvidity:

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé dluhy}}$$

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva} - \text{zásoby}}{\text{krátkodobé dluhy}}$$

$$\text{Hotovostní likvidita} = \frac{\text{finanční majetek}}{\text{krátkodobé dluhy}}$$

*Kde: Krátkodobé dluhy = krátk. závazky + kr. úvěry + závazky z leasingu do 1 roku*

### Ukazatele zadluženosti:

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{celková pasiva}}$$

$$\text{Koeficient samofinancování} = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{celková pasiva}}$$

$$\text{Míra zadluženosti} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{vlastní kapitál}}$$

$$\text{Úrokové krytí} = \frac{\text{EBIT}}{\text{nákladové úroky}}$$

$$\text{Krytí DM dlouhodobými zdroji} = \frac{\text{dlouh. majetek}}{\text{dlouhodobé zdroje}}$$

*Kde: dlouhodobé zdroje = dlouhodobé úvěry + vlastní kapitál + závazky z fin. Leasingu nad 1 rok.*

### Ukazatele rentability:

$$\text{ROA} = \frac{\text{EBIT}}{\text{celková aktiva}}$$

$$\text{ROE} = \frac{\text{EAT}}{\text{vlastní kapitál}}$$

$$\text{ROS} = \frac{\text{EAT}}{\text{tržby}}$$

### **Ukazatele aktivity:**

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{\text{tržby za zboží} + \text{tržby za výroby}}{\text{aktiva}}$$

$$\text{Obrat zásob} = \frac{\text{tržby za zboží} + \text{tržby za výroby}}{\text{zásoby}}$$

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\text{zásoby}}{(\text{tržby za zboží} + \text{tržby za výroby})/360}$$

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{pohledávky}}{(\text{tržby za zboží} + \text{tržby za výroby})/360}$$

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{závazky}}{(\text{tržby za zboží} + \text{tržby za výroby})/360}$$

## Příloha P VII: Návrh organizační struktury po zavedení controllingu

