

Projekt systému řízení nákladů v podniku XYZ

Bc. Bronislav Juříčka

Diplomová práce
2015

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Bronislav Juříčka**
Osobní číslo: **M12857**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt systému řízení nákladů v podniku XYZ**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši z dané oblasti.

II. Praktická část

- Analyzujte strukturu podniku, jeho náklady a systém řízení nákladů.
- Vypracujte projekt inovovaného systému řízení nákladů v podniku.
- Vyhodnoťte přínosy a rizika spojená s implementací daného řešení.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

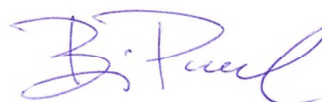
DRURY, Colin. Management and Cost Accounting, Fifth Edition, Thomson Learning 2000, 1194 s. ISBN 1-86152-536-2
GLAD, Ernest a Hugh BECKER. Activity-Based Costing and Management, John Wiley and Sons 1996, 231 s. ISBN 04-719-6331-3
PETŘÍK, Tomáš. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 1. vyd. Praha: Grada, 2005, 371 s. ISBN 80-247-1046-3
POPEŠKO, Boris. Moderní systémy řízení nákladů, 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9
SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **16. února 2015**
Termín odevzdání diplomové práce: **27. dubna 2015**

Ve Zlíně dne 16. února 2015



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



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

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské 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;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou 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;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 12. 4. 2015



podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce na téma „Projekt systému řízení nákladů v podniku XYZ“ je zaměřena na analýzu nákladů daného subjektu, analýzu procesů, řízení a souvisejících faktorů, se zaměřením na řízení nákladů v podniku. V teoretické části se zaměřuje na výklad a popis obecného pojetí nákladů, outsourcingu, okolí podniku a faktorů působících na podnik, v návaznosti na management a řízení společnosti. V praktické části se dotýká přímo konkrétní organizace, analýzy specifických podnikatelských rizik, nákladů a jejich řízení včetně organizační struktury, probíhajících procesů a aktivit, s návrhem na efektivní využití primárních a podpůrných činností, včetně jejich implementace do systému řízení podniku.

Klíčová slova:

Projekt, řízení nákladů, analýza, procesy, outsourcing, management, rizika, aktivity.

ABSTRACT

Thesis on the topic " The Project of Cost Management System Application in the Company XYZ" is focused on the analysis of the cost of the entity, process analysis, management and related factors, with a focus on cost management in the enterprise. The theoretical part focuses on the explanation and description of the general concept of costs, outsourcing company environment and factors affecting the company in relation to the management and control of the company. In the practical part directly affected specific organization, analyzes of specific business risks, costs and management including organizational structure, ongoing processes and activities, with a proposal for an efficient use of primary and support activities, including their implementation in enterprise management system.

Keywords:

The project, cost management, analysis, processes, outsourcing, management, risk, activity.

Chtěl bych poděkovat vedoucímu mé diplomové práce doc. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D. za odborné vedení, za pomoc a rady při zpracování této práce.

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

OBSAH

| | |
|--|-----------|
| ÚVOD | 10 |
| CÍLE A METODY PRÁCE | 11 |
| I TEORETICKÁ ČÁST | 12 |
| 1 NÁKLADY | 13 |
| 1.1 OBECNÉ POJETÍ NÁKLADŮ | 13 |
| 1.2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ | 14 |
| 1.2.1 Druhové členění nákladů..... | 14 |
| 1.2.2 Účelové členění nákladů | 14 |
| 1.2.3 Kalkulační členění nákladů | 15 |
| 1.2.4 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů | 16 |
| 1.3 DALŠÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ | 16 |
| 2 KALKULACE NÁKLADŮ | 17 |
| 2.1 VYMEZENÍ POJMŮ..... | 17 |
| 2.2 KALKULAČNÍ METODY | 18 |
| 2.3 KALKULACE PODLE AKTIVIT – METODA ABC | 19 |
| 2.3.1 Tok nákladů..... | 20 |
| 2.3.2 Vztahové veličiny..... | 20 |
| 2.3.3 Fáze tvorby ABC systému | 21 |
| 2.4 ŘÍZENÍ NÁKLADŮ PODLE AKTIVIT | 23 |
| 2.4.1 Analýza procesů a aktivit | 23 |
| 2.5 ŘÍZENÍ PLÝTVÁNÍ | 25 |
| 2.5.1 Plýtvání úsilím | 26 |
| 2.5.2 Plýtvání schopnostmi | 26 |
| 3 PROCESNÍ ŘÍZENÍ | 27 |
| 3.1 FUNKČNÍ PŘÍSTUP K ŘÍZENÍ | 27 |
| 3.2 PROCESNÍ PŘÍSTUP K ŘÍZENÍ | 28 |
| 3.2.1 Hodnotový řetězec | 29 |
| 3.2.2 Reengineering | 31 |
| 3.3 PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM | 31 |
| 4 OUTSOURCING | 32 |
| 4.1.1 Důvody využití outsourcingu | 33 |
| 4.1.2 Výhody a nevýhody outsourcingu | 35 |
| 4.1.3 Přehled výhod a nevýhod outsourcingu | 36 |
| 4.1.4 Formy outsourcingu | 37 |
| 4.1.5 Externí outsourcing | 37 |
| 4.1.6 Interní outsourcing | 37 |
| 5 ANALÝZA VNITŘNÍCH A VNĚJŠÍCH FAKTORŮ | 37 |
| 5.1.1 Analýza SWOT | 38 |
| 6 SHRUTÍ VÝCHODISEK TEORETICKÉ ČÁSTI | 40 |
| II PRAKTICKÁ ČÁST | 41 |
| 7 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XYZ | 42 |

| | | |
|-----------|---|-----------|
| 7.1 | ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI | 42 |
| 7.2 | POPIS OBJEKTU | 42 |
| 8 | ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO STAVU SPOLEČNOSTI XYZ..... | 43 |
| 8.1 | STRUKTURA ORGANIZACE A SYSTÉMU ŘÍZENÍ | 44 |
| 8.2 | ANALÝZA KONKURENCE | 45 |
| 8.3 | POPIS ZÁKLADNÍCH PODNIKOVÝCH PROCESŮ | 46 |
| 8.4 | NÁKLADY..... | 49 |
| 8.4.1 | Členění nákladů společností..... | 49 |
| 8.4.2 | Řízení nákladů..... | 49 |
| 8.5 | PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM | 50 |
| 8.6 | OUTSOURCING..... | 51 |
| 8.7 | ANALÝZA SWOT | 51 |
| 8.7.1 | Strengths – silné stránky | 51 |
| 8.7.2 | Weaknesses – slabé stránky | 52 |
| 8.7.3 | Opportunities – příležitosti..... | 53 |
| 8.7.4 | Threats – hrozby..... | 54 |
| 9 | SHRnutí A VYHODNOCENÍ ANALÝZ | 55 |
| 10 | PROJEKT SYSTÉMU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ V PODNIKU..... | 56 |
| 10.1 | PŘÍPRAVA PROJEKTU A POPIS NAVRHOVANÝCH OPATŘENÍ | 56 |
| 10.2 | PROCESNÍ ŘÍZENÍ..... | 57 |
| 10.2.1 | Analýza současného způsobu řízení..... | 57 |
| 10.2.2 | Tvorba procesních map | 57 |
| 10.2.3 | Určení hlavních a podpůrných procesů..... | 58 |
| 10.2.4 | Zavádění procesního řízení | 59 |
| 10.3 | REENGINEERING | 61 |
| 10.3.1 | Výběr procesů pro reengineering | 61 |
| 10.3.2 | ABC kalkulace | 61 |
| 10.3.3 | Kalkulace podle aktivit | 62 |
| 10.3.4 | Kalkulace nákladových objektů – výběrová řízení | 67 |
| 10.3.5 | Implementace nové podoby procesů..... | 69 |
| 10.4 | PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM | 69 |
| 10.4.1 | Výběr software | 69 |
| 10.4.2 | Testování vhodnosti a nákup..... | 70 |
| 10.4.3 | Instalace..... | 70 |
| 10.4.4 | Naplnění daty a spuštění | 70 |
| 10.5 | OUTSOURCING..... | 70 |
| 10.5.1 | Analýza nákladovosti a systém měření outsourcingu | 70 |
| 10.5.2 | Výběr a ukončení neefektivních služeb | 72 |
| 10.5.3 | Insourcing..... | 72 |
| 11 | REALIZACE PROJEKTU | 73 |
| 11.1 | ČASOVÉ ROZLIŠENÍ..... | 73 |
| 11.2 | NÁKLADY PROJEKTU | 75 |
| 12 | PŘÍNOSY PROJEKTU | 76 |
| 13 | RIZIKA PROJEKTU..... | 76 |

| | |
|--|-----------|
| ZÁVĚR | 77 |
| SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK..... | 81 |
| SEZNAM TABULEK..... | 82 |

ÚVOD

Náklady. Co jsou náklady? Nákladem by se velmi obecně dala rozumět jakákoliv činnost, vyjádřená spotřebou vykonávané fyzické práce, duševního úsilí či spotřebou ostatních zdrojů za účelem zvýšení užitku. Jinými slovy jde o takový výdej, resp. spotřebu, která danému subjektu zajistí odpovídající příjem. Vynaložené úsilí za účelem dosažení cíle je stejně tak nákladem pro jednotlivce, jakož i pro obchodní společnost. Výkon sportovce je jeho nákladem k dosažení určité mety, jízda na kole je spotřebou zdrojů energie nákladem cyklisty k dosažení určitého bodu, činnost zaměstnance je nákladem zaměstnavatele, vedoucím k dosažení příjmu.

Jelikož jsou náklady v podnikové praxi finálně měřeny v penězích, tedy všeobecným prostředkem směny, existuje nemalý podíl těch společností, které již nekladou větší důraz na složení a tím i ovlivnění výše nákladů. Mnohdy si tak neuvědomují, že např. nákladem za odebrané zboží není jen samotný výdej peněz, ale také čas strávený zaměstnancem k provedení příslušné finanční operace, např. cesta do banky. Stejně tak je dalším nákladem např. neefektivní využití pracovní doby, prostoje, duplicitní činnost nebo použití většího, již zbytečného množství materiálu.

Výrobní podniky většinou měří své náklady poměrně jednoduše spotřebou materiálních zdrojů, ale i zde existují podpůrné činnosti, které náklady na výrobu poměrově zvyšují. Poněkud složitější je již situace u společností, poskytujících služby. V tomto případě již není vyjádření nákladů na konkrétní činnost tak jednoznačné a je určováno více faktory. Nicméně i v tomto případě jsou k dispozici nástroje a analýzy umožňující co nejužší specifikaci konkrétního nákladu vynaloženého na konkrétní činnost a tím i vyjádření finální ceny výkonu.

CÍLE A METODY PRÁCE

Tato práce se zabývá náklady v organizaci, poskytující služby, jejíž hlavní činností je pronájem nebytových prostor.

Cílem práce je aplikace systému procesního řízení spolu s procesním řízením nákladů (Activity-Based Costing). Zavedení těchto nástrojů nám pak umožní např. outsourcingová rozhodnutí.

K dosažení tohoto cíle bude provedena analýza řízení organizace, outsourcingu, analýza SWOT a efektivity prováděných procesů. K tomuto účelu bude využita kalkulační metoda ABC, Porterův hodnotový řetězec, kalkulační model pro využití outsourcingu a obecná analýza hrozeb a příležitostí, specifikující silné a slabé stránky organizace.

Pro aplikaci těchto cílů do praxe bude poté zpracován projekt systému řízení nákladů prostřednictvím zavedení procesního systému řízení organizace, reengineeringu procesů, optimalizace podnikového informačního systému a vytvoření systému měření outsourcingu, a s pomocí Ganttova diagramu vytvořena časová osa s posloupností realizačních kroků, s následným vyhodnocením přínosů a rizik.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NÁKLADY

Jak již bylo řečeno v úvodu, „náklad“ je z hlediska jazykového poměrně obsáhlým vyjádřením určité spotřeby, my se však samozřejmě budeme zabývat náklady z pohledu ekonomického. Nicméně i v tomto oboru existuje poměrně široké spektrum členění těchto nákladů, jejichž specifikace nám pomůže k přesnému cílení konkrétních druhů nákladů, aplikovaných na hospodaření společnosti XYZ a tím také k žádoucí tvorbě návrhu zvýšení efektivity řízení nákladů dané obchodní společnosti.

1.1 Obecné pojetí nákladů

Základní členění nákladů vychází z pojetí finančního a pojetí manažerského.

Synek (2006, s. 35) uvádí, že *„náklady můžeme charakterizovat jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů včetně dalších nutných nákladů spojených s činností podniku.“* Jde vlastně o úbytek ekonomického prospěchu, aktiv nebo naopak přírůstek dluhu. Je to tedy finanční pojetí nákladů, které je také předmětem finančního účetnictví a náklady jsou zde vyjádřeny v pořizovacích cenách ekonomických zdrojů.

V manažerském pojetí nákladů, které je vlastní manažerskému účetnictví, jde především o jejich hodnotové vyjádření, jako účelové vynaložení ekonomických zdrojů na určitou činnost nebo proces. Takto pojaté náklady vždy souvisí s určitou aktuálně probíhající aktivitou. V tomto vyjádření nákladů lze dále členit na hodnotové a ekonomické pojetí. V hodnotovém konceptu zahrnují náklady jednak hodnoty totožné s finančním účetnictvím, navíc však také náklady, které součástí finančního účetnictví nejsou nebo jsou evidovány v jiné výši. Tomu odpovídají tzv. kalkulační náklady.

¹*„Manažerské účetní systémy by měly rovněž poskytovat informace pro plánování, řízení a měření výkonnosti. Plánování zahrnuje převod cílů do plánů. Společnosti rozvíjí jak dlouhodobé, tak i a krátkodobé plány a funkce manažerského účetnictví hraje v tomto procesu klíčovou roli.“* (Drury, 2006, s.19)

¹ Management accounting systems should also provide information for planning, control and performance measurement. Planning involves translating goals and objectives. Companies develop both long-term and short-term plans and the management accounting function plays a critical role in this process.

Nejlépe vyjadřují manažerské pojetí nákladů tzv. ekonomické náklady (skutečné či relevantní), které kromě řízení reálně probíhajících procesů slouží pro potřeby rozhodování při výběru nejoptimálnější budoucích aktivit, a které zahrnují i oportunitní neboli alternativní náklady. Tyto náklady, nazývané také náklady obětované příležitosti vyjadřují hodnotu alternativy, která byla obětována ve prospěch zvolené činnosti. (Synek, 2006, s.36)

1.2 Členění nákladů

Jelikož náklady jsou jedním z nejdůležitějších ukazatelů hospodárnosti podniku, stejně tak důležité je po potřeby jejich řízení členění těchto nákladů.

1.2.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů je základním členěním nákladů, používaným ve finančním účetnictví. Jedná se o peněžní vyjádření ekonomických zdrojů, které jsou (byly) vynaloženy na určité konkrétní aktivity (vstupy). Mezi tyto druhové náklady patří náklady prvotní a externí. Obecněji můžeme druhové členění nákladů charakterizovat jako druhy nákladů, které byly podnikatelem (společností) při své hospodářské činnosti vynaloženy na konkrétní účely. Například náklady vynaložené na spotřebu energie, materiálu, zboží, mzdové náklady apod. (Řízení podniku, © 2012).

Mezi tyto náklady patří:

- Spotřeba materiálu a energie
- Osobní náklady
- Odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku
- Spotřeba použití externích prací a služeb
- Finanční náklady

1.2.2 Účelové členění nákladů

Jak již název napovídá, jedná se o členění podle účelu, ke kterému byly použity, a to na:

- Náklady technologické
 - „Jsou náklady, které jsou bezprostředně vyvolány nějakou technologií nebo s ní nějakým způsobem účelově souvisí. Jedná se např. o náklad na spotřebu materiálu určitého množství a kvality nebo i náklad, kterým jsou odpisy za-

řízení sloužícího k výrobě v rámci určité výrobní technologie“ (Popesko, 2009, s.37).

- Náklady na obsluhu a řízení
 - *„Tyto náklady, jak jejich označení ukazuje, slouží k zajištění doprovodných činností technologického procesu“ (Popesko, 2009, s.37).*

Popesko (2009, s.37) dále uvádí, že toto členění nákladů je důležité zejména z důvodů identifikace vztahu či poměru efektivnosti vůči prováděným úkonům a operacím, nicméně ani v tomto případě není z hlediska rozhodovacích procesů takové členění dostatečné a je tedy nutno specifikovat náklady vztahné ke konkrétnímu výkonu nebo jednotci. Proto můžeme, lépe však musíme, k účelovému členění nákladů přiřadit dále:

- Náklady jednicové
 - *„Jsou tou částí nákladů technologických, které nejenom že souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu, jakou je např. jeden výrobek“ (Popesko, 2009, s.37).*
- Náklady režijní
 - *„V sobě zahrnují náklady na obsluhu a řízení a tu část nákladů technologických, které nesouvisí s jednotkou výkonu, ale s technologickým procesem jako celkem“ (Popesko, 2009, s.37).*

Pro úplnost je však třeba ještě zmínit, že k tomuto členění je často přiřazováno členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik a jak již toto označení naznačuje, jde o náklady podle místa vzniku, resp. podle odpovědnosti daného útvaru za vznik těchto nákladů.

1.2.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů zohledňuje skutečnost, že každý náklad se také vztahuje k určitému výkonu nebo procesu. Vypovídá o skutečnosti, na co byly náklady vynaloženy - proto se také předmět nákladu dnes běžně označuje jako nákladový objekt.

Při tomto členění se setkáváme se dvěma skupinami nákladů, vyjádřenými jako:

- Přímé náklady
 - Takové náklady, které lze přímo určit či přiřadit kalkulační jednotci, tzn., že jsou vyvolány jak konkrétním druhem výkonu, tak i jeho jednotkou; a takové režijní náklady, které s danou jednotkou přímo souvisí
- Nepřímé náklady

- Tyto náklady samozřejmě naopak souvisí s více druhy výkonů, jsou společné pro více kalkulačních jednic, nelze je přímo přiřadit k těmto jednicím; zajišťují výrobu jako celek (Kalkulační členění nákladů, © 2010).

1.2.4 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů

Uvedené členění nákladů je významným určujícím prvkem v systému řízení nákladů, jelikož právě toto členění má vztah k budoucnosti v souvislosti s výkony a jejich objemem, tedy zkoumání reakcí nákladů na změnu objemu výkonů. Rozlišujeme:

- Variabilní náklady
 - Jsou takové náklady, jejich výše se s objemem produkce či výkonů mění a mohou mít charakter nákladů:
 - Proporcionálních – rostou přímo úměrně s objemem výkonů
 - Podproporcionálních – rostou pomaleji než objem výkonů
 - Nadproporcionálních – rostou rychleji než objem výkonů
- Fixní (kapacitní) náklady
 - Tyto náklady se nemění, nejsou závislé na objemu dosažené produkce či výkonu a v určitém časovém úseku zůstávají na stejné úrovni. Jejich specifikum spočívá v jejich rozdělení na celkové a jednotkové fixní náklady, kdy celkové náklady zůstávají stejné a naopak, jednotkové fixní náklady se s růstem objemu produkce snižují. Příkladem fixních nákladů mohou být mzdy vedoucích pracovníků podniku, odpisy nemovitostí, apod.
- Smíšené náklady
 - Jsou kombinací předchozích druhů nákladů, obsahují tedy jak fixní, tak i variabilní složku (Popesko, 2009, s.39-41).

1.3 Další členění nákladů

Ve vztahu s manažerským rozhodováním, a tedy z časového hlediska s budoucím vývojem, se také setkáváme s členěním nákladů na:

- Relevantní
 - Jejich výše je závislá na přijetí určitého rozhodnutí
- Irelevantní
 - Jejich výše se přijetím určité varianty v manažerském rozhodování nemění

- Utopené
 - V pojetí manažerských nákladů jde o náklady, které již byly vynaloženy a jejichž výše je s budoucím rozhodnutím neměnná
- Explicitní
 - Jsou přesně evidovány v účetnictví
- Implicitní
 - Nejsou evidovány v účetnictví, případně jsou evidovány v jiné výši
- Oportunitní
 - Neboli také náklady obětované příležitosti; tyto náklady mají vlastně charakter implicitních nákladů a jak již bylo zmíněno, jsou vyjádřeny hodnotou určité alternativy, která byla obětována ve prospěch jiného rozhodnutí. (Popesko, 2009, s.41-42).

2 KALKULACE NÁKLADŮ

Kalkulace můžeme považovat za nástroj řízení nákladů. Využíváním kalkulací lze dosáhnout efektivnějšího vynakládání nákladů a také jejich snížení. Proto jsou kalkulace důležitou součástí kvalitně fungujícího systému řízení v každé tržně orientované společnosti, a to mnohem důležitější, než se by se mohlo zodpovědným manažerům jevit. Z tohoto pohledu lze také říci, že kalkulace je významnou součástí controllingu.

V základním pojetí jde o přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici. Pro vyhodnocení nákladové náročnosti a přínosů různých aktivit podniku je však vhodné použít i jiný pohled na finální produkt, například to, jaké další činnosti byly s prodejem výrobku spojeny. Pro přesnější vyjádření je tak lépe pohlédnout na náklady z hlediska nákladových objektů, což může být např. fáze výroby, zakázka, skupina smluv uzavřených v daném období, apod.

2.1 Vymezení pojmů

Pro další výklad kalkulace nákladů zde bude nutno uvést některé specifické termíny, se kterými budeme dále pracovat.

- Nákladový objekt – sledovaná činnost či aktivita – nemusí nutně jít pouze o výrobky či konkrétní služby, jedná se v podstatě o cokoli, co vyvolá náklady, které jsou předmětem našeho zájmu

- Přiřazení nákladů – je dvojího druhu, a to:
 - Přímé – mezi nákladovým objektem a náklady existuje přímý vztah
 - Nepřímé – zde již vyjádření vztahu není jednoznačné. Tyto náklady lze přiřadit několika nákladovým objektům
- Alokace nákladů – neboli umístění nákladů – vyjadřuje podíl nepřímých nákladů na nákladový objekt, a to na základě předem stanoveného koeficientu
- Vztahová veličina – je to určitá veličina, která zprostředkovává přiřazení nepřímých nákladů nákladovému objektu. Je to veličina, která se vztahuje k určitému druhu režijních nákladů, ale je právě specifická vzhledem k určitému druhu aktivity. Tento pojem se používá u moderních nákladových systémů

Rozvrhová základna – vyjadřuje v podstatě totéž co vztahová veličina, používá se u tradičních nákladových systémů (Popesko, 2009, s.47-48).

2.2 Kalkulační metody

Tradiční členění kalkulačních metod je vyjádřeno jako:

- Kalkulace dělením – jde o nejjednodušší metodu kalkulace
 - Prostá kalkulace dělením – lze vyjádřit jako poměr celkových nákladů a počtu výkonů
 - Kalkulace s ekvivalentními čísly – využívá se v případě nestejnorodé výroby při přítomnosti určité měřitelné veličiny – výrobky se liší např. hmotnostmi
- Kalkulace sdružených výkonů - z technologického hlediska jde o výrobu, kdy produkce jednoho výrobku nemůže být oddělena od produkce jiného výrobku, např. zpracování ropy.
 - Kalkulace rozčítací – všechny výrobky mají stejnou hodnotu, jsou považovány za hlavní.
 - Kalkulace odčítací – některé výrobky mají nižší prodejní hodnotu nebo jsou nevýznamné – jsou považovány za vedlejší. Od celkových nákladů se odečtou náklady na vedlejší výrobky v prodejních cenách a zůstatek je přiřazen hlavnímu výrobku.
- Dynamická kalkulace – je podobná přírážkové kalkulaci, navíc však ukazuje, jak budou náklady ovlivněny změnami objemu prováděných výkonů v jednotlivých fázích.

- Přírážková kalkulace – je nejvíce využívanou kalkulační metodou. Využívá pro přiřazování společných nepřímých nákladů výkonům hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny. Přírážka je stanovena procentem jako podíl režijních nákladů na nákladový druh, zvolený za rozvrhovou základnu. (Popesko, 2009, s.60-70).

2.3 Kalkulace podle aktivit – metoda ABC

Tradiční kalkulace či řízení nákladů vykazuje poměrně široké spektrum nedostatků ve vztahu skutečné výše těchto nákladů nebo přesněji nutnosti spotřeby či vzniku právě toho kterého nákladu. Z této škály nedostatků lze považovat za jeden z nejdůležitějších aspektů náklady na procesy nebo činnosti, které nepřidávají hodnotu a také čas, který bývá mnohdy spotřebováván s velkou rezervou – jinými slovy, dochází k jeho plýtvání.

Právě tyto dvě veličiny mohou mít nemalý vliv na podíl režijních nákladů především u podniků služeb, kde jsou aktivity a jejich nutnost provádění hůře měřitelné, avšak nikoliv nezměřitelné, stejně jako čas, potřebný k provádění určité činnosti, vedoucí k žádoucímu výstupu. A jelikož za plýtvání můžeme označit veškeré činnosti, nepřidávající hodnotu, jinými slovy prováděné zbytečně, vedou právě tyto dvě veličiny, tedy aktivita, nepřidávající hodnotu a strávený čas, ruku v ruce ke zbytečné vynaloženým nákladům.

Zřejmě i tyto zmiňované nedostatky daly vzniknout metodě ABC (Activity-Based Costing), tedy kalkulace nákladů podle aktivit. Jejím základem je skutečné přiřazení nákladů objektům, přesněji řečeno používá měření podle skutečně prováděných činností. Jeden druh aktivity nemusí být nutně stejný či stejně náročný pro každou příčinu nákladů, byť je tato příčina jednoho druhu. Manažerským nástrojem, který využívá metody ABC, je dnes označován tzv. ABM (Activity-Based Management), s českým ekvivalentem řízení podle aktivit nebo i ABC/M (Activity-Based Cost Management), přičemž tento nástroj kalkulace ABC významně přispívá ke snižování a řízení nákladů (Popesko, 2009, s.100-101).

² „V praxi někdy budou ABC / M systémy sledovat náklady pracovní činnosti na dvě nebo více dalších zprostředkujících pracovních činnostech, které spotřebovávají práci směrem od konečných produktů a zákaznických služeb, které zpočátku vyvolávají požadavky na práci.“ (Cokins, 2001, s.19)

2.3.1 Tok nákladů

Postup při aplikaci této metody, která usiluje o správnou alokaci režijních nákladů bude následující:

- a) Nepřímý náklad je nejprve přiřazen k jednotlivým aktivitám, což se provede na základě vztahové veličiny nákladů – ta určuje způsob přepočtu nákladů z účetní evidence
- b) Následuje zjištění celkových nákladů na sledované aktivity a vymezení vztahové veličiny aktivity – tím se stanoví náklady na jednotku aktivity
- c) V posledním kroku se na základě zjištěných nákladů na jednotku aktivity a počet nebo objem těchto jednotek určí náklady na nákladový objekt (Popesko, 2009, s.101)

2.3.2 Vztahové veličiny

Aby bylo možno dále pracovat s ABC kalkulací, je nutno přiřadit náklady, vztahující se k aktivitám, jednotlivým nákladovým objektům. K tomu nám poslouží, jak bylo již zmíněno, tzv. vztahová veličina, která vyjadřuje příčinu změny nákladů aktivity. Vztahové veličiny se dělí na:

- Transakční veličiny – vyjadřují počet výkonů určité aktivity. Důležitým pojmem je zde počet – může se jednat o počet objednávek, počet určitých skladových operací, apod. Je nejméně náročný, na druhou stranu však může vykazovat za předpokladu různého množství vstupů určité odchylky
- Časové veličiny – představují množství času, který byl danou aktivitou vyžádán. Opět důležitým faktorem je zde čas – např. množství hodin, množství minut, nutných pro výkon aktivity, apod. Tato veličina již vyazuje vyšší přesnost než veliči-

² In practice, ABC/M systems will sometimes trace work activity costs to two or more other intermediate work activities that consume the work upstream from the ultimate products and customer services that initially trigger the demands on work.

na transakční, jelikož měření v časových jednotkách lépe odráží skutečnost prováděných aktivit.

- Silové veličiny – přiřazují zdroje přímo nákladovému objektu, a to vždy, když je aktivita provedena (Popesko, 2009, s. 109-110)

2.3.3 Fáze tvorby ABC systému

Tvorbu ABC systému lze rozčlenit do pěti základních fází:

1. Úprava účetních dat

Vzhledem k tomu, že se nám jedná o definici skutečně vynaložených nákladů, které právě souvisí s prováděnými aktivitami, je třeba pro manažerské využití provést úpravu těchto účetně evidovaných dat. Tato evidence totiž obsahuje specifická data nákladů, která je nutno nejdříve odstranit. Půjde o položky, které zcela jistě nesouvisí s prováděnými aktivitami a v praxi mohou představovat např.:

- Inventarizační rozdíly
- Opravné položky
- Pokuty a penále, apod.

2. Definice aktivit

Abychom se dostali k jednotlivým aktivitám, resp. k jejich elementárnímu členění, je vhodné, ne-li nutné, provést analýzu celé organizační struktury, nejlépe hierarchicky až po jednotlivé stupně pracovních pozic. Z tohoto důkladného pohledu potom může vyplynout to, čím se jednotliví pracovníci zabývají, jaká je jejich pracovní náplň, jaké tudíž provádějí činnosti a aktivity. Pro lepší orientaci nebo vhodné seskupení mohou být také příbuzné aktivity zařazeny do odpovídajících skupin, např.:

- Činnosti, zajišťující vstupy
- Činnosti, zajišťující výrobu
- Činnosti, zajišťující trhy
- Činnosti, zajišťující administrativu
- Podpůrné činnosti, apod.

3. Přiřazení nákladů aktivitám

Tato etapa, jak název napovídá, je stěžejní pro ABC kalkulaci tím, že specifikuje a určuje (přiřazuje) výši nákladů, které jsou spojeny s výkonem určitých aktivit, právě těmto aktivitám. I takto specifikované náklady je však třeba ještě rozčlenit podle vzorce:

- Přímé náklady – existence přímého vztahu mezi aktivitou a nákladovým objektem, lze je přiřadit přímo nákladovému objektu
- Nepřímé náklady, alokovatelné – skupina nákladů, která nemá přímý charakter
- Nealokovatelné náklady – nemají žádnou vazbu s aktivitami podniku, není vhodná jejich alokace z důvodu zkreslení skutečné úrovně nákladů

4. Analýza aktivit

Na rozdíl od analýzy procesů a aktivit ve fázi řízení nákladů bude zde analýza aktivit představovat v podstatě provedení několika kroků, jejichž souhrnem docílíme přiřazení nákladů nákladovým objektům. Jedná se o:

- Určení vztahových veličin – zde hraje důležitou roli vazba nákladů aktivit a nákladovým objektem. Vztahová veličina by měla být stanovena tak, aby byla měřitelná a samozřejmě tak, aby vyjadřovala související vztah nákladů s výkonem aktivity
- Určení míry výkonu aktivit – jinak řečeno, míra výkonu odpovídá počtu vztahových veličin, vyprodukovaných danou aktivitou v časovém období
- Kalkulaci jednotkových nákladů aktivit – vyjadřuje výši nákladů spojených s výkonem jedné jednotky dané aktivity. Představuje podíl celkových nákladů aktivit a míry výkonu aktivity
- Přiřazení nákladů podpůrných aktivit primárním aktivitám – postup bude obdobný, jako přiřazování nákladů primárních aktivit nákladovým objektům

5. Přiřazení nákladů aktivit nákladovým objektům

Tato poslední část tvorby kalkulace vyjadřuje stanovení množství spotřebovaných jednotek výkonu jednotlivých aktivit na nákladové objekty. Vede se na tzv. účtu aktivit, kdy se počet spotřebovaných jednotek aktivit vynásobí hodnotou jednotkového nákladu u každé konkrétní aktivity. Tím se stanoví náklad na jednu aktivitu nákladového objektu ve sledovaném období, přičemž součet těchto nákladů aktivit vyjádří celkové režijní náklady, přiřazené předmětnému nákladovému objektu (Popesko, 2009, s.112-150).

2.4 Řízení nákladů podle aktivit

ABC kalkulace je tedy schopna podat širokou škálu informací a to nejenom jako základní nástroj samotného kalkulování těchto nákladů, ale především ji lze s úspěchem využít pro manažerské rozhodování. Řízení podniku, směřování organizace a snazší identifikace vztahů mezi jednotlivými podnikovými procesy a aktivitami pomáhá manažerům správně cílit své úsilí a ovlivňovat tak v pozitivním smyslu vznik těchto nákladů nebo eliminovat příčiny vzniku již v základní fázi prováděných činností. Řízení podle aktivit, ABM, se tedy s využitím kalkulační metody ABC stává určitou speciální manažerskou disciplínou pro účelné využití získaných informací a jejich implementace do praxe pomocí vlastního rozhodování (Popesko, 2009, s.167).

2.4.1 Analýza procesů a aktivit

Pro potřeby úspěšného řízení nákladů podle aktivit je samozřejmě nutná prvotní analýza těchto aktivit. Informace, získané metodou ABC pomohou k identifikaci aktivit a činností efektivních, stejně jako těch, vykazujících nízkou míru efektivity. Pomocí získaných informací lze následně hledat řešení a vyvodit takové závěry, které pomohou zlepšit uspořádání podnikového toku, tedy posloupnosti procesů, činností a aktivit, vhodných pro efektivní organizaci a plnění podnikových cílů.

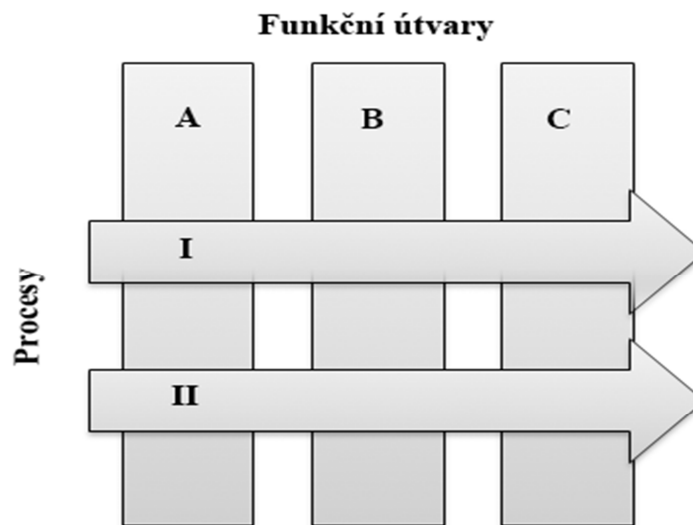
Při provádění analýzy procesů nelze opomenout některé zásady:

- Praktické pozorování – teoretický koncept nebude mít žádný význam
- Skutečná situace – okamžitá, aktuální, právě probíhající
- Ověření správnosti informací – vždy vhodné provádět pro získání jistoty (Popesko, 2009, s. 168-169).

Samotnou analýzu těchto procesů a aktivit lze určit tímto postupem:

1. Analýza hodnotového řetězce a definice jednotlivých procesů

Je logickým vyústěním potřeby počátečního určení základních procesů a aktivit, které v podniku probíhají. Pokud je podnik rozdělen do vertikálních funkčních linií, probíhají procesy horizontálně, napříč všemi těmito útvary. V této úvodní fázi jsou definovány oba základní druhy procesů, tedy jak primární, tak i podpůrné.



Obr. 1 Průběh procesů (vlastní zpracování)

2. Definice výstupů procesů

V tomto kroku je nutno určit, jaký výstup má daný sledovaný proces. Nejjednodušším příkladem zřejmě bude proces výroby, který lze měřit nejběžněji počtem vyprodukovaných výrobků. Může také ale jít např. o procesy skladování při sledování výstupu expedice zásob apod. Cílem této fáze je posouzení nezbytnosti provádění takto definovaných aktivit při zvážení jejich efektivity.

3. Požadavky procesů na vstupy

Ukončení nějakého procesu, tedy jeho výstup, může být počátkem procesu jiného. Proto je v této fázi sledován přínos, resp. těch nutnost vstupů, které jsou pro daný proces nezbytné.

4. Flow chart

Flow chart, tedy vývojový diagram, který slouží ke grafickému znázornění jednotlivých kroků, by měl v této fázi vizualizovat vazby mezi procesy a spotřebu vstupů a výstupů. S podobným modelem pracuje i metoda ABC.

5. Analýza aktivit

Každý proces se skládá z několika aktivit, proto tato fáze předpokládá prvotně rozklad těchto procesů na jednotlivé aktivity. V porovnání s klasifikací pro potřeby ABC kalkulace je tento krok analýzy aktivit záhodno provést co nejpodrobněji a nejpřesněji a přiblížit se tak k definici veškerých faktorů, které se svým vlivem na jejich provádění podílejí.

Tato fáze analýzy může být specifikována těmito kroky:

- Rozklad procesů na jednotlivé části, tj. na jednotlivé aktivity
- Upřesnění a ocenění zdrojů, spotřebovávaných jednotlivými aktivitami
- Zpracování diagramů jednotlivých procesů, obsahujících detailní informace o aktivitách těchto procesů a jejich vztazích

6. Diagramy aktivit

Znázornění diagramu jednotlivých aktivit, které tvoří proces

7. Spotřeba zdrojů

Tato fáze předpokládá specifikaci zdrojů, spotřebovávaných procesy a jednotlivými aktivitami, tzn., že sleduje vztah jednotlivých skupin nákladů a příslušných aktivit. Základem je zde analýza příčin spotřeby těchto nákladů.

8. Časy cyklů a nevyužitá kapacita

Analýza a určení doby – etapy každé aktivity a jejich maximální kapacity. Lze zde měřit plýtvání.

9. Klasifikace aktivit

V poslední fázi budou hodnoceny aktivity podle svého přínosu, tzn. zda přidávají či nepřidávají jistou hodnotu výrobku nebo službě a bude tím provedeno jejich rozdělení. Nebude výjimkou, že zde půjde o aktivity, které z pohledu podniku žádnou hodnotu nepřidávají, avšak ze zákaznického hlediska tomu může být naopak. Stejně tak může jít o aktivity, u kterých zákazník vidět přidanou hodnotu nebude, z hlediska společnosti budou však nezbytné. Cílem pak bude zaměřit se právě na ty procesy, které nebudou ani z jednoho hlediska přínosné (Popesko, 2009, s. 169-170).

2.5 Řízení plýtvání

Plýtváním, jak zde bylo již řečeno, lze označit veškeré činnosti či aktivity, nepřidávající hodnotu. Z hlediska nákladovosti a řízení nákladů je metoda ABC bezesporu vynikajícím nástrojem i při řízení plýtvání, především však bude takto využita ve výrobních podnicích a sférách, kde jsou činnosti a aktivity lépe identifikovatelné vzhledem k vazbám na nákladové objekty.

V podnicích služeb, zvláště pak v systému funkčního řízení organizace, bude management se snahou pojetí řízení ve stylu ABC/M, a to i ve vztahu řízení nákladů, postaven před složitý úkol. K zásadním chybám managementu patří jak plýtvání zdroji, tak i plýtvání pracovním časem, úsilím personálu i jeho schopnostmi. To konečně nevyklučuje plýtvání aktivitami, resp. jedná se o přímou paralelu. Plýtvá-li management úsilím personálu, plýtvá také jednotlivými aktivitami a činnostmi, přičemž dochází nutně k plýtvání nákladů. To snižuje produktivitu, omezuje flexibilitu a produktivitu podniku (Urban, 2010, s.14).

2.5.1 Plýtvání úsilím

Úsilí zaměstnance, stejně jako jeho pracovní čas, je představován činnostmi, aktivitami. Chyby, případně neschopnost řídicích pracovníků pak spolehlivě zajistí vyšší nákladovost procesů a neefektivní činnost.

To se děje v případech, které lze vyjádřit u manažerů, kteří např.:

- Nedokáží stanovit zaměstnancům jasné cíle
- Měnění zadané a rozpracované úkoly
- Požadují úkoly, jejichž smysl zaměstnancům řádně neobjasnili, případně smysl těchto úkolů je pochybný
- Oddalují svá rozhodnutí, bojí se rozhodnout
- Vyhybají se komunikaci se zaměstnanci, atd. (Urban, 2010, s.15)

2.5.2 Plýtvání schopnostmi

Stejně jako plýtvání úsilím, je i podceňování či nevyužití schopností zaměstnanců podnikovým plýtváním.

Opět se jej dopouštějí manažeři, kteří:

- Zadávají triviální úkoly
- Nevyužívají zkušeností personálu
- Odmítají delegovat své povinnosti
- Brání se změnám, novému přístupu

To jsou všechno aspekty nekvalitního manažerského řízení a rozhodování, v konečném důsledku s negativními dopady na hospodaření podniku či jeho postavení na trhu vlivem nekompetence a s tím spojené možné ztráty cenné konkurenční výhody.

Řešením pro eliminaci takového stavu je nové pojetí řízení podniku, využití nástrojů kalkulační metody ABC, identifikace procesů, činností a aktivit, definice jasných, nových pravidel s využitím poznatků získaných z analýz a prosazování nástroje řízení podle ABC/M, při zavádění reengineeringu.

3 PROCESNÍ ŘÍZENÍ

Z anglického slova manage – řídit, znamená v obecné rovině řízení, působení na určitou skupinu, ovládání a řízení její činnosti. Každý menší či větší podnik nutně využívá alespoň v nějaké podobě management, kterým se dnes běžně označuje vedení společnosti, řídicí pracovníci, vedoucí na určitých úrovních apod. Z pohledu podnikového řízení jde o proces, který probíhá mezi řídicím subjektem a subjektem řízeným. (Blažek, 2014, s.12)

I v procesu řízení nákladů je management nezbytným prvkem, protože je to právě on, kdo na základě hodnotných informací analyzuje, zkoumá, zpracovává, předává a rozhoduje, tedy i řídí.

3.1 Funkční přístup k řízení

Pojem funkčního přístupu k řízení, který je v současné době stále převládajícím modelem řízení organizací, představuje v podstatě to, že každý podnikový útvar zabezpečuje přiřazenou funkci pro všechny podnikové aktivity, neboli určité útvary vykonávají dílčí činnosti nějakého procesu, aniž je sledován celý tok činností jako celek. To vede k rozdělení práce mezi organizační jednotky, které jsou rozdělené na základě odborností (funkcí). Jde o takovou skladbu, kdy se manažerské problémy často řeší úpravami funkcí v organizační struktuře. Je to vlastně uzavřená struktura útvarů, které mnohdy mezi sebou soutěží, uzavírají smlouvy a často i za úplatu, a to za účelem udržení si vlastních zdrojů. Nemusí však zdaleka jít pouze o soutěživost mezi útvary. Není výjimkou, že některé z těchto útvarů bývají obsazeny řídicími pracovníky, neschopnými kvalitního či včasného plnění úkolů, případně tyto úkoly nebo procesy podceňují. Tím se samozřejmě celá procedura opoždí, případně nedojde k realizaci záměru vůbec, a to vše pochopitelně na úkor prosperity celého podniku. Je to plýtvání energií ve vnitropodnikové soutěživosti nebo plýtvání energií kvalitního personálního obsazení na úkor budování postavení celého podniku a jeho konkurenční výhody na trhu. Typickým znakem funkčního řízení je to, že zlepšení výkonu dané jednotky se dotýká právě jen jí, bez většího, či žádného vlivu na organizaci jako celek.

Nejsou zde uplatněny mechanismy, které by zajistily koordinaci výkonů jednotlivých středisek napříč celou organizací (Fišer, 2014, s.38-39)

Tato struktura je tedy uspořádáním podnikových útvarů nebo středisek, řízených centrálně, která mohou představovat např.:

- Výrobu
- Marketing
- Ekonomický útvar
- Personální útvar
- Finanční útvar
- Technický rozvoj, atd.

Tyto jednotlivé útvary, jak bylo již řečeno, zabezpečují pro všechny podnikové aktivity právě jednu, přidělenou funkci.

3.2 Procesní přístup k řízení

Z nedostatků funkčního řízení vplynulo koncem minulého století nové, modernější pojetí, kterým je procesní přístup k řízení.

„Procesní přístup (procesní řízení) - dává do popředí toky činností jdoucí napříč organizací, tedy procesy. Zejména opakované procesy. Procesní přístup je tedy oproti tradičnímu vertikálnímu funkčnímu přístupu založenému na navrhování a změnách formálních organizačních struktur zaměřen více horizontálně - na procesy“ (Řízení procesů, © 2011–2013).

Základní konstrukcí procesů v organizaci je produkční proces (nebo procesy), který prochází horizontálně napříč celým podnikem. Nejobvyklejším způsobem je tedy dělení procesů podle toho, kdo je jejich zákazníkem a také podle přidané hodnoty, kterou mu přinášejí. Zákazníkem procesu může být klient firmy, zaměstnanec, manažer nebo kdokoliv, kdo jakýmkoliv způsobem přichází do kontaktu s firmou.

Procesní řízení, na rozdíl od funkčního pojetí, se zaměřuje spíše na příčiny, nikoliv na výsledky. A jelikož je proces definován jako určitý posloupný děj, tedy množina souvisejících a navazujících činností, jejichž výstup má svého zákazníka, je tedy předmětem takového typu řízení.

Podle Šmída (2007, s.30) je účelem takového typu řízení je také odhalení procesů, které jsou již implementovány ve funkční organizaci a jejich oproštění od veškerých činností,

které nepřidávají hodnotu. Takto očištěné procesy poté využít k tvorbě obecné podnikové kultury a infrastruktury tak, aby nadále docházelo k zlepšování stávajících i nových procesů.

Proti minulým obdobím, kdy funkčně řízené organizaci stačilo produkovat výrobky, které vždy našly své kupce, se v současné době, vzhledem k nasycenosti trhu, zákazník stává určujícím faktorem, žádajícím stále sofistikovanější výrobky a služby. S přispěním silícího konkurenčního prostředí tak nutně dochází k potřebám efektivnějšího řízení a organizace práce. S těmito potřebami také přichází potřeba změny, chce-li si podnik zachovat či udržet své postavení, efektivitu i kulturu nebo ještě lépe, chce-li tyto hodnoty posílit. Touto změnou je cesta reengineeringu (Řepa, 2012b, 20-21).

3.2.1 Hodnotový řetězec

Autorem tohoto nástroje, jehož účelem je identifikace možností tvorby vyšší hodnoty pro zákazníka, je Michael Porter. Jako jeden z prvních konceptů procesního řízení rozčleňuje podnik do jeho strategicky významných činností tak, aby bylo možno pochopit chování nákladů a poznat existující potenciální zdroje diferenciací. Konkurenční výhodu pak podnik získá tím, že bude tyto strategicky důležité činnosti dělat levněji a lépe než jeho konkurenti. Každý podnik je definován souhrnem činností a aktivit s cílem návrhu, výroby, distribuce i podpory svých výrobků (Kotler, 2007, s.542).

Tichá a Hron (2002, s.100) uvádějí, že hodnotový řetězec specifikuje všechny podniky se svými procesy jako aktuální sled jednotlivých aktivit, které jednotně ovlivňují postavení dané organizace vůči zákazníkům i konkurenci. Veškeré tyto aktivity mají podíl na vytváření hodnot, a proto jsou využívány k vyhodnocování vlivu jednotlivých aktivit na celkovou hodnotu podniku, kdy mohou být dále zdokonalovány.

V dnešní době vysoké konkurence a nasycenosti trhu je pro úspěšný podnik důležité docílit konkurenčních výhod. Pokud podnik nabízí srovnatelné výrobky či služby, cestou k docílení konkurenční výhody bude bezpochyby snižování nákladů, čehož lze mj. dosáhnout i odstraněním nepotřebných či neefektivních činností nebo jejich minimalizací a naopak zvýšení efektivity činností žádoucích (Popesko, 2009, s.105).

Hodnotový řetězec, který identifikuje devět strategických činností lze rozdělit na:

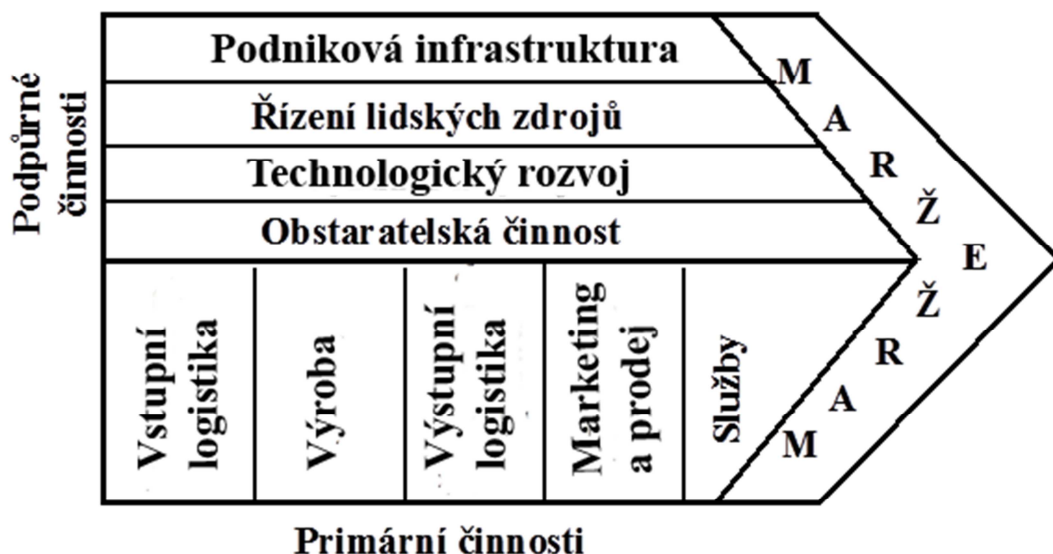
- primární činnosti – zabývají se výrobou, prodejem, dodávkami a servisem
- podpůrné činnosti – jsou nápomocny primárním činnostem

Primární činnosti:

- vstupní logistika - činnosti spojené s příjmem, skladováním a rozdělováním vstupů, např. manipulace s materiálem, uložení ve skladu, apod.
- výroba - činnosti spojené se zpracováním vstupů do konečné podoby výrobku, např. montáž, barvení apod.
- výstupní logistika - činnosti spojené s odvozem, skladováním a distribucí výrobku kupujícím, např. uskladnění výrobků, manipulace s nimi, apod.
- marketing a prodej - činnosti, které umožňují a podporují koupi výrobku, např. reklama, propagační akce, činnost prodavačů, apod.
- služby - činnosti spojené s poskytováním služeb k udržení hodnoty výrobku, např. opravy, instalace, apod.

Podpůrné činnosti:

- podniková infrastruktura - činnosti, které zahrnují řízení, plánování, finance, účetnictví, právní oddělení, atd.
- řízení lidských zdrojů - činnosti zahrnující nábor pracovních sil, školení, platy, zvyšování kvalifikace, apod.
- technologický rozvoj - činnosti spojené se snahou zvýšení kvality výroby, výrobků, např. výrobní postupy, know-how, apod.
- obstaratelská činnost - nákup vstupů užitých v hodnotovém řetězci podniku, tj. materiálů, zařízení, náhradních dílů, apod. (Blažková, 2007, s.175).



Obr.2 Hodnotový řetězec (vlastní zpracování)

3.2.2 Reengineering

Tento pojem úzce související s procesním řízením podniku a v podstatě znamená zásadní přehodnocení podnikových procesů a jejich rekonstrukci tak, aby bylo dosaženo významného zdokonalení z hlediska kritických měřítek výkonnosti, jako jsou náklady, kvalita, služby a rychlost. Jde tedy o zavádění radikálních organizačních změn v podniku.

Jako základní myšlenky reengineeringu podnikových procesů uvádí Řepa (2007a, s.25) těchto několik nejdůležitějších principů:

- Zaměření na cílové zákazníky a zvýšení poskytované hodnoty
- Zapojení personálního potenciálu do těch činností, které nalézají a dodávají zákazníkům hodnotu
- Zlepšení kvality práce vytvářením kreativního pracovního prostředí a podněty ke zvyšování kvalifikace
- Zaměřovat se na toky a procesy procházející napříč organizací
- Eliminace činností, které nepřinášejí hodnotu, provádět činnosti paralelně
- Zaměřit se na výstupy – odměňování podřídít výstupům k zákazníkovi
- Prioritně podněcovat a zaměřovat se na výsledky
- Vytvářet síťové organizace lidí a činností
- Rozhodování přesouvat blíže k zákazníkům
- Vytvářet pracovní týmy náhradou za liniové vedoucí
- Podporovat aktivitu zaměstnanců

3.3 Podnikový informační systém

Podnikové informační systémy, označované zkratkou ERP (Enterprise Resource Planning) jsou informační systémy, které integrují a automatizují velké množství procesů souvisejících s relevantními činnostmi podniku. Management nutně potřebuje ke svým činnostem a rozhodnutím data a to mu právě zprostředkovává podnikový informační systém.

ERP tudíž představuje softwarové řešení v rámci organizace, které je na základě vstupních dat využíváno k široké škále informačních toků a řešení. Může zahrnovat celý logistický řetězec, pomáhat s plánováním od nákupu materiálu až po expedici, lze jej využít k personalistice, je také schopen obsáhnout jak finanční, tak i manažerské účetnictví, apod.

Jde o velmi sofistikovaný systém, většinou sestávající z příslušných modulů, které lze variabilně na základě aktuálních potřeb přidávat i měnit. V základních principech může před-

stavovat pouhé datové úložiště, lze jej však využít jako velmi účinného nástroje v případě plánování podnikových procesů, stejně jako v případě reengineeringu (Basl a Blažiček, 2008, s.66).

Přínosy systému mohou představovat:

- Vyšší efektivnost a zrychlení podnikových procesů
- Vyšší bezpečnost dat
- Očištěná data, snížení chyb
- Optimalizace toku dokumentů
- Rychlé výstupy pro manažery
- Podpora mezinárodních účetních standardů

Implementace takového řešení však s sebou nepřináší pouze výhody, především v počátečních fázích zavádění může představovat a vyvolat některá negativa:

- Vyšší finanční náročnost na pořízení
- Pomalé zavádění do praxe
- Náročnější úvodní naplnění daty
- Nutnost počátečního duplicitního zpracování dat před ostrým nasazením
- Potřeba technické údržby, aktualizací, servisu, apod.

I přes tato některá negativa je fundovaný systém ERP nepopiratelným přínosem pro správnou definici podnikových procesů, kvalitní a správné zpracování dat a s tím spojené výstupy pro potřeby manažerských rozhodování. Nutno také připočíst fakt, jak bylo zmíněno v kapitole o funkčním přístupu k řízení, že ne vždy jsou důležitá manažerská místa obsazena skutečnými odborníky se schopností správné analýzy situace, která vede k odpovídajícímu rozhodnutí. Tento bezesporu častý problém může být alespoň zčásti nebo ještě lépe ve vysoké míře eliminován právě takovým informačním systémem, pracujícím podle přísně logických pravidel.

4 OUTSOURCING

Pojmem outsourcing, jehož kořen pochází z anglického jazyka, se obecně označuje zajištění určité části činnosti podniku jinou, externí organizací. Každá organizace či podnik zajišťuje množství úkonů a procesů, které jsou vlastní všem ekonomickým subjektům, na dru-

hou stranu však může a používá specifické metody, činnosti apod. Tyto činnosti tak mohou být zajištěny z vlastních nebo cizích zdrojů (Dvořáček a Tyll, 2010, s.1)

Zahrnutí outsourcingu, resp. informací o možnostech externích dodávek některých činností a jejich finanční zatížení pro podnik je jedním z dalších faktorů vhodných ke srovnání nákladovosti a celkovému řízení nákladů.

4.1.1 Důvody využití outsourcingu

Outsourcing tedy představuje určitou formu využití externích zdrojů. Důvodem pro využití externích služeb je úspora, tedy soustředění se na oblasti, které jsou hlavní činností podniku, resp. na oblasti, jejichž zajištění vlastními prostředky představuje nižší nákladovost a naopak, využití dodavatelů pro zajištění činností a služeb, které budou pro podnik levnější než využití vlastních kapacit. Na přechodnou dobu lze také využít outsourcingu pro zvýšení vlastních kapacit (Outsourcing, © 2005–2015).

| Kritéria pro rozhodování o použití outsourcingu | | |
|---|--------------------------------|-------------------------------------|
| spojená s procesem | spojená s trhem | spojená s omezením rizik |
| typ procesu | shoda cílových zákazníků | riziko poškození firemní identity |
| vliv procesu na strategii firmy | shoda teritoria | únik know-how |
| možnost tvořit synergický efekt | shoda definice segmentů | duplikace klíčových činností |
| nároky na centrální řízení | souvislost produktů | procesní přerušení |
| potřeba specialistů pro proces | podíl externích tržeb | poměr nabídky a poptávky |
| potřeba dlouhodobých aktiv | tendence růstu externích tržeb | cenová stabilita trhu komodity |
| potřeba inovovat dlouhodobá aktiva | možnost křížového prodeje | nákup služby |
| jednoúčelové technologie | znalost externího trhu | počet srovnatelných dodavatelů |
| vázaná oběž. aktiva + prov. úvěry | potenciál oproti konkurenci | kvalita a garance dodavatelů |
| shoda vstupů s ostatními procesy | síla osobnosti prodejců | pohotovost potenciálních dodavatelů |

Tab. 1 Kritéria pro rozhodování o použití outsourcingu (Šmída, 2007, s.117)

Důvodů pro využití outsourcingových služeb je tedy celá řada, nicméně pokud tento pohled zjednodušíme, budeme hovořit především o čtyřech základních důvodech:

- Konkurenční důvody – strategické, zaměřené především na dosažení konkurenční výhody
- Věcné důvody – týkají se hlavně zdokonalení v oblasti hlavní činnosti organizace. Outsourcing zajišťuje přístup ke zdrojům potřebným pro rozvoj hlavní činnosti na vysoké úrovni
- Finanční důvody – hlavním cílem je optimalizace nákladů a výnosů. Je tedy jedním z hodnotících faktorů při tvorbě strategie a řízení nákladů podniku
- Organizační důvody – outsourcing slouží zejména ke zjednodušení manažerských činností a zploštění organizační struktury podniku. To souvisí s rostoucí specializací podniku, pracovníků, ale i středního managementu.

Jako nejčastější důvody použití outsourcingu jsou často uváděny podpůrné činnosti, které přímo nesouvisí s hlavní činností organizace a jejichž delegování umožní podniku lépe se soustředit na vlastní činnost, nicméně stále významným kritériem zůstává nákladovost činnosti zabezpečené vlastními prostředky či externím dodavatelem. Obecně jsou hojně využívány služby, jako je úklid objektů, kanceláří, ostražba apod.

Podle provedených studií uvádí podniky jako důvody outsourcingu tyto skutečnosti:

- soustředění na hlavní činnost podniku,
- přístup k možnostem a schopnostem na světové úrovni,
- rozšíření přínosů restrukturalizace,
- sdílení rizik,
- uvolnění zdrojů pro jiné účely,
- uvolnění kapitálových prostředků,
- přísun peněz,
- snížení operativních nákladů,
- zdroje nejsou dostupné interně,
- některé činnosti jsou těžko ovladatelné nebo zcela mimo kontrolu (Bruckner a Voříšek, 1998, s.18).

4.1.2 Výhody a nevýhody outsourcingu

Jako většina činností, přináší s sebou i outsourcing jak výhody, tak i nevýhody jeho využití. Je na každém podniku jeho individuální posouzení výhod či nevýhod daného řešení. Samotné posuzování by však mělo mít základ v důkladné analýze možností podniku, vlastních kapacit a souvislostí.

Samotný outsourcing lze dělit na externí a interní. Při využití externího outsourcingu jde o svěření dané problematiky zcela nezávislé organizaci, a to jak po stránce finanční, tak i právní. V takovém případě je vhodné věnovat smluvnímu ujednání náležitou pozornost, aby se předešlo případným sporům. Výhodou externího outsourcingu je také vysoká odbornost dodavatele v daném oboru. Výhodnost nabídky externích služeb spočívá také většinou v rozdělení fixních nákladů outsourcingové společnosti mezi různé odběratele.

Naproti tomu interní outsourcing využívá spolupráce s vlastní dceřinou společností nebo vnitropodnikovým útvarem. Z tohoto pohledu se jako výhoda jeví především právní postavení této jednotky, jelikož personál zůstává zaměstnán v mateřském podniku. Z obecně přijímaných výhod lze např. zmínit:

- Soustředění se na hlavní předmět činnosti a tím kvalitnější úsilí o lepší postavení na trhu
- Možnost poměrně snadné výměny poskytovatele služby
- Redukce celkových nákladů, především fixních
- Úspora vlastního a cizího kapitálu
- Vyšší flexibilita v důsledku omezení kapacit organizace a provozních prostředků
- Bez nutnosti zvyšování kvalifikace vlastního personálu
- Přenesení specifických rizik na poskytovatele

Pokud se podnik rozhodne pro využití outsourcingu, jistě tomu předchází analýza vlastních možností, výhodnosti a strategie. Může se však také stát, že důvody pro využití služeb externích společností pominou, ať již z hlediska využití vlastních kapacit, zvýšení nákladů na tyto služby či zvýšení rizikovitosti využití outsourcingu. V tomto případě samozřejmě dochází k opětovnému začlenění takto delegovaných činností zpět do vnitřní organizace. Proto je velmi vhodné v určených časových intervalech provádět hodnocení, případně hlubší analýzy pro zjištění aktuálního stavu a budoucího vývoje. Důvody pro rušení či nevyužití outsourcingu mohou představovat např.:

- Dlouhodobé smluvní závazky vyplývající z outsourcingu – v tomto případě však nemusí být nutně nevýhodou
- Vznik vysoké závislosti na poskytovateli – rušení vlastních kapacit a vysoká nákladnost návratu k opětovnému začlenění
- Rozložení k sobě náležejících procesů
- Dodavatelské riziko – např. dodržování termínů a kvality
- Absence vlivu a kontroly
- Ztráta neformální komunikace mezi partnery (Lang, 2005, s.38-39)

4.1.3 Přehled výhod a nevýhod outsourcingu

| | Outsourcing | Doma |
|---------------------|---|---|
| Výhody (pro) | <ul style="list-style-type: none"> - přístup ke světové úrovni, - nové technologie bez vedlejších nákladů, - rychlejší nástup nových technologií, - odpadá odpovědnost za oblast a za její řízení, - rozložení nákladů (plateb za služby) a redukce investic, - přísun peněz, - možnost snadnější fúze podniků. | <ul style="list-style-type: none"> - vysoká operabilita, - menší riziko úniku interních informací |
| Nevýhody (proti) | <ul style="list-style-type: none"> - nízká operabilita, - nevratnost rozhodnutí (lack of flexibility), - vyšší náklady příp. změny - nutnost řízení vztahu, - rizika zadavatele (r. nízké úrovně služby, r. krachu poskytovatele, r. uvíznutí v zastaralé technologii), - nekontrolovatelné toky vnitřních informací mimo podnik, - obtížně kvantifikovatelné přínosy. | <ul style="list-style-type: none"> - obtížné udržení světové úrovně, - odpovědnost za oblast a její řízení, - nutnost investic do oblasti, - riziko stagnace oblasti. |

Tab. 2 Sumarizace výhod a nevýhod pro podnik (Bruckner a Voříšek, 1998, s. 38)

4.1.4 Formy outsourcingu

Jak již bylo zmíněno, outsourcing lze v podstatě rozdělit na dvě hlavní skupiny, a to na outsourcing externí a interní. Hlavní rozdíl mezi těmito dvěma formami je v právním postavení dané jednotky.

4.1.5 Externí outsourcing

Externí outsourcing je nejběžnější formou tohoto typu dodavatelských služeb. Většinou, i když ne zcela, se jedná o podpůrné činnosti, které neumožňují podniku plně rozvinout hlavní podnikatelské aktivity, případně zvyšují náročnost na pořízení zdrojů, personálu, zaškolení apod. V tomto případě jsou předmětné činnosti z aktivit podniku vyčleněny a předány smluvnímu partnerovi, který je v postavení vůči zadavateli samostatnou, právně i finančně nezávislou jednotkou (Křížek a Neufus, 2014, s.186).

4.1.6 Interní outsourcing

Podle Vochozky a Mulače (2012, s.313) může být tato forma outsourcingu tvořena samostatným hospodářským střediskem, případně společností, která však ve většině případů tvoří z právního hlediska se zadavatelem jeden celek, resp. podléhá po právní stránce právě odběrateli. V tomto případě se bude spíše jednat o hospodářskou nezávislost vlastního střediska nebo jiné formy jednotky, vyčleněné k těmto účelům.

I zde, stejně jako v případě externího outsourcingu však platí, že „*outsourcing významným způsobem zkvalitňuje informace o nákladech na činnosti, kterých se týká, protože zviditelní náklady činností, které až doposud byly skryty v režích*“ (Popesko, 2009, s.179)

5 ANALÝZA VNITŘNÍCH A VNĚJŠÍCH FAKTORŮ

Pro účinné řízení nákladů v podniku nestačí omezit pozornost pouze na samotné sledování těchto nákladů či vnitropodnikových procesů. Informovanost vyššího managementu a informace dodávané prostřednictvím středních a nižších manažerů mohou nést významný podíl na dalším rozhodování strategického řízení a řízení nákladů podniku (Smejkal a Rais, 2006, s.24)

Podnik není uzavřenou jednotkou, naopak při své činnosti je denně konfrontován se svým okolím, konkurencí, ve svých aktivitách nutně využívá vstupy i výstupy, komunikace pro-

bíhá na vnitřní i vnější úrovni a podnik se tak stává otevřeným subjektem . (Zuzák a Königová, 2009, s. 30)

Proto také pro správné či co nejpřesnější posouzení stavu nákladů v podniku, jejich výše i správnosti alokace, a to především v souvislosti s jejich řízením a plánováním, je nutno brát v potaz více faktorů, spojených s vnitropodnikovou činností, stejně jako s jeho okolím, a to díky zmíněné otevřenosti.

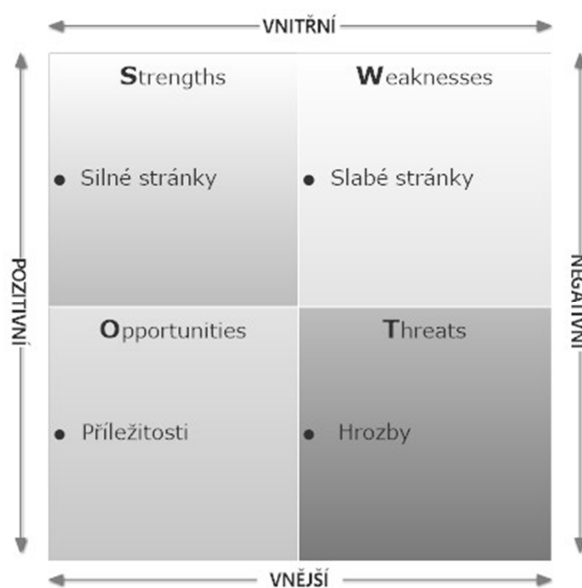
Jedním z těchto nezanedbatelných faktorů je definice silných a slabých stránek podniku a ve vztahu k okolí podniku je to také soubor poznatků o celkové situaci a vlivech působících na tento subjekt. K tomuto zkoumání velmi dobře poslouží metoda analýzy SWOT, jejíž pomocí je možno identifikovat silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby.

5.1.1 Analýza SWOT

Analýza SWOT je základním nástrojem, používaným k vyhodnocení aktuálního stavu podniku z různých hledisek, a to z hlediska silných a slabých stránek, hrozeb a příležitostí.

Význam zkratky SWOT:

- S – strenghts – silné stránky (podniku)
- W – weaknesses – slabé stránky
- O – opportunities – příležitosti
- T – threats – hrozby



Obr.3 SWOT analýza (vlastní zpracování)

Analýza SWOT se vypracovává pouze pro jeden konkurenční prostor nebo jedno odvětví. Syntéza výsledků analýzy spočívá v porovnávání vnějších hrozeb a příležitostí s vnitřními silnými a slabými stránkami podniku. Jejich kombinací a průnikem vzniká strategie jako vyvažující faktor, který uvádí podnik do souladu s jeho okolím. Takto chápaná a formulovaná strategie dovolí podniku orientovat se jen na takové příležitosti, které odpovídají jeho schopnostem a umožní vyhnout se hrozbám, proti kterým se nedokáže bránit. (SWOT analýza, © 2004-2015).

Vzhledem k tomu, že činnost každého podniku, resp. specifické druhy činností v rámci řízení a rozhodování mohou s sebou přinášet rizika, je cílem této analýzy definice možností snížení rizik a naopak zvýšení možných příležitostí.

Při této analýze se provádí rozbor formou otázek zaměřených na znalosti vnitřního prostředí, např.:

a) Silné stránky

- Jaké máme přednosti?
- Jaké máme zdroje?
- (např. dostatek finančních zdrojů, zkušenosti pracovníci)

b) Slabé stránky

- Co děláme špatně
- Co by bylo vhodné zlepšit?
- (např. drahá pracovní síla)

c) Příležitosti

- Jaké jsou naše nejlepší příležitosti?
- (např. pokles konkurence)

d) Hrozby

- Jaké překážky nás čekají?,
- (např. rostoucí vyjednávací síla zákazníků, dodavatelů, apod.) (Tichý, 2006, s.187).

6 SHRNU TÍ VÝCHODISEK TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část nastiňuje několik oblastí, majících přímou vazbu na efektivní proces řízení podnikových nákladů. Pojednává o základních principech a faktorech, kterými je nutno se z hlediska úspěšného řízení nákladů zabývat.

Se snahou, či potřebou řízení nákladů podniku nepochybně souvisí jak znalost jejich členění, tak v procesu snižování nákladů nelze podcenit i vliv okolí na samotný podnik, jeho vlastnosti či silné a slabé stránky. Vliv na vznik či výši nákladů nese také skutečnost dnes poměrně hojně využívaného outsourcingu, tedy i v procesu řízení nákladů je třeba tento faktor vzít v potaz.

V neposlední řadě je to management organizace, který odpovídá za řešení, provádění i rozhodování, stejně jako za implementaci nalezených řešení do praxe. Vyčleněním vhodných nástrojů, jako je kalkulace ABC, inovativní přístup k řízení organizace ve stylu procesního řízení a podpora efektivně prováděných aktivit je prvním krokem k úspěšnému a efektivnímu řízení nákladů v podniku.

Teoretická část tedy pojednává o možnostech, příležitostech a teoretických přínosech těchto zmiňovaných skutečností.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XYZ

Název této společnosti je zde uváděn jako fiktivní, společnost nedala souhlas se zveřejněním skutečného názvu. Společnost je činná v oblasti služeb a zabývá se pronájmem nebytových prostor pro komerční účely.

7.1 Základní údaje o společnosti

Právní forma tohoto podnikatelského subjektu je definována jako společnost s ručením omezeným a jedná se tedy o kapitálovou společnost. Základní jmění společnosti činí 1 000 000 Kč, společnost je plátcem DPH. Sídlo společnosti je ve Zlíně, nicméně předmět jejího podnikání, tedy objekt komerčního charakteru, je situován ve městě Hodonín.

Společnost zaměstnává šest pracovníků, přičemž jeden zaměstnanec pracuje na pozici property managementu v předmětném objektu, řídící, nadřízený pracovník, spolu s referentem podniku pracuje v sídle společnosti, tedy ve Zlíně. Stejně tak je v sídle společnosti umístěno účetní a personální oddělení, s obsazeností celkem 3 pracovníků.

Jak bylo zmíněno, předmětem podnikání této společnosti je pronájem nebytových prostor fyzickým či právnickým osobám, tedy podnikatelům, za účelem jejich dalšího podnikání nebo provozování živnosti.

7.2 Popis objektu

Společnost je vlastníkem objektu komerčního charakteru, který je ve svých třech nadzemních podlažích rozdělen na 60, nesteréjně velkých nebytových jednotek, s celkovou pronajímatelnou plochou cca 7.000 m². Jedná se tedy o takové rozdělení podlahové plochy, zajišťující svým nájemcům uzamykatelné prostory, tvořené příčnými zdmi a výlohami. Nejlépe tento objekt vystihuje obecně užívaný název pro tento druh nemovitosti, což je obchodní dům.

Tento objekt je samozřejmě i vzhledem ke své poměrně velké rozlehlosti vybaven četnými technologickými prvky, zajišťujícími obecný provoz, stejně jako provoz specifickým nájemním jednotkám. Především tedy půjde o osobní výtahy, které slouží zákazníkům objektu a jsou osazeny v počtu tří kusů ve vestibulu a chodbách budovy. Dále nájemci využívají dva nákladní výtahy s vysokou nosností, z technického hlediska s poněkud odlišným systémem zdvihu. Součástí objektu je také schodiště pro zákazníky, plnící svůj úkol i z požárního důvodu jako požární úniková cesta. Z technického vybavení lze ještě zmínit čtyři ra-

mena eskalátorů, z toho dvě vedoucí z přízemí do 1. patra a další dvě ze 2. do 3. patra a zvedací nákladní plošinu pro komfortní vykládku a nakládku zboží nájemců. Objekt je samozřejmě stavebně vybaven a přizpůsoben potřebám zaměstnanců uživatelů nebytových prostor, tzn. že v každém patře jsou v technickém zázemí pro zaměstnance k dispozici toalety, šatny pro personál a kuchyňka.

Podstatnými, páteřními prvky technického vybavení jsou však rozvody vzduchotechniky, zajišťující optimální výměnu vzduchu v celém objektu i v jednotlivých provozních jednotkách, přičemž toto technické zařízení zajišťuje rozvod chladného vzduchu v letním a teplého vzduchu v zimním období, kdy je celý tento systém napojen jednak na plynovou kotelnu, která je součástí budovy a také na hlavní chladicí jednotku.

Dalším, významným článkem je protipožární zabezpečení objektu, které však již obsahuje poměrně širokou škálu technologických prvků, počínaje souborem gravitačních vrat, zkrápěcího zařízení, protipožárních závěsů okolo eskalátorů, větracích zařízení, až k hlásičům požáru, jednotlivým optokouřovým čidlům atd. Tyto bezpečnostní prvky jsou pak napojeny centrálně do místnosti pracovníků ostrahy a slučují se v příslušném elektronickém zařízení zajišťujícím vyhodnocení jejich činnosti a správnou funkci v případě potřeby. I z těchto důvodů je objekt pod nepřetržitou kontrolou pracovníků bezpečnostní služby.

Tento technický popis je poměrně důležitý z hlediska nákladovosti, jelikož veškerá tato zařízení, ať již jde o zařízení sloužící výhradně zákazníkům nebo personálu, tak i o zařízení určená k celkové ochraně objektu, jsou velmi sofistikovanými prvky, vyžadujícími jak pravidelné roční revize, tak i pravidelnou údržbu, servis i opravy, což v kontextu s velikostí objektu a tedy i přiměřeností, resp. náročností daného technického zařízení, vyžaduje mnohdy poměrně vysoké náklady.

Budova je samozřejmě napojena na inženýrské sítě, tedy je odběratelem vody, plynu a elektrické energie, produkuje odpadní vodu i směsný komunální odpad.

8 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO STAVU SPOLEČNOSTI XYZ

Přesto, či právě proto, že podnik zaměstnává poměrně malou skupinu pracovníků, jejich hierarchie je velmi snadno čitelná, a proto dá jasnou představu o celé struktuře a systému řízení a rozhodování. Pro potřeby analýzy a implementace řízení nákladů tudíž nutně ne-

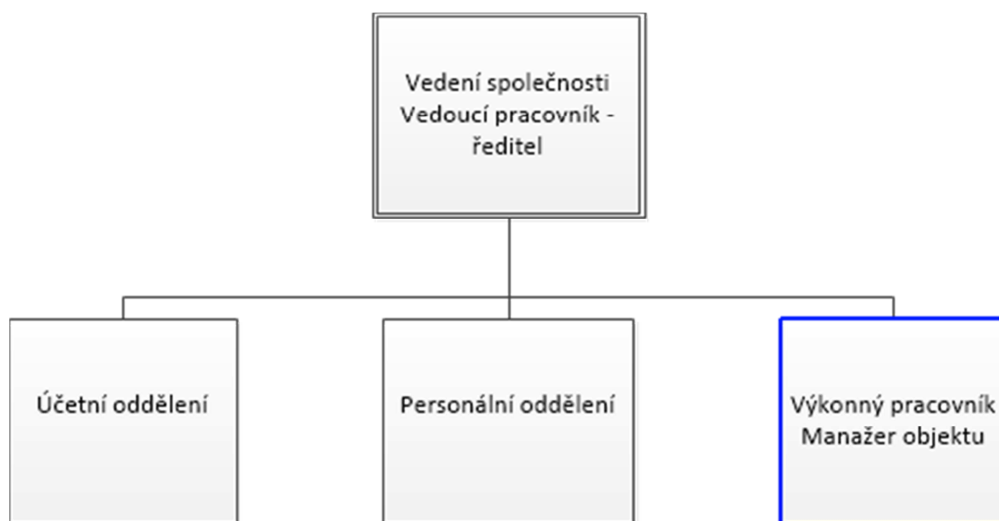
musí jít o velký výrobní podnik, i tato malá jednotka, finálně produkující určitý výstup, je z pohledu ekonomického hospodaření schopna analýzy a řešení eventuálních nedostatků.

8.1 Struktura organizace a systému řízení

Podnik zcela jednoznačně využívá, či působí v systému funkčního řízení, kdy vrcholnou organizační jednotkou je útvar nazývaný Vedení společnosti. V běžných větších podnicích by pravděpodobně šlo o útvar ředitele. Je to centrum rozhodování, strategického řízení i plánování na podnikové úrovni.

Podřízenými jednotkami je potom účetní oddělení, dále pak personální oddělení a konečně výkonný útvar situovaný v samotném objektu. Pro srovnání s výrobním podnikem by bylo možno tuto strukturu uvést jako továrnu s útvarem ředitele, personálním a účetním oddělením a výrobou – tu právě tvoří výkonný útvar v předmětné budově. Tento nemovitý objekt, který jsme definovali jako obchodní dům, vlastně tvoří „výrobu“ podniku a manažer obchodního domu je vlastníkem hlavních i vedlejších procesů.

Tato struktura je tedy strukturou linií, kdy je zde stanoven přímý vztah nadřízenosti a podřízenosti. Jedná se vlastně o vertikální hierarchické uspořádání řízení s přímými vazbami řízení a „výroby“. V takto malém měřítku je toto uspořádání celkem pochopitelné, nicméně z hlediska strategického řízení, řízení procesů i řízení samotných nákladů je jednoznačně neefektivní, jak si ukážeme dále. Pro ilustraci je uveden obrázek, který vyznačuje systém tohoto řízení, kdy výkonná složka je postavena na roveň podpůrným organizačním jednotkám.



Obr. 4 Podniková struktura (vlastní zpracování)

8.2 Analýza konkurence

Analýza konkurenčních podniků tohoto typu, přesněji řečeno organizační struktury podniků poskytujících služby ve svých prostorách, konkrétně poskytujících pronájem nebytových prostor za účelem podnikání, bude spíše obecnějším pojetím tohoto srovnání, jelikož v praxi je velmi nesnadné proniknout přes bariéry mlčenlivosti a zachovávání tajemství v téměř jakékoliv vnitropodnikové oblasti. Tomu se v dnešní době tržního prostředí, ba dokonce i nekalé soutěže však nelze divit.

Koncentrace podniků tohoto typu a srovnatelné velikosti není v Jihomoravském a Zlínském kraji velká, kdy velkou část, nevhodnou pro srovnání, zaujímají zahraniční obchodní řetězce, proto jsem se zaměřil na podobná obchodní centra, kterými je Zlaté jablko a nákupní středisko Čepkov ve Zlíně a dále také na obchodní zónu Galerie Vaňkovka a obchodní dům Olympia v Brně.

Z informací, dostupných na webových stránkách těchto organizací a rozhovory s několika zaměstnanci různých nájemců v těchto obchodních centrech v roce 2014, stejně jako s rozhovory s přímými zaměstnanci těchto objektů v tomtéž roce lze vyvodit stručný jednoznačný závěr, že žádný z těchto srovnávaných objektů, který je řízen svým personálem, nevyužívá takovou organizační strukturu, jako zkoumaný podnik XYZ.

Ve všech případech šlo o strukturu plošší, horizontální, kdy hlavní procesy, jejichž výstupem jsou v tomto případě služby, počínaje nabídkou reklamních ploch v objektu, přes nabídku placených služeb pro rodiče s dětmi až po primární nabídku pronájmu nebytových prostor, jsou řešeny průchodem skrze tyto samostatné objekty, přesněji, přes jejich organizační strukturu.

Ve zkoumaném objektu podniku XYZ je zaměstnán jeden manažer, z pohledu dnešního označení této funkce by se dal nazvat Property manažerem. Znamená to, že jeho úkolem je správa tohoto objektu jak po stránce technické, tak i po stránce ekonomické, administrativní, atd. Veškeré výkonné činnosti jsou soustředěny do jediného bodu, resp. k jedinému pracovníkovi. To s sebou při takovém objemu spravovaného majetku nutně nese značnou část neefektivnosti.

Naproti tomu srovnávané konkurenční podniky využívají, jak bylo řečeno, spíše horizontální organizační strukturu, kdy celé řízení nebo procesy, jsou soustředěny v této „výrobě“ – obchodním domu. Navíc je tato struktura členěna do několika útvarů, zajišťujících celý

proces od marketingu, přes tvorbu ceny, vyjednávání o cenách, nabídku, až po finální výstup, tedy uzavření nájemní smlouvy. To zajišťuje nikoliv jeden, ale několik pracovníků, vzájemně spolupracujících v horizontální linii a sledujících vlastně tento proces od jeho počátku až po výstup. Velkou výhodou této konkurence je pak soustředění těchto útvarů, jednotek či pracovníků v jednom místě – samotném obchodním domu. Tím je eliminováno jakékoliv zdržení, nedorozumění či informační šum, problémy je možno řešit okamžitě, procesy je možno upravit bez zdržení a rozhodnutí jsou činěna ihned.

8.3 Popis základních podnikových procesů

Jak bylo řečeno v předchozích kapitolách, podnik XYZ využívá funkční strukturu řízení. Jde o přísně dodržovaný vztah nadřízenosti a podřízenosti ve vertikální linii. Tato komunikace probíhá přes různé komunikační kanály, převážně pomocí elektronické pošty, dále využitím listovních služeb, fyzickými cestami manažera do sídla společnosti a v naléhavých případech pak pomocí telefonu. Tato situace systému komunikace a řízení je umocněna vzdáleností mezi „výrobou“, tedy objektem vytvářejícím hodnototvorné procesy a vedením společnosti, tedy útvarem, tyto procesy, potažmo výstupy, schvalujícím.

Jako modelovou situaci si vezměme příklad jedné primární činnosti. Tento proces je tvořen několika aktivitami, probíhá ve „výrobě“, tedy v komerčním objektu společnosti v Hodoníně, má svého zákazníka, jímž je zájemce o pronájem nebytového prostoru za účelem svého podnikání a má také výstup s přidanou hodnotou, čímž je uzavřená nájemní smlouva.

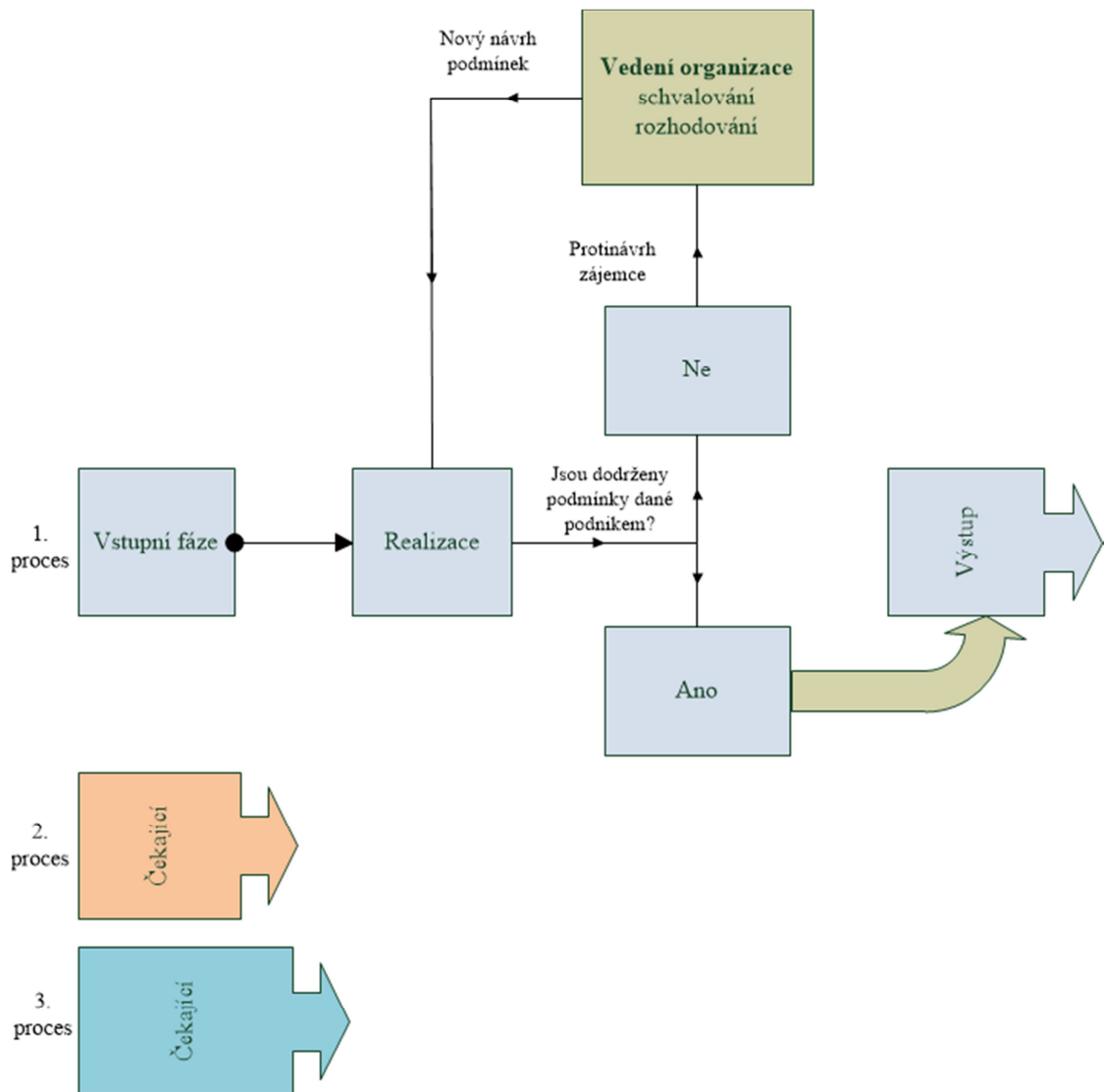
Mějme na paměti, že celý tento proces je v daném místě realizován jediným pracovníkem, manažerem objektu a funkční nadřízený útvar, odpovědný za schvalování procesu v kterékoliv jeho fázi, je situován ve Zlíně, ve vzdálenosti cca 100 km.

Tento proces bude tedy tvořen těmito třemi základními fázemi, s několika aktivitami:

- Vstupní fáze
 - Kontakt se zájemcem o pronájem
 - Schůzka se zájemcem
- Realizace
 - Vyjednávání o ceně
 - Vyjednávání o podmínkách
 - Vyjednávání o možnostech zájemce

- Návrh smlouvy
- Výstup
 - Dohoda o podmínkách a realizaci
 - Podpis smlouvy

Zde stále ještě hodnotíme systém řízení organizace, resp. průběh podnikového procesu, bez uvažování nákladovosti. Do takto realizovaného procesu vstoupí druhý proces, jehož příčinou bude např. prasklé vodovodní potrubí v objektu a bude nutno započít proces obnovy, tzn. opravy či výměny. Dále bude následovat třetí proces, kdy manažera objektu sám kontaktuje další zájemce o pronájem, tudíž proces již započne svojí vstupní fází. Průběh takto řešených a zpracovávaných procesů v podniku XYZ bude pro názornost lépe vyjádřit obrázkem:



Obr. 5 Průběh procesů v podniku (vlastní zpracování)

Jak je z obrázku patrné, činnosti zajišťované jediným pracovníkem v tomto objektu, které obnáší jak provádění primárních, tak i podpůrných činností, jsou minimálně z časového hlediska nedostatečným kvalitativním zajištěním průběhu těchto procesů. Do takto rozloženého průběhu prvotního procesu navíc může vstupovat nadřízená jednotka se svým vyjádřením a rozhodnutím, zda je pro podnik navrhovaná hodnota dostatečná či nikoliv a vracet tak proces do jeho realizační či téměř úvodní fáze. Jestliže zákazník procesu, tedy zájemce o pronájem nebytového prostoru vznesl námitku či podá protinávrh podmínek, předem stanovených společností, např. nabídne jinou cenu pronájmu, proces je přerušen a tento protinávrh se přesouvá k rozhodnutí vedení společnosti. Rozhodnutím této jednotky poté proces opět pokračuje realizační fází. Zájemce nemusí souhlasit a předloží další protinávrh. Tím vzniká smyčka a může dojít k zacyklení.

Pokud v realizační fázi dojde mezi manažerem objektu a zájemcem, vlastníkem procesu a zákazníkem ke shodě, resp. naplnění již dříve definovaných podmínek, je závěrečná fáze, tedy samotný podpis smlouvy ještě podroben finálnímu zkoumání ze strany nadřízené jednotky, kdy se opět jejím rozhodnutím, např. při změně specifických podmínek, může vrátit zpět k realizaci.

Již tento samotný jediný proces, a to i vzhledem ke zmiňované vzdálenosti mezi realizací a rozhodováním, resp. schvalováním, zpomaluje výkon celého podniku a zdržuje další, čekající procesy.

Přičteme-li k tomu, právě ony čekající procesy, tzn. proces opravy, který vyžaduje opět několik činností, především výběrová řízení na dodavatele služby či materiálu a následný čekající další proces, vyžadující pozornost vzhledem k potenciálnímu zájmu zákazníka, jde z časového hlediska o takové zpomalení výkonu, které má a musí mít citelné následky. Tímto následkem může velmi snadno být ztráta zájmu čekajícího zákazníka.

Ačkoliv je v praxi možno, což se tedy i provádí, realizovat alespoň z části tyto procesy souběžně, zásadním nedostatkem je nutnost komunikace s nadřízenou jednotkou pro potřeby schvalování, a to téměř v každé fázi procesu. V praxi vlastník procesu nedostává potřebné informace včas, případně dostává pokyny k úpravám, a to i opakovaně. Vzhledem ke zmiňovaným komunikačním prostředkům organizace pak nutně dochází ke ztrátě konkurenční výhody minimálně z časového hlediska.

Tento popis primárních i podpůrných činností podniku je z hlediska Porterova hodnotového řetězce identifikací strategicky významných činností, u kterých lze vzhledem ke způso-

bu provádění těchto procesů ve společnosti XYZ jen velmi těžko dosáhnout konkurenční výhody, přičemž srovnáním s místní konkurencí a způsobem jejího řízení procesů se tato diference ještě prohloubí.

8.4 Náklady

Jako každý podnik, i tato společnost XYZ nese při svém hospodaření jistý podíl nákladů. Proti podnikům výrobním jsou zde, u tohoto podniku služeb, náklady vyjádřeny ve vyšší míře jako náklady režijní, právě proto je vhodné si tyto náklady rozebrat a zjistit jejich efektivnost. V dalším zkoumání nákladů budeme vycházet z konkrétních údajů společnosti, zveřejněných ve sbírce listin Obchodního rejstříku. Vzhledem k tomu, že v době zpracování diplomové práce nejsou k dispozici údaje za rok 2014, bude časové období zkoumání těchto nákladů vymezeno 1. lednem 2013 až 31. prosincem 2013.

8.4.1 Členění nákladů společností

Jak jsem již zmínil, společnost je hierarchicky členěna jako funkční, přesněji společnost s funkčním řízením. Z toho vychází i její pojetí členění a sledování nákladů, v konečném důsledku také způsob jejich řízení. Podíváme-li se na konkrétní údaje nákladových položek, a to nyní z pohledu podniku XYZ, potom rozlišíme vynaložené náklady za rok 2013 takto:

Údaje uvedené ve výkazu zisku a ztrát (výsledovce):

- Spotřeba materiálu a energie.....1.408.000
- Služby.....1.629.000
- Osobní náklady.....866.000
- Daně a poplatky.....260.000
- Odpisy.....1.800.000

8.4.2 Řízení nákladů

Jak zde bylo již popsáno, případně vyplynulo z ostatních analýz, podnik XYZ své náklady neřídí.

Ve skutečnosti jde tento podnik cestou pouhého ořezávání nákladů, což nelze nazvat řízením. Snahou zde je co nejvyšší úspora ve všech oblastech, ve všech činnostech podniku a to bohužel bez většího zamyšlení nad možnými důsledky. Z údajů ve výsledovce vidíme,

že nejnižšími, tedy mimo poplatky, jsou právě osobní náklady, následuje spotřeba energií a služeb. Přímé náklady zde zastoupeny nejsou, podnik XYZ využívá výhradně dodavatelských služeb, avšak ani takto zajištěné dodávky prací a služeb nemusí přinést požadovaný efekt.

Podle dostupných informací jednají odpovědné osoby stylem řízení nákladů tak, že zajišťují skutečně nejnutnější náklady na řešení kritických situací, jako je např. rozbitá výloha hrozící vypadnutím a následným úrazem, prasknutí výměníku tepla a tím také zastavení dodávky tepla, atd. a následně porovnávají s ročními výsledky hospodaření, vyplývající z účetnictví.

8.5 Podnikový informační systém

V oblasti informačních systémů, komunikačních prostředků a specializovaných programů pro potřeby managementu, výpočtů, tabulek, grafických zpracování a přehledů, pomocných výpočetních a plánovacích systémů a podobných manažerských nástrojů, pracuje tento podnik výhradně s tabulkovým procesorem od společnosti Microsoft, obecně známým jako Microsoft Excel. V tomto procesoru si každý zodpovědný pracovník, tedy i manažer objektu sám zpracovává potřebné údaje a podle svých schopností také vytváří potřebné tabulky, vzorce, apod.

Souvislost nebo propojení mezi takto zpracovanými údaji jednotlivých pracovníků či středisek zde zavedena není.

Podnik také využívá více než 10 let starý informační systém ERP s názvem InfoPower. Tento systém je ve svém základu vybaven možností připojení na volitelné moduly, kterými mohou být např. controlling, personalistika a mzdy, manažerské výstupy, finance, účetnictví, skladové hospodářství apod.

V praxi však tyto zmiňované moduly podnik zakoupeny nemá, tudíž je nevyužívá, vyjma tedy základního modulu účetnictví a personalistiky.

To však samozřejmě neposkytuje žádoucí informace a výstupy potřebné k efektivnímu řízení a rozhodování, ať již v oblasti nákladů či plánování.

Avšak ani tento ERP systém není vhodně zvoleným software pro využití v tomto podniku, jelikož postrádá možnost zpracování informací, specifických a nutných pro daný druh výkonů, které tato společnost produkuje a tím tedy je pronájem nebytových prostor a jednotek, sledování a řízení nákladů a výnosů v oblasti facility managementu

8.6 Outsourcing

Společnost vykazuje ve sledovaném období náklady na outsourcing v celkové výši 1 476 000 Kč, které jsou sice uváděny v matici nákladů z důvodu specifikace celkové výše nákladů, stále však jde o externí služby dodavatelů. Nicméně i k těmto nákladům se váží další, a to v podobě kontrolní činnosti, kdy je samozřejmě třeba tyto dodavatelské služby nějakým způsobem sledovat, kontrolovat a řídit.

V našem případě jde tedy o dvě dodavatelské služby s celkovými ročními náklady, které činí:

- 804 000 Kč u služeb ostrahy
- 672 000 Kč u služeb úklidu

Služby ostrahy jsou poměrně specifickými službami, ať již v rovině zákona, tzn., že každá tato specializovaná agentura musí prokázat a dodržovat určitá odborná hlediska a parametry, tak také v rovině souvztažných činností a materiálového zabezpečení. V praxi půjde o zabezpečení přenosu signálu z hlídaného objektu, související služba výjezdové skupiny, materiálové zajištění v podobě vozidel a vybavení atd. V neposlední řadě zde také hraje roli samozřejmě vysoká odborná způsobilost a praktické zkušenosti na poli ostrahy majetku.

Z hlediska svých primárních činností a výše zmíněných důvodů nebude společnost XYZ tyto služby řešit jiným způsobem, než právě dodavatelským, což je vcelku logickým a pochopitelným rozhodnutím.

Na druhou stranu služby úklidu již nejsou tak specializovaným oborem, který by nemohl být zajištěn vlastními prostředky.

8.7 Analýza SWOT

Informace, získané pohledem na systém řízení podniku a probíhajících procesů lze účinně využít při hodnocení podniku, jeho silných i slabých stránek, hrozeb a příležitostí, použitím analýzy SWOT.

Tato metoda nám ukáže aktuální stav podniku při hodnocení z několika hledisek.

8.7.1 Strengths – silné stránky

- Situování objektu na frekventovaném místě

- Možnost parkování
- Dostupnost prostředků MHD
- Dostatečné množství pronajímatelných jednotek
- Možnost stravování pro zákazníky
- V budově jsou umístěny 2 bankomaty
- Nepřetržitá ostraha objektu
- Vhodně řešený zásobovací prostor

8.7.2 Weaknesses – slabé stránky

- Neplatí heslo „náš zákazník, náš pán“, podnik se řídí heslem „nájemce by měl být vděčný, že mu společnost pronajímá prostor“
- Podnik požaduje nereálně vysoké nájemné
- Vnitřní pronajímatelné prostory nejsou vybaveny, chybí pokrytí betonových podlah, zakrytí betonového stropu, svítidla, elektrické rozvody, výmalba atd. Vybavení pronajímaného prostoru základními funkčními prvky je ponecháno na nájemci
- Objekt je vně i uvnitř zanedbaný, strohý, bez výzdoby
- Prezentace na internetu je nedostatečná
- Špatná platební morálka nájemců – nejsou vytvořeny účinné nástroje pro vymáhání
- Chybí obchodní strategie pro získávání nových nájemců
- Marketingová činnost je nulová
- Vedení podniku nereaguje na specifické požadavky nájemců, jednoduše je ignoruje
- Manažer objektu má silně omezeny kompetence – veškeré rozhodování spojené s příjmem a výdejem finančních prostředků, i nepatrných, je realizováno v sídle vedení společnosti ve Zlíně
- Neefektivní a zdlouhavé rozhodování vedení podniku
- Žádné investice do obnovy majetku
- Osekání výdajů nutných pro provoz technologických zařízení tzv. „na kost“

Jak je vidět, tento podnik oplývá výrazně větším potenciálem slabých stránek, což se v konečné fázi dotkne i hrozeb. Typickým příkladem je dle názoru podniku tzv. „šetření nákladů“, což je podle představ těchto zainteresovaných osob v podstatě zastavení jakýchkoliv výdajů. Marketingová činnost není prováděna v žádné podobě, ačkoliv tento podnik vybírá od nájemců tzv. marketingový poplatek. Některá skla ve společných prostorách jsou

již několik let prasklá, k výměně dojde až v okamžiku, kdy bude hrozit úraz. To je reálná skutečnost. Posuvné vstupní automatické dveře, kterých je v objektu několik, jsou téměř nefunkční, podnik nemá zájem investovat do opravy. Příkladem opět budiž provedená oprava vstupních dveří v roce 2015, které však předcházelo zaseknutí a následné písemné vyjádření technika o nebezpečnosti dalšího provozu z důvodu nefunkčnosti brzdného systému, atd.

Shrnutím slabých stránek tohoto podniku lze souhrnně konstatovat, že podnik se soustředí výhradně na výši zisku při vysokém tlaku na minimalizaci jakýchkoliv výdajů. Ať již je tento přístup realizován z jakýchkoliv pohnutek, v konečném důsledku může vést jak k technickému kolapsu objektu, tak i k následným ekonomickým potížím.

8.7.3 Opportunities – příležitosti

Jak již z předchozího bodu vyplývá, příležitostí, především k nápravě tohoto stavu by bylo hned několik. Např. příležitostí k získání nových nájemců a tím dosažení lepších ekonomických výsledků může být:

- Vhodně nastavená cena nájemného s ohledem na okolní konkurenci, možnosti regionu a místní podnikatelské komunity
- Zahájení marketingové činnosti, minimálně pak reklamou v médiích
- Vybavení objektu výzdobou, květinami, zkulturnění prostředí
- Viditelné investice do oprav a údržby
- Komunikace s nájemci, přestat ignorovat jejich specifické požadavky
- Operativnost a pružnost
- Zefektivnění procesů změnou organizační struktury

Vzhledem k poměrně vhodnému umístění tohoto objektu téměř v centru města by příležitostí k dosažení jak konkurenčních výhod, tak i samotnému zvýšení příjmů bylo samozřejmě více, nicméně pokud bude přetrvávat tento neprofesionální přístup k vedení obchodní organizace, nedojde a ani nemůže dojít ke zlepšení stávajícího, stále prozatím stagnujícího stavu podniku.

8.7.4 Threats – hrozby

Opět zde využijeme široký potenciál negativních faktorů, kterými tento podnik oplývá. Zajímá nás především ekonomická prosperita a teoretické ohrožení ze strany konkurence i vnitřních nekompetentních rozhodnutí.

- Nevhodně stanovená cena pronájmu povede k nízkému zájmu o tyto služby
- Zdlouhavý proces uzavření smlouvy se zájemcem z důvodu organizačního uspořádání může vést ke ztrátě zájmu potenciálního zákazníka
- Roste konkurence v podobě stále větší nabídky volných prostor v okolí
- Konkurence nabízí výhodnější služby
- Při takto pojatém šetření nákladů, které realizuje podnik XYZ dojde ke kolapsu technologických zařízení a budou následovat drahé opravy
- Nezájem o stávající klienty – nájemce – může vést k jejich odchodu z obchodního domu
- Vybíráním poplatků za marketingovou činnost a její neprovádění se podnik vystavuje riziku žalob
- Tento funkční přístup k řízení ohrožuje samotnou podstatu fungování organizace

Vyjmenovaných rizik je zde pouze několik, v praxi by se jistě vzhledem ke slabým stránkám podniku dalo těchto rizik definovat jistě více. Množstevní výčet ohrožujících faktorů však není podstatný. Podstatným faktorem zůstává celkové pojetí koncepce podniku a z toho vycházejícího manažerského řízení, na jehož výsledcích je patrné stále vyšší ohrožení podniku XYZ.

9 SHRUTÍ A VYHODNOCENÍ ANALÝZ

Sledování a analýza podnikových činností, procesů, vnitřních i vnějších faktorů podává jednoznačný obraz systému řízení, plánování, strategií i celkového přístupu k obecným pravidlům včetně řízení nákladů v takové podobě, která by se dala stručně shrnout jako nekonceptní a neefektivní řízení s nahodilým rozhodováním.

Již podle vynaložených osobních nákladů je patrné, že podnik XYZ nejeví zájem o své personální zdroje, jejich kvalitu či růst, což zjevně považuje za zbytečné. Stejně tak neuvažuje v intencích budoucího vývoje, sledování aktuálních trendů, analýze okolí a konkurence. Chybí zde jakékoliv plánování, o strategickém uvažování či řízení také hovořit nelze. Tzv. řízení nákladů lze v tomto podniku označit za pouhé striktní nevynakládání jakýchkoliv jiných nákladů než vysoce nezbytných, mnohdy souvisejících s již odvrácením hrozícího rizika či nebezpečí.

Technologická zařízení, instalovaná před 15 lety v objektu, který je zdrojem výkonů, zastarávají, nejsou zde prováděny pravidelné servisní prohlídky ani preventivní údržba. V konečném důsledku se poté opravy stávají dražšími. Jako příklad nám poslouží konkrétní situace, kdy na základě nerealizovaného výsledku výběrového řízení nebyla provedena v lednu sledovaného období oprava 1 ks posuvných dveří, v nejnižší nabídkové ceně 60 000 Kč. O čtyři měsíce později došlo k nefunkčnosti těchto dveří a oprava musela být nutně provedena. V tomto mezidobí však došlo k růstu cen dodavatelů a náklady na tuto opravu se zvýšily o 30 000 Kč na celkových 90 000 Kč. Jak je vidět, nejenom, že počátkem období došlo k plýtvání neefektivitou prováděných procesů a činností, v konečném důsledku se náklady ještě zvýšily. V tomto podniku neprobíhají žádné analýzy, a to ani vnitřních procesů a činností, efektivitu apod., stejně jako srovnání či analýzy okolí, konkurenceschopnosti, obecných trendů, apod. Není zde kladen důraz na spokojenost zákazníka, neexistují vazby mezi výstupem, tedy pronájemem nebytové jednotky a následným servisem. V tomto podniku se již začíná postupně projevovat nespokojenost stávajících zákazníků s tímto trendem a výjimkou nejsou ani odchody takových klientů a zrušení nájemních smluv. V případě zachování stejného způsobu „řízení“ podniku je pouze otázkou času, kdy tento podnik dospěje do bodu takového snížení příjmů, kdy náklady převýší výnosy a podnik bude postaven před otázku jeho další budoucnosti.

10 PROJEKT SYSTÉMU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ V PODNIKU

V této kapitole bude navrženo řešení ke zvýšení efektivity řízení podniku, eliminaci neefektivních procesů, řízení nákladů podniku zavedením kalkulace nákladů pomocí ABC, zvýšení efektivity podnikového informačního systému a přehodnocení outsourcingu s možností opětovného začlenění externích služeb do aktivit společnosti.

K tomuto projektu využijeme nástroje řízení nákladů podniku v podobě změny funkčního přístupu k řízení na procesní management BPM (Business Process Management), implementace kalkulace nákladů metodou ABC s využitím popisu procesů a aktivit pro následný reengineering vybraných klíčových procesů, zavedení sofistikovaného podnikového informačního systému ERP (Enterprise Resource Planning) a pomocí kalkulačního modelu také zhodnocení outsourcingových služeb s následným insourcincem.

10.1 Příprava projektu a popis navrhovaných opatření

Z provedených analýz vyplynulo, že řízení nákladů je úzce spjato s celkovou koncepcí, pojetím řízení organizace, stavem aktuálních procesů a zřejmě i nepochopením návazných souvislostí mezi nutnými a žádoucími náklady a výnosy podniku. Pokud se tedy chceme dostat k samotnému řízení nákladů, je třeba navrhovaná opatření rozdělit do několika částí, které budou předmětem projektu řízení nákladů v podniku:

- Procesní přístup k řízení – pro účelné a efektivní řízení je třeba změnit tradiční, v daném případě neefektivní přístup k řízení a uvědomit si, co je základem tvorby hodnoty, kde a jak probíhají hlavní činnosti a procesy. Ty neprobíhají v sídle společnosti ve Zlíně, nýbrž v Hodoníně, v objektu, který je mj. prostředkem k těmto výstupům.
- Reengineering – úzce souvisí s procesním přístupem. Je třeba zásadně změnit pohled na tvorbu hodnot v podniku, provést podrobnější analýzu a dát do popředí procesy, přidávající hodnotu, pochopit důležitost klíčových procesů a eliminovat nepodstatné a zbytečné, často opakované činnosti.
- Podnikový informační systém – zde hovoříme o využívání sofistikovaných technických prostředků pro kvalitní a rychlé manažerské rozhodování. Půjde samozřejmě o kvalitní podnikový informační systém, který odpovědným osobám zajistí plné využití shromážděných dat, odpovídající výstupy, přesně zpracované návrhy s

možností řešení jednotlivých situací a v neposlední řadě návaznost či provázanost systému mezi jednotlivými útvary

- Outsourcing – provedením analýzy současného stavu dodavatelských služeb a jejich efektivity s využitím kalkulačního modelu ABC a porovnáním s prováděnými činnostmi v tomto segmentu vyloučíme nákladné či neefektivní služby, které budou začleněny do aktivit podniku.

Projekt řízení nákladů bude tedy koncipován úpravou těchto čtyř elementárních segmentů a aplikací pomocí definovaných nástrojů.

10.2 Procesní řízení

10.2.1 Analýza současného způsobu řízení

Současný způsob řízení byl popsán v předcházejících kapitolách a definován jako funkční přístup, funkční řízení podniku. Pro efektivní řízení nákladů je třeba změnit tento způsob řízení na procesní a definováním nové struktury prakticky využívat procesní management. K těmto změnám využijeme následující postupy:

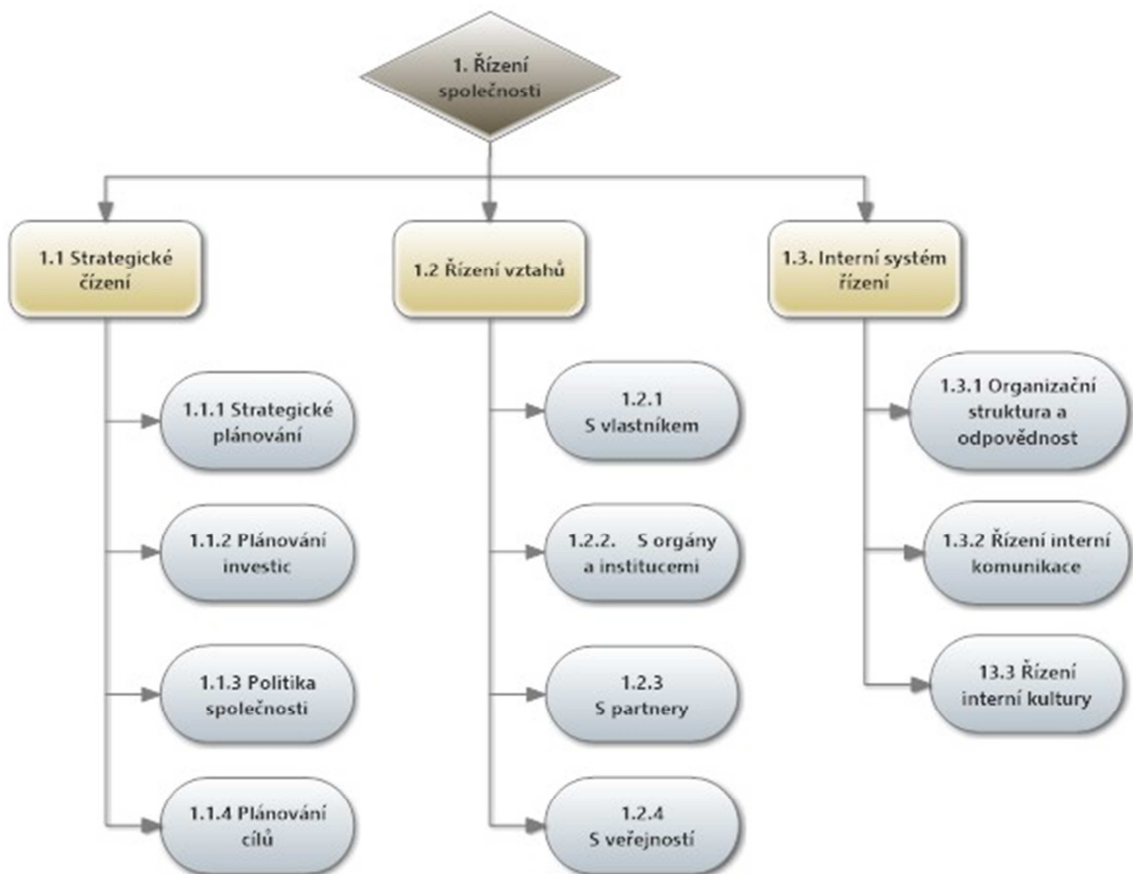
10.2.2 Tvorba procesních map

Tato fáze bude probíhat v členění:

- Identifikace procesů
 - Určení řídicích procesů
 - Určení hlavních procesů
 - Určení podpůrných procesů
- Popis kontextu procesů
 - Definice souvislostí
- Vytvoření mapy procesů

Podle identifikace procesů probíhajících v podniku budou určeny hlavní procesní oblasti a následně provedena dekompozice těchto oblastí do hierarchické struktury skupin takto definovaných procesů.

V podniku XYZ bude tedy v daném časovém úseku zpracovaného projektu provedena tato série základních kroků při identifikaci probíhajících procesů a následně sestavena procesní mapa:



Obr. 6 Mapa procesů (vlastní zpracování)

10.2.3 Určení hlavních a podpůrných procesů

V dalším kroku bude následovat podrobnější rozpracování hierarchické struktury procesní mapy a budou určeny klíčové a podpůrné procesy probíhající napříč organizací. V oblasti strategického řízení to budou procesy:

- Koncepce podniku
- Plán investic
- Cíle organizace

V oblasti řízení vztahů především:

- Koordinace s vlastníky
- Spolupráce s partnery
- Spolupráce se stávajícími zákazníky

V oblasti interního řízení pak:

- Koncepce organizační struktury

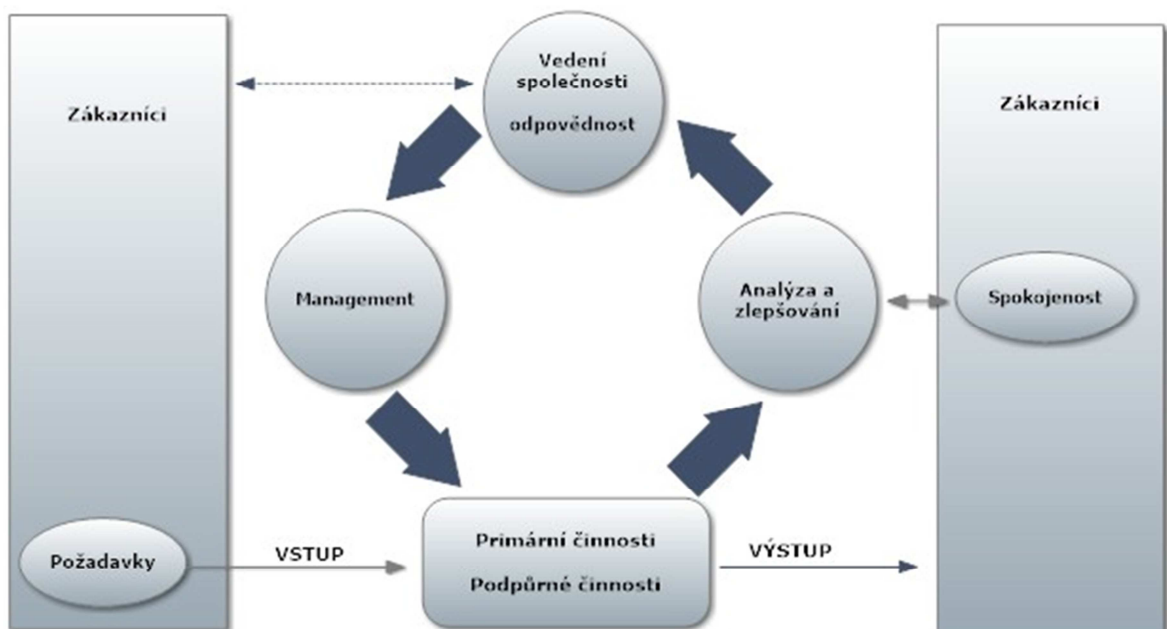
- Odpovědnost managementu
- Vnitřní komunikace
- Kultura pracovních vztahů, apod.

Půjde o krok, který bude v daném časovém úseku prováděn vedením společnosti za spolupráce s manažerem objektu při určování skutečně probíhajících nebo v souvislosti s procesním řízením žádoucích hlavních a podpůrných procesů.

10.2.4 Zavádění procesního řízení

Vycházíme tedy z toho, že základní rozdíl mezi funkčně a procesně řízenou organizací spočívá v přidělení odpovědností. V analýze současného stavu jsme si ukázali, jak je podnik členěn, jak pracuje management a jaký je celkový přístup a způsob řízení. Následně jsme také analyzovali procesy, přísně podřízené této hierarchii.

V předchozím kroku projektu je také provedeno určení struktury procesů a identifikace hlavních a podpůrných činností. Pokud požadujeme „dát procesy na první místo“, je nutná úprava této organizační struktury nejlépe tak, jak ukazuje obrázek:



Obr. 7 Procesní řízení – návrh v projektu (vlastní zpracování)

Procesy zde probíhají napříč organizací, vedení společnosti má přímou vazbu na zákazníky a jejich požadavky, management objektu, primární a podpůrné činnosti i na finální výstupy a analýzy. Stejným způsobem do tohoto procesu potom vstupuje management objektu.

V projektu definovaný krok zavádění procesního řízení bude reakcí na předchozí analýzy a postupy a v jeho harmonogramu zavádění a následně budou v praxi aplikována tato opatření:

Vedení společnosti

- Bude se soustředit na strategická rozhodování a ponese odpovědnost za veškeré procesy a řízení podniku
- Rozšíří management objektu o další články, tj. pracovníky zodpovědné za marketing, technickou správu a administrativu
- Předá kompetenční odpovědnost za průběh procesů managementu objektu
- Bude spolupracovat při tvorbě hlavních i podpůrných procesů a to tak, že bude sledovat jak vstupy, tzn. požadavky zákazníků, tak i výstupy v podobě spokojenosti zákazníků. Na základě těchto skutečností bude potom spolupracovat s managementem objektu na zlepšování procesů.
- Na základě výsledků hospodaření, marketingového plánu a strategie podniku stanoví rozpočet pro opravy a udržování, marketing a outsourcing
- Zainteresuje management objektu na úspoře nákladů a výnosech podniku.

Management objektu

- Sleduje moderní trendy v odpovídajících oblastech, konkurenci a vývoj trhu v okolí podniku a regionu
- Bude konzultovat a spolupracovat s vedením společnosti při zpracování získaných informací a poznatků z vnitřního i vnějšího okolí podniku, požadavků zákazníků, požadavků nájemců a tyto zpracované informace v podobě kvalitativních změn pružně přenášet do praxe
- Bude zajišťovat celý průběh procesů od jeho vstupů až po výstupy, spolupracovat s vedením podniku především předáváním informací
- Bude shromažďovat informace důležité pro strategické rozhodování a plánování a prostřednictvím podnikového informačního systému je předávat ostatním útvarům k využití

- Na základě analýz probíhajících aktivit, nákladových objektů a procesů bude v rámci stanovených nákladových plánů řídit průběh procesů a jejich nákladovost

Tímto základním způsobem bude tvořena nová struktura řízení organizace, a to zcela zásadně především předáním kompetencí vlastníkům procesů, spoluprací všech organizačních složek, tzn. rozšířeného managementu objektu a vedení společnosti a společnou tvorbou celkové koncepce podniku při vzájemném využití získaných informací s důrazem kladeným na primární aktivity společnosti.

10.3 Reengineering

10.3.1 Výběr procesů pro reengineering

V předchozích krocích analýzy a tvorby projektu řízení nákladů bylo především nutno zavést procesní řízení organizace. Po tomto úspěšném kroku může následovat reengineering vybraných procesů.

Výběr procesů pro reengineering je usnadněn již provedenou analýzou stávajícího způsobu řízení a následnou dekompozicí struktury podnikových skupin procesů, definovaných v mapě procesů pomocí funkčního stromu.

Podnik XYZ zajímají samozřejmě prioritně procesy hlavní, tzn. související s pronájmem nebytových prostor, ale také podpůrné, v tomto případě mající souvislost s provozem objektu a jeho technickým vybavením nebo také podpora stávajících zákazníků a potenciálních zájemců o pronájem.

V našem případě budou procesy, určené k reengineeringu, v podstatě identické s procesy, definovanými v rámci procesního řízení organizace, resp. výběr těchto procesů bude vycházet z celkové koncepce řízení organizace.

10.3.2 ABC kalkulace

Dalším krokem v realizaci projektu řízení nákladů je zavedení systému ABC kalkulace, tedy kalkulace podle aktivit. Tato fáze přímo navazuje na výběr procesů, které jsou pro organizaci zásadní a vybrané procesy, definované jejich aktivitami, budou po úpravě předmětem reengineeringu.

Jelikož se zkoumaný podnik neúčastní výroby a je podnikem služeb, je v tomto ohledu kalkulační členění poněkud rozdílné právě od výrobní sféry, nicméně i v tomto případě lze

na náklady tímto způsobem nahlédnout. Každý podnik či organizace má výstup, tedy finální výrobek nebo službu, kterou prodává. V našem případě je takovým výstupem pronájem nebytových jednotek, což bude ekvivalentem počtu vyrobených výrobků. Podnik však již má uzavřeny smlouvy o pronájmu, stejně tak provádí výběrová řízení na opravy, případně dodávku materiálu, aktivity se tedy soustředí i do procesů, zajišťujících chod celého objektu. Nákladových objektů bude tedy více.

10.3.3 Kalkulace podle aktivit

Jak jsme si řekli, jsou výstupy, tedy finální „výrobky“, uzavřené smlouvy o pronájem nebytových prostor. Takto uzavřená nájemní smlouva, přesněji řečeno zákazník neboli zájemce o pronájem, tvoří vlastně nákladový objekt, jenž je výsledkem jedné primární činnosti. Další takovou činností lze označit např. provádění výběrových řízení, souvisejících s provozem objektu, jelikož tento proces směřuje k podpoře udržení hodnoty služby, tedy nerušeného výkonu pronájmu. Tento konkrétní proces však lze definovat i jako podpůrný, záleží na úhlu pohledu, resp. definici organizace a jejích priorit. Pro účely řízení nákladů a definice efektivnosti prováděných aktivit bude nutno provést kalkulaci stávajícího stavu:

1) Úprava účetních dat

V této části budeme eliminovat specifické účetní náklady, v našem případě daně a poplatky. Budeme dále proto počítat s těmito náklady:

- Spotřeba energie v celkové výši 1.408.000,- Kč
- Služby v celkové výši 1.629.000,- Kč
- Osobní náklady v celkové výši 866.000,- Kč
- Odpisy v celkové výši 1.800.000,- Kč

2) Definice aktivit

V analýze systému řízení organizace jsme se zmínili o jedné primární činnosti, čímž je samozřejmě pronájem nebytových prostor, avšak vzhledem k potřebám stávajících nájemců, samotného objektu nebo činnostem směřujícím k podpoře pronájmů, je prováděno těchto aktivit samozřejmě více a můžeme je soustředit do těchto základních procesů:

- Nájemní smlouvy
- Výběrová řízení
- Správa objektu

- Podpůrné aktivity

Podpůrné aktivity jsou vlastní veškerým podnikovým procesům, tzn., že mají vztah i ostatním střediskům a jejich činností, tj. vedení podniku a samotné účetní a personální oddělení.

| Kód procesu | Kód aktivity | Název aktivity/procesu |
|-------------|--------------|------------------------------------|
| 100 | | Nájemní smlouvy |
| | 101 | Kontakt se zájemci |
| | 102 | Jednání o podmínkách |
| | 103 | Projednání úprav s vedením spol. |
| | 104 | Schvalování úprav vedením spol. |
| | 105 | Uzavření smlouvy a předání prostor |
| 200 | | Výběrová řízení |
| | 201 | Identifikace potřeb |
| | 202 | Oslovení dodavatelů |
| | 203 | Zpracování nabídek |
| | 204 | Předložení nabídek k rozhodnutí |
| 300 | | Správa objektu |
| | 301 | Řešení potřeb nájemců |
| | 302 | Kontrolní činnost |
| | 303 | Administrace |
| | 304 | Technická řešení |
| | 305 | Outsourcing |
| | 306 | Reporting |
| 900 | | Podpůrné aktivity |
| | 901 | Ekonomické a personální činnosti |

Tab. 3 Struktura aktivit (vlastní zpracování)

3) Přiřazení nákladů aktivitám

V této fázi kalkulace budeme přiřazovat náklady jednotlivým aktivitám tak, jak byly zpracovány v definici těchto aktivit.

Vycházíme zde ze sledování činností, pozorování, počtu prováděných operací a procesů a z toho vyplývajícího rozpočtu nákladů služeb, osobních nákladů, atd.

Přímé náklady na tyto popsané činnosti zde uváděny nejsou, jelikož příčinná souvislost s vynaloženými náklady a jednotkami různých výkonů není zcela jednoznačná. Tyto náklady jsou proto pojaty jako náklady nepřímé.

K jednotlivým aktivitám nákladových objektů přiřadíme náklady v matici nákladů:

| | Energie | Služby | Osobní náklady | Odpisy | Celkem |
|-----------------------|------------------|------------------|----------------|------------------|------------------|
| Kontakt se zájemci | | 14 900 | 26 600 | | 41 500 |
| Jednání o podmínkách | | 8 600 | 36 200 | | 44 800 |
| Projednání úprav | | 32 300 | 38 400 | | 70 700 |
| Schvalování úprav | | 4 800 | 16 000 | | 20 800 |
| Uzavření smlouvy | | 3 400 | 14 000 | | 17 400 |
| Identifikace potřeb | | 12 700 | 16 400 | | 29 100 |
| Oslovení dodavatelů | | 7 600 | 18 800 | | 26 400 |
| Zpracování nabídek | | | 21 300 | | 21 300 |
| Předložení nabídek | | 9 800 | 16 900 | | 26 700 |
| Řešení potřeb nájemců | 352 000 | | 100 800 | 450 000 | 902 800 |
| Kontrolní činnost | 352 000 | | 52 400 | 450 000 | 854 400 |
| Administrace | 352 000 | | 48 000 | 450 000 | 850 000 |
| Technická řešení | 352 000 | | 42 000 | 450 000 | 844 000 |
| Outsourcing | | 1 476 000 | 43 200 | | 1 519 200 |
| Reporting | | 26 400 | 17 600 | | 44 000 |
| Ekonomické činnosti | | 32 000 | 357 000 | | 389 000 |
| Celkem | 1 408 000 | 1 628 500 | 865 600 | 1 800 000 | 5 702 100 |

Tab. 4 Matice nákladů (vlastní zpracování)

4) Analýza aktivit

V této fázi kalkulace určíme v souhrnné tabulce vztahovou veličinu dané aktivity, celkové náklady na aktivitu (CNA), míru výkonu aktivit (MVA) a jednotkové náklady aktivit (JNA).

Jelikož cílem této práce není výhradně detailní propočtení nákladů společnosti, nýbrž tvorba a aplikace projektu řízení nákladů za současné analýzy řízení a vztahů mezi těmito veličinami, bude v následujícím postupu modelově uvedena pouze jedna primární činnost, jeden

proces, který je součástí projektu, a to je uzavření smlouvy se zájemcem o pronájem nebytového prostoru. Vztahové veličiny těchto aktivit jsou většinou definovány spotřebovaným časem na výkon dané aktivity, s tím však mnohdy souvisí náklady v podobě služeb, což je např. telefonování, emailová a intranetová komunikace, cestovné, apod. Přesto, že tyto zmiňované náklady by mohly být měřeny i v jiných jednotkách (počet hovorů, počet cest apod.), jejich výše není tak výrazná a další, podrobnější členění aktivit v tomto procesu by již bylo kontraproduktivní. Proto byly i tyto náklady zahrnuty a rozpuštěny v CNA.

Podle vzorce $JNA = CNA / MVA$ tedy vypočítáme tyto jednotkové náklady aktivit:

| Název aktivity | Vztahová veličina | CNA | MVA | JNA |
|-----------------------------|-------------------|--------|-----|--------|
| Kontakt se zájemci | Počet hodin | 41 500 | 286 | 145 Kč |
| Jednání o podmínkách | Počet hodin | 44 800 | 200 | 224 Kč |
| Projednání úprav | Počet hodin | 70 700 | 175 | 404 Kč |
| Schvalování úprav | Počet hodin | 20 800 | 160 | 130 Kč |
| Uzavření smlouvy | Počet smluv | 17 400 | 24 | 725 Kč |

Tab. 5 Jednotkové náklady aktivit (vlastní zpracování)

U tohoto vybraného procesu, tvořeného několika aktivitami jsme tedy určili vztahové veličiny, celkové náklady ve sledovaném období, míru výkonu aktivit a jednotkové náklady na jednotlivé aktivity. Přesto je již v tomto případě evidentní nárůst jednotkových nákladů u aktivity „projednání úprav.“ Tato aktivita souvisí se zmiňovaným modelem funkčního řízení a v podstatě obnáší to, že při vyjednávání manažera objektu se zájemcem o pronájem často dochází k protinávrhům smluvních či finančních podmínek, jiným než jsou ty, které striktně nastavil podnik, a pokud tedy společnost nechce přijít o potenciální uzavření smlouvy, je manažer nucen projednávat tento návrh protistrany s vedením společnosti v jejím sídle, což obnáší jak další neefektivně vynaložený čas, tak samozřejmě náklady na cestovné, apod. Nakonec ve většině případů dojde k nalezení konsensu, vedení podniku poté akceptuje námítky manažera při podpoře klienta, kdy přeci jen jde samozřejmě o profit podniku a na námítky či připomínky klienta takto přistoupí. Celá tato aktivita potom zvyšuje náklady tohoto procesu plýtváním časem, finančními prostředky na cestovné atd., kdy změnou funkčního řízení na procesní dojde k eliminaci této aktivity a úspoře nákladů. U podniku XYZ však nejde jenom o tuto jedinou aktivitu, vykazující neefektivnost, stejně

tak bychom mohli jmenovat „schvalování úprav“ a v případě procesu výběrového řízení v podstatě celý tento proces.

Mohlo by se zdát z uvedených údajů, že jde o zanedbatelné položky, nutno si však uvědomit, že takových aktivit probíhá ve sledovaném období několik, stejně tak jako neúčelně prováděných procesů. V souhrnu jde potom již o poměrně zanedbatelné náklady.

5) Přiřazení nákladů aktivit nákladovým objektům

V této závěrečné fázi tvorby ABC systému využijeme tzv. účet aktivit, který stanoví množství spotřebovaných jednotek výkonu jednotlivých aktivit na nákladové objekty. Vybraným obdobím ve sledovaném období bude 1. březen – 30. duben, kdy zájemce uzavřel s pronajímatelem 2 nájemní smlouvy na pronájem nebytových prostor, za účelem prodeje a skladování. Nákladovým objektem bude tedy tento zákazník:

| | Projekt | Období | |
|--------------|----------------------|----------------------|-----|
| | Zákazník A | 1.3.2013 – 30.4.2013 | |
| Kód aktivity | Název aktivity | Vztahová veličina | MVA |
| 101 | Kontakt se zájemcem | Počet hodin | 4 |
| 102 | Jednání o podmínkách | Počet hodin | 8 |
| 103 | Projednání úprav | Počet hodin | 8 |
| 104 | Schvalování úprav | Počet hodin | 5 |
| 105 | Uzavření smlouvy | Počet smluv | 2 |

Tab. 6 Účet aktivit (vlastní zpracování)

Dále provedeme výpočet nákladů aktivit na nákladový objekt ve sledovaném období:

| Projekt: | Období | | | |
|----------------------|--------------------------|-----|--------|------------------|
| Zákazník A | 1. 3. 2013 - 30. 4. 2013 | | | |
| Název aktivity | Vztahová veličina | MVA | JNA | Náklady projektu |
| Kontakt se zájemcem | Počet hodin | 4 | 145 Kč | 580 Kč |
| Jednání o podmínkách | Počet hodin | 8 | 224 Kč | 1 792 Kč |
| Projednání úprav | Počet hodin | 8 | 404 Kč | 3 232 Kč |
| Schvalování úprav | Počet hodin | 5 | 130 Kč | 650 Kč |
| Uzavření smlouvy | Počet smluv | 2 | 725 Kč | 1 450 Kč |
| Celkem | | | | 7 704 Kč |

Tab. 7 Kalkulace režijních nákladů (vlastní zpracování)

Vidíme tedy, že v období od 1. března 2013 do 30. dubna 2013 projevil zájemce A zájem o pronájem nebytových prostor, po prvotních kontaktech proběhla jednání o požadavcích zájemce, podmínkách smlouvy, kdy byly vzhledem ke konkrétnímu nájmu stanovena specifika, tato byla manažerem projednávána v sídle společnosti ve Zlíně, následně proběhl schvalovací proces v rámci vedení společnosti a se zájemcem byly uzavřeny 2 nájemní smlouvy, a to na pronájem prostor za účelem prodeje a pronájem prostor za účelem skladování.

Dále ještě provedeme kalkulaci na jednu uzavřenou smlouvu:

| Kalkulace na 1 ks | Projekt | Smlouva s nájemcem A |
|--|----------------------|----------------------|
| | | |
| Přímé náklady | | 0 Kč |
| Náklady aktivit | | 3 852 Kč |
| Kód aktivity | Název aktivity | Náklady aktivit |
| 101 | Kontakt se zájemcem | 290 Kč |
| 102 | Jednání o podmínkách | 896 Kč |
| 103 | Projednání úprav | 1 616 Kč |
| 104 | Schvalování úprav | 325 Kč |
| 105 | Uzavření smlouvy | 725 Kč |
| Celkem přímé náklady + náklady aktivit | | 3 852 Kč |

Tab. 8 Kalkulace na 1 ks (vlastní zpracování)

Opět zde vidíme, že nejvyšší náklady na uzavření smlouvy se zájemcem nesou aktivity 103 a 104, které přímo souvisí s pojetím funkčního řízení podniku XYZ.

Při realizaci této části projektu a zavádění ABC kalkulace budou v daném časovém horizontu a po uskutečnění kroku změny funkčního přístupu k řízení organizace tyto klíčové procesy očištěny od neefektivních aktivit, v daném případě to bude aktivita č. 103, nutnost projednání úpravy změn v sídle společnosti a aktivita 104, která v podstatě obnáší totéž a následně budou takto upravené aplikovány v rámci projektu do praxe.

10.3.4 Kalkulace nákladových objektů – výběrová řízení

Výběrová řízení jsou dalším, poměrně často vykonávaným procesem s danými aktivitami, které jsou víceméně neměnné. Opět jde o procesy, většinou podpůrné, které mají svého

vlastníka, tj. manažera objektu a zákazníka, kterým je vedení společnosti, jemuž jsou výsledky těchto procesů předkládány a prezentovány.

I v tomto případě budeme postupovat obdobně, v našem případě a pro naše potřeby však stačí vycházet z celkových přiřazených nákladů na tyto aktivity. Ve sledovaném období r. 2013 proběhlo celkem 6 výběrových řízení, např. na opravu posuvných dveří, výměnu rozbitých skleněných výplní, položení čistící zóny, opravu protipožárních dveří atd. Všechna tato výběrová řízení proběhla na základě požadavku vedení společnosti, byla v průběhu roku zpracována, výsledky byly předloženy vedení společnosti k rozhodnutí, obhajovány a prezentovány, přičemž ani v jednom případě nedošlo k jejich realizaci. V podniku XYZ jde o plýtvání a tyto vynaložené náklady lze považovat za utopené. K tomu by však mohly být přičteny také náklady obětovaných příležitostí, a ačkoliv nevyčíslené, teoretická možnost efektivního využití vyplývaných zdrojů je nasnadě.

Pro naše potřeby tedy postačí jednoduchá tabulka:

| Procesy výběrových řízení v roce 2013 | |
|--|-------------------|
| Název aktivity | CNA |
| Identifikace potřeb | 29 100 Kč |
| Oslovení dodavatelů | 26 400 Kč |
| Zpracování nabídek | 21 300 Kč |
| Předložení nabídek a prezentace | 26 700 Kč |
| Celkem | 103 500 Kč |

Tab. 9 Náklady vybraných procesů (vlastní zpracování)

Zde vidíme, že náklady na prováděná výběrová řízení v roce 2013 činily 103 500 Kč, přičemž ani v jednom případě nebyly zpracované podklady využity a žádné z výběrových řízení nebylo realizováno.

Jak bylo zmíněno, k těmto procesům výběrových řízení v rámci podniku dochází poměrně často, proto jsou také součástí výběru pro reengineering procesů. Dosavadní nevyužití výsledků těchto procesů znamenalo plýtvání, to však bude implementací projektu řízení nákladů a souvisejícího přechodu na procesní řízení eliminováno a tento proces se svými aktivitami bude zařazen do projektu v rámci výběru procesů, i následující fáze projektu.

10.3.5 Implementace nové podoby procesů

Po výběru procesů, důležitých z hlediska podniku, ať již klíčových či podpůrných, a následné kalkulaci těchto procesů podle aktivit a zavedení ABC systému, kdy na základě definovaných činností tvořících hodnototvorné procesy budou tyto neefektivní činnosti eliminovány, a to v navazující souvislosti s přechodem na procesní řízení, proběhne časově omezená fáze implementace takto upravených procesů do praxe, a to v rámci reengineeringu zpracovaného projektu řízení nákladů.

10.4 Podnikový informační systém

Dosavadní užití prostředků výpočetní techniky, přesněji řečeno softwarového vybavení v podniku se ukázalo jako neúčinné a neefektivní. V souvislosti s realizací projektu řízení nákladů je proto navržen nový ERP systém, podporující všechny potřebné výstupy pro řízení a rozhodování manažerů.

10.4.1 Výběr software

Projekt předpokládá změny na úrovni vedení organizace a managementu změnou funkčního přístupu k řízení na přístup procesní. Proběhne také změna, resp. úprava procesů a pro potřeby manažerského rozhodování také implementace kalkulace nákladů pomocí metody ABC. V této souvislosti jsou stanoveny specifické požadavky na podnikový informační systém ERP, které budou realizovány projektem v rámci výběru odpovídajícího software. Stanoveny jsou následující požadavky:

- Podpora procesů – zde bude využita metodika ARIS (Architecture of integrated Information Systems), která se zabývá jak samotným modelováním procesů, tak i následným zpracováním IT systémů pomáhajících k řízení podniku, a která vychází z důkladné analýzy podnikových procesů, které jsou modelovány pomocí různých pohledů. Umožňuje tak určité „narovnání“ podnikových procesů před jejich implementací.
- Podpora workflow – schéma procesů, dekomponovaných na činnosti, aktivity a jejich vazby. Tyto postupy zavádí v podnikových operacích.
- CAFM (Computer-Aided Facility Management) - systém pro podporu facility managementu, především pro podporu rozhodování, plánování a kontrolu. Systém bude dále obsahovat:
 - správu prostor a jejich využití,

- infrastrukturální zajištění budov,
- řízení podpůrných procesů a jejich integrace do komplexního řízení společnosti,
- způsoby plánování, sledování realizace a výkazů procesů, workflow a kontrolní nástroje.

10.4.2 Testování vhodnosti a nákup

Vzhledem k relativní finanční náročnosti pořízení vhodného ERP systému předpokládá projekt při pořízení software i jeho testování, což bude provedeno jednak u samotného dodavatele programu, tak i následně v místním prostředí za využití hardwarových prostředků podniku.

Z časového hlediska bude tato fáze projektu probíhat souběžně se zaváděním procesního řízení, což tvoří výhodu při modelování skutečně probíhajících procesů. Při takto probíhajících testech bude zkušební program plněn skutečnými daty využitelnými pro procesní management a následný reengineering.

10.4.3 Instalace

Instalaci vhodného vybraného software je věnován krátký časový úsek projektu. Předpokládá se důkladné testování, přičemž samotná instalace obnáší technické úkony a sladění softwarového systému s hardwarovou konfigurací.

10.4.4 Naplnění daty a spuštění

Tomuto kroku je nutno opět věnovat náležitou pozornost, jelikož prvotně zadaná data jsou výchozím bodem pro další zpracování výstupních podkladů. Výhodou je v podstatě rozšíření časového úseku této operace o čas věnovaný testování, tzn. že budou využita i data zanesená v rámci předchozích fází implementace této části projektu.

10.5 Outsourcing

10.5.1 Analýza nákladovosti a systém měření outsourcingu

Tato projektová část obsahuje analýzu nákladovosti a aplikaci tohoto systému měření efektivity outsourcingu. Cílem je tedy prvotně zjistit celkovou výši nákladů na dodavatelské služby, porovnat je s možností provedení ve vlastní režii a aplikovat tento model do praxe s jeho následným využíváním.

Pro měření efektivity bude využit model ABC, který v rámci procesního řízení a reengineeringu definuje procesy a související aktivity.

V tomto projektu řízení nákladů bude definována jedna outsourcingová služba, kterou je úklid objektu.

Budeme tedy vycházet ze zjednodušené matice nákladů, v období 1. – 31. ledna a pracovat budeme s hodnotami, které již byly v rámci této fáze stanoveny:

| 1.1.2013-31.1.2013 | Služby | Osobní náklady |
|-------------------------|---------------|----------------|
| Kontrolní činnost | | 2 400 |
| Administrace | | 2 000 |
| Tech. řešení-objednávky | | |
| Outsourcing | 56 000 | |
| Celkem | 56 000 | 4 400 |

Tab. 10 Náklady outsourcingu (vlastní zpracování)

Celkové náklady outsourcingu a obslužných činností v měsíci lednu 2013 činily 60 400 Kč.

V případě zaměstnání vlastních pracovníků úklidu postačí k provádění těchto prací 3 pracovníci, zaměstnaní na trvalý pracovní poměr. Mzdové náklady na jednoho takového pracovníka při odpovídajícím počtu pracovních hodin činí měsíčně 11 390 Kč. K těmto nákladům je samozřejmě nutno přičíst spotřebu materiálu, vybavení apod. Výpočet měsíčních nákladů na výkon těchto prací ve vlastní režii ukazuje následující tabulka:

| 1.1.2013-31.1.2013 | Služby | Osobní náklady |
|-------------------------|--------|----------------|
| Kontrolní činnost | | 2 400 |
| Administrace | | 3 000 |
| Tech. Řešení-objednávky | | 1 500 |
| Úklidové práce | | 34 200 |
| Celkem | | 41 100 |

Tab. 11 Náklady při insourcingu (vlastní zpracování)

| Srovnání měsíčních nákladů na úklid objektu v měsíci leden 2013 | | | |
|---|-------------------|----------------|-----------|
| Outsourcing | Vlastní zajištění | | |
| | Osobní náklady | Přímý materiál | Celkem |
| 60 400 Kč | 41 100 Kč | 4 000 Kč | 45 100 Kč |

Tab. 12 Srovnání nákladů při outsourcingu a insourcingu (vlastní zpracování)

Jednoduchým srovnáním poté zjistíme, že při téměř stejném objemu prováděných aktivit managementem objektu, což je kontrolní činnost, administrace a nově vyřízení objednávek, dojde k měsíční úspoře 15 300 Kč. To je jednoduchý model měření výkonnosti outsourcingové služby a jelikož se jedná o běžně prováděné činnosti, nevyžadující speciální přístup, bude tento model snadno aplikován prostřednictvím projektu do praxe, s jeho následným využitím.

10.5.2 Výběr a ukončení neefektivních služeb

Tento krok v projektu samozřejmě navazuje na předcházející analýzu a aplikaci, kdy bude v této fázi vybrána neefektivní dodavatelská služba. V daném časovém horizontu stanoveném v projektu budou poté po dokončení tohoto výběru podniknuty kroky a opatření k ukončení spolupráce s externím dodavatelem, což obnáší dohodu o technickém předání služby a výpověď dodavateli.

10.5.3 Insourcing

Posledním krokem v projektovém zpracování outsourcingu a efektivity jeho využití bude provedeno opětovné začlenění poskytovaných služeb do režie podniku. Pravidla výkonu těchto prací jsou již stanovena předchozím působením dodavatele, známa a aplikována kontrolní činností managementu podniku. Podnik tedy přistoupí k náboru pracovníků podle předchozí kalkulace, jejich vybavení materiálem a po ukončení dodavatelské služby okamžitým spuštěním služby ve vlastní režii.

11 REALIZACE PROJEKTU

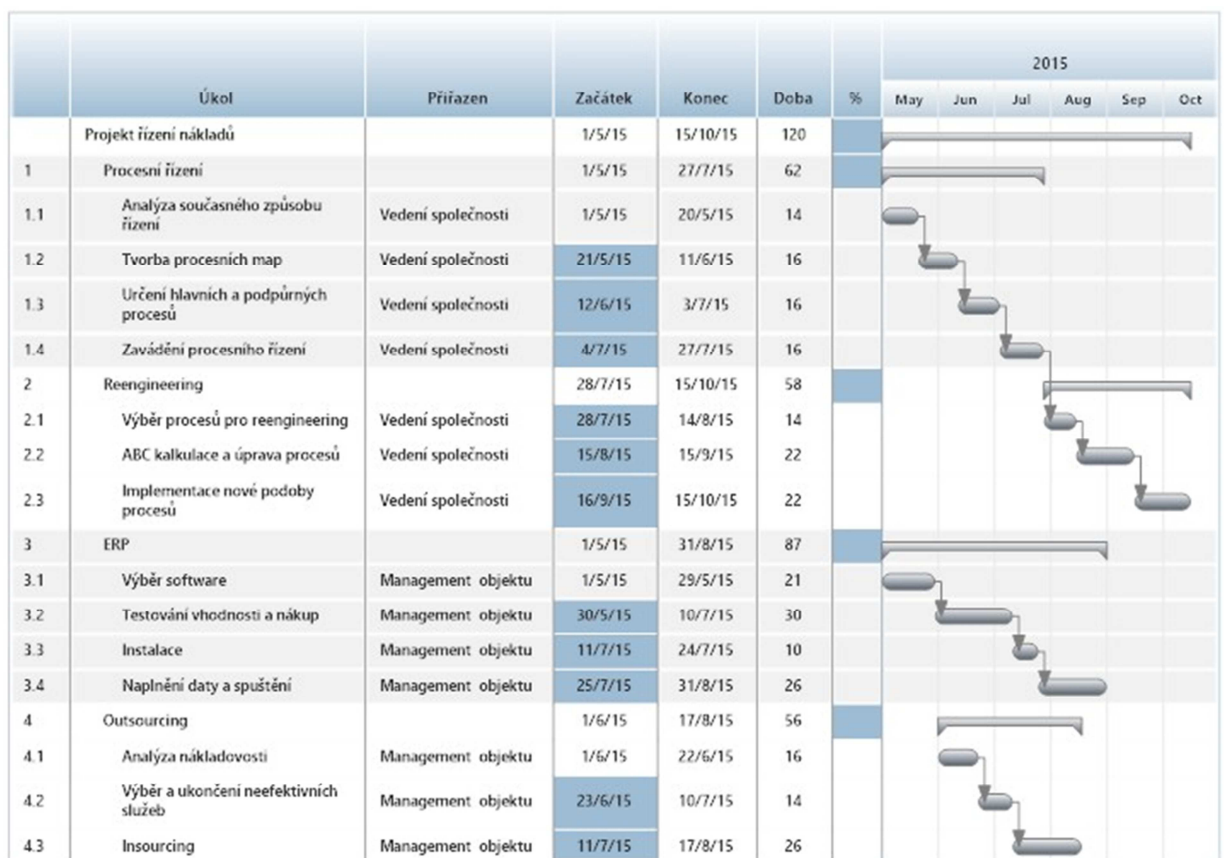
V předchozích kapitolách jsme si definovali požadavky na projekt, jeho jednotlivé fáze a stanovili metody realizace a implementace do podnikové praxe.

V této kapitole přistoupíme ke specifikaci projektu z pohledu časového a finančního a dále ke zhodnocení jeho přínosu. Projekt jsme tedy definovali jeho:

- Cílem – nový systém řízení nákladů v podniku aplikací čtyř základních kroků vybranými nástroji
- Jedinečností
- Zdroji – vedení podniku, management, finanční zdroje
- Organizací

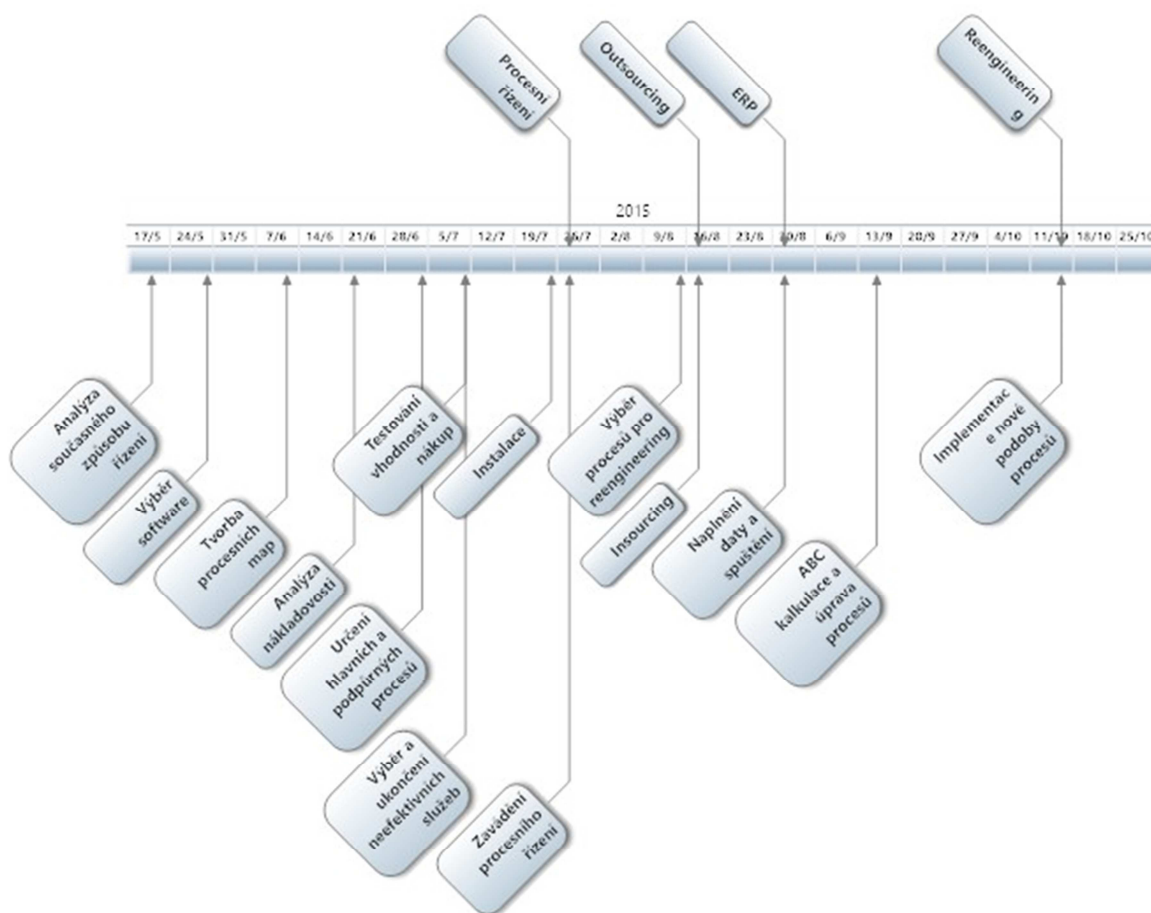
11.1 Časové rozlišení

K zobrazení rozložení jednotlivých fází projektu a plánovaných činností využijeme Ganttův diagram, který graficky znázorní naplánování posloupnosti aktivit v čase.



Obr. 8 Ganttův diagram (vlastní zpracování)

Jak je z obrázku patrné, projekt je rozdělen podle úkolů do čtyř částí, jejichž metodika a požadavky byly popsány v předchozí kapitole. Doba realizace činí 120 dní, přičemž počátek projektu je stanoven na 1. květen. Jednotlivé kroky na sebe navazují tak, jak jsou analyzovány potřeby a realizovány kroky předchozí. Na časové ose Ganttova diagramu také vidíme rozlišení čtyř hlavních fází projektu a jejich rozpracování na jednotlivé úkoly:

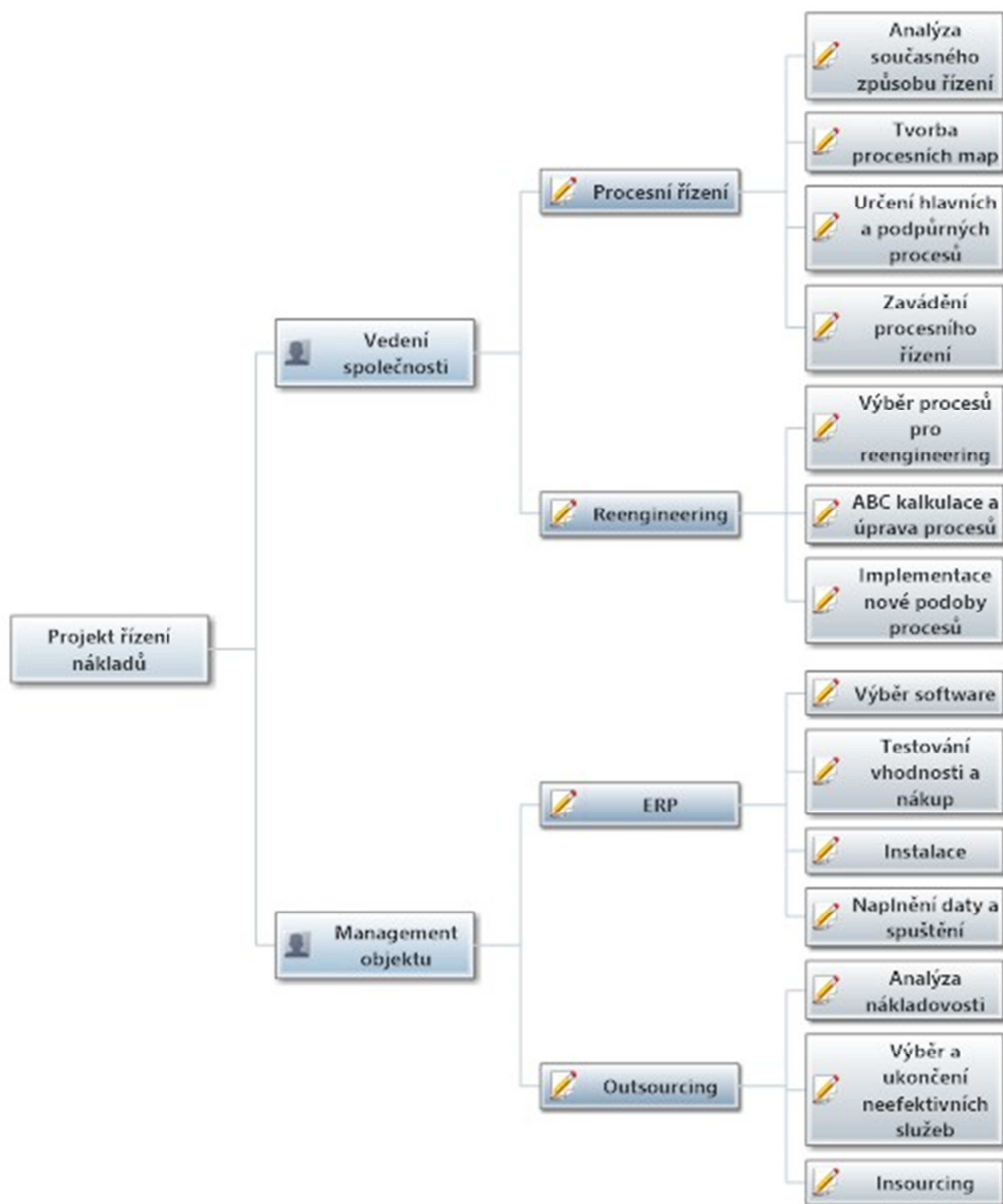


Obr. 9 Časová osa (vlastní zpracování)

K jednotlivým fázím projektu jsou přiřazeny pracovní zdroje, tedy vedení společnosti a management objektu, což snižuje časovou náročnost provedení, jelikož takto přiřazené celky jsou na sobě nezávislé a jejich počátek je stanoven souběžně.

Úkoly však na sebe musí postupně navazovat a např. reengineering procesů může započít až po dokončení fáze procesního řízení. Stejně tak krok ABC kalkulace a úpravy procesů započne až s ukončením fáze testování software a jeho instalaci, což umožní hned od počátku využít tento ERP k okamžitému nasazení a plnění úkolů při další realizaci projektu.

Přiřazení fází projektu a jednotlivých úkolů je patrné z obrázku:



Obr. 10 Přiřazení úkolů (vlastní zpracování)

11.2 Náklady projektu

Samotná nákladovost projektu z důvodu využití pracovních zdrojů není jednoznačně a přesně postižitelná, projekt popisuje jednotlivé kroky v jednotkách pracovních dní, avšak i při tomto provádění projektu budou pracovníci plnit i jiné úkoly, souběžně s realizací. Vzhledem k tomu, že projekt neobsahuje žádné nutné materiálové zdroje, lze tedy stanovit pouze finanční zdroje na pořízení softwarového vybavení zakoupením podnikového informačního systému. Na toto pořízení bude vyčleněno 300 000 Kč.

12 PŘÍNOSY PROJEKTU

Z provedených analýz současného stavu organizace vyplynulo hodnocení, které podává obraz funkčně řízené organizace s nepříliš efektivním využíváním pracovních zdrojů, nekvalitním přístupem k probíhajícím procesům a přístupu k nákladům, které jsou v této organizaci osekány, ne však řízeny.

Realizací tohoto projektu, který předpokládá především zavedení procesního řízení a na to navazující zkvalitnění procesů a plné využití sofistikovaného podnikového informačního systému dojde ke skutečnému řízení nákladů, jejich vynaložení tam, kde budou třeba a naopak eliminaci v případě neefektivních či nepotřebných činností.

Tento ERP systém bude základem další práce a výkonným pomocníkem při stanovení činností a úkonů nutných k provádění procesů, na základě konkrétních dat umožní správné vyhodnocení nákladovosti a pomůže manažerům v jejich rozhodování mj. souhrnnými tabulkami a grafy.

Přínos tohoto projektu v konkrétní popisované organizaci je jednoznačně pozitivní.

13 RIZIKA PROJEKTU

Při stanovení rizik u realizace projektu můžeme přihlédnout pouze k pořizovanému a instalovanému ERP systému. Jak při realizaci projektu, tak i po jeho dokončení nevyplývají žádná rizika z implementovaných činností, jelikož se jedná o změnu v pracovních postupech jejich zkvalitněním. Takto nově prováděné činnosti nemohou ohrozit chod podniku ani rozhodování, budou naopak přínosem při realizaci očištěných procesů, rozhodování a řízení nákladů.

Rizika mohou vyplynout z nově využívaného podnikového informačního systému, a to tím, že budou zadána nesprávná data. Toto riziko je však minimální, projekt předpokládá důkladné testování systému, který již v této fázi bude plněn daty, tzn., že při nasazení ostré verze a převodu dat bude vlastně provedena kontrola již obsažených dat. Další rizika by mohla vzniknout nesprávným užíváním systému, nicméně podnik již v dnešní době využívá sice zastaralý, přesto však určitý software, tzn. že pracovníci již mají zkušenosti s prací na podobné platformě. Při shrnutí těchto rizik lze říci, že tato jsou minimální.

ZÁVĚR

Náklady jsou společnostmi i jednotlivci v dnešní době, obecně vzato, ve středu sledovaných zájmů. Dalo by se říci, že snad neexistuje subjekt, který by svoje náklady nesledoval. Je však již rozdílné náklady sledovat, snižovat i řídit. Pouhé sledování nákladů zřejmě nedostačuje a jak se v praxi ukazuje, ani snižování nákladů v doslovném smyslu nemusí být tou pravou cestou.

Nadále existuje většina společností, které využívají funkční přístup k řízení organizace a v těchto případech často dochází ke snižování nákladů způsobem, kdy nejsou jednoduše vynaloženy. S tím ovšem mohou přicházet problémy, jelikož nevynaložením určitého konkrétního nákladu může naopak dojít k eliminaci činností a procesů žádoucích. Tím může být např. poprodejní servis, distribuce nebo starost o zákazníka v jiné formě. Spokojenost zákazníka poté dostává vážnou trhlinu a takto ušetřené náklady se v konečném důsledku nemusejí podniku vyplatit.

Než samotné snižování, je vhodnější náklady řídit. Tzn. stanovit procesy, úkony a činnosti, které přidávají hodnotu, které jsou prospěšné nejenom z hlediska okamžitého pohledu či prospěchu, ale také z hlediska dlouhodobého budoucího vývoje. Péče o zákazníka přinese náklady v dnešním časovém období, na druhou stranu se takový zákazník bude ke službám takové organizace vracet.

Pokud si chce podnik zachovat konkurenceschopnost nebo lépe budovat konkurenční výhody, nelze na konečného spotřebitele zapomínat. Nákladový objekt, ten objekt, který je i příčinou vzniku takových nákladů, by měl být v popředí zájmu podniku. Úspora nákladu poté přichází nikoliv v jejich celkové eliminaci, nýbrž v eliminaci neefektivních činností, které jsou v tomto procesu obsaženy.

Je tudíž zcela zřejmé, že cestou k úsporám v podniku není strohá eliminace nákladů, ale jejich efektivní řízení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BASL, Josef a Roman BLAŽÍČEK, 2008. *Podnikové informační systémy: podnik v informační společnosti*. 2., výrazně přeprac. a rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2279-5.
- BLAŽEK, Ladislav, 2014. *Management: organizování, rozhodování, ovlivňování*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4429-2.
- BLAŽKOVÁ, Martina, 2007. *Marketingové řízení a plánování pro malé a střední firmy*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-1535-3.
- BRUCKNER, Tomáš a Jiří VOŘÍŠEK, 1998. *Outsourcing a jeho aplikace při řízení informačního systému podniku*. Vyd. 1. Praha: Ekopress. ISBN 80-86119-07-6.
- COKINS, Gary, 2001. *Activity-Based Cost Management: An Executive's Guide*. New-York: Wiley. ISBN 0-471-44328-X
- DRURY, Colin, 2006. *Cost And Management Accounting: An Introduction*. 6th Edition. London: Thomson Learning. ISBN 1-84480-349-X
- DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL, 2010. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-807400-010-2.
- FÍŠER, Roman, 2014. *Procesní řízení pro manažery: jak zařídit, aby lidé věděli, chtěli, uměli i mohli*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5038-5.
- KOTLER, Philip, 2007. *Moderní marketing: 4. evropské vydání*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-1545-2.
- KŘÍŽEK, Felix a Josef NEUFUS, 2014. *Moderní hotelový management: nové trendy a metody v řízení hotelů, aktualizované informace o hotelovém provozu a jeho organizaci, optimalizace provozu s ohledem na ekologii a etiku, praktické příklady a fotografická příloha*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4835-1.
- LANG, Helmut, 2005. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vyd. Překlad Jitka Forejtová, Zuzana Maňasová. Praha: C.H. Beck. ISBN 80-7179-419-8.
- POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2974-9.

- ŘEPA, Václav, 2007a. *Podnikové procesy: procesní řízení a modelování*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2252-8.
- ŘEPA, Václav, 2012b. *Procesně řízená organizace*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4128-4.
- SEDLÁČKOVÁ, Helena, 2006. *Strategická analýza*. 2. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-367-1.
- SMEJKAL, Vladimír a Karel RAIS, 2006. *Řízení rizik ve firmách a jiných organizacích*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 8024716674.
- SYNEK, Miloslav, 2006. *Podniková ekonomika*. 4. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-717-9892-4.
- ŠMÍDA, Filip, 2007. *Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-1679-4.
- TICHÁ, Ivana a Jan HRON, 2002. *Strategické řízení*. Vyd. 1. Praha: Provozně ekonomická fakulta ČZU v Praze ve vydavatelství Credit. ISBN 978-80-213-0922-7.
- TICHÝ, Milík, 2006. *Ovládání rizika: analýza a management*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck. ISBN 8071794155.
- URBAN, Jan, 2010. *10 nejdražších manažerských chyb*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3176-6.
- VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ, 2012. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4372-1.
- ZUZÁK, Roman a Martina KÖNIGOVÁ, 2009. *Krizové řízení podniku*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 9788024731568.

INTERNETOVÉ ZDROJE

Kalkulační členění nákladů, © 2012. *Web pro 3. ročník SVŠE* [online]. Znojmo [cit. 2015-03-01]. Dostupné z: <http://beneslenka.webnode.cz/statnice-2011/okruhy-otazek-k-szz/b-podnikova-ekonomika-a-finance-podniku/a3-vynosove-a-nakladove-souvislosti-tvorby-hospodarskeho-vysledku-podniku-tvorba-a-regulace-cen-naklady-zpusoby-cleneni-nakladu-kalkulace-nakladu-/kalkulacni-cleneni-nakladu/>

Outsourcing, © 2005-2015. *Adaptic* [online]. Praha [cit. 2015-03-04]. Dostupné z: <http://www.adaptic.cz/znalosti/slovnicek/outsourcing/>

Řízení podniku, © 2012. *Podnikátor.cz* [online]. Brno [cit. 2015-03-01]. Dostupné z: <http://www.podnikator.cz/provoz-firmy/management/rizeni-podniku/n:17619>

Řízení procesů, © 2011-2013. *ManagementMania* [online]. Praha [cit. 2015-03-06]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/rizeni-procesu>

SWOT Analýza, © 2004-2015. *EuroEkonom.sk* [online]. Košice [cit. 2015-03-03]. Dostupné z: <http://www.euroekonom.sk/manazment/strategicka-diagnostika/swot-analyza/>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

| | |
|------|------------------------------------|
| ABC | Activity Based Costing |
| JNA | Jednotkové náklad |
| CNA | Celkové náklady |
| MVA | Míra výkonu aktivit |
| BPM | Business Process Managment |
| ERP | Enterprise Resource Planning |
| CAFM | Computer-Aided Facility Management |

SEZNAM TABULEK

- Tab. 1 Kritéria pro rozhodování o použití outsourcingu [tabulka]. In: ŠMÍDA, Filip, 2007. *Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-1679-4..... 33
- Tab. 2 Sumarizace výhod a nevýhod pro podnik [tabulka]. In: BRUCKNER, Tomáš a Jiří VOŘÍŠEK, 1998. *Outsourcing a jeho aplikace při řízení in-formačního systému podniku*. Vyd. 1. Praha: Ekopress. ISBN 80-86119-07-6..... 36