

Analýza controllingových metod ve firmě XYZ

Petra Bělíčková

Bakalářská práce
2011



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Petra BĚLÍČKOVÁ**

Osobní číslo: **M081490**

Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Management a ekonomika**

Téma práce: **Analýza controllingových metod ve firmě XYZ**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte literární průzkum k problematice controllingu se zaměřením na jeho metody a nástroje.

II. Praktická část

- Provedte analýzu současného využívání controllingu ve firmě XYZ.
- Vypracujte návrh na zlepšení controllingových postupů ve firmě XYZ.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- [1] ESCHENBACH, R. a kolektiv. Controlling. 2. vydání. Praha: ASPI, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
[2] FEIBERG, F. Finanční controlling – koncepce finanční stability firmy. 1. vydání. Praha: Management Press, 1996, 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
[3] LANDA, M. Ekonomické řízení podniku. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2008. 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.
[4] SYNEK, M. a kolektiv. Manažerská ekonomika. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
[5] VOLLMUTH, H. J. Nástroje controllingu od A do Z. 2. vydání. Praha: Profess Consulting, 2001, 360 s. ISBN 80-7259-029-4.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Petr Novák, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání bakalářské práce: 24. června 2011
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. srpna 2011

Ve Zlíně dne 24. června 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Ing. Jiří Polách, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 7.8.2011

Bělíková

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

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

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce je zaměřena na analýzu controllingových metod a činností ve firmě XYZ a.s. V teoretické části jsou uvedeny funkce a obsah controllingu, nástroje operativního controllingu a předpoklady pro správné fungování controllingu v podniku. V praktické části je firma XYZ a.s. představena. Je zhodnoceno její postavení na trhu a podmínky, za kterých controlling funguje. Poté je provedena analýza používaných nástrojů operativního controllingu. Díky této provedené analýze mohou být učiněny závěry a podány návrhy a doporučení, které mohou být firmou využity ke zlepšení systému controllingu.

Klíčová slova: controlling, operativní controlling, controller, reporting, plánování, pracovní kapitál

ABSTRACT

This thesis is focused on the analysis of controlling methods and activities of the XYZ company. The theoretic part presents functions and content of controlling, tools of operative controlling and prerequisites for the proper functioning of the controlling company. In the practical part company XYZ is introduced. Its market position and conditions under which the controlling works is reviewed. Then currently used tools of operative controlling are analysed. The analysis leads to some proposal and recommendations which may the company use to improve its controlling system.

Keywords: controlling, operative controlling, controller, reporting, planning, working capital

Ráda bych na tomto místě poděkovala za odborné vedení bakalářské práce panu Ing. Petru Novákovi, Ph.D., za všechny jeho připomínky a rady. Také děkuji vedení firmy XYZ a.s., že mi umožnilo psát o jejich firmě tuto práci a poskytli mi plnou informační podporu.

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

OBSAH

ÚVOD.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 CONTROLLING.....	13
1.1 DEFINICE CONTROLLINGU.....	13
1.2 HISTORIE CONTROLLINGU.....	13
1.3 OBSAH A CÍLE CONTROLLINGU	14
1.4 FUNKCE CONTROLLINGU	14
1.5 ZÁKLADNÍ ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU	15
1.5.1 Strategický controlling	15
1.5.2 Operativní controlling	16
1.6 ORGANIZACE CONTROLLINGU	16
1.6.1 Úloha controllera.....	17
1.7 POŽADAVKY CONTROLLINGU	18
1.7.1 Systém plánování a rozpočtnictví.....	19
1.7.2 Manažersky orientované účetnictví.....	19
1.7.3 Výkaznictví	19
2 NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU.....	21
2.1 PLÁNOVÁNÍ.....	21
2.1.1 Zásady plánování.....	21
2.1.2 Plánování tržeb.....	21
2.1.3 Plánování nákladů	22
2.2 REPORTING.....	24
2.3 ŘÍZENÍ ZÁSOB.....	26
2.3.1 Předmět řízení zásob	26
2.3.2 Význam zásob	26
2.3.3 Typy zásob	27
2.3.4 Cíl řízení zásob.....	27
2.3.5 Systém řízení zásob.....	27
2.3.6 Analýza ABC a její využití	28
2.4 ŘÍZENÍ POHLEDÁVEK	29
2.4.1 Předpoklady kvalitního řízení pohledávek	30
II PRAKTICKÁ ČÁST	32
3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XYZ, A.S.	33
3.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI.....	33
3.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	33
3.3 POPIS ODBYTU A PRODUKCE	33
3.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	35
4 ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE PODNIKU	36

4.1	CHARAKTERISTIKA ODVĚTVÍ	36
4.2	TRŽNÍ POSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	36
4.3	ROZBOR VÝKAZU ZISKU A ZTRÁT	37
4.4	ROZBOR ROZVAHY	38
4.5	ANALÝZA UKAZATELŮ	40
4.6	SHRNUTÍ ANALÝZY EKONOMICKÉ SITUACE	41
5	POSTAVENÍ CONTROLLINGU VE FIRMĚ.....	42
5.1	ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU VE STRUKTUŘE FIRMY	42
5.2	HLAVNÍ CÍLE A ÚLOHY CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI.....	42
5.3	INFORMAČNÍ PODPORA CONTROLLINGU	43
5.3.1	Informační systémy	43
5.3.2	Manažersky orientované účetnictví.....	43
6	POUŽÍVANÉ CONTROLLINGOVÉ NÁSTROJE.....	44
6.1	REPORTING.....	44
6.1.1	Systém reportingu.....	44
6.1.2	Reporty pro mateřskou společnost	45
6.1.3	Reporty pro generální ředitele	46
6.2	PLÁNOVÁNÍ	46
6.2.1	Plánování tržeb.....	46
6.2.2	Plánování nákladů – kalkulace.....	47
6.2.3	Plánování režijních nákladů	48
6.3	ŘÍZENÍ ZÁSOB.....	48
6.3.1	Vytvoření komise zásob	49
6.3.2	Analýza ABC	49
6.3.3	Analýza obrátkovosti.....	50
6.3.4	Výsledné problémové seznamy.....	51
6.4	ŘÍZENÍ POHLEDÁVEK	51
6.5	ŘÍZENÍ ZÁVAZKŮ	52
6.6	ZÁVĚRY ANALÝZY.....	53
7	DOPORUČENÍ A NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ.....	54

7.1	VYTVOŘENÍ JEDNOHO REPORTOVACÍHO SOUBORU PRO POTŘEBY GENERÁLNÍHO ŘEDITELE.....	54
7.2	ROZLIŠOVÁNÍ NÁKLADŮ NA KONKRÉTNÍ STŘEDISKA	54
7.3	PEVNĚ STANOVENÝ HARMONOGRAM PRACÍ NA ROČNÍM PLÁNU	55
7.4	ZAVEDENÍ SLEDOVÁNÍ A KONTROLY POHLEDÁVEK V ROZDĚLENÍ DLE SPOLEHLIVOSTI.....	55
7.5	ANALÝZA A DEFINICE PROCESŮ VE VÝROBĚ A NASTAVENÍ NOVÉHO REPORTINGOVÉHO SYSTÉMU	56
7.6	VYUŽITÍ VYHODNOCENÍ DLE KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU	56
7.7	HODNOCENÍ OBCHODNÍKŮ.....	56
	ZÁVĚR	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	59
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	61
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK.....	63
	SEZNAM PŘÍLOH.....	64

ÚVOD

Současný svět je rychlý, plný možností a je poměrně složité v něm obstát. To platí zejména pro podniky dnešní doby. Podniky se potýkají s různými nástrahami, jako je velká konkurence v odvětví, přesycené trhy, vysoké výrobní náklady, nízký objem zisku nebo různá byrokratická nařízení.

Pokud chtějí být podniky životaschopné a obstát mezi konkurencí, je nutné, aby proti těmto nástrahám učili adekvátní opatření. V posledních dvou desetiletí se čím dál častěji setkáváme s pojmem controlling. Controlling nám představuje ucelený koncept řízení podniku. Controlling představuje soubor plánovacích, kontrolních a řídicích procesů. Slouží nám k efektivnímu řízení jak celé společnosti, tak i jednotlivých oddělení a úseků. V controllingu získáváme informace z finančních analýz, účetních výkazů či marketingových výzkumů, všechny tyto poznatky podniky využívají pro správné řízení podniku v krátkodobém i dlouhodobém časovém horizontu. Vedoucím pracovníkům pomáhá controlling ke zvýšení efektivnosti jejich rozhodování. Controlling sám ovšem problémy podniků nevyřeší, ale pomáhá problémy identifikovat a zpřehlednit, pro další práci s nimi. Controlling v dnešní době nabývá stále více na významu v jednotlivých firmách. Samostatné controllingové oddělení se vytváří ve velkých podnicích, v menších a středních podnicích funkci controllingu přebírá již stávající např. finanční či účetní oddělení rozšířením svých činností a kompetencí.

Ve firmě XYZ a.s. zatím nebyla zavedena kompletní koncepce controllingu. Controlling v pravém slova smyslu se ve firmě začal rozvíjet teprve po nástupu nových majitelů v posledních třech letech. Firma nemá samostatný controllingový útvar, za controlling je zde zodpovědný finanční manažer, který vede finanční úsek.

Cílem této práce je analyzovat hlavní controllingové nástroje, které mají napomoci k plnění základních cílů společnosti. Úkolem této analýzy je nalézt případné nedostatky a navrhnout možnosti jejich zlepšení.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

1.1 Definice controllingu

Stále častěji se v oblasti řízení podniku začíná hovořit o controllingu. Pojem controlling je nám v České republice více znám až v posledních dvou desetiletích. Existuje mnoho více či méně rozdílných výkladů tohoto pojmu. Eschenbach uvádí, že „...každý má vlastní představu o tom, co znamená controlling, nebo co má znamenat, pouze tím každý míní něco jiného.“ [1]

Další definici podává profesor Vollmuth, o tom že: „Controlling je nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“ [18]

Controlling je odvozen z anglického slova control a Kožená jej chápe dvojím způsobem:

- „ve významu řídit, ovládat, mít pod kontrolou,
- ve významu kontrolovat, prověřovat.“ [9]

Profesor Konečný nám nabízí další vymezení controllingu: „...podstatou controllingu, jako podsystemu řízení podniku, je ekonomický přístup k řízení podniku, systematické provádění na budoucnost podniku cílově orientovaných činností (používající na úzká místa zaměřeného souboru nástrojů řízení) podporující řízení podniku k dosahování podnikatelských cílů vlastníků ve stále se měnícím tržním prostředí, k životaschopnosti a úspěšné dlouhodobé existenci podniku.“ [7]

Pro pojem controlling není nalezen žádný vhodný jednoslovný překlad, proto se v neanglicky mluvících zemích nepřekládá, stejně jako např. cash-flow. [2]

1.2 Historie controllingu

Prvotní náplní práce controllerů byla pouze správa finančních záležitostí, jednalo se o výrobní a dopravní podniky v USA na konci 19. století. Většího rozkvětu zažil controlling v období světové hospodářské krize v roce 1926 a později v období 50. a 60. let 20. století. Do Evropy se controlling dostává po 2. světové válce v souvislosti s poválečnou obnovou hospodářství.

V České republice můžeme první náznaky controllingu pozorovat již ve 20. letech 20. století v průmyslových podnicích (např. ve firmě Tomáš Baťa), které se inspirovaly americkými podniky. S controllingem se můžeme znova setkat až v 90. letech 20. století, v souvislosti se vstupem německého a rakouského kapitálu. [13]

1.3 Obsah a cíle controllingu

Controlling měl ve svých počátcích pouze registrační úlohu, zabýval se sběrem dat a jeho pozice byla pasivní. V současné době je jeho role aktivní. Nejedná se pouze o sběr dat, především je zaměřený na kontrolu hospodárnosti a zpracování návrhů, má spíše navigační funkci. [13]

Controlling by měl vedení podniku inspirovat k hledání nových způsobů a možností, které by přinesly ekonomický efekt a prospěch. Důležitá úloha controllingu je včasné odhalování budoucích rizik a hodnotit plnění plánů a aktivit. [8]

Dle Freiberga můžeme na controlling pohlízet jako na subsystém řízení, jehož hlavní činností je proces plánování a kontroly, jeho koordinace a zajištění informační podpory. [2]

Každý podnik, který splňuje potřeby controllingu má cíl, jehož obsahem je fungující podnik se schopností vytvářet hodnoty. Díky controllingu jsme schopni těchto cílů dosáhnout, použijeme k tomu systémy a nástroje controllingu. [1]

1.4 Funkce controllingu

Funkce controllingu mohou být v podniku zajišťovány několika způsoby.

- Jedním ze způsobů je rozšíření stávajících činností, jejich zkvalitnění a zavádění nových controllingových nástrojů a metod.
- Další možností je vytvoření controllingového útvaru, který bude vykonávat controllingové úlohy.

Principy filozofie controllingu:

- orientace na cíle
- orientace na úzké profily
- orientace na budoucnost [13]

Funkce controllingu lze v podniku zajišťovat následujícími způsoby:

- rozšířením a zkvalitněním stávajících činností, zaváděním nových controllingových nástrojů a metod, vytvořením integrovaného informačního systému, zlepšením kontrolní a analytické činnosti,
- vytvořením nového controllingového útvaru, který se bude zabývat definicí controllingových úkolů a jejich plněním. Controllingový útvar mají především velké podniky, v menších bývá controllingový útvar zařazený do ekonomického úseku. [9]

Controlling lze považovat za jednu ze součástí řízení podniku, Eschenbach jej považuje za podsystém, díky němuž jsme schopni rozpoznat účel a úlohy controllingu.

- tvorba plánů
- tvorba rozhodnutí
- koordinace
- motivace
- přínos informací
- kontrola [1]

1.5 Základní rozdělení controllingu

Controlling můžeme z hlediska místa a období, kterým se zabývá, rozdělit na strategický a operativní.

1.5.1 Strategický controlling

Strategický controlling je zaměřený na budoucí existenci podniku a na jeho dlouhodobé cíle.

V menších a středních podnicích se může strategický controlling potýkat s mnohými problémy, např. podnik má jen malé znalosti o okolí svého podniku, nemá možnost provést průzkum trhu, má pouze malé portfolio nebo nemá vymezeny významné trhy a tím nedokáže podchytit konkurenční prostředí.

Velkým problémem se také může stát neodpovídající znalost metod, těmto malým podnikům se doporučuje při strategickém plánování využívat externích poradců. [1]

Operativní a strategický controlling se nevyvíjel současně, ale může říci, že se obě tyto formy vzájemně doplňují a nevylučují se. Pro strategický controlling je důležité, aby v podniku byl dobře fungující operativní controlling. [20]

1.5.2 Operativní controlling

Operativní controlling se zaměřuje na budoucnost v rámci jednoho hospodářského roku a řídí se údaji ze stávajících zdrojů. Řízení chodu podniku se uskutečňuje na základě porovnávání plánovaných a dosažených výsledků. Naplánované údaje se v určitém časovém intervalu porovnávají se skutečnými údaji a zjišťují se odchylky mezi nimi.

Základem operativního controllingu je řízení tvorby zisku. Pomocí operativních nástrojů je podnik schopen zavádět vhodnější opatření. Tyto nástroje využívá management pro lepší kontrolu a dosahování stanovených krátkodobých cílů. [19]

Pro operativní controlling je charakteristické řízení rentability, likvidity a kontrola hospodárnosti. Vycházíme ze stávajících kapitálových a majetkových poměrů podniku. Nástrojem plánování u rentability je rozpočet výkonů, u likvidity je to finanční plán a u hospodárnosti rozpočtování plánovaných nákladů. [14]

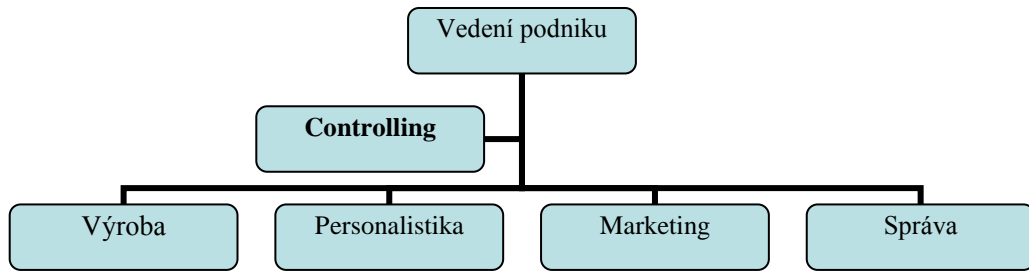
1.6 Organizace controllingu

Velký vliv na organizaci controllingu hraje velikost podniku. V malých a středních podnicích se controllingem zabývá vedení podniku, nebo je controlling zařazen do ekonomického, finančního či účetního útvaru. [5]

Ve velkých podnicích je zřizován samostatný útvar controllingu. Ten může mít následující zařazení v organizační struktuře podniku.

Controlling jako štábní útvar

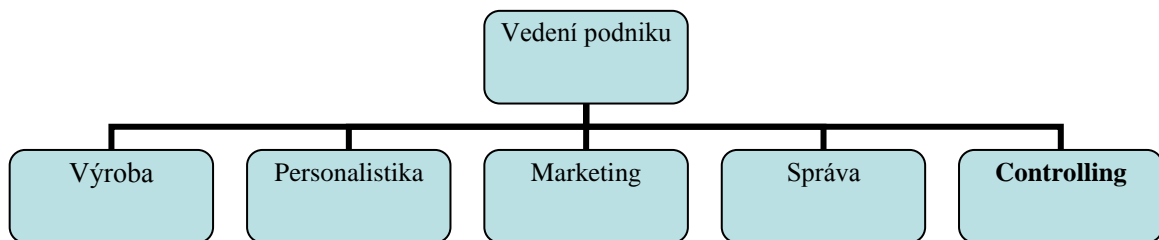
Výhodou štábního uspořádání je jeho vyšší nezávislost controllingového útvaru. Controller na pozici štábního útvaru bývá zařazen mezi vedení společnosti. Synek uvádí, že „*controller provádí svou činnost ve firmě bez potřeby vlastních liniových vazeb ve formě všeobecného štábu, který poskytuje služby ostatním manažerům. V tomto případě je nutné poznamenat, že funkce inovační a koordinační je naplněna velmi obtížně.*“ [15]



Obr. 1. Controlling jako štábní útvar [13]

Controlling jako liniový útvar

Controller v liniovém uspořádání nemá funkci pouze poradce, ale odpovědný za přijatá rozhodnutí. V běžném provozu firmy toto uspořádání vykazuje poměrně nízkou stabilitu. [15]



Obr. 2. Controlling jako liniový útvar [13]

Úloha controllera a manažera se vzájemně prolíná, velmi důležitá je jejich vzájemná spolupráce. Controller poskytuje manažerům potřebné informace pro plánování a řízení, tak aby vedení společnosti mohlo plánovat a řídit podnik dle stanovených cílů.

Dle Slovníku controllingu má controller následující poslání:

- Controller má odpovědnost za jasné a přehledné finance, podnikové výsledky, procesy a strategie, jimiž přispívá k vyšší ziskovosti podniku.
- Controller usiluje o koordinaci dílčích cílů a plánů a organizuje reporting pokrývající celý podnik a je orientován na budoucnost.
- Controller zajišťuje, aby každá osoba zodpovědná za rozhodování jednala v souladu se stanovenými podnikovými cíli.
- Controller zajišťuje všechny nezbytné informace potřebné k rozhodování manažerů.

- Controlleri vytvářejí a určuje controllingové systémy. [6]

Controller je také poradcem pro všechny nositele rozhodovacích kompetencí spadajících do oblasti plánování, účetnictví a výkonnosti podniku. [1]

Tab. 1. Rozdělení úloh a odpovědnosti mezi controllera a manažera [1]

Controller	Manažer
Koordinuje základy plánování a rozhodování; je manažerem procesu tvorby rozpočtu	Plánuje hodnoty rozpočtu, cíle podnikových výkonů a opatření k dosažení cílů a provádí rozhodnutí
Periodicky informuje o výši a příčinách odchylek od cíle	Stanoví nápravná řídicí opatření při odchylkách od cíle
Periodicky informuje o změnách v podnikovém okolí	Vyvíjí činnost a reaguje, aby se cíle a opatření přizpůsobily měnícím se podmínkám okolí
Nabízí podnikohospodářské poradenství	„Kupuje“ podnikohospodářské poradenství
Tvoří podnikohospodářské metodiky a nástroje a koordinuje rozhodnutí	Vytváří předpoklady pro řízení podniku, orientované na cíl
Spolupodílí se na vývoji podniku (např. podporuje inovaci)	Řídí s orientací na cíle a využívá přitom plánování a kontrolu
Je navigátorem a poradcem manažera	Chápe controllera jako nutného partnera v procesu řízení

1.7 Požadavky controllingu

Pokud chceme, aby controlling ve firmě správně fungoval, musí být pro něj vytvořena řada předpokladů a měl by mít odpovídající systémovou podporu.

Systém controllingu musí zahrnovat:

- systém podnikového plánování a kontroly (zejména rozpočetnictví),
- manažersky orientované účetnictví,
- výkaznictví. [7]

1.7.1 Systém plánování a rozpočetnictví

Plánování je důležitým a nezbytným procesem ve fungování firmy. Prostřednictvím plánování dochází vytyčení podnikových cílů, jejich sladění a k provedení všech opatření, které nám pomohou k dosažení cílů.

Plánování je důležitým prostředkem pro učení a vzájemné zkoordinování podnikových cílů s nutnými opatřeními k jejich splnění a také s potřebnými vstupy prostředků. [7]

Podkladem pro podnikové plánování a rozhodování je rozpočetnictví, které nám zpracovává číselné informace a je využíváno pro dispoziční účely. [12]

1.7.2 Manažersky orientované účetnictví

Manažerské účetnictví nám podává následující informace:

- o struktuře nákladů,
- o výkonech, které nám slouží jako podklad pro kalkulační potřeby,
- o útvarech, jejichž primární poslání je poskytnutí režijních nákladů pro kalkulační potřeby,
- o kalkulačním systému, který nám udává přehled údajů z minulosti, ale také se orientuje na budoucnost,
- o útvarovém odpovědnostním řízení, jenž plní funkci při decentralizaci odpovědnosti a pravomoci,
- o běžné kontrole nákladů, kde se zabývá kontrolou krátkodobě dodržovaných norem, rozpočtů, předběžných kalkulací a zkoumáním odchylek dle příčin a odpovědnosti. [10]

1.7.3 Výkaznictví

Jeden z hlavních pilířů controllingu je zajistit soulad mezi zjištěnými informacemi a jejich užitím. Bohužel informace nevznikají většinou tam, kde je podnik potřebuje. Pro tento případ nám slouží výkaznictví, bez něj by podnik nemohl provádět plánování ani kontrolu. Výkaz by měl být koncipován tak, aby uživateli nabídl pro něj relevantní informace, zaměřil se na problematickou oblast a umožnil její řešení. [7]

Základem výkaznictví je měsíční výkaz výsledku hospodaření, který zajišťuje oddělení controllingu pro vedení podniku. Z tohoto výkazu lze vyčíst výsledek všech oblastí podniku, nachází se v něm jak plánované tak i skutečné výsledky společně s měsíčními a kumulovanými odchylkami. [7]

2 NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU

2.1 Plánování

Cílem podnikového plánování je sestavení komplexního systému dílčích plánů, které budou obsahovat písemně formulované určení vypracovaných cílů a činností nezbytných k jejich realizaci. Všechny tyto činnosti probíhají podle možností podniku, je nutné mít na zřeteli také budoucí vývoj těchto možností. [18]

Operativní plánování je plánování krátkodobé, zpravidla se vztahuje na jeden hospodářský rok. Plány by měly být rozpracovány, co nejpodrobněji. V každém z plánů a rozpočtů je dána aktivita, kterou se bude vedení podniku snažit v následujícím hospodářském roce uskutečnit. [18]

2.1.1 Zásady plánování

Jednou z hlavních zásad podnikového plánování je, že se má jednat o takový cíl, jehož dosažení je manažer schopen ovlivnit svými rozhodnutími a je schopen se s cílem ztotožnit. Zároveň musí být jednotlivé cíle slučitelné s cíli podniku.

Cíle musí být reálné avšak motivující manažery v jejich práci. [7]

Plánování musí být odpovídajícím způsobem výsledovatelné, některé části plánu je nutné porovnávat se skutečnými hodnotami současného i předešlého období. Plánování by mělo splňovat následující podmínky:

- měla by být zajištěna kontinuita plánování
- vzájemná sladitelnost plánů
- stálost plánování
- plánování by mělo být úplné
- musí být zajištěna dokumentace plánování [1]

2.1.2 Plánování tržeb

Plán tržeb nám ukazuje předpokládané objemy prodeje a příjmy z těchto prodeje za předem dané období. Členění plánu tržeb může být různé, závisí na každém podniku. Za nejčastější rozdělení může považovat členění dle výrobků a skupin odběratelů.

Plán tržeb vychází ze zjištěného marketingového průzkumu trhu, který nám udává velikost poptávky u jednotlivých odběratelů, díky tomu odhadneme objemy prodeje. Tyto předpokládané objemy prodeje vynásobíme prodejní cenou, která je určena na základě poptávkové funkce.

Na zřeteli musíme mít také prodeje v minulých letech a možné sezónní výkyvy ve velikosti objednávek. Pokud chceme zjistit výši předpokládaného zisku, sečteme vypočítané tržby za jednotlivé výrobky a tyto celkové tržby porovnáme s plánovanými náklady. Tato informace nám řekne, jestli jsme překročili tzv. bod zvratu. [15]

2.1.3 Plánování nákladů

K plánování nákladů dochází z důvodů snahy o jejich snížení. Je to aktivní proces, který vyvíjí tlak na snižování nákladů ve všech oblastech činnosti podniku. [15]

Kalkulace nákladů

Kalkulace nákladů představuje písemný sled jednotlivých složek nákladů a jejich souhrn na kalkulační jednici. [9]

Kalkulace nákladů slouží pouze pro potřeby řízení podniku, jedná se o interní informaci, která není přístupná veřejnosti. [15]

Kalkulační jednice

Kalkulační jednice je přesně stanovený výkon (výrobek, polotovar, služba) vymezený měrnou jednotkou (ks, kg, m atd.), na který se vztahují vlastní náklady. [9]

Může se jednat o výkony odbytové, které jsou realizované mimo podnik, nebo vnitropodnikové. [15]

Přímé (jednicové) náklady

Přímé (jednicové) náklady se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků bez předchozího soustředování podle místa vzniku, patří sem např.:

- **přímý materiál** – skutečná spotřeba materiálu, zejména surovin, polotovarů, základního materiálu, pohonných hmot, výrobních obalů a ostatního materiálu, který se stává trvalou součástí výrobku nebo přispívá k tvorbě jeho potřebných vlastností,

- **přímé mzdy** – základní mzdy (úkolové, časové), příplatky a doplatky ke mzdě, prémie a odměny výrobních dělníků, které souvisí s kalkulovanými výkony,
- **ostatní přímé náklady** – technologické palivo, energie, odpisy, opravy, příspěvky na sociální zabezpečení, udržování aj. [9], [15]

Režijní náklady

Režijní náklady představují náklady společně vynakládané na součet kalkulovaného množství výrobků, více druhů výrobků nebo zajištění chodu celého podniku. Režijní náklady většinou není možné stanovit na kalkulační jednici přímo, nebo by jejich přímé účtování nebylo hospodárné. Na jednotlivé výrobky se režijní náklady účtují nepřímou prostřednictvím přírážek podle určitých klíčů. Režijní náklady členíme na:

- **výrobní režii (provozní)** – jedná se o náklady na obsluhu a řízení výroby, které nelze přesně stanovit na kalkulační jednici. Patří sem režijní mzdy, odpisy dlouhodobého hmotného majetku, spotřeba energie, náklady na opravy apod.,
- **správní režii** – jedná se o nákladové položky, které souvisí s řízením podniku jako např. odpisy správních budov, platy řídicích pracovníků, poštovné, telefonní poplatky, pojištění atd.,
- **odbytové náklady** – představují náklady spojené s odbytovou činností, např. náklady na propagaci, skladování, prodej, expedici. [9]

Kalkulační vzorec

- 1 Jednicový materiál
- 2 Jednicové osobní náklady
- 3 Ostatní jednicové náklady
- = **Jednicové náklady výkonu**
- 4 Výrobní (provozní) režie
- = **Vlastní náklady výkonu**
- 5 Odbytová režie
- 6 Zásobovací režie
- 7 Správní režie

= Úplné vlastní náklady výkonu

8 Zisk (ztráta)

= Cena výkonu [11]

2.2 Reporting

Reporting je důležitou součástí controllingu, tvoří jej komplexní systém ukazatelů a informací, které nám ukazují vývoj podniku jako celku, ale i jednotlivých částí podniku, díky kterým pak dochází k vyhodnocování a řízení.

Výkazy a právy si jejich uživatelé mohou uspořádat a rozčlenit podle svých potřeb tak, aby jim poskytly co nejvíce informací a v co největší kvalitě. [16]

Výkazy a zprávy by měly:

- Být podrobné a na takové úrovni, která je vyžadována, podrobnost informací má spojitost s úrovní hierarchie ve firmě, která je využívá.
- Mít takovou strukturu, která by zajistila jejich přehlednost a usnadnila a urychlila rozhodování.
- Být srozumitelné a přehledné.
- Přispívat k plnění strategických cílů.
- Umožnit kontrolu plánovaných a skutečných hodnot.
- Vyhodnocovat takové veličiny, které lze ovlivnit a jsou měřitelné v peněžním i naturálním vyjádření. [16], [13]

Obsahová i formální stránka výkazů a zpráv, jakož i jejich četnost, závisí na potřebě konkrétního podniku. Reporting lze rozdělit podle pravidelnosti, se kterou jsou zprávy poskytovány. Lze jej dělit následovně:

- **Standardní** – jsou to zprávy vypracovávány v pravidelných intervalech, mající předem stanovenou strukturu, např. informace o skutečných hodnotách, o odchylkách, výpočty očekávaných hodnot na konci období atd. Nejčastěji jsou vyhotovovány v měsíčním, čtvrtletním nebo čtrnáctidenním cyklu.

- **Mimořádný** – jsou to zprávy vypracované na požádání, které mohou mít standardní strukturu a jsou mimořádné z hlediska termínu vyhotovení, nebo jsou obsahově mimořádné, obsahují různé analýzy, např. analýza rizika, analýza sortimentních skupin atd., které nejsou běžně vyhotovovány. [16]

Častým jevem je sestavování výkazu s vybranými ukazateli, které jsou určeny pro interní potřeby podniku a mají za cíl, seznámit vedoucí středisek s pořadím uvnitř společnosti. Výkazy nám neukazují jen naplánované a skutečné hodnoty, ale informační systém musí být schopen porovnávat tyto informace s plány i skutečností minulého hospodářského období. Tato skutečnost nám zlepšuje vypovídací schopnost a usnadňuje proces plánování. [16]

Podstatnou část podnikového zpravodajství tvoří standardní periodické reporty, u nichž je základním intervalem jeden rok, co souvisí s externím výkaznictvím a se zákonnou povinností akciových společností uveřejňovat výsledky hospodaření formou finančních výkazů (rozvaha, výsledovka a výkaz cash flow).

Pro každodenní operativní řízení je tento roční interval příliš dlouhý, většina podniků proto sestavuje měsíční a čtvrtletní výkazy. Výjimkou ovšem není ani denní, týdenní a čtrnáctidenní interval vyhotovování reportů, podniky je využívají při analytickém sledování jednicových nákladů, pohledávek, zásob a závazků atd. Musíme zde však zvážit zda jejich pracnost přináší potřebnou efektivnost. [16]

Obvykle jsou interní zprávy rozděleny na základní souhrnný reporting a několik dílčích reportů podle jednotlivých oblastí činnosti podniku.

Souhrnný reporting obsahuje základní finanční ukazatele hospodaření jako celku, použijeme jej pro srovnání s plánovanými hodnotami, v případě potřeby jej také můžeme srovnat s ukazateli za srovnatelné období minulého roku. Vhodným doplňkem řízení je použití analýzy trendu předchozích 12 měsíců. Větší odchylky by měly být doplněny komentářem, který tyto odchylky vysvětluje a zjišťuje jejich příčiny. Komentáře by neměly jen slovně opisovat číselné údaje, ale opravdu by měly mít vypovídací hodnotu.

Členění dílčích reportů je obvykle podle jednotlivých oblastí, jako je obchodní, výrobní, marketingová či personální. Jejich vzhled a struktura není nijak pevně daná, podnik si ji sám specifikuje dle svých potřeb a zvyklostí. [16]

2.3 Řízení zásob

Zásoby jsou pro výrobní i obchodní podnik přirozeným prvkem. Jsou to užité hodnoty, které jsou již vyrobeny, ovšem ještě nejsou spotřebovány. [4]

2.3.1 Předmět řízení zásob

Předmětem řízení zásob jsou:

- výrobní zásoby - zásoby surovin, základních a pomocných materiálů, paliva, polotovarů, náradí, náhradních dílů a obalů, které podnik nakoupil z důvodu zajištění základních, pomocných a obslužných procesů;
- zásoby nedokončené výroby - zásoby polotovarů vlastní výroby a zásoby nedokončených výrobků;
- zásoby hotových výrobků – zásoby dokončené výroby, v obchodních podnicích jsou to zásoby zboží. [4]

2.3.2 Význam zásob

Zásoby nám zajišťují bezporuchový a plynulý výdej ze skladu do spotřeby. Zásoby se mohou projevat jak pozitivním, tak negativním způsobem.

Pozitivní význam zásob

- řeší časový, místní, kapacitní a sortimentního nesouladu mezi výrobou a spotřebou,
- přispívá k uskutečňování přírodních a technologických procesů ve vhodném rozsahu,
- zajišťuje krytí nepředvídaných výkyvů a poruch, zajišťují plynulost výrobního procesu atd.

Negativním vlivem zásob je vázanost kapitálu v zásobách. Velké zásoby s sebou nesou riziko znehodnocení, neprodejnosti a nepoužitelnosti.

Zásoby mají schopnost výrazně ovlivnit hospodářský výsledek podniku. Podnik se snaží o udržení, co nejmenší možné zásoby z důvodu vázání kapitálu, ale na druhé straně chce mít podnik dostatečnou zásobu pro zajištění pohotovosti dodávek. [4]

2.3.3 Typy zásob

Běžná zásoba

Běžnou zásobou označujeme tu část zásob, která kryje podniku jeho potřeby a období mezi dvěma dodávkami. V době mezi dodávkami se velikost zásob mění, přes nejvyšší stav zásob bezprostředně po převzetí dodávky až po nejnižší stav, který nastává před dodáním nové dodávky tj. pojistná zásoba.

Pojistná zásoba

Pojistná zásoba je ta část zásoby, která nám slouží ke krytí odchylek od průměrné délky dodacího cyklu. Pojistná zásoba je stanovena normou a pohybuje se na relativně stálé výši.

Technologická zásoba

Technologická zásoba nám představuje množství materiálu, které je potřeba na nezbytné technologické požadavky, vyžadující příprava materiálu (např. zrání dřeva, vysychání odlitků). [15]

2.3.4 Cíl řízení zásob

Řízení zásob by mělo představovat efektivní zacházení a hospodaření se zásobami, které udržuje zásoby na takové úrovni a složení, aby byla zabezpečena pravidelná a nepřerušovaná výroba. Podnik by měl pohotově zareagovat na dodání dodávek odběratelům, za předpokladu, že náklady spojené s dodávkou by měly být co nejnižší. Podnik musí respektovat všechny činitele ovlivňující účinnost řízení zásob. [4]

Nejdůležitějším úkolem pro firmu je zodpovězení si otázky, kdy a kolik objednat, aby byla zásoba doplněna. Manažeři podniku musí vypracovávat analýzy, prognózy, plány všech kontrolních i operativních činností, aby byli schopni stanovit výši jednotlivých skupin zásob a to vše za podmínek vynaložení optimálních nákladů s optimální vázaností finančních prostředků v zásobách. [4]

2.3.5 Systém řízení zásob

Metody používané pro řízení zásob je třeba vhodně diferencovat. Jejich volbu ovlivňuje samotná položka, určující bývá několik hledisek. Mimo respektování konkrétních podmínek určitého podniku je to zejména:

- stupeň zpracování položky – zda se jedná o zásobu výrobní, rozpracovaných výrobků, hotových výrobků či zboží;
- druh poptávky - zda je nezávislá, závislá či smíšená, zda má sezónní charakter nebo podléhá nějakému trendu;
- určení místa zásoby v podnikovém materiálovém toku
- určení kategorie položky podle klasifikace ABC [4]

Kvalita řízení zásob ovlivňují následující faktory:

- **vnější**
 - doprava
 - poloha podniku
 - flexibilita dodavatelů
 - nákupní marketing
- **vnitřní**
 - šíře sortimentu
 - charakter spotřeby
 - úroveň řízení
 - charakter výrobního procesu
 - technologická příprava výroby
 - úroveň logistiky [15]

Základní ukazatele k hodnocení řízení zásob:

Doba obratu zásob = zásoby / denní tržby

Obrat zásob = celkové tržby / zásoby

2.3.6 Analýza ABC a její využití

Analýza ABC má pro controlling mimořádný význam a stala se důležitým nástrojem pro určování priorit. Díky ní je možno provádět cílené a hospodárné postupy. Pokud jsme

schopni rozpoznat vnitřní složení jevů, je možno provést nápravná opatření s okamžitým účinkem. [19]

Analýza ABC se zakládá na Paretově zákonitosti tzv. pravidlo 80/20, které nám vypovídá o tom, že zhruba 80% důsledků vyplývá z přibližně 20% všech možných příčin. Toto pravidlo můžeme aplikovat i v podnicích. Např.:

- „Malá část počtu položek představuje většinu hodnoty spotřeby;
- Malá část sortimentu tvoří velký podíl hodnoty skladových zásob (a tím i nákladů na jejich udržení);
- Velká část celkového objemu nákupu se odebírá od poměrně malého počtu dodavatelů;
- Značná část tržeb pochází od malého podílu počtu odběratelů;
- Velký podíl počtu výdejů ze skladu se týká malé části sortimentu;
- Menší část počtu výrobků vytváří značnou část zisku.“ [4]

Není efektivní a vhodné věnovat stejnou pozornost všem materiálovým položkám zásob. Proto metoda ABC rozčleňuje materiálové druhy do tří skupin A, B, a C. Nejčastějším způsobem rozdělení je podle hodnotového rozsahu spotřeby jednotlivých druhů materiálu. Skupina A bude obsahovat malý počet druhů materiálu, ale s velkým podílem na spotřebě, skupině A je zaslouženě věnována největší pozornost. Ve skupině C se nachází velký počet druhů ovšem s malým podílem na spotřebě, skupina B pro nás představuje střední hodnoty. [9]

2.4 Řízení pohledávek

Pokud chce podnik být úspěšný a konkurenceschopný musí splňovat určité předpoklady. Tyto předpoklady jsou ovlivňovány interními i externími faktory jako např. kvalita a vývoj výrobků, velikost poptávky, intenzita konkurence, reklama, umístění podniku atd. Prodej výrobků a služeb je stěžejní a nejdůležitější funkcí podniku. Na prodejní úspěšnosti podniku závisí také časový prostor, který firma poskytne odběrateli na úhradu nakoupeného zboží. Podniky zpravidla poskytují svým odběratelům obchodní úvěry. Výjimkou jsou podniky, které mají silné postavení na trhu, a může si určovat platební podmínky podle sebe.

Každému podniku vznikají rozdíly mezi účetní a peněžní realizací prodejů. Vznikají mu pohledávky. U pohledávek existuje stálé riziko, že zákazník zaplatí se zpožděním nebo vůbec. [2]

V podnikové praxi se nejčastěji používají tyto ukazatele finanční analýzy – doba obratu pohledávek a rychlost obratu pohledávek.

Doba obratu pohledávek (ve dnech) = krátkodobé pohledávky / denní tržby

Obrat pohledávek = celkové tržby / pohledávky

2.4.1 Předpoklady kvalitního řízení pohledávek

Předpokladem kvalitního řízení pohledávek je několik:

- Znalost světového vývoje výrobního oboru, ve kterém firma podniká.
- Pravidelné marketingové průzkumy trhu.
- Objektivnost informací.
- Pravidelné zjišťování informací o zákazníkovi a jeho bonitě.
- S ohledem na situaci na trhu efektivní užití platebních a zajišťovacích instrumentů.

[17]

Ovlivňování pohledávek

Každý podnik by měl brát jako samozřejmost monitoring svých pohledávek, jejich objem, strukturu a časové období. Pro potřebu operativního financování pohledávek je třeba znalost stavu pohledávek k určitému datu. Pokud nedojde ke splacení pohledávky, dále se hodnotí úroveň nákladů na její vymáhání a následný efekt z tohoto vymáhání. O pohledávce také rozhoduje to, jestli je možný odpis této pohledávky. [17]

Systémy řízení rizik pohledávek

Jedním z nejsložitějších systémů řízení je analýza úvěrového rizika. U této analýzy můžeme využívat různé statistické a bodovací systémy. Vozňáková ve své knize uvádí následující:

- navrhuje vytvoření metodiky hodnocení bonity odběratelů a nastavení pravidel finančních analýz;

- navrhuje zavedení metodiky interního ratingu odběratele;
- doporučuje nastavit kritéria pro sledování včasného varování, zatřídění odběratelů a přijetí nových zákazníků a zakázky;
- mělo by dojít k určení pravidel pro poskytování odběratelského úvěru a limitu;
- je nutné definovat parametry obchodníkům, kterým tyto parametry poskytnou prostor pro jejich rozhodování dle informací o ocenění rizika a disponibilního limitu;
- nastavení pravidel použití zajišťovacích instrumentů;
- vytvoření podnikových zásad a manuálů pro uzavírání obchodních smluv a podmínkách řízení rizika;
- je vhodné motivovat pracovníky, ovlivňující riziko řízení pohledávek;
- určení metod hodnocení a vykazování rizik. [17]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XYZ, A.S.

Společnost XYZ a.s. se zabývá výrobou a distribucí léčiv a zdravotnické techniky. Tato společnost vznikla v roce 1992 rozpadem monopolního státního podniku Zdravotnické zásobování Praha. Akcie společnosti byly uplatněny ve dvou vlnách kupónové privatizace. V roce 2008 se firma stala součástí nizozemské nadnárodní společnosti. Koncern působí v 16 evropských zemích a je lídrem na trhu v 9 zemích. V současné době expanduje do Severní a Jižní Ameriky, kde proběhly akvizice firem v USA a Brazílii.

3.1 Základní údaje o společnosti

Právní forma:	akciová společnost
Datum zápisu:	11. května 1992
Sídlo:	Česká republika
Statutární orgán:	3 členové představenstva
Základní kapitál:	180 000 000 Kč

3.2 Předmět podnikání

Základními předměty podnikání jsou:

- distribuce léčiv a prostředků zdravotnické techniky
- výroba léčiv v rozsahu rozplňování a adjustace léčivých látek, výroba nesterilních tekutých léčivých přípravků, výroba nesterilních polotuhých léčivých přípravků
- nákup, skladování a prodej zdravotnických prostředků
- výroba potravinářských výrobků
- výroba kosmetických prostředků

3.3 Popis odbytu a produkce

Společnost je specifická vysokým počtem zákazníků. Hlavní podíl odbytu tvoří jednotlivé lékárny po celé České republice. Další klíčovou skupinou zákazníků jsou nemocnice. Dodávky jsou realizovány na základě objednávky telefonickou, e-mailovou nebo faxovou

formou. Ve vybraných oblastech České republiky jsou klientům k dispozici obchodní zástupci.

Tab. 2. Přehled kategorií odběratelů [vlastní zpracování]

	Tržby v tis. Kč	Podíl na tržbách	Počet odběratelů
Lékárny	90 716	59%	1 798
Nemocnice	24 479	16%	146
Velkodistributoři	16 469	11%	10
Holdingové zákazníci	10 789	7%	10
Zahraničí	2 865	2%	5
Ostatní	8 632	6%	49
Celkem	153 950		2 018

Tržby společnosti lze rozdělit do 4 základních kategorií:

- výroba – cremory, emulze, gely, pasty, sirupy, solutia, suspenze, vehikula, zkoumadla
- rozplňování
- distribuce – léčivé přípravky, farmaceutické látky, galenické přípravky, chemikálie, čaje, pomocný materiál, speciální zdravotnický materiál, desinfekce, antiseptika
- přeprodej surovin

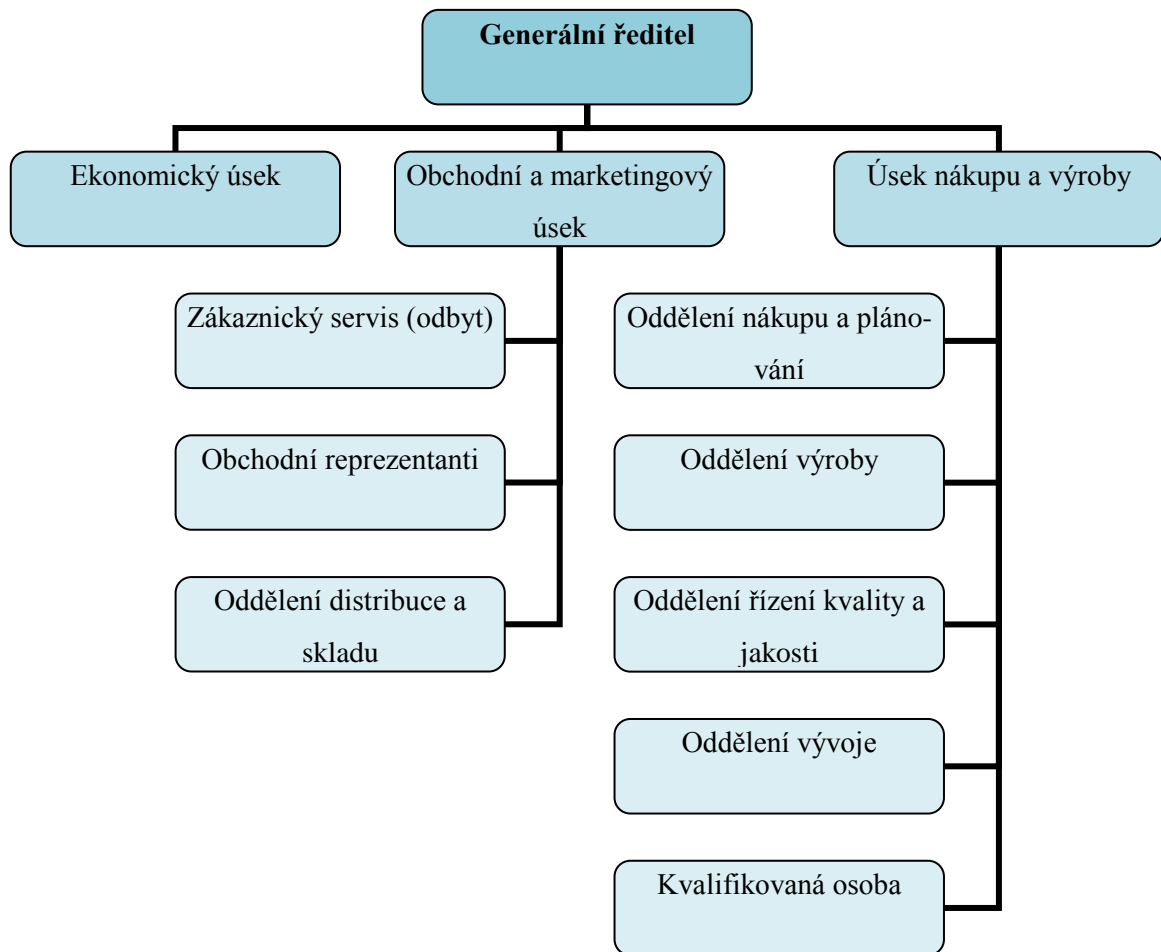
Tab. 3 Struktura tržeb [vlastní zpracování]

	Tržby 2010 v tis. Kč	Podíl na obratu
Výroba	80 345	52%
Rozplňování	43 450	28%
Distribuce	24 495	16%
Materiál	5 660	4%
Celkem	153 950	

Všechny vyráběné léčivé přípravky mají certifikát jakosti vydaný Státním ústavem pro kontrolu léčiv (SÚKL) Praha nebo jím schválenou laboratoří.

3.4 Organizační struktura

Ve společnosti pracuje v současné době 88 zaměstnanců. Společnost řídí generální ředitel. Jemu jsou přímo podřízeni finanční ředitel, manažer nákupu a výroby a obchodně-marketingový ředitel. Tito mají zodpovědnost za své úseky.



Obr. 3 Organizační struktura společnosti XYZ a.s. [vlastní zpracování]

4 ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE PODNIKU

4.1 Charakteristika odvětví

Farmaceutický průmysl má velké množství charakteristických znaků, které jej odlišují od ostatních odvětví. Vzhledem k důležitosti a citlivé povaze svých produktů je farmaceutický průmysl podrobován přísné kontrole státních úřadů. Těmito regulujícími úřady jsou zejména Ministerstvo zdravotnictví ČR, Ministerstvo financí ČR, finanční ředitelství a Státní ústav pro kontrolu léčiv.

Farmaceutický průmysl v České republice z velké části ovládají zahraniční vlastníci. Rozvoj v registraci léčivých přípravků a léčiv nastal v devadesátých letech, kdy velké zahraniční farmaceutické firmy obrátily pozornost na východoevropské trhy. V tomto období došlo k tak rychlému růstu dovozu a spotřeby zahraničních léčiv a léčivých přípravků, že situace v našem státě je dnes srovnatelná s populačně stejnými zeměmi.

Farmaceutický průmysl se řadí do oligopolní struktury trhu. Tento typ tržní struktury je charakteristický malým počtem výrobců v odvětví, diferencovaným či homogenním produktem, obdobnou cenovou politikou a bariérami vstupu do odvětví, které mohou mít charakter právních restrikcí či úspor z rozsahu. Produkt může být diferencovaný, ale i přesto se jedná o blízký substitut.

Farmaceutický průmysl patří mezi neutrální odvětví. Hospodářské výsledky podniků v tomto odvětví nejsou příliš ovlivňovány ekonomickou situací, tedy hospodářským cyklem v ekonomice. Produkty v tomto odvětví mají nízkou cenovou elasticitu, mění se pouze struktura potřeby.

4.2 Tržní postavení společnosti

Společnost XYZ patří již 17 let mezi přední distributory a výrobce léčivých látek a produktů individuální výroby v České republice. Tržní podíl společnosti XYZ ve farmaceutickém průmyslu v roce 2010 činil 6%.

Společnost se zaměřuje na produkty s menší obrátkovostí, nebo lépe řečeno na speciální produkty. Proto její konkurencí nejsou velké a známé farmaceutické společnosti.

Na trhu výrobců léčiv a léčivých přípravků má společnost jen několik velkých konkurentů, s nimiž by mohla být srovnávána. Hlavně jde o jednoho hlavního konkurenta. Segment trhu mají rozdělen přibližně v poměru 50 ku 40 ve prospěch společnosti XYZ, 10 % tvoří zbylé menší firmy.

Hlavními konkurenty v distribuční části prodejního portfolia společnosti jsou PHARMOS, a.s. a PHARMACY – distribuce léčiv, s.r.o. Společnost PHARMOS, a.s. je ale také velko-distribuční partner společnosti XYZ, která poskytuje její produkty. Společnosti si nejsou v pravém slova smyslu konkurencí, spíše vystupují jako partneři.

4.3 Rozbor výkazu zisku a ztrát

Tab. 4 Zkrácený výkaz zisků a ztrát v tis. Kč [interní dokument firmy]

Výkaz zisků a ztrát v tis. Kč		2007	2008	2009	2010
I.	Tržby za prodej zboží	277 661	165 743	155 774	153 950
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	212 699	111 416	86 646	78 700
B.1	Spotřeba materiálu a energie	69 665	61 941	67 388	63 509
B.2	Služby	34 457	26 774	27 864	28 889
C.	Osobní náklady	29 526	28 085	28 681	33 040
E.	Odpisy dlouhodobého majetku	8 026	7 979	10 216	11 066
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	12 870	554	1 673	3 324
Podíl položek v %		2007	2008	2009	2010
I.	Tržby za prodej zboží	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	76,60%	67,22%	55,62%	51,12%
B.1	Spotřeba materiálu a energie	25,09%	37,37%	43,26%	41,25%
B.2	Služby	12,41%	16,15%	17,89%	18,77%
C.	Osobní náklady	10,63%	16,94%	18,41%	21,46%
E.	Odpisy dlouhodobého majetku	2,89%	4,81%	6,56%	7,19%
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	4,64%	0,33%	1,07%	2,16%

Výsledek hospodaření poklesl v roce 2008, kdy došlo k dramatickému snížení tržeb z důvodu legislativních změn v celém zdravotnictví a také změnou přístupu k prodeji části sortimentu.

Při pohledu na podíl nákladů vůči tržbám v jednotlivých letech lze vidět pozitivní nárůsty obchodní marže – podíl nákladů na prodané zboží klesl až na 51%. Negativní efekty jsou ve výkonové spotřebě a také osobních nákladech.

Následující tabulka sleduje vývoj za toto období v nejdůležitějších veličinách výkazů. Celkové tržby se snížily tedy v roce 2008. Pokles byl dokonce v řádu 40%. Což se projevilo

taktéž razantně na přidané hodnotě a v konečném důsledku i na výsledek hospodaření. Ten v roce 2008 výrazně poklesl o 12 milionů. V dalších letech se již výsledek začíná opět zlepšovat. A to i přesto, že tržby dále klesaly, i když jen v řádu jednotek procent. Z analýzy je vidět, že firma vcelku dokázala zareagovat na pokles tržeb a posléze zlepšením marže z prodeje zboží pomalu zlepšuje svůj výsledek hospodaření. Za zmínku ještě stojí zvýšené odpisy v roce 2009, kdy byla do užívání uvedena velká investice do budov a výrobních zařízení. A v nemalé míře i nárůst mzdových nákladů v roce 2010, který byl způsoben jednak nábořem nových pracovníků do výroby z důvodu očekávané potřeby nové výroby pro zákazníky holdingu a flukтуаční změny na některých klíčových pozicích.

Tab. 5 Meziroční srovnání výkazu zisků a ztrát v tis. Kč [interní dokument firmy]

Meziroční srovnání výkazu zisků a ztrát v tis. Kč		2008/2007		2009/2008		2010/2009	
		absolut.	relativ.	absolut.	relativ.	absolut.	relativ.
I.	Tržby za prodej zboží	-111 918	-40,31%	-9 969	-6,01%	-1 824	-1,17%
II.	Výkony	-23 012	-24,00%	-2 580	-3,54%	-687	-0,98%
B.	Výkonová spotřeba	-15 407	-14,80%	6 537	7,37%	-2 854	-3,00%
B.1	Spotřeba materiálu a energie	-7 724	-11,09%	5 447	8,79%	-3 879	-5,76%
B.2	Služby	-7 683	-22,30%	1 090	4,07%	1 025	3,68%
+	Přidaná hodnota	-18 240	-32,15%	5 684	14,76%	8 289	18,76%
C.	Osobní náklady	-1 441	-4,88%	596	2,12%	4 359	15,20%
E.	Odpisy dlouhodobého majetku	-47	-0,59%	2 237	28,04%	850	8,32%
*	Provozní výsledek hospodaření	-14 444	-82,42%	-358	-11,62%	2 780	102,09%
*	Finanční výsledek hospodaření	175	-7,84%	1 135	-55,18%	-185	20,07%
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	-12 316	-95,70%	1 119	201,99%	1 651	98,68%

4.4 Rozbor rozvahy

K 31. 12. 2010 měla bilance firmy následující podobu (v tis. Kč)

Tab. 6 Rozbor rozvahy v tis. Kč [interní dokument firmy]

Aktiva		Pasiva	
Dlouhodobý majetek	140 802	Vlastní kapitál	206 674
Zásoby	35 630	Rezervy	750
Pohledávky	21 107	Závazky	22 353
Finanční majetek	32 149	Bankovní úvěry	0
Ostatní aktiva	133	Ostatní pasiva	44
Celková aktiva	229 821	Celková pasiva	229 821

Hodnota bilance roku 2010 činila 229 821 mil. Kč. Významnou část majetkové struktury tvoří dlouhodobý majetek, zvláště od roku 2008, kdy byla zařazena velká investice do strojního vybavení a budov.

Tab. 7 Struktura aktiv v % [interní dokument firmy]

Struktura aktiv v %		2007	2008	2009	2010
	AKTIVA CELKEM	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
B.	Dlouhodobý majetek	22,05%	66,17%	62,75%	61,27%
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0,09%	0,03%	0,18%	0,16%
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	21,96%	66,14%	62,56%	61,11%
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
C.	Oběžná aktiva	77,85%	33,60%	37,20%	38,68%
C.I.	Zásoby	25,99%	16,69%	16,52%	15,50%
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	0,03%	0,03%	0,00%	0,00%
C.III.	Krátkodobé pohledávky	14,76%	8,35%	8,81%	9,18%
C.IV.	Finanční majetek	37,07%	8,53%	11,88%	13,99%

Významnou položkou ve struktuře pasiv představuje zákonný rezervní fond ve výši 36milionů. Podnik financuje svůj provoz převážně z vlastních zdrojů.

Tab. 8 Struktura pasiv v % [interní dokument firmy]

Struktura pasiv v %		2007	2008	2009	2010
	PASIVA CELKEM	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
A.	Vlastní kapitál	90,28%	89,39%	86,66%	89,93%
A.I.	Základní kapitál	77,33%	75,83%	72,87%	74,40%
A.II.	Kapitálové fondy	0,01%	0,01%	0,01%	0,00%
A.III.	Fondy ze zisku	15,47%	15,90%	15,34%	15,66%
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	-8,05%	-2,60%	-2,27%	-1,59%
A.V.	Výsledek hospodaření běžného úč. obd.	5,53%	0,24%	0,71%	1,45%
B.	Cizí zdroje	9,20%	10,12%	13,32%	10,05%
B.I.	Rezervy	0,00%	0,52%	0,47%	0,33%
B.II.	Dlouhodobé závazky	1,69%	1,31%	0,78%	0,53%
B.III.	Krátkodobé závazky	7,51%	8,28%	12,07%	9,20%
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%

Tabulka, která obsahuje analýzu základních absolutních ukazatelů ve sledovaném období let 2007-2010, která je provedena pomocí horizontální analýzy, je součástí přílohy.

4.5 Analýza ukazatelů

Tab. 9 Ukazatele rentability firmy XYZ [vlastní zpracování]

Ukazatele rentability	2007	2008	2009	2010
Rentabilita tržeb ROS	4,57%	0,33%	1,07%	2,16%
Rentabilita celkového kapitálu ROA	6,57%	0,45%	0,77%	1,91%
Rentabilita vlastního kapitálu ROE	6,12%	0,27%	0,82%	1,61%

Ukazatele rentability poměřují zisk z podnikání s výší zdrojů, které napomohly k jeho vytvoření. Rentabilita tržeb společnosti poklesla zároveň s poklesem tržeb v roce 2008, ale v dalších letech společnost rentabilitu zlepšuje a tudíž je perspektiva návratu k hodnotám kolem 5%, které se doporučují jako minimální pro podnikatelské aktivity. Podobná situace je i v ukazateli rentability aktiv a rentabilitě vlastního kapitálu. Zde je ovšem zlepšující se trend zmírněn investicemi v letech 2008 a 2009, které budou mít pozitivní dopad teprve v dalších letech.

Tab. 10 Ukazatele zadluženosti firmy XYZ [vlastní zpracování]

Ukazatele zadluženosti	2007	2008	2009	2010
Celková zadluženost	9,20%	10,12%	13,32%	10,05%
Míra zadluženosti	10,19%	11,32%	15,37%	11,18%
Dlouhodobé cizí zdroje/Cizí zdroje	18,41%	12,99%	5,86%	5,29%
Dlouhodobé cizí zdroje/Dlouhodobý kapitál	1,84%	1,45%	0,89%	0,59%
Vlastní kapitál/Dlouhodobý majetek	4,09	1,35	1,38	1,47
Dlouhodobé zdroje/Dlouhodobý majetek	4,17	1,37	1,39	1,48

Společnost XYZ disponuje velmi nízkou zadlužeností, což je vidět ze všech uvedených ukazatelů. Míra zadluženosti, která udává podíl cizího kapitálu na vlastním se pohybuje ve sledovaných letech lehce nad 10%. Společnost dosahuje nízkých hodnot z toho důvodu, že zcela nevyužívá bankovní úvěry a jiné výpomoci a na své hospodaření si vystačí se svými vlastními zdroji. Tento způsob financování je však mnohdy dražší než použití cizích zdrojů. Doporučená míra zadluženosti je udávána mezi 80 až 120%. Podobným vývojem jako míra zadluženosti se vyvíjí i celková zadluženost, která je důležitým měřítkem zejména pro banky a je nazývána také jako ukazatel věřitelského rizika.

Tab. 11 Ukazatele likvidity firmy XYZ [vlastní zpracování]

Ukazatele likvidity	2007	2008	2009	2010
Běžná likvidita	10,37	4,06	3,08	4,21
Pohotová likvidita	6,90	2,04	1,71	2,52
Hotovostní likvidita	4,94	1,03	0,98	1,52

Likvidita je schopnost podniku dostát svým závazkům. Trvalá platební schopnost je důležitou podmínkou pro existenci podniku. Ve všech ukazatelích likvidity je firma relativně hodně nad doporučenými hodnotami. Proto lze říct, že má firma velká oběžná aktiva, která jsou neefektivní.

4.6 Shrnutí analýzy ekonomické situace

Společnost má na trhu solidní pozici a nemusí se díky složitosti farmaceutického průmyslu příliš bát vstupu nové konkurence. Vyrovnala se s krizovým rokem 2007 a postupně se i při nižších tržbách dostává na rentability, které jsou základním předpokladem pro trvale udržitelný rozvoj společnosti. Velmi významným milníkem se stal vstup zahraničního partnera, který slibuje výrazné zvýšení objemů obchodu se zahraničím a tedy snížení závislosti jen na tuzemském trhu.

Firma je silně finančně soběstačná, jeví se jako velmi zdravý podnik. Bohužel je to i na úkor rentability. Míra zadlužení je příliš nízká a tudíž neefektivní. Také vysoké hodnoty ukazatelů likvidity ukazují, že firma může mít problém s rentabilitou, jelikož má příliš vysoký objem vázaného kapitálu, který by mohl být jinak investován. Na druhou stranu však nízké věřitelské riziko firmě dává naději, že v případě provádění budoucích strategických investic nebude problém se získáním úvěru. Tudíž při vhodných investičních aktivitách skrývá velký potenciál pro zásadní růst společnosti.

5 POSTAVENÍ CONTROLLINGU VE FIRMĚ

5.1 Začlenění controllingu ve struktuře firmy

Ve firmě XYZ se nenachází samostatné controllingové oddělení. Úlohu controllera přebírá finanční manažer, který je zodpovědný za vedení ekonomického úseku. Ekonomický úsek tvoří 4 pracovníce. Jedná se o hlavní účetní zabývající se daněmi a reportingem, dále jsou to dvě finanční účetní zastřešující veškerou účetní agendu a v neposlední řadě je to mzdová účetní, která je také zároveň asistentkou generálního ředitele.

Veškeré využívané controllingové nástroje spravuje v současné době finanční manažer. Stará se o jejich vývoj, zavádění do praxe a koordinuje zapojení ostatních pracovníků firmy do tohoto procesu. Taktéž poskytuje poradenství, vypracovává metodiku a zodpovídá za sestavení plánů. Finanční manažer je přímo podřízen generálnímu řediteli společnosti, také ovšem zodpovídá Group Financial Controllerovi z mateřské společnosti.

5.2 Hlavní cíle a úlohy controllingu ve společnosti

- Komplexní, včasné a správné zpracování účetních dat, provedení měsíční závěrky;
- Včasné a správné zpracování reportů požadovaných mateřskou společností;
- Zpracování ročního rozpočtu s rozvrhem do kratších období;
- Vyhodnocení měsíčních odchylek od rozpočtu, rozbor opatření, analýza a interpretace finančních výsledků;
- Sledování likvidity, řízení agendy závazků a pohledávek;
- Tvorba ekonomických výstupů, vhodných pro analyzování výsledků firmy z pohledu managementu a ostatních interních uživatelů;
- Provádění kroků k zajištění optimálního informačního systému;
- Nastavení a udržování odpovídajícího systému interních kontrol.

5.3 Informační podpora controllingu

5.3.1 Informační systémy

V současné době firma používá pro základní účtování a evidenci dva informační systémy staršího typu. Jedná se o softwarový program MEDISTORE od společnosti UNIBASE s.r.o. pro distribuci a výrobu a ekonomický informační systém KLIENT od společnosti SOFTAPP s.r.o.

MEDISTORE je program, ve kterém se eviduje skladové hospodářství, tedy vše od nákupu materiálu a zboží, přes jeho skladovou evidenci až k vyskladnění při expedici.

Program KLIENT zastřešuje agendu účetnictví.

Transportním řešením pro přenos dat mezi distribucí, výrobou a účetnictvím je spojovací můstek ODBC. Přenosy probíhají denně.

Nad rámec těchto dvou základních IS firma využívá také pomocný softwarový systém DataCentrum DC-1 pro každoměsíční zpracování mezd, export do IS a také pro vytvoření příkazu k platbě.

Mateřská společnost a většina společností ve skupině používá modernější systém NAVISION. Od roku 2013 se počítá, že i firma XYZ přejde na tento systém.

5.3.2 Manažersky orientované účetnictví

Účtová osnova je členěna do detailu potřebného pro zpracování dle českých účetních standardů i dle IFRS. Aby mohla mít společnost fungující controllingový systém, je nutné mít k dispozici relevantní data. Veškeré účetní položky musí mít označeny hospodářské středisko. Společnost se dělí na 3 základní účetní střediska.

- Středisko výrobní
- Středisko obchodní
- Středisko správní

Výrobní středisko zahrnuje výrobní oddělení, oddělení kontroly kvality a oddělení vývoje.

Středisko obchodní se dále člení na obchodní zástupce, nákupní oddělení a sklad.

Středisko správní se dělí na ekonomické oddělení, zodpovědné osoby, oddělení GŘ a IT.

6 POUŽÍVANÉ CONTROLLINGOVÉ NÁSTROJE

K naplnění cílů a úloh controllingu je zapotřebí mít zavedeny fungující nástroje. Tato část práce bude věnována analýze nejdůležitějších aktivit controllingu ve firmě.

6.1 Reporting

6.1.1 Systém reportingu

Ekonomické informace ze systému se získávají ve formě sestav a hlášení většinou ve formě txt či dbf souborů. Je tedy nutné vyexportované údaje nejprve převést do excelové podoby a tam je dále zpracovávat a upravovat do externích reportů.

Systém reportingu má ve firmě 4 úrovně. První úroveň je reportování mateřské společnosti, které je založeno hlavně na souhrnných číslech a má poskytovat rychlou informaci o hospodaření firmy. Směr informace je od controllera ke korporátním controllerům, kteří informace dále filtrují a zpracovávají k předkládání nejvyššímu vedení holdingu. Druhou úroveň je ekonomické vyhodnocení controllera k generálnímu řediteli, kdy jde o soubor určený k souhrnu všech důležitých informací o jednotlivých segmentech firmy. Třetí úroveň jsou reporty jednotlivých oddělení směrem k controllerovi. A čtvrtou úroveň jsou již pomocné zprávy uvnitř oddělení, které může vedoucí oddělení využívat k vysvětlení odchylek.

Mateřská společnost používá pro reporting od všech svých dceřiných společností reportingový systém OKAPI. Tento systém byl na míru a pracuje na bázi Outlook Soft. Zde se online vyplňují předepsané formuláře pravidelných reportů. Vždy před koncem roku je vypracován harmonogram reportingu na další rok, kdy každá aktivita má svůj den a hodinu do které musí být informace zadány v OKAPI. Vzhledem k tomu, že jsou akcie mateřské společnosti obchodovány na burze, jsou termíny a přesnost výsledků velmi důležité. Frekvence reportů je od týdenních, přes měsíční či kvartální až po roční. Pro tyto reportovací účely se musí účetní závěrka dle české legislativy převést do IFRS podoby.

Pro potřeby vedení samotné společnosti se používají reporty, které jsou v podstatě rozšířením základních reportů externích. Vedení společnosti nezajímají jen základní čísla, ale musejí se zabývat danými jevy více do hloubky, aby mohli vývoj adekvátně zhodnotit a hlavně pružně reagovat na situaci.

V neposlední řadě je firma taktéž povinována vyplňováním statistických výkazů pro Český statistický úřad, hlášení ministerstvu zdravotnictví či Státnímu ústavu na kontrolu léčiv. Vzhledem k tomu, že firma obchoduje i s produkty, které obsahují líh, pak vzniká povinnost hlášení vůči Celnímu úřadu. Vše zmíněné je v kompetenci finančního manažera.

6.1.2 Reporty pro mateřskou společnost

Tab. 12 Pravidelné reporty pro mateřskou společnost [vlastní zpracování]

Oblast	Název	Aktualizace	Termín
Obchod	SalesUP	týdně	pondělí
Obchod	Intercompany declaration	měsíčně	4. prac. den
Rozvaha	Department Costs	měsíčně	8. prac. den
Výsledovka	Other costs	měsíčně	8. prac. den
Obchod	Industry: Sales - OM	měsíčně	8. prac. den
Výsledovka	Activities: sales - EBIT	měsíčně	8. prac. den
Prodej	Order type: sales - EBIT	měsíčně	8. prac. den
Prodej	Distributions: sales - OM	měsíčně	8. prac. den
Zaměstnanci	Employee benefits, FTE & headcount	měsíčně	8. prac. den
Rozvaha	Balance sheet	měsíčně	8. prac. den
Rozvaha	Trade receive ageing sheet	měsíčně	8. prac. den
Rozvaha	Trade payables control sheet	měsíčně	8. prac. den
Rozvaha	Balance sheet - flows	měsíčně	8. prac. den
Výsledovka	Rolling forecast	měsíčně	8. prac. den
Analýza	Summarized report	měsíčně	8. prac. den
Rozvaha	Stock control sheet	měsíčně	8. prac. den
Analýza	Analysis summary	měsíčně	9. prac. den
Obchod	Product group: Sales - Margin	půlročně	8. prac. den
Obchod	Customer group: Sales - Margin	půlročně	8. prac. den
Rozvaha	Balance sheet analysis	čtvrtletně	10. prac. den
Rozvaha	Overview specified accounts	čtvrtletně	10. prac. den
Výsledovka	Tax reconciliation	půlročně	10. prac. den
Rozvaha	Equity reconciliation	půlročně	10. prac. den
Výsledovka	Profit and loss - total - analysis	půlročně	10. prac. den
Výsledovka	Profit and loss - departmental costs - analysis	půlročně	10. prac. den

Nejdůležitějšími ukazateli hodnocení úspěšnosti jednotlivých společností holdingu jsou tržby a EBIT firem. V rychlém sledu navazuje neméně důležitý ukazatel Provozního kapitálu. Přehled toho nejzákladnějšího jako prvotní informace o fungování firmy je obsaženo v reportu Analysis summary (viz. příloha , kde vidíme srovnání těch nejdůležitějších veličin mezi skutečností a plánem. Zde se také měsíčně popisují důvody a vyčíslení dopadů

jednotlivých okolností na EBIT firmy. Přínosem tohoto reportu je, že se okamžitě dozvíme kolik z odchylky mezi plánem a skutečností činí podíl změna díky rozdílnému objemu prodeje, rozdílné výši variabilních nákladů nebo rozdílu ve fixních nákladech. To je možné díky rozdělení kont podle holdingové metodiky na fixní a variabilní a tím lze také sledovat tvorbu krycího příspěvku na fixní náklady a zisk.

V dalším reportu Summarized report je vidět srovnání kompletního výkazu zisku a ztrát ve struktuře dle IFRS plánu se skutečností i skutečností loňského roku.

6.1.3 Reporty pro generální ředitele

Interní reporty ve společnosti můžeme členit například dle oddělení, kterých se týkají. Z toho důvodu jde o reporty obchodní, nákupní, výrobní, skladové a nákladové. U obchodních reportů dominuje měsíční vyhodnocení tržeb dle různých pohledů. Ať už dle skupin produktů, skupin zákazníků, členění dle aktivit, či vyhodnocení konkrétních produktů. Další kategorií je oblast nákupu, kdy se sleduje vývoj nákupu v čase a taktéž vyhodnocení jednotlivých dodavatelů. U výrobního reportu se jedná především o sledování efektivity výroby. Jedna z nejvíce sledovaných oblastí je skladové hospodářství, které přináší v současné době největší problémy. Na všechny tyto reporty však není stanoven pevný harmonogram a často se vypracovávají ad-hoc.

6.2 Plánování

Jedním z nejdůležitějších znaků přínosného controllingu je zvládnutý systém plánování. Hlavní oblastí zájmu je operativní plánování. Finanční plán se sestavuje pro období jednoho roku.

6.2.1 Plánování tržeb

Prvním měřítkem pro plánování tržeb je skutečnost posledních období. Tedy nejdříve se naplánují objemy u zákazníků a produktů, od kterých se dle historie očekávají stejné objemy i v dalším období. Posléze se vezmou v potaz případní noví zákazníci, nové produkty, či nové trhy. Výsledným souborem je seznam položek plánu prodeje s detailem dle zákazníka a produktu. K naplánovaným objemům se u prodeje mimo holding doplňuje cena. Ta je stanovena dle očekávání budoucího vývoje cen na trhu a také cenové strategie firmy na další období. U nových produktů, či produktů do skupiny je nutné zvážit kalkulaci nákla-

dové ceny výrobku. Tím firma získá předpoklad prodejních tržeb na roční období, které se pak rozpočítá díky trendové analýze do měsíčních úseků.

6.2.2 Plánování nákladů – kalkulace

V návaznosti na prodejní plán se naplňuje výroba – tedy potřebu pracovníků a potažmo odpracovaných hodin. K tomu firmě slouží určené normy na výrobu každého produktu stanovené v minutách na ks. Pro správnou kalkulaci je potřeba zjistit hodinové sazby výrobních nákladů. K tomu se dostaneme po zjištění celkových plánovaných výrobních nákladů a čistého pracovního fondu.

Tab. 13 Příklad výsledné kalkulace výrobků [interní dokument firmy]

GELATUM BASALIS HYDROPHOB./Basisgel 250g

	ks	100		náklady na jednotku CZK
	nákupní cena	váha	ztráty	
celková cena surového materiálu	156,69	0,25	2%	39,96
obalový materiál				7,14
sekundární balení (bedny, palety)				2,96
Materiálové náklady				50,06
	pracovní hodiny/100ks	hodinová sazba CZK	pracovní náklady CZK	pracovní náklady na ks CZK
start-up čas	0,75	390	293	2,93
výrobní pracovní náklady	8,3	390	3 250	32,50
vlastní náklady výroby				85,48
obchodní režie				6,27
reklama, distribuce, ostatní				1,53
správní režie				14,99
Uplně vlastní náklady výkonu				108,27
Zisk	8%			8,66
prodejní cena				116,94

Kalkulace jednotlivých výrobků a objemy plánovaného prodeje jsou vzájemně propojeny do celkového plánu společnosti.

6.2.3 Plánování režijních nákladů

Režijní náklady plánuje finanční manažer na základě minulosti a očekávaných navýšení či úspor v novém roce.

6.3 Řízení zásob

V minulosti se firma příliš řízením zásob nezabývala, důležité pro ni bylo, mít jen patřičné množství zásob na skladě. Taktéž produktové prodejní portfolio bylo příliš vysoké. Z toho důvodu má firma obrovské množství výrobků, mnohdy s malou obrátkovostí. Proto se na skladě začalo hromadit zboží, které je obzvláště ve zdravotnictví náchylné na svou obrátkovost. Každý produkt má svou expiraci, která může přinášet problémy s pozdějším účetním a fyzickým odpisem proexpirovaného zboží. Dalším důvodem pro potřebu razantnějšího řízení zásob byla nutnost udržování stavu zásob na co nejnižší úrovni z důvodu tlaku ze strany mateřské společnosti.

Cíle řízení zásob:

- Dlouhodobé udržování stavu zásob na optimální výši, aby nebyl ohrožen prodej;
- Snížení množství likvidovaných výrobků z důvodu prošlé expirace;
- Označení produktů, u kterých není rentabilní je mít dlouhodobě v nabídce;
- Celkové snížení obrátkovosti jednotlivých produktových kategorií dle stanoveného optima.

Tab. 14 Cíl řízení zásob [vlastní zpracování]

	Podíl na tržbách	Doba obratu v měsících	Doba obratu ve dnech
31. 12. 2010	22%	5,2	156
cíl 2010	19%	4	120

V současnou chvíli firma využívá automaticky nastaveného minima v informačním systému a také je k nákupu většího množství než je maximální limit potřeba schválení generálního ředitele. Mimo tyto základní nástroje byl k dosažení cílů vytvořen nový controllingo-

vý systém na řízení zásob. Ten spočívá ve vytvoření komise zásob a koordinaci prací a činností s ní související.

6.3.1 Vytvoření komise zásob

Prvním krokem bylo vytvoření týmu, který bude zodpovědný za řešení problémů se zásobami a samotné řízení stavu zásob. Samozřejmou součástí jsou všichni nákupčí, vedoucí nákupního oddělení a obchodního oddělení. Poslední součástí je člověk se statusem controllera, ve firmě zastoupený osobou finančního ředitele. Tento bude celou komisi řídit, plánovat akce a zajišťovat relevantní tok informací v rámci procesu.

Základní časový harmonogram aktivit:

1. Přibližně do konce prvního pracovního týdne v měsíci controller vypracuje soubory o stavu zásob v členění dle analýzy ABC, kategorií obrátkovosti a blížící se expirace. Jsou vytvořeny seznamy produktů k řešení.
2. Zodpovědné osoby za jednotlivé segmenty skladu okomentují položky v seznamech a vypracují návrh řešení do konce druhého týdne v měsíci.
3. a) Prodejní oddělení předloží své návrhy na úspěšné odprodání vyspecifikovaných položek zásob (slevové akce, nabídka netradičním zákazníkům apod.) a uvede aktivity v pohyb.
b) Oddělení kvality posoudí možnosti reatestace proexpirovaných zásob, s termínem plnění do konce třetího týdne.
4. Controller provede vyhodnocení aktivit a úspěšnosti činnosti za daný měsíc, a to do konce 1. týdne následujícího měsíce.

Komise se schází 2x do měsíce a v případě potřeby operativně.

Pro zjednodušení práce s obrovským množstvím položek zásob na skladě se využívá podpůrných analýz, rozčleňujících zásoby do určitých kategorií.

6.3.2 Analýza ABC

Analýza ABC je zásadním nástrojem pro řízení zásob ve společnosti. Při zahájení nového způsobu řízení zásob bylo v prodejním portfoliu téměř 5tisíc položek prodávaného zboží. Prvním krokem bylo rozdělení položek na materiál a prodávané zboží.

Materiál

Zde byla pro stanovení kategorií ABC použita metoda spotřeby materiálu. Položky byly seřazeny dle výše jejich spotřeby a následně rozděleny do kategorií dle následujících kritérií. Do kategorie A spadají položky, které tvoří 80% spotřeby, v B jsou položky tvořící 15% a v C položky zbylých 5%.

Prodávané zboží

Zde byla použita kombinace analýzy ABC dle obrátu a ABC dle výše marže u jednotlivých položek. Výsledkem je kombinace obou a tedy rozdělení zásob do kategorií AA až CC.

Tab. 15 Rozdělení zásob do kategorií [interní dokument firmy]

	Zásoby v Kč		Počet položek	
	09/2010	12/2010	09/2010	12/2010
AA	5 295 071	4 965 315	242	236
AB	390 597	427 356	43	41
AC	90 823	95 331	19	19
BA	395 757	289 314	29	28
BB	1 759 681	1 515 792	270	260
BC	936 994	948 523	252	247
CB	126 522	118 063	33	30
CC	3 045 604	2 795 023	2 426	2 201
Distribuce	12 041 050	11 154 716	3 314	3 062
A	9 980 399	10 817 926	135	130
B	4 874 672	5 069 673	166	151
C	9 489 210	9 052 811	538	520
Materiál	24 344 282	24 940 410	839	801
Zásoby	36 385 331	36 095 126	4 153	3 863

6.3.3 Analýza obrátkovosti

U zásob je pravidelně přepočítávána jejich obrátkovost a dle toho jsou rozděleny do kategorií:

- 0-6měsíců
- 6-12měsíců;
- 12-18měsíců;
- 18-24měsíců;

- 24a více měsíců.

Tab. 16 Přehled zásob dle obrátkovosti [vlastní zpracování]

	Počet položek	Sklad v Kč
0 – 6 měsíců	2 155	15 301 723
6 – 12 měsíců	560	5 629 416
12 – 18 měsíců	224	1 777 653
18 – 24 měsíců	142	1 999 381
24 a více měsíců	782	11 386 952
Celkem	3 863	36 095 126

6.3.4 Výsledné problémové seznamy

Firma XYZ taktéž musí brát v potaz expirační datum zásob. Aby bylo možno předcházet zbytečným problémům s množstvím zásob, které se posléze musí odepsat kvůli expiraci.

Na základě kombinace všech výše zmíněných metod jsou nakonec vytvořeny seznamy problémových položek, které je nutné detailněji rozebrat, okomentovat a navrhnout jejich vyřešení.

Příklady:

- Položky neprodejná a expirovaná - k odpisu a fyzické likvidaci;
- Položky blížící se expiraci - nutný zásah než proexpirují;
- Výrobní zásoby B, C nad 24 měsíců obrátkovosti;
- Prodávané zboží s obrátkou nad 18 měsíců;
- Prodávané zboží BC, CB, CC - zhodnocení přínosu pro firmu, odůvodnění jejich relevantnosti v portfoliu

6.4 Řízení pohledávek

Pro controlling pohledávek je zásadní samostatná evidence pohledávek, kontrola pohledávek a lhůta splatnosti pohledávek. Společnost má velký počet odběratelů, což komplikuje jejich efektivní řízení. Základním výkazem v agendě pohledávek je výkaz, kde jsou odběratelé seřazeni a sledují se jejich splatnosti. Aktualizace výkazu je jednou měsíčně. Nepravdělně se provádí kontrola platební morálky jednotlivých firem.

Tab. 17 Zkrácený výkaz v členění dle kategorií odběratelů [interní dokument firmy]

Pohledávky v tis. Kč	Do splatnosti	1-30dní	31-60dní	61-90dní	91-180dní	nad 180dní	Celkem
Lékárny	4 435	1 172	441	313	127	909	7 398
Nemocnice	4 088	1 177	860	615	655	205	7 599
Velkodistribuce	4 257	664	51	36	0	25	5 032
Zahraníčí	413	202	0	0	0	0	615
 Holding	674	842	648	0	0	0	2 164
Ostatní	342	263	38	19	5	173	839
Celkem	14 209	4 319	2 038	983	787	1 312	23 647
Podíl v %	60%	18%	9%	4%	3%	6%	100%

Jednou za kvartál se obesílají písemné upomínky zákazníkům, u kterých jsou pohledávky firmy více než 14 dní po splatnosti. Po druhé a třetí upomínce a telefonickém urgování následuje předání právníkům k řešení.

Cílem řízení pohledávek je:

- eliminace nedobytných pohledávek
- dosažení optimální doby obratu pohledávek

Tab. 18 Cíl řízení pohledávek [vlastní zpracování]

	Podíl na tržbách	Doba obratu v měsících	Doba obratu ve dnech
31. 12. 2010	12%	1,9	57
cíl 2010	10%	1,6	48

6.5 Řízení závazků

Vzhledem k tomu, že výše závazků vstupuje do klíčového ukazatele provozního kapitálu, je nutné se věnovat i výši závazků. Firma nemá problém s hotovostí, proto platí včas. Z historického hlediska je jen zatížena příliš krátkými dobami splatnosti a proto se zaměřuje na vyjednávání lepších podmínek. Controlling jen poskytuje přehled dodavatelů a jejich objemy dodávek s uvedením dnů splatnosti, které jsou podkladem pro další vyjednávání s dodavateli.

6.6 Závěry analýzy

Z provedené analýzy jsem dospěla k následujícím zjištěním a problémům:

- Velmi dobře nastavený a dlouhou historií holdingu prověřený systém externího reportingu je maximálně vyhovující a skýtá vše, co je důležité pro rychlou orientaci v měsíčním hospodaření a vývoji.
- Nepříliš efektivní vnitřní reportovací systém, z toho pramenící zahlcenost generálního ředitele přílišným množstvím informací. Není nastavený pravidelný, ucelený a navzájem propojený interní reportingový systém.
- Rozdělení nákladů do středisek by mělo být podrobnější, aktuálně neposkytuje dostatek rychlých informací pro kalkulaci, plánování a vyhodnocení. V mnohých případech se musí vypracovávat nárazové analýzy pro zjištění nákladovosti jednotlivých činností ve firmě.
- Plánování probíhá v návaznosti na termíny a obsah daný směrnicemi zahraničního vlastníka, není však vytvořen oficiální harmonogram plánování s jasně vymezenými kompetencemi ostatních vedoucích pracovníků, což vede k tomu, že veškerá odpovědnost leží na finančním manažerovi, který nemá včas informace od ostatních zodpovědných pracovníků.
- Vzhledem k tomu, že největší problémy má firma na straně zásob, směřovaly také primární snahy do této oblasti. V současné době se firma maximálně intenzivně věnuje této problematice a využívá všech dostupných možností.
- Při současných zvyšujících se problémech s platební morálkou na farmaceutickém trhu, není řízení pohledávek dostačující a víceméně se omezuje na samotné vymáhání pohledávek.
- Ačkoliv je výroba základním kamenem fungování firmy, nemá firma zavedeno dostatečné sledování, kontrolu a vyhodnocení výroby. Informace o době potřebné na vyhotovení určitých výrobků je mnohdy z informačního systému nejednoznačná a není ověřena jeho přesnost. Dle zjištěných skutečností se firma potýká s nízkou produktivitou práce, která není pravidelně a dlouhodobě sledována.
- Firma se jen velmi okrajově zabývá problematikou krycího příspěvku na úhradu zisku a fixních nákladů. Většina vyhodnocení se děje na základě ukazatele zisku.

7 DOPORUČENÍ A NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ

7.1 Vytvoření jednoho reportovacího souboru pro potřeby generálního ředitele

Tento soubor by měl obsahovat všechny oblasti podniku, tedy nákup, sklad i prodej s návazností a kontrolními vazbami na účetnictví a hlavně na rozšířené výkazy zisků a ztrát v členění dle jednotlivých středisek. Součástí by měl být také přehled základních ukazatelů fungování jednotlivých oblastí firmy a případně i plnění KPI neboli klíčových ukazatelů výkonu.

7.2 Rozlišování nákladů na konkrétní střediska

Z důvodu přehlednějších výstupů, snazší kalkulace výrobních cen a transparentnějšímu členění nákladů navrhuji rozšíření účtování 3 hlavních středisek na 7.

Tab. 19 Návrh rozšíření středisek [vlastní zpracování]

Současná střediska	Návrh středisek nových
Výrobní středisko	Výroba
	Řízení kvality a jakosti
Obchodní středisko	Nákup
	Prodej
	Sklad
Správa	Finanční středisko
	Útvar generálního ředitele

Před nástupem zahraničního vlastníka nebyly priority nastaveny na pravidelné sledování nákladů dle jednotlivých aktivit ve firmě. Proto rozdělení do 3 základních středisek bylo dostačující. Nyní však hlavně z důvodu přesnějšího vyhodnocení a identifikace vývoje klíčových nákladů je zapotřebí rozdělit náklady již v okamžiku jejich vzniku. Nikoliv až dodatečnými pracnějšímími analýzami prohledáváním jednotlivých zaúčtovaných položek. Podobně je nezbytné pro vyhodnocení efektivnosti nákladů středisek mít účetnictví průhledné

a transparentní z důvodů nastavení odpovědnosti jednotlivých vedoucích oddělení a jedno-
duchosti vyhodnocení jejich hospodaření.

7.3 Pevně stanovený harmonogram prací na ročním plánu

V současnosti je za vypracování ročního plánu zodpovědný pouze finanční manažer. Musí si tedy sám zajistit relevantní informace k přesnému specifikování jednotlivých položek. Komunikuje proto s ostatními vedoucími oddělení. Tito vedoucí však nejsou nijak zainteresováni na tvorbě ročního plánu a proto úspěšnost z hlediska obsahu a času není adekvátní. Proto navrhuji, aby byl vytvořen oficiální harmonogram tvorby plánů s uvedením termínů a odpovědností jednotlivých účastníků plánovacího procesu, který bude dán jako směrnice či nařízení generálního ředitele. Každý ze zainteresovaných jej podepíše a bude se následně i mzdově zodpovídat v případě nesplnění náležitostí. Samozřejmě toto vše souvisí s vysvětlením metodiky plánování a sepsání oficiálních směrnic, na které se lze kdykoliv odvolat v případě nedorozumění.

7.4 Zavedení sledování a kontroly pohledávek v rozdělení dle spolehlivosti

Doporučuji průběžné sledování pohledávek a prověřování dlužníků. Pohledávky navrhuji pro jednodušší identifikaci a jejich řízení rozdělit do skupin, se zohledněním následujících aspektů:

- přínosu pohledávky k čistému zisku
- doby jejich splácení
- jejich doby likvidnosti (např. běžné, po lhůtě splatnosti, pochybné, nedobytné)
- finanční situace dlužníků
- předpokladu možnosti vymáhání pohledávek
- rizik, která pro firmu představují

7.5 Analýza a definice procesů ve výrobě a nastavení nového reportin- gového systému

Jak již bylo napsáno v závěrech z analýzy, výroba skýtá nespočet možností ke zlepšení. Doporučuji tedy zkusit se zaměřit na některou z metod procesního řízení ve výrobě. Jednou z hlavních metod, které se tímto problémem zabývají je tzv. Lean production (Štíhlá výroba). Jde o metodu, která se zabývá eliminováním ztrát, maximalizací toku výroby, minimalizací nutných zásob, posílením zodpovědnosti pracovníků na úspěchu výroby a mimo jiné také aplikování metody neustálého postupného zlepšování tzv. Kaizen metodou. Pověštinou tuto metodu v českých firmách aplikují externí specializované společnosti, nicméně ve společnosti této velikosti by koordinátorem tohoto nástroje mohli a měli být pracovníci finančního úseku.

7.6 Využití vyhodnocení dle krycího příspěvku

Ve firmě se primárně používá jednostranné vyhodnocování pomocí dosaženého zisku. Dle mého názoru vhodnějším způsobem je vyhodnocení pomocí krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku. Krycí příspěvek lépe vystihuje rentabilitu jednotlivých výrobků nebo služeb než kalkulace úplných vlastních nákladů. Základním aspektem úspěšnosti této metody je rozdělení na fixní a variabilní náklady, proto doporučuji detailní analýzu nákladů v tomto ohledu. A posléze jejich aplikování do kalkulací.

7.7 Hodnocení obchodníků

V současné době není ve firmě příliš propracovaný systém odměňování zástupců obchodního oddělení. Ani obchodní zástupci ani operátorky telefonního kontaktu se zákazníky nemají stanoveny konkrétní kritéria pro své odměňování. Navrhuji tedy, aby byly přehodnoceny metody jejich hodnocení, jako námět bych uvedla kritéria:

- dosažené tržby;
- dosažený příspěvek k marži;
- spolehlivost zaplacení pohledávek, splatnost pohledávek, doba obratu pohledávek;
- doba obratu zásob.

Každému z těchto ukazatelů se přiřadí určitá váha (koeficient), dle kterého může být vy-
počtena pohyblivá složka mezd.

ZÁVĚR

Controllingový systém byl před rokem 2008 relativně málo propracovaný. Firmě se dařilo i bez nějakých konkrétních zásahů. Díky situaci na českém trhu byla firma před prodejem řízena spíše instinktivně než dle přesné metodiky. Systém reportingu nebyl příliš propracovaný a nebyl kladen velký tlak na sledování zásob. Změna přišla jednak v důsledku legislativních změn, které měly za následek propad tržeb i hospodářského výsledku a také nástupem nového majitele podniku.

Noví majitelé se zaměřili na začlenění základních controllingových nástrojů. Součástí toho bylo nutné určit osobu zodpovědnou za tyto činnosti. Controlling naprosto odpovídá potřebám mateřské společnosti, díky němuž kontroluje a vede svou novou mateřskou společnost. Prostřednictvím této práce bylo zjištěno, že vše ještě nefunguje tak, jak by si firma i majitelé přáli.

V teoretické části práce jsme si mohli udělat obrázek o tom, co vlastně controlling pro firmu představuje a jaké jsou předpoklady pro jeho fungování. V analytické části byla firma XYZ a.s. představena, dozvěděli jsme se o jejím postavení na trhu a v neposlední řadě byla provedena ekonomická analýza, ze které vyplývá současný ekonomický stav firmy.

Cílem práce ovšem bylo provést analýzu controllingových činností a jejich následné vyhodnocení. Během analýzy jsem došla ke zjištění několika nedostatků, na jejichž odstranění by se firma měla zaměřit, např. na nedostatečné řízení pohledávek, zlepšení výkaznictví a zkvalitnění systému reportingu. Lze říci, že se firma ubírá správným směrem a je jen otázkou času, kdy se podaří uvést do chodu firmy další zlepšení a zefektivnění jejího fungování.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- [1] ESCHNEBACH, R. a kol. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI Publisching, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1
- [2] FEIBERG, F. *Finanční controlling – koncepce finanční stability firmy*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4
- [3] HOFMEISTER, R. STIEGLER, H. *Controlling*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství společnosti BABTEXT, 199. 151 s.
- [4] HORÁKOVÁ, H. KUBÁT, J. *Řízení zásob*. 3. vyd. Praha: Profess Consulting s.r.o., 1998. 236 s. ISBN 80-85235-55-2
- [5] HORVÁTH, P a kol. *Nová koncepce controllingu: Cesta k účinnému controllingu*. 1. vyd. Praha: PROFESS, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2
- [6] International Group of Controlling. *Slovník controllingu*. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6
- [7] KONEČNÝ, M. *Controlling: Studijní text pro kombinovanou formu studia*. 4. přeprac. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007. 139 s. ISBN 978-80-214-3346-5
- [8] KONEČNÝ, M. REŽŇÁKOVÁ, M. *Controlling*. 2. vyd. Brno: PC-DIR Real, 2000. 121 s. ISBN 80-241-1535-5
- [9] KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika – teorie pro praxi*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 216 s. ISBN 978-80-7179-673-2
- [10] KRÁL, B. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 1997. 407 s. ISBN 80-7175-060-3
- [11] LANDA, M. POLÁK, M. *Ekonomické řízení podniku*. 1. vyd. Praha: Computer Press a.s., 2008. 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9
- [12] LANG, H. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8

- [13] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9
- [14] STEINÖCKER, R. *Strategický controlling*. 1. vyd. Praha: BaBtext, 1992. 171 s.
- [15] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4
- [16] ŠOLJÁKOVÁ, L. FIBÍROVÁ, J. *Reporting*. 3. rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010. 224 s. ISBN 978-80247-2759-2
- [17] VOZŇÁKOVÁ, I. *Efektivní řízení pohledávek*. 1. vyd. Praha: Grada, 2004. 124 s. ISBN 80-247-0770-5
- [18] VOLLMUTH, H. J. *Controlling – nový nástroj řízení*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting s.r.o., 1998. 136 s. ISBN 80-85235-54-4
- [19] VOLLMUTH, H. J. *Nástroj controllingu od A do Z*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting s.r.o., 1991. 360 s. ISBN 80-7259-029-4

Internetové zdroje

- [20] CONSULTING PLUS MANAGEMENT S.R.O., *Controlling*. [cit. 2011-07-10]
Dostupné z <<http://www.consultingplus.cz/controlling>>

Tituly firemní dokumentace

- [21] webové stránky firmy
- [22] výroční zprávy společnosti XYZ a.s.
- [23] interní dokumenty firmy

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ABC Analýza ABC.

IS Informační systém.

IFRS International Financial Reporting Standards – Mezinárodní účetní standardy.

ODBC Open Database Connectivity.

EBIT Earnings Before Interest and Taxes.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Nenalezena položka seznamu obrázků.

Obr. 1 - Controlling jako štábní útvar [13].....	17
Obr. 2. Controlling jako liniový útvar [13].....	17
Obr. 3 Organizační struktura společnosti XYZ a.s. [vlastní zpracování].....	35

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Rozdělení úloh a odpovědnosti mezi controllera a manažera [1].....	18
Tab. 2 Přehled kategorií odběratelů [vlastní zpracování].....	34
Tab. 3 Struktura tržeb [vlastní zpracování].....	34
Tab. 4 Zkrácený výkaz zisků a ztrát v tis. Kč [interní dokument firmy].....	37
Tab. 5 Meziroční srovnání výkazu zisků a ztrát v tis. Kč [interní dokument firmy].....	38
Tab. 6 Rozbor rozvahy v tis. Kč [interní dokument firmy].....	38
Tab. 7 Struktura aktiv v % [interní dokument firmy].....	39
Tab. 8 Struktura pasiv v % [interní dokument firmy].....	39
Tab. 9 Ukazatele rentability firmy XYZ [vlastní zpracování].....	40
Tab. 10 Ukazatele zadluženosti firmy XYZ [vlastní zpracování].....	40
Tab. 11 Ukazatele likvidity firmy XYZ [vlastní zpracování].....	41
Tab. 12 Pravidelné reporty pro mateřskou společnost [vlastní zpracování].....	45
Tab. 13 Příklad výsledné kalkulace výrobků [interní dokument firmy].....	47
Tab. 14 Cíl řízení zásob [vlastní zpracování].....	48
Tab. 15 Rozdělení zásob do kategorií [interní dokument firmy].....	50
Tab. 16 Přehled zásob dle obrátkovosti [vlastní zpracování].....	51
Tab. 17 Zkrácený výkaz v členění dle kategorií odběratelů [interní dokument firmy].....	52
Tab. 18 Cíl řízení pohledávek [vlastní zpracování].....	52
Tab. 19 Návrh rozšíření středisek [vlastní zpracování].....	54

SEZNAM PŘÍLOH

P I Horizontální analýza aktiv a pasiv

P II Souhrnný report

PŘÍLOHA P I: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA AKTIV A PASIV

Horizontální analýza aktiv

Zkrácená rozvaha - aktiva v tis. Kč		2008/2007		2009/2008		2010/2009	
		absolut.	relativ.	absolut.	relativ.	absolut.	relativ.
	AKTIVA CELKEM	-6 376	-2,74%	8 240	3,64%	-4 823	-2,06%
B.	Dlouhodobý majetek	98 487	191,90%	-2 575	-1,72%	-6 432	-4,37%
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	-137	-68,16%	369	576,56%	-65	-15,11%
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	98 624	192,92%	-2 944	-1,97%	-6 366	-4,34%
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
C.	Oběžná aktiva	-105 162	-58,03%	11 221	14,75%	1 600	1,83%
C.I.	Zásoby	-22 722	-37,55%	966	2,56%	-3 125	-8,06%
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	-23	-28,40%	-58	100,00%	0	0,00%
C.III.	Krátkodobé pohledávky	-15 441	-44,95%	1 748	9,24%	445	2,15%
C.IV.	Finanční majetek	-66 976	-77,63%	8 565	44,37%	4 280	15,36%

Horizontální analýza pasiv

Zkrácená rozvaha - pasiva v tis. Kč		2008/2007		2009/2008		2010/2009	
		absolut.	relativ.	absolut.	relativ.	absolut.	relativ.
	PASIVA CELKEM	-6 376	-2,74%	8 240	3,64%	-4 823	-2,06%
A.	Vlastní kapitál	-7 760	-3,69%	960	0,47%	3 326	1,64%
A.I.	Základní kapitál	-8 314	-4,62%	-708	-0,41%	-0	0,00%
A.II.	Kapitálové fondy	0	0,00%	0	0,00%	-24	100,00%
A.III.	Fondy ze zisku	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	12 870	-68,65%	554	-9,43%	1 670	-31,39%
A.V.	Výsledek hospodaření běž. úč. obd.	-12 316	-95,70%	1 114	201,08%	1 656	99,26%
B.	Cizí zdroje	1 499	7,00%	8 341	36,40%	-8 151	-26,08%
B.I.	Rezervy	1 180	0,00%	-81	-6,86%	-349	-31,77%
B.II.	Dlouhodobé závazky	-966	-24,50%	-1 147	-38,53%	-609	-33,27%
B.III.	Krátkodobé závazky	1 285	7,36%	9 569	51,02%	-7 193	-25,39%
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%

PŘÍLOHA P II: SOUHRNNÝ REPORT

ANALYSIS SUMMARY XYZ (CZK) - 2010.DEC - ACTUAL												
Income statement	Month						Year to date					
	Actual	%	Budget	%	Δ	Δ %	Actual	%	Budget	%	Δ	Δ %
- Sales third parties	10 527 326	101%	13 800 000	92%	-3 272 674	-24%	143 327 547	93%	179 000 000	92%	-35 672 453	20%
- Sales intercompany	-93 986	-1%	1 156 425	8%	-1 250 411	108%	10 462 106	7%	15 000 000	8%	-4 537 894	30%
Sales	10 433 340	100%	14 956 425	100%	-4 523 085	-30%	153 789 653	100%	194 000 000	100%	-40 210 347	21%
Operational margin	3 445 429	33%	5 516 343	37%	-2 070 914	-38%	61 508 222	40%	74 610 640	38%	-13 102 418	18%
- Proportional s&d costs	958 360	9%	1 078 559	7%	-120 199	-11%	11 043 167	7%	13 990 000	7%	-2 946 833	21%
EBIT (Percentage in total sales)	-198 074	-2%	976 088	7%	-1 174 162	120%	16 777 717	11%	19 080 287	10%	-2 302 570	12%
Personnel												
	Month						Year to date					
	Pers. Costs	FTE	Pers. Costs	FTE	Pers. Costs	FTE	Pers. Costs	FTE	Pers. Costs	FTE	Pers. Costs	FTE
Total employees	2 400 753	82,5	3 343 621	84,0	-942 868	-1,5	34 100 150	82,5	40 123 449	84,0	-6 023 299	-1,5
Operating working capital												
	Actual		Budget		Difference							
	Amount	%	Amount	%	Amount	%p						
- Trade receivables (net)	17 761 179	12%	23 866 667	12%	6 105 488	1%						
- Stock (net)	33 594 342	22%	36 187 667	19%	2 593 325	-3%						
- Trade payables	16 014 942	10%	23 188 760	12%	7 173 818	2%						
Total operating working capital	35 340 579	23%	36 865 573	19%	1 524 994							
Operational CAPEX	4 633 935		6 000 000		-1 366 065							

Month figures			YTD figures		
Sales difference (actual vs budget)		-4 523 085			-40 210 347
Deviation in margin caused by Δ sales third party	38,4%	-1 256 165		40,0%	-14 277 823
Deviation in margin caused by difference IC sales	19,0%	-237 262		19,8%	-897 376
Proportional s&d costs of sales deviation	7,2%	326 175		7,2%	2 899 705
1) EBIT impact of sales difference					-12 275 494
Deviation in margin caused by change in margin %	-2,7%	-289 444		3,1%	4 372 994
Deviation in margin caused by change in IC margin %	306,5%	-288 043		22,0%	-2 300 213
2) EBIT impact of deviation in margin					2 072 781
3) Deviation in EBIT by other factors					7 900 143
Explanation (please insert rows if needed)					
	Month figures		YTD figures		
1) Explain deviation in sales					
2) Explain deviation in margin					
3) Explain deviation in EBIT caused by other factors					
4) Explain deviation in OWC					
5) Explain deviation in CAPEX and give a detail					