

Projekt zavedení vybraných nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti

Bc. Andrea Kubáčková

Diplomová 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 DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Andrea KUBÁČKOVÁ**

Osobní číslo: **M09479**

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

Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Téma práce: **Projekt zavedení vybraných nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních zdrojů a teoreticky vymezte využití poznatků z oblasti plánování, řízení a controllingu.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost PLASTICO spol. s r. o. včetně zhodnocení ekonomické situace firmy.
- Analyzujte současný stav systému řízení a plánování ve společnosti.
- Na základě provedené analýzy vypracujte projekt využití nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení.
- Zhodnoťte přínosy, ekonomickou náročnost a rizika projektu, shrňte závěrečná doporučení a návrhy pro management společnosti.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] ESCHENBACH, R. Controlling. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
[2] FIBÍROVÁ, J. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. Praha: Grada Publishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
[3] FREIBERG, F. Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
[4] HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu: Cesta k účinnému controllingu. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
[5] KAPLAN, S. R. Advanced management accounting. London: Prentice Hall, 1998. ISBN 0-13-080220-4.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Petr Novák, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 28. března 2011
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2011

Ve Zlíně dne 28. března 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Ing. Jiří Polách, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

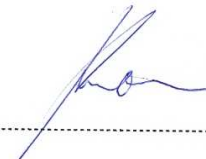
(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odprá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 2.5. 2011

.....


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 jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá zavedením nástrojů controllingu jako účinného nástroje pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. Práce je koncipována do dvou částí, teoretické a praktické. První část je věnována teoretickému nástínu problematiky, jsou zde popsány základní pojmy controllingu, vybrané controllingové nástroje, využití plánování a význam reportingu pro řízení společnosti.

V praktické části je charakterizována společnost PLASTICO spol. s r.o. a provedena analýza současného stavu controllingových činností. Na základě výsledků této analýzy je v projektové části navrženo zavedení controllingu do společnosti, vytyčeny základní cíle, definován systém plánování a řízení, provedena reklasifikace nákladů a vymezeno využití reportingu pro podporu ekonomického systému řízení. V závěru práce je zhodnocena efektivnost a rizika projektu.

Klíčová slova: analýza, controller, controlling, fixní náklady, kontrola, odchylka, plánování, reporting, rozpočtování, variabilní náklady.

ABSTRACT

This diploma work is concerned with implementation of the controlling tools as an effective tool to support the economic management system in the company PLASTICO LTD. Diploma work is divided into two parts - theoretical and practical. The first part is devoted to the theoretical outline of the problem describing the basic concepts of controlling, selected controlling instruments, the use of planning and the importance of reporting for management of the company.

In the practical part there is characterized the company PLASTICO LTD. and analyzed its current state of controlling activities. On the base of this analysis results there is in the project part proposed implementation of controlling in the company, set out the basic objectives, defined system of planning and management, the reclassification of costs and specified the use of reporting to support the economic management system. In the conclusion of diploma work there is evaluated effectiveness and risks of the project.

Keywords: analysis, controller, controlling, fixed costs, checking, variance, planning, reporting, budgeting, variable costs.

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce Ing. Petru Novákovi, Ph.D. za jeho odborné vedení, cenné rady, konzultace a čas, který věnoval mé diplomové práci. Poděkování patří také všem pracovníkům společnosti PLASTICO spol. s r. o. za poskytnutí potřebných informací a za spolupráci při realizaci projektu zachyceného touto prací.

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

„Neuspět v plánování znamená plánovat neúspěch. Jaké jsou Vaše cíle?“ [Brian Tracy]

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI	13
2 CONTROLLING	14
2.1 DEFINICE CONTROLLINGU.....	14
2.2 FILOZOFIE CONTROLLINGU	15
2.3 POTŘEBA CONTROLLINGU.....	15
2.4 CÍLE A ÚLOHY CONTROLLINGU	16
2.4.1 Cíle controllingu.....	16
2.4.2 Úlohy controllingu	17
2.5 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU	17
2.6 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU	19
2.7 CONTROLLER, JEHO ZAČLENĚNÍ A ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	19
2.7.1 Úloha controllera.....	19
2.7.2 Začlenění controllera do organizační struktury.....	20
2.7.3 Zavedení controllingu ve společnosti.....	21
2.8 VYBRANÉ NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU	22
2.8.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	22
2.8.2 Metoda krycího příspěvku – kalkulace variabilních nákladů.....	23
2.9 SYSTÉM CÍLŮ A UKAZATELŮ	25
3 PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA	26
3.1 PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ.....	26
3.1.1 Finanční plán	28
3.1.2 Rozpočetnictví.....	29
3.2 PODNIKOVÁ KONTROLA.....	30
3.2.1 Zpětná a dopředná vazba.....	30
3.2.2 Kontrola rozpočtu a analýza odchylek	31
4 REPORTING	34
5 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	38
6.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI	38
6.2 HLAVNÍ PŘEDMĚT ČINNOSTI SPOLEČNOSTI.....	39
6.3 PODNIKATELSKÁ STRATEGIE	40
6.3.1 Poslání společnosti	40
6.3.2 Filozofie podnikání	40
6.3.3 Hlavní cíle	41

6.4	SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	41
6.5	ANALÝZA VNĚJŠÍHO PROSTŘEDÍ	42
6.5.1	Charakteristika odvětví	43
6.5.2	Charakteristika konkurenčního prostředí	44
6.5.3	Charakteristika dodavatelů.....	45
6.5.4	Charakteristika zákazníků	45
6.6	ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE	46
6.6.1	Analýza nákladů.....	46
6.6.2	Finanční analýza.....	47
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU CONTROLLINGOVÝCH ČINNOSTÍ VE SPOLEČNOSTI	49
7.1	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	49
7.2	INFORMAČNÍ PODPORA ŘÍZENÍ	52
7.2.1	Informační systém	52
7.2.2	Evidence a reporting podnikových dat.....	53
7.3	ČINNOSTI V RÁMCI ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI	54
7.3.1	Vedení a řízení	54
7.3.2	Plánování.....	55
7.4	VYUŽITÍ ÚČETNICTVÍ.....	58
7.4.1	Kalkulační členění nákladů	58
7.4.2	Zakázkové členění nákladů	60
7.4.3	Druhové členění nákladů.....	60
7.4.4	Střediskové členění nákladů.....	60
7.5	SYSTEM ODMĚŇOVÁNÍ	61
8	ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI – VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST	63
9	PROJEKT ZAVEDENÍ CONTROLLINGU DO SYSTÉMU ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI.....	65
9.1	ÚKOLY A CÍLE ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	65
9.2	ÚTVAR CONTROLLINGU A POZICE CONTROLLERA	66
9.2.1	Změna organizační struktury a zařazení pozice controllera	66
9.2.2	Definování úkolů controllera	66
9.3	KONCEPCE CONTROLLINGU	67
9.4	CÍLE A HODNOTÍCÍ UKAZATELE SPOLEČNOSTI.....	68
9.4.1	Základní cíl.....	69
9.4.2	Cíle pro útvary podniku.....	70
9.4.2.1	Útvar zásobování	70
9.4.2.2	Útvar výroby	71
9.4.2.3	Vedení podniku – obchodní útvar.....	71
9.4.2.4	Útvar logistika.....	72
9.4.2.5	Ekonomický útvar.....	72
9.4.2.6	Odpovědnostní účtování	73

9.5	SYSTEM PLÁNOVÁNÍ A ŘÍZENÍ.....	73
9.5.1	System rozpočtů	75
9.5.2	Hlavní plán společnosti	76
9.5.3	Plánování na úrovni útvarů	77
9.5.3.1	Plán tržeb	77
9.5.3.2	Plán přímých nákladů	78
9.5.3.3	Plán nepřímých nákladů.....	79
9.5.4	Plán Cash flow	80
9.5.5	Zpětná vazba	80
9.5.5.1	Odchylky od plánů	81
9.5.5.2	Analýza odchylek.....	83
9.5.5.3	Nápravná opatření a hmotná odpovědnost.....	85
9.5.6	Dopředná vazba.....	85
9.6	REKLASIFIKACE NÁKLADŮ A VÝPOČTY UKAZATELŮ	86
9.6.1	Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	86
9.6.2	Využití krycího příspěvku	88
9.6.3	Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku	89
9.6.4	Analýza bodu zvratu.....	91
9.7	SYSTEM ODMĚŇOVÁNÍ	92
9.8	VYUŽITÍ REPORTINGU	97
10	ZHODNOCENÍ PROJEKTU, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI, PŘÍNOSŮ A RIZIK	99
10.1	ETAPIZACE PROJEKTU	99
10.1.1	Fáze zahájení projektu.....	99
10.1.2	Plánovací fáze	99
10.1.3	Realizační fáze	100
10.1.4	Fáze ukončení.....	100
10.2	ČASOVÝ HARMONOGRAM.....	100
10.3	EKONOMICKÁ NÁROČNOST.....	101
10.4	PŘÍNOSY PROJEKTU	103
10.5	RIZIKA PROJEKTU	103
	ZÁVĚR	105
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	107
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	110
	SEZNAM OBRÁZKŮ	111
	SEZNAM TABULEK.....	112
	SEZNAM PŘÍLOH.....	113

ÚVOD

Konkurence na světovém i tuzemském trhu se neustále zvětšuje a prosadit se může být pro firmy stále více obtížnější. Současně dochází k výrazným a rychlejším změnám tržního prostředí a firmy musí být schopny na tento trend reagovat a pružně se přizpůsobovat. Management podniků si tuto skutečnost velmi silně uvědomuje a hledá nové možnosti a cesty, jak čelit hrozbám trhu a konkurenčním tlakům. Snaží se být otevřený novým myšlenkám a trendům v oboru, aplikovat nové metody řízení nejen do výroby, ale také do řízení a vedení celého podniku. Další důležitou oblastí je také účelné řízení nákladů, které do značné míry ovlivňuje úspěšné působení firem na trhu. Využití controllingu a controllingových metod je jednou z možností, jak podpořit a přispět k efektivnímu a hospodárnému podnikání.

Controlling, jak říká mnoho definic, není kontrola, ale jedná se o způsob řízení směřující ke koordinaci a komplexnímu propojení plánování, rozhodování, kontroly a zajištění informací s cílem zlepšení podnikových výsledků.

Hlavním přínosem controllingu je jeho zaměření na budoucnost ve formě plnění stanovených cílů, rozpoznání a eliminaci rizik. Nástroje controllingu umožní podniku kvalitnější a účinnější rozhodování, a to na základě získaných informací, které controlling při správném využívání může poskytovat.

Cílem této diplomové práce je zavedení vybraných nástrojů controllingu jako účinného nástroje pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLATICO spol. s r.o. V rámci praktické části bude provedena situační analýza ve společnosti a zjištění současného stavu controllingových činností. Hlavní část této práce řeší návrh postupu zavedení controllingu do společnosti a především využití jeho nástrojů pro podporu ekonomického systému řízení společnosti. Bude navrženo zavedení systému plánování a řízení podle cílů, reklasifikace nákladů, využití kontrolních metod a reportingu jako účinného nástroje controllingu.

V závěrečné části této práce budou posouzeny přínosy a rizika navrženého projektu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI

Řízení společnosti je proces skládající se ze čtyř fází – plánování, organizování, vedení a kontroly organizačních činností zaměřených na dosažení cílů.

Ve fázi **plánování** jsou určeny konkrétní podnikové cíle, zdroje a také způsob, jakým těchto cílů má být dosaženo. **Organizování** zahrnuje stanovení organizační struktury podniku, vymezení vztahů podřízenosti a nadřízenosti a podmínek realizace stanovených cílů. Hlavním úkolem v oblasti **řízení** je samotná realizace cílů prostřednictvím vedení a řízení lidí. Základním cílem **kontroly** je zjišťování, zda jsou cíle skutečně dosahovány, a to prostřednictvím porovnávání plánu a skutečnosti, zjišťování odchylek a zpětné vazby.

*„**Ekonomické řízení** znamená takové usměrňování podnikového dění, které je zaměřeno na dodržování a dosažení podnikatelských záměrů – zejména na dosažení zisku. To znamená, že zahrnuje následující prvky činnosti: stanovení cílů, prognózy, plánování, porovnávání plánu a skutečnosti, analýzy odchylek, opatření na odstranění odchylek, stanovení nových cílů.“ [5, str.10]*

Ekonomické řízení podniku představuje celou řadu činností, které jsou ve své provázanosti nedílnou součástí každého podnikání, jedná se např. o controlling, finanční řízení, řízení nákladů a likvidity, manažerské účetnictví, investiční rozhodování, finanční analýza.

2 CONTROLLING

2.1 Definice controllingu

V odborné literatuře i v podnikové praxi se stále častěji objevuje slovo „**controlling**“. Jedná se v podmínkách české ekonomiky o relativně nový a silně frekventovaný pojem.

Lze nalézt řadu definic a výkladů tohoto pojmu například:

- M. Konečný a M. Režňáková o controllingu sdělují, že „*Je to v širokém smyslu určitá filozofie systematického řízení podle cílů orientovaného na budoucnost, na dosažení podnikatelských záměrů (zejména na dosažení zisku), na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku.*“ [9, s. 5]
- Podle Horvátha je možné controlling charakterizovat jako „*koncepte řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky... Jde o ideu, kterou je nutné přiblížit všem zaměstnancům v podniku. Tato idea obsahuje jak jednání zaměřené na úspěch podniku a plánování s osobní odpovědností, tak myšlení nad rámec vlastní oblasti ve smyslu managementu na rozhraní oblastí.*“ [7, str.5]
- Vollmuth definuje controlling jako „*nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.*“ [21, str.11]

V zahraniční literatuře Horváth hovoří o controllingu také jako o nástroji řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků. [6]

Mann a Mayer nazývají controlling systémem pravidel, které napomáhají k dosažení podnikových cílů, zabráňují překvapením a včas rozsvěcují červenou, když se objeví nebezpečí, vyžadující v řízení příslušná opatření. [13]

Controlling lze tedy chápat jako **nástroj řízení podniku podporující plánování a kontrolu, poskytující informace** a podporující vedení podniku a řídicí pracovníky při jejich rozhodování. Klade důraz na budoucnost podniku, na eliminaci odchylek a na cílovou orientaci podniku.

2.2 Filozofie controllingu

Controlling je možné chápat také jako systém řízení s vlastní filozofií, který funguje na třech hlavních principech:

- **orientace na cíl** – controlling se přímo podílí na stanovení podnikových cílů, na jejich kontrole a současně také pomáhá vypracovat vhodnou metodiku plánování.
- **orientace na úzké profily** – smyslem je vybudovat vhodný informační systém, který poskytuje dostatečné množství kvalitních dat a který pomůže odkrýt a poté odstranit tzv. úzká místa, která jsou bariérou pro splnění podnikových cílů.
- **orientace na budoucnost** – minulost je pro řízení zajímavá pouze v rozsahu, jak ovlivňuje budoucnost a dokáže pomoci předcházet problémům. [19]

2.3 Potřeba controllingu

Podnik je ovlivňován celou řadou faktorů, které na něj působí. Je ovlivňován vnitřním i vnějším okolím, které se dynamicky mění. Základní změny spočívají v politickém uspořádání, evropské integraci, celosvětovém odbourávání obchodních překážek, ekonomickém rozmachu rozvojových zemí aj. Nejen tyto změny kladou vysoké požadavky na udržení konkurenceschopnosti podniku.

Vytvoření a řízení vitálního podniku je výzvou pro management firem. Předpokladem vitality, dlouhodobé existenční schopnosti podniku, je jeho schopnost přizpůsobit se a akceptovat pokrok. Tyto schopnosti by měly být hlavním cílem při řízení podniku. Ke splnění těchto cílů potřebují manažeři controlling jako systém doplňující řízení podniku. [2]

Jestliže chceme zjistit, zda je ve společnosti potřebné zavedení controllingu či nikoliv, můžeme se pokusit odpovědět na níže uvedené otázky [7]:

- Víte, které výrobky vám vydělávají peníze a které musíte dotovat?
- Znáte, jaká konkrétní opatření působí na výsledek?
- Víte, jak vypadá váš provozní hospodářský výsledek (bez daňových a bilančních zkreslení)?

- Dozvíte se, zda se ještě pohybujete v rámci plánu, nebo zda již některé ukazatele vybočují z daného záměru?
- Jste schopni svou podnikovou strategii transformovat v konkrétní plány výsledků a opatření?
- Znáte faktory, které zvyšují nepřímé náklady?

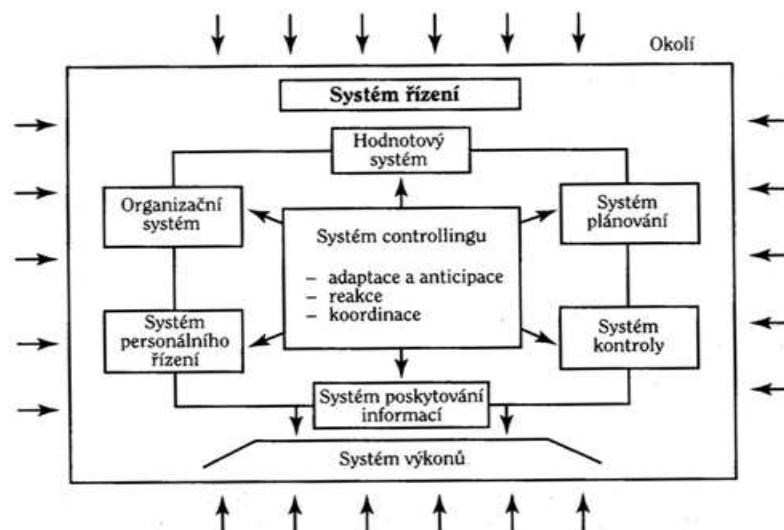
Pokud alespoň na jednu z těchto otázek nelze odpovědět jednoznačně „ano“, je controlling v podniku potřebný.

2.4 Cíle a úlohy controllingu

2.4.1 Cíle controllingu

Primárním cílem řízení podniku a tedy základním cílem controllingu je zajištění životaschopnosti podniku. Zajištění schopnosti:

- **anticipace a adaptace** – poskytování informací o existujících a o možných budoucích změnách okolí,
- **reakce** – prostřednictvím zavedení informačního a kontrolního systému zachycuje vztah mezi plánovaným a skutečným vývojem,
- **koordinace** – vytvoření předpokladů ke sladění aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku. [2]



Obr. 1 Cíle controllingu v systému řízení [2, str. 94]

2.4.2 Úlohy controllingu

Při utváření každé organizační struktury jsou jasně definovány úlohy, které mají být ve společnosti vykonávány. Stejně tak je tomu i při vytváření controllingového oddělení. Je potřeba stanovit takové úkoly či soubory úkolů, které umožní co nejlepší realizaci controllingových funkcí v rámci konkrétních podmínek (řídící styl, stávající organizační struktura apod.).

F. Freiberg vymezil šest podstatných souborů controllingových úloh [4, str. 12]:

- plánování a rozpočtování,
- nákladové účetnictví a kalkulace,
- finanční účetnictví,
- vytváření zpráv a informačních systémů,
- běžné a speciální analýzy a kontrola,
- organizace a správa.

Podstatné je, aby všechny důležité úlohy controllingu byly organizačně zakotveny a prováděly se ve vzájemném souladu. Pochopení a realizování úkolů controllingu umožňuje vedení podniku, aby se podnik pomocí plánování a kontroly cíleně přizpůsoboval změnám vnějšího okolí a plnil koordinované úkoly podnikového řízení.

2.5 Rozdělení controllingu

Z hlediska času lze controlling členit na:

- **strategický controlling** se orientuje na budoucnost. Zaměřuje se na sledování budoucích příležitostí a rizik. Pomocí stanovených cílů se snaží zajistit dlouhodobou existenci podniku. Strategický controlling znamená na jedné straně myšlenkový postoj (strategické myšlení a jednání), na druhé straně zřízení infrastruktury (systémů nástrojů, procesů) a podporu procesů plánování strategie a prosazování strategie pomocí informačních výkonů. Strategický controlling by měl poznat problémy a odchylky od cíle dříve, než se ztratí v operativních číslech. [2]

Mezi nástroje strategického controllingu patří analýza make or buy, analýza konkurence, portfoliová analýza, analýza silných a slabých stránek podniku (tzv. SWOT analýza), strategická mezera, cílové řízení nákladů. [21]

- **operativní controlling** se orientuje na krátkou budoucnost. Je ohraničen časovým horizontem krátkodobého a střednědobého plánování. Zaměřuje se hlavně interně, kde především vychází z aktuálních podnikových, personálních a kapitálových možností. Zkoumá informace získané v současnosti, ale v případě potřeby i v minulosti. Podstatou operativního controllingu je systém řízení zisku. Operativní controlling poskytuje nástroje řízení, které činí hospodářskou komplexnost podniku přehlednou, včas poskytují informace k možným nápravným opatřením a zaručují, že je podnik řízen z celostního hlediska. [9]

K nástrojům operativního controllingu náleží analýza ABC, analýza a optimalizace objemu zakázky, analýzy kritických bodů, výpočet příspěvku na úhradu, analýza úzkého profilu, krátkodobý hospodářský výsledek, hodnotová analýza. [21]

Strategický a operativní controlling spolu tvoří dvě oblasti, které jsou vzájemně propojeny a jejichž organizační oddělení není v praxi realizovatelné. Pro rozhodování a řízení jsou nutné informace z obou těchto oblastí.

Tab. 1 Nástroje operativního plánování [2, str. 496]

Vybrané nástroje operativního plánování	
Formulace úloh	Nástroje
Plánování stavu majetku a kapitálu	Plánová bilance
Plánování zisku za období	Plánový výkaz zisků a ztráty
Řízení likvidity	Finanční plán
Řízení tržeb za období a rentabilita složek tržeb	Rozpočet výkonů (kalkulace výsledku za období)
Analýza původu prostředků a jejich použití	Propočet toku kapitálu, Propočet cash flow
Kalkulace/plánování nákladů výkonů	Kalkulace nákladů výkonů
Analýza podniku a celkové řízení/reporting	Rozličné ukazatele

2.6 Základní prvky systému controllingu

V dnešní době, charakteristické vysokou konkurencí, je nezbytné vybudování systému controllingu s odpovídající informační podporou.

Minimální systém controllingu by měl zahrnovat:

- **systém podnikového plánování a kontroly**, prostřednictvím něhož se určují a vzájemně sladují podnikové cíle, opatření k jejich dosažení a potřebné vstupy prostředků.
- **manažersky orientované účetnictví**, které plní funkci věrohodného a běžného zjišťování informací, prognózu nákladů a výnosů, stanovení cílových veličin a kontrolu dodržování cílů.
- **výkaznictví s dostatečnou vypovídající schopností**, jehož těžištěm by měl být měsíční výkaz hospodářského výsledku, sestavený pro vedení podniku. [9]

2.7 Controller, jeho začlenění a zavedení controllingu

2.7.1 Úloha controllera

„Je nutné rozlišovat pojetí funkce „controlling“ a jejího nositele „controllera“. Vždy, když se hovoří o „controllingu“, míní se tím funkce controllingu, kterou provádějí controller a manažer společně. Když se explicitně uvádí „controller“, míní se úloha, kterou plní controller při výkonu controllingu na podporu manažerů.“ [9, str. 6]

Controller je interní podnikohospodářský poradce všech nositelů rozhodovacích kompetencí v otázkách týkajících se plánování, výkonnosti a účetnictví, působí jako navigátor k dosažení stanoveného cíle. [8]

Mezinárodní sdružení pro controlling definuje roli a činnosti controllera takto [8]:

- poskytuje manažerům podpůrné služby v oblasti plánování a řízení tak, aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů,
- zajišťuje transparentnost hospodářského výsledku, financí a procesů, strategií, a tím přispívá k vyšší ziskovosti a hospodárnosti,

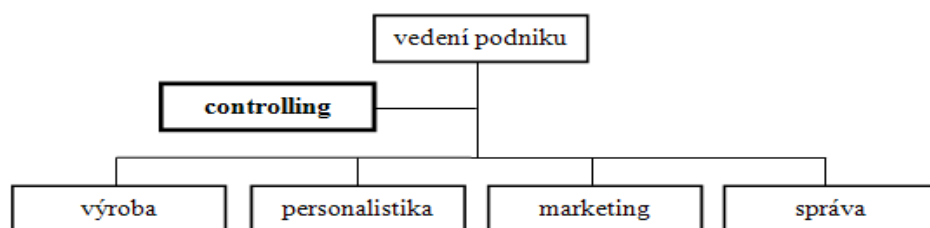
- uceleně koordinuje dílčí cíle a plány a organizuje celopodnikové výkaznictví orientované na budoucnost,
- moderuje controllingový proces tak, aby každý nositel rozhodovacích kompetencí jednal s orientací na cíle,
- zajišťuje potřebná zásobování daty a informacemi,
- vytváří controllingové systémy a zajišťuje jejich aktualizaci.

2.7.2 Začlenění controllera do organizační struktury

Ideální řešení pro začlenění controllera do organizační struktury společnosti neexistuje. V zásadě lze konstatovat, že controller může jednat neúčinněji, pokud bude umístěn na nejvyšší hierarchické úrovni. Na úrovni hospodářského oddělení pozice controllera zaručuje koordinaci a sladění hospodářských úseků, neboť z této úrovně jsou pak cíle celého podniku prosazovány i v dílčích oblastech. [20]

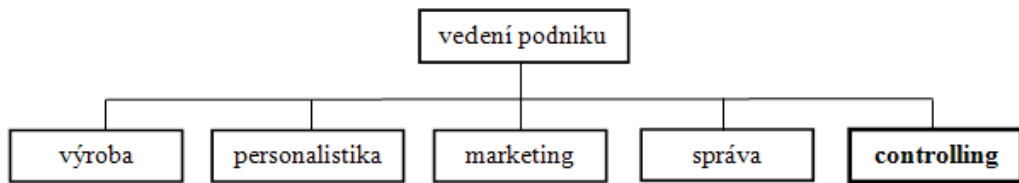
Controller může být umístěn na pozici:

- **štábní** – umístění je na vysoké hierarchické úrovni (Obr. 2), štábní útvar je podřízen pouze vedení podniku. Controller však nemůže plnit své úkoly, jelikož jeho funkce je poradní, připravuje materiály pro rozhodování. Nemá rozhodovací ani nařizovací funkce. [21]



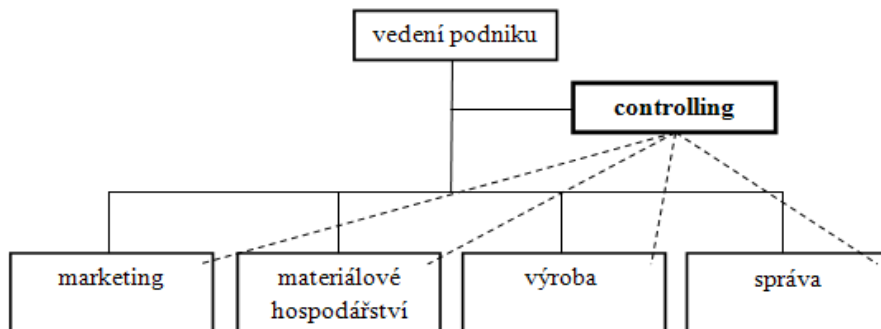
Obr. 2 Organizační schéma štábního začlenění controllingu [14]

- **liniové** – tato forma umístění se jeví jako efektivnější v oblastech plánování, kontroly a řízení (Obr. 3). Controller se stává zodpovědným za přijatá rozhodnutí a přísluší mu funkční nařizovací právo. [14, 21]



Obr. 3 Organizační schéma liniového začlenění controllingu [14]

- **liniově štábní** - je příkladem použití kombinovaných liniových struktur (Obr. 4). Kromě liniových prvků organizační struktura zahrnuje „štáb“, jehož úkolem je koordinace činností mezi jednotlivými hierarchickými stupni.



Obr. 4 Organizační schéma liniově štábního začlenění controllingu [27]

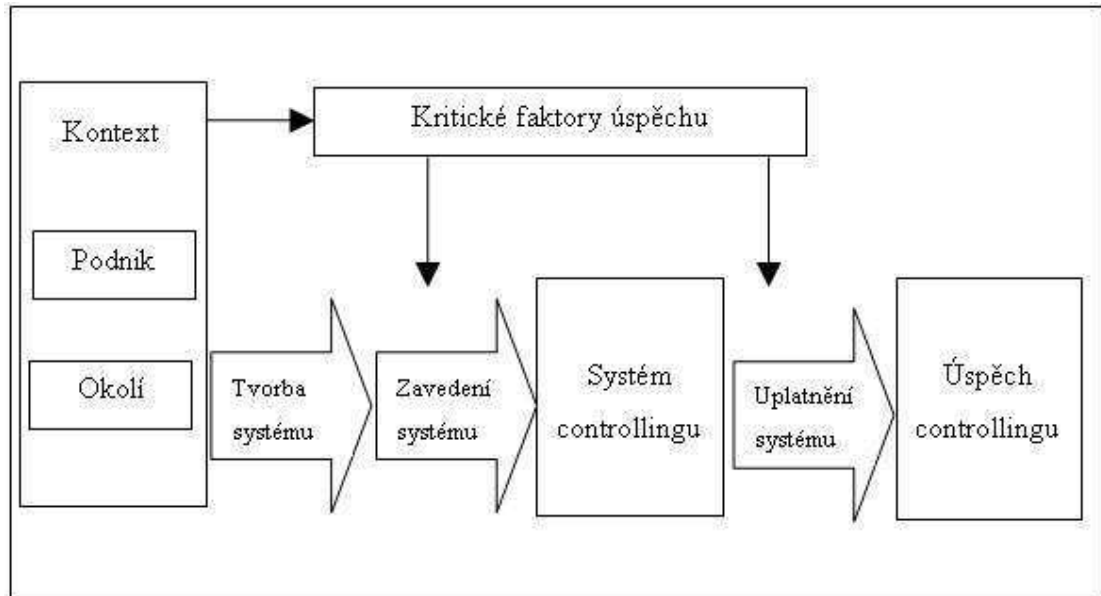
2.7.3 Zavedení controllingu ve společnosti

Pod pojmem zavádění controllingu jsou zahrnuty různé formy [2]:

- **nové zavádění** – v organizaci neexistuje controlling jako koncepce,
- **rozšíření nebo doplnění** – k již fungujícímu systému se doplňují jednotlivé stavební kameny (např. benchmarking, target-costing atd.),
- **přetvoření či nová orientace** – systém controllingu se mění co do své filozofie (přestavba procesu rozpočtování).

Při novém zavedení controllingu v podniku je třeba postupovat po krocích, aby se zamezilo ztroskotání. V celém podniku se nejprve zavedou pouze jednotlivé funkce controllingu

(například podnikové plánování a tvorba rozpočtu). Dále se v určitých oblastech podniku uskuteční více či méně veliké části koncepce controllingu dle odborných hledisek a míry připravenosti dotyčných pracovníků [2].



Obr. 5 Situační model controllingu [2, str. 580]

2.8 Vybrané nástroje operativního controllingu

2.8.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Rozdělení nákladů na základě jejich závislosti na měnícím se objemu prováděných výkonů na fixní a variabilní je považováno za jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů a zisku, ovšem jejich stanovení bývá mnohdy obtížné. Existují náklady, které jsou jednoznačně označeny za fixní či variabilní. Ovšem jsou i náklady, které vykazují jak fixní, tak variabilní charakter a jejich určení je potom složitější. [3, 16].

„Pro rozlišení fixních a variabilních nákladů je v podstatě důležité to, jakými nástroji a v souladu s jakými kritérii jsou řízeny. Pokud jsou řízeny v návaznosti na časové období, jsou náklady fixními, pokud je nutno jejich spotřebu prokázat zajištěním konkrétního množství výkonů, jsou náklady variabilními“ [3, str. 91]. Řízení nákladů závisí na mnoha faktorech, např. i míře rizika.

Variabilní náklady reagují na změny v objemu výkonů, při zvyšování objemu výkonů se ve své absolutní výši zvyšují a naopak [12]. Nejdůležitější a v praxi nejlépe kvantifikova-

telnou složkou variabilních nákladů jsou proporcionální náklady, která se mění přímo úměrně s úrovní činnosti. Příkladem jsou jednicové náklady. Dalšími kategoriemi variabilních nákladů jsou náklady nadproporcionální (náklady rostou rychleji) a podproporcionální (nákladové položky např. s množstevní slevou). [17]

Fixní náklady nereagují na změny v objemu výkonů a zůstávají ve své absolutní výši neměnné. Příkladem těchto nákladů jsou např. odpisy budov, mzdy manažerů atd. Celkové fixní náklady zůstávají při různých úrovních výkonů konstantní, ovšem jednotkové fixní náklady se s růstem objemu výkonu podniku snižují.

Fixní náklady je dále možné rozdělit na **speciální fixní náklady** (SFN) a **všeobecné fixní náklady** (VFN). Speciální fixní náklady souvisejí především s marketingem, odbytem a materiálovým hospodářstvím společnosti. Všeobecné fixní náklady obsahují zejména náklady v souvislosti s vedením a financováním podniku, s informačním systémem a všeobecnou správou společnosti. [3, 17]

2.8.2 Metoda krycího příspěvku – kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů vznikla jako reakce na značné nepřesnosti v úplném přiřazování nákladů. V podstatě lze hovořit o eliminaci těchto nedostatků, které vycházejí z nerozvrhování fixní části nákladů. [17]

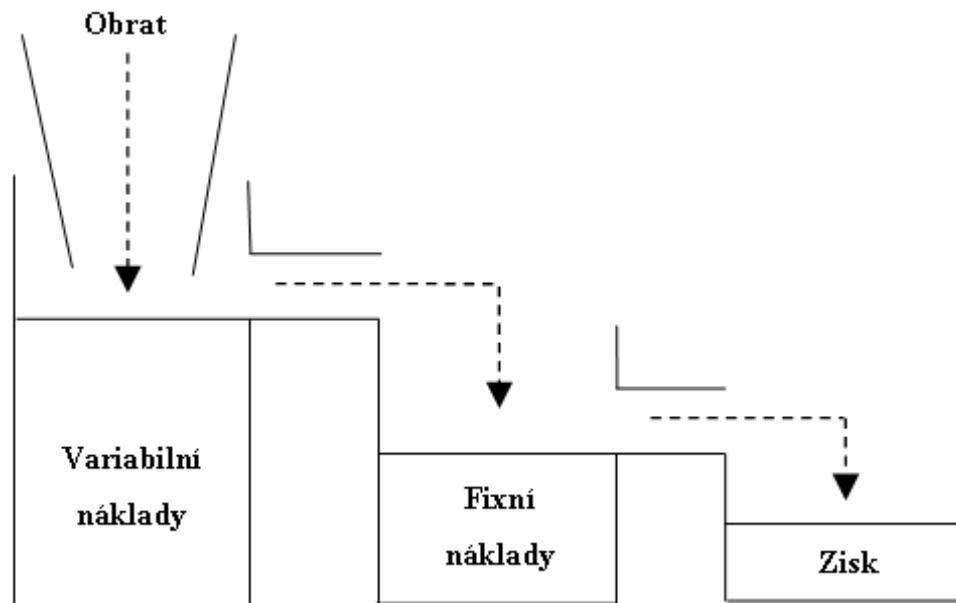
Controllingovými teoretiky i praktiky je kalkulace variabilních nákladů doporučována, neboť umožňuje plánování a kontrolu nákladů na základě příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku. [14]

Princip metody spočívá v **odděleném sledování variabilních nákladů od fixních** (rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé je zatlačeno do pozadí) a jejich srovnáním s tržbami za výkony či s cenou výkonu. Tím je získán důležitý ukazatel příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. [17]

Kalkulace vychází z jasně přiřaditelných přímých nákladů na kalkulační jednici a určení variabilní části režie, která má příčinnou souvislost s konkrétním výkonem. Další náklady již nejsou kalkulovány a zůstávají v bloku jako fixní část režii.

Z níže uvedeného obrázku (Obr. 6) vyplývá, že výnosy (obrat) slouží nejprve ke krytí variabilních nákladů. V případě, že jsou tyto náklady pokryty v plné výši, přechází příspěvky na úhradu do části fixních nákladů. Teprve po úhradě fixních nákladů jsou finančních pro-

středky k dispozici pro úhradu zisku. Pokud nestačí příspěvky na úhradu k pokrytí fixních nákladů, nebude dosaženo žádného zisku. [21]



Obr. 6 Souvislosti mezi obratem, variabilními a fixními náklady, ziskem a krycími příspěvky [21]

Výpočet příspěvku na úhradu lze provést dvěma způsoby, a to formou:

- **jednostupňového výpočtu** – o fixních nákladech se uvažuje jako o nedělitelném celku:

$\text{Cena} - \text{variabilní náklady} = \text{Příspěvek na úhradu (hrubé rozpětí)}$

- **dvoustupňového výpočtu** – blok fixních nákladů je rozdělen do dvou částí (speciální a všeobecné fixní náklady)

$\text{Tržby (netto)} - \text{variabilní náklady} = \text{Příspěvek na úhradu I} - \text{speciální fixní náklady}$
 $= \text{příspěvek na úhradu II. [14]}$

Metoda variabilních nákladů představuje nejen efektivní nástroj operativního řízení, ale je použitelná pro řešení řady nejen strategických a systémových úloh v podniku. Lze ji využít např. pro:

- určení podílu jednotlivých výrobků na tvorbě zisku (příspěvku na úhradu),

- pořadí výhodnosti výrobků, kdy cílem bude především výroba výrobků s nejvyšším příspěvkem na úhradu,
- stanovení optimálního složení výroby dle jednotlivých produktů,
- rozhodovací úlohy o budoucích kapacitách atd.

„I přes jednoduchost v přístupu skýtá kalkulace variabilních nákladů řadu nových, inspirujících pohledů, a to i na nezákladní veličiny hodnotového řízení.“ [11, str. 160]

2.9 Systém cílů a ukazatelů

„Postata a smysl metody MBO spočívá v tom, že manažer a jeho podřízený spolupracují společně na stanovení cíle pro podřízeného a vypracování plánu na jeho splnění.“ [24, str. 62]

Zavedením systému řízení podle cílů – MBO (Management by Objectives) se zvyšuje motivace zaměstnanců, stanoví nejen jasné cíle a plány, ale také odměny za jejich splnění. Dojde i ke zlepšení vzájemné komunikaci mezi pracovníky. Další výhodou je i usnadnění kontroly plnění plánů a splnění dílčích i celkových cílů a ukazatelů. Zlepší se i analýza dosažených výsledků. Z hlediska nedostatků častokrát chybí trvalá podpora vrcholového vedení a tím může dojít k rozporům mezi dílčími cíli. Dalším problémem může být přehnaná starost o kvantifikaci cílů, čímž mohou být opomenuty důležité kvalitativní faktory. [23]

Finanční ukazatele je tedy vhodné kombinovat i s jinými nefinančními měřítky a ukazateli tak, aby byla zvýšena vypovídací schopnost výsledků měření a hodnocení výkonnosti podniku. K hlavním oblastem firemních cílů se vstupy pro MBO řadíme prodej, produktivitu, tržní podíl, růst, pracovní sílu, spolehlivost a kvalitu, společenskou odpovědnost a ostatní (např. fondy EU). Rozsah cílů ve výše uvedených oblastech bude záviset na druhu firmy, na produktu, úrovni a vyspělosti firemního řízení i schopnostech a motivaci manažerů. [16]

3 PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA

3.1 Podnikové plánování

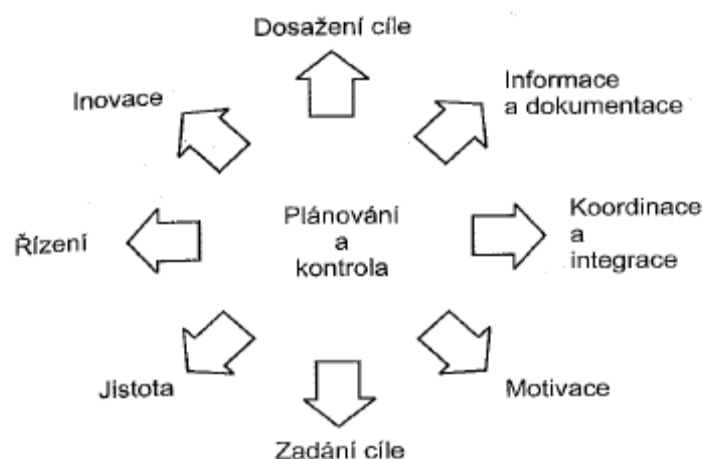
„Úspěšnost jakékoli podnikové činnosti je předurčena vytvořením kvalitního plánu.“ [19, str.403]

Úkolem podnikového plánování je sestavit **ucelený systém dílčích plánů**, které obsahují písemně formulované stanovení vypracovaných cílů, opatření a činností potřebných k realizaci. Plánování se musí orientovat na reálně dosažitelné cíle a na budoucnost, musí se také zohlednit vzájemné závislosti plánů. Smyslem podnikového plánování je dosažení stanovených podnikových cílů.

Je nutné si upřesnit koncepci podnikání, podnikové cíle, které budou směřovat k budoucímu rozvoji a postavení společnosti na trhu. Současně se musí sestavit i plány nápravných opatření, které zajistí dosažení stanovených plánů v daném plánovacím období.

Plánování nesmí být chápáno jako nepružné a neměnné, ale naopak jako neustálé doladování a přizpůsobování cílů měnícím se podmínkám a vlivům prostředí. Toto lze realizovat, pokud společnost pravidelně provádí srovnání plánu se skutečností a vyhodnocuje zjištěné odchylky. Na základě těchto zjištění pak může vedení společnosti přijmout opatření k dosažení daného cíle. Písemně stanovené plány poskytují výchozí pozici k následné kontrole a řízení podnikové činnosti. [21]

Nejdůležitější funkce plánování nám zobrazuje následující obrázek. (Obr. 7)



Obr. 7 Funkce plánování [7]

Základní zásady, které by měly být dodržovány pro **kvalitní plánování**, jsou:

- **úplnost** – do plánu musí být zahrnuty všechny relevantní údaje,
- **jednoznačnost** – všechny předpoklady musí být realizovatelné,
- **kontinuita** – plánování nesmí být používáno pouze jako příležitostný, ale jako kontinuální nástroj řízení,
- **pružnost** – v případě odlišného vývoje je nutné plánovat nové alternativní cíle a s tím spojená opatření,
- **hospodárnost** – plán musí být v ekonomickém vztahu k nákladům na jeho vypracování
- **porovnání plánu a skutečnosti** – musí být prováděno bezprostředně po ukončení sledovaného období a periodicky tak, aby bylo možné na základě podkladů přijmout opatření vedoucí k aktualizaci plánů, aby nezastarávaly a respektovaly aktuální stav okolí, často se měnící od doby svého sestavení. [5]

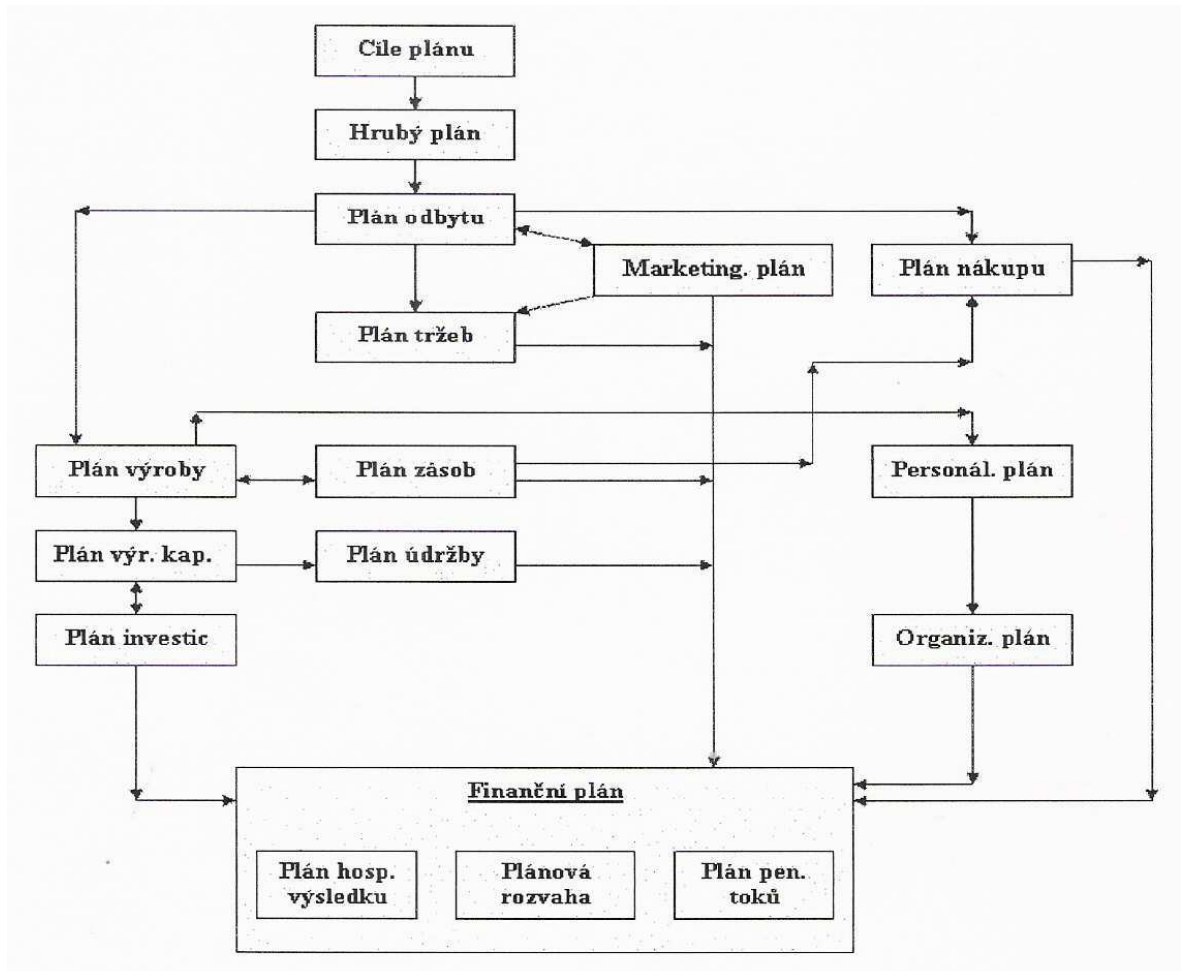
Podnikání na rychle měnících se trzích vyžaduje **dynamické klouzavé plánování**, které umožňuje snižování nákladů a zvyšuje efektivnost plánování. Plán není sestaven na pevné kalendářní období jednoho roku. Plánování je založeno na detailním plánování na šestnáct měsíců. Přičemž je zpracován detailní plán prvního čtvrtletí a každé čtvrtletí se přepracovává plán na období dalších pět čtvrtletí. Princip klouzavého plánování umožňuje zohlednit aktuální změny prostředí. [7]

„Role controllingu v oblasti plánování vždy spočívá v zajištění provázanosti plánů (koordináční role), ve volbě vhodné plánovací metodiky, v informačním zajištění plánovacího procesu a pochopitelně i v zodpovědnosti za všechny tyto činnosti.“ [14, str.114]

Roční plánování odvozuje určení cílů pro jednotlivé útvary podniku. Vytváří základnu pro měsíční plánování a pro měsíční rozpočet jednotlivých útvarů podniku. Jako nutné části ročního plánu podniku se především uplatňují střednědobý rámec dílčích plánů, odhad nejvyšší očekávané skutečnosti běžného roku, plán výsledku hospodaření, plán odbytu, plán tržeb, plán výroby, plán nákupu, personální a finanční plán. [9]

Decentralizovaný způsob plánování umožňuje najít úzká místa tím, že využívá informací z útvarů, které by jinak nemohly být využity nebo byly opomenuty. Tento způsob decentra-

lizovaného plánování je nezbytný k řízení podle cílů. Dílčí plány musí být koordinovány. **Vazby dílčích plánů**, resp. návrh možného přístupu ukazuje Obr. 8



Obr. 8 Vazby dílčích plánů [9]

3.1.1 Finanční plán

Výkaz zisků a ztrát (neboli výsledovka) spolu s roční rozvahou a plánem peněžních toků tvoří základní finanční výkazy podniku.

Prostřednictvím plánované **výsledovky** se stanoví základní rozpočtové kritérium, hospodářský výsledek podniku. Základem jsou plánované rozpočtované výnosy, které vychází z plánu tržeb, resp. z plánu odbytu. Rozpočet nákladů je složen z rozpočtu jednicových nákladů vyplývajících z plánu výroby a rozpočtu režijních nákladů. Rozdílem nákladů a výnosů získáme hospodářský výsledek.

Rozpočtová **rozvaha** se zpracovává v rozdílné podobě jako ve finančním účetnictví. Nerozpočtují se obraty, ale pouze změna stavu skupin aktiv a pasiv, především u oběžných aktiv a krátkodobých závazků. V závislosti na potřebách managementu se zpracovává i tzv. manažerská rozvaha, která se liší od finančního účetnictví obsahem i strukturou.

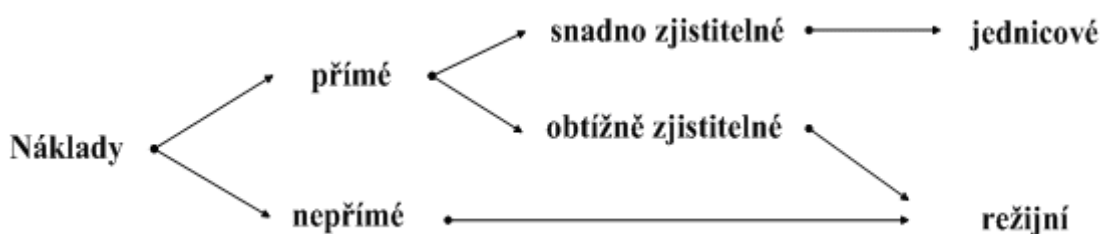
Rozpočet **cash flow** se využívá při řízení likvidy a solventnosti. Je základním informačním podkladem, který koordinuje vazby mezi oblastmi zdrojů tvorby finančních prostředků a jejich umístěním. [11]

3.1.2 Rozpočetnictví

Jako **hlavní nástroj finančního a vnitropodnikového řízení** lze označit rozpočetnictví. Jeho cíle je stanovení budoucích nákladů, výnosů a hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých a krátkodobých cílů podniku, a na kontrolu plnění těchto cílů. Stanovuje konkrétní úkoly, a to nejen pro celý podnik, ale pro jednotlivé vnitropodnikové útvary. V řízení nákladů mají rozpočty nezastupitelné místo [19]

Rozpočty se v podniku připravují pro jednotlivé útvary a oddělení. Stávají se tak spojnicí mezi provozní činností podniku a jejími plánovanými cíli. Proces rozpočtování je založen na hlavních principech, a to provázanost rozpočtů, komunikace, jasné stanovení odpovědností pracovníků a pravomocí, slučitelnost cílů a motivace, měření a zhodnocení výkonnosti a kontrolní funkce rozpočtu. [16]

Zpracování rozpočtu na střediska vyžaduje rozlišení nákladů na **jednicové náklady a režijní náklady**. Jednicové náklady jsou pouze ty náklady, které se dají v praxi snadno zjistit. Režijní jsou potom všechny náklady nepřímé a také obtížně zjistitelné náklady přímé. [23]



Obr. 9 Vztah mezi náklady [23, str. 44]

Rozpočet jednicových nákladů vychází z kalkulací a norem výkonů, které se zvyšují s objemem výroby. Rozpočet režijních nákladů se stanoví jako cíl pro konkrétní středisko na plánované období a plánovaný rozsah výkonů daného střediska. [11]

Sestavování rozpočtů není jen mechanickou početní prací. Musí být spojeno s hledáním a odhalováním rezerv snižování nákladů. Měla by být posuzována účelnost jednotlivých režijních činností a jejich rozsah. [19]

3.2 Podniková kontrola

Stanovení cílů a z nich plynoucích opatření ještě nezaručují realizaci plánovaných ukazatelů. K této záruce by měla přispět kontrola, jejímž úkolem je průběžné porovnávání plánu a skutečnosti. Kontrola by měla poskytovat podklady ke zjišťování nedostatků v plánování nebo chyb v realizaci, které by pomohly přijmout opatření k jejich odstranění. Četnost kontrol by se měla pohybovat v rámci jednoho měsíce, neboť pro menší společnosti jsou kratší intervaly nevhodné. [20]

Kontrolní činnost v rámci controllingu zahrnuje následující oblasti:

- kontroly orientované **na činnost útvarů při plánování**,
- kontroly orientované **na výsledek**, tj. srovnání skutečností s plánem, analýza odchylek jako podklad pro aktivní nápravná opatření v budoucnosti. [9]

3.2.1 Zpětná a dopředná vazba

Jakýkoliv plán a rozpočet je možné používat efektivně pouze v případě, že existuje **zpětná vazba** – analýza dosažených hodnot porovnáváním skutečnosti s plánem, zjišťováním a stanovováním odchylek. Zpětná vazba je součástí kontroly, která umožňuje opakování osvědčených postupů. [14]

Dopředná vazba má za cíl zkoumat opatření vyplývající z analýzy odchylek se záměrem pozitivně ovlivňovat stanovené cíle. Jedná se o průběžné prognózování výsledků a úpravy plánů již na základě těchto prognóz, nikoli až na reálně dosažených výsledcích.

Cílem zpětné vazby je včas zachytit odchylky a úkolem dopředné vazby je zpracovat je tak, aby se v dalším období jejich výskyt eliminoval.

Strategická zpětná a dopředná vazba [2]:

- strategická kontrola realizace – porovnání plánu a skutečnosti,
- strategická kontrola premis – optimalizace odchylek, porovnání skutečnosti s budoucností ve formě strategických cílů,
- strategický dohled – zachycení trendů okolí prostřednictvím strategického informačního systému.

Operativní zpětná a dopředná vazba [14]:

- kontrola výsledku - porovnání skutečnosti s plánem,
- kontrola cílové konzistence – provázanost operativních podnikových plánů,
- kontrola předpokladů – ověření předpokladů plánování,
- kontrola plnění plánu a výpočet očekávaného plnění,
- analýza odchylek a jejich příčin.

3.2.2 Kontrola rozpočtu a analýza odchylek

„Obsahově pod kontrolou rozumíme porovnání mezi dvěma, nebo více kontrolními veličinami, z nichž jedna je normativně dána jako srovnávací hodnota. Veličiny, které jsou v rámci plánování prognózovány, nebo stanoveny jako žádoucí, jsou srovnávány se skutečně vykázanými, resp. realizovanými veličinami.“ [2, str.532]

V případě širšího pojetí je možné porovnávat i přepočtené plánované veličiny s předpokládanými skutečnými hodnotami.

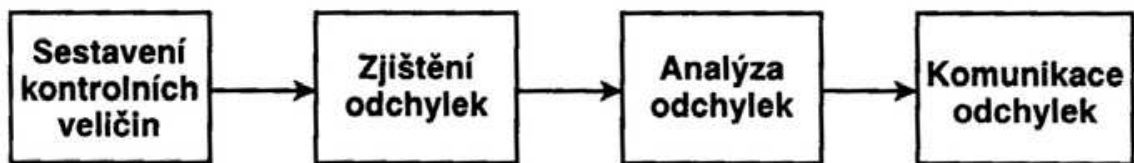
Rozlišujeme tyto druhy kontroly [2]:

- porovnání skutečnost – skutečnost (benchmarking) – porovnání podnikových údajů s odvětvovými údaji,
- porovnání přepočtený plán – přepočtený plán – prověření konzistence přepočtených plánovaných veličin,
- porovnání výhled – výhled – prověření konzistence prognózovaných veličin,

- porovnání přepočtený plán – skutečnost - tento druh kontroly je součástí principu zpětné vazby,
- porovnání přepočtený plán – výhled – tento druh kontroly je součástí principu dopředné vazby,
- porovnání výhled – skutečnost.

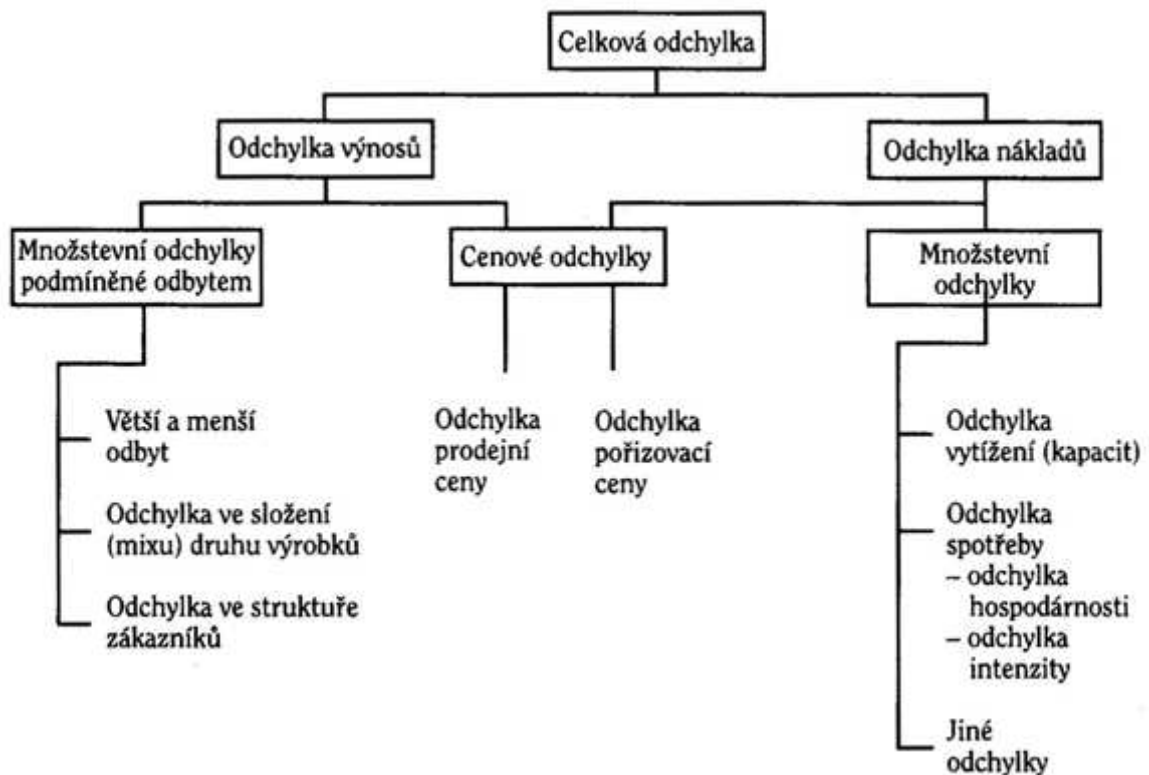
Předpokladem kontroly je přesné vymezení veličin, které se mají porovnávat, správné zachycení odchylek, analýza odchylek a komunikace odchylek určeným adresátům.

Analýzou odchylek mezi skutečnými a plánovanými finančními toky jsou získávány důležité informace o příčinách vyššího či nižšího plnění finančního plánu. Probíhá-li analýza odchylek v těsné součinnosti s útvary odpovědnými za plánování a realizaci příslušných finančních toků, je proces komunikace odchylek přirozenou součástí analýzy. [4]



Obr. 10 Hlavní prvky kontrolního procesu [4, str. 131]

Analýza odchylek může být provedena jak ve vztahu k nositelům nákladů, tak ve vztahu k období. Je nutné analyzovat příčiny těchto odchylek. Celkové odchylky vztahované k období se člení na odchylky výnosů a odchylky nákladů, jak ukazuje následující obrázek Obr. 11. [2]



Obr. 11 Druhy odchylek [2, str. 539]

„Předmětem analýzy příčin by měly být jen odchylky, které mají podstatný vliv na finanční stabilitu podniku. Je zaběhlou praxí vymezit u odchylek jednotlivých kontrolních veličin toleranční meze a teprve při jejich překročení zařadit odchylku do procesu analýzy příčin vzniku odchylek.“ [4, str. 133]

Příčinami odchylek mohou být chybné plánování, špatná organizace, nereálně stanovené cíle, nepředvídatelné externí působení vlivů, zvýšení cen surovin, outsourcing, větší či menší spotřeba, časový posun vzniku nákladů, nesprávné zaúčtování, zvýšení mzdových tarifů a další. [20]

4 REPORTING

Reporting (výkaznictví) patří spolu s plánováním a poskytováním informací mezi základní funkce controllingu.

Reporting podniku obsahuje všechny oficiálně, materiálně a formálně určené informace, které jsou k dispozici osobám zodpovědným za plnění úloh. Controller má v důsledku své informační úlohy zodpovědnost za reporting podniku. Controller musí připravit a zhustit data k jejich postoupení vedoucím pracovníkům. [2].

„Úkolem reportingu, jako jedné z velmi důležitých částí controllingu, je vytvořit relativně komplexní systém ukazatelů a informací, které by měly vyhodnocovat nejen vývoj podniku jako celku, ale i v takových dílčích částech a pohledech, které jsou z hlediska řízení rozhodující. Výkazy a zprávy by měly být uspořádané podle potřeb jejich uživatelů.“ [3, str.11]

Hlavní úkoly reportingu jsou následující [14]:

- přispět k plnění cílů podniku a zajistit rozhodování v souladu s těmito cíli,
- umožnit kontrolu, tj. vykázat a analyzovat odchylky od plánovaných (skutečnost – plán) a v budoucnu očekávaných hodnot (budoucnost – plán),
- napomoci k přijetí kvalitního rozhodnutí,
- umožnit posouzení následků přijatých opatření,
- umožnit delegovat opatření na konkrétní osoby a stanovit konkrétní termíny pro jejich realizaci.

Zprávy předkládané managementu podniku musí splňovat určitá kritéria, **k hlavním požadavkům patří [3]:**

- **požadovaná struktura** – taková struktura, která bude usnadňovat a urychlovat rozhodování,
- **požadavky na podrobnost zprávy** – stupeň podrobnosti zprávy závisí především na tom, v jaké hierarchii podniku budou informace využity,
- **srozumitelnost a přehlednost** – vhodné je použití grafických prostředků, které umožní lepší orientaci a názornost,

- **vyhodnocované veličiny** – výkaz se musí zabývat veličinami, které jsou ovlivnitelné, a tyto kvantifikovat.

Podle periodicity a obsahu zprávy rozdělujeme sestavované výkazy na **standardní a mimořádné**. Standardní výkazy a zprávy se sestavují v předem stanovených intervalech a struktuře, nejčastěji jsou předkládány v měsíční, čtvrtletní a roční periodicitě. Mimořádný reporting se vyznačuje tím, že zprávy se vyhotovují na požádání, ať už z hlediska termínu či obsahu.

Reportingová zpráva o ekonomickém řízení musí zahrnovat vyjádření k cílům, plánům a prognózám, porovnání požadovaných a skutečných ukazatelů a přijatá opatření k nápravě. Provedení a zpracování informací klade vysoké nároky na zobrazení (graficky, číselně, slovně), strukturu a flexibilitu reportů pro management podniku. [5]

Controllingově zaměřené výkaznictví vychází vždy z plánu a především srovnává plánované a skutečné hodnoty konkrétního ukazatele. Smyslem reportingu není nalézt viníky odchylek a vytknout jim tyto chyby, ale především se ze zjištěných nedostatků poučit, s cílem vyvarovat se jich v budoucnu a podnítit úvahy o tom, co a jak lze zlepšit. [8]

5 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Vymezení controllingu vychází z rozdílných úhlů pohledu jednotlivých autorů uvedených v teoretické části a jejich vnímání controllingu v závislosti na obsahu a formě použitých controllingových nástrojů.

Controlling je soubor podnikových nástrojů, které vytváří systém vedoucí k efektivní alokaci výrobních zdrojů uvnitř firmy tak, aby byly správně naplánovány, kvantifikovány a současně naplněny cíle podniku v měnících se podmínkách vnější ekonomiky.

Cíle a nástroje controllingu se zaměřují především na podporu ekonomického řízení, plánování a rozhodování podnikového managementu, na zajištění budoucnosti ve formě plnění stanovených cílů, rozpoznání a především eliminaci rizik.

Funkční zavedení controllingových nástrojů a jejich efektivní využívání je pro podnik jednoznačným přínosem, ale klade na něj také nároky. Prvotní podmínkou je začlenění controllingu do organizační struktury a jeho přijetí pracovníky společnosti. Hlavním základním předpokladem pro efektivní fungování nástrojů controllingu je zavedený systém plánování, rozpočetnictví a řízení orientovaný na cíle a na budoucnost. Nedílnou součástí je i nastavení správného členění nákladů, kontrolní a reportingová činnost.

Zda je vhodné využít vybrané nástroje controllingu pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLASTICO spol. s r.o., popsané v teoretické části, odpoví situační analýza, která je součástí praktické části diplomové práce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

6.1 Základní informace o společnosti

Obchodní firma:	PLASTICO spol. s r.o.
Sídlo:	Domaželice č.p. 46, PSČ 751 15
Identifikační číslo:	00575275
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum zápisu:	1. listopadu 1990
Základní kapitál:	120 000,- Kč

Předmět podnikání dle výpisu z obchodního rejstříku:

- nákup zboží za účelem dalšího prodeje a prodej, mimo zboží uvedené v příloze 1 - 3 živnostenského zákona
- zámečnictví
- poskytování software (prodej hotových programů na základě smlouvy s autory nebo vyhotovování programů na zakázku)
- lisování plastických hmot
- dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako hořlavé, zdraví škodlivé, žíravé, dráždivé, senzibilizující
- dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako výbušné, oxidující, extrémně hořlavé, vysoce hořlavé, vysoce toxické, toxické, karcinogenní, mutagenní, toxické pro reprodukci, nebezpečné pro životní prostředí a prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako vysoce toxické a toxické
- silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní - provozovaná vozidly do 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní - provozovaná vozidly nad 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová doprava nákladní mezinárodní - provozovaná vozidly do 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová

doprava nákladní mezinárodní - provozovaná vozidly nad 3,5 tuny celkové hmotnosti.

Hlavním a stěžejním předmětem ekonomické činnosti společnosti PLASTICO jsou:

zámečnictví – výroba ocelových svařovaných kontejnerů, výroba a vývoj speciálních výměnných nástaveb na nákladní automobily a výroba speciálních ocelových konstrukcí. Dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE se jedná o skupinu 25.29 – výroba kovových nádrží a zásobníků a 29.2 – výroba karoserií motorových vozidel; výroba přívěsů a návěsů.

nákup zboží za účelem dalšího prodeje a prodej – jedná se o obchodní činnost s produkty, které jsou předmětem výroby společnosti PLASTICO. Firma tedy není jen výrobní společností, ale také obchodní. Dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE se jedná o skupinu 46.9 - nesespecializovaný velkoobchod.

6.2 Hlavní předmět činnosti společnosti

V současné době je hlavním nosným výrobním programem společnosti výroba speciálních, na zakázku vyráběných nástaveb na nákladní automobily, někdy také nazývaných kontejnery. Tento výrobní program naplňuje téměř 100 % celkového objemu tržeb společnosti. V oblasti vývoje a výroby ocelových svařovaných kontejnerů a speciálních výměnných nástaveb na nákladní automobily je společnost dodavatelem finálních výrobků.

Sortiment je rozdělen do čtyř hlavních skupin:

- kontejnery pro ramenný systém,
- kontejnery pro hákový systém,
- speciální výměnné nástavby,
- jiné ocelové konstrukce.

Při výrobě je používán ořezavodorný materiál HARDOX, který umožňuje vyrobit superlehkou nástavbu pro převoz šterku a písků. Výrobky z tohoto resortu se společnosti daří z velké části uplatňovat na zahraničních trzích. Zákazníci z vyspělých zemí západní Evropy tvoří 95 % klientů společnosti, převážně se jedná o německy mluvící oblasti – německé, rakouské a švýcarské trhy.

V průběhu mnohaletého působení na západoevropských trzích došlo k vybudování silné základny obchodních partnerů a prodejců. Důkazem úspěšného působení je také to, že od roku 2007 existuje autorizované zastoupení společnosti PLASTICO spol. s r.o. na švýcarském trhu společností IVP Mulden AG.

6.3 Podnikatelská strategie

6.3.1 Poslání společnosti

Posláním společnosti PLASTICO spol. s r. o. je výroba ocelových svařovaných kontejnerů a výměnných nástaveb na nákladní automobily. Kontejnery musí splňovat požadavky na dopravu různých materiálů a hmot. Je u nich požadována odolnost proti otěru, proti vlivu agresivních a horkých přepravovaných materiálů, praktičnost a vysoká efektivnost využití.

6.3.2 Filozofie podnikání

Filozofii podnikání společnosti PLASTICO spol. s r. o. definujeme v několika základních bodech:

- vyrábět speciální, na zakázku vyráběné nástavby na nákladní automobily,
- orientovat svou činnost vysoce proexportně a výrobky uplatňovat na vyspělých trzích především západní Evropy,
- zdokonalovat systém řízení,
- úspora veškerých nákladů a splnění stanoveného ekonomického záměru (např. pro rok 2010 dosažení hospodářského výsledku 500 tis. Kč.),
- kvalitní technická příprava výroby,
- produktivita práce a zlepšení organizace práce,
- neustále zlepšovat kvalitu výrobků a zdokonalovat služby pro zákazníky,
- uvádět na trh minimálně dva nové druhy výrobků ročně,
- navyšování objemu roční výroby o 5 %.

6.3.3 Hlavní cíle

Hlavní cíle společnosti vyplývají z celkového poslání a filozofie společnosti:

- vyrábět ocelové svařované kontejnery na základě individuálních požadavků zákazníka,
- dosahovat vysoké jakosti výroby sledující kvalitu a nákladovost výrobního procesu,
- vyrábět kvalitní výrobky splňující přísná kritéria pro přepravu materiálů a hmot, u kterých je požadována odolnost proti otěru, praktičnost a vysoká efektivnost použití,
- vyvíjet nové výrobky,
- dále pronikat na zahraniční trhy západní Evropy a získat tak další zákazníky,
- maximalizovat tržní hodnotu společnosti,
- maximálně uspokojovat potřeby zákazníků.

6.4 SWOT analýza společnosti

Společnost se zaměřuje na zakázkovou výrobu přímo na míru individuálním požadavkům zákazníka.

Silné stránky

- výroba kvalitních produktů – zakázková výroba,
- technická úroveň společnosti, technické vývojové pracoviště,
- exportní zaměření – 95 % produkce je uplatňováno na zahraničních trzích západní Evropy (Švýcarsko, Rakousko, Německo),
- pevná síť obchodních zástupců především ve Švýcarsku a Rakousku, obsazená rodilými mluvčími,
- kvalifikovaní zaměstnanci,
- soustředění vývoje, výroby, administrativy, skladů do jednoho areálu v Domaželicích,
- finanční síla a zdraví firmy – dlouhodobá ziskovost společnosti.

Slabé stránky

- nedostatečně využívaný prvek motivace v systému odměňování,
- orientace na kvalitní produkci vyšší cenové skupiny,
- omezená skupina zákazníků.

Příležitosti

- výrobky společnosti jsou v provozu vystaveny velmi těžkým pracovním podmínkám, a proto dochází min. u 30 % výrobků k pravidelnému ročnímu obměňování výrobků,
- diverzifikace výrobního sortimentu a rozšiřování o výrobky s vyšší přidanou hodnotou,
- rozšíření exportu do dalších zemí západní Evropy - získávání nových trhů a odběratelů,
- možnost využití programů pro podporu podnikání a zaměstnanosti.

Hrozby

- volatilita kurzu CZK, především k měnám CHF a EUR,
- pokles poptávky způsobený celosvětovou hospodářskou krizí,
- vysoká konkurence, a to jak tuzemská, tak i zahraniční,
- místní nedostatek kvalifikované pracovní síly,
- legislativa, daně, poplatky, cla,
- politická situace.

6.5 Analýza vnějšího prostředí

V rámci analýzy vnějšího prostředí se zaměřím na charakteristiku odvětví, ve kterém společnost působí, konkurenčního prostředí, dodavatelů a zákazníků společnosti PLASTICO spol. s r.o.

6.5.1 Charakteristika odvětví

Produkce společnosti PLASTICO spol. s r.o. patří dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE do skupiny 25.29 – výroba kovových nádrží a zásobníků a 29.2 – výroba karoserií motorových vozidel; výroba přívěsů a návěsů.

Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků (skupina 25 dle CZ NACE) má trvale **významné místo ve sféře celého zpracovatelského průmyslu**. Pro strojírenský a automobilový průmysl je právě toto odvětví jedním z nejdůležitějších dodavatelů komponentů pro kompletaci konečných výrobků a zařízení. [26]

„Toto odvětví se v roce 2009 řadí na druhé místo podílem 8,7 % na tržbách za vlastní výrobky a služby v rámci zpracovatelského průmyslu. Na průměrném počtu zaměstnanců zpracovatelského průmyslu se CZ-NACE 25 podílelo 13 %.“ [26]

Z hlediska cenového vývoje měla produkce kovových nádrží v r. 2007 a 2008 rostoucí tendenci. Ovšem v r. 2009 již cenový vývoj vykazuje dopad recese světové ekonomiky, který se projevuje obzvláště u oborů, jejichž produkty jsou dodávkami pro investiční celky (konstrukční kovové výrobky, ostatní kovodělné výrobky a kovové nádrže, zásobníky a podobné nádoby). [26]

Kovodělná výroba má v České republice **dlouhodobou tradici**. Uplatnění nachází ve třech hlavních oborech, a to strojírenství, automobilový průmysl a stavebnictví. Rozvoj tohoto odvětví je i podporován formou investičních pobídek s důrazem na užití high technologií. Toto odvětví má proto velmi dobré předpoklady pro další rozvoj v náročném konkurenčním prostředí.

Kovodělný průmysl v Evropské unii je vnímán jako **silné odvětví**, které má strategický význam pro evropskou ekonomiku:

- největší zaměstnavatel ze všech výrobních odvětví v EU – 12,5 % pracovních míst,
- je zdrojem 10 % celkové výrobní přidané hodnoty,
- představuje 20 % všech výrobních společností EU.

Je základním článkem evropského průmyslového dodavatelského řetězce, jelikož vyrábí součástky a hotové výrobky pro všechna ostatní výrobní odvětví. [25, 28]

6.5.2 Charakteristika konkurenčního prostředí

Společnost PLASTICO je zaměřena především na zakázkovou výrobu na základě individuálních požadavků zákazníka. Velký důraz je kladen na kvalitu produktu, dodržení technických parametrů produktu a termín dodání. Díky těmto kritériím je firma konkurenceschopná. Je vnímána jako kvalitní dodavatel, a tím si zajišťuje stálou klientelu zákazníků.

Za 21 let své existence si společnost vybuodovala pevnou síť obchodních zástupců především ve Švýcarsku a Rakousku obsazenou rodilými mluvčími. Tato síť pracuje na základě teritoriálního rozdělení a jednotlivá zastoupení spolu více či méně spolupracují. Díky této síti je společnost úspěšná, a to i přesto, že je v této oblasti velmi silná konkurence, a to jak na domácím, tak i zahraničním trhu.

Největšími konkurenty v tuzemsku jsou například firmy: BRUKOV spol. s r.o., CTS-servis, a.s., ELKOPLAST CZ, s.r.o. a PODHORAN LUKOV a.s.

Tab. 2 Konkurenční firmy v ČR [vlastní zpracování]

Název	Město	Kraj	trh	obrat v tis. Kč rok 2009
AMP Chomutov a.s.	Chomutov	Ústecký	ČR	92 000
AUTOZAM Baláš s.r.o.	Město Albrechtice	Moravskoslezský	ČR, Německo, Slovensko	26 000
BMP Bohemia Metal Produkt s.r.o.	Jenišov	Karlovarský	EU	55 000
BRUKOV, spol. s r. o.	Smiřice	Královéhradecký	ČR, EU- 70%	109 000
CTS-servis, a.s.	Poděbrady	Středočeský	ČR, zahraničí - 16%	170 000
ELKOPLAST CZ, s.r.o.	Zlín	Zlínský	ČR, EU - 90%	350 000
MONZA CZ, s.r.o.	Slušovice	Zlínský	ČR, EU - 80%	55 000
MULTITEC Bohemia, a.s.	Úvaly	Středočeský	ČR, zahraničí	30 000
NAVARA Novosedly a.s.	Novosedly	Jihomoravský	ČR, EU	100 000
PODHORAN LUKOV a.s.	Lukov	Zlínský	ČR, EU - 85%	145 000
" TONER RL, spol. s r.o. "	Plzeň	Plzeňský	ČR, zahraničí- 13%	120 000

6.5.3 Charakteristika dodavatelů

Dodavatele společnosti bychom mohli rozdělit na dvě skupiny, a to:

- **dodavatele hotových výrobků**
- **dodavatele materiálů**

Do první skupiny patří tři společnosti, které s firmou PLASTICO spol. s r.o. dlouhodobě spolupracují. Jedná se o subdodavatele, kteří dodávají hotové výrobky – kontejnery.

Druhou skupinu tvoří ostatní dodavatelé. Jedná se především o firmy dodávající hutní materiál (ocel, různé druhy plechů, profily, tyče, trubky atd.), pneumatické válce, hliníkové bočnice a další komponenty kontejnerů.

Společnost má na jednotlivé materiály a výrobky dva až tři dodavatele. Podle typu materiálu jsou realizovány objednávky. Např. plechy Hardox jsou objednávány u stálého dodavatele, se kterým je uzavřena rámcová smlouva. Dodavatelů jiných hutních materiálů je ale mnoho, a proto je prováděno výběrové poptávkové řízení. Před vlastní objednávkou je osloveno např. 20 dodavatelů s konkrétní poptávkou, k předložení nabídky má firma jeden den. Následně je vybrána nejvýhodnější nabídka, přičemž jsou zohledněna kritéria jako je cena, platební podmínky, kvalita a rychlost dodávky.

Společnost PLASTICO si současně zpracovává seznam TOP 10 dodavatelů, v němž jsou zařazeny firmy s největšími dodávkami.

6.5.4 Charakteristika zákazníků

Zákazníky společnosti PLASTICO spol. s r.o. jsou především firmy přepravní, stavební, firmy přepracující a zpracovávající odpad, ale také komunální technické služby v širším slova smyslu.

Společnost je zaměřená vysoce proexportně, 95 % zákazníků pochází ze zemí západní Evropy. Jedná se především o Švýcarsko a Rakousko. Po mnohaletém působení na těchto trzích má společnost vybudovanou pevnou síť obchodních zástupců, kteří prodávají produkci společnosti svým jménem. Společnost PLASTICO nevystupuje nikde jako přímý dodavatel.

V tuzemsku má společnost pouze dva zákazníky, kteří pravidelně objednávají. Většinou se ovšem jedná o jednorázové zakázky i pro konečné zákazníky.

Společnost v rámci pravidelné komunikace se zákazníky prověřuje spokojenost zákazníků s procesem dodání produktu. Jedná se o kritéria – dodržení smluvního vztahu, předání díla bez závad, cena, vystupování pracovníků. Současně probíhá pravidelné setkávání se stálými zákazníky.

6.6 Analýza ekonomické situace

Účelem této finanční analýzy bylo pokud možno komplexně vyjádřit **finanční situaci podniku** v posledních 3 letech, zobrazit vývoj hospodaření a určit příčiny zlepšení či zhoršení finanční situace společnosti.

Výnosy, náklady a především hospodářský výsledek patří k nejdůležitějším ukazatelům hospodaření každé společnosti. Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik získal ze svých činností za dané účetní období. K hlavním výnosům výrobního podniku patří především tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, v případě obchodní společnosti se jedná o tržby za zboží. Náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik vynaložil na získání výnosů. Hospodářský výsledek potom tvoří rozdíl mezi výnosy a náklady. Převyšují-li výnosy, podnik dosáhl zisku, převyšují-li náklady, jde o ztrátu. [19]

Tab. 3 Vývoj ekonomických ukazatelů ve společnosti PLASTICO v tis. Kč [vlastní zpracování]

Ukazatel	2008	2009	2010
Počet zaměstnanců	84	65	42
Tržby za prodej zboží	43 944	33 231	44 345
Výkony (tržby za prodej vl. výrobků)	73 862	58 024	51 258
Ostatní výnosy	8 514	5 392	8 654
Výnosy celkem	126 320	96 647	104 257
Náklady	123 845	95 531	97 410
Hospodářský výsledek	2 475	1 116	6 847

6.6.1 Analýza nákladů

Analýza nákladů byla zpracována na základě údajů z výkazů zisku a ztrát za příslušné období.

Tab. 4 Struktura nákladů v tis. Kč [vlastní zpracování]

Struktura nákladů	2008		2009		2010	
Podíl nákladů na prodané zboží	38 874	31%	26 618	28%	35 822	37%
Podíl spotřeby materiálu a energie	43 397	35%	33 516	35%	27 239	28%
Podíl služeb	9 783	8%	8 756	9%	5 910	6%
Podíl osobních nákladů	22 145	18%	19 644	21%	17 014	17%
Podíl odpisů	2 072	2%	1 816	2%	4 011	4%
Podíl úroků	714	1%	373	0%	234	0%
Podíl ostatních finančních nákladů	3 938	3%	3 081	3%	2 669	3%
Podíl ostatních nákladů	2 922	2%	1 727	2%	4 511	5%
Celkem	123 845	100%	95 531	100%	97 410	100%

Výše uvedená tabulka zobrazuje strukturu nákladů společnosti PLASTICO za sledované období 2008 – 2010. Nejvíce se na nákladech podílí spotřeba materiálu a energie (v r. 2008 a 2009 35 %, v r. 2010 28 %).

Druhou největší položkou nákladů jsou náklady na prodané zboží (v r. 2010 dokonce převyšovaly spotřebu materiálu – 37 %). Výše této položky vyplývá z toho, že společnost PLASTICO spolupracuje se subdodavateli, od kterých nakupuje hotové výrobky.

Třetí největší položkou nákladů jsou osobní náklady a dále pak služby. Ostatní položky se na celkových nákladech podílejí jen minimálně.

6.6.2 Finanční analýza

Ukazatele finanční analýzy umožňují srovnání s konkurencí či s odvětvovým průměrem. Mezi základní skupiny externích poměrových ukazatelů patří ukazatele rentability, zadluženosti, likvidity a aktivity. Hodnoty těchto ukazatelů ve společnosti PLASTICO zobrazuje následující tabulka.

Tab. 5 Vývoj ukazatelů finanční analýzy [vlastní zpracování]

Ukazatele	2008	2009	2010
Čistý pracovní kapitál - ČPK (v tis. Kč)	14 468,00	14 607,00	22 355,00
Poměr ČPK/Oběžná aktiva (%)	50,11	51,75	20,44
Rentabilita tržeb (%)	3,00	2,63	7,93
Rentabilita nákladů (%)	2,94	2,58	8,06
Rentabilita celkového kapitálu (%)	9,41	6,45	20,94
Rentabilita vlastního kapitálu (%)	17,48	11,60	28,07
Multiplikátor vlastního kapitálu	1,60	1,00	1,50
Ukazatel věřitelského rizika - zadluženost (%)	46,19	44,42	25,37
Koeficient samofinancování (%)	53,81	55,58	74,63
Míra zadluženosti (%)	85,85	79,93	34,00
Běžná likvidita	2,00	1,93	4,89
Pohotová likvidita	1,46	1,59	3,72
Okamžitá likvidita	0,39	0,71	2,05
Doba obratu zásob (ve dnech)	22,10	20,05	17,00
Obrátka zásob	16,29	17,96	21,18
Rychlost obratu pohled.	8,14	7,05	10,90
Doba obratu pohledávek (ve dnech)	44,23	51,07	33,04
Doba obratu závazků (ve dnech)	21,22	17,57	19,83

Společnost PLASTICO spol. s r.o. je relativně malou společností, která zaměstnává 42 zaměstnanců, její výnosy se pohybují okolo 100 mil. Kč. Většina odběratelů jsou zahraniční partneři ze Švýcarska a Rakouska.

Z výše uvedených ekonomických údajů společnosti je znát pokles téměř všech ukazatelů v roce 2009, kdy na společnost PLASTICO plně dolehlo působení celosvětové hospodářské krize. Došlo k poklesu hodnot rentability, kdy byla firma nucena realizovat i méně výnosné zakázky. Současně se firmě obtížně dařilo vymáhat pohledávky, kdy se zvýšila doba obratu pohledávek až na hodnotu 51 dní. Společnost zavedla několik protikrizových opatření, díky nimž bylo docíleno snížení doby obratu zásob a zvýšení obrátky zásob. Z hlediska likvidity se společnosti dařilo hodnoty v letech 2008 – 2009 udržet v optimální hodnotě odvětvového průměru. Z ukazatelů roku 2010 vyplývá, že působení krize již pominulo a opět dochází k postupnému zlepšování ekonomické situace. Společnost dosahuje vyšších hodnot u mnoha ukazatelů, z hlediska likvidity až nadprůměrných hodnot. Projevuje se zde hledisko opatrnosti, kdy firma snížila míru zadluženosti na 34 % (z 80 % v r. 2009).

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU CONTROLLINGOVÝCH ČINNOSTÍ VE SPOLEČNOSTI

Před samotnou implementací controllingových nástrojů je nutné zmapovat předpoklady a definovat úzká místa podniku. V této kapitole bude provedena analýza organizačního uspořádání firmy, fungování informačního systému ve společnosti, způsob evidence a reportingu podnikových dat. Dále bude řešen způsob řízení a plánování, manažerské účetnictví a systém odměňování.

7.1 Organizační struktura

Společnost PLASTICO spol. s r.o. byla do dubna 2010 rozčleněna do dvou provozů:

- hlavní závod Domaželice u Přerova,
- pobočný závod Vítkov.

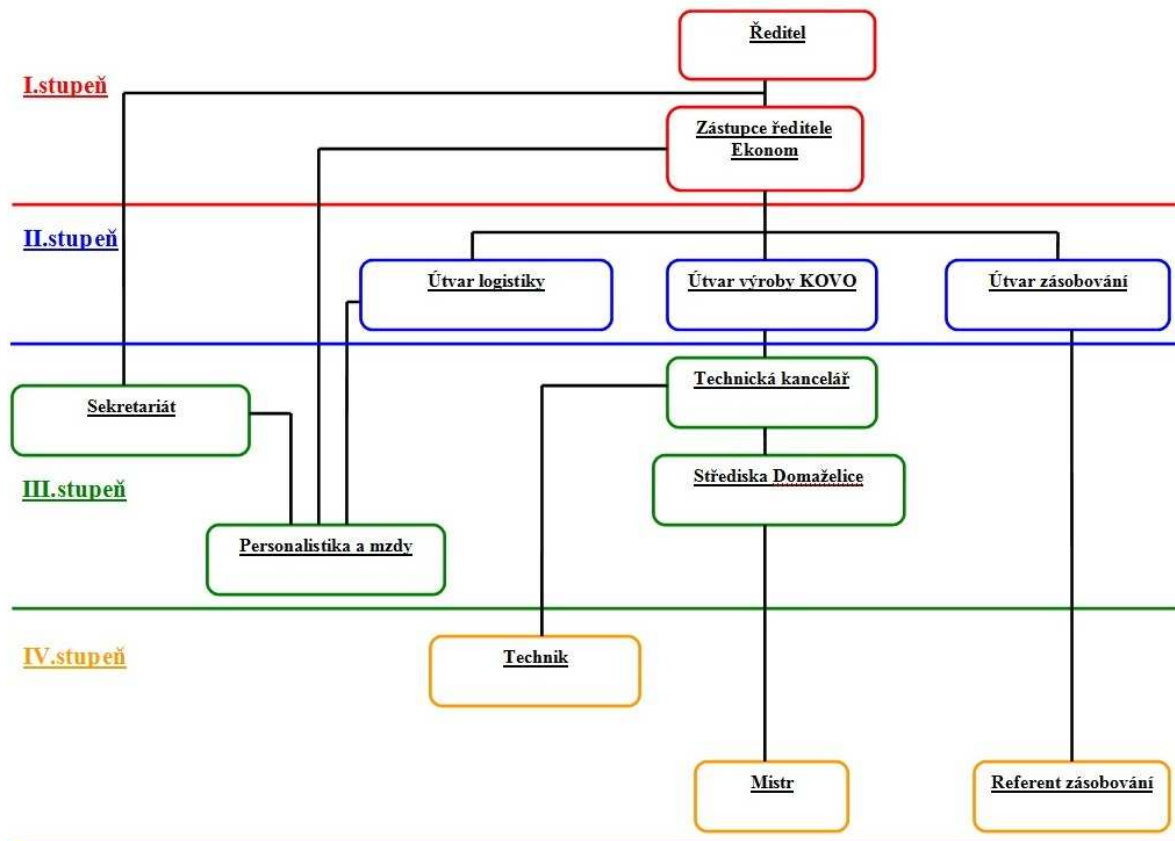
Vzhledem k tomu, že pobočný závod Vítkov dlouhodobě nedosahoval potřebných ekonomických výsledků, byl k 30. 4. 2010 uzavřen. Od 1. 5. 2010 jsou veškeré zakázky zajišťovány pouze hlavním závodem v Domaželicích.

Společnost je uspořádána dle funkční organizační struktury, která seskupuje pracovníky do útvarů podle podobnosti úkolů, zkušeností, kvalifikace a aktivit.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která:

- jmenuje a odvolává I. jednatele – ředitele,
- jmenuje a odvolává II. jednatele – zástupce ředitele, který jej v nepřítomnosti zastupuje.

Výkonným orgánem společnosti je ředitel, který přímo řídí vedoucí jednotlivých útvarů. Vedoucí útvarů stanovují rozsah pracovních povinností podřízených pracovníků a odpovídají řediteli za splnění stanovených úkolů a za výsledky činnosti jimi řízených útvarů.



Obr. 12 Organizační schéma společnosti PLASTICO [30]

Kompletní vedení a řízení společnosti má ve své kompetenci ředitel jako výkonný orgán. Mimo to zajišťuje činnost obchodního úseku se zahraničními zákazníky, kteří tvoří 95 % klientely. Dá se říci, že více než polovinu pracovní náplně ředitele společnosti spočívá v operativní činnosti a obchodním vyjednávání.

Ekonom je odpovědný za samostatné řízení ekonomického oddělení, včetně vedení finančního účetnictví, personalistiky a mzdové agendy. Odpovídá za zpracování finančních výkazů, sledování pohledávek a závazků. Dá se říci, že vykonává část controllingových činností.

Vedoucí útvaru výroby KOVO odpovídá za řízení celého útvaru KOVO společnosti po stránce realizace dohodnutého plánu výroby v souladu se závěry z porad vedení společnosti, dále má odpovědnost za spolupráci s dodavateli při řešení technických problémů zakázek. Současně zajišťuje činnost obchodního úseku s tuzemskými odběrateli. Vede evidenci celkových nákladů na jednotlivé zakázky.

Vedoucí útvaru zásobování má odpovědnost za samostatné řízení útvaru zásobování včetně skladového hospodářství společnosti jako celku v souladu se závěry z porad vedení společnosti. Dále odpovídá za sledování stavu zásob především s ohledem na zabezpečení optimálního chodu výroby, dodržování zásad hospodárnosti a šetrnosti ve svém útvaru. Nákup a dodávky materiálu dle potřeby výroby jsou také v kompetenci vedoucího útvaru.

Vedoucí útvaru logistiky odpovídá za samostatné řízení útvaru, zpracování obchodní korespondence k celnímu odbavení, řízení práce řidičů firemních vozidel.

Vedoucí střediska Domaželice má ve své kompetenci odpovědnost za řízení střediska Domaželice po stránce realizace dohodnutého plánu výroby v souladu se závěry z porad vedení společnosti, ekonomický provoz střediska a organizování expedic.

Náplní práce vedoucího technické kanceláře je zpracování technické dokumentace dle požadavků zákazníka s ohledem na maximální efektivnost výroby a uplatňování zásad 5S správného hospodaření, archivace dokumentace. A také kontrola dodržování technologických postupů a technické dokumentace ve výrobě.

Z organizační struktury vyplývá, že společnost nemá vymezen samostatný obchodní úsek. Jeho činnost v tuto chvíli zajišťuje z velké části ředitel společnosti a dále vedoucí útvaru výroby KOVO. V současné době je toto rozdělení dostačující. V případě většího rozmachu společnosti a expanze na další zahraniční trhy by se tento stav mohl jevit jako nedostačující. V tomto případě bych navrhovala rozšíření o samostatný obchodní útvar.

Jednotliví vedoucí pracovníci mají v rámci pracovní náplně stanoveny pouze odpovědnosti, které jsou popsány výše. Pravomoci mají pracovníci sice uděleny, ale nejsou přesně vymezeny, a to může vést ke zneužití. Tento fakt považuji za nedostatek, který je potřebné řešit.

Z organizačního uspořádání a odpovědností vyplývá, že více pracovníků vykonává důležité controllingové činnosti, které by měly být soustředěné do jednoho místa. Uspořádání tak působí velmi roztržité. Řešením by bylo zavedení samostatného controllingového útvaru, který by poskytoval podněty a podklady pro vedení společnosti. Řízení, vedení a rozhodování ve společnosti by se tak stalo jednodušším. Současně by firma získala odborníka, který by koordinoval plánování a rozhodování, vytvářel rozpočty, vyhodnocoval ekonomické výsledky. Vše s cílem dosažení podnikatelských záměrů a na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku.

7.2 Informační podpora řízení

7.2.1 Informační systém

Informační podporu veškerým procesům ve společnosti PLASTICO poskytuje informační systém Helios orange, ve kterém se provádějí a zaznamenávají veškeré operace realizované ve firmě. Základem je objednávka (zakázka), ke které se přiřazuje kompletní dokumentace (nabídka, výkresová dokumentace, fotografie, technologický postup, objednávky a dokumentace k materiálům, plán výroby, výrobní příkazy, faktury, informace o pracovnících a jejich činnostech k jednotlivým zakázkám). Jedná se o informační systém střední kategorie, který byl přizpůsoben na míru konkrétním požadavkům společnosti.

Dále je v tomto systému vedena evidence docházky, a to jak příchoďů a odchodů pracovníků, tak i evidence jednotlivých činností pracovníků dělnických profesí. Každý pracovník si sám eviduje na výrobním terminále jednotlivé operace – činnosti, které právě provádí. Nejsou tedy již evidovány úkolové listy, ale vše je realizováno elektronicky prostřednictvím IS.

IS rovněž obsahuje kompletní evidenci účetnictví, databázi dodavatelů, odběratelů, evidenci pracovníků. Pracovníci technické kanceláře – konstruktéři dále využívají speciálních programů pro zpracování výkresové dokumentace – Auto CAD. Finální podoba výkresové dokumentace je poté vložena opět do IS, aby byla k dispozici dalším pracovníkům v průběhu výrobního procesu.

Jednotliví vedoucí pracovníci mají nastaveno uživatelské rozhraní IS tak, aby si mohli generovat reportní sestavy potřebné k jejich činnosti. Tento IS systém byl zaveden v roce 2009 a plně nahradil veškeré dosud používané nástroje.

Původní systém je ještě stále používán některými pracovníky, ale pouze pro účely informační. Např. při zpracování nové nabídky je ve starém systému vyhledána nabídka, která byla zákazníkovi v minulosti vystavena a s přihlédnutím k těmto informacím je vyhotovena nová nabídka. Tato je ovšem již zpracovávána v novém IS Helios.

Implementace nového IS byla náročná, pracovníci se museli s novým systémem naučit pracovat a plně jej využívat. Po ročním fungování v novém prostředí všichni pracovníci konstatovali, že nový IS je naprosto vyhovující a jsou s ním spokojeni. Přínos vidí především ve zjednodušení práce a úspory času. V minulosti byly využívány 3 programy, které nebyly

vzájemně propojeny, všechny činnosti tak byly mnohem náročnější na čas, administrativu a evidenci.

IS Helios orange používají při své práci všichni vedoucí pracovníci a nevytváří mimo tento systém další jiné sestavy např. v programu Excel či Word. Pouze v jednom případě bylo v rámci analýzy toto zjištěno. Vedoucí útvaru KOVO při zpracování kusovníku – rozpisu základního materiálu výrobku vytváří tuto sestavu nejen v IS, ale navíc také v programu Word, aby ji předal v předstihu vedoucímu útvaru zásobování. Vzhledem k tomu, že se jedná o duplicitní činnost, měla by být odstraněna a v IS nastavena tak, aby bylo docíleno úspory času a zjednodušení práce vedoucího útvaru KOVO.

Další nedostatek byl definován pracovníky technické kanceláře, a to v systému vyhledávání. IS umožňuje vyhledávat data i v minulém období, což velmi často využívá konstruktér při zpracování zakázky, kterou již někdy v minulosti dělal. Vyhledávání je ovšem umožněno pouze v jednotlivých letech samostatně a ne v celém archivu najednou. Pokud by bylo možné nastavit vyhledávání v celém archivu najednou, přineslo by to pracovníkům velkou úsporu času.

Společnost ke své činnosti a řízení využívá pouze interní dokumentaci. Důležitým podkladem pro rozhodování a plánování by mohly být externí analýzy např. bankovní pro potřeby zjišťování možností zajištění kurzů cizích měn, analýzy odvětví a další. Vzhledem k zaměření společnosti především na export, by bylo vhodné se zaměřit na bankovní oblast měnových kurzů, která by mohla firmě přinést úsporu nákladů.

7.2.2 Evidence a reporting podnikových dat

IS Helios orange je hlavní datovou základnou společnosti PLASTICO, která generuje potřebné reportingové sestavy. Ve společnosti jsou využívány tyto sestavy:

Výsledek hospodaření dle středisek – výkaz zisků a ztrát – jedná se o sestavu, která zobrazuje výsledek hospodaření dle jednotlivých středisek za dané období. Sledovány jsou měsíční ukazatele, které jsou k dispozici vždy nejpozději k 8. dni v měsíci. Na základě těchto sestav jsou také stanoveny a propláceny mzdové náklady.

Výkaz zisků a ztrát v letech – srovnání celkových nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v jednotlivých letech a současně aktuální a minulé čtvrtletí. Tato sestava je propojená s IS a umožňuje aktualizace (jsou tedy neustále k dispozici aktuální data).

Plán výroby – report zobrazující plánované zakázky na budoucí období na základě objednávek od odběratelů. Sestava zobrazuje plán výroby s návazností na dodací lhůty, které jsou obvykle cca 4 týdny (dle typu výrobku) - viz PŘÍLOHA PI.

Rozpiska materiálu – jedná se o sestavu navazující na plán výroby, z něhož vyplývá, jaké bude nutno realizovat dodávky materiálů a subdodávky.

Plán expedic – report, který zobrazuje plán expedic jednotlivých výrobků. Expedice jsou prováděny v pravidelných týdenních intervalech (v případě potřeby i v kratších termínech). Je velmi důležité tento plán expedic plánovat tak, aby bylo dosaženo jak co největších úspor za dopravu, tak především, aby bylo možné kontejnery vykládat postupně (kontejnery jsou do sebe vkládány, aby bylo možné v rámci jedné expedice odbavit potřebný počet kontejnerů).

Analýza odběratelů – sestava, která zachycuje tržby od jednotlivých zákazníků v letech (jsou sledováni především obchodní zástupci z pevné sítě). Skutečné ukazatele jsou srovnávány s minulým obdobím.

Z výčtu sestav vyplývá, že společnost využívá jediný plán, a to plán výroby. Není prováděno žádné plánování a s tím spojené sledování odchylek plánu od skutečnosti. Náklady jsou sledovány pouze v rámci dvou středisek (výrobní a celopodniková režie), nejsou již sledovány fixní a variabilní náklady.

7.3 Činnosti v rámci řízení společnosti

7.3.1 Vedení a řízení

Ve společnosti PLASTICO funguje spíše centralizovaný způsob řízení vyplývající z funkční organizační struktury podniku. Je rozdělen do dvou oblastí, a to na strategické a operativní. Strategické řízení a rozhodování je v rukou nejvyššího vedení - ředitele společnosti. Operativní rozhodování řeší každý vedoucí pracovník sám, a to dle svých odpovědností, které mu byly uděleny.

V rámci pravidelných týdenních porad jsou řešeny veškeré operativní záležitosti pro pružné fungování společnosti, o rozhodnutích v pravomoci jednotlivých vedoucích pracovníků je potom nejvyšší vedení pouze informováno. V případě nutnosti řešení určitého problému v kratším než týdenním intervalu, je tato věc řešena s výkonným ředitelem individuálně.

Řídící pracovníci musí disponovat určitými koncepčními vlastnostmi, tak aby byli schopni řídit příslušné útvary. Musí disponovat i odbornými znalostmi v dané problematice tak, aby uměli reagovat jak v běžných situacích při výrobě, tak i při mimořádných krizových situacích.

Důležitá je také schopnost analyzovat nastalou situaci, schopnost ji vyřešit a současně nést odpovědnost za své rozhodnutí. Vyžadován je také aktivní přístup k řešení provozních úkolů, schopnost umět pružně reagovat.

Tvůrčí schopnosti, kreativita a především intuice jsou dalšími schopnostmi, které jsou vyžadovány od vedoucích pracovníků.

Jeden ze základních předpokladů pro správné řízení - delegování pravomocí ve společnosti sice nějakým způsobem funguje, ale není přesně definováno. Vzhledem k tomu, že by mohlo dojít i ke zneužití, bylo by vhodné přesně definovat pravomoci.

Vedení společnosti se zaměřuje především na operativní řízení – řešení konkrétních situací, které v nejbližší době nastanou. Co se týká strategického rozhodování, strategie společnosti je sice definována, ale z důvodu nedostatku časové kapacity není příliš řešena.

7.3.2 Plánování

Ve společnosti není zaveden systém plánování nákladů a výnosů, nejsou tedy stanoveny konkrétní plánované cíle. Pouze ve výroční zprávě je definován plán hospodářského výsledku na další období, ze kterého není jasné, jakým způsobem by měl být hospodářský výsledek dosažen. Na rok 2010 je plánován hospodářský výsledek ve výši 500 tis. Kč. Vzhledem k působení celosvětové hospodářské krize byl výsledek hospodaření (ve srovnání s předchozími léty) navržen spíše pesimisticky.

Firma sestavuje vysoce operativní plány na základě skutečných objednávek od odběratelů. Podstatou plánování ve společnosti PLASTICO je výrobní plán, od kterého se potom odvíjí všechny ostatní plány a činnosti. Výrobní plán je tvořen např. na následujícího půl roku či čtvrtletí, vždy podle aktuálních objednávek – viz příloha P I.

Plán výroby zhotovuje ředitel společnosti, základním podkladem pro jeho tvorbu jsou expediční příkazy neboli zadání jednotlivých zakázek. Přípravě tohoto plánu předchází obchodní činnost, samotný proces objednávky a její zpracování do fáze expedičního příkazu.

Procesní průchod zakázky firmou je rozdělen do několika kroků:

poptávka zákazníka – firma obdrží poptávku na výrobu konkrétního produktu.

potvrzení poptávky – poptávka je zákazníkovi potvrzena, případně jsou ujasněny technické náležitosti výrobku.

expediční příkaz – výkonný ředitel zpracuje zadání zakázky dle požadavků zákazníka, které je podkladem pro zpracování výkresové dokumentace pro technickou kancelář – konstruktéry. Do expedičního příkazu je navržen termín zpracování zakázky v souladu s plánem výroby.

zpracování výkresové dokumentace – v případě, že se jedná o výrobek, který byl již někdy vyroben, je použita již zpracovaná výkresová dokumentace, která je upravena na nové podmínky. V opačném případě je vypracována nová.

zpracování rozpisky (kusovníku) – vedoucí útvaru výroby KOVO zpracuje rozpis základního použitého materiálu pro výrobu daného produktu, každé položce materiálu je automaticky přiřazena nákupní cena. Seznam materiálu je předběžně zaslán i vedoucímu útvaru zásobování, aby měl přehled, jaký materiál bude v nejbližší době potřebný.

kalkulace nákladů – kalkulaci tvoří vedoucí útvaru výroby KOVO, je rozdělena do tří částí – materiálové náklady vychází z rozpisky, jsou doplněny o položky povrchové úpravy. Mzdové náklady přímé jsou stanoveny podle pracnosti výrobku v hodinách. Třetí položku tvoří režijní náklady, jejichž rozvrhovou základnou jsou přímé mzdové náklady a stanovený koeficient – podrobněji viz kapitola 6.5.1.

kompletace poptávky – kalkulace nákladů vč. výkresové dokumentace je předána výkonnému řediteli, který stanoví procentní marži a finální cenu pro zákazníka.

předání cenové nabídky zákazníkovi.

objednávka – klient potvrdí předloženou cenovou nabídku.

expediční příkaz – po potvrzení objednávky se potvrdí termín zpracování zakázky v expedičním příkazu a automaticky i v plánu výroby.

nákup materiálu – vedoucímu útvaru zásobování je oficiálně předána rozpiska materiálu daného výrobku, který zajistí nákup potřebného materiálu.

plán výroby – vedoucí útvaru výroby KOVO provede zaplánování zakázky do výroby, zpracuje technologický postup výroby. Jedná se o jednotlivé pracovní úkony, jež budou na zakázce provedeny. Každému úkonu je přiřazen čárový kód, který odpovídá dané činnosti. V plánu výroby dále zaeviduje mzdový příkaz, jedná se o celkový objem mezd výrobních pracovníků pro danou zakázku.

výroba – vedoucí výroby provede prvotní kontrolu expedičních příkazů. Základním podkladem pro kompletní výrobu je technologický postup. Tento postup se vytiskne a je postupně k dispozici jednotlivým pracovníkům, kteří provádí příslušné pracovní úkony. Zahájení konkrétního úkonu se provede načtením čárového kódu na terminále. Současně si pracovník po ukončení úkonu vepíše počet odpracovaných hodin do tištěné podoby. Tato tištěná podoba slouží vedoucímu střediska pro kontrolu dat elektronické verze z terminálu. Počet odpracovaných hodin se každému pracovníkovi načítá do jeho profilu a je podkladem pro měsíční mzdu. Po ukončení všech činností je výrobek vyroben a odeslán na sklad.

kontrola výroby – v průběhu výroby je prováděna kontrola výroby dvěma směry. Na výrobu dohlíží konstruktér, který výkresovou dokumentaci zpracoval, aby zakázka byla vyrobena tak, jak navrhl, aby byly dodrženy všechny technologické postupy. Dohled nad výrobou současně provádí i vedoucí střediska výroby.

vyskladnění a expedice – ve skladu je výrobek pouze do doby expedice výrobku zákazníkovi. Expedice je prováděna každý týden v pondělí a k tomuto datu jsou také všechny zakázky směřovány.

Na základě plánu výroby je sestavován plán cash flow, který je ovšem opět plánován pouze na dobu plánované výroby, čtvrtletí či půl roku. Tento způsob řízení a plánování vyplývá ze zaměření společnosti na zakázkovou výrobu, kdy je odhad zakázek a s tím spojené sestavování plánů velmi náročné.

System plánování ve společnosti je velmi krátkodobý, pouze v závislosti na zakázkách. Navrhují zavedení ročního systému plánování nákladů, výnosů, sledování a vyhodnocení odchylek s cílem optimalizace výrobního procesu na základě porovnání plánovaných a vykazovaných hodnot a optimalizace materiálových toků.

7.4 Využití účetnictví

Pro řízení nákladů společnosti se využívá především výkazů, které poskytuje finanční účetnictví, a to výkazu zisků a ztrát, rozvahy a výkazu cash flow.

Náklady jsou sledovány ze čtyř základních úhlů pohledu:

- kalkulační členění,
- zakázkové členění,
- druhové členění,
- střediskové členění.

7.4.1 Kalkulační členění nákladů

Prvním z nástrojů řízení nákladů ve společnosti PLASTICO spol. s r. o. je kalkulační **členění nákladů** na přímé a nepřímé. Přímé náklady tvoří jednicové náklady, a to jednicový materiál, jednicové mzdové náklady a případně služby (kooperace). Další položku tvoří nepřímé režijní náklady, které jsou přiřazeny vždy jednou částkou celkových režii. Jedná se jak o variabilní část režii např. cestovné, kursové rozdíly, tak i fixní část režii např. náklady na energie, nepřímé mzdové náklady, odpisy, ostatní služby.

Jelikož se firma specializuje na zakázkovou výrobu, na každý výrobek se zpracovává samostatná kalkulace. Kalkulace vychází z kalkulačních vzorců, které jsou také součástí informačního systému.

Níže je uveden příklad kalkulace zakázky č. 2010/0799 na výrobku jednoho kontejneru.

Tab. 6 Příklad kalkulace kontejneru – zakázka č. 2010/0799 [30]

Označení výrobku	Zakázka 2010/0799			
Hmotnost	900 kg			
Název položky	Množství	Jednotka	Jednotková sazba Kč/jednotku	Celkem
Materiál z rozpisky	21 800	Kč	x 5 % +	22 890 Kč
Tryskání	0			0 Kč
Nakupovaný materiál	0			0 Kč
Barva základ	10	Kg	65	650 Kč
Barva základ 2K	0	Kg	150	0 Kč
Vrchní lak	8	Kg	110	880 Kč
Vrchní lak polyuretan	0	Kg	250	0 Kč
Ředidlo + tmel	50	Kč		50 Kč
Zinkování	3	Kg	20	60 Kč
Kooperace	0			0 Kč
Součet materiálových nákladů				24 530 Kč
Mzdové náklady přímé	70	Hod	74	5 180 Kč
Náklady – režie	5180	Kč	3 (koeficient)	15 540 Kč
Celkové náklady				45 250 Kč
Cena vč. 5% marže				47 513 Kč
Cena vč. 7,5% marže				48 644 Kč
Cena vč. 10% marže				49 775 Kč

Materiálové náklady u všech typů výrobků se pohybují v rozmezí 45 – 55 %.

Z výše uvedené kalkulace vyplývá, že přímé náklady činí celkem 29 710 Kč (65,66 %). Režijní náklady (náklady – režie) dosahují výše 15 540 Kč, což činí 34,34 % z celkových nákladů.

Na základě propočtu nákladů a předchozích zkušeností firma stanovila výpočet režijních nákladů dle koeficientu, který je vztažen k rozvrhové základně přímým mzdovým nákladům. Tento způsob výpočtu je velmi zjednodušený a nerozlišuje variabilní a fixní režie.

Firma používá tři hodnoty ziskové přírážky, a to 5%, 7,5% a nebo 10%. Jaká hodnota marže je uplatněna u konkrétního výrobku, záleží na obchodním vyjednávání a spolupráci s daným zákazníkem.

Vzhledem k tomu, že firma 95 % produkce prodává do zahraničí, využívá při zpracování kalkulace denní přepočtení kurzu měn. Zákazníkovi je tedy v rámci předběžné kalkulace stanovena celková cena v EUR či CHF a tato cena musí být dodržena, bez ohledu na to, že skutečně je zakázka realizována např. za měsíc, kdy je měnový kurz rozdílný.

Společnost PLASTICO při stanovení kalkulace nepřímých nákladů využívá zjednodušený systém pro výpočet formou přírážkové kalkulace. Firma dosud nevyužívala kalkulaci variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku, které je u zakázkové výroby vhodné zavést.

7.4.2 Zakázkové členění nákladů

Vzhledem k tomu, že se společnost PLASTICO zaměřuje na zakázkovou výrobu, jednotlivé náklady člení podle jednotlivých zakázek, které jsou dále přiřazeny jednotlivým zákazníkům. Zakázkovým způsobem jsou ovšem členěny pouze přímé náklady na materiál, které je možné ve finančním účetnictví přesně přidělit. Ke konkrétní zakázce je ze skladu vykládán materiál, pokud je využito kooperace, je též spojena s danou zakázkou. Náklady nepřímé a přímé mzdy v tomto členění nejsou vůbec řešeny.

7.4.3 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů v podniku vychází převážně z členění nákladů ve finančním účetnictví, proto je možné tyto náklady poměrně jednoduše vyčíst z účetních výkazů. Nevýhodou druhového členění nákladů je nemožnost stanovení vazby na podnikové výkony a jednotlivé činnosti vykonávané v podniku.

7.4.4 Střediskové členění nákladů

Náklady jsou dále ve společnosti PLASTICO spol. s r. o. rozděleny dle jednotlivých středisek, a to na středisko KOVO a Celopodniková režie. Sledovány jsou měsíční ukazatele, které jsou k dispozici vždy nejpozději k 8. dni v měsíci.

Do 31. 12. 2010 fungovalo ve společnosti ještě samostatné středisko PLASTY, jehož činností byla výroba součástek z plastů vstřikováním. Jednalo se pouze o okrajovou činnost společnosti. A vzhledem k tomu, že toto středisko dlouhodobě nedosahovalo kladného hospodářského výsledku, bylo ke konci roku 2010 zrušeno.

Jak již z názvu vyplývá, středisko Celopodniková režie zahrnuje veškeré režijní náklady, které nelze přiřadit výrobnímu středisku. Např. pracovníci, kteří pracují pro více středisek, jsou vedeni pod celopodnikovou režii (konstruktéři, vedoucí pracovníci a další). Toto středisko tedy většinou dosahuje vyšších nákladů než výnosů. Pouze v případech, kdy společ-

nost např. prodává nějaké zařízení či vybavení, dosahuje středisko vyšších výnosů a tedy kladného hospodářského výsledku.

Hlavní činnost společnosti je produkována střediskem KOVO. Na středisko KOVO jsou účtovány jak přímé náklady (materiál, přímé mzdy), tak i režijní náklady související s výrobou (mzdy THP pracovníků související se střediskem KOVO, náklady na energie, cestovné, spotřeba PHM, odpisy a další). Toto středisko zahrnuje největší podíl nákladů, ale současně dosahuje i vysokých výnosů. Dá se říci, že toto středisko vyrovnává záporné hospodářské výsledky střediska Celopodniková režie.

Tento systém řízení nákladů je zjednodušený, všechny režijní náklady (kromě výrobní režie) jsou evidovány pouze na jednom středisku, celopodniková režie. Pro přehlednější a sofistikovanější řízení nákladů by bylo vhodnější členění nákladů na jednotlivé útvary. Tím společnost získá přehled o tom, kde jednotlivé režie vznikají a docílit úspor nákladů. Současně mohou být náklady dle útvarů plánovány, sledovány odchylky od skutečnosti, přiřazeny odpovědnosti vedoucích útvarů za vznik nákladů.

7.5 Systém odměňování

V současné době společnost zaměstnává 42 pracovníků, z toho je v technicko-hospodářských funkcích zařazeno 13 pracovníků a 29 pracovníků vykonávající dělnické profese. Dělnické profese jsou dále rozděleny na:

- **jednicové (výrobní) pracovníky** – jedná se o pracovníky, kteří pracují ve výrobě,
- **režijní pracovníky** – do této skupiny jsou zařazeni pracovníci údržby, kontroly jakosti a další.

Produktivita zaměstnanců je měsíčně hodnocena poměrem jejich odpracovaných hodin, které lze fakturovat zákazníkovi a dále pak odpracovaných hodin, které zaměstnanec stráví jinou činností, jež nelze fakturovat zákazníkovi (řešením reklamací, interní projekty a další).

U pracovníků v dělnických profesích je kontrola velmi jednoduchá, jelikož pracují na základě úkolové mzdy. Systém odměňování těchto pracovníků je dán objemem odpracovaného úkolu. Systém úkolové mzdy byl ve společnosti zaveden před dvěma lety a velmi se osvědčil. Je pro pracovníky motivující, za každou jednotlivou operaci je stanovena určitá

sazba. Tyto činnosti si navíc pracovníci evidují sami prostřednictvím terminálu, který je propojen s informačním systémem společnosti. Záleží tedy na každém pracovníkovi, kolik operací v jak rychlém čase vykoná v pracovní době. V případě přesčasů jsou samozřejmě propláceny navíc příplatky za práci přesčas.

Obtížnější je kontrola u technicko-hospodářských pracovníků THP, kteří pracují dle stanovené hodinové sazby. Další součástí mzdové složky je osobní ohodnocení, pro které ovšem není stanoveno žádné jasné a měřitelné pravidlo pro odměňování. Současný systém odměňování není vůbec motivující, nejsou stanovena žádná hodnotící kritéria, která by měla přímou vazbu na náklady či výnosy podniku nebo na plnění úkolů jednotlivých vedoucích pracovníků. Odměny jsou pak většinou vypláceny v plné výši bez ohledu na výkon pracovníka.

Bylo by vhodné změnit systém odměňování u THP pracovníků s cílem stanovit konkrétní jasné a měřitelné ukazatele pro odměňování.

8 ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI – VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST

Společnost PLASTICO spol. s r. o. je strojírenskou společností, která působí na trhu již více jak 20 let. Výrobní program společnosti je rozmanitý a zahrnuje především zakázkovou výrobu ocelových kontejnerů a speciálních výměnných nástaveb pro nákladní automobily. Velkou příležitostí pro firmu je dynamický rozvoj strojírenského a kovodělného průmyslu, jež je silným odvětvím se strategickým významem pro evropskou ekonomiku. Současně se firma potýká se silnou stále rostoucí konkurencí. Působení celosvětové hospodářské krize se dotklo i společnosti PLASTICO, v průběhu roku 2009 byla zavedena úsporná opatření, ale již v loňském roce je znát obrat k lepšímu, kdy se firmě podařilo dosáhnout vyššího hospodářského výsledku.

Společnost má sice definovanou strategii, ale z důvodu nedostatku časové kapacity není vedením společnosti řešena. Systém plánování je velmi krátkodobý a je založen pouze na vysoce operativních plánech výroby na základě skutečných objednávek a zakázek. Ve společnosti je tedy nutné se zaměřit na **zavedení ročního systému plánování nákladů, výnosů, sledování a vyhodnocení odchylek s cílem optimalizace ekonomického systému řízení** na základě porovnání plánovaných a skutečných hodnot.

Společnost by se také měla více zaměřit na analyzování svého okolí, potenciálního trhu, bankovní analýzy, kde by mohla zjistit mnoho dalších potřebných informací. Nově získané informace by mohly společnosti pomoci při řízení a rozhodování o nových strategiích. Také analyzování hlavních konkurentů je podstatné a potřebné pro zvolení vhodné strategie.

Ve společnosti je zaveden spíše centralizovaný způsob řízení, vedoucí pracovníci mají stanoveny pouze odpovědnosti. Pravomoci jsou sice uděleny, ale nejsou přesně vymezeny. V projektové části bude navržen **decentralizovaný způsob řízení**, který deleguje pravomoci a **zodpovědnosti na nižší stupně řízení**, dále stanovuje cíle, využívá plánování, rozpočtování a prognózy k systematické analýze a kontrole hospodaření. Za neoddelitelnou součást řízení podniku je považován reporting.

Z hlediska organizační struktury je organizace rozdělena na jednotlivé útvary podle funkčního zařazení. Z hlediska účetnictví je ovšem střediskové hospodaření sledováno pouze na dvě hlavní střediska (KOVO a celopodniková režie). Chybí rozpočtování a plánování na jednotlivé útvary, tudíž se ani nevyhodnocuje jejich hospodaření a plnění cílů a úkolů,

kteřé by mohly být základem pro výpočet variabilní složky odměňování zodpovědných vedoucích pracovníků.

Současný **system odměňování** u vedoucích pracovníků není vůbec řešen a není motivující. Nejsou stanovena žádná konkrétní kritéria, která by měla konkrétní vazbu na náklady, výnosy podniku či plnění stanovených úkolů. Tento nedostatek je nutné odstranit a stanovit jasné a měřitelné ukazatele pro prémiové ukazatele vedoucích pracovníků.

V rámci účetnictví řídí náklady pomocí kalkulačního, zakázkového a druhového členění, což je pro současný systém kalkulací dostačující. Ovšem kalkulační systém by bylo vhodné zdokonalit, nepřímé náklady jsou definovány jednou položkou a počítány zjednodušeným způsobem formou přírážkové kalkulace. U zakázkové výroby by bylo možné zavést **kalkulaci variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku**.

Informační systém podniku je na velmi dobré úrovni, je hlavní datovou základnou společnosti, umožňuje účtování nákladů a výnosů podle místa vzniku. Poskytuje kompletní přístup ke všem informacím a dle potřeby ke zhotovení reportingových sestav. Informační systém je dobrým základem pro zavedení controllingových nástrojů ve společnosti.

Projektová část bude navazovat na zjištěné nedostatky v analytické části, které je nutné odstranit, aby bylo možné zavést vybrané nástroje controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti.

9 PROJEKT ZAVEDENÍ CONTROLLINGU DO SYSTÉMU ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI

Hlavním cílem projektu je navrhnout takový způsob řešení implementace controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO, který podpoří ekonomický systém řízení společnosti, plánování a řízení podle cílů, sledování a vyhodnocování odchylek. Dalším cílem bude zavedení střediskového hospodaření, které má významný dopad na zavedení controllingu.

Celý postup zavádění controllingu je složitým procesem, který sebou přináší mnoho změn a probíhá v několika na sebe navazujících fázích. Zavedením controllingové koncepce ve společnosti nastanou změny nejen pro vedení společnosti, ale i pro další vedoucí pracovníky. Tyto změny ovšem povedou k lepší informovanosti o ekonomické a provozní situaci ve firmě a s cílem dosažení efektivnějšího ekonomického systému řízení společnosti.

9.1 Úkoly a cíle zavedení controllingu

Společnost PLASTICO spol. s r.o. plánuje zavedení controllingu z těchto důvodů:

- zvýšení podpory ekonomického systému řízení,
- nedostačující pohled do budoucnosti – absence plánování a kontroly,
- nedostatečné informace potřebné pro rozhodování,
- zlepšení systému řízení nákladů,
- sílící tlak konkurence a tržního prostředí.

Z výše uvedených důvodů si společnost stanovila cíle, které od zavedení controllingu očekává:

- vytvoření a zavedení systému plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle,
- zdokonalení systému hospodaření dle jednotlivých odpovědnostních útvarů,
- analyzování odchylek skutečnosti od plánu,
- zdokonalení kalkulačního systému,
- analyzování okolí podniku a potenciálního trhu,
- snadnější předpovídání tendencí vývoje jednotlivých ukazatelů společnosti.

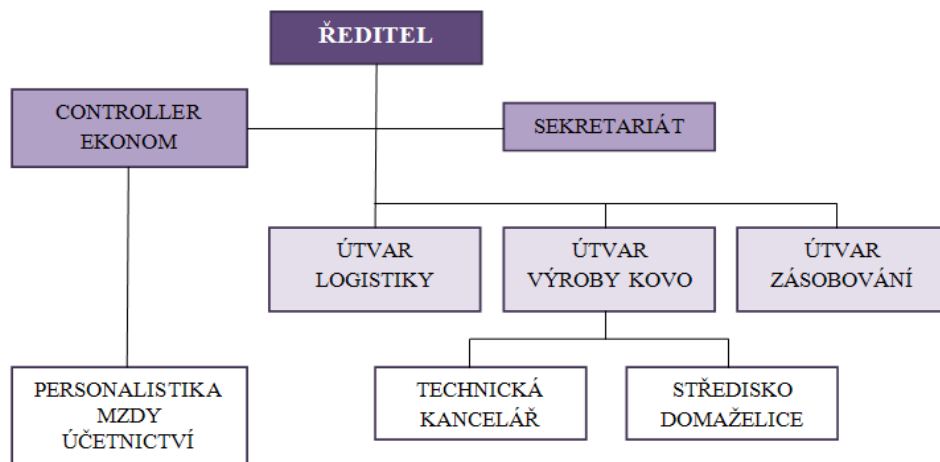
9.2 Útvar controllingu a pozice controllera

9.2.1 Změna organizační struktury a zařazení pozice controllera

Začlenění controllingového útvaru do společnosti lze provést řešením varianty liniové, štábní nebo kombinace liniově štábní. Jak již bylo zmíněno, ekonom společnosti již některé činnosti controllingu vykonává. Vzhledem k tomu, že současně zastává funkci vedoucího ekonomického oddělení, bylo by na místě provést v jeho případě změnu tohoto zařazení. Učinit reorganizaci a jmenovat ho do pozice controllera.

Jeho nové pracovní zařazení tak bude slučovat úkoly vedoucího ekonomického oddělení a controllera zároveň. Na ekonomickém oddělení by došlo k posílení o jedno pracovní místo nebo případně pouze o posílení na částečný pracovní úvazek.

Z hlediska organizační struktury bude tímto způsobem controlling zařazen nad vedoucí jednotlivých útvarů a přímo pod ředitele společnosti.



Obr. 13 Schéma začlenění pozice controllera [vlastní zpracování]

9.2.2 Definování úkolů controllera

Controller bude ve společnosti zastávat funkci koordinátora, poradce a navigátora. Jeho hlavní úkol bude koordinace a poskytování správných informací pro potřeby řízení. Jeho činnost bude dále spočívat ve sběru, třídění, evidenci, analyzování a předávání informací o všech činnostech ve společnosti řediteli a vedoucím jednotlivých útvarů. Dále se bude

podílet na sestavování plánů a rozpočtů, v jeho kompetenci bude porovnávání plánu a skutečnosti a analyzování odchylek, zjišťování příčin a navrhování nápravných opatření.

K tomu, aby bylo možné výše uvedené úkoly plnit, bude nutné ve společnosti zavést:

- **odpovědnostní střediska** – střediskové hospodaření dle jednotlivých útvarů, vymezení pravomocí vedoucích pracovníků a odpovědnostního pohledu na náklady,
- **system plánování a kontroly** - vytvoření a zavedení systému plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle, výsledky hospodaření na celopodnikové úrovni a na úrovni jednotlivých útvarů,
- **porovnání plánu a skutečnosti**, tzn. analýza odchylek a návrhy opatření k jejich odstranění,
- **kalkulační systém** - zavedení kalkulace variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku,
- **system odměňování**,
- analyzování okolí podniku a potenciálního trhu,
- navrhování řešení pozitivně ovlivňující budoucnost a překonání případných vzniklých problémů,
- **system reportingu** – zabezpečení reportingu pro vedení společnosti.

Doplňujícími nástroji, které by bylo vhodné ve společnosti zavést, jsou:

- výpočet krátkodobého hospodářského výsledku,
- analýzu bodu zvratu.

Níže jsou popsány návrhy a formy výše uvedených úkolů pro zavedení ve společnosti.

9.3 Koncepce controllingu

Základem celé koncepce controllingu je stanovení reálně dosažitelného základního cíle společnosti. Na základě tohoto cíle se potom vytvoří celý **system dílčích cílů**, zodpovědností, pravomocí a hodnotících ukazatelů pro jednotlivá střediska společnosti. Dle hodnotících ukazatelů bude hodnocen jak daný útvar, tak budou sloužit jako motivační prvek pro vedoucí jednotlivých útvarů.

Dle stanovených cílů bude zpracován **system plánů a rozpočtů** pro firmu jako celek a současně i pro jednotlivé útvary. Tyto útvary budou evidovány jako odpovědnostní, aby bylo možné jasně definovat místo vzniku nákladů či výnosů a současně stanovit odpovědnosti za vzniklé a plánované náklady či výnosy.

Nedílnou součástí navrhovaného systému bude **kontrola plnění stanovených cílů, plánů a rozpočtů**. V rámci kontrolního systému budou sledovány a zjišťovány odchylky od plánovaných ukazatelů, stanoveny odpovědnosti a opatření k nápravě.

Bude provedena **reklasifikace nákladů** s cílem dosažení zprůhlednění nákladů společnosti. Jako vhodný nástroj pro zjištění ziskovosti sortimentu bude navrženo využití krycího příspěvku. Doplňujícím nástrojem controllingu bude výpočet krátkodobého hospodářského výsledku s vazbou na výpočet krycího příspěvku. A dále pak analýza bodu zvratu.

Veškeré navržené nástroje a metody budou v komplexní podobě zpracovány prostřednictvím využití **reportingu**. Souhrnné reporty budou vedení společnosti předkládány v pravidelných měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech. Vedení společnosti tak získá všechny potřebné informace o situaci ve společnosti a jejím okolí, které budou sloužit jako důležitý podpůrný nástroj pro podporu ekonomického řízení společnosti.

9.4 Cíle a hodnotící ukazatele společnosti

Předpokladem správného fungování controllingu je cílově orientované řízení podniku, založené na plánování a kontrole. Rozdělení vnitropodnikových útvarů na střediska je považováno za nezbytnost při uplatnění odpovědnostního pohledu na náklady.

Z tohoto důvodu bude zavedeno střediskové hospodaření dle jednotlivých útvarů a s tím související stanovení cílů a hodnotících ukazatelů pro útvary společnosti a definování pravomocí vedoucím pracovníkům. V rámci této kapitoly budou vymezeny **cíle a ukazatele**, nebude se ovšem jednat o konkrétní číselné hodnoty. Ty budou stanoveny v rámci další etapy zavedení controllingu a budou vycházet ze sledování minulého vývoje ukazatelů ve společnosti. Současně budou ovlivněny aktuální ekonomickou situací na trhu a závislé na požadavcích vedení společnosti.

K vytvoření procesní logické vazby všech úrovní řízení bude úkolem controllera přesně stanovit pravomoci a odpovědnosti jednotlivých vedoucích pracovníků. Návrh členění středisek je uveden v tabulce (Tab. 7). Součástí tabulky je i souhrn stanovených cílů, které

budou sledovány v rámci jednotlivých středisek. Podrobnější popis uvedených cílů je součástí této kapitoly.

Tab. 7 Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska [vlastní zpracování]

Útvar	Odpovědnostní středisko	Cílové ukazatele
Vedení podniku - obchodní útvar	výnosové	výše HV společnosti
		objem tržeb z prodeje
		limit režijních nákladů
Ekonomický útvar	nákladové	sledování stavu pohledávek
		limit režijních nákladů
Útvar zásobování - nákup	nákladové	výše HV společnosti
		cenová hladina nákupu materiálu
		včasnost zajištění dodávek
		výše skladových zásob
		limit režijních nákladů
Útvar výroby KOVO	nákladové	výše HV společnosti
		limit nákladů
		objem plánovaných normohodin
		časové plnění výrobního procesu
		počet reklamací
		limit režijních nákladů
Útvar logistiky	nákladové	plnění nákladů na přepravu
		časové plnění expedice
		limit režijních nákladů

9.4.1 Základní cíl

Základním cílem každé společnosti, stejně tak i v případě společnosti PLASTICO je dosažení určité výše **výsledku hospodaření**, který je vyprodukován z určitého **objemu tržeb**. V případě výrobní společnosti se jedná především o provozní hospodářský výsledek. Dalšími podpůrnými cíli společnosti mohou např. být ukazatele finanční analýzy týkající se míry zadluženosti.

Vedení podniku, respektive jednatelé společnosti si stanoví základní cíl a současně i cíle pro jednotlivé útvary.

9.4.2 Cíle pro útvary podniku

Na úrovni útvarů budou stanoveny cíle, hodnotící ukazatele a zodpovědnosti za náklady. Bude se jednat o **útvary zásobování (nákup), výroba, logistika, ekonomický úsek a vedení podniku**. Specifickým útvarem bude i technická kancelář a středisko Domaželice, které z hlediska organizační struktury spadají pod výrobní útvary.

Na výkonnosti podniku se z hlediska nákladů a výnosů z největší části podílí útvary zásobování (nákupu), výroby a vedení podniku, které zajišťuje činnost obchodního úseku. Z tohoto důvodu bude vhodné vedoucí těchto útvarů motivovat **výší hospodářského výsledku společnosti**.

9.4.2.1 Útvary zásobování

Útvary zásobování se zabývají dvěma hlavními činnostmi, a to **nákupem materiálu a skladováním**. Samostatné vedení útvaru se bude evidovat jako hospodářsky vyrovnané středisko, které vytváří náklady na zabezpečení materiálu, zásob a provoz střediska. Současně vytváří výnosy z přeúčtování vnitropodnikového prodeje materiálu i režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů a ostatních drobných režijních nákladů.

Nejvýznamnější nákladovou položku tohoto střediska tvoří náklady na pořízení materiálu a zásob (především hutní materiál, dále pak ostatní materiál a barva). Úkolem vedoucího útvaru je zabezpečit požadovaný materiál za nejvýhodnějších podmínek (cena, kvalita, platební podmínky, dodací termín). Při zpracování kalkulace je stanovena určitá výše materiálových nákladů a výše těchto nákladů je limitující při zajišťování nákupu materiálu. Pro zajištění motivace bude **vedoucí útvaru zásobování hmotně zainteresován na realizaci nákupů materiálu do výše cenové hladiny** dané kalkulací. Při nákupu materiálu bude nadále fungovat princip poptávek – výběrových řízení, v rámci nichž bude vybrán dodavatel s nejvýhodnější nabídkou. Cílem je udržení nákupů do výroby v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Vzhledem k zakázkové výrobě je nutné, aby potřebný materiál byl včas k dispozici pro zajištění plynulé výroby a dodacích termínů. **Včasné zajištění dodávek materiálu pro výrobu** bude dalším motivačním prvkem pro vedoucího útvaru zásobování.

Důležitým ukazatelem hospodaření útvaru zásobování je **i výše skladových zásob** materiálu, v nichž je vázán kapitál společnosti. Bude navrženo stanovit a poté dodržovat limity zásob na skladě s cílem zvyšování obratovosti zásob. Tím se docílí možnosti využít případný volný kapitál např. na investice.

9.4.2.2 Útvar výroby

Výrobní útvar zabezpečuje hlavní činnost společnosti – výrobu. Hlavní je útvar výrobky KOVO, podřízenými útvary jsou útvary Technické kanceláře a Středisko Domaželice. Samostatné vedení útvaru se bude evidovat opět jako hospodářsky vyrovnané středisko. Náklady tvoří především náklady na spotřebovaný materiál, služby, energie a provoz útvaru. Výnosy budou tvořeny z přeúčtování vnitropodnikového prodeje hotových výrobků a režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů pracovníků výroby a ostatních režijních nákladů.

Cílem výrobního útvaru bude **dodržet stanovený limit rozpočtovaných nákladů**, na který bude přihlíženo s ohledem na skutečnou výši objemu výroby tak, aby byl splněn cíl udržení výroby v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Vzhledem k tomu, že výrobní dělníci pracují na základě úkolové mzdy a na každou činnost výrobního procesu je stanoven určitý počet hodin, bude ukazatel výroby vztažen k normohodinám. Výkonnost střediska se tedy bude hodnotit na základě **splnění objemu plánovaných normohodin**.

Dalším důležitým ukazatelem je i dodržování termínu dodávek smluvně vázaných vůči zákazníkům. Je tedy nutné hodnotit i **časové plnění výrobního procesu** tak, aby byla zakázka zhotovená a dodána zákazníkovi v požadovaném termínu.

Jako další hodnotící prvek bude sledována zmetkovitost, respektive **reklamace zákazníků**. Společnost je zaměřena na zakázkovou výrobu a velmi si zakládá na kvalitě výrobků. Vedoucí výrobního útvaru bude tedy motivačně zainteresován i na počtu vzniklých reklamací s cílem minimalizovat jejich výskyt.

9.4.2.3 Vedení podniku – obchodní útvar

Ve společnosti není samostatně evidován obchodní úsek, tuto činnost zabezpečuje ředitel společnosti. V rámci odpovědnostního rozdělení by bylo vhodné úsek vedení podniku evi-

dovat jako obchodní úvar. Útvar bude zařazen jako ziskové výnosové středisko, které generuje externí výnosy z prodeje výrobků.

Hlavním cílem obchodního úseku je dosáhnout požadované **výše tržeb z prodeje vlastních výrobků a z prodeje zboží stanovené v rozpočtu**. Ředitel bude hmotně zainteresován na plnění objemu výnosů a z toho vyplývající výše zisku.

Z hlediska nákladů obchodní útvar vytváří především **režijní náklady**, které jsou taktéž rozpočtovány a je nutné dodržovat i tento limit režijních nákladů útvaru.

9.4.2.4 Útvar logistika

Útvar logistika má na starosti realizaci přepravy výrobků zákazníkům vč. zpracování veškeré obchodní dokumentace potřebné k celnímu odbavení zboží. Přeprava je zajišťována jak čtyřmi vlastními nákladními automobily, tak je využíváno dle potřeby i externích dopravců. Samostatné vedení útvaru se bude spravovat jako hospodářsky vyrovnané středisko. Náklady tvoří především náklady na přepravu a provoz útvaru. Výnosy budou tvořeny z přeúčtování vnitropodnikového prodeje přepravy i režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů pracovníků a ostatních režijních nákladů.

Nejvýznamnější nákladovou položku tohoto střediska tvoří náklady na přepravné, a to především zahraniční. Úkolem vedoucího útvaru je zabezpečit přepravu za nejvýhodnějších podmínek. Při zpracování kalkulace je stanovena určitá výše přepravních nákladů a výše těchto nákladů je limitující při zajišťování přepravy.

Pro zajištění motivace bude **vedoucí útvaru logistiky hmotně zainteresován na plnění nákladů na přepravu** dané kalkulací. Cílem je udržení nákladů na přepravné v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Dalším hodnotícím ukazatelem je i dodržování termínu dodávek smluvně vázaných vůči zákazníkům. Je tedy nutné hodnotit i **časové plnění expedice** tak, aby byla zakázka dodána zákazníkovi v požadovaném termínu.

9.4.2.5 Ekonomický útvar

Ve společnosti PLASTICO je dále evidován **ekonomický útvar**. Jedná se o útvar ztrátový, který generuje pouze náklady.

Z hlediska komplexnosti je cílem zachytit všechny náklady v konečné ceně výrobku, a proto se bude i na tyto střediska pohlížet jako na hospodářsky vyrovnané.

Hlavním hodnotícím ukazatelem těchto středisek bude **výše režijních nákladů**, které budou rozpočtovány na sledované období.

9.4.2.6 Odpovědnostní účtování

Při zavedení odpovědnostního pohledu na náklady společnosti je nutné tento krok upravit i z hlediska účtování. V příloze PIV jsou zachyceny všechny nákladové **položky účtové osnovy společnosti** a k těmto položkám jsou přiřazeny jednotlivé **odpovědnostní útvary**. Tento přehled bude základem pro plánování a účtování nákladů dle odpovědnosti, tedy podle toho, kde náklady skutečně vznikly. Většina položek je přidělena konkrétnímu útvaru. V některých případech je ovšem uvedeno, že se náklad týká všech středisek. Jedná se o položky, které mohou vzniknout v kterémkoliv útvaru a podle toho jsou také přiřazeny.

Součástí tabulky je **rozdělení nákladů z hlediska kalkulačního členění**, a to na náklady přímé a nepřímé. Nepřímé náklady jsou zde v rozdělení na výrobní a ostatní režii.

Z hlediska výnosů bude nutné v účtové osnově zavést položku vnitropodnikových výnosů, prostřednictvím které se budou přeúčtovávat náklady jednotlivých středisek. Prodávajícímu středisku přeúčtováním vznikají výnosy a odběratelskému středisku se oproti tomu zvyšují náklady. Celý proces musí fungovat s cílem dosažení efektivního hospodaření.

Pro účely evidence ve finančním účetnictví společnosti PLASTICO bude účtová osnova doplněna pouze o analytické účty k evidenci vnitropodnikových nákladů a výnosů.

Zavedením systému odpovědnostního účtování bude docíleno:

- zlepšení a zprůhlednění celkového systému řízení nákladů,
- přispěje se tak k efektivnějšímu řízení nákladů,
- zjištění možných úspor nákladů.

9.5 Systém plánování a řízení

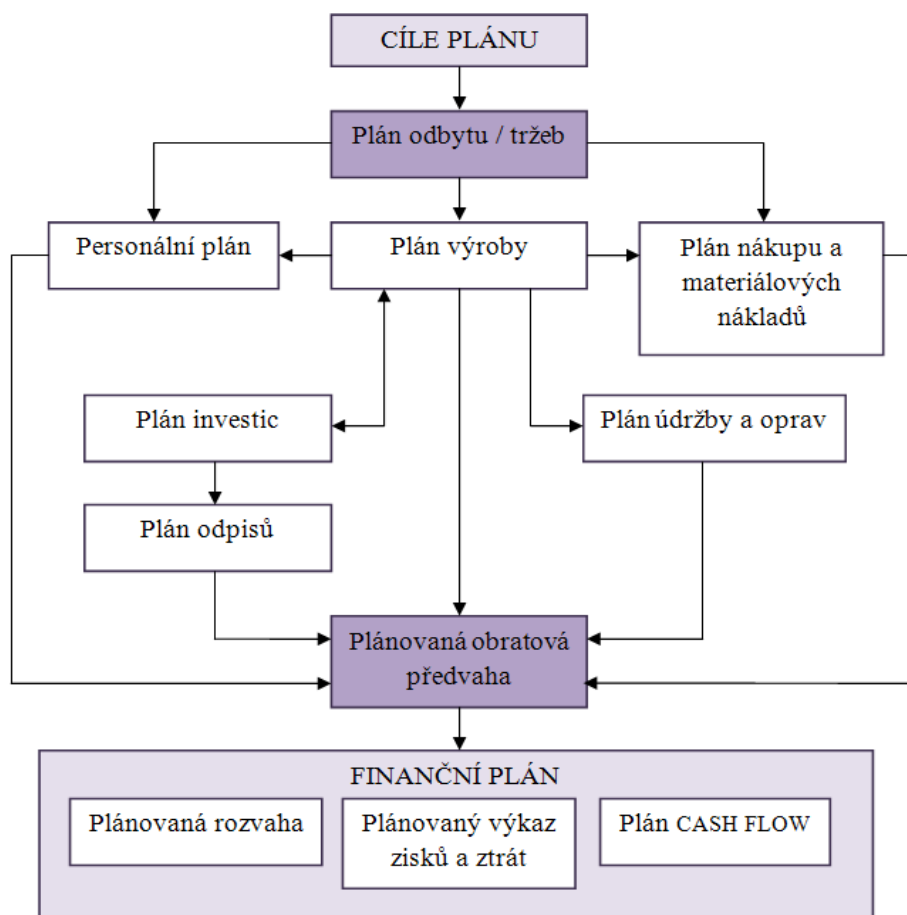
Ve společnosti PLASTICO je zavedeno vysoce operativní plánování na základě výrobního plánu dle skutečných objednávek. Plán je tedy sestavován na období např. čtvrtletní či půlroční dle aktuálního stavu zakázek. V této části diplomové práce je navrženo zlepšení

plánování a rozpočtování jak na úrovni podniku, tak na úrovni jednotlivých podnikových odpovědnostních útvarů.

Kvalitní systém plánování dává všem střediskům jasné úkoly pro budoucí období. Charakter plánů můžeme rozdělit na cílový a úkolový. Tudíž je nutné sloučit všechny plány dohromady tak, aby byl vytvořen jeden hlavní celek.

Tento způsob plánování vede k omezení pochybností. Zpracování informací probíhá neustále otevřenou zpětnou vazbou. Decentralizovaný způsob plánování umožňuje najít úzká místa tím, že využívá informací z útvarů, které by jinak nemohly být využity nebo byly opomenuty. Tento způsob decentralizovaného plánování je nezbytný k řízení podle cílů. Dílčí plány musí být koordinovány.

Návrh nového plánovacího systému ve společnosti je uveden na Obr. 14. Cílem je vytvořit logický systém navazujících dílčích plánů odpovídající podmínkám podniku.



Obr. 14 Návrh nového plánovacího systému ve společnosti PLASTICO
[vlastní zpracování]

9.5.1 Systém rozpočtů

Rozdíl mezi plánováním a rozpočtováním je ten, že rozpočet je plán vyjádřený v peněžních jednotkách. Společnosti PLASTICO navrhuji zavedení **ročního systému plánování** pro celý podnik, **čtvrtletní plánování** pro podnik jako celek a současně podnikové útvary a **měsíční plánování** pro podnik jako celek a dále i podnikové útvary.

Systém plánování a rozpočtování bude založen na **principu klouzavého rozpočtu**, a to v rámci jednotlivých čtvrtletí. Bude tedy sestaven roční plán, který se bude skládat ze čtyř plánovacích čtvrtletních období. Plán se bude v průběhu roku upravovat dle skutečně dosažených výsledků v rámci jednotlivých čtvrtletních period. Systém pohyblivých rozpočtů bere v úvahu různá množství výrobků vyráběná v jednotlivých obdobích. Zajistí reálné plánování a umožňuje přepočtení plánu na základě skutečnosti. Současně nám dává příležitost učinit opatření již v průběhu roku k dosažení plánovaných cílů.

Zpracování ročního celopodnikového rozpočtu bude započato na konci třetího čtvrtletí, přičemž tento roční plán se rozpadá na čtvrtletní a měsíční rozpočty. V další fázi se tento roční celopodnikový plán rozčlení na odpovědnostní úseky. Na počátku čtvrtého kvartálu musí být všechny rozpočty na následující období vypracované. Při tvorbě rozpočtu se využije principu top-down – seshora dolů.

Vyhodnocování rozpočtů bude probíhat měsíčně a čtvrtletně. Měsíční rozpočty se posuzují a hodnotí vždy po každém uplynulém měsíci s tím, že výsledky budou k dispozici vždy k 8. dni následujícího měsíce.

Po uplynutí a uzavření daného čtvrtletí (opět k 8. dni následujícího měsíce) bude controller společnosti disponovat se skutečnými výsledky za uplynulé kvartální období. Po vyhodnocení uplynulého období a na základě skutečně dosažených hodnot se potom přepočítává a upravuje rozpočet na následující čtvrtletí. Toto vyhodnocení a přepočtení musí být k dispozici nejpozději do 15. dne prvního měsíce dalšího čtvrtletí.

Vyhodnocení ročního období se provádí vždy nejpozději do konce následujícího měsíce po ukončení této roční etapy. Koordinaci a hladkou realizaci celého systému plánování a rozpočtování má ve své kompetenci a zodpovědnosti controller společnosti.

V níže uvedené tabulce (Tab. 8) je navržen **čtvrtletní rozpočet pro jednotlivé odpovědnostní útvary**. V příloze PV je potom podrobně popsáno přiřazení položek účtové osnovy navrženým rozpočtovaným položkám.

Tab. 8 Čtvrtletní rozpočet odpovědnostních útvarů [vlastní zpracování]

Poř. číslo	Položka	Čtvrtletní rozpočet			
		Leden	Únor	Březen	1. čtvrtletí celkem
1	Přímý materiál				
2	Přímé služby				
3	Kooperace				
4	Přímé mzdy vč. odvodů				
5	Ostatní přímé náklady				
	Přímé náklady celkem				
6	Režijní materiál				
7	Režijní mzdy vč. odvodů				
8	Režijní služby				
9	Opravy a udržování				
10	Odpisy				
11	Dopravné				
12	Náklady na prodej				
13	Finanční náklady				
14	Leasing				
15	Ostatní provozní náklady				
	Externí náklady celkem				
16	Přeúčtované náklady				
	Vnitropodnikové náklady celkem				
	NÁKLADY CELKEM				
17	Tržby za vlastní výrobky				
18	Tržby z prodeje služeb				
19	Tržby za zboží				
20	Tržby z prodeje materiálu				
21	Finanční výnosy				
22	Jiné provozní výnosy				
	Externí výnosy celkem				
23	Změna stavu zásob				
24	Aktivace				
25	Přeúčtované výnosy				
	Vnitropodnikové výnosy celkem				
	VÝNOSY CELKEM				

9.5.2 Hlavní plán společnosti

Hlavním plánem společnosti bude **finanční plán**, který se skládá z **plánovaného výkazu zisku a ztrát, rozvahy a plánovaného výkazu cash flow**. Odpovědný za sestavení plánu tohoto plánu bude controller. Podkladem pro sestavení těchto výkazů bude **plánovaná obratová předvaha**, která v sobě zahrnuje jak rozvahové položky (aktivní a pasivní), tak položky výkazu zisku a ztrát (náklady a výnosy). Návrh plánované obratové předvahy je

v příloze PVI. Oproti současnému stavu je rozšířena o účtové třídy s uvedením syntetických účtů, případně analytického upřesnění. Cílem je, aby byl plán přehledný a co nejlépe přispíval k řízení společnosti.

Jak vyplývá z navrhovaného schématu plánovacího systému ve společnosti PLASTICO, **plánovaná obratová předvaha je výstupem všech dílčích plánů**, které budou ve společnosti vytvářeny příslušnými odpovědnými útvary. Úkolem controllera bude na základě dílčích plánů vypracovat plánovanou obratovou předvahu.

Plánovaná obratová předvaha se bude zpracovávat a vyhodnocovat za společnost jako celek, a to v měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech. Stejným způsobem se bude vyhodnocovat i výkaz zisků a ztrát za firmu jako celek.

9.5.3 Plánování na úrovni útvarů

Koncepce controllingu je založena na střediskovém hospodaření. Rozpočet se tedy bude sestavovat i pro jednotlivé odpovědnostní útvary.

Na úrovni útvarů (zásobování, výroba, logistika, ekonomický úsek, vedení podniku) se bude rozpočet zpracovávat pouze v podobě výkazu zisku a ztrát – nákladů a výnosů, což bude pro tuto úroveň dostačující. Výkaz zisků a ztrát jednotlivých útvarů bude vycházet z plánů, které příslušné útvary budou zpracovávat.

Rozpočty jednotlivých útvarů se budou kontrolovat a srovnávat v měsíčním a následně čtvrtletních časových intervalech tak, aby bylo možné provádět přeplánování pohyblivého rozpočtu na další období.

9.5.3.1 Plán tržeb

Plán tržeb je základem, od něhož se budou odvíjet další dílčí plány. Z obecného hlediska musí výnosy převyšovat náklady, jinak by společnost generovala ztrátu. To může být maximálně na přechodné období. Všeobecným cílem veškerého podnikání je dosahování zisku. Plán tržeb budou tvořit dvě hlavní položky, a to tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb a tržby za zboží.

Vhodné by bylo zavedení analytické evidence při plánování tržeb, a to na tuzemsko, zahraničí a samostatné evidence jednotlivých partnerů ve Švýcarsku. Při plánování tržeb bude současně přihlédnuto k tomu, že výrobky společnosti jsou v provozu vystaveny velmi těž-

kým pracovním podmínkám, a proto dochází min. u 30 % výrobků k pravidelnému ročnímu obměňování výrobků.

Plán tržeb zpracuje controller, který bude zastávat pozici finančního manažera. Plán tržeb bude také zohledňovat ziskovou marži a veškeré režijní náklady. Po odečtení režijních nákladů získáme vlastní náklady na výrobu, tj. přímé náklady na výrobu a výrobní režii.

9.5.3.2 *Plán přímých nákladů*

Plánování přímých nákladů, respektive variabilních nákladů (materiálové spotřeby a přímých mezd) bude mít ve své kompetenci vedoucí výroby. Současně plánuje i část nepřímých nákladů týkající se výrobní režie.

Při plánování spotřeby materiálu bude nutné znát množství materiálu a cenu materiálu. Informace týkající se spotřeby materiálu jednotlivých typů výrobků jsou k dispozici v rozpiskách, které jsou uloženy v IS Helios Orange. V IS je možné také sledovat ocenění.

Do spotřeby materiálu je zahrnuto i tryskání, zinkování, lakování a kooperace. Kooperace je využívána v případě, kdy je výrobek vyráběn u subdodavatele. Tímto způsobem si společnost nechává vyrábět cca 40 % produkce. Subdodavateli je dodána výkresová dokumentace a v některých případech i materiál. Pro oceňování zásob společnost používá metodu FIFO (first in first out).

Vzhledem k tomu, že se firma zabývá zakázkovou výrobou, bude při plánování velmi obtížné přesně stanovit plánovanou spotřebu materiálu. Firma ovšem vyrábí tři hlavní typy výrobků – kontejnery pro ramenný systém (Mulde), kontejnery pro hákový systém (Abroll) a speciální výměnné nástavby. Plán tedy bude vycházet z těchto tří typů produktů.

Pro **plán přímých mezd**, resp. kapacitní plán musíme znát potřebu výrobních pracovníků na dané období. Mzdové náklady výrobních dělníků jsou přímým nákladem. Kapacitní plán vychází z pracovních postupů, kterou jsou součástí IS. Výrobní dělníci pracují na základě úkolové mzdy, přičemž na každou činnost jsou stanoveny časové normy.

Výrobní časy nutné k výrobě jednotlivých typů výrobků se tedy vynásobí odhadovaným počtem výrobků. Tímto způsobem získáme celkový čas výroby plánovaných produktů za dané období. Získaný celkový počet hodin vydělíme fondem pracovní doby za stejné období a tím dostaneme potřebný počet výrobních pracovníků, které budeme muset mít

pro výrobu plánované produkce pro dané období. Kapacitní plán bude sledován v měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech.

Tento plán bude součástí **personálního plánu**, jehož součástí budou náklady na všechny pracovníky a současně v analytickém odlišení výrobní jednicoví pracovníci a technicko-hospodářští pracovníci.

9.5.3.3 *Plán nepřímých nákladů*

Nepřímé náklady neboli režijní náklady firma dosud evidovala pouze v jedné položce jako celkové režijní náklady. Bylo by na místě rozdělit tuto kategorii alespoň na dvě části, a to výrobní režii a ostatní režii. Rozdělení nákladů v tomto složení je i součástí kalkulačního členění nákladů (viz příloha PIV).

Plán výrobní režie - podkladem pro sestavení tohoto plánu budou tyto dílčí plány:

Plán odpisů – odpisy jsou typickou výrobní režii, člení se na odpisy účetní a daňové. Účetní odpisy si společnost stanovuje sama dle předpokládaného skutečného opotřebení jednotlivých výrobních. Daňové odpisy jsou dány zákonem o dani z příjmů.

Plán údržby a oprav – jedná se o náklady na údržbu a opravu strojů a strojního zařízení. Plánování se odvíjí od skutečné životnosti strojního pracovního vybavení.

Režijní mzdové náklady – v tomto plánu budou zahrnuty mzdy pracovníků související s výrobou (mistr výroby, vedoucí útvaru výroby). Pracovníci technické kanceláře zpracovávají technickou dokumentaci i pro subdodavatele, tudíž budou evidováni v části ostatní režie.

Spotřeba režijního materiálu – jedná se o spotřebu materiálu, který není evidován v rozpisce, ale spotřebovává se ve výrobě (nářadí, nástroje, čisticí prostředky atd.)

Plán ostatní režie – zde budou zahrnuty veškeré další náklady, které nelze přiřadit výše uvedeným plánům. Jedná se jak o nákladové položky související s řízením společnosti, tak i náklady spojené s odbytovou činností (náklady na skladování, propagaci, expedici produkce atd.).

9.5.4 Plán Cash flow

Východiskem pro plánování cash flow neboli peněžního toku bude především plán výkazu zisků a ztrát a současně všechny výše uvedené plány (plán odpisů, oprav, personálních nákladů atd.).

Při sestavování tohoto plánu je nutné brát v úvahu několik faktorů:

- **náklady nejsou současně i peněžními výdaji** – typickým příkladem jsou odpisy dlouhodobého majetku,
- **výnosy nemusí být současně i peněžními výdaji** – v případě aktivace,
- **peněžní výdaje nejsou současně nákladem** – např. při nákupu dlouhodobého majetku,
- **peněžní příjmy nemusí být výnosem** – v případě dlouhodobých záloh.

Je nutné i zohlednit časový nesoulad mezi nákladem a peněžním výdajem (výplata mezd, platba daní atd.).

Při zpracování plánu je potřeba si uvědomit, že plán tržeb je možné brát jako pohledávky a nákladové položky se v podstatě mění na závazky. V obou případech musí být brán zřetel na termíny splatnosti a podle toho je zařadit do plánu (zda se jedná o krátkodobé či dlouhodobé pohledávky a závazky).

Na konci sestavení všech výše uvedených plánů bude úkolem controllera vytvořit ze všech těchto plánů komplexní plán společnosti, který bude předkládat řediteli společnosti.

9.5.5 Zpětná vazba

V rámci zavedení controllingu ve společnosti PLASTICO je nezbytné využití zpětné vazby porovnáním plánu a skutečnosti.

Zpětná vazba bude zahrnovat **kontrolu rozpočtů, analýzu odchylek** a z toho vyplývající návrh **nápravných opatření** s cílem dosažení plánovaných cílů. V případě zjištění odchylek bude navržena i hmotná odpovědnost zodpovědným pracovníkům.

9.5.5.1 Odchyly od plánů

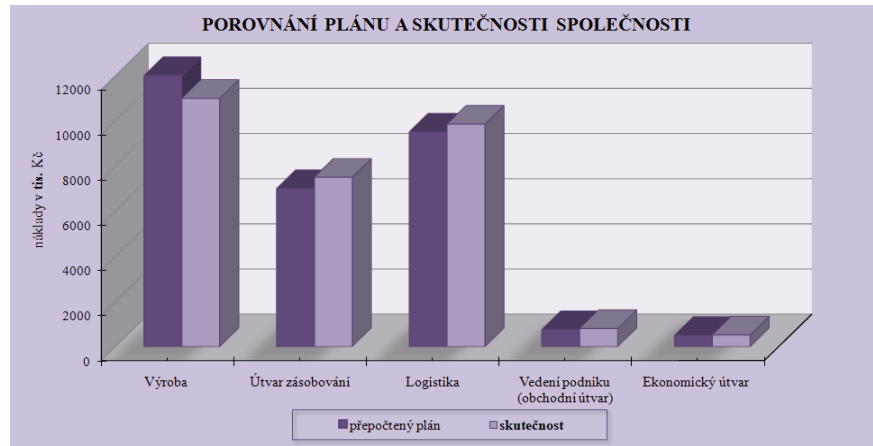
Zjišťování odchylek bude zavedeno jako jedna z forem zpětné vazby controllingu. Celkový finanční plán a rozpočty jednotlivých útvarů se budou kontrolovat na konci každého měsíce a budou se zjišťovat případné odchylky. Návrh způsobu zjišťování a vyhodnocování odchylek zobrazuje následující tabulka, položky vycházejí z návrhu rozpočtu.

Tab. 9 Návrh způsobu kontroly rozpočtu [vlastní zpracování]

Poř. číslo	Položka	Kontrola rozpočtu - 1. čtvrtletí				
		Rozpočet	Přepočtený plán	Skutečnost	Porovnání přepočtený plán/skutečnost	
					Odchylka absolutní (Kč)	Odchylka relativní (%)
1	Přímý materiál					
2	Přímé služby					
3	Kooperace					
4	Přímé mzdy vč. odvodů					
5	Ostatní přímé náklady					
6	Režijní materiál					
7	Režijní mzdy vč. odvodů					
8	.....				

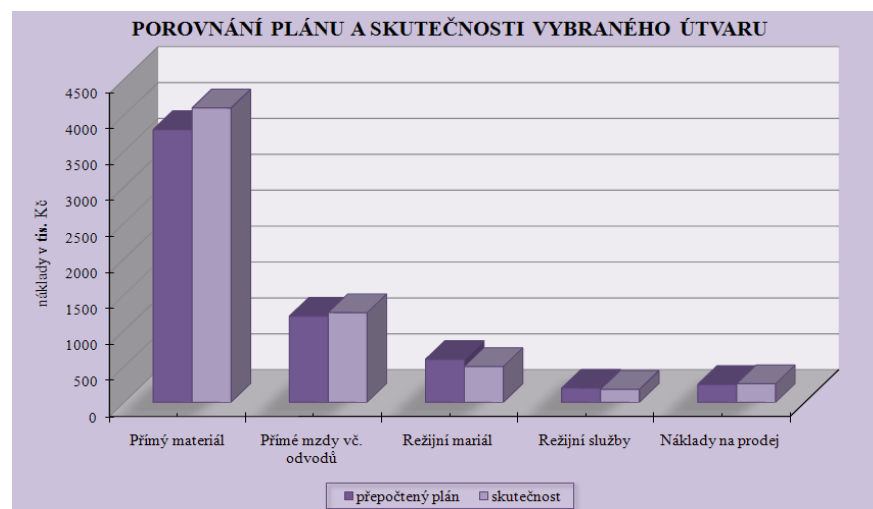
Plánovaný rozpočet se bude pro účely kontroly zpětně přepočítávat na skutečnost. Jedná se o důležitý nástroj řízení, který pomáhá sledovat stupeň dosažení cíle. Přepočet se bude týkat pouze úseků, jejichž náklady jsou ovlivněny objemem odvedených výkonů (výrobní útvar, útvar zásobování a logistiky). Rozpočet přímých nákladů se přepočítá podle skutečného objemu odvedených výkonů. Rozpočet režijních nákladů útvaru zásobování se přepočítá podle skutečně odvedeného materiálu do spotřeby, v případě výrobního úseku se přepočítá podle skutečně odpracovaných normohodin a pro úsek logistiky se přepočet bude odvíjet od počtu realizovaných expedic. Přepočtený plán se bude porovnávat se skutečností a na základě toho se stanoví odchylky, a to v absolutní a relativní hodnotě.

Návrh grafického zobrazení čtvrtletního přepočteného plánu a skutečnosti všech středisek společnosti je zachycen na obrázku (Obr. 15).



Obr. 15 Návrh grafického vyjádření porovnání plánu a skutečnosti útvarů společnosti [vlastní zpracování]

Návrh grafického vyjádření čtvrtletního přepočteného plánu vybraného střediska a vybraných ukazatelů je zobrazen na obrázku (Obr.16)



Obr.16 Návrh grafického porovnání plánu a skutečnosti vybraného útvaru a vybraných ukazatelů [vlastní zpracování]

Úkolem controllera bude **stanovení tolerančních mezí odchylek**, což bude nutné pro kontrolu rozpočtů. Bez stanovení tolerančních mezí by se pracovník musel věnovat každé, i sebemenší odchylce a mohlo by dojít k plýtvání nad nepodstatnými rozdíly. Toleranční meze slouží k rozlišení významných závažných odchylek od odchylek drobných. Musí být tedy stanovena důležitost a významnost odchylek a k tomu přiřadit i postup řešení.

Dále je nutné rozlišit odchylky u výnosů a nákladů. V případě výnosů bude zodpovědnost pracovníků vázaná k dosažení minimální hodnoty tržeb. Naproti tomu u nákladových položek budou stanoveny maximální limity, kterých je potřebné se držet tak, aby bylo dosaženo hospodárnosti a efektivnosti.

Je nutné zhodnotit jak hodnotu absolutní odchylky, tak i relativní odchylky. A následně se zaměřit především na důležité a významné rozdíly. Pro ilustraci uvádím krátký příklad. Rozpočtované náklady na spotřebu hutního materiálu činí 15 000 tis. Kč, ovšem skutečné náklady dosáhly hodnoty 16 000 tis. Kč. Tímto vznikla odchylka 6,6 % v relativním pojetí, v absolutní hodnotě ve výši 1 000 tis. Kč. Další rozpočtovanou položkou je např. cestovné – tuzemsko. Bylo naplánováno ve výši 25 000 Kč a ve skutečnosti dosáhlo hodnoty 30 000 Kč. Odchylka činí 20 %, ale v absolutní hodnotě se jedná pouze o částku 5 000 Kč.

Z výše uvedeného příkladu vyplývá, že pokud bychom řešili odchylky pouze od určitého procentuálního vyjádření, opomenuli bychom odchylku ve spotřebě materiálu. Úkolem controllera tedy bude stanovit optimální meze významnosti, které budou pohlížet na odchylky z obou úhlů pohledu, jak relativního, tak absolutního.

9.5.5.2 Analýza odchylek

Analýza odchylek s pouhým porovnáváním plánovaných a skutečných hodnot přináší málo poznatků. Proto je nutností analyzovat příčiny odchylek. Příčiny odchylek mohou být různé, velmi častým důvodem vzniku odchylky je změna podmínek na trhu (cenové rozdíly při nákupu materiálu, změny ceny při prodeji produktů atd.) nebo také chybné plánování.

Úkolem controllera bude analyzovat odchylky, které překročí stanovené toleranční meze a zjistit jejich příčiny vzniku a získat tak podklady pro rozhodování o nápravě daného stavu. Odchylky mohou být buď v korunovém vyjádření (cenový rozdíl), a nebo v kusech (množstevní odchylka).

Odchylky výnosů vznikají při změně množství prodaných výrobků a tím vznikající změně výnosů a variabilních nákladů. Odchylky výnosů mohou být různé. V závislosti na změně množství nebo případě různých výrobků s různým příspěvkem na úhradu počítáme odchylku odbytu a odchylku výrobního mixu.

Výpočet odchylky výrobního mixu:

Skutečné množství plánovaného sortimentu x plánovaná cena

Skutečné množství realizovaného sortimentu x plánovaná cena

= odchylka výrobního mixu

V případě analýzy odchylek nákladů rozlišujeme cenové odchylky a množství (odchylky spotřeby a hospodárnosti). Odchylky mohou mít několik příčin. Cenová odchylka vzniká při odlišné ceně materiálu či energií. Odchylka spotřeby je způsobena rozdíly nákladů, které vyplývají z větší či menší spotřeby jednotlivých výrobních faktorů. Odchylka hospodárnosti vzniká u větší či menší spotřeby variabilních nákladů.

Analýza materiálových odchylek je ve společnosti realizována, ale pouze na úrovni plánované a skutečné kalkulace výrobku. Analýza mzdových nákladů ovšem realizována vůbec není. Níže je uveden navrhovaný princip analýzy odchylek mzdových nákladů, číselné vyjádření je pouze obrazné.

Vzorový výpočet odchylky přímých mzdových nákladů

Tab. 10 Výpočet mzdové odchylky [vlastní zpracování]

Položka	Mzdová odchylka - výpočet
Plánovaný pracovní čas na výrobu 1 ks výrobku	165 hod
Plánované mzdové náklady	74 Kč/hod
Skutečný pracovní čas na výrobu 1 ks výrobku	160 hod
Skutečné mzdové náklady	80 Kč/hod
Plánované mzdové náklady celkem v Kč	12 210 Kč
Skutečné mzdové náklady	12 800 Kč
Odchylka	-590 Kč
Odchylka v pracovním čase	$(160 \text{ hod} - 165 \text{ hod}) \times 74 \text{ Kč} = - 370 \text{ Kč}$
Odchylka ve mzdových nákladech	$(80 \text{ Kč} - 74 \text{ Kč}) \times 160 \text{ hod} = 960 \text{ Kč}$

Ve výše uvedeném příkladu byla celková odchylka ve výši - 590 Kč, která byla způsobena zápornou odchylnou v pracovním čase (výroba výrobku byla provedena v menším čase). Oproti tomu byla zjištěna kladná odchylka ve mzdových nákladech. K této odchylce mohlo dojít tím, že práci vykonal pracovník s vyšší kvalifikací v kratším čase, ale s vyššími náklady.

Hlavním účelem sledování odchylek od plánu je rozpoznat mimořádné změny ve vývoji nákladů a analyzovat příčiny jejich vzniku a poskytnout vedení společnosti informace

pro přijetí případných opatření, která povedou ke splnění plánu nebo k úpravě plánovaných hodnot.

Při správném fungování informačního systému a nadefinování výstupních sestav bude možné položky nákladů zobrazit a v případě potřeby zjišťovat případné odchylky a analyzovat je. Analýza odchylek bude dalším z úkolů controllera.

9.5.5.3 Nápravná opatření a hmotná odpovědnost

Při zjištění kladné nebo záporné odchylky mimo toleranční meze je nutné posoudit situaci a stanovit způsob dalšího postupu. Nabízí se dvě možnosti řešení. První z nich je navrhnout a následně zrealizovat **nápravné opatření** tak, aby bylo dosaženo původně stanoveného cíle. Dále je možné modifikovat stanovené cíle na nové podmínky. Nápravná opatření budou vycházet z provedené analýzy a zaměří se především na úzká místa.

Návrh seznamu opatření, který obsahuje základní informace, kdo je odpovědný, termíny plnění a náklady s tím spojené, je uveden v tabulce (Tab. 11)

Tab. 11 Návrh seznamu nápravných opatření [vlastní zpracování]

Pořadové číslo	Popis opatření	Zodpovídá	Termín zahájení	Plánovaný termín dokončení	Skutečný termín dokončení	Podpis odpovědného pracovníka	Náklady opatření
1.							
2.							
3.							
...							

Na základě analýzy vzniklých odchylek je vhodné stanovit i hmotné odpovědnosti vedoucím útvarům daných středisek. Tato problematika bude dále řešena v kapitole zaměřené na systém odměňování.

9.5.6 Dopředná vazba

Z hlediska řízení podniku a controllingu je velmi důležité řídit podnik nejen podle zpětné vazby, ale především pohlížet do budoucna a řízení tomuto pohledu přizpůsobit. **Dopředná vazba** je založena na průběžném prognózování výsledků (hodnot na výstupu) a korekci

plánu (hodnot na vstupu) již na základě těchto prognóz, nikoli až na reálně dosažených výsledcích (výstupech).

Dopředná vazba bude v případě společnosti PLASTICO řešena **prostřednictvím zavedení klouzavých rozpočtů** (popsáno v kapitole 8.4 Systém plánování a řízení). Cílem pohyblivého rozpočtu je úprava rozpočtu na následující období podle skutečně dosažených hodnot předcházejícího období.

Systém klouzavých rozpočtů bude ve společnosti fungovat v rámci čtvrtletních period, kdy na základě skutečnosti bude rozpočet na následující období přepočítán. Čtvrtletní období je zvoleno z toho důvodu, aby bylo akceptovatelné pro všechny zúčastněné a současně z důvodu administrativy. Sledování v měsíčních intervalech by bylo velmi náročné, navíc by nemusely být k dispozici všechny daňové doklady nutné pro přepočítání rozpočtu na další období.

9.6 Reklasifikace nákladů a výpočty ukazatelů

9.6.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Ve společnosti PLASTICO není zavedeno **členění nákladů na variabilní a fixní**. Toto třídění nákladů je vnímáno jako významný nástroj pro řízení nákladů. Jeho zavedení je nezbytné pro potřeby controllingového řízení podniku, a to např. pro správné zachycení nákladů v kalkulacích, pro výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku a další důležité nástroje pro řízení nákladů.

Členění nákladů bylo provedeno na základě dat z účtové osnovy společnosti PLASTICO. Dle údajů z provedené analýzy nákladů (kapitola 6.6.1) byly k detailnímu roztřídění nákladů vybrány skupiny nákladů, které se nejvíce na nákladech podílejí: spotřebované nákupy, služby a osobní náklady. Podíl ostatních nákladů na celkových nákladech je minimální, proto byly z těchto nákladů vybrány jen důležité položky.

Náklady jsou rozděleny na **variabilní (VN)** a **fixní**, které byly dále roztříděny na **speciální fixní náklady (SFN)** a **všeobecné fixní náklady (VFN)**. Návrh rozdělení nákladů společnosti na variabilní a fixní je uveden v následující tabulce.

Návrh reklasifikace nákladů je uveden v následující tabulce. Úkolem controllera bude nejen náklady dle tohoto seznamu přetřídit, ale současně je nutné je neustále kontrolovat, doplňovat a aktualizovat dle poznatků, zkušeností a aktuálního vývoje.

Tab. 12 Návrh rozdělení nákladů na fixní a variabilní [vlastní zpracování]

Účet	Název účtu	VN	SFN	VFN	Účet	Název účtu	VN	SFN	VFN
Účetní skupina 50 - Spotřebované nákupy									
501050	Spotřeba PHM		x		501300	Spotřeba hutního materiálu	x		
501055	Spotřeba LTO		x		502000	Spotřeba energie			x
501100	Drobný majetek			x	502010	Spotřeba plynu - svařování		x	
501110	Spotřeba ostatního materiálu	x			502050	Spotřeba plynu - topení		x	
501120	Spotřeba materiálu-barva	x			504500	Prodané zboží-kovo	x		
501210	Spotřeba lisovací hmota	x							
Účetní skupina 51 - Služby									
511000	Opravy a udržování			x	518501	Ostatní služby Helios Orange			x
512010	Cestovné-tuzemsko			x	518502	poplatky DKV	x		
512020	Cestovné - zahraničí		x		518503	Dálniční poplatek Švýcarsko	x		
518010	Software s PC pod 60000,- Kč			x	518504	Dálniční známka Česko			x
518020	Převravné-zahraníčí	x			518505	Dálniční známky Slovensko		x	
518030	Převravné-tuzemsko	x			518506	Dálniční poplatky Rakousko	x		
518040	Poštovní známky			x	518507	Dálniční poplatek SRN	x		
518050	Školení			x	518508	Dálniční poplatek Česko	x		
518060	Vodné a stočné			x	518517	Střežení objektu KEN			x
518070	Náklady spoje Telefónica pevné			x	518520	Obědy zaměstnanců			x
518071	Náklady spoje Telefónica mobil			x	518600	Ostatní služby-zinkování	x		
518481	Nájemné MAN leasing			x	518700	Ostatní služby-pískování	x		
518486	Nájemné přívěs k MANU leasing			x	518900	Ostatní služby-nedaňový náklad			x
518500	Ostatní služby			x					
Účetní skupina 52 - Osobní náklady									
521110	Mzda-základní			x	521850	Mzda-náklad životní pojištění			x
521111	Mzda-základní výroba	x			521851	Mzda-náklad živ.poj. výroba	x		
521210	Mzda-prémie			x	521910	Mzda-zdaněná 15 %	x		
521211	Mzda-prémie výroba	x			524000	Zákonné sociální pojištění			x
521305	Mzda-příplatky ostatní			x	524001	Zákonné soc. pojištění výroba	x		
521310	Mzda-příplatky přescasové	x			524010	Zákonné nemocenské pojištění			x
521800	Mzda-náklad duch.připojištění			x	524011	Zákonné nem. poj.výroba	x		
521801	Mzda-náklad duch.připoj. výroba	x							
Účetní skupina 53 - Daně a poplatky									
531000	Daň silniční			x	538000	Ostatní daně a poplatky			x
532000	Daň z nemovitostí			x					
Účetní skupina 54 - Jiné provozní náklady									
541010	Prodej IM			x	542120	Prodej-materiál barvy	x		
542100	Prodej-drobný majetek			x	542300	Prodej-hutní materiál	x		
542110	Prodej-ostatní materiál	x			548000	Ostatní provozní náklady			x
Účetní skupina 55 - Odpisy									
551000	Odpisy nehm. a hmot. majetku		x		551820	Odpis k HO			x
551810	Odpisy k Autocad LT 2008		x						
Účetní skupina 56 - Finanční náklady									
562000	Úroky			x	568000	Ostatní finanční náklady			x
563000	Kurzové ztráty			x					
Účetní skupina 58 - Mimořádné náklady									
582000	Škody			x	588000	Ostatní mimořádné náklady			x

9.6.2 Využití krycího příspěvku

Pro zlepšení kontroly a plánování nákladů by bylo z hlediska controllingu vhodné využít **kalkulaci neúplných (variabilních) nákladů**, která je založena na **výpočtu příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku**. Princip metody spočívá v odděleném sledování variabilních nákladů od fixních, jejich srovnání s cenou výkonu nebo tržbami za výkony, a tím získání důležitého ukazatele příspěvku na úhradu.

Kalkulace vychází z jasně přiřaditelných přímých nákladů na kalkulační jednici a stanovení variabilní části režie, mající příčinnou souvislost s daným výkonem. Podmínkou pro zavedení výpočtu krycího příspěvku je tedy rozdělení nákladů na fixní a variabilní, což bylo učiněno v předchozí kapitole 9.6.1.

Příspěvek na úhradu představuje rozdíl mezi tržbami za vlastní výrobky, respektive dosaženými výnosy a variabilními náklady. Teprve po odečtení fixních nákladů zjistíme, jaký hospodářský výsledek zůstane podniku.

Úkolem controllera bude sledování dvojstupňového krycího příspěvku, který vyžaduje rozdělení fixních nákladů do dvou vrstev na zvláštní speciální (SFN) a všeobecné fixní náklady (VFN). Příspěvek na úhradu bude sledován za celou společnost PLASTICO s měsíční periodicitou a poté v souhrnu za celé čtvrtletí. Variabilní a speciální fixní náklady budou monitorovány v detailním členění na jednotlivé položky, jak bylo uvedeno v kapitole 8.6.1. Návrh formuláře výpočtu měsíčního příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku za celou společnost je uveden v tabulce (Tab. 13).

Tab. 13 Výpočet PÚ a krátkodobého HV [vlastní zpracování]

Položka	1. čtvrtletí 2011							
	Leden		Únor		Březen		Celkem	
	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
Tržby netto	6 710	100%	9 501	100%	10 485	100%	26 695	100%
Variabilní náklady	4 676	70%	6 334	67%	7 288	70%	18 299	69%
Příspěvek na úhradu I	2 033	30%	3 167	33%	3 197	30%	8 397	31%
Speciální fixní náklady	368	5%	441	5%	1 288	12%	2 097	8%
Příspěvek na úhradu II	1 665	25%	2 725	29%	1 909	18%	6 299	24%
Všeobecné fixní náklady	1 005	15%	1 345	14%	1 560	15%	3 910	15%
Krátkodobý HV	661	10%	1 380	15%	349	3%	2 389	9%

Z výše uvedených údajů za 1. čtvrtletí 2011 vyplývá, že krycí příspěvek na úhradu I činí v průměru 31%, krycí příspěvek na úhradu II 24%. Snížení hospodářského výsledku za březen 2011 na 349 000 Kč je způsobeno především tím, že společnost účtuje odpisy za celé čtvrtletí v měsíci březnu.

Stejným způsobem je důležité sledovat příspěvek na úhradu i u jednotlivých výrobků s měsíční periodicitou. V tuto chvíli společnost zakázkově nerozlišuje typy výrobků uvedené v Tab. 14. Bylo by vhodné v informačním systému doplnit u zakázek toto rozlišení na typ produktu, aby bylo možné výpočet příspěvku na úhradu tímto způsobem sledovat.

Tab. 14 Výpočet PÚ a krátkodobého HV výrobků společnosti [vlastní zpracování]

Výrobky	Tržby	Variabilní náklady	Příspěvek na úhradu I	Speciální fixní náklady	Příspěvek na úhradu II	Všeobecné fixní náklady	Krátkodobý HV
Kontejnery pro ramenný systém (Mulde)							
Kontejnery pro hákový systém (Abroll)							
Speciální výměnné nástavby.							

Tento dvojí pohled sledování umožní i kontrolu sumy všech příspěvků na úhradu. Součet příspěvků za jednotlivé výrobky by měl být totožný se sumou příspěvků za společnost jako celek za sledované období.

Pomocí metody krycích příspěvků se zprůhlední ziskovost zakázek, určí se podíl jednotlivých výrobků na tvorbě zisku (příspěvku na úhradu). Společnost tak získá přehled o tom, které výrobky dosahují vysokého či naopak nízkého příspěvku na úhradu, které produkují zisk či jsou ztrátové.

9.6.3 Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku

Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku se ve společnosti doposud prováděl klasickým, tj. z výkazu zisku a ztrát. Pro společnost je tento způsob výpočtu potřebný, pro potřeby controllingu bude však vhodné zavést i výpočet KHV, který je založený na rozdílu variabilních nákladů a příspěvků na úhradu a souvisí s předchozí kapitolou 8.6.2.

V tabulce Tab. 15 jsou uvedeny jednotlivé položky KHV a krycího příspěvku na úhradu a je znázorněn postup výpočtu.

Tab. 15 Výpočet KHV za rok 2010 [vlastní zpracování]

Řádek	Položka	Výpočet	Kč
1	TRŽBY NETTO		104 256 273
2	Spotřeba materiálu a surovin		22 791 910
3	Prodané zboží KOVO		35 822 101
4	Přepravné		2 052 704
5	Ostatní služby zinkování		338 544
6	Ostatní služby pískování		72 044
7	Prodej materiálu		2 629 861
8	Osobní náklady výroba		7 471 340
9	Zákonné sociální pojištění výroba		1 931 939
10	Zákonné zdravotní pojištění výroba		695 582
11	VARIABILNÍ NÁKLADY	∑ ř. 3 až ř.11	73 806 026
12	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU I	ř.1 - ř. 11	30 450 247
13	Spotřeba PHM		2 509 521
14	Spotřeba LTO		143 934
15	Spotřeba plynu - svařování		414 229
16	Spotřeba plynu - topení		301 947
17	Cestovné - zahraničí		488 876
18	Dálniční známky ČR, SR		62 995
19	Odpisy s hm. a nehm. majetku		3 792 846
20	SPECIÁLNÍ FIXNÍ NÁKLADY	∑ ř. 13 až ř.18	7 714 348
21	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU II	ř.12 - ř. 19	22 735 900
22	Drobný majetek		296 559
23	Spotřeba energie		780 688
24	Opravy a udržování		987 631
25	Cestovné - tuzemsko		28 205
26	Ostatní služby		3 289 410
27	Osobní náklady		5 416 857
28	Zákonné sociální pojištění		1 100 525
29	Zákonné zdravotní pojištění		398 381
30	Kurzové ztráty		1 819 513
31	Ostatní náklady		1 771 858
32	VŠEOBECNÉ FIXNÍ NÁKLADY	∑ ř. 21 až ř.29	15 889 627
33	KRÁTKODOBÝ HV	ř.21 - ř. 32	6 846 273

Účetní výkazy roku 2010 budou schváleny v rámci výroční zprávy na konci června tohoto roku. Společnost PLASTICO již má ale rok 2010 uzavřen, v tuto chvíli je ještě na schválení auditora společnosti. Jedná se tedy zatím o odhadovanou, dosud neschválenou verzi.

Výpočet KHV a příspěvku na úhradu bude patřit k dalším činnostem controllera společnosti.

Změny variabilních nákladů mohou být ovlivněny několika faktory, např.

- změnou cen vstupních materiálů a služeb,
- změnou vyráběného a nakupovaného množství výrobků,
- změnou výše minimálních mzdových nákladů.

Na změny fixních nákladů mohou mít vliv např.

- změnou cen energie a dalších poplatků (poštovné, telefon, dálniční poplatky),
- změnou cen pohonných hmot,
- změnou výše minimálních mzdových nákladů.

Controller se především zaměří na výše uvedené faktory ovlivňující náklady.

9.6.4 Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu je dalším důležitým doplňujícím nástrojem řízení, který je doporučeno ve společnosti sledovat. Udává, jakou výši objemu výkonů musí společnost zajistit, aby došlo k úhradě jak fixních, tak variabilních nákladů. Určuje bod – objem produkce, při němž je krycí příspěvek roven fixním nákladům a společnost tak dosahuje nulového zisku. Zvýšení produkce v jakékoliv hodnotě nad tento bod přináší společnosti zisk.

Controller bude analýzu bodu zvratu provádět za podnik v hodnotovém vyjádření jako minimální objem tržeb, který pokryje všechny náklady. Byla zvolena tato forma výpočtu, jelikož nelze určit výši variabilních nákladů na jeden kus, a to z důvodu rozsáhlého sortimentu s odlišnými náklady.

Návrh výpočtu bodu zvratu za rok 2010 společnosti jako celku:

$$PVN = \frac{VN}{T} = \frac{73\,806\,026}{104\,256\,273} = 0,7079 \text{ Kč}$$

$$BZ (KT) = \frac{FN}{(1-PVN)} = \frac{23\,603\,974}{(1-0,7079)} = 80\,807\,853 \text{ Kč}$$

PVN ... průměrné variabilní náklady na 1,- Kč tržeb,

BZ (KT) ... bod zvratu = kritické tržby.

Analýzu bodu zvratu bude controller provádět v měsíčních intervalech. Cílem je sledování kritického bodu, aby společnost měla přehled, při jakém objemu produkce dosazuje zisku a kdy se naopak může dostat do ztráty.

9.7 Systém odměňování

Systém odměňování u THP pracovníků je nutné změnit a k tomu je možné využít nových nástrojů controllingu, které budou ve společnosti zavedeny.

Na úrovni útvarů budou v rámci controllingu stanoveny cíle, hodnotící ukazatele a zodpovědnosti za vznik nákladů (viz kapitola 9.4). Těchto nových cílů a ukazatelů v rozčlenění na jednotlivé útvary bude využito i pro účely odměňování.

Technicko-hospodářští pracovníci budou mít mzdovou složku rozdělenou na dvě části. První část bude vyplácena dle stanovené hodinové sazby (60 %). Druhou část (40 %) bude tvořit prémiová variabilní složka, která bude vyplácena na základě jasně definovaných a měřitelných ukazatelů. Každému ukazateli bude přiřazeno procento z prémiové složky. Pokud bude ukazatel v daném měsíci splněn, bude odměna vyplacena. Cílem je, aby prémiová složka byla pro jednotlivé pracovníky motivující. V níže uvedené tabulce Tab. 16 jsou navrženy **cílové ukazatele pro stanovení výše prémiové složky mzdy** a procentní ohodnocení jednotlivých ukazatelů.

Tab. 16 Ukazatele pro stanovení prémie vedoucích pracovníků [vlastní zpracování]

Pracovník	Cílové ukazatele	% z prémiové složky
Vedoucí podniku	výše HV společnosti	50%
	objem tržeb z prodeje	25%
	limit režijních nákladů	25%
Vedoucí ekonomického úseku (controller)	sledování stavu pohledávek	25%
	limit režijních nákladů	25%
	včasné zpracování plánů a rozpočtů	25%
	sledování odchylek a včasné navrhování nápravných opatření	25%
Vedoucí útvaru zásobování	výše HV společnosti	20%
	cenová hladina nákupu materiálu	25%
	včasnost zajištění dodávek	25%
	kvalita dodávek - reklamace	10%
	výše skladových zásob	10%
	limit režijních nákladů	10%
Vedoucí útvaru výroby KOVO	výše HV společnosti	20%
	limit přímých nákladů	10%
	objem plánovaných normohodin	25%
	časové plnění výrobního procesu	25%
	počet reklamací	10%
	limit režijních nákladů	10%
	limit přímých nákladů	15%
Vedoucí střediska Domaželice	objem plánovaných normohodin	30%
	časové plnění výrobního procesu	30%
	počet reklamací	10%
	limit režijních nákladů	15%
	plnění nákladů na přepravu	30%
	časové plnění expedice	40%
Vedoucí útvaru logistiky	limit režijních nákladů	30%

Způsob výpočtu je uveden na tomto příkladě u vedoucího útvaru zásobování:

Hrubá mzda činí 18 000,- Kč, prémiová složka je stanovena ve výši 12 000,- Kč. Celková výše mzdy v případě splnění ukazatelů na 100% je ve výši 30 000,- Kč.

Popis jednotlivých ukazatelů pro výpočet odměn:

- pokud bude při porovnání plánu a skutečnosti za daný měsíc dosaženo plánovaného HV společnosti, bude vyplaceno 20% z částky odměn, tj. 2 400,- Kč, v případě odchylky, bude buď vyplacena část odměn či nulová (dle tolerančních mezí odchylek).
- u nákupu materiálových zásob jsou stanoveny cenové hladiny, v rámci nichž je nutné realizovat nákupy materiálů, pokud jsou splněny, může vedoucí opět obdržet plnou výši odměn ve výši 25%, tj. 3 000,- Kč. V případě překročení limitů budou kráceny odměny. Motivací pro vedoucího útvaru je tedy nakupovat materiál v požadované ceně.
- dalším ukazatelem je včasnost zajištění dodávek pro plynulost výroby. Pokud by se stalo, že by byla zpožděna výroba z důvodu pozdní dodávky materiálu, nebyla by vyplacena odměna v hodnotě 25%, tj. 3 000,- Kč.
- nakupovat materiál nejen v požadované ceně, ale i kvalitě je zajištěno dalším ukazatelem, jejímž cílem je snížit počet reklamací. V případě reklamace v daném měsíci se bude odvíjet výpočet od celkové ceny reklamovaného materiálu ve vztahu k dodávkám v daném měsíci. Např. nákup materiálu celkem v daném měsíci bude v hodnotě 1 500 000,- Kč, nekvalitní dodávka bude v hodnotě 525 000,- Kč. Celková výše odměn k tomuto ukazateli činí 1 200,- Kč, bude tedy vyplaceno pouze 900,- Kč.
- výše skladových zásob je dána limity zásob, pokud budou tyto limity bez uvedení důvodů překročeny, nebudou odměny vyplaceny či budou kráceny.
- v plánu nákladů bude stanoven limit režijních nákladů, pokud bude při porovnání plánu a skutečnosti zjištěna odchylka, bude se částka odměn opět vzhledem k výši odchylky upravovat.

Konkrétní krácení odměn či nepřiznání % výše odměn bude navrhnout controller, samotné schválení výše bude v kompetenci ředitele společnosti. Úkolem controllera bude zpracovat popis jednotlivých premiových ukazatelů k jednotlivým funkcím a navrhnout odchylky a ukazatele, na základě nichž bude potom schvalovat ředitel vyplacení, krácení či nepřiznání odměn. V případě plnění stanovených ukazatelů bude pracovník dosahovat premiové složky v plné výši.

Specifickým útvarem je **Technická kancelář**, jedná se o konstrukční vývojový útvar, jehož hlavní a jedinou činností je zpracování výkresové dokumentace pro výrobu produktů společnosti. Činnost útvaru zabezpečují 3 pracovníci – vedoucí technické kanceláře a 2 konstruktéři. Prémiový ukazatel stanovit na základě počtu zpracovaných výkresových dokumentací není možné, jelikož každý výrobek je specifický a jinak náročný. Řešením by bylo stanovit určité **bodové ohodnocení**, které by vyjadřovalo náročnost výkresové dokumentace. Výše odměn by se potom vypočítala na základě bodů přiřazeným k jednotlivým výkresům. Stanovil by se minimální počet bodů, které musí každý konstruktér získat, aby bylo vyplaceno 100 % odměn. V případě překročení této stanovené částky by se základem 100% hranice stal nejvyšší dosažený počet bodů, na jehož základy by bylo odměny vypláceny.

Způsob výpočtu je uveden na tomto příkladě:

Minimální počet bodů pro výplatu měsíčních odměn ve výši 100 % bude 100 bodů.

Konstruktéři v daném měsíci zpracovali výkresové dokumentace s celkovým bodovým ohodnocením 95, 85 a 83 bodů. Odměny budou tedy vypláceny v hodnotě 95% a 85% a 83%.

V následujícím měsíci se zvýšil počet výkresových dokumentací a tím i počet bodů, a to na hodnoty 120 bodů, 105 a 100.

V tomto případě bude 100 % odměn vyplaceno pracovníkovi s počtem bodů 120 (tento počet bodů se tím pádem stává základnou pro výpočet odměn pro další pracovníky). Technik s počtem bodů 105 získá 87,5 % odměn a třetí technik 83,34 % odměn. V níže uvedené tabulce je návrh, jakým způsobem bude přiřazeno bodové ohodnocení jednotlivým výrobkům. Stanovení počtu bodů bude úkolem controllera.

Tab. 17 Bodové ohodnocení výrobků společnosti pro výpočet odměn pracovníkům technické kanceláře [vlastní zpracování]

Pracovník	Typ výrobku	Specifické prvky	Počet bodů
Kontejnery pro ramenný systém	Vanové kontejnery typu mulde	standardní	
		otevřené	
		kontejnery s víky-deklmuldy	
		kontejnery uzavřené-městské	
		kontejnery s klapkou	
		kalové kontejnery	
		
	Velkoobjemové	otevřené	
		se střechou	
		skladovací	
	Nízkoprofilové kontejnery		
	Kontejnery na papír		
	Kontejnery na sklo		
	Lisovací kontejnery		
Sila			
Transportní plošiny			
Kontejnery pro hákový systém	Kontejnery typu Abroll	kontejnery do 6t	
		otevřené	
		se střechou	
		uzavřené	
		na stavební suť	
		odvodňovací	
		
	Transportní plošiny	standardní	
		plošiny do 6t	
		s hliníkovými bočnicemi	
		bagr plošina	
		na bednění	
	základní rámy		
Lisovací kontejnery			
Speciální výměnné nástavby	Nástavby pro jednostranný sklápěč		
	Termomuldy pro jednostranný sklápěč		
	Jeřábové muldy		
	Výklopné kontejnery		

9.8 Využití reportingu

Neodmyslitelnou součástí controllingového systému je zajištění zpětné vazby, která je velmi důležitá pro ekonomické řízení společnosti. Pro zajištění efektivní zpětné vazby bude využito reportingu.

Cílem reportingu bude vytvořit **komplexní systém ukazatelů a informací**, které budou nejen sloužit **ke kontrole a vyhodnocování dosavadního vývoje** podniku jako celku a jednotlivých útvarů. Ale také budou **směřovat k plánování a rozhodování o opatřeních ke zlepšování výkonnosti společnosti** jako celku i jednotlivých útvarů. Zaměří se na dosahování vytyčených cílů, porovnání plánů a skutečnosti, analýzu odchylek a příčin jejich vzniku, analýzu nákladů a návrhy opatření na zlepšení. Tyto nástroje budou sloužit jako hlavní a významný podklad **pro rozhodování a ekonomické řízení ve společnosti**.

Reporting musí být přesně orientovaný na své uživatele, v případě společnosti PLASTICO bude určen vedení společnosti a také vedoucím jednotlivých útvarů společnosti. Časový interval předkládání zpráv bude měsíční, čtvrtletní a roční. V případě nutnosti budou zpracovány reporty i pro jiné další uživatele v požadovaných termínech (např. banky).

Controller bude zodpovědný za vytvoření systému reportingových zpráv včetně návrhu struktury a časové periodicity jejich předkládání. Bude dbát na to, aby reporty měly jednotnou strukturu, byly zaměřené na podstatné informace a především byly srozumitelné a přehledné. Důležitým faktorem bude využití informačního systému společnosti a správné nastavení výstupů pro generování reportingových sestav.

Základem bude měsíční report, který bude hodnotit minulý vývoj a hospodaření. Ve zprávě budou porovnávány plánované hodnoty ve srovnání se skutečným vývojem. V případě vzniku odchylek bude provedena analýza a doplněny komentáře se stručným zdůvodněním příčiny vzniku. Současně budou navrženy i závěry a nápravná opatření s termínem jejich realizace. Reporty bude controller předpokládat na poradách ředitele s vedoucími jednotlivých útvarů na začátku měsíce následujícího po analyzovaném měsíčním období. Současně budou na poradě projednávány i návrhy opatření za zlepšování výkonnosti společnosti předložené controllerem.

Tab. 18 Návrh struktury reportingových zpráv [vlastní zpracování]

Období	Návrh struktury reportingové zprávy
Měsíční	Výsledky hospodaření jednotlivých útvarů (zhodnocení rozpočtu – porovnání plánů a skutečnosti)
	Analýza odchylek, příčiny odchylek, návrh opatření
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Hmotná zainteresovanost vedoucích útvarů na výsledku hospodaření a návrh odměn vedoucím pracovníkům
Čtvrtletní	Čtvrtletní výkaz zisků a ztrát společnosti
	Čtvrtletní rozvaha společnosti
	Čtvrtletní vyhodnocení hospodaření jednotlivých útvarů a podniku jako celku
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Zhodnocení tržeb
	Stav pohledávek a závazků
	Stav zakázek
	Návrhy opatření ke zlepšování výkonnosti podniku
	Hmotná zainteresovanost vedoucích útvarů na výsledku hospodaření a návrh odměn vedoucím pracovníkům
	Plány a rozpočty na další období
Roční	Výkaz zisků a ztrát
	Rozvaha
	Výkaz cash flow
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Analýza ziskovosti jednotlivých zákazníků
	Personální náklady a stav pracovníků
	Plán a stav investic
	Návrhy opatření ke zlepšování výkonnosti podniku
	Celkové plánování a rozpočtování na další období

Forma reportingových zpráv bude vycházet z navrhovaných formulářů v předchozích kapitolách projektové části. Samotné zpracování reportingových zpráv bude zabezpečeno v rámci informačního systému společnosti, který umožňuje propojení všech navrhovaných sestav, údajů a dat.

10 ZHODNOCENÍ PROJEKTU, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI, PŘÍNOSŮ A RIZIK

Základem projektové části diplomové práce je návrh na zavedení controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO s cílem podpořit a zefektivnit ekonomické řízení podniku. K realizaci tohoto cíle bylo navrženo cílově orientované řízení dle odpovědnostních útvarů, zavedení střediskového hospodaření dle jednotlivých útvarů, zavedení systému plánování a rozpočtů jak za podnik jako celek, tak i na nižší úrovni útvarů, používání příspěvků na úhradu k řízení nákladů a využívání reportingu k usnadnění rozhodování a řízení.

Realizace navrhovaných nástrojů a opatření bude vyžadovat provedení změn a stejně jako každá změna i tato bude představovat pro společnost nějakou zátěž a rizika. Na druhou stranu by náklady a rizika měly být vyváženy pozitivními efekty z provedené změny.

K úspěšné implementaci controllingové koncepce je nutné všechny kroky od počátku až po jeho závěr důkladně naplánovat. Společnost si musí naplánovat jednotlivé projektové činnosti, stanovit jejich časový harmonogram a vymezit i předběžnou kalkulaci nákladů celého projektu.

10.1 Etapizace projektu

Zavedení controllingu musí být ve společnosti realizováno postupným procesem tak, aby navrhované změny byly akceptovatelné pro vedení společnosti a všechny pracovníky, jichž se nový systém bude týkat. Projekt bude rozčleněn do čtyř na sebe navazujících fází, které budou dále rozpracovány do dílčích aktivit.

10.1.1 Fáze zahájení projektu

V rámci této první etapy si společnost bude definovat cíle projektu a způsob realizace, jak bude cílů dosaženo. Konkrétní a reálné cíle si může společnost snadno stanovit, a to díky této diplomové práci, v níž je zpracována analýza stavu řízení ve společnosti a navržen způsob řešení implementace controllingu.

10.1.2 Plánovací fáze

Tato etapa zahrnuje zpracování analýzy současného stavu controllingových činností. Výstupem této analýzy bude zhodnocení a formulace cílů a požadavků na zavedení controllin-

gu. Součástí také bude začlenění pozice controllera a definování jeho úkolů. Podkladem pro realizaci této fáze je opět tato diplomová práce, která se touto problematikou zabývá v analytické a projektové části.

10.1.3 Realizační fáze

Podmínkou pro realizaci celého projektu bude jeho schválení ředitelem společnosti. Poté mohou následovat další kroky, a to organizační změna a personální obsazení controllera. Na pozici controllera bude navržen současný ekonom společnosti. Dojde tedy pouze ke změně jeho pracovního zařazení. Současně bude vyhlášeno výběrové řízení na pozici účetní, která převezme některé činnosti, které původně vykonával ekonom.

Poté bude navazovat postupné zavádění controllingové koncepce tak, aby jednotliví pracovníci nebyli zahlceni množstvím nových požadavků a změn v systému. Nejprve bude vytvořen a zaveden systém plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle na celopodnikové úrovni. Následně bude zavedeno střediskové plánování a hospodaření na úrovni odpovědnostních útvarů. Cílem tohoto postupného zavádění je i odstranění případných vzniklých nedostatků.

10.1.4 Fáze ukončení

V rámci této etapy bude probíhat zkušební období zavedení controllingové koncepce, v rámci níž budou provedeny další nutné úpravy a změny systému, odstraněny zjištěné nedostatky.

Ukončení této etapy nastane v okamžiku úplné implementace systému controllingu ve společnosti PLASTICO, kdy začne plnit funkci, pro níž byl zaveden. O výsledcích zavedení controllingu ve společnosti bude vypracována výsledná zpráva, která zhodnotí celkový průběh implementace, skutečné náklady a časový průběh. Součástí závěrečné zprávy bude i vyhodnocení prvních dosažených výsledků v rámci zavedení controllingu.

10.2 Časový harmonogram

Časový harmonogram vychází z navržených projektových činností, které jsou popsány v kapitole 10.1. Začátek projektu je stanoven na 1. července 2011, délka projektu se před-

pokládá 8 měsíců. Jedná se však pouze o návrh, který se může měnit v závislosti na aktuální situaci, na okolnostech a možnostech pracovníků.

Tab. 19 Časový harmonogram projektu implementace controllingu ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. [vlastní zpracování]

Název činnosti	07/2011	08/2011	09/2011	10/2011	11/2011	12/2011	1/2012	2/2012
1 Implementace controllingu								
2 Fáze zahájení projektu								
3 Definice projektu a cíle projektu								
4 Vytvoření projektového týmu								
5 Vytvoření povědomí o controllingu ve společnosti								
6 Plánovací fáze								
7 Analýza současného stavu controllinových činností								
8 Zhodnocení výsledků analýzy								
9 Formulace cílů controllingu								
10 Začlenění controllingu do organizační struktury								
11 Stanovení úkolů, odpovědnosti a pravomoci controllera								
12 Stanovení požadavků na reportingové sestavy								
13 Prezentace projektu řediteli společnosti								
14 Realizační fáze								
15 Schválení projektu								
16 Organizační změna - obsazení pozicí controllera								
17 Výběrové řízení na pozici účetní								
18 Vyhodnocení výběrového řízení a příjem pracovníka								
19 Vybavení pracoviště účetní								
20 Fáze ukončení								
21 Zkušební období controllingu								
22 Úplná integrace controllingu								
23 Předložení závěrečné zprávy								

10.3 Ekonomická náročnost

Náklady na realizaci projektu je možné rozdělit do dvou částí, a to jednorázové náklady a následné průběžné náklady. První část budou tvořit náklady spojené se samotnou implementací controllinové koncepce. Soupis nákladů je zobrazen v následující tabulce (Tab. 20).

Tab. 20 Jednorázové náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Náklady
Vyhledání pracovníka pomocí inzerce	10 000 Kč
Náklady na vybavení pracoviště	30 000 Kč
Školení pro zaměstnance	15 000 Kč
Náklady na úpravu informačního systému	10 000 Kč
Celkem	65 000 Kč

Cena za inzerci byla stanovena na základě ceníku v místním tisku. Výše této ceny se může ještě změnit, a to v závislosti na mnoha faktorech (délka inzerátu, počet opakování inzerce či výběr periodika).

Náklady na vybavení pracoviště jsou navrženy v nízké výši z toho důvodu, že není nutné pořizovat kompletní kancelářské vybavení či rozšiřovat prostory. Jedno pracovní místo je k dispozici ve stávající kanceláři účetní, proto bude zakoupeno pouze nové počítačové vybavení.

Částka školení pro zaměstnance byla stanovena na základě průzkumu individuálních školení controllingu pro firmy, které se pohybují v rozmezí 10 000 – 15 000 Kč. Částka tohoto školení se může opět měnit v závislosti na délce a rozsahu školení, případně i počtu osob účastnících se workshopu.

Náklady na úpravu informačního systému jsou navrženy na základě konzultace s IT pracovníkem společnosti. Bude nutné provést pouze nastavení některých výstupů pro správné generování výstupů controllingu. Nebudou tedy nutné žádné velké a nákladné zásahy do informačního systému společnosti.

Druhou část nákladů budou tvořit následné průběžné náklady, které budou ve společnosti vynakládány každý měsíc. Jedná se o mzdové náklady a povinné odvody sociálního a zdravotního pojištění hrazeny zaměstnavatelem. Náklady jsou uvedeny v následující tabulce Tab. 21.

Tab. 21 Následné průběžné náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Měsíční náklady	Roční náklady
Mzdové náklady	15 000 Kč	180 000 Kč
Sociální pojištění zaměstnavatele	3 750 Kč	45 000 Kč
Zdravotní pojištění zaměstnavatele	1 350 Kč	16 200 Kč
Celkem	20 100 Kč	241 200 Kč

Jelikož ve společnosti nebude vybrán nový člověk na pozici controllera, nýbrž nový pracovník na pozici účetní, bude docíleno úspory ve výši mzdových nákladů. V případě, že by nový účetní pracovník pracoval pouze na poloviční úvazek, byly by i výše uvedené náklady vynaloženy v poloviční výši. Při odhadu mzdových nákladů byly brány v úvahu nejen průměrné mzdy v Olomouckém kraji, ale také byly zohledněny průměrné mzdy ve společnosti.

10.4 Přínosy projektu

Vytvořením nové pracovní pozice controllera, zavedením nové controllingové koncepce a jeho úspěšnou implementací společnost získá řadu přínosů:

- controlling umožní kvalitnější a efektivnější řízení společnosti a přispěje ke zlepšení rozhodování ve společnosti. Především bude docíleno úspory času a snížení administrativních činností pro ředitele společnosti, který dosud vykonával mnoho controllingových činností,
- zavedení systému plánování a rozpočtování, a tím získání rozhledu do budoucnosti a k predikci ekonomického vývoje,
- zavedením kontroly, analýzy odchylek a přijímáním nápravných opatření bude možné ovlivňovat výsledky i v budoucnosti,
- přesnější a kvalitnější řízení nákladů zavedením střediskového hospodaření,
- zprůhlednění nákladů společnosti,
- zvýšení hospodárnosti, efektivnosti a motivace vedoucích pracovníků hmotnou zainteresovaností a novým motivačním systémem jejich hodnocení,
- zlepšení informační podpory rozhodování a řízení využíváním reportingu.

10.5 Rizika projektu

Od zavedení controllingu nelze očekávat pouze výše uvedené přínosy, ale je nutné počítat i s případnými riziky. Prvním z nich může být **riziko ve vědomí**, kdy se na začátku projektu může objevit **nedůvěra zaměstnanců pro zavedení nového systému řízení**. Zaměstnanci zainteresovaní do nového systému nemusí být ochotni přijímat změny myšlení a návyků, zvláště pokud budou nutné změny zažitých pracovních postupů a důslednější kontrola vykonávaných činností. Pro minimalizaci tohoto rizika bude zrealizováno firemní škole-

ní s vybranými skupinami zaměstnanců týkající se zavádění principů controllingového řízení, postupu implementace controllingu, novými povinnostmi a především k objasnění přínosů a výhod plynoucích ze zavedení controllingu.

Obecným rizikem může být **nepřiměřené nastavení controllingového systému řízení, nesprávné pochopení principu jednotlivých nástrojů a následné špatné zpracování informací** sloužících pro podporu rozhodování. Mohlo by se stát, že postupem času využívání nových principů a nástrojů přejde pouze do fáze pouhé administrativy bez využívání získaných informací a navrhování a realizaci nápravných opatření. Pro snížení tohoto rizika je navržen na funkci controllera přímo ekonom, který je současně společníkem ve společnosti. Jeho snahou je tedy zvyšování výkonnosti společnosti, úspora nákladů, zvyšování zisku a s tím spojené zvyšování hodnoty společnosti. Současně se bude controller společnosti průběžně vzdělávat v oblasti controllingu tak, aby byl schopen provádět změny v nastavených controllingových nástrojích dle aktuálních potřeb podniku.

Informační riziko je založeno na nesprávném nastavení výstupů controllingu – reporting bude generovat příliš mnoho sestav (informační zahlcení pracovníků) a nebo naopak nedostatku informací pro rozhodování. Musí být nalezena správná míra, která bude vytvářet správné informace, ve správném čase a na správném místě.

ZÁVĚR

Společnost PLASTICO spol. s r.o. je středně velkou strojírenskou společností, jejímž nosným výrobním programem je produkce speciálních, na zakázku vyráběných nástaveb na nákladní automobily, někdy také nazývaných kontejnery. Firma je vysoce proexportně zaměřená, 95% produkce vyváží na vyspělé trhy západní Evropy. I vzhledem k tomuto zaměření klade důraz na využívání moderních metod řízení společnosti, mezi něž bezesporu patří i controlling. Controlling je nástroj řízení, který podporuje management společnosti v rozhodování a cílově orientovaném řízení, je základním informačním zdrojem pro potřeby řízení.

Cílem této diplomové práce bylo navrhnout řešení pro zavedení vybraných nástrojů controllingu a jeho přizpůsobení konkrétním podmínkám a potřebám společnosti PLASTICO spol. s r. o. Úkolem bylo získat nástroj pro účinnou podporu ekonomického systému řízení společnosti.

V rámci praktické části byla provedena analýza obecných předpokladů pro zavedení controllingové koncepce ve společnosti. Předmětem zájmu bylo zjištění stavu a úrovně plánování a řízení v podniku, informační podpora řízení, využití účetnictví a motivační systém pracovníků společnosti. Z analýzy vyplynulo, že společnost sice některé controllingové činnosti provádí, ale jejich fungování je značně roztržité a naprosto chybí základní kámen controllingu, a to plánování, cílově orientované řízení a kontrola.

Projektová část řeší konkrétní návrh zavedení controllingové koncepce ve společnosti. Nejprve bylo navrženo zavedení pozice controllera, který bude zabezpečovat realizaci controllingových nástrojů uceleným způsobem a bude především koordinátorem a navigátorem pro vedení společnosti. Pro správné fungování controllingu byly určeny odpovědnostní útvary a pro tyto útvary stanoveny cíle a ukazatele pro zavedení cílově orientovaného řízení založeného na plánování a kontrole. Těchto ukazatelů bude využito i pro účely odměňování vedoucích pracovníků především za účelem motivace. V oblasti plánování byl navržen kompletní systém plánování a rozpočtování založený na měsíčním, čtvrtletním a ročním plánování podniku jako celku, i na úrovni jednotlivých podnikových útvarů. Zavedením systému plánování a rozpočtování získá společnost rozhled do budoucnosti a k predikci ekonomického vývoje. Bude využito zpětné a dopředné vazby, která bude zahrnovat kontrolu rozpočtů, analýzu a vyhodnocování odchylek, stanovení hmotné zainteresovanosti a

s tím spojená nápravná opatření. Hlavním účelem bude především předcházet a zamezit vzniku odchylek, eliminovat rizika a tím pozitivně působit na hospodaření společnosti i v budoucnosti. Pro přesnější a kvalitnější řízení nákladů bylo zavedeno členění nákladů na fixní a variabilní. Pro účely zprůhlednění ziskovosti zakázek bylo doporučeno využívání metody krycích příspěvků, která poskytne společnosti informace o tom, které produkty jsou pro společnost ziskové či ztrátové. Základním informačním nástrojem koncepce controllingu bude reporting, který bude poskytovat veškeré souhrnné podklady pro rozhodování a ekonomické řízení ve společnosti.

Součástí projektové části je i časové vymezení projektu, zhodnocení ekonomické náročnosti a současně shrnutý přínosy a případná rizika.

Projekt implementace controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. zacílený na podporu ekonomického systému řízení společnosti, byl zpracován na základě skutečných údajů o společnosti a je aplikován na její konkrétní potřeby a požadavky.

Celý proces zavádění controllingu je složitým dějem, který bude probíhat v několika na sebe navazujících fázích. Začlenění jeho nástrojů do systému řízení s sebou přináší mnoho změn. Provedené změny ovšem směřují k lepší informovanosti o ekonomické a provozní situaci firmy a ve výsledku přináší efektivnější ekonomický systém řízení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] CAJTHAMR, V., DĚDINA, J. *Management a organizační chování*. Praha: Grada Publishing, 2010. 352 s. ISBN 978-80-247-3348-7.
- [2] ESCHENBACH, R. *Controlling*. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [3] FIBÍROVÁ, J. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. Praha: Grada Publishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
- [4] FREIBERG, F. *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
- [5] HOFMEISTER, R.; STIEGLER, H. *Controlling*. Praha : Babtext, 1992. 160 s. ISBN 80-900178-8-6.
- [6] HORVÁTH, P. *Controlling*. 10., vollst. überarb. Aufl. München: Valen, 2006, 907 s. ISBN 3-8006-3252-7
- [7] HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
- [8] International Group of Controlling. *Slovník controllingu: Česko-anglický / Anglicko-český*. 1.vyd. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- [9] KONEČNÝ, M., REŽŇÁKOVÁ, M. *Controlling*. 2. vyd. Brno: VUT, 2000. 120 s. ISBN 80-214-1535-5.
- [10] KAPLAN, S. R. *Advanced management accounting*. London: Prentice Hall, 1998. ISBN 0-13-080220-4.
- [11] KRÁL, Bohumil. a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. rozš. vyd. Praha: Management Press, 2008. 622 s. ISBN 978-80-7261-141-6.
- [12] LANDA, M. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key Publishing, 2008. 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4
- [13] MANN, R., MAYER, E. *Controlling: Metoda úspěšného podnikání*. Praha: Průmysl a obchod, Profit, 1992. 360 s. ISBN 80-85603-20-9.

- [14] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [15] PAVELKOVÁ, D., KNÁPKOVÁ, A. *Podnikové finance*, 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2005. 293 s., ISBN 80-7318-327-7.
- [16] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3.
- [17] POPEŠKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada publishing, a.s., 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [18] STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. Praha: Grada publishing, a.s., 2003. 236 s. ISBN 80-247-0456-0.
- [19] SYNEK, Miloslav a kol.: *Manažerská ekonomika*. 4. akt. a rozš. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [20] VOLLMUTH, H. J. *Controlling : Nový nástroj řízení*. Praha : Profess Consulting, 1993. 127 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [21] VOLLMUTH, H. J. *Nástroje controllingu od A do Z: Přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku*. Praha: Profess Consulting s.r.o., 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.
- [22] VYSUŠIL, J.; KAVAN, M. *Controllingové integrační metody*. [b.v.]. Ostrava: Montanex a.s., 1999. 248 s. ISBN 80-7225-012-4.
- [23] VYSUŠIL, J. *Vnitropodnikové hospodaření*. Ostrava: Montanex a.s., 1998. 224 s. ISBN 80-7225-003-5.
- [24] VYSUŠIL, J. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování*. Praha: Profess Consulting s.r.o., 2004. 115 s. ISBN 80-7259-012-X.

Internetové zdroje:

- [25] *Eur-lex.europa.eu* [online].17.2.2011 [cit. 2011-03-13]. Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k tématu „Změny v kovodělném průmyslu a jeho perspektivy“. Dostupné z WWW: <[http://eur-](http://eur-lex.europa.eu)

lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2011:051:0008:0014:CS:PDF
>.

- [26] *Mpo.cz* [online]. 7.2.2011 [cit. 2011-03-13]. Panorama zpracovatelského průmyslu ČR 2009. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument84178.html>>.
- [27] *Liniově štábní pozice controllera* [online]. Dostupné z WWW: <<http://bpm-tema.blogspot.com/2007/08/liniov-organizan-struktury.html>>.

Ostatní zdroje:

- [28] EVROPSKÁ KOMISE. PODNIKÁNÍ PRŮMYSL. *Jaká je situace v „neviditelném“ odvětví Evropy?*. Luxembourg: Úřad pro publikace Evropské unie, 2010. 16 s. ISBN 978-92-79-15907-7.
- [29] NOVÁK, P. *Podnikový controlling*. Přednášky pro kombinované studium. Zlín: 2010. 132 stran
- [30] Interní firemní materiály
- [31] Výroční zpráva společnosti za období 2007, 2008 a 2009

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BZ	Bod zvratu.
ČPK	Čistý pracovní kapitál.
CZ-NACE	Odvětвовá klasifikace firem.
EU	Evropská unie.
EUR	Evropská měna.
FIFO	First in first out.
FN	Fixní náklady.
HO	Informační systém Helios Orange.
HV	Hospodářský výsledek.
CHF	Měna švýcarský frank.
IM	Investiční majetek.
IS	Informační systém.
IT	Informační technologie.
KHV	Krátkodobý hospodářský výsledek.
KT	Kritické tržby.
LTO	Lehké topné oleje.
MBO	Management by Objectives - řízení podle cílů.
PÚ	Příspěvek na úhradu.
PVN	Průměrné variabilní náklady.
SFN	Speciální fixní náklady.
VFN	Všeobecné fixní náklady.
VN	Variabilní náklady.
T	Tržby.
THP	Technicko hospodářský pracovník.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Cíle controllingu v systému řízení	16
Obr. 2 Organizační schéma štábního začlenění controllingu	20
Obr. 3 Organizační schéma liniového začlenění controllingu	21
Obr. 4 Organizační schéma liniově štábního začlenění controllingu	21
Obr. 5 Situační model controllingu	22
Obr. 6 Souvislosti mezi obratem, variabilními a fixními náklady, ziskem a krycími příspěvky	24
Obr. 7 Funkce plánování	26
Obr. 8 Vazby dílčích plánů	28
Obr. 9 Vztah mezi náklady	29
Obr. 10 Hlavní prvky kontrolního procesu	32
Obr. 11 Druhy odchylek	33
Obr. 12 Organizační schéma společnosti PLASTICO	50
Obr. 13 Schéma začlenění pozice controllera	66
Obr. 14 Návrh nového plánovacího systému ve společnosti PLASTICO	74
Obr. 15 Návrh grafického vyjádření porovnání plánu a skutečnosti útvarů společnosti	82
Obr.16 Návrh grafického porovnání plánu a skutečnosti vybraného útvaru a vybraných ukazatelů	82

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Nástroje operativního plánování.....	18
Tab. 2 Konkurenční firmy v ČR	44
Tab. 3 Vývoj ekonomických ukazatelů ve společnosti PLASTICO v tis. Kč	46
Tab. 4 Struktura nákladů v tis. Kč	47
Tab. 5 Vývoj ukazatelů finanční analýzy	48
Tab. 6 Příklad kalkulace kontejneru – zakázka č. 2010/0799.....	59
Tab. 7 Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska	69
Tab. 8 Čtvrtletní rozpočet odpovědnostních útvarů	76
Tab. 9 Návrh způsobu kontroly rozpočtu	81
Tab. 10 Výpočet mzdové odchylky	84
Tab. 11 Návrh seznamu nápravných opatření	85
Tab. 12 Návrh rozdělení nákladů na fixní a variabilní	87
Tab. 13 Výpočet PÚ a krátkodobého HV	88
Tab. 14 Výpočet PÚ a krátkodobého HV výrobků společnosti	89
Tab. 15 Výpočet KHV za rok 2010	90
Tab. 16 Ukazatele pro stanovení prémie vedoucích pracovníků	93
Tab. 17 Bodové ohodnocení výrobků společnosti pro výpočet odměn pracovníkům technické kanceláře	96
Tab. 18 Návrh struktury reportingových zpráv	98
Tab. 19 Časový harmonogram projektu implementace controllingu ve společnosti PLASTICO spol. s r.o.	101
Tab. 20 Jednorázové náklady projektu	102
Tab. 21 Následné průběžné náklady projektu	102

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Výrobní plán společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P II Procesní schéma společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P III Mapa procesů společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P IV Členění účtové osnovy dle odpovědností a kalkulační členění nákladů
- PV Přiřazení položek účtové osnovy rozpočtovaným položkám
- PVI Plánovaná obratová předvaha
- PVII Výkaz zisků a ztrát společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- PVIII Rozvaha společnosti PLASTICO spol. s r.o.

PŘÍLOHA P I: VÝROBNÍ PLÁN SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S R. O.

Plán výroby

Výrobce: PLASTICO spol. s r.o.

Týden: 13

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0160	2011/0161	5	alu	SMV/Lager 3.2.11
28.3.2011	Kippermulde 12 cbm	2011/0172	1	RAL 9006	SMV/Würsch 9.2.11
28.3.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0173	1	RAL 6021	SMV/Würsch 9.2.11
28.3.2011	Cartridge 5000	2011/0181	25	feuerverzinkt	IVPM/BU-11015
28.3.2011	Abroll-Transportpalette St 6000	2011/0184	1	RAL 1023	B-C 11.02010
28.3.2011	Abroll-Transportpalette St 6500	2011/0196	1	RAL 5017	B-C 11.02012
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0198	2011/0199	1	alu	B-C 11.02018
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0200	2011/0201	1	alu	B-C 11.02020
28.3.2011	Thermobehälter Kippersystem 5,5 cbm 2-Kamr	2011/0205	1	RAL 2011	B-C 11.02015
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0219	2011/0220	1	alu	IVP/Liechti & Küffer 28.2.11
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/013s	2011/0246	1	alu	B-C 11.03005
28.3.2011	Polyamid Rolle L 205 mm, D 120 mm	2011/0263	2	Polyamid	B-C 11.03009
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/008s	2011/0264	1	alu	IVP/Schmid 14.3.11
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/009s	2011/0265	1	alu	IVP/Schmid 14.3.11
28.3.2011	Bügel/Spickel/Seitenteile lose	2011/0266	2	roh	IVP/ Lager 17.3.2011
28.3.2011	Gummiband zu Aludeckelmulde PL 114 003/02	2011/0280	1	gummi	B-N11.03038A

Týden: 14

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
4.4.2011	Kipperthermomulde	2011/0164	1	RAL 3020	IVPM/BU-11014
4.4.2011	Sörölingmulde 12 cbm	2011/0169	1	RAL 9006	IVP 8.2.11
4.4.2011	Transportpalette 6500	2011/0186	1	RAL 1006	IVPM/BU-11021
4.4.2011	Kiesmulde Typ 890	2011/0187	1	RAL 9006	IVPM/BU-11017
4.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0188	2011/0189	2	alu	IVPM/BU-11019
4.4.2011	Abroll Kippermulde 12 cbm	2011/0215	1	RAL 3020	IVPM/BU-11028
4.4.2011	Abrollkipper mit Aluladen	2011/0216	1	RAL 1027	IVPM/BU-11028

Týden: 15

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
11.4.2011	Thermomulde 12,5 cbm mit einer Kammer	2011/0155	1	RAL 6018	SMV/Addor 3.2.11
11.4.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0157	1	RAL 7023	SMV/Knecht 3.2.11
11.4.2011	Thermobehälter Abrollsystem 6000 2-Kammer	2011/0168	1	RAL 5003	B-C 11.02004
11.4.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0178	1	RAL 7024	SMV/Ritter 9.2.11
11.4.2011	Abroll-Aushubcontainer 8,5 cbm	2011/0204	1	RAL 6016	B-C 11.02022
11.4.2011	Thermobehälter Abrollsystem 4500 2-Kammer	2011/0207	1	RAL 2011	B-C 11.02014
11.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0253	2011/0254	2	alu	B-C 11.03008
11.4.2011	hliníkové víko pro zl 2011/0277	2011/0278	2	Alu	B-C11.03015

Poznámka:

Plán výroby

Výrobce: PLASTICO spol. s r.o.

Týden: 16

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
18.4.2011	Abroll-Ladebrücke mit Alukipperbordwände	2011/0231	1	RAL 1006	B-C 11.02026
18.4.2011	Montáž izolace k ZL 2011/0233	2011/0238	1		IVP/Liechti & Küffer 3.3.11
18.4.2011	Montáž izolace k ZL 2011/0234	2011/0239	1		IVP/Liechti & Küffer 3.3.11
18.4.2011	Söringmulde 12,4 cbm	2011/0248	1	RAL 9006	IVP 10.3.11
18.4.2011	Abroll Kippermulde 12,4 cbm	2011/0252	1	RAL 9006	IVPM/BU-11041
18.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0256	2011/0257	2	alu	Walser/Käppeli 13.3.11
18.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0259	2011/0260	2	alu	Walser/Käppeli 13.3.11

Týden: 17

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
25.4.2011	Abroll-Transportpalette St 6500	2011/0221	1	RAL 6009	B-C 11.02025
25.4.2011	Thermomulde TH AB 64/2450	2011/0222	1	RAL 6021	IVPM/BU-11035
25.4.2011	Thermomulde TH AB 57/2450	2011/0223	1	RAL 2002	IVPM/BU-11031
25.4.2011	Kiesmulde	2011/0225	1	RAL 2002	IVPM/BU-11033
26.4.2011	Abroll-Ladebrücke mit Alu 600/25 mm	2011/0236	1	RAL 6016	B-C 11.03002
26.4.2011	Abroll-Ladebrücke 10,5 cbmmit Alu-Kipperbor	2011/0267	0	MB 1238, Aluteile roh	B-C11.03011

Týden: 18

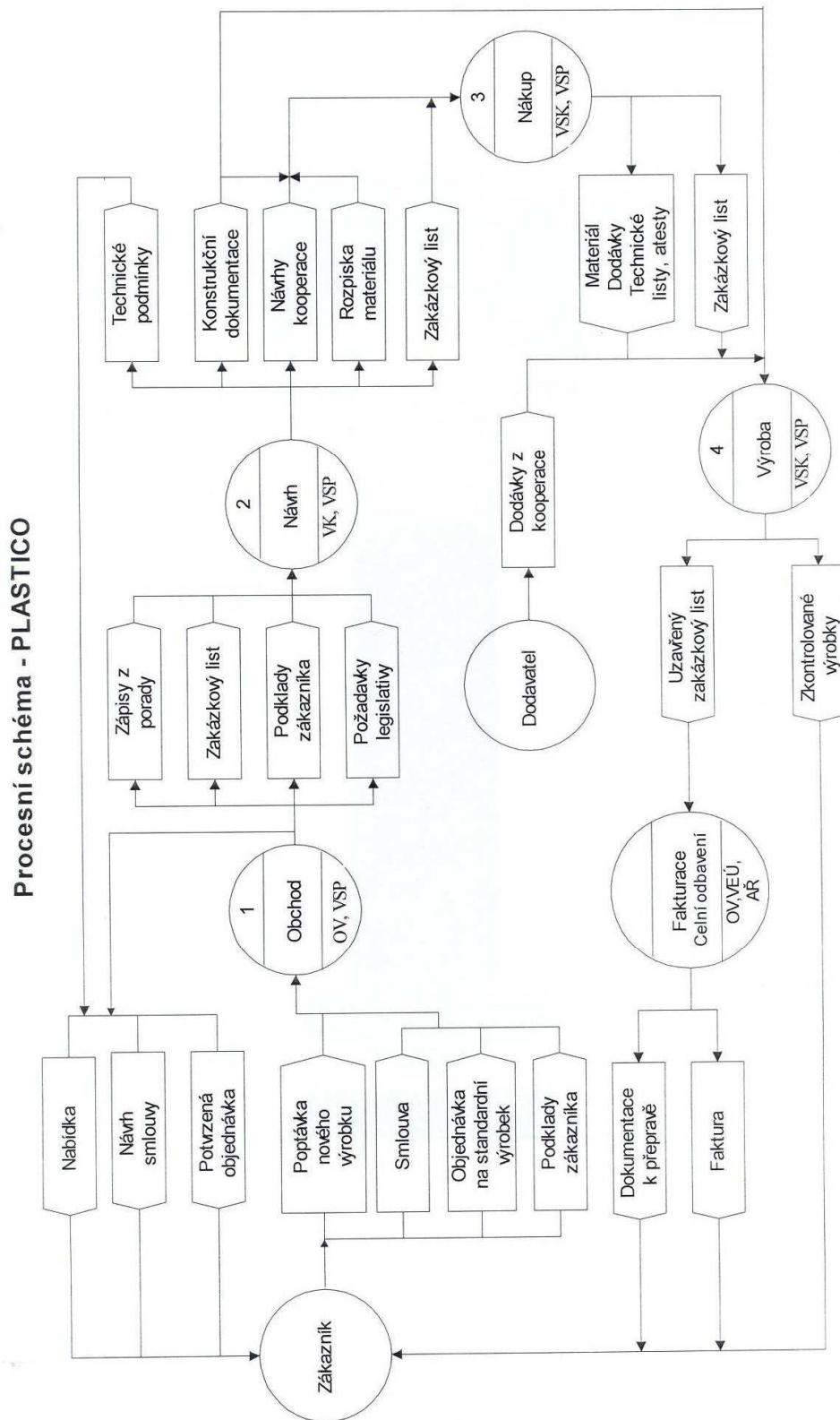
Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
2.5.2011	Abrollcontainer 31 cbm offen	2011/0276	1	RAL 3001	SMV/Neuschwander 17.3.11

Týden: 19

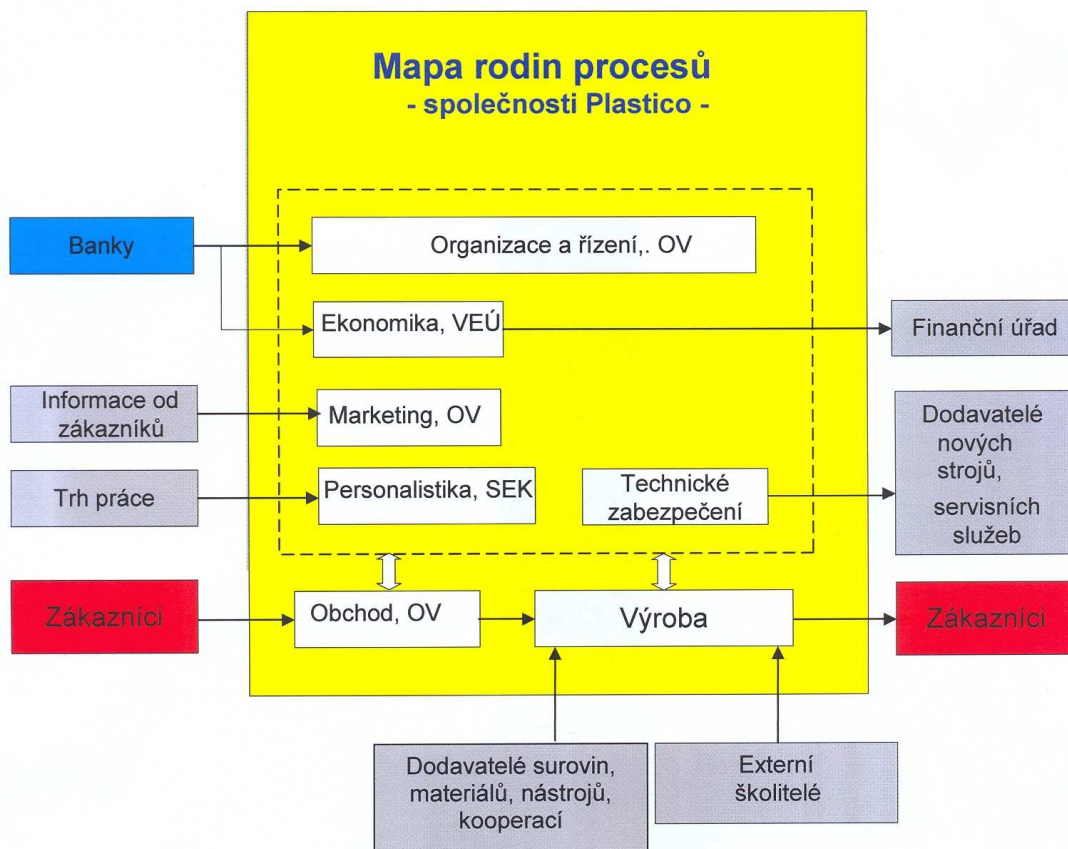
Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
9.5.2011	Maschienentransportpalette 6000	2011/0272	1	RAL 7046	SMV/Lager 17.3.2011

Poznámka:

PŘÍLOHA P II: PROCESNÍ SCHÉMA SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S R.O.



PŘÍLOHA P III: MAPA PROCESŮ SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S R.O.



PŘÍLOHA P IV: ČLENĚNÍ ÚČTOVÉ OSNOVY DLE ODPOVĚDNOSTÍ A KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Číslo účtu	Název účtu	Odpovědnostní útvary						Kalkulační členění nákladů		
		Útvar zásobování	Útvar výroby KOVO	Útvar logistiky	Ekonomický útvar	Vedení podniku (obchodní úsek)	Všechny střediska	Přímé náklady	Výrobní režie	Ostatní režie
úč.sk.50	Spotřebované nákupy									
501050	Spotřeba PHM			x					x	
501055	Spotřeba LTO		x						x	
501100	Drobný majetek						x			x
501110	Spotřeba ostatního materiálu		x					x		
501120	Spotřeba materiálu-barva		x					x		
501210	Spotřeba lisovací hmota		x					x		
501300	Spotřeba hutního materiálu		x					x		
501400	Cenové odchylky						x			x
501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy						x			x
501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy		x						x	
502000	Spotřeba energie		x		x					x
502010	Spotřeba plynu - svařování		x						x	
502050	Spotřeba plynu - topení		x						x	
504500	Prodané zboží-kovo	x						x		
úč.sk.51	Služby									
511000	Opravy a udržování						x			x
512010	Cestovné-tuzemsko						x			x
512020	Cestovné - zahraničí		x			x			x	
518010	Software s PC pod 60000,- Kč						x			x
518020	Přepravné-zahraníčí			x				x		
518030	Přepravné-tuzemsko			x				x		
518040	Poštovní známky				x					x
518050	Školení				x					x
518060	Vodné a stočné						x			x
518070	Náklady spoje Telefónica pevné						x			x
518071	Náklady spoje Telefónica mobil						x			x
518481	Nájemné MAN leasing			x						x
518486	Nájemné přívěs k MANU leasing			x						x
518500	Ostatní služby						x			x
518501	Ostatní služby Helios Orange				x					x
518502	poplatky DKV			x					x	
518503	Dálniční poplatek Švýcarsko			x		x			x	
518504	Dálniční známka Česko						x			x
518505	Dálniční známky Slovensko			x		x				x
518506	Dálniční poplatky RAKOUSKO			x		x			x	
518507	Dálniční poplatek SRN			x		x			x	
518508	Dálniční poplatek Česko			x					x	
518517	Střežení objektu KEN					x				x
518520	Obědy zaměstnanců						x			x
518600	Ostatní služby-zinkování		x					x		
518700	Ostatní služby-pískování		x					x		
518900	Ostatní služby-nedaňový náklad				x					x
úč.sk.52	Osobní náklady									
521110	Mzda-základní						x			x
521111	Mzda-základní výroba		x					x		
521210	Mzda-prémie						x			x
521211	Mzda-prémie výroba		x					x		
521305	Mzda-příplatky ostatní						x			x
521310	Mzda-příplatky přesčasové		x				x	x		

Číslo účtu	Název účtu	Odpovědnostní útvary						Kalkulační členění nákladů		
		Útvar zásobování	Útvar výroby KOVO	Útvar logistiky	Ekonomický útvar veceim podniku (obchodní)	Všechny střediska	Přímé náklady	Výrobní režie	Ostatní režie	
521800	Mzda-náklad duch.připojištění						x			x
521801	Mzda-náklad duch.připojištění výroba		x					x		
521850	Mzda-náklad životní pojištění						x			x
521851	Mzda-náklad životní pojištění výroba		x					x		
521910	Mzda-zdaněná 15 %						x			x
524000	Zákonné sociální pojištění						x			x
524001	Zákonné sociální pojištění výroba		x					x		
524010	Zákonné nemocenské pojištění						x			x
524011	Zákonné nemocenské pojištění výroba		x					x		
úč.sk.53	Daně a poplatky									
531000	Daň silniční			x	x					x
532000	Daň z nemovitostí				x					x
538000	Ostatní daně a poplatky				x					x
538010	Spotřeba kolků				x					x
538020	Úhrada správních, soudních poplatků				x					x
538500	Ostatní daně a poplatky				x					x
úč.sk.54	Jiné provozní náklady									
541010	Prodej IM						x			x
542100	Prodej-drobný majetek						x			x
542110	Prodej-ostatní materiál	x							x	
542120	Prodej-materiál barvy	x						x		
542300	Prodej-hutní materiál	x						x		
548000	Ostatní provozní náklady						x		x	
úč.sk.55	Odpisy									
551000	Odpisy HIM a NIM						x		x	
551810	Odpisy k Autocad LT 2008		x							x
551820	Odpis k HO						x			x
úč.sk.56	Finanční náklady									
562000	Úroky z kontokorentu				x					x
562400	Úroky z úvěru - Mercedes			x						x
562500	Úroky DAF			x						x
562700	Úroky z úvěru - ČSOB_L_Audi				x					x
562800	Úroky z úvěru - ČSOB_L_R.Traf.			x						x
562900	Úroky z úvěru - ŠKOFIN VW				x					x
563000	Kurzové ztráty				x					x
568010	Pojistné						x			x
568011	Zákonné pojištění zaměstnanců						x			x
568020	Odměny bankám za vedení účtu				x					x
568025	Odměny bankám správa úvěru				x					x
568030	Náklady bankovní styku ZP-TB				x					x
568031	Náklady bankovní styku ZP-ZB				x					x
568035	Náklady bankovní styku TP-TB				x					x
568700	pojištění ČSOB_L_Audi				x					x
568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic			x						x
568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT				x					x
úč.sk.59	Vnitropodnikové náklady									
599100	VPN - přeúčt.režie - zásobování	x								x
599200	VPN - přeúčt.režie - obchod. útv.					x				x
599300	VPN - přeúčt.režie - logistika			x						x
599400	VPN - přeúčt. režie - ekonom.útv.				x					x
599500	VPN - přeúčt.režie - výroba		x							x

**PŘÍLOHA P V: PŘÍRAZENÍ POLOŽEK ÚČTOVÉ OSNOVY
ROZPOČTOVANÝM POLOŽKÁM**

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
1	Přímý materiál	501110	Spotřeba ostatního materiálu
		501120	Spotřeba materiálu-barva
		501210	Spotřeba lisovací hmota
		501300	Spotřeba hutního materiálu
2	Přímé služby	518600	Ostatní služby-zinkování
		518700	Ostatní služby-pískování
3	Kooperace	504500	Prodané zboží-kovo
4	Přímé mzdy	521111	Mzda-základní výroba
		521211	Mzda-prémie výroba
		521310	Mzda-příplatky přesčasové
		521801	Mzda-náklad duch.připoj. výroba
		521851	Mzda-náklad živ.poj. výroba
		524001	Zákonné soc. pojištění výroba
		524011	Zákonné nem. poj.výroba
5	Ostatní přímé náklady	518***	Služby jednicové
Přímé náklady celkem			
6	Režijní materiál	50105*	Spotřeba pohonných hmot
		501100	Drobný majetek
		501400	Cenové odchylky
		501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy
		501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy
		502***	Spotřeba energie
		518010	Software s PC pod 60000,- Kč
		518060	Vodné a stočné
7	Režijní mzdy	52****	Mzdy, prémie, soc. zdrav... atd.
8	Režijní služby	518500	Ostatní služby
		518900	Ostatní služby-nedaňový náklad
9	Opravy a udržování	511000	Opravy a udržování
10	Odpisy	551000	Odpisy nehmotného a hmotného majetku
		551810	Odpisy k Autocad LT 2008
		551820	Odpis k HO
11	Přepravné	518020	Přepravné-zahraničí
		518030	Přepravné-tuzemsko
12	Náklady na prodej	541010	Prodej IM
		542100	Prodej-drobný majetek
		542110	Prodej-ostatní materiál
		542120	Prodej-materiál barvy
		542300	Prodej-hutní materiál
13	Finanční náklady	562***	Úroky
		563000	Kurzové ztráty
		568020	Odměny bankám za vedení účtu
		568025	Odměny bankám správa úvěru
		56803*	Náklady bankovní styku

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
14	Leasing	518481	Nájemné MAN leasing
		518486	Nájemné přívěs k MANU leasing
15	Ostatní provozní náklady	5120**	Cestovné
		518040	Poštovní známky
		518050	Školení
		51807*	Náklady spoje
		518504	Dálniční známka Česko
		518517	Střežení objektu KEN
		518520	Obědy zaměstnanců
		531000	Daň silniční
		532000	Daň z nemovitostí
		5380**	Ostatní daně a poplatky
		548000	Ostatní provozní náklady
		568010	Pojistné
		568011	Zákonné pojištění zaměstnanců
		568700	pojištění ČSOB_L_Audi
		568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic
568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT		
Externí náklady celkem			
16	Přeúčtované náklady	599100	VPN - přeúčtování režie od útvaru zásobování
		599200	VPN - přeúčtování režie od obchodního útvaru
		599300	VPN - přeúčtování režie od útvaru logistiky
		599400	VPN - přeúčtování režie od ekonomického útvaru
		599500	VPN - přeúčtování režie od útvaru výroby
Vnitropodnikové náklady celkem			
NÁKLADY CELKEM			
17	Tržby za vlastní výrobky	601210	Tržby za vlastní komponenty
		601219	Tržby za vlastní komponenty - zahraničí
		601220	Tržby za vlastní výpalky - zahraničí
		601300	Tržby za vlastní kovo
		601309	Tržby za vlastní kovo - zahraničí
18	Tržby z prodeje služeb	602000	Tržby z prodeje služeb
		602020	Tržby za software
		602040	Tržby za ostatní služby
		602043	Tržby - fakturace dopravy
19	Tržby za zboží	604500	Tržby za zboží kovo
		604509	Tržby za zboží kovo - zahraničí
20	Tržby z prodeje materiálu	642100	Tržby - drobný materiál
		642110	Tržby za ostatní materiál
		642119	Tržby za ostatní materiál - zahraničí
		642120	Tržba za materiál barva
		642129	Tržba za materiál barva - zahraničí
		642300	Tržba za hutní materiál
642309	Tržba za hutní materiál - zahraničí		

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
21	Finanční výnosy	662000	Úroky
		663000	Kurzové zisky
		668000	Ostatní finanční výnosy
22	Jiné provozní výnosy	641000	Tržby z prodeje DHM a DNM
		644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
		6480**	Ostatní provozní výnosy
		648180	Jiné provozní výnosy
Externí výnosy celkem			
23	Změna stavu zásob	611000	Změna stavu nedokončené výroby
		613000	Změna stavu výrobků
24	Aktivace	621000	Aktivace materiálu a zboží
		622000	Aktivace vnitropodnikových služeb
25	Přeúčtované výnosy	699100	VPN - výnosy režie útvaru zásobování
		699200	VPN - výnosy režie obchodního útvaru
		699300	VPN - výnosy režie útvaru logistiky
		699400	VPN - výnosy režie ekonomického útvaru
		699500	VPN - výnosy režie útvaru výroby
Vnitropodnikové výnosy celkem			
VÝNOSY CELKEM			

PŘÍLOHA P VI: PLÁNOVANÁ OBRATOVÁ PŘEDVAHA

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
01 - DNM	013***	Software						
02 - DHM odpisovaný	021***	Stavby						
	022***	Stroje, přístroje a zařízení						
03 - DNM neodpisovaný	031***	Pozemky						
04 - Nedokon. DM	041***	Pořízení DNM						
	042***	Pořízení DHM						
	043***	Pořízení DFM						
07 - Oprávky k DNM	073***	Oprávky k softwaru						
08 - Oprávky k DHM	081***	Oprávky ke stavbám						
	082***	Oprávky ke strojům a zařízení						
11 - Materiál	111***	Pořízení materiálu						
	112***	Materiál na skladě						
12 - Zásoby	121***	Nedokončená výroba						
	123***	Hotové výrobky						
	124***	Zvířata						
13 - Zboží	131***	Pořízení zboží						
	132***	Zboží na skladě						
21 - Peníze	211***	Peníze v pokladně						
22 - Účty v bankách	221200	Běžný bankovní účet						
	2219**	Běžný devizový účet						
26 - Peníze na cestě	261***	Peníze na cestě						
31 - Pohledávky	311***	Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů						
	314***	Poskytnuté zálohy						
	3150**	Poskytnuté půjčky						
32 - Závazky	321***	Krátkodobé závazky z obchodních vztahů						
	324***	Přijaté provozní zálohy						
	325***	Ostatní závazky						
33 - Zúčtovací vztahy se zaměstnanci a institucemi	331***	Zaměstnanci						
	333***	Závazky bankovní účty zaměstnanci						
	335***	Závazky neobchodního charakteru						
	336***	Zúčtování se sociální správou a zdravotními pojišťovnami						
34 - Zúčtování daní a dotací	341***	Daň z příjmů právnických osob						
	342***	Daň z příjmů fyzických osob						
	343***	Daň z přidané hodnoty						
	345***	Zúčtování ostatní daní a poplatků						
	346***	Dotace						
35 - Ostatní pohledávky	335000	Ostatní pohledávky za společníky						
36 - Závazky ke společníkům	364***	Závazky ke společníkům						

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
37 - Jiné pohledávky a závazky	378***	Jiné pohledávky						
	379***	Jiné závazky						
38 - Přejícné účty	381***	Náklady příštích období						
	388***	Dohadné účty aktivní						
	389***	Dohadné účty pasivní						
41 - Základní kapitál	411***	Základní kapitál						
42 - Rezervní a ostatní fondy	421***	Zákonný rezervní fond						
	427***	Ostatní fond						
43 - Výsledek hospodaření	431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení						
46 - Dlouhodobé bankovní úvěry	461***	Dlouhodobé bankovní úvěry						
50 - Spotřebované nákupy	501050	Spotřeba PHM						
	501055	Spotřeba LTO						
	501100	Drobný majetek						
	501110	Spotřeba ostatního materiálu						
	501120	Spotřeba materiálu-barva						
	501210	Spotřeba lisovací hmota						
	501300	Spotřeba hutního materiálu						
	501400	Cenové odchylky						
	501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy						
	501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy						
	502000	Spotřeba energie						
	502010	Spotřeba plynu - svařování						
	502050	Spotřeba plynu - topení						
	504500	Prodané zboží-kovo						
	51 - Služby	511000	Opravy a udržování					
5120**		Cestovné						
518010		Software s PC pod 60000,- Kč						
518020		Převpravné-zahraničí						
518030		Převpravné-tuzemsko						
518040		Poštovní známky						
518050		Školení						
518060		Vodné a stočné						
51807*		Náklady spoje						
51848*		Nájemné leasing						
51850*		Ostatní služby						
518517		Střežení objektu KEN						
518520		Obědy zaměstnanců						
518600		Ostatní služby-zinkování						
518700	Ostatní služby-pískování							
518900	Ostatní služby-nedaňový náklad							
52 - Osobní náklady	521***	Mzdové náklady						
	52400*	Zákonné sociální pojištění						
	52401*	Zákonné nemocenské pojištění						

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
53 - Daně a poplatky	531000	Daň silniční						
	532000	Daň z nemovitostí						
	5380**	Ostatní daně a poplatky						
54 - Jiné provozní náklady	541010	Prodej IM						
	542100	Prodej-drobný majetek						
	542110	Prodej-ostatní materiál						
	542120	Prodej-materiál barvy						
	542300	Prodej-hutní materiál						
	548000	Ostatní provozní náklady						
55 - Odpisy	551***	Odpisy						
	554***	Rezervy						
	559***	Opravné položky						
56 - Finanční náklady	562***	Úroky						
	563000	Kurzové ztráty						
	568010	Pojistné						
	568011	Zákonné pojištění zaměstnanců						
	568020	Odměny bankám za vedení účtu						
	568025	Odměny bankám správa úvěru						
	56803*	Náklady bankovní styku						
	568700	pojištění ČSOB_L_Audi						
	568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic						
	568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT						
59 - Vnitropodnikové náklady	599100	VPN - přeúčtování režie od útvaru zásobování						
	599200	VPN - přeúčtování režie od obchodního útvaru						
	599300	VPN - přeúčtování režie od útvaru logistiky						
	599400	VPN - přeúčtování režie od ekonomického útvaru						
	599500	VPN - přeúčtování režie od útvaru výroby						
60 - Tržby za vlastní výrobky, zboží a služby	601210	Tržby za vlastní komponenty						
	601219	Tržby za vlastní komponenty - zahraničí						
	601220	Tržby za vlastní výpalky - zahraničí						
	601300	Tržby za vlastní kovo						
	601309	Tržby za vlastní kovo - zahraničí						
	602000	Tržby z prodeje služeb						
	602020	Tržby za software						
	602040	Tržby za ostatní služby						
	602043	Tržby - fakturace dopravy						
	604500	Tržby za zboží kovo						
	604509	Tržby za zboží kovo - zahraničí						
61 - Změna stavu zásob	611000	Změna stavu nedokončené výroby						
	613000	Změna stavu výrobků						
62 - Aktivace	621***	Aktivace materiálu a zboží						
	622***	Aktivace vnitropodnikových služeb						
64 - Jiné provozní výnosy	641000	Tržby z prodeje DHM a DNM						
	642100	Tržby - drobný materiál						
	642110	Tržby za ostatní materiál						
	642119	Tržby za ostatní materiál - zahraničí						
	642120	Tržba za materiál barva						
	642129	Tržba za materiál barva - zahraničí						
	642300	Tržba za hutní materiál						
	642309	Tržba za hutní materiál - zahraničí						
644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení							

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
66 - Finanční výnosy	662000	Úroky						
	663000	Kurzové zisky						
	668000	Ostatní finanční výnosy						
68 - Mimořádné výnosy	6480**	Ostatní provozní výnosy						
	648180	Jiné provozní výnosy						
69 - Vnitropodnikové výnosy	699100	VPN - výnosy režie útvaru zásobování						
	699200	VPN - výnosy režie obchodního útvaru						
	699300	VPN - výnosy režie útvaru logistiky						
	699400	VPN - výnosy režie ekonomického útvaru						
	699500	VPN - výnosy režie útvaru výroby						

PŘÍLOHA P VII: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT SPOLEČNOSTI
PLASTICO SPOL. S R.O.

Označení	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c	1	2	3
I.	Tržby za prodej zboží	01	43944	33231	44345
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	38874	26618	35822
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	5070	6613	8523
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	73862	58024	51258
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	72170	57060	50220
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-544	-443	-389
3.	Aktivace	07	2236	1407	1427
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	53180	42272	33149
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	43397	33516	27239
B. 2.	Služby	10	9783	8756	5910
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	25752	22365	26632
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	22145	19644	17014
C. 1.	Mzdové náklady	13	16497	14941	12888
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14			
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	5648	4703	4126
C. 4.	Sociální náklady	16			
D.	Daně a poplatky	17	105	101	133
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	2072	1816	4011
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	3828	1967	4584
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	81		661
III.	Tržby z prodeje materiálu	21	3747	1967	3923
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	2210	1380	2824
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23			159
F. 2	Prodaný materiál	24	2210	1380	2665
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25			
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	512	1027	277
H.	Ostatní provozní náklady	27	73	45	15
V.	Převod provozních výnosů	28			
I.	Převod provozních nákladů	29			
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	3487	2373	7496
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31			
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32			
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34			
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35			
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36			
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37			
K.	Náklady z finančního majetku	38			
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39			
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40			
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41			

Označení	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
X.	Výnosové úroky	42	85	22	171
N.	Nákladové úroky	43	714	373	234
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	4089	2376	3622
O.	Ostatní finanční náklady	45	3938	3081	2669
XII.	Převod finančních výnosů	46			
P.	Převod finančních nákladů	47			
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (- 47)]	48	-478	-1056	890
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	534	201	1539
Q. 1.	- splatná	50	534	201	1539
Q. 2.	- odložená	51			
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	2475	1116	6847
XIII.	Mimořádné výnosy	53			
R.	Mimořádné náklady	54			
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0	0
S. 1.	- splatná	56			
S. 2.	- odložená	57			
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59			
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	2475	1116	6847
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	3009	1317	8386

PŘÍLOHA P VIII: ROZVAHA SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S

R.O.

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	37068	36817	35789
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	7969	6516	7616
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	1008	1323	445
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005			
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			
	3. Software	007	85	1323	445
	4. Ocenitelná práva	008			
	5. Goodwill	009			
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010			
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	923		
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	6961	5193	7171
B. II. 1.	Pozemky	014	398	398	399
	2. Stavby	015	2998	2783	2572
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	3565	2012	4200
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů	017			
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018			
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020			
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021			
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022			
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024			
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026			
	4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027			
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	28999	30273	28099
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	7753	5382	4922
C. I. 1.	Materiál	033	5505	4045	2919
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034	519	687	479
	3. Výrobky	035	680	363	426
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	7	7	7
	5. Zboží	037	1042	280	1091
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038			
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	1833
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040			1833
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041			
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042			
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			
	6. Dohadné účty aktivní	045			
	7. Jiné pohledávky	046			
	8. Odložená daňová pohledávka	047			

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	15521	13711	9568
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	14183	12410	8180
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050			
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051			
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			
	6. Stát - daňové pohledávky	054	1305	1142	1335
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055		121	28
	8. Dohadné účty aktivní	056		3	2
	9. Jiné pohledávky	057	33	35	23
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	5725	11180	11776
C. IV. 1.	Peníze	059	175	61	71
	2. Účty v bankách	060	5550	11119	11705
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061			
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	100	28	74
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	100	28	74
	2. Komplexní náklady příštích období	065			
	3. Příjmy příštích období	066			
Označení	PASIVA	Číslo řádku	Období		
a	b	c	2008	2009	2010
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	37068	36817	35789
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	19945	20462	26708
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	120	120	120
A. I. 1.	Základní kapitál	070	120	120	120
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071			
	3. Změny základního kapitálu	072			
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	073	0	0	0
A. II. 1.	Emisní ážio	074			
	2. Ostatní kapitálové fondy	075			
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076			
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077			
	5. Rozdíly z přeměn společností	078			
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	17349	19226	19741
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	35	35	34
	2. Statutární a ostatní fondy	081	17314	19191	19707
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	0	0	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083			
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	084			
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085	2476	1116	6847

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
B.	Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	17123	16355	9081
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088			
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	089			
	3. Rezerva na daň z příjmů	090			
	4. Ostatní rezervy	091			
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	0	0	0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093			
	2. Závazky - ovládající a řídicí osoba	094			
	3. Závazky - podstatný vliv	095			
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096			
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	097			
	6. Vydané dluhopisy	098			
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	099			
	8. Dohadné účty pasivní	100			
	9. Jiné závazky	101			
	10. Odložený daňový závazek	102			
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	7445	4717	5744
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	5715	2981	3321
	2. Závazky - ovládající a řídicí osoba	105			
	3. Závazky - podstatný vliv	106			
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107			
	5. Závazky k zaměstnancům	108	1064	1023	757
	6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	574	550	424
	7. Stát - daňové závazky a dotace	110	82	94	1241
	8. Krátkodobé přijaté zálohy	111		51	
	9. Vydané dluhopisy	112			
	10. Dohadné účty pasivní	113	10	18	1
	11. Jiné závazky	114			
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 118)	115	9678	11638	3337
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	2592	689	3337
	2. Krátkodobé bankovní úvěry	117	7086	10949	
	3. Krátkodobé finanční výpomoci	118			
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 + 121)	119	0	0	0
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120			
	2. Výnosy příštích období	121			

Projekt zavedení vybraných nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti

Bc. Andrea Kubáčková

Diplomová 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 DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Andrea KUBÁČKOVÁ**
Osobní číslo: **M09479**
Studijní program: **N 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Téma práce: **Projekt zavedení vybraných nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních zdrojů a teoreticky vymezte využití poznatků z oblasti plánování, řízení a controllingu.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost PLASTICO spol. s r. o. včetně zhodnocení ekonomické situace firmy.
- Analyzujte současný stav systému řízení a plánování ve společnosti.
- Na základě provedené analýzy vypracujte projekt využití nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení.
- Zhodnoťte přínosy, ekonomickou náročnost a rizika projektu, shrňte závěrečná doporučení a návrhy pro management společnosti.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] ESCHENBACH, R. Controlling. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
[2] FIBÍROVÁ, J. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. Praha: Grada Publishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
[3] FREIBERG, F. Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
[4] HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu: Cesta k účinnému controllingu. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
[5] KAPLAN, S. R. Advanced management accounting. London: Prentice Hall, 1998. ISBN 0-13-080220-4.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Petr Novák, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 28. března 2011
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2011

Ve Zlíně dne 28. března 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Ing. Jiří Polách, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47h 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 vzdělávacího zařízení (školní dílo).

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

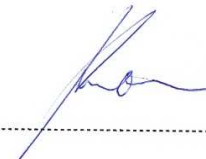
(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odprá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 2.5. 2011

.....


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 jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá zavedením nástrojů controllingu jako účinného nástroje pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. Práce je koncipována do dvou částí, teoretické a praktické. První část je věnována teoretickému nástínu problematiky, jsou zde popsány základní pojmy controllingu, vybrané controllingové nástroje, využití plánování a význam reportingu pro řízení společnosti.

V praktické části je charakterizována společnost PLASTICO spol. s r.o. a provedena analýza současného stavu controllingových činností. Na základě výsledků této analýzy je v projektové části navrženo zavedení controllingu do společnosti, vtyčeny základní cíle, definován systém plánování a řízení, provedena reklasifikace nákladů a vymezeno využití reportingu pro podporu ekonomického systému řízení. V závěru práce je zhodnocena efektivnost a rizika projektu.

Klíčová slova: analýza, controller, controlling, fixní náklady, kontrola, odchylka, plánování, reporting, rozpočtování, variabilní náklady.

ABSTRACT

This diploma work is concerned with implementation of the controlling tools as an effective tool to support the economic management system in the company PLASTICO LTD. Diploma work is divided into two parts - theoretical and practical. The first part is devoted to the theoretical outline of the problem describing the basic concepts of controlling, selected controlling instruments, the use of planning and the importance of reporting for management of the company.

In the practical part there is characterized the company PLASTICO LTD. and analyzed its current state of controlling activities. On the base of this analysis results there is in the project part proposed implementation of controlling in the company, set out the basic objectives, defined system of planning and management, the reclassification of costs and specified the use of reporting to support the economic management system. In the conclusion of diploma work there is evaluated effectiveness and risks of the project.

Keywords: analysis, controller, controlling, fixed costs, checking, variance, planning, reporting, budgeting, variable costs.

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce Ing. Petru Novákovi, Ph.D. za jeho odborné vedení, cenné rady, konzultace a čas, který věnoval mé diplomové práci. Poděkování patří také všem pracovníkům společnosti PLASTICO spol. s r. o. za poskytnutí potřebných informací a za spolupráci při realizaci projektu zachyceného touto prací.

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

„Neuspět v plánování znamená plánovat neúspěch. Jaké jsou Vaše cíle?“ [Brian Tracy]

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI	13
2 CONTROLLING	14
2.1 DEFINICE CONTROLLINGU.....	14
2.2 FILOZOFIE CONTROLLINGU	15
2.3 POTŘEBA CONTROLLINGU.....	15
2.4 CÍLE A ÚLOHY CONTROLLINGU	16
2.4.1 Cíle controllingu.....	16
2.4.2 Úlohy controllingu	17
2.5 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU	17
2.6 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU	19
2.7 CONTROLLER, JEHO ZAČLENĚNÍ A ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	19
2.7.1 Úloha controllera.....	19
2.7.2 Začlenění controllera do organizační struktury.....	20
2.7.3 Zavedení controllingu ve společnosti.....	21
2.8 VYBRANÉ NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU	22
2.8.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	22
2.8.2 Metoda krycího příspěvku – kalkulace variabilních nákladů.....	23
2.9 SYSTÉM CÍLŮ A UKAZATELŮ	25
3 PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA	26
3.1 PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ.....	26
3.1.1 Finanční plán	28
3.1.2 Rozpočetnictví.....	29
3.2 PODNIKOVÁ KONTROLA.....	30
3.2.1 Zpětná a dopředná vazba.....	30
3.2.2 Kontrola rozpočtu a analýza odchylek	31
4 REPORTING	34
5 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	38
6.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI	38
6.2 HLAVNÍ PŘEDMĚT ČINNOSTI SPOLEČNOSTI.....	39
6.3 PODNIKATELSKÁ STRATEGIE	40
6.3.1 Poslání společnosti	40
6.3.2 Filozofie podnikání	40
6.3.3 Hlavní cíle	41

6.4	SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	41
6.5	ANALÝZA VNĚJŠÍHO PROSTŘEDÍ	42
6.5.1	Charakteristika odvětví	43
6.5.2	Charakteristika konkurenčního prostředí	44
6.5.3	Charakteristika dodavatelů.....	45
6.5.4	Charakteristika zákazníků	45
6.6	ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE	46
6.6.1	Analýza nákladů.....	46
6.6.2	Finanční analýza.....	47
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU CONTROLLINGOVÝCH ČINNOSTÍ VE SPOLEČNOSTI	49
7.1	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	49
7.2	INFORMAČNÍ PODPORA ŘÍZENÍ	52
7.2.1	Informační systém	52
7.2.2	Evidence a reporting podnikových dat.....	53
7.3	ČINNOSTI V RÁMCI ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI	54
7.3.1	Vedení a řízení	54
7.3.2	Plánování.....	55
7.4	VYUŽITÍ ÚČETNICTVÍ.....	58
7.4.1	Kalkulační členění nákladů	58
7.4.2	Zakázkové členění nákladů	60
7.4.3	Druhové členění nákladů.....	60
7.4.4	Střediskové členění nákladů.....	60
7.5	SYSTEM ODMĚŇOVÁNÍ	61
8	ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI – VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST	63
9	PROJEKT ZAVEDENÍ CONTROLLINGU DO SYSTÉMU ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI.....	65
9.1	ÚKOLY A CÍLE ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	65
9.2	ÚTVAR CONTROLLINGU A POZICE CONTROLLERA	66
9.2.1	Změna organizační struktury a zařazení pozice controllera.....	66
9.2.2	Definování úkolů controllera	66
9.3	KONCEPCE CONTROLLINGU	67
9.4	CÍLE A HODNOTÍCÍ UKAZATELE SPOLEČNOSTI.....	68
9.4.1	Základní cíl.....	69
9.4.2	Cíle pro útvary podniku.....	70
9.4.2.1	Útvar zásobování	70
9.4.2.2	Útvar výroby	71
9.4.2.3	Vedení podniku – obchodní útvar.....	71
9.4.2.4	Útvar logistika.....	72
9.4.2.5	Ekonomický útvar.....	72
9.4.2.6	Odpovědnostní účtování	73

9.5	SYSTEM PLÁNOVÁNÍ A ŘÍZENÍ.....	73
9.5.1	System rozpočtů	75
9.5.2	Hlavní plán společnosti	76
9.5.3	Plánování na úrovni útvarů	77
9.5.3.1	Plán tržeb	77
9.5.3.2	Plán přímých nákladů	78
9.5.3.3	Plán nepřímých nákladů.....	79
9.5.4	Plán Cash flow	80
9.5.5	Zpětná vazba	80
9.5.5.1	Odchylky od plánů	81
9.5.5.2	Analýza odchylek.....	83
9.5.5.3	Nápravná opatření a hmotná odpovědnost.....	85
9.5.6	Dopředná vazba.....	85
9.6	REKLASIFIKACE NÁKLADŮ A VÝPOČTY UKAZATELŮ	86
9.6.1	Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	86
9.6.2	Využití krycího příspěvku	88
9.6.3	Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku	89
9.6.4	Analýza bodu zvratu.....	91
9.7	SYSTEM ODMĚŇOVÁNÍ	92
9.8	VYUŽITÍ REPORTINGU	97
10	ZHODNOCENÍ PROJEKTU, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI, PŘÍNOSŮ A RIZIK	99
10.1	ETAPIZACE PROJEKTU	99
10.1.1	Fáze zahájení projektu.....	99
10.1.2	Plánovací fáze	99
10.1.3	Realizační fáze	100
10.1.4	Fáze ukončení.....	100
10.2	ČASOVÝ HARMONOGRAM.....	100
10.3	EKONOMICKÁ NÁROČNOST.....	101
10.4	PŘÍNOSY PROJEKTU	103
10.5	RIZIKA PROJEKTU	103
	ZÁVĚR	105
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	107
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	110
	SEZNAM OBRÁZKŮ	111
	SEZNAM TABULEK.....	112
	SEZNAM PŘÍLOH.....	113

ÚVOD

Konkurence na světovém i tuzemském trhu se neustále zvětšuje a prosadit se může být pro firmy stále více obtížnější. Současně dochází k výrazným a rychlejším změnám tržního prostředí a firmy musí být schopny na tento trend reagovat a pružně se přizpůsobovat. Management podniků si tuto skutečnost velmi silně uvědomuje a hledá nové možnosti a cesty, jak čelit hrozbám trhu a konkurenčním tlakům. Snaží se být otevřený novým myšlenkám a trendům v oboru, aplikovat nové metody řízení nejen do výroby, ale také do řízení a vedení celého podniku. Další důležitou oblastí je také účelné řízení nákladů, které do značné míry ovlivňuje úspěšné působení firem na trhu. Využití controllingu a controllingových metod je jednou z možností, jak podpořit a přispět k efektivnímu a hospodárnému podnikání.

Controlling, jak říká mnoho definic, není kontrola, ale jedná se o způsob řízení směřující ke koordinaci a komplexnímu propojení plánování, rozhodování, kontroly a zajištění informací s cílem zlepšení podnikových výsledků.

Hlavním přínosem controllingu je jeho zaměření na budoucnost ve formě plnění stanovených cílů, rozpoznání a eliminaci rizik. Nástroje controllingu umožní podniku kvalitnější a účinnější rozhodování, a to na základě získaných informací, které controlling při správném využívání může poskytovat.

Cílem této diplomové práce je zavedení vybraných nástrojů controllingu jako účinného nástroje pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLATICO spol. s r.o. V rámci praktické části bude provedena situační analýza ve společnosti a zjištění současného stavu controllingových činností. Hlavní část této práce řeší návrh postupu zavedení controllingu do společnosti a především využití jeho nástrojů pro podporu ekonomického systému řízení společnosti. Bude navrženo zavedení systému plánování a řízení podle cílů, reklasifikace nákladů, využití kontrolních metod a reportingu jako účinného nástroje controllingu.

V závěrečné části této práce budou posouzeny přínosy a rizika navrženého projektu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI

Řízení společnosti je proces skládající se ze čtyř fází – plánování, organizování, vedení a kontroly organizačních činností zaměřených na dosažení cílů.

Ve fázi **plánování** jsou určeny konkrétní podnikové cíle, zdroje a také způsob, jakým těchto cílů má být dosaženo. **Organizování** zahrnuje stanovení organizační struktury podniku, vymezení vztahů podřízenosti a nadřízenosti a podmínek realizace stanovených cílů. Hlavním úkolem v oblasti **řízení** je samotná realizace cílů prostřednictvím vedení a řízení lidí. Základním cílem **kontroly** je zjišťování, zda jsou cíle skutečně dosahovány, a to prostřednictvím porovnávání plánu a skutečnosti, zjišťování odchylek a zpětné vazby.

*„**Ekonomické řízení** znamená takové usměrňování podnikového dění, které je zaměřeno na dodržování a dosažení podnikatelských záměrů – zejména na dosažení zisku. To znamená, že zahrnuje následující prvky činnosti: stanovení cílů, prognózy, plánování, porovnávání plánu a skutečnosti, analýzy odchylek, opatření na odstranění odchylek, stanovení nových cílů.“ [5, str.10]*

Ekonomické řízení podniku představuje celou řadu činností, které jsou ve své provázanosti nedílnou součástí každého podnikání, jedná se např. o controlling, finanční řízení, řízení nákladů a likvidity, manažerské účetnictví, investiční rozhodování, finanční analýza.

2 CONTROLLING

2.1 Definice controllingu

V odborné literatuře i v podnikové praxi se stále častěji objevuje slovo „**controlling**“. Jedná se v podmínkách české ekonomiky o relativně nový a silně frekventovaný pojem.

Lze nalézt řadu definic a výkladů tohoto pojmu například:

- M. Konečný a M. Režňáková o controllingu sdělují, že *„Je to v širokém smyslu určitá filozofie systematického řízení podle cílů orientovaného na budoucnost, na dosažení podnikatelských záměrů (zejména na dosažení zisku), na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku.“* [9, s. 5]
- Podle Horvátha je možné controlling charakterizovat jako *„koncepte řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky... Jde o ideu, kterou je nutné přiblížit všem zaměstnancům v podniku. Tato idea obsahuje jak jednání zaměřené na úspěch podniku a plánování s osobní odpovědností, tak myšlení nad rámec vlastní oblasti ve smyslu managementu na rozhraní oblastí.“* [7, str.5]
- Vollmuth definuje controlling jako *„nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“* [21, str.11]

V zahraniční literatuře Horváth hovoří o controllingu také jako o nástroji řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků. [6]

Mann a Mayer nazývají controlling systémem pravidel, které napomáhají k dosažení podnikových cílů, zabráňují překvapením a včas rozsvěčují červenou, když se objeví nebezpečí, vyžadující v řízení příslušná opatření. [13]

Controlling lze tedy chápat jako **nástroj řízení podniku podporující plánování a kontrolu, poskytující informace** a podporující vedení podniku a řídicí pracovníky při jejich rozhodování. Klade důraz na budoucnost podniku, na eliminaci odchylek a na cílovou orientaci podniku.

2.2 Filozofie controllingu

Controlling je možné chápat také jako systém řízení s vlastní filozofií, který funguje na třech hlavních principech:

- **orientace na cíl** – controlling se přímo podílí na stanovení podnikových cílů, na jejich kontrole a současně také pomáhá vypracovat vhodnou metodiku plánování.
- **orientace na úzké profily** – smyslem je vybudovat vhodný informační systém, který poskytuje dostatečné množství kvalitních dat a který pomůže odkrýt a poté odstranit tzv. úzká místa, která jsou bariérou pro splnění podnikových cílů.
- **orientace na budoucnost** – minulost je pro řízení zajímavá pouze v rozsahu, jak ovlivňuje budoucnost a dokáže pomoci předcházet problémům. [19]

2.3 Potřeba controllingu

Podnik je ovlivňován celou řadou faktorů, které na něj působí. Je ovlivňován vnitřním i vnějším okolím, které se dynamicky mění. Základní změny spočívají v politickém uspořádání, evropské integraci, celosvětovém odbourávání obchodních překážek, ekonomickém rozmachu rozvojových zemí aj. Nejen tyto změny kladou vysoké požadavky na udržení konkurenceschopnosti podniku.

Vytvoření a řízení vitálního podniku je výzvou pro management firem. Předpokladem vitality, dlouhodobé existenční schopnosti podniku, je jeho schopnost přizpůsobit se a akceptovat pokrok. Tyto schopnosti by měly být hlavním cílem při řízení podniku. Ke splnění těchto cílů potřebují manažeři controlling jako systém doplňující řízení podniku. [2]

Jestliže chceme zjistit, zda je ve společnosti potřebné zavedení controllingu či nikoliv, můžeme se pokusit odpovědět na níže uvedené otázky [7]:

- Víte, které výrobky vám vydělávají peníze a které musíte dotovat?
- Znáte, jaká konkrétní opatření působí na výsledek?
- Víte, jak vypadá váš provozní hospodářský výsledek (bez daňových a bilančních zkreslení)?

- Dozvíte se, zda se ještě pohybujete v rámci plánu, nebo zda již některé ukazatele vybočují z daného záměru?
- Jste schopni svou podnikovou strategii transformovat v konkrétní plány výsledků a opatření?
- Znáte faktory, které zvyšují nepřímé náklady?

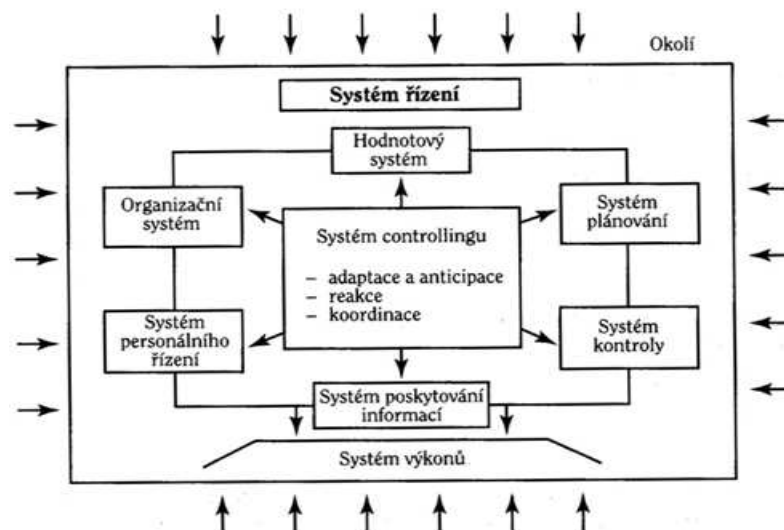
Pokud alespoň na jednu z těchto otázek nelze odpovědět jednoznačně „ano“, je controlling v podniku potřebný.

2.4 Cíle a úlohy controllingu

2.4.1 Cíle controllingu

Primárním cílem řízení podniku a tedy základním cílem controllingu je zajištění životaschopnosti podniku. Zajištění schopnosti:

- **anticipace a adaptace** – poskytování informací o existujících a o možných budoucích změnách okolí,
- **reakce** – prostřednictvím zavedení informačního a kontrolního systému zachycuje vztah mezi plánovaným a skutečným vývojem,
- **koordinace** – vytvoření předpokladů ke sladění aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku. [2]



Obr. 1 Cíle controllingu v systému řízení [2, str. 94]

2.4.2 Úlohy controllingu

Při utváření každé organizační struktury jsou jasně definovány úlohy, které mají být ve společnosti vykonávány. Stejně tak je tomu i při vytváření controllingového oddělení. Je potřeba stanovit takové úkoly či soubory úkolů, které umožní co nejlepší realizaci controllingových funkcí v rámci konkrétních podmínek (řídící styl, stávající organizační struktura apod.).

F. Freiberg vymezil šest podstatných souborů controllingových úloh [4, str. 12]:

- plánování a rozpočtování,
- nákladové účetnictví a kalkulace,
- finanční účetnictví,
- vytváření zpráv a informačních systémů,
- běžné a speciální analýzy a kontrola,
- organizace a správa.

Podstatné je, aby všechny důležité úlohy controllingu byly organizačně zakotveny a prováděly se ve vzájemném souladu. Pochopení a realizování úkolů controllingu umožňuje vedení podniku, aby se podnik pomocí plánování a kontroly cíleně přizpůsoboval změnám vnějšího okolí a plnil koordinované úkoly podnikového řízení.

2.5 Rozdělení controllingu

Z hlediska času lze controlling členit na:

- **strategický controlling** se orientuje na budoucnost. Zaměřuje se na sledování budoucích příležitostí a rizik. Pomocí stanovených cílů se snaží zajistit dlouhodobou existenci podniku. Strategický controlling znamená na jedné straně myšlenkový postoj (strategické myšlení a jednání), na druhé straně zřízení infrastruktury (systémů nástrojů, procesů) a podporu procesů plánování strategie a prosazování strategie pomocí informačních výkonů. Strategický controlling by měl poznat problémy a odchylky od cíle dříve, než se ztratí v operativních číslech. [2]

Mezi nástroje strategického controllingu patří analýza make or buy, analýza konkurence, portfoliová analýza, analýza silných a slabých stránek podniku (tzv. SWOT analýza), strategická mezera, cílové řízení nákladů. [21]

- **operativní controlling** se orientuje na krátkou budoucnost. Je ohraničen časovým horizontem krátkodobého a střednědobého plánování. Zaměřuje se hlavně interně, kde především vychází z aktuálních podnikových, personálních a kapitálových možností. Zkoumá informace získané v současnosti, ale v případě potřeby i v minulosti. Podstatou operativního controllingu je systém řízení zisku. Operativní controlling poskytuje nástroje řízení, které činí hospodářskou komplexnost podniku přehlednou, včas poskytují informace k možným nápravným opatřením a zaručují, že je podnik řízen z celostního hlediska. [9]

K nástrojům operativního controllingu náleží analýza ABC, analýza a optimalizace objemu zakázky, analýzy kritických bodů, výpočet příspěvku na úhradu, analýza úzkého profilu, krátkodobý hospodářský výsledek, hodnotová analýza. [21]

Strategický a operativní controlling spolu tvoří dvě oblasti, které jsou vzájemně propojeny a jejichž organizační oddělení není v praxi realizovatelné. Pro rozhodování a řízení jsou nutné informace z obou těchto oblastí.

Tab. 1 Nástroje operativního plánování [2, str. 496]

Vybrané nástroje operativního plánování	
Formulace úloh	Nástroje
Plánování stavu majetku a kapitálu	Plánová bilance
Plánování zisku za období	Plánový výkaz zisků a ztráty
Řízení likvidity	Finanční plán
Řízení tržeb za období a rentabilita složek tržeb	Rozpočet výkonů (kalkulace výsledku za období)
Analýza původu prostředků a jejich použití	Propočet toku kapitálu, Propočet cash flow
Kalkulace/plánování nákladů výkonů	Kalkulace nákladů výkonů
Analýza podniku a celkové řízení/reporting	Rozličné ukazatele

2.6 Základní prvky systému controllingu

V dnešní době, charakteristické vysokou konkurencí, je nezbytné vybudování systému controllingu s odpovídající informační podporou.

Minimální systém controllingu by měl zahrnovat:

- **systém podnikového plánování a kontroly**, prostřednictvím něhož se určují a vzájemně sladují podnikové cíle, opatření k jejich dosažení a potřebné vstupy prostředků.
- **manažersky orientované účetnictví**, které plní funkci věrohodného a běžného zjišťování informací, prognózu nákladů a výnosů, stanovení cílových veličin a kontrolu dodržování cílů.
- **výkaznictví s dostatečnou vypovídající schopností**, jehož těžištěm by měl být měsíční výkaz hospodářského výsledku, sestavený pro vedení podniku. [9]

2.7 Controller, jeho začlenění a zavedení controllingu

2.7.1 Úloha controllera

„Je nutné rozlišovat pojetí funkce „controlling“ a jejího nositele „controllera“. Vždy, když se hovoří o „controllingu“, míní se tím funkce controllingu, kterou provádějí controller a manažer společně. Když se explicitně uvádí „controller“, míní se úloha, kterou plní controller při výkonu controllingu na podporu manažerů.“ [9, str. 6]

Controller je interní podnikohospodářský poradce všech nositelů rozhodovacích kompetencí v otázkách týkajících se plánování, výkonnosti a účetnictví, působí jako navigátor k dosažení stanoveného cíle. [8]

Mezinárodní sdružení pro controlling definuje roli a činnosti controllera takto [8]:

- poskytuje manažerům podpůrné služby v oblasti plánování a řízení tak, aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů,
- zajišťuje transparentnost hospodářského výsledku, financí a procesů, strategií, a tím přispívá k vyšší ziskovosti a hospodárnosti,

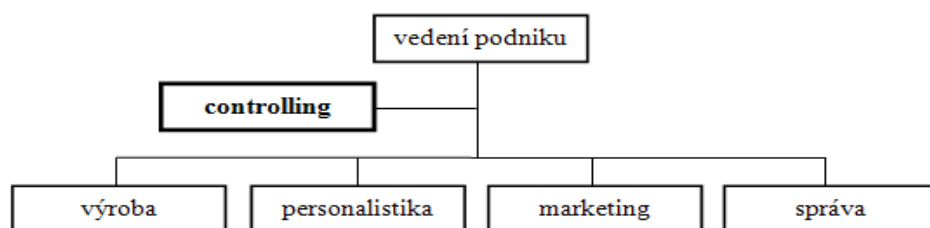
- uceleně koordinuje dílčí cíle a plány a organizuje celopodnikové výkaznictví orientované na budoucnost,
- moderuje controllingový proces tak, aby každý nositel rozhodovacích kompetencí jednal s orientací na cíle,
- zajišťuje potřebná zásobování daty a informacemi,
- vytváří controllingové systémy a zajišťuje jejich aktualizaci.

2.7.2 Začlenění controllera do organizační struktury

Ideální řešení pro začlenění controllera do organizační struktury společnosti neexistuje. V zásadě lze konstatovat, že controller může jednat neúčinněji, pokud bude umístěn na nejvyšší hierarchické úrovni. Na úrovni hospodářského oddělení pozice controllera zaručuje koordinaci a sladění hospodářských úseků, neboť z této úrovně jsou pak cíle celého podniku prosazovány i v dílčích oblastech. [20]

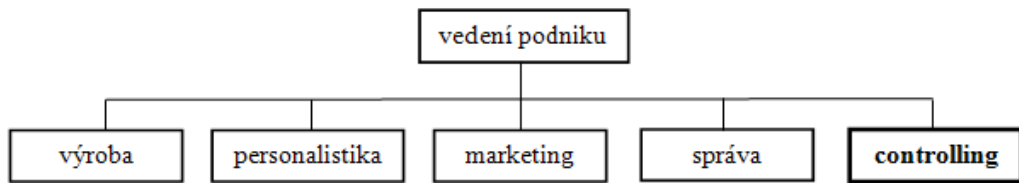
Controller může být umístěn na pozici:

- **štábní** – umístění je na vysoké hierarchické úrovni (Obr. 2), štábní útvar je podřízen pouze vedení podniku. Controller však nemůže plnit své úkoly, jelikož jeho funkce je poradní, připravuje materiály pro rozhodování. Nemá rozhodovací ani nařizovací funkce. [21]



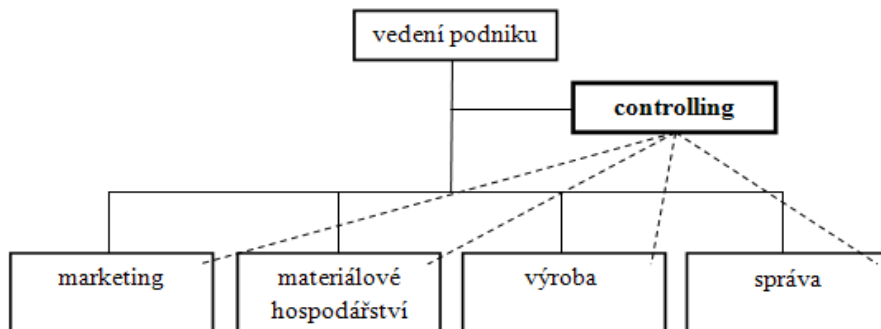
Obr. 2 Organizační schéma štábního začlenění controllingu [14]

- **liniové** – tato forma umístění se jeví jako efektivnější v oblastech plánování, kontroly a řízení (Obr. 3). Controller se stává zodpovědným za přijatá rozhodnutí a přísluší mu funkční nařizovací právo. [14, 21]



Obr. 3 Organizační schéma liniového začlenění controllingu [14]

- **liniově štábní** - je příkladem použití kombinovaných liniových struktur (Obr. 4). Kromě liniových prvků organizační struktura zahrnuje „štáb“, jehož úkolem je koordinace činností mezi jednotlivými hierarchickými stupni.



Obr. 4 Organizační schéma liniově štábního začlenění controllingu [27]

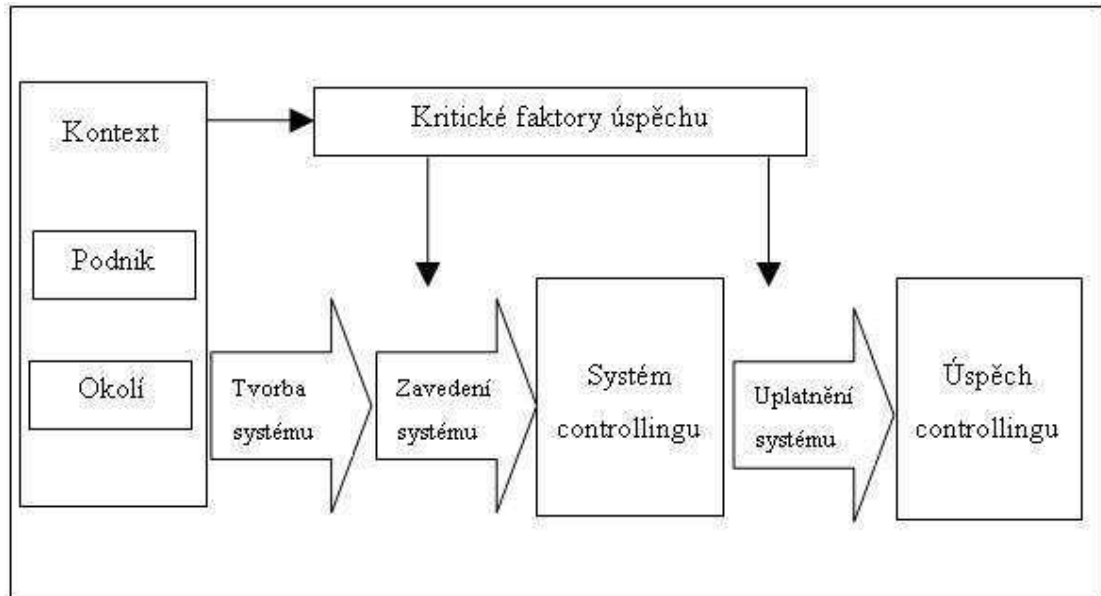
2.7.3 Zavedení controllingu ve společnosti

Pod pojmem zavádění controllingu jsou zahrnuty různé formy [2]:

- **nové zavádění** – v organizaci neexistuje controlling jako koncepce,
- **rozšíření nebo doplnění** – k již fungujícímu systému se doplňují jednotlivé stavební kameny (např. benchmarking, target-costing atd.),
- **přetvoření či nová orientace** – systém controllingu se mění co do své filozofie (přestavba procesu rozpočtování).

Při novém zavedení controllingu v podniku je třeba postupovat po krocích, aby se zamezilo ztroskotání. V celém podniku se nejprve zavedou pouze jednotlivé funkce controllingu

(například podnikové plánování a tvorba rozpočtu). Dále se v určitých oblastech podniku uskuteční více či méně veliké části koncepce controllingu dle odborných hledisek a míry připravenosti dotyčných pracovníků [2].



Obr. 5 Situační model controllingu [2, str. 580]

2.8 Vybrané nástroje operativního controllingu

2.8.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Rozdělení nákladů na základě jejich závislosti na měnícím se objemu prováděných výkonů na fixní a variabilní je považováno za jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů a zisku, ovšem jejich stanovení bývá mnohdy obtížné. Existují náklady, které jsou jednoznačně označeny za fixní či variabilní. Ovšem jsou i náklady, které vykazují jak fixní, tak variabilní charakter a jejich určení je potom složitější. [3, 16].

„Pro rozlišení fixních a variabilních nákladů je v podstatě důležité to, jakými nástroji a v souladu s jakými kritérii jsou řízeny. Pokud jsou řízeny v návaznosti na časové období, jsou náklady fixními, pokud je nutno jejich spotřebu prokázat zajištěním konkrétního množství výkonů, jsou náklady variabilními“ [3, str. 91]. Řízení nákladů závisí na mnoha faktorech, např. i míře rizika.

Variabilní náklady reagují na změny v objemu výkonů, při zvyšování objemu výkonů se ve své absolutní výši zvyšují a naopak [12]. Nejdůležitější a v praxi nejlépe kvantifikova-

telnou složkou variabilních nákladů jsou proporcionální náklady, která se mění přímo úměrně s úrovní činnosti. Příkladem jsou jednicové náklady. Dalšími kategoriemi variabilních nákladů jsou náklady nadproporcionální (náklady rostou rychleji) a podproporcionální (nákladové položky např. s množstevní slevou). [17]

Fixní náklady nereagují na změny v objemu výkonů a zůstávají ve své absolutní výši neměnné. Příkladem těchto nákladů jsou např. odpisy budov, mzdy manažerů atd. Celkové fixní náklady zůstávají při různých úrovních výkonů konstantní, ovšem jednotkové fixní náklady se s růstem objemu výkonu podniku snižují.

Fixní náklady je dále možné rozdělit na **speciální fixní náklady** (SFN) a **všeobecné fixní náklady** (VFN). Speciální fixní náklady souvisejí především s marketingem, odbytem a materiálovým hospodářstvím společnosti. Všeobecné fixní náklady obsahují zejména náklady v souvislosti s vedením a financováním podniku, s informačním systémem a všeobecnou správou společnosti. [3, 17]

2.8.2 Metoda krycího příspěvku – kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů vznikla jako reakce na značné nepřesnosti v úplném přiřazování nákladů. V podstatě lze hovořit o eliminaci těchto nedostatků, které vycházejí z nerozvrhování fixní části nákladů. [17]

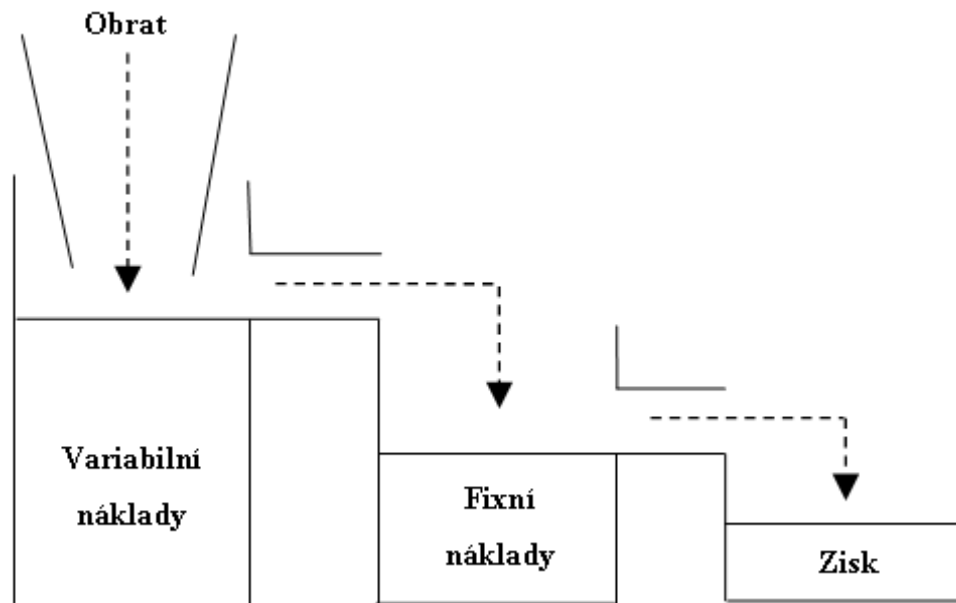
Controllingovými teoretiky i praktiky je kalkulace variabilních nákladů doporučována, neboť umožňuje plánování a kontrolu nákladů na základě příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku. [14]

Princip metody spočívá v **odděleném sledování variabilních nákladů od fixních** (rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé je zatlačeno do pozadí) a jejich srovnáním s tržbami za výkony či s cenou výkonu. Tím je získán důležitý ukazatel příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. [17]

Kalkulace vychází z jasně přiřaditelných přímých nákladů na kalkulační jednici a určení variabilní části režie, která má příčinnou souvislost s konkrétním výkonem. Další náklady již nejsou kalkulovány a zůstávají v bloku jako fixní část režii.

Z níže uvedeného obrázku (Obr. 6) vyplývá, že výnosy (obrat) slouží nejprve ke krytí variabilních nákladů. V případě, že jsou tyto náklady pokryty v plné výši, přechází příspěvky na úhradu do části fixních nákladů. Teprve po úhradě fixních nákladů jsou finančních pro-

středky k dispozici pro úhradu zisku. Pokud nestačí příspěvky na úhradu k pokrytí fixních nákladů, nebude dosaženo žádného zisku. [21]



Obr. 6 Souvislosti mezi obratem, variabilními a fixními náklady, ziskem a krycími příspěvky [21]

Výpočet příspěvku na úhradu lze provést dvěma způsoby, a to formou:

- **jednostupňového výpočtu** – o fixních nákladech se uvažuje jako o nedělitelném celku:

$\text{Cena} - \text{variabilní náklady} = \text{Příspěvek na úhradu (hrubé rozpětí)}$

- **dvoustupňového výpočtu** – blok fixních nákladů je rozdělen do dvou částí (speciální a všeobecné fixní náklady)

$\text{Tržby (netto)} - \text{variabilní náklady} = \text{Příspěvek na úhradu I} - \text{speciální fixní náklady}$
 $= \text{příspěvek na úhradu II. [14]}$

Metoda variabilních nákladů představuje nejen efektivní nástroj operativního řízení, ale je použitelná pro řešení řady nejen strategických a systémových úloh v podniku. Lze ji využít např. pro:

- určení podílu jednotlivých výrobků na tvorbě zisku (příspěvku na úhradu),

- pořadí výhodnosti výrobků, kdy cílem bude především výroba výrobků s nejvyšším příspěvkem na úhradu,
- stanovení optimálního složení výroby dle jednotlivých produktů,
- rozhodovací úlohy o budoucích kapacitách atd.

„I přes jednoduchost v přístupu skýtá kalkulace variabilních nákladů řadu nových, inspirujících pohledů, a to i na nezákladní veličiny hodnotového řízení.“ [11, str. 160]

2.9 Systém cílů a ukazatelů

„Postata a smysl metody MBO spočívá v tom, že manažer a jeho podřízený spolupracují společně na stanovení cíle pro podřízeného a vypracování plánu na jeho splnění.“ [24, str. 62]

Zavedením systému řízení podle cílů – MBO (Management by Objectives) se zvyšuje motivace zaměstnanců, stanoví nejen jasné cíle a plány, ale také odměny za jejich splnění. Dojde i ke zlepšení vzájemné komunikaci mezi pracovníky. Další výhodou je i usnadnění kontroly plnění plánů a splnění dílčích i celkových cílů a ukazatelů. Zlepší se i analýza dosažených výsledků. Z hlediska nedostatků častokrát chybí trvalá podpora vrcholového vedení a tím může dojít k rozporům mezi dílčími cíli. Dalším problémem může být přehnaná starost o kvantifikaci cílů, čímž mohou být opomenuty důležité kvalitativní faktory. [23]

Finanční ukazatele je tedy vhodné kombinovat i s jinými nefinančními měřítky a ukazateli tak, aby byla zvýšena vypovídací schopnost výsledků měření a hodnocení výkonnosti podniku. K hlavním oblastem firemních cílů se vstupy pro MBO řadíme prodej, produktivitu, tržní podíl, růst, pracovní sílu, spolehlivost a kvalitu, společenskou odpovědnost a ostatní (např. fondy EU). Rozsah cílů ve výše uvedených oblastech bude záviset na druhu firmy, na produktu, úrovni a vyspělosti firemního řízení i schopnostech a motivaci manažerů. [16]

3 PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA

3.1 Podnikové plánování

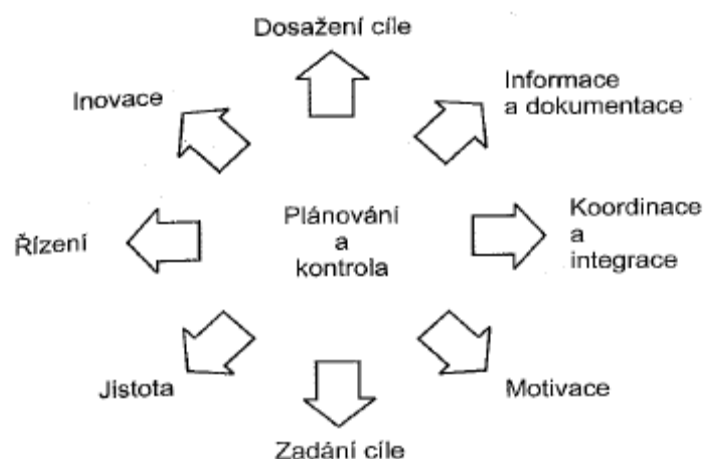
„Úspěšnost jakékoli podnikové činnosti je předurčena vytvořením kvalitního plánu.“ [19, str.403]

Úkolem podnikového plánování je sestavit **ucelený systém dílčích plánů**, které obsahují písemně formulované stanovení vypracovaných cílů, opatření a činností potřebných k realizaci. Plánování se musí orientovat na reálně dosažitelné cíle a na budoucnost, musí se také zohlednit vzájemné závislosti plánů. Smyslem podnikového plánování je dosažení stanovených podnikových cílů.

Je nutné si upřesnit koncepci podnikání, podnikové cíle, které budou směřovat k budoucímu rozvoji a postavení společnosti na trhu. Současně se musí sestavit i plány nápravných opatření, které zajistí dosažení stanovených plánů v daném plánovacím období.

Plánování nesmí být chápáno jako nepružné a neměnné, ale naopak jako neustálé doladování a přizpůsobování cílů měnícím se podmínkám a vlivům prostředí. Toto lze realizovat, pokud společnost pravidelně provádí srovnání plánu se skutečností a vyhodnocuje zjištěné odchylky. Na základě těchto zjištění pak může vedení společnosti přijmout opatření k dosažení daného cíle. Písemně stanovené plány poskytují výchozí pozici k následné kontrole a řízení podnikové činnosti. [21]

Nejdůležitější funkce plánování nám zobrazuje následující obrázek. (Obr. 7)



Obr. 7 Funkce plánování [7]

Základní zásady, které by měly být dodržovány pro **kvalitní plánování**, jsou:

- **úplnost** – do plánu musí být zahrnuty všechny relevantní údaje,
- **jednoznačnost** – všechny předpoklady musí být realizovatelné,
- **kontinuita** – plánování nesmí být používáno pouze jako příležitostný, ale jako kontinuální nástroj řízení,
- **pružnost** – v případě odlišného vývoje je nutné plánovat nové alternativní cíle a s tím spojená opatření,
- **hospodárnost** – plán musí být v ekonomickém vztahu k nákladům na jeho vypracování
- **porovnání plánu a skutečnosti** – musí být prováděno bezprostředně po ukončení sledovaného období a periodicky tak, aby bylo možné na základě podkladů přijmout opatření vedoucí k aktualizaci plánů, aby nezastarávaly a respektovaly aktuální stav okolí, často se měnící od doby svého sestavení. [5]

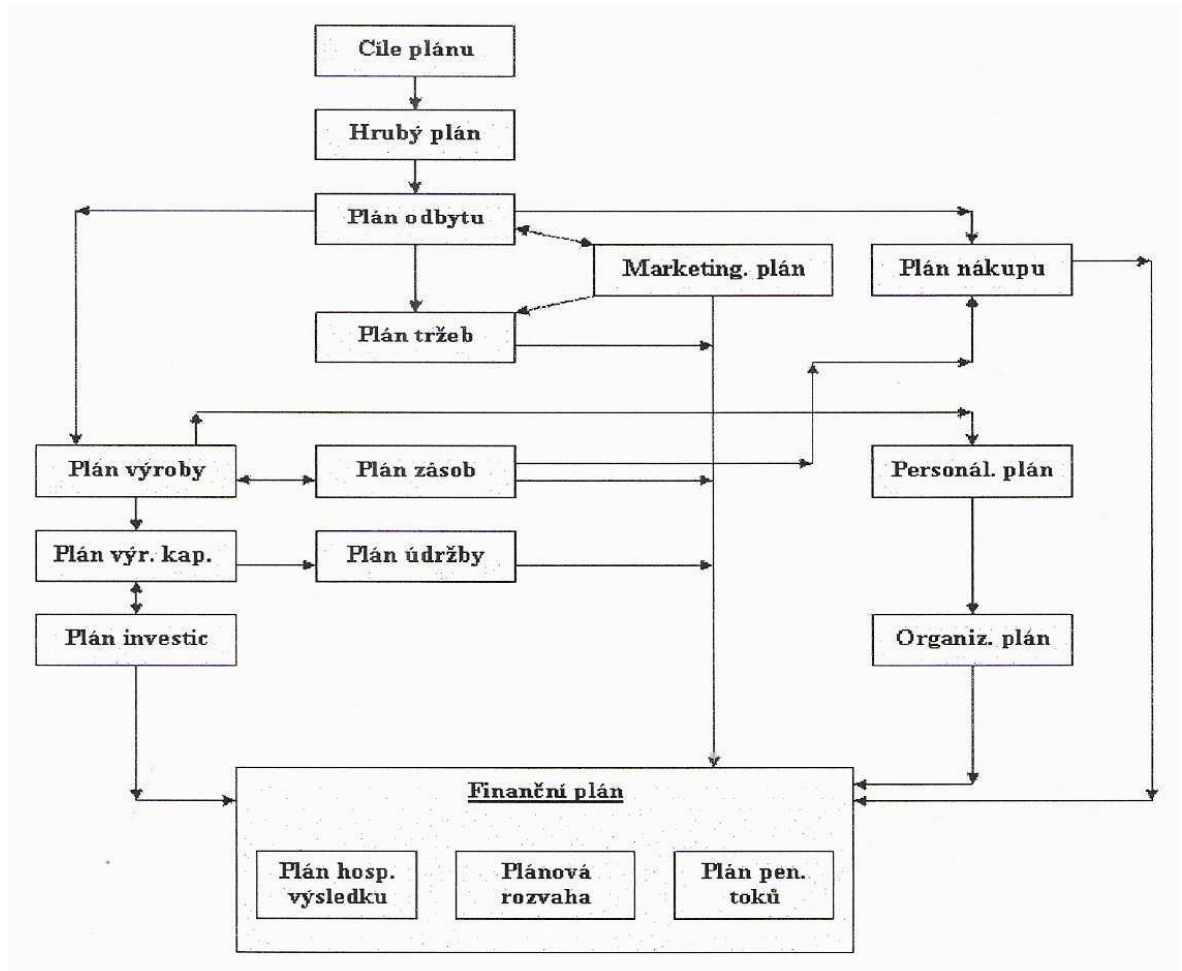
Podnikání na rychle měnících se trzích vyžaduje **dynamické klouzavé plánování**, které umožňuje snižování nákladů a zvyšuje efektivnost plánování. Plán není sestaven na pevné kalendářní období jednoho roku. Plánování je založeno na detailním plánování na šestnáct měsíců. Přičemž je zpracován detailní plán prvního čtvrtletí a každé čtvrtletí se přepracovává plán na období dalších pět čtvrtletí. Princip klouzavého plánování umožňuje zohlednit aktuální změny prostředí. [7]

„Role controllingu v oblasti plánování vždy spočívá v zajištění provázanosti plánů (koordináční role), ve volbě vhodné plánovací metodiky, v informačním zajištění plánovacího procesu a pochopitelně i v zodpovědnosti za všechny tyto činnosti.“ [14, str.114]

Roční plánování odvozuje určení cílů pro jednotlivé útvary podniku. Vytváří základnu pro měsíční plánování a pro měsíční rozpočet jednotlivých útvarů podniku. Jako nutné části ročního plánu podniku se především uplatňují střednědobý rámec dílčích plánů, odhad nejvyšší očekávané skutečnosti běžného roku, plán výsledku hospodaření, plán odbytu, plán tržeb, plán výroby, plán nákupu, personální a finanční plán. [9]

Decentralizovaný způsob plánování umožňuje najít úzká místa tím, že využívá informací z útvarů, které by jinak nemohly být využity nebo byly opomenuty. Tento způsob decentra-

lizovaného plánování je nezbytný k řízení podle cílů. Dílčí plány musí být koordinovány. **Vazby dílčích plánů**, resp. návrh možného přístupu ukazuje Obr. 8



Obr. 8 Vazby dílčích plánů [9]

3.1.1 Finanční plán

Výkaz zisků a ztrát (neboli výsledovka) spolu s roční rozvahou a plánem peněžních toků tvoří základní finanční výkazy podniku.

Prostřednictvím plánované **výsledovky** se stanoví základní rozpočtové kritérium, hospodářský výsledek podniku. Základem jsou plánované rozpočtované výnosy, které vychází z plánu tržeb, resp. z plánu odbytu. Rozpočet nákladů je složen z rozpočtu jednicových nákladů vyplývajících z plánu výroby a rozpočtu režijních nákladů. Rozdílem nákladů a výnosů získáme hospodářský výsledek.

Rozpočtová **rozvaha** se zpracovává v rozdílné podobě jako ve finančním účetnictví. Nerozpočtují se obraty, ale pouze změna stavu skupin aktiv a pasiv, především u oběžných aktiv a krátkodobých závazků. V závislosti na potřebách managementu se zpracovává i tzv. manažerská rozvaha, která se liší od finančního účetnictví obsahem i strukturou.

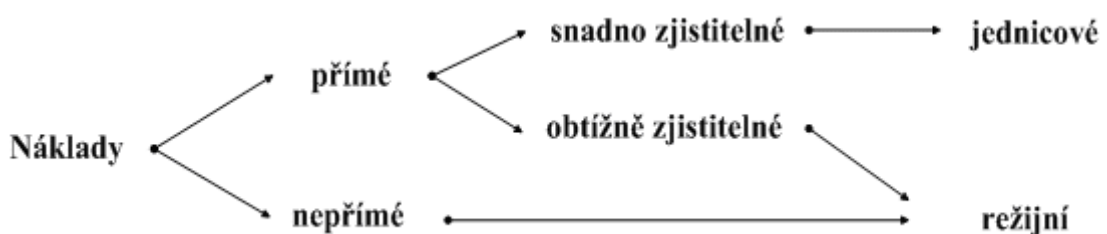
Rozpočet **cash flow** se využívá při řízení likvidy a solventnosti. Je základním informačním podkladem, který koordinuje vazby mezi oblastmi zdrojů tvorby finančních prostředků a jejich umístěním. [11]

3.1.2 Rozpočetnictví

Jako **hlavní nástroj finančního a vnitropodnikového řízení** lze označit rozpočetnictví. Jeho cíle je stanovení budoucích nákladů, výnosů a hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých a krátkodobých cílů podniku, a na kontrolu plnění těchto cílů. Stanovuje konkrétní úkoly, a to nejen pro celý podnik, ale pro jednotlivé vnitropodnikové útvary. V řízení nákladů mají rozpočty nezastupitelné místo [19]

Rozpočty se v podniku připravují pro jednotlivé útvary a oddělení. Stávají se tak spojnicí mezi provozní činností podniku a jejími plánovanými cíli. Proces rozpočtování je založen na hlavních principech, a to provázanost rozpočtů, komunikace, jasné stanovení odpovědností pracovníků a pravomocí, slučitelnost cílů a motivace, měření a zhodnocení výkonnosti a kontrolní funkce rozpočtu. [16]

Zpracování rozpočtu na střediska vyžaduje rozlišení nákladů na **jednicové náklady a režijní náklady**. Jednicové náklady jsou pouze ty náklady, které se dají v praxi snadno zjistit. Režijní jsou potom všechny náklady nepřímé a také obtížně zjistitelné náklady přímé. [23]



Obr. 9 Vztah mezi náklady [23, str. 44]

Rozpočet jednicových nákladů vychází z kalkulací a norem výkonů, které se zvyšují s objemem výroby. Rozpočet režijních nákladů se stanoví jako cíl pro konkrétní středisko na plánované období a plánovaný rozsah výkonů daného střediska. [11]

Sestavování rozpočtů není jen mechanickou početní prací. Musí být spojeno s hledáním a odhalováním rezerv snižování nákladů. Měla by být posuzována účelnost jednotlivých režijních činností a jejich rozsah. [19]

3.2 Podniková kontrola

Stanovení cílů a z nich plynoucích opatření ještě nezaručují realizaci plánovaných ukazatelů. K této záruce by měla přispět kontrola, jejímž úkolem je průběžné porovnávání plánu a skutečnosti. Kontrola by měla poskytovat podklady ke zjišťování nedostatků v plánování nebo chyb v realizaci, které by pomohly přijmout opatření k jejich odstranění. Četnost kontrol by se měla pohybovat v rámci jednoho měsíce, neboť pro menší společnosti jsou kratší intervaly nevhodné. [20]

Kontrolní činnost v rámci controllingu zahrnuje následující oblasti:

- kontroly orientované **na činnost útvarů při plánování**,
- kontroly orientované **na výsledek**, tj. srovnání skutečností s plánem, analýza odchylek jako podklad pro aktivní nápravná opatření v budoucnosti. [9]

3.2.1 Zpětná a dopředná vazba

Jakýkoliv plán a rozpočet je možné používat efektivně pouze v případě, že existuje **zpětná vazba** – analýza dosažených hodnot porovnáváním skutečnosti s plánem, zjišťováním a stanovováním odchylek. Zpětná vazba je součástí kontroly, která umožňuje opakování osvědčených postupů. [14]

Dopředná vazba má za cíl zkoumat opatření vyplývající z analýzy odchylek se záměrem pozitivně ovlivňovat stanovené cíle. Jedná se o průběžné prognózování výsledků a úpravy plánů již na základě těchto prognóz, nikoli až na reálně dosažených výsledcích.

Cílem zpětné vazby je včas zachytit odchylky a úkolem dopředné vazby je zpracovat je tak, aby se v dalším období jejich výskyt eliminoval.

Strategická zpětná a dopředná vazba [2]:

- strategická kontrola realizace – porovnání plánu a skutečnosti,
- strategická kontrola premis – optimalizace odchylek, porovnání skutečnosti s budoucností ve formě strategických cílů,
- strategický dohled – zachycení trendů okolí prostřednictvím strategického informačního systému.

Operativní zpětná a dopředná vazba [14]:

- kontrola výsledku - porovnání skutečnosti s plánem,
- kontrola cílové konzistence – provázanost operativních podnikových plánů,
- kontrola předpokladů – ověření předpokladů plánování,
- kontrola plnění plánu a výpočet očekávaného plnění,
- analýza odchylek a jejich příčin.

3.2.2 Kontrola rozpočtu a analýza odchylek

„Obsahově pod kontrolou rozumíme porovnání mezi dvěma, nebo více kontrolními veličinami, z nichž jedna je normativně dána jako srovnávací hodnota. Veličiny, které jsou v rámci plánování prognózovány, nebo stanoveny jako žádoucí, jsou srovnávány se skutečně vykázanými, resp. realizovanými veličinami.“ [2, str.532]

V případě širšího pojetí je možné porovnávat i přepočtené plánované veličiny s předpokládanými skutečnými hodnotami.

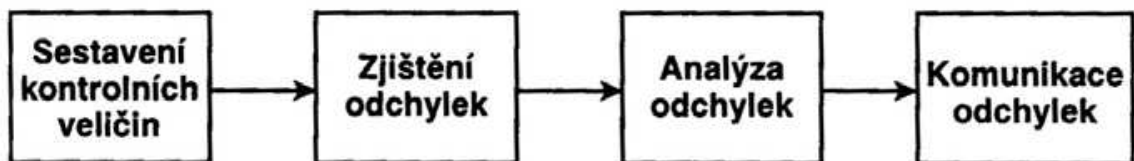
Rozlišujeme tyto druhy kontroly [2]:

- porovnání skutečnost – skutečnost (benchmarking) – porovnání podnikových údajů s odvětvovými údaji,
- porovnání přepočtený plán – přepočtený plán – prověření konzistence přepočtených plánovaných veličin,
- porovnání výhled – výhled – prověření konzistence prognózovaných veličin,

- porovnání přepočtený plán – skutečnost - tento druh kontroly je součástí principu zpětné vazby,
- porovnání přepočtený plán – výhled – tento druh kontroly je součástí principu dopředné vazby,
- porovnání výhled – skutečnost.

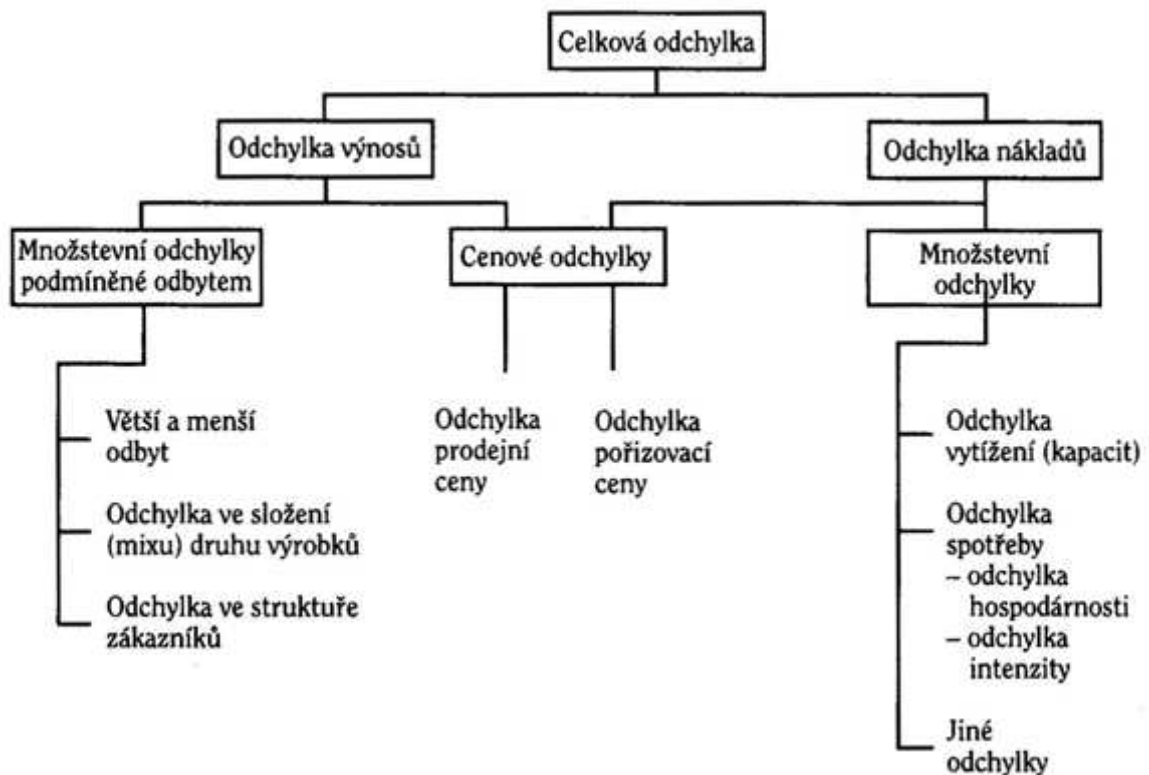
Předpokladem kontroly je přesné vymezení veličin, které se mají porovnávat, správné zachycení odchylek, analýza odchylek a komunikace odchylek určeným adresátům.

Analýzou odchylek mezi skutečnými a plánovanými finančními toky jsou získávány důležité informace o příčinách vyššího či nižšího plnění finančního plánu. Probíhá-li analýza odchylek v těsné součinnosti s útvary odpovědnými za plánování a realizaci příslušných finančních toků, je proces komunikace odchylek přirozenou součástí analýzy. [4]



Obr. 10 Hlavní prvky kontrolního procesu [4, str. 131]

Analýza odchylek může být provedena jak ve vztahu k nositelům nákladů, tak ve vztahu k období. Je nutné analyzovat příčiny těchto odchylek. Celkové odchylky vztahované k období se člení na odchylky výnosů a odchylky nákladů, jak ukazuje následující obrázek Obr. 11. [2]



Obr. 11 Druhy odchylek [2, str. 539]

„Předmětem analýzy příčin by měly být jen odchylky, které mají podstatný vliv na finanční stabilitu podniku. Je zaběhlou praxí vymezit u odchylek jednotlivých kontrolních veličin toleranční meze a teprve při jejich překročení zařadit odchylku do procesu analýzy příčin vzniku odchylek.“ [4, str. 133]

Příčinami odchylek mohou být chybné plánování, špatná organizace, nereálně stanovené cíle, nepředvídatelné externí působení vlivů, zvýšení cen surovin, outsourcing, větší či menší spotřeba, časový posun vzniku nákladů, nesprávné zaúčtování, zvýšení mzdových tarifů a další. [20]

4 REPORTING

Reporting (výkaznictví) patří spolu s plánováním a poskytováním informací mezi základní funkce controllingu.

Reporting podniku obsahuje všechny oficiálně, materiálně a formálně určené informace, které jsou k dispozici osobám zodpovědným za plnění úloh. Controller má v důsledku své informační úlohy zodpovědnost za reporting podniku. Controller musí připravit a zhustit data k jejich postoupení vedoucím pracovníkům. [2].

„Úkolem reportingu, jako jedné z velmi důležitých částí controllingu, je vytvořit relativně komplexní systém ukazatelů a informací, které by měly vyhodnocovat nejen vývoj podniku jako celku, ale i v takových dílčích částech a pohledech, které jsou z hlediska řízení rozhodující. Výkazy a zprávy by měly být uspořádané podle potřeb jejich uživatelů.“ [3, str.11]

Hlavní úkoly reportingu jsou následující [14]:

- přispět k plnění cílů podniku a zajistit rozhodování v souladu s těmito cíli,
- umožnit kontrolu, tj. vykázat a analyzovat odchylky od plánovaných (skutečnost – plán) a v budoucnu očekávaných hodnot (budoucnost – plán),
- napomoci k přijetí kvalitního rozhodnutí,
- umožnit posouzení následků přijatých opatření,
- umožnit delegovat opatření na konkrétní osoby a stanovit konkrétní termíny pro jejich realizaci.

Zprávy předkládané managementu podniku musí splňovat určitá kritéria, **k hlavním požadavkům patří [3]:**

- **požadovaná struktura** – taková struktura, která bude usnadňovat a urychlovat rozhodování,
- **požadavky na podrobnost zprávy** – stupeň podrobnosti zprávy závisí především na tom, v jaké hierarchii podniku budou informace využity,
- **srozumitelnost a přehlednost** – vhodné je použití grafických prostředků, které umožní lepší orientaci a názornost,

- **vyhodnocované veličiny** – výkaz se musí zabývat veličinami, které jsou ovlivnitelné, a tyto kvantifikovat.

Podle periodicity a obsahu zprávy rozdělujeme sestavované výkazy na **standardní a mimořádné**. Standardní výkazy a zprávy se sestavují v předem stanovených intervalech a struktuře, nejčastěji jsou předkládány v měsíční, čtvrtletní a roční periodicitě. Mimořádný reporting se vyznačuje tím, že zprávy se vyhotovují na požádání, ať už z hlediska termínu či obsahu.

Reportingová zpráva o ekonomickém řízení musí zahrnovat vyjádření k cílům, plánům a prognózám, porovnání požadovaných a skutečných ukazatelů a přijatá opatření k nápravě. Provedení a zpracování informací klade vysoké nároky na zobrazení (graficky, číselně, slovně), strukturu a flexibilitu reportů pro management podniku. [5]

Controllingově zaměřené výkaznictví vychází vždy z plánu a především srovnává plánované a skutečné hodnoty konkrétního ukazatele. Smyslem reportingu není nalézt viníky odchylek a vytknout jim tyto chyby, ale především se ze zjištěných nedostatků poučit, s cílem vyvarovat se jich v budoucnu a podnítit úvahy o tom, co a jak lze zlepšit. [8]

5 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Vymezení controllingu vychází z rozdílných úhlů pohledu jednotlivých autorů uvedených v teoretické části a jejich vnímání controllingu v závislosti na obsahu a formě použitých controllingových nástrojů.

Controlling je soubor podnikových nástrojů, které vytváří systém vedoucí k efektivní alokaci výrobních zdrojů uvnitř firmy tak, aby byly správně naplánovány, kvantifikovány a současně naplněny cíle podniku v měnících se podmínkách vnější ekonomiky.

Cíle a nástroje controllingu se zaměřují především na podporu ekonomického řízení, plánování a rozhodování podnikového managementu, na zajištění budoucnosti ve formě plnění stanovených cílů, rozpoznání a především eliminaci rizik.

Funkční zavedení controllingových nástrojů a jejich efektivní využívání je pro podnik jednoznačným přínosem, ale klade na něj také nároky. Prvotní podmínkou je začlenění controllingu do organizační struktury a jeho přijetí pracovníky společnosti. Hlavním základním předpokladem pro efektivní fungování nástrojů controllingu je zavedený systém plánování, rozpočetnictví a řízení orientovaný na cíle a na budoucnost. Nedílnou součástí je i nastavení správného členění nákladů, kontrolní a reportingová činnost.

Zda je vhodné využít vybrané nástroje controllingu pro podporu ekonomického systému řízení ve společnosti PLASTICO spol. s r.o., popsané v teoretické části, odpoví situační analýza, která je součástí praktické části diplomové práce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

6.1 Základní informace o společnosti

Obchodní firma:	PLASTICO spol. s r.o.
Sídlo:	Domaželice č.p. 46, PSČ 751 15
Identifikační číslo:	00575275
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum zápisu:	1. listopadu 1990
Základní kapitál:	120 000,- Kč

Předmět podnikání dle výpisu z obchodního rejstříku:

- nákup zboží za účelem dalšího prodeje a prodej, mimo zboží uvedené v příloze 1 - 3 živnostenského zákona
- zámečnictví
- poskytování software (prodej hotových programů na základě smlouvy s autory nebo vyhotovování programů na zakázku)
- lisování plastických hmot
- dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako hořlavé, zdraví škodlivé, žíravé, dráždivé, senzibilizující
- dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako výbušné, oxidující, extrémně hořlavé, vysoce hořlavé, vysoce toxické, toxické, karcinogenní, mutagenní, toxické pro reprodukci, nebezpečné pro životní prostředí a prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako vysoce toxické a toxické
- silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní - provozovaná vozidly do 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní - provozovaná vozidly nad 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová doprava nákladní mezinárodní - provozovaná vozidly do 3,5 tuny celkové hmotnosti - silniční motorová

doprava nákladní mezinárodní - provozovaná vozidly nad 3,5 tuny celkové hmotnosti.

Hlavním a stěžejním předmětem ekonomické činnosti společnosti PLASTICO jsou:

zámečnictví – výroba ocelových svařovaných kontejnerů, výroba a vývoj speciálních výměnných nástaveb na nákladní automobily a výroba speciálních ocelových konstrukcí. Dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE se jedná o skupinu 25.29 – výroba kovových nádrží a zásobníků a 29.2 – výroba karoserií motorových vozidel; výroba přívěsů a návěsů.

nákup zboží za účelem dalšího prodeje a prodej – jedná se o obchodní činnost s produkty, které jsou předmětem výroby společnosti PLASTICO. Firma tedy není jen výrobní společností, ale také obchodní. Dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE se jedná o skupinu 46.9 - nesespecializovaný velkoobchod.

6.2 Hlavní předmět činnosti společnosti

V současné době je hlavním nosným výrobním programem společnosti výroba speciálních, na zakázku vyráběných nástaveb na nákladní automobily, někdy také nazývaných kontejnery. Tento výrobní program naplňuje téměř 100 % celkového objemu tržeb společnosti. V oblasti vývoje a výroby ocelových svařovaných kontejnerů a speciálních výměnných nástaveb na nákladní automobily je společnost dodavatelem finálních výrobků.

Sortiment je rozdělen do čtyř hlavních skupin:

- kontejnery pro ramenný systém,
- kontejnery pro hákový systém,
- speciální výměnné nástavby,
- jiné ocelové konstrukce.

Při výrobě je používán ořezavodorný materiál HARDOX, který umožňuje vyrobit superlehkou nástavbu pro převoz šterku a písků. Výrobky z tohoto resortu se společnosti daří z velké části uplatňovat na zahraničních trzích. Zákazníci z vyspělých zemí západní Evropy tvoří 95 % klientů společnosti, převážně se jedná o německy mluvící oblasti – německé, rakouské a švýcarské trhy.

V průběhu mnohaletého působení na západoevropských trzích došlo k vybudování silné základny obchodních partnerů a prodejců. Důkazem úspěšného působení je také to, že od roku 2007 existuje autorizované zastoupení společnosti PLASTICO spol. s r.o. na švýcarském trhu společností IVP Mulden AG.

6.3 Podnikatelská strategie

6.3.1 Poslání společnosti

Posláním společnosti PLASTICO spol. s r. o. je výroba ocelových svařovaných kontejnerů a výměnných nástaveb na nákladní automobily. Kontejnery musí splňovat požadavky na dopravu různých materiálů a hmot. Je u nich požadována odolnost proti otěru, proti vlivu agresivních a horkých přepravovaných materiálů, praktičnost a vysoká efektivnost využití.

6.3.2 Filozofie podnikání

Filozofii podnikání společnosti PLASTICO spol. s r. o. definujeme v několika základních bodech:

- vyrábět speciální, na zakázku vyráběné nástavby na nákladní automobily,
- orientovat svou činnost vysoce proexportně a výrobky uplatňovat na vyspělých trzích především západní Evropy,
- zdokonalovat systém řízení,
- úspora veškerých nákladů a splnění stanoveného ekonomického záměru (např. pro rok 2010 dosažení hospodářského výsledku 500 tis. Kč.),
- kvalitní technická příprava výroby,
- produktivita práce a zlepšení organizace práce,
- neustále zlepšovat kvalitu výrobků a zdokonalovat služby pro zákazníky,
- uvádět na trh minimálně dva nové druhy výrobků ročně,
- navyšování objemu roční výroby o 5 %.

6.3.3 Hlavní cíle

Hlavní cíle společnosti vyplývají z celkového poslání a filozofie společnosti:

- vyrábět ocelové svařované kontejnery na základě individuálních požadavků zákazníka,
- dosahovat vysoké jakosti výroby sledující kvalitu a nákladovost výrobního procesu,
- vyrábět kvalitní výrobky splňující přísná kritéria pro přepravu materiálů a hmot, u kterých je požadována odolnost proti otěru, praktičnost a vysoká efektivnost použití,
- vyvíjet nové výrobky,
- dále pronikat na zahraniční trhy západní Evropy a získat tak další zákazníky,
- maximalizovat tržní hodnotu společnosti,
- maximálně uspokojovat potřeby zákazníků.

6.4 SWOT analýza společnosti

Společnost se zaměřuje na zakázkovou výrobu přímo na míru individuálním požadavkům zákazníka.

Silné stránky

- výroba kvalitních produktů – zakázková výroba,
- technická úroveň společnosti, technické vývojové pracoviště,
- exportní zaměření – 95 % produkce je uplatňováno na zahraničních trzích západní Evropy (Švýcarsko, Rakousko, Německo),
- pevná síť obchodních zástupců především ve Švýcarsku a Rakousku, obsazená rodilými mluvčími,
- kvalifikovaní zaměstnanci,
- soustředění vývoje, výroby, administrativy, skladů do jednoho areálu v Domaželicích,
- finanční síla a zdraví firmy – dlouhodobá ziskovost společnosti.

Slabé stránky

- nedostatečně využívaný prvek motivace v systému odměňování,
- orientace na kvalitní produkci vyšší cenové skupiny,
- omezená skupina zákazníků.

Příležitosti

- výrobky společnosti jsou v provozu vystaveny velmi těžkým pracovním podmínkám, a proto dochází min. u 30 % výrobků k pravidelnému ročnímu obměňování výrobků,
- diverzifikace výrobního sortimentu a rozšiřování o výrobky s vyšší přidanou hodnotou,
- rozšíření exportu do dalších zemí západní Evropy - získávání nových trhů a odběratelů,
- možnost využití programů pro podporu podnikání a zaměstnanosti.

Hrozby

- volatilita kurzu CZK, především k měnám CHF a EUR,
- pokles poptávky způsobený celosvětovou hospodářskou krizí,
- vysoká konkurence, a to jak tuzemská, tak i zahraniční,
- místní nedostatek kvalifikované pracovní síly,
- legislativa, daně, poplatky, cla,
- politická situace.

6.5 Analýza vnějšího prostředí

V rámci analýzy vnějšího prostředí se zaměřím na charakteristiku odvětví, ve kterém společnost působí, konkurenčního prostředí, dodavatelů a zákazníků společnosti PLASTICO spol. s r.o.

6.5.1 Charakteristika odvětví

Produkce společnosti PLASTICO spol. s r.o. patří dle odvětvové klasifikace činností CZ NACE do skupiny 25.29 – výroba kovových nádrží a zásobníků a 29.2 – výroba karoserií motorových vozidel; výroba přívěsů a návěsů.

Výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků (skupina 25 dle CZ NACE) má trvale **významné místo ve sféře celého zpracovatelského průmyslu**. Pro strojírenský a automobilový průmysl je právě toto odvětví jedním z nejdůležitějších dodavatelů komponentů pro kompletaci konečných výrobků a zařízení. [26]

„Toto odvětví se v roce 2009 řadí na druhé místo podílem 8,7 % na tržbách za vlastní výrobky a služby v rámci zpracovatelského průmyslu. Na průměrném počtu zaměstnanců zpracovatelského průmyslu se CZ-NACE 25 podílelo 13 %.“ [26]

Z hlediska cenového vývoje měla produkce kovových nádrží v r. 2007 a 2008 rostoucí tendenci. Ovšem v r. 2009 již cenový vývoj vykazuje dopad recese světové ekonomiky, který se projevuje obzvláště u oborů, jejichž produkty jsou dodávkami pro investiční celky (konstrukční kovové výrobky, ostatní kovodělné výrobky a kovové nádrže, zásobníky a podobné nádoby). [26]

Kovodělná výroba má v České republice **dlouhodobou tradici**. Uplatnění nachází ve třech hlavních oborech, a to strojírenství, automobilový průmysl a stavebnictví. Rozvoj tohoto odvětví je i podporován formou investičních pobídek s důrazem na užití high technologií. Toto odvětví má proto velmi dobré předpoklady pro další rozvoj v náročném konkurenčním prostředí.

Kovodělný průmysl v Evropské unii je vnímán jako **silné odvětví**, které má strategický význam pro evropskou ekonomiku:

- největší zaměstnavatel ze všech výrobních odvětví v EU – 12,5 % pracovních míst,
- je zdrojem 10 % celkové výrobní přidané hodnoty,
- představuje 20 % všech výrobních společností EU.

Je základním článkem evropského průmyslového dodavatelského řetězce, jelikož vyrábí součástky a hotové výrobky pro všechna ostatní výrobní odvětví. [25, 28]

6.5.2 Charakteristika konkurenčního prostředí

Společnost PLASTICO je zaměřena především na zakázkovou výrobu na základě individuálních požadavků zákazníka. Velký důraz je kladen na kvalitu produktu, dodržení technických parametrů produktu a termín dodání. Díky těmto kritériím je firma konkurenceschopná. Je vnímána jako kvalitní dodavatel, a tím si zajišťuje stálou klientelu zákazníků.

Za 21 let své existence si společnost vybuodovala pevnou síť obchodních zástupců především ve Švýcarsku a Rakousku obsazenou rodilými mluvčími. Tato síť pracuje na základě teritoriálního rozdělení a jednotlivá zastoupení spolu více či méně spolupracují. Díky této síti je společnost úspěšná, a to i přesto, že je v této oblasti velmi silná konkurence, a to jak na domácím, tak i zahraničním trhu.

Největšími konkurenty v tuzemsku jsou například firmy: BRUKOV spol. s r.o., CTS-servis, a.s., ELKOPLAST CZ, s.r.o. a PODHORAN LUKOV a.s.

Tab. 2 Konkurenční firmy v ČR [vlastní zpracování]

Název	Město	Kraj	trh	obrat v tis. Kč rok 2009
AMP Chomutov a.s.	Chomutov	Ústecký	ČR	92 000
AUTOZAM Baláš s.r.o.	Město Albrechtice	Moravskoslezský	ČR, Německo, Slovensko	26 000
BMP Bohemia Metal Produkt s.r.o.	Jenišov	Karlovarský	EU	55 000
BRUKOV, spol. s r. o.	Smiřice	Královéhradecký	ČR, EU- 70%	109 000
CTS-servis, a.s.	Poděbrady	Středočeský	ČR, zahraničí - 16%	170 000
ELKOPLAST CZ, s.r.o.	Zlín	Zlínský	ČR, EU - 90%	350 000
MONZA CZ, s.r.o.	Slušovice	Zlínský	ČR, EU - 80%	55 000
MULTITEC Bohemia, a.s.	Úvaly	Středočeský	ČR, zahraničí	30 000
NAVARA Novosedly a.s.	Novosedly	Jihomoravský	ČR, EU	100 000
PODHORAN LUKOV a.s.	Lukov	Zlínský	ČR, EU - 85%	145 000
" TONER RL, spol. s r.o. "	Plzeň	Plzeňský	ČR, zahraničí- 13%	120 000

6.5.3 Charakteristika dodavatelů

Dodavatele společnosti bychom mohli rozdělit na dvě skupiny, a to:

- **dodavatele hotových výrobků**
- **dodavatele materiálů**

Do první skupiny patří tři společnosti, které s firmou PLASTICO spol. s r.o. dlouhodobě spolupracují. Jedná se o subdodavatele, kteří dodávají hotové výrobky – kontejnery.

Druhou skupinu tvoří ostatní dodavatelé. Jedná se především o firmy dodávající hutní materiál (ocel, různé druhy plechů, profily, tyče, trubky atd.), pneumatické válce, hliníkové bočnice a další komponenty kontejnerů.

Společnost má na jednotlivé materiály a výrobky dva až tři dodavatele. Podle typu materiálu jsou realizovány objednávky. Např. plechy Hardox jsou objednávány u stálého dodavatele, se kterým je uzavřena rámcová smlouva. Dodavatelů jiných hutních materiálů je ale mnoho, a proto je prováděno výběrové poptávkové řízení. Před vlastní objednávkou je osloveno např. 20 dodavatelů s konkrétní poptávkou, k předložení nabídky má firma jeden den. Následně je vybrána nejvýhodnější nabídka, přičemž jsou zohledněna kritéria jako je cena, platební podmínky, kvalita a rychlost dodávky.

Společnost PLASTICO si současně zpracovává seznam TOP 10 dodavatelů, v němž jsou zařazeny firmy s největšími dodávkami.

6.5.4 Charakteristika zákazníků

Zákazníky společnosti PLASTICO spol. s r.o. jsou především firmy přepravní, stavební, firmy přepracující a zpracovávající odpad, ale také komunální technické služby v širším slova smyslu.

Společnost je zaměřená vysoce proexportně, 95 % zákazníků pochází ze zemí západní Evropy. Jedná se především o Švýcarsko a Rakousko. Po mnohaletém působení na těchto trzích má společnost vybudovanou pevnou síť obchodních zástupců, kteří prodávají produkci společnosti svým jménem. Společnost PLASTICO nevystupuje nikde jako přímý dodavatel.

V tuzemsku má společnost pouze dva zákazníky, kteří pravidelně objednávají. Většinou se ovšem jedná o jednorázové zakázky i pro konečné zákazníky.

Společnost v rámci pravidelné komunikace se zákazníky prověřuje spokojenost zákazníků s procesem dodání produktu. Jedná se o kritéria – dodržení smluvního vztahu, předání díla bez závad, cena, vystupování pracovníků. Současně probíhá pravidelné setkávání se stálými zákazníky.

6.6 Analýza ekonomické situace

Účelem této finanční analýzy bylo pokud možno komplexně vyjádřit **finanční situaci podniku** v posledních 3 letech, zobrazit vývoj hospodaření a určit příčiny zlepšení či zhoršení finanční situace společnosti.

Výnosy, náklady a především hospodářský výsledek patří k nejdůležitějším ukazatelům hospodaření každé společnosti. Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik získal ze svých činností za dané účetní období. K hlavním výnosům výrobního podniku patří především tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, v případě obchodní společnosti se jedná o tržby za zboží. Náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik vynaložil na získání výnosů. Hospodářský výsledek potom tvoří rozdíl mezi výnosy a náklady. Převyšují-li výnosy, podnik dosáhl zisku, převyšují-li náklady, jde o ztrátu. [19]

Tab. 3 Vývoj ekonomických ukazatelů ve společnosti PLASTICO v tis. Kč [vlastní zpracování]

Ukazatel	2008	2009	2010
Počet zaměstnanců	84	65	42
Tržby za prodej zboží	43 944	33 231	44 345
Výkony (tržby za prodej vl. výrobků)	73 862	58 024	51 258
Ostatní výnosy	8 514	5 392	8 654
Výnosy celkem	126 320	96 647	104 257
Náklady	123 845	95 531	97 410
Hospodářský výsledek	2 475	1 116	6 847

6.6.1 Analýza nákladů

Analýza nákladů byla zpracována na základě údajů z výkazů zisku a ztrát za příslušné období.

Tab. 4 Struktura nákladů v tis. Kč [vlastní zpracování]

Struktura nákladů	2008		2009		2010	
Podíl nákladů na prodané zboží	38 874	31%	26 618	28%	35 822	37%
Podíl spotřeby materiálu a energie	43 397	35%	33 516	35%	27 239	28%
Podíl služeb	9 783	8%	8 756	9%	5 910	6%
Podíl osobních nákladů	22 145	18%	19 644	21%	17 014	17%
Podíl odpisů	2 072	2%	1 816	2%	4 011	4%
Podíl úroků	714	1%	373	0%	234	0%
Podíl ostatních finančních nákladů	3 938	3%	3 081	3%	2 669	3%
Podíl ostatních nákladů	2 922	2%	1 727	2%	4 511	5%
Celkem	123 845	100%	95 531	100%	97 410	100%

Výše uvedená tabulka zobrazuje strukturu nákladů společnosti PLASTICO za sledované období 2008 – 2010. Nejvíce se na nákladech podílí spotřeba materiálu a energie (v r. 2008 a 2009 35 %, v r. 2010 28 %).

Druhou největší položkou nákladů jsou náklady na prodané zboží (v r. 2010 dokonce převyšovaly spotřebu materiálu – 37 %). Výše této položky vyplývá z toho, že společnost PLASTICO spolupracuje se subdodavateli, od kterých nakupuje hotové výrobky.

Třetí největší položkou nákladů jsou osobní náklady a dále pak služby. Ostatní položky se na celkových nákladech podílejí jen minimálně.

6.6.2 Finanční analýza

Ukazatele finanční analýzy umožňují srovnání s konkurencí či s odvětvovým průměrem. Mezi základní skupiny externích poměrových ukazatelů patří ukazatele rentability, zadluženosti, likvidity a aktivity. Hodnoty těchto ukazatelů ve společnosti PLASTICO zobrazuje následující tabulka.

Tab. 5 Vývoj ukazatelů finanční analýzy [vlastní zpracování]

Ukazatele	2008	2009	2010
Čistý pracovní kapitál - ČPK (v tis. Kč)	14 468,00	14 607,00	22 355,00
Poměr ČPK/Oběžná aktiva (%)	50,11	51,75	20,44
Rentabilita tržeb (%)	3,00	2,63	7,93
Rentabilita nákladů (%)	2,94	2,58	8,06
Rentabilita celkového kapitálu (%)	9,41	6,45	20,94
Rentabilita vlastního kapitálu (%)	17,48	11,60	28,07
Multiplikátor vlastního kapitálu	1,60	1,00	1,50
Ukazatel věřitelského rizika - zadluženost (%)	46,19	44,42	25,37
Koeficient samofinancování (%)	53,81	55,58	74,63
Míra zadluženosti (%)	85,85	79,93	34,00
Běžná likvidita	2,00	1,93	4,89
Pohotová likvidita	1,46	1,59	3,72
Okamžitá likvidita	0,39	0,71	2,05
Doba obratu zásob (ve dnech)	22,10	20,05	17,00
Obrátka zásob	16,29	17,96	21,18
Rychlost obratu pohled.	8,14	7,05	10,90
Doba obratu pohledávek (ve dnech)	44,23	51,07	33,04
Doba obratu závazků (ve dnech)	21,22	17,57	19,83

Společnost PLASTICO spol. s r.o. je relativně malou společností, která zaměstnává 42 zaměstnanců, její výnosy se pohybují okolo 100 mil. Kč. Většina odběratelů jsou zahraniční partneři ze Švýcarska a Rakouska.

Z výše uvedených ekonomických údajů společnosti je znát pokles téměř všech ukazatelů v roce 2009, kdy na společnost PLASTICO plně dolehlo působení celosvětové hospodářské krize. Došlo k poklesu hodnot rentability, kdy byla firma nucena realizovat i méně výnosné zakázky. Současně se firmě obtížně dařilo vymáhat pohledávky, kdy se zvýšila doba obratu pohledávek až na hodnotu 51 dní. Společnost zavedla několik protikrizových opatření, díky nimž bylo docíleno snížení doby obratu zásob a zvýšení obrátky zásob. Z hlediska likvidity se společnosti dařilo hodnoty v letech 2008 – 2009 udržet v optimální hodnotě odvětvového průměru. Z ukazatelů roku 2010 vyplývá, že působení krize již pominulo a opět dochází k postupnému zlepšování ekonomické situace. Společnost dosahuje vyšších hodnot u mnoha ukazatelů, z hlediska likvidity až nadprůměrných hodnot. Projevuje se zde hledisko opatrnosti, kdy firma snížila míru zadluženosti na 34 % (z 80 % v r. 2009).

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU CONTROLLINGOVÝCH ČINNOSTÍ VE SPOLEČNOSTI

Před samotnou implementací controllingových nástrojů je nutné zmapovat předpoklady a definovat úzká místa podniku. V této kapitole bude provedena analýza organizačního uspořádání firmy, fungování informačního systému ve společnosti, způsob evidence a reportingu podnikových dat. Dále bude řešen způsob řízení a plánování, manažerské účetnictví a systém odměňování.

7.1 Organizační struktura

Společnost PLASTICO spol. s r.o. byla do dubna 2010 rozčleněna do dvou provozů:

- hlavní závod Domaželice u Přerova,
- pobočný závod Vítkov.

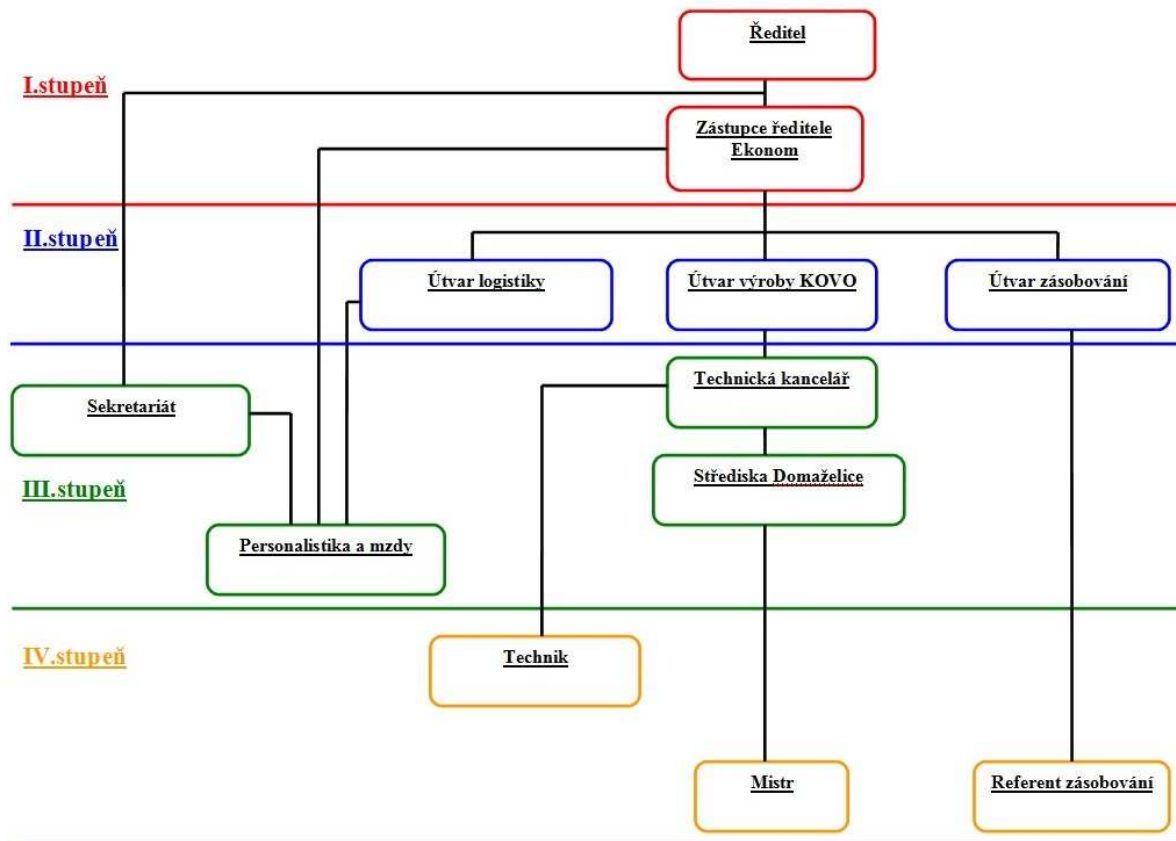
Vzhledem k tomu, že pobočný závod Vítkov dlouhodobě nedosahoval potřebných ekonomických výsledků, byl k 30. 4. 2010 uzavřen. Od 1. 5. 2010 jsou veškeré zakázky zajišťovány pouze hlavním závodem v Domaželicích.

Společnost je uspořádána dle funkční organizační struktury, která seskupuje pracovníky do útvarů podle podobnosti úkolů, zkušeností, kvalifikace a aktivit.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která:

- jmenuje a odvolává I. jednatele – ředitele,
- jmenuje a odvolává II. jednatele – zástupce ředitele, který jej v nepřítomnosti zastupuje.

Výkonným orgánem společnosti je ředitel, který přímo řídí vedoucí jednotlivých útvarů. Vedoucí útvarů stanovují rozsah pracovních povinností podřízených pracovníků a odpovídají řediteli za splnění stanovených úkolů a za výsledky činnosti jimi řízených útvarů.



Obr. 12 Organizační schéma společnosti PLASTICO [30]

Kompletní vedení a řízení společnosti má ve své kompetenci ředitel jako výkonný orgán. Mimo to zajišťuje činnost obchodního úseku se zahraničními zákazníky, kteří tvoří 95 % klientely. Dá se říci, že více než polovinu pracovní náplně ředitele společnosti spočívá v operativní činnosti a obchodním vyjednávání.

Ekonom je odpovědný za samostatné řízení ekonomického oddělení, včetně vedení finančního účetnictví, personalistiky a mzdové agendy. Odpovídá za zpracování finančních výkazů, sledování pohledávek a závazků. Dá se říci, že vykonává část controllingových činností.

Vedoucí útvaru výroby KOVO odpovídá za řízení celého útvaru KOVO společnosti po stránce realizace dohodnutého plánu výroby v souladu se závěry z porad vedení společnosti, dále má odpovědnost za spolupráci s dodavateli při řešení technických problémů zakázek. Současně zajišťuje činnost obchodního úseku s tuzemskými odběrateli. Vede evidenci celkových nákladů na jednotlivé zakázky.

Vedoucí útvaru zásobování má odpovědnost za samostatné řízení útvaru zásobování včetně skladového hospodářství společnosti jako celku v souladu se závěry z porad vedení společnosti. Dále odpovídá za sledování stavu zásob především s ohledem na zabezpečení optimálního chodu výroby, dodržování zásad hospodárnosti a šetrnosti ve svém útvaru. Nákup a dodávky materiálu dle potřeby výroby jsou také v kompetenci vedoucího útvaru.

Vedoucí útvaru logistiky odpovídá za samostatné řízení útvaru, zpracování obchodní korespondence k celnímu odbavení, řízení práce řidičů firemních vozidel.

Vedoucí střediska Domaželice má ve své kompetenci odpovědnost za řízení střediska Domaželice po stránce realizace dohodnutého plánu výroby v souladu se závěry z porad vedení společnosti, ekonomický provoz střediska a organizování expedic.

Náplní práce vedoucího technické kanceláře je zpracování technické dokumentace dle požadavků zákazníka s ohledem na maximální efektivnost výroby a uplatňování zásad 5S správného hospodaření, archivace dokumentace. A také kontrola dodržování technologických postupů a technické dokumentace ve výrobě.

Z organizační struktury vyplývá, že společnost nemá vymezen samostatný obchodní úsek. Jeho činnost v tuto chvíli zajišťuje z velké části ředitel společnosti a dále vedoucí útvaru výroby KOVO. V současné době je toto rozdělení dostačující. V případě většího rozmachu společnosti a expanze na další zahraniční trhy by se tento stav mohl jevit jako nedostačující. V tomto případě bych navrhovala rozšíření o samostatný obchodní útvar.

Jednotliví vedoucí pracovníci mají v rámci pracovní náplně stanoveny pouze odpovědnosti, které jsou popsány výše. Pravomoci mají pracovníci sice uděleny, ale nejsou přesně vymezeny, a to může vést ke zneužití. Tento fakt považuji za nedostatek, který je potřebné řešit.

Z organizačního uspořádání a odpovědností vyplývá, že více pracovníků vykonává důležité controllingové činnosti, které by měly být soustředěné do jednoho místa. Uspořádání tak působí velmi roztržité. Řešením by bylo zavedení samostatného controllingového útvaru, který by poskytoval podněty a podklady pro vedení společnosti. Řízení, vedení a rozhodování ve společnosti by se tak stalo jednodušším. Současně by firma získala odborníka, který by koordinoval plánování a rozhodování, vytvářel rozpočty, vyhodnocoval ekonomické výsledky. Vše s cílem dosažení podnikatelských záměrů a na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku.

7.2 Informační podpora řízení

7.2.1 Informační systém

Informační podporu veškerým procesům ve společnosti PLASTICO poskytuje informační systém Helios orange, ve kterém se provádějí a zaznamenávají veškeré operace realizované ve firmě. Základem je objednávka (zakázka), ke které se přiřazuje kompletní dokumentace (nabídka, výkresová dokumentace, fotografie, technologický postup, objednávky a dokumentace k materiálům, plán výroby, výrobní příkazy, faktury, informace o pracovnících a jejich činnostech k jednotlivým zakázkám). Jedná se o informační systém střední kategorie, který byl přizpůsoben na míru konkrétním požadavkům společnosti.

Dále je v tomto systému vedena evidence docházky, a to jak příchodů a odchodů pracovníků, tak i evidence jednotlivých činností pracovníků dělnických profesí. Každý pracovník si sám eviduje na výrobním terminále jednotlivé operace – činnosti, které právě provádí. Nejsou tedy již evidovány úkolové listy, ale vše je realizováno elektronicky prostřednictvím IS.

IS rovněž obsahuje kompletní evidenci účetnictví, databázi dodavatelů, odběratelů, evidenci pracovníků. Pracovníci technické kanceláře – konstruktéři dále využívají speciálních programů pro zpracování výkresové dokumentace – Auto CAD. Finální podoba výkresové dokumentace je poté vložena opět do IS, aby byla k dispozici dalším pracovníkům v průběhu výrobního procesu.

Jednotliví vedoucí pracovníci mají nastaveno uživatelské rozhraní IS tak, aby si mohli generovat reportní sestavy potřebné k jejich činnosti. Tento IS systém byl zaveden v roce 2009 a plně nahradil veškeré dosud používané nástroje.

Původní systém je ještě stále používán některými pracovníky, ale pouze pro účely informační. Např. při zpracování nové nabídky je ve starém systému vyhledána nabídka, která byla zákazníkovi v minulosti vystavena a s přihlédnutím k těmto informacím je vyhotovena nová nabídka. Tato je ovšem již zpracovávána v novém IS Helios.

Implementace nového IS byla náročná, pracovníci se museli s novým systémem naučit pracovat a plně jej využívat. Po ročním fungování v novém prostředí všichni pracovníci konstatovali, že nový IS je naprosto vyhovující a jsou s ním spokojeni. Přínos vidí především ve zjednodušení práce a úspory času. V minulosti byly využívány 3 programy, které nebyly

vzájemně propojeny, všechny činnosti tak byly mnohem náročnější na čas, administrativu a evidenci.

IS Helios orange používají při své práci všichni vedoucí pracovníci a nevytváří mimo tento systém další jiné sestavy např. v programu Excel či Word. Pouze v jednom případě bylo v rámci analýzy toto zjištěno. Vedoucí útvaru KOVO při zpracování kusovníku – rozpisu základního materiálu výrobku vytváří tuto sestavu nejen v IS, ale navíc také v programu Word, aby ji předal v předstihu vedoucímu útvaru zásobování. Vzhledem k tomu, že se jedná o duplicitní činnost, měla by být odstraněna a v IS nastavena tak, aby bylo docíleno úspory času a zjednodušení práce vedoucího útvaru KOVO.

Další nedostatek byl definován pracovníky technické kanceláře, a to v systému vyhledávání. IS umožňuje vyhledávat data i v minulém období, což velmi často využívá konstruktér při zpracování zakázky, kterou již někdy v minulosti dělal. Vyhledávání je ovšem umožněno pouze v jednotlivých letech samostatně a ne v celém archivu najednou. Pokud by bylo možné nastavit vyhledávání v celém archivu najednou, přineslo by to pracovníkům velkou úsporu času.

Společnost ke své činnosti a řízení využívá pouze interní dokumentaci. Důležitým podkladem pro rozhodování a plánování by mohly být externí analýzy např. bankovní pro potřeby zjišťování možností zajištění kurzů cizích měn, analýzy odvětví a další. Vzhledem k zaměření společnosti především na export, by bylo vhodné se zaměřit na bankovní oblast měnových kurzů, která by mohla firmě přinést úsporu nákladů.

7.2.2 Evidence a reporting podnikových dat

IS Helios orange je hlavní datovou základnou společnosti PLASTICO, která generuje potřebné reportingové sestavy. Ve společnosti jsou využívány tyto sestavy:

Výsledek hospodaření dle středisek – výkaz zisků a ztrát – jedná se o sestavu, která zobrazuje výsledek hospodaření dle jednotlivých středisek za dané období. Sledovány jsou měsíční ukazatele, které jsou k dispozici vždy nejpozději k 8. dni v měsíci. Na základě těchto sestav jsou také stanoveny a propláceny mzdové náklady.

Výkaz zisků a ztrát v letech – srovnání celkových nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v jednotlivých letech a současně aktuální a minulé čtvrtletí. Tato sestava je propojená s IS a umožňuje aktualizace (jsou tedy neustále k dispozici aktuální data).

Plán výroby – report zobrazující plánované zakázky na budoucí období na základě objednávek od odběratelů. Sestava zobrazuje plán výroby s návazností na dodací lhůty, které jsou obvykle cca 4 týdny (dle typu výrobku) - viz PŘÍLOHA PI.

Rozpiska materiálu – jedná se o sestavu navazující na plán výroby, z něhož vyplývá, jaké bude nutno realizovat dodávky materiálů a subdodávky.

Plán expedic – report, který zobrazuje plán expedic jednotlivých výrobků. Expedice jsou prováděny v pravidelných týdenních intervalech (v případě potřeby i v kratších termínech). Je velmi důležité tento plán expedic plánovat tak, aby bylo dosaženo jak co největších úspor za dopravu, tak především, aby bylo možné kontejnery vykládat postupně (kontejnery jsou do sebe vkládány, aby bylo možné v rámci jedné expedice odbavit potřebný počet kontejnerů).

Analýza odběratelů – sestava, která zachycuje tržby od jednotlivých zákazníků v letech (jsou sledováni především obchodní zástupci z pevné sítě). Skutečné ukazatele jsou srovnávány s minulým obdobím.

Z výčtu sestav vyplývá, že společnost využívá jediný plán, a to plán výroby. Není prováděno žádné plánování a s tím spojené sledování odchylek plánu od skutečnosti. Náklady jsou sledovány pouze v rámci dvou středisek (výrobní a celopodniková režie), nejsou již sledovány fixní a variabilní náklady.

7.3 Činnosti v rámci řízení společnosti

7.3.1 Vedení a řízení

Ve společnosti PLASTICO funguje spíše centralizovaný způsob řízení vyplývající z funkční organizační struktury podniku. Je rozdělen do dvou oblastí, a to na strategické a operativní. Strategické řízení a rozhodování je v rukou nejvyššího vedení - ředitele společnosti. Operativní rozhodování řeší každý vedoucí pracovník sám, a to dle svých odpovědností, které mu byly uděleny.

V rámci pravidelných týdenních porad jsou řešeny veškeré operativní záležitosti pro pružné fungování společnosti, o rozhodnutích v pravomoci jednotlivých vedoucích pracovníků je potom nejvyšší vedení pouze informováno. V případě nutnosti řešení určitého problému v kratším než týdenním intervalu, je tato věc řešena s výkonným ředitelem individuálně.

Řídící pracovníci musí disponovat určitými koncepčními vlastnostmi, tak aby byli schopni řídit příslušné útvary. Musí disponovat i odbornými znalostmi v dané problematice tak, aby uměli reagovat jak v běžných situacích při výrobě, tak i při mimořádných krizových situacích.

Důležitá je také schopnost analyzovat nastalou situaci, schopnost ji vyřešit a současně nést odpovědnost za své rozhodnutí. Vyžadován je také aktivní přístup k řešení provozních úkolů, schopnost umět pružně reagovat.

Tvůrčí schopnosti, kreativita a především intuice jsou dalšími schopnostmi, které jsou vyžadovány od vedoucích pracovníků.

Jeden ze základních předpokladů pro správné řízení - delegování pravomocí ve společnosti sice nějakým způsobem funguje, ale není přesně definováno. Vzhledem k tomu, že by mohlo dojít i ke zneužití, bylo by vhodné přesně definovat pravomoci.

Vedení společnosti se zaměřuje především na operativní řízení – řešení konkrétních situací, které v nejbližší době nastanou. Co se týká strategického rozhodování, strategie společnosti je sice definována, ale z důvodu nedostatku časové kapacity není příliš řešena.

7.3.2 Plánování

Ve společnosti není zaveden systém plánování nákladů a výnosů, nejsou tedy stanoveny konkrétní plánované cíle. Pouze ve výroční zprávě je definován plán hospodářského výsledku na další období, ze kterého není jasné, jakým způsobem by měl být hospodářský výsledek dosažen. Na rok 2010 je plánován hospodářský výsledek ve výši 500 tis. Kč. Vzhledem k působení celosvětové hospodářské krize byl výsledek hospodaření (ve srovnání s předchozími léty) navržen spíše pesimisticky.

Firma sestavuje vysoce operativní plány na základě skutečných objednávek od odběratelů. Podstatou plánování ve společnosti PLASTICO je výrobní plán, od kterého se potom odvíjí všechny ostatní plány a činnosti. Výrobní plán je tvořen např. na následujícího půl roku či čtvrtletí, vždy podle aktuálních objednávek – viz příloha P I.

Plán výroby zhotovuje ředitel společnosti, základním podkladem pro jeho tvorbu jsou expediční příkazy neboli zadání jednotlivých zakázek. Přípravě tohoto plánu předchází obchodní činnost, samotný proces objednávky a její zpracování do fáze expedičního příkazu.

Procesní průchod zakázky firmou je rozdělen do několika kroků:

poptávka zákazníka – firma obdrží poptávku na výrobu konkrétního produktu.

potvrzení poptávky – poptávka je zákazníkovi potvrzena, případně jsou ujasněny technické náležitosti výrobku.

expediční příkaz – výkonný ředitel zpracuje zadání zakázky dle požadavků zákazníka, které je podkladem pro zpracování výkresové dokumentace pro technickou kancelář – konstruktéry. Do expedičního příkazu je navržen termín zpracování zakázky v souladu s plánem výroby.

zpracování výkresové dokumentace – v případě, že se jedná o výrobek, který byl již někdy vyroben, je použita již zpracovaná výkresová dokumentace, která je upravena na nové podmínky. V opačném případě je vypracována nová.

zpracování rozpisky (kusovníku) – vedoucí útvaru výroby KOVO zpracuje rozpis základního použitého materiálu pro výrobu daného produktu, každé položce materiálu je automaticky přiřazena nákupní cena. Seznam materiálu je předběžně zaslán i vedoucímu útvaru zásobování, aby měl přehled, jaký materiál bude v nejbližší době potřebný.

kalkulace nákladů – kalkulaci tvoří vedoucí útvaru výroby KOVO, je rozdělena do tří částí – materiálové náklady vychází z rozpisky, jsou doplněny o položky povrchové úpravy. Mzdové náklady přímé jsou stanoveny podle pracnosti výrobku v hodinách. Třetí položku tvoří režijní náklady, jejichž rozvrhovou základnou jsou přímé mzdové náklady a stanovený koeficient – podrobněji viz kapitola 6.5.1.

kompletace poptávky – kalkulace nákladů vč. výkresové dokumentace je předána výkonnému řediteli, který stanoví procentní marži a finální cenu pro zákazníka.

předání cenové nabídky zákazníkovi.

objednávka – klient potvrdí předloženou cenovou nabídku.

expediční příkaz – po potvrzení objednávky se potvrdí termín zpracování zakázky v expedičním příkazu a automaticky i v plánu výroby.

nákup materiálu – vedoucímu útvaru zásobování je oficiálně předána rozpiska materiálu daného výrobku, který zajistí nákup potřebného materiálu.

plán výroby – vedoucí útvaru výroby KOVO provede zaplánování zakázky do výroby, zpracuje technologický postup výroby. Jedná se o jednotlivé pracovní úkony, jež budou na zakázce provedeny. Každému úkonu je přiřazen čárový kód, který odpovídá dané činnosti. V plánu výroby dále zaeviduje mzdový příkaz, jedná se o celkový objem mezd výrobních pracovníků pro danou zakázku.

výroba – vedoucí výroby provede prvotní kontrolu expedičních příkazů. Základním podkladem pro kompletní výrobu je technologický postup. Tento postup se vytiskne a je postupně k dispozici jednotlivým pracovníkům, kteří provádí příslušné pracovní úkony. Zahájení konkrétního úkonu se provede načtením čárového kódu na terminále. Současně si pracovník po ukončení úkonu vepíše počet odpracovaných hodin do tištěné podoby. Tato tištěná podoba slouží vedoucímu střediska pro kontrolu dat elektronické verze z terminálu. Počet odpracovaných hodin se každému pracovníkovi načítá do jeho profilu a je podkladem pro měsíční mzdu. Po ukončení všech činností je výrobek vyroben a odeslán na sklad.

kontrola výroby – v průběhu výroby je prováděna kontrola výroby dvěma směry. Na výrobu dohlíží konstruktér, který výkresovou dokumentaci zpracoval, aby zakázka byla vyrobena tak, jak navrhl, aby byly dodrženy všechny technologické postupy. Dohled nad výrobou současně provádí i vedoucí střediska výroby.

vyskladnění a expedice – ve skladu je výrobek pouze do doby expedice výrobku zákazníkovi. Expedice je prováděna každý týden v pondělí a k tomuto datu jsou také všechny zakázky směřovány.

Na základě plánu výroby je sestavován plán cash flow, který je ovšem opět plánován pouze na dobu plánované výroby, čtvrtletí či půl roku. Tento způsob řízení a plánování vyplývá ze zaměření společnosti na zakázkovou výrobu, kdy je odhad zakázek a s tím spojené sestavování plánů velmi náročné.

System plánování ve společnosti je velmi krátkodobý, pouze v závislosti na zakázkách. Navrhují zavedení ročního systému plánování nákladů, výnosů, sledování a vyhodnocení odchylek s cílem optimalizace výrobního procesu na základě porovnání plánovaných a vykazovaných hodnot a optimalizace materiálových toků.

7.4 Využití účetnictví

Pro řízení nákladů společnosti se využívá především výkazů, které poskytuje finanční účetnictví, a to výkazu zisků a ztrát, rozvahy a výkazu cash flow.

Náklady jsou sledovány ze čtyř základních úhlů pohledu:

- kalkulační členění,
- zakázkové členění,
- druhové členění,
- střediskové členění.

7.4.1 Kalkulační členění nákladů

Prvním z nástrojů řízení nákladů ve společnosti PLASTICO spol. s r. o. je kalkulační **členění nákladů** na přímé a nepřímé. Přímé náklady tvoří jednicové náklady, a to jednicový materiál, jednicové mzdové náklady a případně služby (kooperace). Další položku tvoří nepřímé režijní náklady, které jsou přiřazeny vždy jednou částkou celkových režii. Jedná se jak o variabilní část režii např. cestovné, kursové rozdíly, tak i fixní část režii např. náklady na energie, nepřímé mzdové náklady, odpisy, ostatní služby.

Jelikož se firma specializuje na zakázkovou výrobu, na každý výrobek se zpracovává samostatná kalkulace. Kalkulace vychází z kalkulačních vzorců, které jsou také součástí informačního systému.

Níže je uveden příklad kalkulace zakázky č. 2010/0799 na výrobku jednoho kontejneru.

Tab. 6 Příklad kalkulace kontejneru – zakázka č. 2010/0799 [30]

Označení výrobku	Zakázka 2010/0799			
Hmotnost	900 kg			
Název položky	Množství	Jednotka	Jednotková sazba Kč/jednotku	Celkem
Materiál z rozpisky	21 800	Kč	x 5 % +	22 890 Kč
Tryskání	0			0 Kč
Nakupovaný materiál	0			0 Kč
Barva základ	10	Kg	65	650 Kč
Barva základ 2K	0	Kg	150	0 Kč
Vrchní lak	8	Kg	110	880 Kč
Vrchní lak polyuretan	0	Kg	250	0 Kč
Ředidlo + tmel	50	Kč		50 Kč
Zinkování	3	Kg	20	60 Kč
Kooperace	0			0 Kč
Součet materiálových nákladů				24 530 Kč
Mzdové náklady přímé	70	Hod	74	5 180 Kč
Náklady – režie	5180	Kč	3 (koeficient)	15 540 Kč
Celkové náklady				45 250 Kč
Cena vč. 5% marže				47 513 Kč
Cena vč. 7,5% marže				48 644 Kč
Cena vč. 10% marže				49 775 Kč

Materiálové náklady u všech typů výrobků se pohybují v rozmezí 45 – 55 %.

Z výše uvedené kalkulace vyplývá, že přímé náklady činí celkem 29 710 Kč (65,66 %). Režijní náklady (náklady – režie) dosahují výše 15 540 Kč, což činí 34,34 % z celkových nákladů.

Na základě propočtu nákladů a předchozích zkušeností firma stanovila výpočet režijních nákladů dle koeficientu, který je vztažen k rozvrhové základně přímým mzdovým nákladům. Tento způsob výpočtu je velmi zjednodušený a nerozlišuje variabilní a fixní režie.

Firma používá tři hodnoty ziskové přírážky, a to 5%, 7,5% a nebo 10%. Jaká hodnota marže je uplatněna u konkrétního výrobku, záleží na obchodním vyjednávání a spolupráci s daným zákazníkem.

Vzhledem k tomu, že firma 95 % produkce prodává do zahraničí, využívá při zpracování kalkulace denní přepočtení kurzu měn. Zákazníkovi je tedy v rámci předběžné kalkulace stanovena celková cena v EUR či CHF a tato cena musí být dodržena, bez ohledu na to, že skutečně je zakázka realizována např. za měsíc, kdy je měnový kurz rozdílný.

Společnost PLASTICO při stanovení kalkulace nepřímých nákladů využívá zjednodušený systém pro výpočet formou přírážkové kalkulace. Firma dosud nevyužívala kalkulaci variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku, které je u zakázkové výroby vhodné zavést.

7.4.2 Zakázkové členění nákladů

Vzhledem k tomu, že se společnost PLASTICO zaměřuje na zakázkovou výrobu, jednotlivé náklady člení podle jednotlivých zakázek, které jsou dále přiřazeny jednotlivým zákazníkům. Zakázkovým způsobem jsou ovšem členěny pouze přímé náklady na materiál, které je možné ve finančním účetnictví přesně přidělit. Ke konkrétní zakázce je ze skladu vykládán materiál, pokud je využito kooperace, je též spojena s danou zakázkou. Náklady nepřímé a přímé mzdy v tomto členění nejsou vůbec řešeny.

7.4.3 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů v podniku vychází převážně z členění nákladů ve finančním účetnictví, proto je možné tyto náklady poměrně jednoduše vyčíst z účetních výkazů. Nevýhodou druhového členění nákladů je nemožnost stanovení vazby na podnikové výkony a jednotlivé činnosti vykonávané v podniku.

7.4.4 Střediskové členění nákladů

Náklady jsou dále ve společnosti PLASTICO spol. s r. o. rozděleny dle jednotlivých středisek, a to na středisko KOVO a Celopodniková režie. Sledovány jsou měsíční ukazatele, které jsou k dispozici vždy nejpozději k 8. dni v měsíci.

Do 31. 12. 2010 fungovalo ve společnosti ještě samostatné středisko PLASTY, jehož činností byla výroba součástek z plastů vstřikováním. Jednalo se pouze o okrajovou činnost společnosti. A vzhledem k tomu, že toto středisko dlouhodobě nedosahovalo kladného hospodářského výsledku, bylo ke konci roku 2010 zrušeno.

Jak již z názvu vyplývá, středisko Celopodniková režie zahrnuje veškeré režijní náklady, které nelze přiřadit výrobnímu středisku. Např. pracovníci, kteří pracují pro více středisek, jsou vedeni pod celopodnikovou režii (konstruktéři, vedoucí pracovníci a další). Toto středisko tedy většinou dosahuje vyšších nákladů než výnosů. Pouze v případech, kdy společ-

nost např. prodává nějaké zařízení či vybavení, dosahuje středisko vyšších výnosů a tedy kladného hospodářského výsledku.

Hlavní činnost společnosti je produkována střediskem KOVO. Na středisko KOVO jsou účtovány jak přímé náklady (materiál, přímé mzdy), tak i režijní náklady související s výrobou (mzdy THP pracovníků související se střediskem KOVO, náklady na energie, cestovné, spotřeba PHM, odpisy a další). Toto středisko zahrnuje největší podíl nákladů, ale současně dosahuje i vysokých výnosů. Dá se říci, že toto středisko vyrovnává záporné hospodářské výsledky střediska Celopodniková režie.

Tento systém řízení nákladů je zjednodušený, všechny režijní náklady (kromě výrobní režie) jsou evidovány pouze na jednom středisku, celopodniková režie. Pro přehlednější a sofistikovanější řízení nákladů by bylo vhodnější členění nákladů na jednotlivé útvary. Tím společnost získá přehled o tom, kde jednotlivé režie vznikají a docílit úspor nákladů. Současně mohou být náklady dle útvarů plánovány, sledovány odchylky od skutečnosti, přiřazeny odpovědnosti vedoucích útvarů za vznik nákladů.

7.5 Systém odměňování

V současné době společnost zaměstnává 42 pracovníků, z toho je v technicko-hospodářských funkcích zařazeno 13 pracovníků a 29 pracovníků vykonávající dělnické profese. Dělnické profese jsou dále rozděleny na:

- **jednicové (výrobní) pracovníky** – jedná se o pracovníky, kteří pracují ve výrobě,
- **režijní pracovníky** – do této skupiny jsou zařazeni pracovníci údržby, kontroly jakosti a další.

Produktivita zaměstnanců je měsíčně hodnocena poměrem jejich odpracovaných hodin, které lze fakturovat zákazníkovi a dále pak odpracovaných hodin, které zaměstnanec stráví jinou činností, jež nelze fakturovat zákazníkovi (řešením reklamací, interní projekty a další).

U pracovníků v dělnických profesích je kontrola velmi jednoduchá, jelikož pracují na základě úkolové mzdy. Systém odměňování těchto pracovníků je dán objemem odpracovaného úkolu. Systém úkolové mzdy byl ve společnosti zaveden před dvěma lety a velmi se osvědčil. Je pro pracovníky motivující, za každou jednotlivou operaci je stanovena určitá

sazba. Tyto činnosti si navíc pracovníci evidují sami prostřednictvím terminálu, který je propojen s informačním systémem společnosti. Záleží tedy na každém pracovníkovi, kolik operací v jak rychlém čase vykoná v pracovní době. V případě přesčasů jsou samozřejmě propláceny navíc příplatky za práci přesčas.

Obtížnější je kontrola u technicko-hospodářských pracovníků THP, kteří pracují dle stanovené hodinové sazby. Další součástí mzdové složky je osobní ohodnocení, pro které ovšem není stanoveno žádné jasné a měřitelné pravidlo pro odměňování. Současný systém odměňování není vůbec motivující, nejsou stanovena žádná hodnotící kritéria, která by měla přímou vazbu na náklady či výnosy podniku nebo na plnění úkolů jednotlivých vedoucích pracovníků. Odměny jsou pak většinou vypláceny v plné výši bez ohledu na výkon pracovníka.

Bylo by vhodné změnit systém odměňování u THP pracovníků s cílem stanovit konkrétní jasné a měřitelné ukazatele pro odměňování.

8 ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI – VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST

Společnost PLASTICO spol. s r. o. je strojírenskou společností, která působí na trhu již více jak 20 let. Výrobní program společnosti je rozmanitý a zahrnuje především zakázkovou výrobu ocelových kontejnerů a speciálních výměnných nástaveb pro nákladní automobily. Velkou příležitostí pro firmu je dynamický rozvoj strojírenského a kovodělného průmyslu, jež je silným odvětvím se strategickým významem pro evropskou ekonomiku. Současně se firma potýká se silnou stále rostoucí konkurencí. Působení celosvětové hospodářské krize se dotklo i společnosti PLASTICO, v průběhu roku 2009 byla zavedena úsporná opatření, ale již v loňském roce je znát obrat k lepšímu, kdy se firmě podařilo dosáhnout vyššího hospodářského výsledku.

Společnost má sice definovanou strategii, ale z důvodu nedostatku časové kapacity není vedením společnosti řešena. Systém plánování je velmi krátkodobý a je založen pouze na vysoce operativních plánech výroby na základě skutečných objednávek a zakázek. Ve společnosti je tedy nutné se zaměřit na **zavedení ročního systému plánování nákladů, výnosů, sledování a vyhodnocení odchylek s cílem optimalizace ekonomického systému řízení** na základě porovnání plánovaných a skutečných hodnot.

Společnost by se také měla více zaměřit na analyzování svého okolí, potenciálního trhu, bankovní analýzy, kde by mohla zjistit mnoho dalších potřebných informací. Nově získané informace by mohly společnosti pomoci při řízení a rozhodování o nových strategiích. Také analyzování hlavních konkurentů je podstatné a potřebné pro zvolení vhodné strategie.

Ve společnosti je zaveden spíše centralizovaný způsob řízení, vedoucí pracovníci mají stanoveny pouze odpovědnosti. Pravomoci jsou sice uděleny, ale nejsou přesně vymezeny. V projektové části bude navržen **decentralizovaný způsob řízení**, který deleguje pravomoci a **zodpovědnosti na nižší stupně řízení**, dále stanovuje cíle, využívá plánování, rozpočtování a prognózy k systematické analýze a kontrole hospodaření. Za neoddelitelnou součást řízení podniku je považován reporting.

Z hlediska organizační struktury je organizace rozdělena na jednotlivé útvary podle funkčního zařazení. Z hlediska účetnictví je ovšem střediskové hospodaření sledováno pouze na dvě hlavní střediska (KOVO a celopodniková režie). Chybí rozpočtování a plánování na jednotlivé útvary, tudíž se ani nevyhodnocuje jejich hospodaření a plnění cílů a úkolů,

kteřé by mohly být základem pro výpočet variabilní složky odměňování zodpovědných vedoucích pracovníků.

Současný **system odměňování** u vedoucích pracovníků není vůbec řešen a není motivující. Nejsou stanovena žádná konkrétní kritéria, která by měla konkrétní vazbu na náklady, výnosy podniku či plnění stanovených úkolů. Tento nedostatek je nutné odstranit a stanovit jasné a měřitelné ukazatele pro prémiové ukazatele vedoucích pracovníků.

V rámci účetnictví řídí náklady pomocí kalkulačního, zakázkového a druhového členění, což je pro současný systém kalkulací dostačující. Ovšem kalkulační systém by bylo vhodné zdokonalit, nepřímé náklady jsou definovány jednou položkou a počítány zjednodušeným způsobem formou přírážkové kalkulace. U zakázkové výroby by bylo možné zavést **kalkulaci variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku**.

Informační systém podniku je na velmi dobré úrovni, je hlavní datovou základnou společnosti, umožňuje účtování nákladů a výnosů podle místa vzniku. Poskytuje kompletní přístup ke všem informacím a dle potřeby ke zhotovení reportingových sestav. Informační systém je dobrým základem pro zavedení controllingových nástrojů ve společnosti.

Projektová část bude navazovat na zjištěné nedostatky v analytické části, které je nutné odstranit, aby bylo možné zavést vybrané nástroje controllingu pro podporu ekonomického systému řízení společnosti.

9 PROJEKT ZAVEDENÍ CONTROLLINGU DO SYSTÉMU ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI

Hlavním cílem projektu je navrhnout takový způsob řešení implementace controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO, který podpoří ekonomický systém řízení společnosti, plánování a řízení podle cílů, sledování a vyhodnocování odchylek. Dalším cílem bude zavedení střediskového hospodaření, které má významný dopad na zavedení controllingu.

Celý postup zavádění controllingu je složitým procesem, který sebou přináší mnoho změn a probíhá v několika na sebe navazujících fázích. Zavedením controllingové koncepce ve společnosti nastanou změny nejen pro vedení společnosti, ale i pro další vedoucí pracovníky. Tyto změny ovšem povedou k lepší informovanosti o ekonomické a provozní situaci ve firmě a s cílem dosažení efektivnějšího ekonomického systému řízení společnosti.

9.1 Úkoly a cíle zavedení controllingu

Společnost PLASTICO spol. s r.o. plánuje zavedení controllingu z těchto důvodů:

- zvýšení podpory ekonomického systému řízení,
- nedostačující pohled do budoucnosti – absence plánování a kontroly,
- nedostatečné informace potřebné pro rozhodování,
- zlepšení systému řízení nákladů,
- sílící tlak konkurence a tržního prostředí.

Z výše uvedených důvodů si společnost stanovila cíle, které od zavedení controllingu očekává:

- vytvoření a zavedení systému plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle,
- zdokonalení systému hospodaření dle jednotlivých odpovědnostních útvarů,
- analyzování odchylek skutečnosti od plánu,
- zdokonalení kalkulačního systému,
- analyzování okolí podniku a potenciálního trhu,
- snadnější předpovídání tendencí vývoje jednotlivých ukazatelů společnosti.

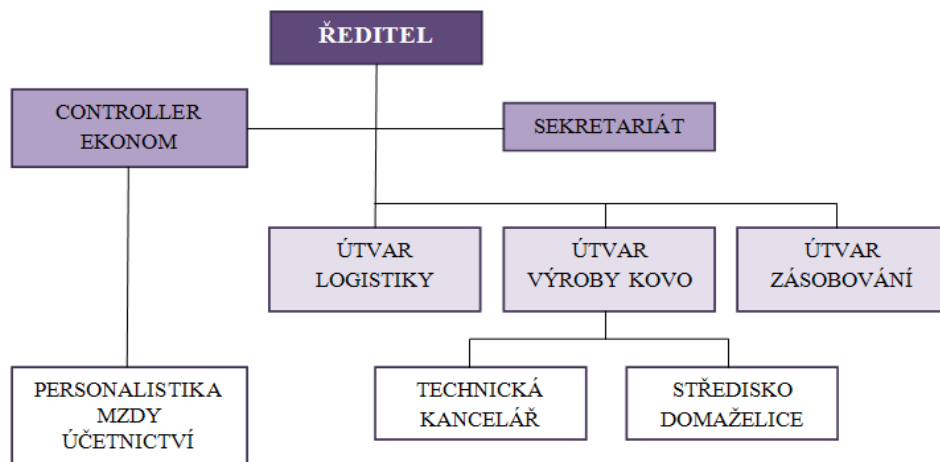
9.2 Útvar controllingu a pozice controllera

9.2.1 Změna organizační struktury a zařazení pozice controllera

Začlenění controllingového útvaru do společnosti lze provést řešením varianty liniové, štábní nebo kombinace liniově štábní. Jak již bylo zmíněno, ekonom společnosti již některé činnosti controllingu vykonává. Vzhledem k tomu, že současně zastává funkci vedoucího ekonomického oddělení, bylo by na místě provést v jeho případě změnu tohoto zařazení. Učinit reorganizaci a jmenovat ho do pozice controllera.

Jeho nové pracovní zařazení tak bude slučovat úkoly vedoucího ekonomického oddělení a controllera zároveň. Na ekonomickém oddělení by došlo k posílení o jedno pracovní místo nebo případně pouze o posílení na částečný pracovní úvazek.

Z hlediska organizační struktury bude tímto způsobem controlling zařazen nad vedoucí jednotlivých útvarů a přímo pod ředitele společnosti.



Obr. 13 Schéma začlenění pozice controllera [vlastní zpracování]

9.2.2 Definování úkolů controllera

Controller bude ve společnosti zastávat funkci koordinátora, poradce a navigátora. Jeho hlavní úkol bude koordinace a poskytování správných informací pro potřeby řízení. Jeho činnost bude dále spočívat ve sběru, třídění, evidenci, analyzování a předávání informací o všech činnostech ve společnosti řediteli a vedoucím jednotlivých útvarů. Dále se bude

podílet na sestavování plánů a rozpočtů, v jeho kompetenci bude porovnávání plánu a skutečnosti a analyzování odchylek, zjišťování příčin a navrhování nápravných opatření.

K tomu, aby bylo možné výše uvedené úkoly plnit, bude nutné ve společnosti zavést:

- **odpovědnostní střediska** – střediskové hospodaření dle jednotlivých útvarů, vymezení pravomocí vedoucích pracovníků a odpovědnostního pohledu na náklady,
- **system plánování a kontroly** - vytvoření a zavedení systému plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle, výsledky hospodaření na celopodnikové úrovni a na úrovni jednotlivých útvarů,
- **porovnání plánu a skutečnosti**, tzn. analýza odchylek a návrhy opatření k jejich odstranění,
- **kalkulační systém** - zavedení kalkulace variabilních nákladů pomocí hrubého rozpětí marže krycího příspěvku,
- **system odměňování**,
- analyzování okolí podniku a potenciálního trhu,
- navrhování řešení pozitivně ovlivňující budoucnost a překonání případných vzniklých problémů,
- **system reportingu** – zabezpečení reportingu pro vedení společnosti.

Doplňujícími nástroji, které by bylo vhodné ve společnosti zavést, jsou:

- výpočet krátkodobého hospodářského výsledku,
- analýzu bodu zvratu.

Níže jsou popsány návrhy a formy výše uvedených úkolů pro zavedení ve společnosti.

9.3 Koncepce controllingu

Základem celé koncepce controllingu je stanovení reálně dosažitelného základního cíle společnosti. Na základě tohoto cíle se potom vytvoří celý **system dílčích cílů**, zodpovědností, pravomocí a hodnotících ukazatelů pro jednotlivá střediska společnosti. Dle hodnotících ukazatelů bude hodnocen jak daný útvar, tak budou sloužit jako motivační prvek pro vedoucí jednotlivých útvarů.

Dle stanovených cílů bude zpracován **system plánů a rozpočtů** pro firmu jako celek a současně i pro jednotlivé útvary. Tyto útvary budou evidovány jako odpovědnostní, aby bylo možné jasně definovat místo vzniku nákladů či výnosů a současně stanovit odpovědnosti za vzniklé a plánované náklady či výnosy.

Nedílnou součástí navrhovaného systému bude **kontrola plnění stanovených cílů, plánů a rozpočtů**. V rámci kontrolního systému budou sledovány a zjišťovány odchylky od plánovaných ukazatelů, stanoveny odpovědnosti a opatření k nápravě.

Bude provedena **reklasifikace nákladů** s cílem dosažení zprůhlednění nákladů společnosti. Jako vhodný nástroj pro zjištění ziskovosti sortimentu bude navrženo využití krycího příspěvku. Doplňujícím nástrojem controllingu bude výpočet krátkodobého hospodářského výsledku s vazbou na výpočet krycího příspěvku. A dále pak analýza bodu zvratu.

Veškeré navržené nástroje a metody budou v komplexní podobě zpracovány prostřednictvím využití **reportingu**. Souhrnné reporty budou vedení společnosti předkládány v pravidelných měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech. Vedení společnosti tak získá všechny potřebné informace o situaci ve společnosti a jejím okolí, které budou sloužit jako důležitý podpůrný nástroj pro podporu ekonomického řízení společnosti.

9.4 Cíle a hodnotící ukazatele společnosti

Předpokladem správného fungování controllingu je cílově orientované řízení podniku, založené na plánování a kontrole. Rozdělení vnitropodnikových útvarů na střediska je považováno za nezbytnost při uplatnění odpovědnostního pohledu na náklady.

Z tohoto důvodu bude zavedeno střediskové hospodaření dle jednotlivých útvarů a s tím související stanovení cílů a hodnotících ukazatelů pro útvary společnosti a definování pravomocí vedoucím pracovníkům. V rámci této kapitoly budou vymezeny **cíle a ukazatele**, nebude se ovšem jednat o konkrétní číselné hodnoty. Ty budou stanoveny v rámci další etapy zavedení controllingu a budou vycházet ze sledování minulého vývoje ukazatelů ve společnosti. Současně budou ovlivněny aktuální ekonomickou situací na trhu a závislé na požadavcích vedení společnosti.

K vytvoření procesní logické vazby všech úrovní řízení bude úkolem controllera přesně stanovit pravomoci a odpovědnosti jednotlivých vedoucích pracovníků. Návrh členění středisek je uveden v tabulce (Tab. 7). Součástí tabulky je i souhrn stanovených cílů, které

budou sledovány v rámci jednotlivých středisek. Podrobnější popis uvedených cílů je součástí této kapitoly.

Tab. 7 Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska [vlastní zpracování]

Útvar	Odpovědnostní středisko	Cílové ukazatele
Vedení podniku - obchodní útvar	výnosové	výše HV společnosti
		objem tržeb z prodeje
		limit režijních nákladů
Ekonomický útvar	nákladové	sledování stavu pohledávek
		limit režijních nákladů
Útvar zásobování - nákup	nákladové	výše HV společnosti
		cenová hladina nákupu materiálu
		včasnost zajištění dodávek
		výše skladových zásob
		limit režijních nákladů
Útvar výroby KOVO	nákladové	výše HV společnosti
		limit nákladů
		objem plánovaných normohodin
		časové plnění výrobního procesu
		počet reklamací
		limit režijních nákladů
Útvar logistiky	nákladové	plnění nákladů na přepravu
		časové plnění expedice
		limit režijních nákladů

9.4.1 Základní cíl

Základním cílem každé společnosti, stejně tak i v případě společnosti PLASTICO je dosažení určité výše **výsledku hospodaření**, který je vyprodukován z určitého **objemu tržeb**. V případě výrobní společnosti se jedná především o provozní hospodářský výsledek. Dalšími podpůrnými cíli společnosti mohou např. být ukazatele finanční analýzy týkající se míry zadluženosti.

Vedení podniku, respektive jednatelé společnosti si stanoví základní cíl a současně i cíle pro jednotlivé útvary.

9.4.2 Cíle pro útvary podniku

Na úrovni útvarů budou stanoveny cíle, hodnotící ukazatele a zodpovědnosti za náklady. Bude se jednat o **útvary zásobování (nákup), výroba, logistika, ekonomický úsek a vedení podniku**. Specifickým útvarem bude i technická kancelář a středisko Domaželice, které z hlediska organizační struktury spadají pod výrobní útvary.

Na výkonnosti podniku se z hlediska nákladů a výnosů z největší části podílí útvary zásobování (nákupu), výroby a vedení podniku, které zajišťuje činnost obchodního úseku. Z tohoto důvodu bude vhodné vedoucí těchto útvarů motivovat **výší hospodářského výsledku společnosti**.

9.4.2.1 Útvary zásobování

Útvary zásobování se zabývají dvěma hlavními činnostmi, a to **nákupem materiálu a skladováním**. Samostatné vedení útvaru se bude evidovat jako hospodářsky vyrovnané středisko, které vytváří náklady na zabezpečení materiálu, zásob a provoz střediska. Současně vytváří výnosy z přeúčtování vnitropodnikového prodeje materiálu i režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů a ostatních drobných režijních nákladů.

Nejvýznamnější nákladovou položku tohoto střediska tvoří náklady na pořízení materiálu a zásob (především hutní materiál, dále pak ostatní materiál a barva). Úkolem vedoucího útvaru je zabezpečit požadovaný materiál za nejvýhodnějších podmínek (cena, kvalita, platební podmínky, dodací termín). Při zpracování kalkulace je stanovena určitá výše materiálových nákladů a výše těchto nákladů je limitující při zajišťování nákupu materiálu. Pro zajištění motivace bude **vedoucí útvaru zásobování hmotně zainteresován na realizaci nákupů materiálu do výše cenové hladiny** dané kalkulací. Při nákupu materiálu bude nadále fungovat princip poptávek – výběrových řízení, v rámci nichž bude vybrán dodavatel s nejvýhodnější nabídkou. Cílem je udržení nákupů do výroby v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Vzhledem k zakázkové výrobě je nutné, aby potřebný materiál byl včas k dispozici pro zajištění plynulé výroby a dodacích termínů. **Včasné zajištění dodávek materiálu pro výrobu** bude dalším motivačním prvkem pro vedoucího útvaru zásobování.

Důležitým ukazatelem hospodaření útvaru zásobování je **i výše skladových zásob** materiálu, v nichž je vázán kapitál společnosti. Bude navrženo stanovit a poté dodržovat limity zásob na skladě s cílem zvyšování obratovosti zásob. Tím se docílí možnosti využít případný volný kapitál např. na investice.

9.4.2.2 Útvar výroby

Výrobní útvar zabezpečuje hlavní činnost společnosti – výrobu. Hlavní je útvar výrobky KOVO, podřízenými útvary jsou útvary Technické kanceláře a Středisko Domaželice. Samostatné vedení útvaru se bude evidovat opět jako hospodářsky vyrovnané středisko. Náklady tvoří především náklady na spotřebovaný materiál, služby, energie a provoz útvaru. Výnosy budou tvořeny z přeúčtování vnitropodnikového prodeje hotových výrobků a režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů pracovníků výroby a ostatních režijních nákladů.

Cílem výrobního útvaru bude **dodržet stanovený limit rozpočtovaných nákladů**, na který bude přihlíženo s ohledem na skutečnou výši objemu výroby tak, aby byl splněn cíl udržení výroby v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Vzhledem k tomu, že výrobní dělníci pracují na základě úkolové mzdy a na každou činnost výrobního procesu je stanoven určitý počet hodin, bude ukazatel výroby vztažen k normohodinám. Výkonnost střediska se tedy bude hodnotit na základě **splnění objemu plánovaných normohodin**.

Dalším důležitým ukazatelem je i dodržování termínu dodávek smluvně vázaných vůči zákazníkům. Je tedy nutné hodnotit i **časové plnění výrobního procesu** tak, aby byla zakázka zhotovená a dodána zákazníkovi v požadovaném termínu.

Jako další hodnotící prvek bude sledována zmetkovitost, respektive **reklamace zákazníků**. Společnost je zaměřena na zakázkovou výrobu a velmi si zakládá na kvalitě výrobků. Vedoucí výrobního útvaru bude tedy motivačně zainteresován i na počtu vzniklých reklamací s cílem minimalizovat jejich výskyt.

9.4.2.3 Vedení podniku – obchodní útvar

Ve společnosti není samostatně evidován obchodní úsek, tuto činnost zabezpečuje ředitel společnosti. V rámci odpovědnostního rozdělení by bylo vhodné úsek vedení podniku evi-

dovat jako obchodní úvar. Útvar bude zařazen jako ziskové výnosové středisko, které generuje externí výnosy z prodeje výrobků.

Hlavním cílem obchodního úseku je dosáhnout požadované **výše tržeb z prodeje vlastních výrobků a z prodeje zboží stanovené v rozpočtu**. Ředitel bude hmotně zainteresován na plnění objemu výnosů a z toho vyplývající výše zisku.

Z hlediska nákladů obchodní útvar vytváří především **režijní náklady**, které jsou taktéž rozpočtovány a je nutné dodržovat i tento limit režijních nákladů útvaru.

9.4.2.4 Útvar logistika

Útvar logistika má na starosti realizaci přepravy výrobků zákazníkům vč. zpracování veškeré obchodní dokumentace potřebné k celnímu odbavení zboží. Přeprava je zajišťována jak čtyřmi vlastními nákladními automobily, tak je využíváno dle potřeby i externích dopravců. Samostatné vedení útvaru se bude spravovat jako hospodářsky vyrovnané středisko. Náklady tvoří především náklady na přepravu a provoz útvaru. Výnosy budou tvořeny z přeúčtování vnitropodnikového prodeje přepravy i režijních nákladů na provoz. Režijní náklady jsou složeny především ze mzdových nákladů pracovníků a ostatních režijních nákladů.

Nejvýznamnější nákladovou položku tohoto střediska tvoří náklady na přepravné, a to především zahraniční. Úkolem vedoucího útvaru je zabezpečit přepravu za nejvýhodnějších podmínek. Při zpracování kalkulace je stanovena určitá výše přepravních nákladů a výše těchto nákladů je limitující při zajišťování přepravy.

Pro zajištění motivace bude **vedoucí útvaru logistiky hmotně zainteresován na plnění nákladů na přepravu** dané kalkulací. Cílem je udržení nákladů na přepravné v maximálně dosažitelné efektivnosti.

Dalším hodnotícím ukazatelem je i dodržování termínu dodávek smluvně vázaných vůči zákazníkům. Je tedy nutné hodnotit i **časové plnění expedice** tak, aby byla zakázka dodána zákazníkovi v požadovaném termínu.

9.4.2.5 Ekonomický útvar

Ve společnosti PLASTICO je dále evidován **ekonomický útvar**. Jedná se o útvar ztrátový, který generuje pouze náklady.

Z hlediska komplexnosti je cílem zachytit všechny náklady v konečné ceně výrobku, a proto se bude i na tyto střediska pohlížet jako na hospodářsky vyrovnané.

Hlavním hodnotícím ukazatelem těchto středisek bude **výše režijních nákladů**, které budou rozpočtovány na sledované období.

9.4.2.6 Odpovědnostní účtování

Při zavedení odpovědnostního pohledu na náklady společnosti je nutné tento krok upravit i z hlediska účtování. V příloze PIV jsou zachyceny všechny nákladové **položky účtové osnovy společnosti** a k těmto položkám jsou přiřazeny jednotlivé **odpovědnostní útvary**. Tento přehled bude základem pro plánování a účtování nákladů dle odpovědnosti, tedy podle toho, kde náklady skutečně vznikly. Většina položek je přidělena konkrétnímu útvaru. V některých případech je ovšem uvedeno, že se náklad týká všech středisek. Jedná se o položky, které mohou vzniknout v kterémkoliv útvaru a podle toho jsou také přiřazeny.

Součástí tabulky je **rozdělení nákladů z hlediska kalkulačního členění**, a to na náklady přímé a nepřímé. Nepřímé náklady jsou zde v rozdělení na výrobní a ostatní režii.

Z hlediska výnosů bude nutné v účtové osnově zavést položku vnitropodnikových výnosů, prostřednictvím které se budou přeúčtovávat náklady jednotlivých středisek. Prodávajícímu středisku přeúčtováním vznikají výnosy a odběratelskému středisku se oproti tomu zvyšují náklady. Celý proces musí fungovat s cílem dosažení efektivního hospodaření.

Pro účely evidence ve finančním účetnictví společnosti PLASTICO bude účtová osnova doplněna pouze o analytické účty k evidenci vnitropodnikových nákladů a výnosů.

Zavedením systému odpovědnostního účtování bude docíleno:

- zlepšení a zprůhlednění celkového systému řízení nákladů,
- přispěje se tak k efektivnějšímu řízení nákladů,
- zjištění možných úspor nákladů.

9.5 Systém plánování a řízení

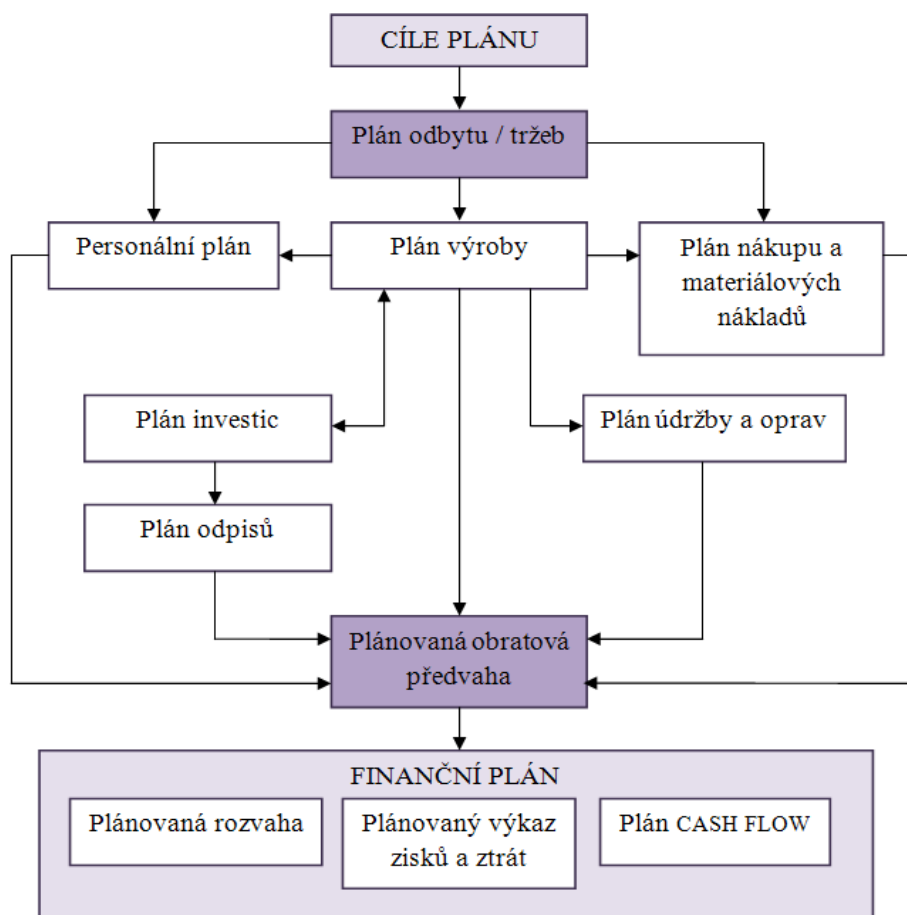
Ve společnosti PLASTICO je zavedeno vysoce operativní plánování na základě výrobního plánu dle skutečných objednávek. Plán je tedy sestavován na období např. čtvrtletní či půlroční dle aktuálního stavu zakázek. V této části diplomové práce je navrženo zlepšení

plánování a rozpočtování jak na úrovni podniku, tak na úrovni jednotlivých podnikových odpovědnostních útvarů.

Kvalitní systém plánování dává všem střediskům jasné úkoly pro budoucí období. Charakter plánů můžeme rozdělit na cílový a úkolový. Tudíž je nutné sloučit všechny plány dohromady tak, aby byl vytvořen jeden hlavní celek.

Tento způsob plánování vede k omezení pochybností. Zpracování informací probíhá neustále otevřenou zpětnou vazbou. Decentralizovaný způsob plánování umožňuje najít úzká místa tím, že využívá informací z útvarů, které by jinak nemohly být využity nebo byly opomenuty. Tento způsob decentralizovaného plánování je nezbytný k řízení podle cílů. Dílčí plány musí být koordinovány.

Návrh nového plánovacího systému ve společnosti je uveden na Obr. 14. Cílem je vytvořit logický systém navazujících dílčích plánů odpovídající podmínkám podniku.



Obr. 14 Návrh nového plánovacího systému ve společnosti PLASTICO
[vlastní zpracování]

9.5.1 Systém rozpočtů

Rozdíl mezi plánováním a rozpočtováním je ten, že rozpočet je plán vyjádřený v peněžních jednotkách. Společnosti PLASTICO navrhuji zavedení **ročního systému plánování** pro celý podnik, **čtvrtletní plánování** pro podnik jako celek a současně podnikové útvary a **měsíční plánování** pro podnik jako celek a dále i podnikové útvary.

Systém plánování a rozpočtování bude založen na **principu klouzavého rozpočtu**, a to v rámci jednotlivých čtvrtletí. Bude tedy sestaven roční plán, který se bude skládat ze čtyř plánovacích čtvrtletních období. Plán se bude v průběhu roku upravovat dle skutečně dosažených výsledků v rámci jednotlivých čtvrtletních period. Systém pohyblivých rozpočtů bere v úvahu různá množství výrobků vyráběná v jednotlivých obdobích. Zajistí reálné plánování a umožňuje přepočtení plánu na základě skutečnosti. Současně nám dává příležitost učinit opatření již v průběhu roku k dosažení plánovaných cílů.

Zpracování ročního celopodnikového rozpočtu bude započato na konci třetího čtvrtletí, přičemž tento roční plán se rozpadá na čtvrtletní a měsíční rozpočty. V další fázi se tento roční celopodnikový plán rozčlení na odpovědnostní úseky. Na počátku čtvrtého kvartálu musí být všechny rozpočty na následující období vypracované. Při tvorbě rozpočtu se využije principu top-down – seshora dolů.

Vyhodnocování rozpočtů bude probíhat měsíčně a čtvrtletně. Měsíční rozpočty se posuzují a hodnotí vždy po každém uplynulém měsíci s tím, že výsledky budou k dispozici vždy k 8. dni následujícího měsíce.

Po uplynutí a uzavření daného čtvrtletí (opět k 8. dni následujícího měsíce) bude controller společnosti disponovat se skutečnými výsledky za uplynulé kvartální období. Po vyhodnocení uplynulého období a na základě skutečně dosažených hodnot se potom přepočítává a upravuje rozpočet na následující čtvrtletí. Toto vyhodnocení a přepočtení musí být k dispozici nejpozději do 15. dne prvního měsíce dalšího čtvrtletí.

Vyhodnocení ročního období se provádí vždy nejpozději do konce následujícího měsíce po ukončení této roční etapy. Koordinaci a hladkou realizaci celého systému plánování a rozpočtování má ve své kompetenci a zodpovědnosti controller společnosti.

V níže uvedené tabulce (Tab. 8) je navržen **čtvrtletní rozpočet pro jednotlivé odpovědnostní útvary**. V příloze PV je potom podrobně popsáno přiřazení položek účtové osnovy navrženým rozpočtovaným položkám.

Tab. 8 Čtvrtletní rozpočet odpovědnostních útvarů [vlastní zpracování]

Poř. číslo	Položka	Čtvrtletní rozpočet			
		Leden	Únor	Březen	1. čtvrtletí celkem
1	Přímý materiál				
2	Přímé služby				
3	Kooperace				
4	Přímé mzdy vč. odvodů				
5	Ostatní přímé náklady				
	Přímé náklady celkem				
6	Režijní materiál				
7	Režijní mzdy vč. odvodů				
8	Režijní služby				
9	Opravy a udržování				
10	Odpisy				
11	Dopravné				
12	Náklady na prodej				
13	Finanční náklady				
14	Leasing				
15	Ostatní provozní náklady				
	Externí náklady celkem				
16	Přeúčtované náklady				
	Vnitropodnikové náklady celkem				
	NÁKLADY CELKEM				
17	Tržby za vlastní výrobky				
18	Tržby z prodeje služeb				
19	Tržby za zboží				
20	Tržby z prodeje materiálu				
21	Finanční výnosy				
22	Jiné provozní výnosy				
	Externí výnosy celkem				
23	Změna stavu zásob				
24	Aktivace				
25	Přeúčtované výnosy				
	Vnitropodnikové výnosy celkem				
	VÝNOSY CELKEM				

9.5.2 Hlavní plán společnosti

Hlavním plánem společnosti bude **finanční plán**, který se skládá z **plánovaného výkazu zisku a ztrát, rozvahy a plánovaného výkazu cash flow**. Odpovědný za sestavení plánu tohoto plánu bude controller. Podkladem pro sestavení těchto výkazů bude **plánovaná obratová předvaha**, která v sobě zahrnuje jak rozvahové položky (aktivní a pasivní), tak položky výkazu zisku a ztrát (náklady a výnosy). Návrh plánované obratové předvahy je

v příloze PVI. Oproti současnému stavu je rozšířena o účtové třídy s uvedením syntetických účtů, případně analytického upřesnění. Cílem je, aby byl plán přehledný a co nejlépe přispíval k řízení společnosti.

Jak vyplývá z navrhovaného schématu plánovacího systému ve společnosti PLASTICO, **plánovaná obratová předvaha je výstupem všech dílčích plánů**, které budou ve společnosti vytvářeny příslušnými odpovědnými útvary. Úkolem controllera bude na základě dílčích plánů vypracovat plánovanou obratovou předvahu.

Plánovaná obratová předvaha se bude zpracovávat a vyhodnocovat za společnost jako celek, a to v měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech. Stejným způsobem se bude vyhodnocovat i výkaz zisků a ztrát za firmu jako celek.

9.5.3 Plánování na úrovni útvarů

Koncepce controllingu je založena na střediskovém hospodaření. Rozpočet se tedy bude sestavovat i pro jednotlivé odpovědnostní útvary.

Na úrovni útvarů (zásobování, výroba, logistika, ekonomický úsek, vedení podniku) se bude rozpočet zpracovávat pouze v podobě výkazu zisku a ztrát – nákladů a výnosů, což bude pro tuto úroveň dostačující. Výkaz zisků a ztrát jednotlivých útvarů bude vycházet z plánů, které příslušné útvary budou zpracovávat.

Rozpočty jednotlivých útvarů se budou kontrolovat a srovnávat v měsíčním a následně čtvrtletních časových intervalech tak, aby bylo možné provádět přeplánování pohyblivého rozpočtu na další období.

9.5.3.1 Plán tržeb

Plán tržeb je základem, od něhož se budou odvíjet další dílčí plány. Z obecného hlediska musí výnosy převyšovat náklady, jinak by společnost generovala ztrátu. To může být maximálně na přechodné období. Všeobecným cílem veškerého podnikání je dosahování zisku. Plán tržeb budou tvořit dvě hlavní položky, a to tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb a tržby za zboží.

Vhodné by bylo zavedení analytické evidence při plánování tržeb, a to na tuzemsko, zahraničí a samostatné evidence jednotlivých partnerů ve Švýcarsku. Při plánování tržeb bude současně přihlédnuto k tomu, že výrobky společnosti jsou v provozu vystaveny velmi těž-

kým pracovním podmínkám, a proto dochází min. u 30 % výrobků k pravidelnému ročnímu obměňování výrobků.

Plán tržeb zpracuje controller, který bude zastávat pozici finančního manažera. Plán tržeb bude také zohledňovat ziskovou marži a veškeré režijní náklady. Po odečtení režijních nákladů získáme vlastní náklady na výrobu, tj. přímé náklady na výrobu a výrobní režii.

9.5.3.2 *Plán přímých nákladů*

Plánování přímých nákladů, respektive variabilních nákladů (materiálové spotřeby a přímých mezd) bude mít ve své kompetenci vedoucí výroby. Současně plánuje i část nepřímých nákladů týkající se výrobní režie.

Při plánování spotřeby materiálu bude nutné znát množství materiálu a cenu materiálu. Informace týkající se spotřeby materiálu jednotlivých typů výrobků jsou k dispozici v rozpiskách, které jsou uloženy v IS Helios Orange. V IS je možné také sledovat ocenění.

Do spotřeby materiálu je zahrnuto i tryskání, zinkování, lakování a kooperace. Kooperace je využívána v případě, kdy je výrobek vyráběn u subdodavatele. Tímto způsobem si společnost nechává vyrábět cca 40 % produkce. Subdodavateli je dodána výkresová dokumentace a v některých případech i materiál. Pro oceňování zásob společnost používá metodu FIFO (first in first out).

Vzhledem k tomu, že se firma zabývá zakázkovou výrobou, bude při plánování velmi obtížné přesně stanovit plánovanou spotřebu materiálu. Firma ovšem vyrábí tři hlavní typy výrobků – kontejnery pro ramenný systém (Mulde), kontejnery pro hákový systém (Abroll) a speciální výměnné nástavby. Plán tedy bude vycházet z těchto tří typů produktů.

Pro **plán přímých mezd**, resp. kapacitní plán musíme znát potřebu výrobních pracovníků na dané období. Mzdové náklady výrobních dělníků jsou přímým nákladem. Kapacitní plán vychází z pracovních postupů, kterou jsou součástí IS. Výrobní dělníci pracují na základě úkolové mzdy, přičemž na každou činnost jsou stanoveny časové normy.

Výrobní časy nutné k výrobě jednotlivých typů výrobků se tedy vynásobí odhadovaným počtem výrobků. Tímto způsobem získáme celkový čas výroby plánovaných produktů za dané období. Získaný celkový počet hodin vydělíme fondem pracovní doby za stejné období a tím dostaneme potřebný počet výrobních pracovníků, které budeme muset mít

pro výrobu plánované produkce pro dané období. Kapacitní plán bude sledován v měsíčních, čtvrtletních a ročních intervalech.

Tento plán bude součástí **personálního plánu**, jehož součástí budou náklady na všechny pracovníky a současně v analytickém odlišení výrobní jednicoví pracovníci a technicko-hospodářští pracovníci.

9.5.3.3 *Plán nepřímých nákladů*

Nepřímé náklady neboli režijní náklady firma dosud evidovala pouze v jedné položce jako celkové režijní náklady. Bylo by na místě rozdělit tuto kategorii alespoň na dvě části, a to výrobní režii a ostatní režii. Rozdělení nákladů v tomto složení je i součástí kalkulačního členění nákladů (viz příloha PIV).

Plán výrobní režie - podkladem pro sestavení tohoto plánu budou tyto dílčí plány:

Plán odpisů – odpisy jsou typickou výrobní režíí, člení se na odpisy účetní a daňové. Účetní odpisy si společnost stanovuje sama dle předpokládaného skutečného opotřebení jednotlivých výrobních. Daňové odpisy jsou dány zákonem o dani z příjmů.

Plán údržby a oprav – jedná se o náklady na údržbu a opravu strojů a strojního zařízení. Plánování se odvíjí od skutečné životnosti strojního pracovního vybavení.

Režijní mzdové náklady – v tomto plánu budou zahrnuty mzdy pracovníků související s výrobou (mistr výroby, vedoucí útvaru výroby). Pracovníci technické kanceláře zpracovávají technickou dokumentaci i pro subdodavatele, tudíž budou evidováni v části ostatní režie.

Spotřeba režijního materiálu – jedná se o spotřebu materiálu, který není evidován v rozpisce, ale spotřebovává se ve výrobě (nářadí, nástroje, čisticí prostředky atd.)

Plán ostatní režie – zde budou zahrnuty veškeré další náklady, které nelze přiřadit výše uvedeným plánům. Jedná se jak o nákladové položky související s řízením společnosti, tak i náklady spojené s odbytovou činností (náklady na skladování, propagaci, expedici produkce atd.).

9.5.4 Plán Cash flow

Východiskem pro plánování cash flow neboli peněžního toku bude především plán výkazu zisků a ztrát a současně všechny výše uvedené plány (plán odpisů, oprav, personálních nákladů atd.).

Při sestavování tohoto plánu je nutné brát v úvahu několik faktorů:

- **náklady nejsou současně i peněžními výdaji** – typickým příkladem jsou odpisy dlouhodobého majetku,
- **výnosy nemusí být současně i peněžními výdaji** – v případě aktivace,
- **peněžní výdaje nejsou současně nákladem** – např. při nákupu dlouhodobého majetku,
- **peněžní příjmy nemusí být výnosem** – v případě dlouhodobých záloh.

Je nutné i zohlednit časový nesoulad mezi nákladem a peněžním výdajem (výplata mezd, platba daní atd.).

Při zpracování plánu je potřeba si uvědomit, že plán tržeb je možné brát jako pohledávky a nákladové položky se v podstatě mění na závazky. V obou případech musí být brán zřetel na termíny splatnosti a podle toho je zařadit do plánu (zda se jedná o krátkodobé či dlouhodobé pohledávky a závazky).

Na konci sestavení všech výše uvedených plánů bude úkolem controllera vytvořit ze všech těchto plánů komplexní plán společnosti, který bude předkládat řediteli společnosti.

9.5.5 Zpětná vazba

V rámci zavedení controllingu ve společnosti PLASTICO je nezbytné využití zpětné vazby porovnáním plánu a skutečnosti.

Zpětná vazba bude zahrnovat **kontrolu rozpočtů, analýzu odchylek** a z toho vyplývající návrh **nápravných opatření** s cílem dosažení plánovaných cílů. V případě zjištění odchylek bude navržena i hmotná odpovědnost zodpovědným pracovníkům.

9.5.5.1 Odchyly od plánů

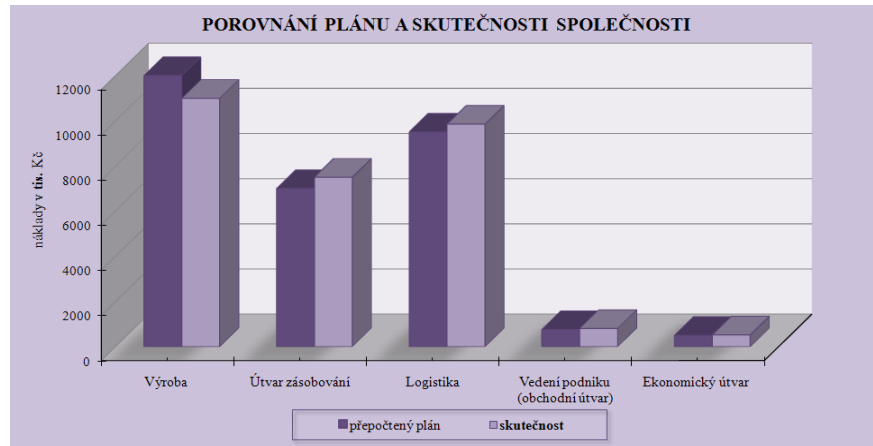
Zjišťování odchylek bude zavedeno jako jedna z forem zpětné vazby controllingu. Celkový finanční plán a rozpočty jednotlivých útvarů se budou kontrolovat na konci každého měsíce a budou se zjišťovat případné odchylky. Návrh způsobu zjišťování a vyhodnocování odchylek zobrazuje následující tabulka, položky vycházejí z návrhu rozpočtu.

Tab. 9 Návrh způsobu kontroly rozpočtu [vlastní zpracování]

Poř. číslo	Položka	Kontrola rozpočtu - 1. čtvrtletí				
		Rozpočet	Přepočtený plán	Skutečnost	Porovnání přepočtený plán/skutečnost	
					Odchylka absolutní (Kč)	Odchylka relativní (%)
1	Přímý materiál					
2	Přímé služby					
3	Kooperace					
4	Přímé mzdy vč. odvodů					
5	Ostatní přímé náklady					
6	Režijní materiál					
7	Režijní mzdy vč. odvodů					
8	.....				

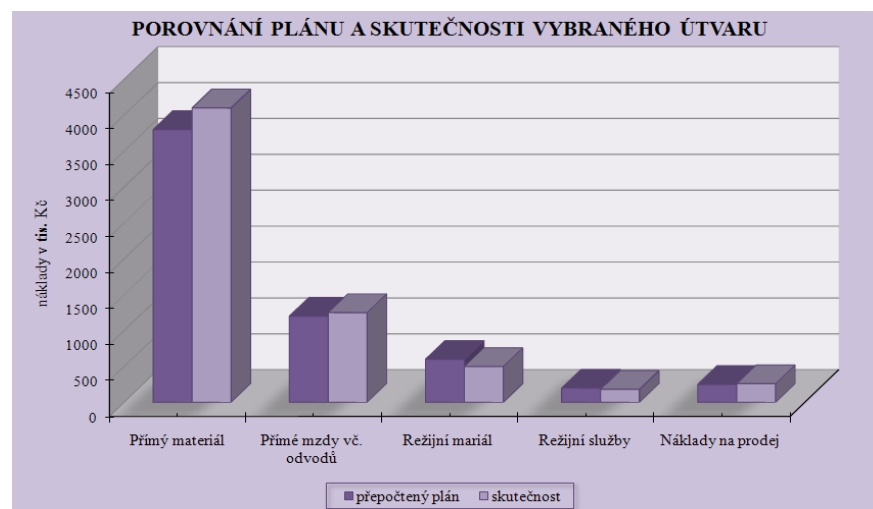
Plánovaný rozpočet se bude pro účely kontroly zpětně přepočítávat na skutečnost. Jedná se o důležitý nástroj řízení, který pomáhá sledovat stupeň dosažení cíle. Přepočet se bude týkat pouze úseků, jejichž náklady jsou ovlivněny objemem odvedených výkonů (výrobní útvar, útvar zásobování a logistiky). Rozpočet přímých nákladů se přepočítá podle skutečného objemu odvedených výkonů. Rozpočet režijních nákladů útvaru zásobování se přepočítá podle skutečně odvedeného materiálu do spotřeby, v případě výrobního úseku se přepočítá podle skutečně odpracovaných normohodin a pro úsek logistiky se přepočet bude odvíjet od počtu realizovaných expedic. Přepočtený plán se bude porovnávat se skutečností a na základě toho se stanoví odchylky, a to v absolutní a relativní hodnotě.

Návrh grafického zobrazení čtvrtletního přepočteného plánu a skutečnosti všech středisek společnosti je zachycen na obrázku (Obr. 15).



Obr. 15 Návrh grafického vyjádření porovnání plánu a skutečnosti útvarů společnosti [vlastní zpracování]

Návrh grafického vyjádření čtvrtletního přepočteného plánu vybraného střediska a vybraných ukazatelů je zobrazen na obrázku (Obr.16)



Obr.16 Návrh grafického porovnání plánu a skutečnosti vybraného útvaru a vybraných ukazatelů [vlastní zpracování]

Úkolem controllera bude **stanovení tolerančních mezí odchylek**, což bude nutné pro kontrolu rozpočtů. Bez stanovení tolerančních mezí by se pracovník musel věnovat každé, i sebemenší odchylce a mohlo by dojít k plýtvání nad nepodstatnými rozdíly. Toleranční meze slouží k rozlišení významných závažných odchylek od odchylek drobných. Musí být tedy stanovena důležitost a významnost odchylek a k tomu přiřadit i postup řešení.

Dále je nutné rozlišit odchylky u výnosů a nákladů. V případě výnosů bude zodpovědnost pracovníků vázaná k dosažení minimální hodnoty tržeb. Naproti tomu u nákladových položek budou stanoveny maximální limity, kterých je potřebné se držet tak, aby bylo dosaženo hospodárnosti a efektivnosti.

Je nutné zhodnotit jak hodnotu absolutní odchylky, tak i relativní odchylky. A následně se zaměřit především na důležité a významné rozdíly. Pro ilustraci uvádím krátký příklad. Rozpočtované náklady na spotřebu hutního materiálu činí 15 000 tis. Kč, ovšem skutečné náklady dosáhly hodnoty 16 000 tis. Kč. Tímto vznikla odchylka 6,6 % v relativním pojetí, v absolutní hodnotě ve výši 1 000 tis. Kč. Další rozpočtovanou položkou je např. cestovné – tuzemsko. Bylo naplánováno ve výši 25 000 Kč a ve skutečnosti dosáhlo hodnoty 30 000 Kč. Odchylka činí 20 %, ale v absolutní hodnotě se jedná pouze o částku 5 000 Kč.

Z výše uvedeného příkladu vyplývá, že pokud bychom řešili odchylky pouze od určitého procentuálního vyjádření, opomenuli bychom odchylku ve spotřebě materiálu. Úkolem controllera tedy bude stanovit optimální meze významnosti, které budou pohlížet na odchylky z obou úhlů pohledu, jak relativního, tak absolutního.

9.5.5.2 Analýza odchylek

Analýza odchylek s pouhým porovnáváním plánovaných a skutečných hodnot přináší málo poznatků. Proto je nutností analyzovat příčiny odchylek. Příčiny odchylek mohou být různé, velmi častým důvodem vzniku odchylky je změna podmínek na trhu (cenové rozdíly při nákupu materiálu, změny ceny při prodeji produktů atd.) nebo také chybné plánování.

Úkolem controllera bude analyzovat odchylky, které překročí stanovené toleranční meze a zjistit jejich příčiny vzniku a získat tak podklady pro rozhodování o nápravě daného stavu. Odchylky mohou být buď v korunovém vyjádření (cenový rozdíl), a nebo v kusech (množstevní odchylka).

Odchylky výnosů vznikají při změně množství prodaných výrobků a tím vznikající změně výnosů a variabilních nákladů. Odchylky výnosů mohou být různé. V závislosti na změně množství nebo případě různých výrobků s různým příspěvkem na úhradu počítáme odchylku odbytu a odchylku výrobního mixu.

Výpočet odchylky výrobního mixu:

Skutečné množství plánovaného sortimentu x plánovaná cena

Skutečné množství realizovaného sortimentu x plánovaná cena

= odchylka výrobního mixu

V případě analýzy odchylek nákladů rozlišujeme cenové odchylky a množství (odchylky spotřeby a hospodárnosti). Odchylky mohou mít několik příčin. Cenová odchylka vzniká při odlišné ceně materiálu či energií. Odchylka spotřeby je způsobena rozdíly nákladů, které vyplývají z větší či menší spotřeby jednotlivých výrobních faktorů. Odchylka hospodárnosti vzniká u větší či menší spotřeby variabilních nákladů.

Analýza materiálových odchylek je ve společnosti realizována, ale pouze na úrovni plánované a skutečné kalkulace výrobku. Analýza mzdových nákladů ovšem realizována vůbec není. Níže je uveden navrhovaný princip analýzy odchylek mzdových nákladů, číselné vyjádření je pouze obrazné.

Vzorový výpočet odchylky přímých mzdových nákladů

Tab. 10 Výpočet mzdové odchylky [vlastní zpracování]

Položka	Mzdová odchylka - výpočet
Plánovaný pracovní čas na výrobu 1 ks výrobku	165 hod
Plánované mzdové náklady	74 Kč/hod
Skutečný pracovní čas na výrobu 1 ks výrobku	160 hod
Skutečné mzdové náklady	80 Kč/hod
Plánované mzdové náklady celkem v Kč	12 210 Kč
Skutečné mzdové náklady	12 800 Kč
Odchylka	-590 Kč
Odchylka v pracovním čase	$(160 \text{ hod} - 165 \text{ hod}) \times 74 \text{ Kč} = - 370 \text{ Kč}$
Odchylka ve mzdových nákladech	$(80 \text{ Kč} - 74 \text{ Kč}) \times 160 \text{ hod} = 960 \text{ Kč}$

Ve výše uvedeném příkladu byla celková odchylka ve výši - 590 Kč, která byla způsobena zápornou odchylnou v pracovním čase (výroba výrobku byla provedena v menším čase). Oproti tomu byla zjištěna kladná odchylka ve mzdových nákladech. K této odchylce mohlo dojít tím, že práci vykonával pracovník s vyšší kvalifikací v kratším čase, ale s vyššími náklady.

Hlavním účelem sledování odchylek od plánu je rozpoznat mimořádné změny ve vývoji nákladů a analyzovat příčiny jejich vzniku a poskytnout vedení společnosti informace

pro přijetí případných opatření, která povedou ke splnění plánu nebo k úpravě plánovaných hodnot.

Při správném fungování informačního systému a nadefinování výstupních sestav bude možné položky nákladů zobrazit a v případě potřeby zjišťovat případné odchylky a analyzovat je. Analýza odchylek bude dalším z úkolů controllera.

9.5.5.3 Nápravná opatření a hmotná odpovědnost

Při zjištění kladné nebo záporné odchylky mimo toleranční meze je nutné posoudit situaci a stanovit způsob dalšího postupu. Nabízí se dvě možnosti řešení. První z nich je navrhnout a následně zrealizovat **nápravné opatření** tak, aby bylo dosaženo původně stanoveného cíle. Dále je možné modifikovat stanovené cíle na nové podmínky. Nápravná opatření budou vycházet z provedené analýzy a zaměří se především na úzká místa.

Návrh seznamu opatření, který obsahuje základní informace, kdo je odpovědný, termíny plnění a náklady s tím spojené, je uveden v tabulce (Tab. 11)

Tab. 11 Návrh seznamu nápravných opatření [vlastní zpracování]

Pořadové číslo	Popis opatření	Zodpovídá	Termín zahájení	Plánovaný termín dokončení	Skutečný termín dokončení	Podpis odpovědného pracovníka	Náklady opatření
1.							
2.							
3.							
...							

Na základě analýzy vzniklých odchylek je vhodné stanovit i hmotné odpovědnosti vedoucím útvarům daných středisek. Tato problematika bude dále řešena v kapitole zaměřené na systém odměňování.

9.5.6 Dopředná vazba

Z hlediska řízení podniku a controllingu je velmi důležité řídit podnik nejen podle zpětné vazby, ale především pohlížet do budoucna a řízení tomuto pohledu přizpůsobit. **Dopředná vazba** je založena na průběžném prognózování výsledků (hodnot na výstupu) a korekci

plánu (hodnot na vstupu) již na základě těchto prognóz, nikoli až na reálně dosažených výsledcích (výstupech).

Dopředná vazba bude v případě společnosti PLASTICO řešena **prostřednictvím zavedení klouzavých rozpočtů** (popsáno v kapitole 8.4 Systém plánování a řízení). Cílem pohyblivého rozpočtu je úprava rozpočtu na následující období podle skutečně dosažených hodnot předcházejícího období.

Systém klouzavých rozpočtů bude ve společnosti fungovat v rámci čtvrtletních period, kdy na základě skutečnosti bude rozpočet na následující období přepočítán. Čtvrtletní období je zvoleno z toho důvodu, aby bylo akceptovatelné pro všechny zúčastněné a současně z důvodu administrativy. Sledování v měsíčních intervalech by bylo velmi náročné, navíc by nemusely být k dispozici všechny daňové doklady nutné pro přepočítání rozpočtu na další období.

9.6 Reklasifikace nákladů a výpočty ukazatelů

9.6.1 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Ve společnosti PLASTICO není zavedeno **členění nákladů na variabilní a fixní**. Toto třídění nákladů je vnímáno jako významný nástroj pro řízení nákladů. Jeho zavedení je nezbytné pro potřeby controllingového řízení podniku, a to např. pro správné zachycení nákladů v kalkulacích, pro výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku a další důležité nástroje pro řízení nákladů.

Členění nákladů bylo provedeno na základě dat z účtové osnovy společnosti PLASTICO. Dle údajů z provedené analýzy nákladů (kapitola 6.6.1) byly k detailnímu roztřídění nákladů vybrány skupiny nákladů, které se nejvíce na nákladech podílejí: spotřebované nákupy, služby a osobní náklady. Podíl ostatních nákladů na celkových nákladech je minimální, proto byly z těchto nákladů vybrány jen důležité položky.

Náklady jsou rozděleny na **variabilní (VN)** a **fixní**, které byly dále roztříděny na **speciální fixní náklady (SFN)** a **všeobecné fixní náklady (VFN)**. Návrh rozdělení nákladů společnosti na variabilní a fixní je uveden v následující tabulce.

Návrh reklasifikace nákladů je uveden v následující tabulce. Úkolem controllera bude nejen náklady dle tohoto seznamu přetřídit, ale současně je nutné je neustále kontrolovat, doplňovat a aktualizovat dle poznatků, zkušeností a aktuálního vývoje.

Tab. 12 Návrh rozdělení nákladů na fixní a variabilní [vlastní zpracování]

Účet	Název účtu	VN	SFN	VFN	Účet	Název účtu	VN	SFN	VFN
Účetní skupina 50 - Spotřebované nákupy									
501050	Spotřeba PHM		x		501300	Spotřeba hutního materiálu	x		
501055	Spotřeba LTO		x		502000	Spotřeba energie			x
501100	Drobný majetek			x	502010	Spotřeba plynu - svařování		x	
501110	Spotřeba ostatního materiálu	x			502050	Spotřeba plynu - topení		x	
501120	Spotřeba materiálu-barva	x			504500	Prodané zboží-kovo	x		
501210	Spotřeba lisovací hmota	x							
Účetní skupina 51 - Služby									
511000	Opravy a udržování			x	518501	Ostatní služby Helios Orange			x
512010	Cestovné-tuzemsko			x	518502	poplatky DKV	x		
512020	Cestovné - zahraničí		x		518503	Dálniční poplatek Švýcarsko	x		
518010	Software s PC pod 60000,- Kč			x	518504	Dálniční známka Česko			x
518020	Převravné-zahraníčí	x			518505	Dálniční známky Slovensko		x	
518030	Převravné-tuzemsko	x			518506	Dálniční poplatky Rakousko	x		
518040	Poštovní známky			x	518507	Dálniční poplatek SRN	x		
518050	Školení			x	518508	Dálniční poplatek Česko	x		
518060	Vodné a stočné			x	518517	Střežení objektu KEN			x
518070	Náklady spoje Telefónica pevné			x	518520	Obědy zaměstnanců			x
518071	Náklady spoje Telefónica mobil			x	518600	Ostatní služby-zinkování	x		
518481	Nájemné MAN leasing			x	518700	Ostatní služby-pískování	x		
518486	Nájemné přívěs k MANU leasing			x	518900	Ostatní služby-nedaňový náklad			x
518500	Ostatní služby			x					
Účetní skupina 52 - Osobní náklady									
521110	Mzda-základní			x	521850	Mzda-náklad životní pojištění			x
521111	Mzda-základní výroba	x			521851	Mzda-náklad živ.poj. výroba	x		
521210	Mzda-prémie			x	521910	Mzda-zdaněná 15 %	x		
521211	Mzda-prémie výroba	x			524000	Zákonné sociální pojištění			x
521305	Mzda-příplatky ostatní			x	524001	Zákonné soc. pojištění výroba	x		
521310	Mzda-příplatky přescasové	x			524010	Zákonné nemocenské pojištění			x
521800	Mzda-náklad duch.připojištění			x	524011	Zákonné nem. poj.výroba	x		
521801	Mzda-náklad duch.připoj. výroba	x							
Účetní skupina 53 - Daně a poplatky									
531000	Daň silniční			x	538000	Ostatní daně a poplatky			x
532000	Daň z nemovitostí			x					
Účetní skupina 54 - Jiné provozní náklady									
541010	Prodej IM			x	542120	Prodej-materiál barvy	x		
542100	Prodej-drobný majetek			x	542300	Prodej-hutní materiál	x		
542110	Prodej-ostatní materiál	x			548000	Ostatní provozní náklady			x
Účetní skupina 55 - Odpisy									
551000	Odpisy nehm. a hmot. majetku		x		551820	Odpis k HO			x
551810	Odpisy k Autocad LT 2008		x						
Účetní skupina 56 - Finanční náklady									
562000	Úroky			x	568000	Ostatní finanční náklady			x
563000	Kurzové ztráty			x					
Účetní skupina 58 - Mimořádné náklady									
582000	Škody			x	588000	Ostatní mimořádné náklady			x

9.6.2 Využití krycího příspěvku

Pro zlepšení kontroly a plánování nákladů by bylo z hlediska controllingu vhodné využít **kalkulaci neúplných (variabilních) nákladů**, která je založena na **výpočtu příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku**. Princip metody spočívá v odděleném sledování variabilních nákladů od fixních, jejich srovnání s cenou výkonu nebo tržbami za výkony, a tím získání důležitého ukazatele příspěvku na úhradu.

Kalkulace vychází z jasně přiřaditelných přímých nákladů na kalkulační jednici a stanovení variabilní části režie, mající příčinnou souvislost s daným výkonem. Podmínkou pro zavedení výpočtu krycího příspěvku je tedy rozdělení nákladů na fixní a variabilní, což bylo učiněno v předchozí kapitole 9.6.1.

Příspěvek na úhradu představuje rozdíl mezi tržbami za vlastní výrobky, respektive dosaženými výnosy a variabilními náklady. Teprve po odečtení fixních nákladů zjistíme, jaký hospodářský výsledek zůstane podniku.

Úkolem controllera bude sledování dvojstupňového krycího příspěvku, který vyžaduje rozdělení fixních nákladů do dvou vrstev na zvláštní speciální (SFN) a všeobecné fixní náklady (VFN). Příspěvek na úhradu bude sledován za celou společnost PLASTICO s měsíční periodicitou a poté v souhrnu za celé čtvrtletí. Variabilní a speciální fixní náklady budou monitorovány v detailním členění na jednotlivé položky, jak bylo uvedeno v kapitole 8.6.1. Návrh formuláře výpočtu měsíčního příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku za celou společnost je uveden v tabulce (Tab. 13).

Tab. 13 Výpočet PÚ a krátkodobého HV [vlastní zpracování]

Položka	1. čtvrtletí 2011							
	Leden		Únor		Březen		Celkem	
	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%	tis. Kč	%
Tržby netto	6 710	100%	9 501	100%	10 485	100%	26 695	100%
Variabilní náklady	4 676	70%	6 334	67%	7 288	70%	18 299	69%
Příspěvek na úhradu I	2 033	30%	3 167	33%	3 197	30%	8 397	31%
Speciální fixní náklady	368	5%	441	5%	1 288	12%	2 097	8%
Příspěvek na úhradu II	1 665	25%	2 725	29%	1 909	18%	6 299	24%
Všeobecné fixní náklady	1 005	15%	1 345	14%	1 560	15%	3 910	15%
Krátkodobý HV	661	10%	1 380	15%	349	3%	2 389	9%

Z výše uvedených údajů za 1. čtvrtletí 2011 vyplývá, že krycí příspěvek na úhradu I činí v průměru 31%, krycí příspěvek na úhradu II 24%. Snížení hospodářského výsledku za březen 2011 na 349 000 Kč je způsobeno především tím, že společnost účtuje odpisy za celé čtvrtletí v měsíci březnu.

Stejným způsobem je důležité sledovat příspěvek na úhradu i u jednotlivých výrobků s měsíční periodicitou. V tuto chvíli společnost zakázkově nerozlišuje typy výrobků uvedené v Tab. 14. Bylo by vhodné v informačním systému doplnit u zakázek toto rozlišení na typ produktu, aby bylo možné výpočet příspěvku na úhradu tímto způsobem sledovat.

Tab. 14 Výpočet PÚ a krátkodobého HV výrobků společnosti [vlastní zpracování]

Výrobky	Tržby	Variabilní náklady	Příspěvek na úhradu I	Speciální fixní náklady	Příspěvek na úhradu II	Všeobecné fixní náklady	Krátkodobý HV
Kontejnery pro ramenný systém (Mulde)							
Kontejnery pro hákový systém (Abroll)							
Speciální výměnné nástavby.							

Tento dvojí pohled sledování umožní i kontrolu sumy všech příspěvků na úhradu. Součet příspěvků za jednotlivé výrobky by měl být totožný se sumou příspěvků za společnost jako celek za sledované období.

Pomocí metody krycích příspěvků se zprůhlední ziskovost zakázek, určí se podíl jednotlivých výrobků na tvorbě zisku (příspěvku na úhradu). Společnost tak získá přehled o tom, které výrobky dosahují vysokého či naopak nízkého příspěvku na úhradu, které produkují zisk či jsou ztrátové.

9.6.3 Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku

Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku se ve společnosti doposud prováděl klasickým, tj. z výkazu zisku a ztrát. Pro společnost je tento způsob výpočtu potřebný, pro potřeby controllingu bude však vhodné zavést i výpočet KHV, který je založený na rozdílu variabilních nákladů a příspěvků na úhradu a souvisí s předchozí kapitolou 8.6.2.

V tabulce Tab. 15 jsou uvedeny jednotlivé položky KHV a krycího příspěvku na úhradu a je znázorněn postup výpočtu.

Tab. 15 Výpočet KHV za rok 2010 [vlastní zpracování]

Řádek	Položka	Výpočet	Kč
1	TRŽBY NETTO		104 256 273
2	Spotřeba materiálu a surovin		22 791 910
3	Prodané zboží KOVO		35 822 101
4	Přepravné		2 052 704
5	Ostatní služby zinkování		338 544
6	Ostatní služby pískování		72 044
7	Prodej materiálu		2 629 861
8	Osobní náklady výroba		7 471 340
9	Zákonné sociální pojištění výroba		1 931 939
10	Zákonné zdravotní pojištění výroba		695 582
11	VARIABILNÍ NÁKLADY	∑ ř. 3 až ř.11	73 806 026
12	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU I	ř.1 - ř. 11	30 450 247
13	Spotřeba PHM		2 509 521
14	Spotřeba LTO		143 934
15	Spotřeba plynu - svařování		414 229
16	Spotřeba plynu - topení		301 947
17	Cestovné - zahraničí		488 876
18	Dálniční známky ČR, SR		62 995
19	Odpisy s hm. a nehm. majetku		3 792 846
20	SPECIÁLNÍ FIXNÍ NÁKLADY	∑ ř. 13 až ř.18	7 714 348
21	PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU II	ř.12 - ř. 19	22 735 900
22	Drobný majetek		296 559
23	Spotřeba energie		780 688
24	Opravy a udržování		987 631
25	Cestovné - tuzemsko		28 205
26	Ostatní služby		3 289 410
27	Osobní náklady		5 416 857
28	Zákonné sociální pojištění		1 100 525
29	Zákonné zdravotní pojištění		398 381
30	Kurzové ztráty		1 819 513
31	Ostatní náklady		1 771 858
32	VŠEOBECNÉ FIXNÍ NÁKLADY	∑ ř. 21 až ř.29	15 889 627
33	KRÁTKODOBÝ HV	ř.21 - ř. 32	6 846 273

Účetní výkazy roku 2010 budou schváleny v rámci výroční zprávy na konci června tohoto roku. Společnost PLASTICO již má ale rok 2010 uzavřen, v tuto chvíli je ještě na schválení auditora společnosti. Jedná se tedy zatím o odhadovanou, dosud neschválenou verzi.

Výpočet KHV a příspěvku na úhradu bude patřit k dalším činnostem controllera společnosti.

Změny variabilních nákladů mohou být ovlivněny několika faktory, např.

- změnou cen vstupních materiálů a služeb,
- změnou vyráběného a nakupovaného množství výrobků,
- změnou výše minimálních mzdových nákladů.

Na změny fixních nákladů mohou mít vliv např.

- změnou cen energie a dalších poplatků (poštovné, telefon, dálniční poplatky),
- změnou cen pohonných hmot,
- změnou výše minimálních mzdových nákladů.

Controller se především zaměří na výše uvedené faktory ovlivňující náklady.

9.6.4 Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu je dalším důležitým doplňujícím nástrojem řízení, který je doporučeno ve společnosti sledovat. Udává, jakou výši objemu výkonů musí společnost zajistit, aby došlo k úhradě jak fixních, tak variabilních nákladů. Určuje bod – objem produkce, při němž je krycí příspěvek roven fixním nákladům a společnost tak dosahuje nulového zisku. Zvýšení produkce v jakékoliv hodnotě nad tento bod přináší společnosti zisk.

Controller bude analýzu bodu zvratu provádět za podnik v hodnotovém vyjádření jako minimální objem tržeb, který pokryje všechny náklady. Byla zvolena tato forma výpočtu, jelikož nelze určit výši variabilních nákladů na jeden kus, a to z důvodu rozsáhlého sortimentu s odlišnými náklady.

Návrh výpočtu bodu zvratu za rok 2010 společnosti jako celku:

$$PVN = \frac{VN}{T} = \frac{73\,806\,026}{104\,256\,273} = 0,7079 \text{ Kč}$$

$$BZ (KT) = \frac{FN}{(1-PVN)} = \frac{23\,603\,974}{(1-0,7079)} = 80\,807\,853 \text{ Kč}$$

PVN ... průměrné variabilní náklady na 1,- Kč tržeb,

BZ (KT) ... bod zvratu = kritické tržby.

Analýzu bodu zvratu bude controller provádět v měsíčních intervalech. Cílem je sledování kritického bodu, aby společnost měla přehled, při jakém objemu produkce dosazuje zisku a kdy se naopak může dostat do ztráty.

9.7 Systém odměňování

Systém odměňování u THP pracovníků je nutné změnit a k tomu je možné využít nových nástrojů controllingu, které budou ve společnosti zavedeny.

Na úrovni útvarů budou v rámci controllingu stanoveny cíle, hodnotící ukazatele a zodpovědnosti za vznik nákladů (viz kapitola 9.4). Těchto nových cílů a ukazatelů v rozčlenění na jednotlivé útvary bude využito i pro účely odměňování.

Technicko-hospodářští pracovníci budou mít mzdovou složku rozdělenou na dvě části. První část bude vyplácena dle stanovené hodinové sazby (60 %). Druhou část (40 %) bude tvořit prémiová variabilní složka, která bude vyplácena na základě jasně definovaných a měřitelných ukazatelů. Každému ukazateli bude přiřazeno procento z prémiové složky. Pokud bude ukazatel v daném měsíci splněn, bude odměna vyplacena. Cílem je, aby prémiová složka byla pro jednotlivé pracovníky motivující. V níže uvedené tabulce Tab. 16 jsou navrženy **cílové ukazatele pro stanovení výše prémiové složky mzdy** a procentní ohodnocení jednotlivých ukazatelů.

Tab. 16 Ukazatele pro stanovení prémie vedoucích pracovníků [vlastní zpracování]

Pracovník	Cílové ukazatele	% z prémiové složky
Vedoucí podniku	výše HV společnosti	50%
	objem tržeb z prodeje	25%
	limit režijních nákladů	25%
Vedoucí ekonomického úseku (controller)	sledování stavu pohledávek	25%
	limit režijních nákladů	25%
	včasné zpracování plánů a rozpočtů	25%
	sledování odchylek a včasné navrhování nápravných opatření	25%
Vedoucí útvaru zásobování	výše HV společnosti	20%
	cenová hladina nákupu materiálu	25%
	včasnost zajištění dodávek	25%
	kvalita dodávek - reklamace	10%
	výše skladových zásob	10%
	limit režijních nákladů	10%
Vedoucí útvaru výroby KOVO	výše HV společnosti	20%
	limit přímých nákladů	10%
	objem plánovaných normohodin	25%
	časové plnění výrobního procesu	25%
	počet reklamací	10%
	limit režijních nákladů	10%
	limit přímých nákladů	15%
Vedoucí střediska Domaželice	objem plánovaných normohodin	30%
	časové plnění výrobního procesu	30%
	počet reklamací	10%
	limit režijních nákladů	15%
	plnění nákladů na přepravu	30%
	časové plnění expedice	40%
Vedoucí útvaru logistiky	limit režijních nákladů	30%

Způsob výpočtu je uveden na tomto příkladě u vedoucího útvaru zásobování:

Hrubá mzda činí 18 000,- Kč, prémiová složka je stanovena ve výši 12 000,- Kč. Celková výše mzdy v případě splnění ukazatelů na 100% je ve výši 30 000,- Kč.

Popis jednotlivých ukazatelů pro výpočet odměn:

- pokud bude při porovnání plánu a skutečnosti za daný měsíc dosaženo plánovaného HV společnosti, bude vyplaceno 20% z částky odměn, tj. 2 400,- Kč, v případě odchylky, bude buď vyplacena část odměn či nulová (dle tolerančních mezí odchylek).
- u nákupu materiálových zásob jsou stanoveny cenové hladiny, v rámci nichž je nutné realizovat nákupy materiálů, pokud jsou splněny, může vedoucí opět obdržet plnou výši odměn ve výši 25%, tj. 3 000,- Kč. V případě překročení limitů budou kráceny odměny. Motivací pro vedoucího útvaru je tedy nakupovat materiál v požadované ceně.
- dalším ukazatelem je včasnost zajištění dodávek pro plynulost výroby. Pokud by se stalo, že by byla zpožděna výroba z důvodu pozdní dodávky materiálu, nebyla by vyplacena odměna v hodnotě 25%, tj. 3 000,- Kč.
- nakupovat materiál nejen v požadované ceně, ale i kvalitě je zajištěno dalším ukazatelem, jejímž cílem je snížit počet reklamací. V případě reklamace v daném měsíci se bude odvíjet výpočet od celkové ceny reklamovaného materiálu ve vztahu k dodávkám v daném měsíci. Např. nákup materiálu celkem v daném měsíci bude v hodnotě 1 500 000,- Kč, nekvalitní dodávka bude v hodnotě 525 000,- Kč. Celková výše odměn k tomuto ukazateli činí 1 200,- Kč, bude tedy vyplaceno pouze 900,- Kč.
- výše skladových zásob je dána limity zásob, pokud budou tyto limity bez uvedení důvodů překročeny, nebudou odměny vyplaceny či budou kráceny.
- v plánu nákladů bude stanoven limit režijních nákladů, pokud bude při porovnání plánu a skutečnosti zjištěna odchylka, bude se částka odměn opět vzhledem k výši odchylky upravovat.

Konkrétní krácení odměn či nepřiznání % výše odměn bude navrhnout controller, samotné schválení výše bude v kompetenci ředitele společnosti. Úkolem controllera bude zpracovat popis jednotlivých premiových ukazatelů k jednotlivým funkcím a navrhnout odchylky a ukazatele, na základě nichž bude potom schvalovat ředitel vyplacení, krácení či nepřiznání odměn. V případě plnění stanovených ukazatelů bude pracovník dosahovat premiové složky v plné výši.

Specifickým útvarem je **Technická kancelář**, jedná se o konstrukční vývojový útvar, jehož hlavní a jedinou činností je zpracování výkresové dokumentace pro výrobu produktů společnosti. Činnost útvaru zabezpečují 3 pracovníci – vedoucí technické kanceláře a 2 konstruktéři. Prémiový ukazatel stanovit na základě počtu zpracovaných výkresových dokumentací není možné, jelikož každý výrobek je specifický a jinak náročný. Řešením by bylo stanovit určité **bodové ohodnocení**, které by vyjadřovalo náročnost výkresové dokumentace. Výše odměn by se potom vypočítala na základě bodů přiřazeným k jednotlivým výkresům. Stanovil by se minimální počet bodů, které musí každý konstruktér získat, aby bylo vyplaceno 100 % odměn. V případě překročení této stanovené částky by se základem 100% hranice stal nejvyšší dosažený počet bodů, na jehož základy by bylo odměny vypláceny.

Způsob výpočtu je uveden na tomto příkladě:

Minimální počet bodů pro výplatu měsíčních odměn ve výši 100 % bude 100 bodů.

Konstruktéři v daném měsíci zpracovali výkresové dokumentace s celkovým bodovým ohodnocením 95, 85 a 83 bodů. Odměny budou tedy vypláceny v hodnotě 95% a 85% a 83%.

V následujícím měsíci se zvýšil počet výkresových dokumentací a tím i počet bodů, a to na hodnoty 120 bodů, 105 a 100.

V tomto případě bude 100 % odměn vyplaceno pracovníkovi s počtem bodů 120 (tento počet bodů se tím pádem stává základnou pro výpočet odměn pro další pracovníky). Technik s počtem bodů 105 získá 87,5 % odměn a třetí technik 83,34 % odměn. V níže uvedené tabulce je návrh, jakým způsobem bude přiřazeno bodové ohodnocení jednotlivým výrobkům. Stanovení počtu bodů bude úkolem controllera.

Tab. 17 Bodové ohodnocení výrobků společnosti pro výpočet odměn pracovníkům technické kanceláře [vlastní zpracování]

Pracovník	Typ výrobku	Specifické prvky	Počet bodů
Kontejnery pro ramenný systém	Vanové kontejnery typu mulde	standardní	
		otevřené	
		kontejnery s víky-deklmuldy	
		kontejnery uzavřené-městské	
		kontejnery s klapkou	
		kalové kontejnery	
		
	Velkoobjemové	otevřené	
		se střechou	
		skladovací	
	Nízkoprofilové kontejnery		
	Kontejnery na papír		
	Kontejnery na sklo		
	Lisovací kontejnery		
Sila			
Transportní plošiny			
Kontejnery pro hákový systém	Kontejnery typu Abroll	kontejnery do 6t	
		otevřené	
		se střechou	
		uzavřené	
		na stavební suť	
		odvodňovací	
		
	Transportní plošiny	standardní	
		plošiny do 6t	
		s hliníkovými bočnicemi	
		bagr plošina	
		na bednění	
		základní rámy	
Lisovací kontejnery			
Speciální výměnné nástavby	Nástavby pro jednostranný sklápěč		
	Termomuldy pro jednostranný sklápěč		
	Jeřábové muldy		
	Výklopné kontejnery		

9.8 Využití reportingu

Neodmyslitelnou součástí controllingového systému je zajištění zpětné vazby, která je velmi důležitá pro ekonomické řízení společnosti. Pro zajištění efektivní zpětné vazby bude využito reportingu.

Cílem reportingu bude vytvořit **komplexní systém ukazatelů a informací**, které budou nejen sloužit **ke kontrole a vyhodnocování dosavadního vývoje** podniku jako celku a jednotlivých útvarů. Ale také budou **směřovat k plánování a rozhodování o opatřeních ke zlepšování výkonnosti společnosti** jako celku i jednotlivých útvarů. Zaměří se na dosahování vytyčených cílů, porovnání plánů a skutečnosti, analýzu odchylek a příčin jejich vzniku, analýzu nákladů a návrhy opatření na zlepšení. Tyto nástroje budou sloužit jako hlavní a významný podklad **pro rozhodování a ekonomické řízení ve společnosti**.

Reporting musí být přesně orientovaný na své uživatele, v případě společnosti PLASTICO bude určen vedení společnosti a také vedoucím jednotlivých útvarů společnosti. Časový interval předkládání zpráv bude měsíční, čtvrtletní a roční. V případě nutnosti budou zpracovány reporty i pro jiné další uživatele v požadovaných termínech (např. banky).

Controller bude zodpovědný za vytvoření systému reportingových zpráv včetně návrhu struktury a časové periodicity jejich předkládání. Bude dbát na to, aby reporty měly jednotnou strukturu, byly zaměřené na podstatné informace a především byly srozumitelné a přehledné. Důležitým faktorem bude využití informačního systému společnosti a správné nastavení výstupů pro generování reportingových sestav.

Základem bude měsíční report, který bude hodnotit minulý vývoj a hospodaření. Ve zprávě budou porovnávány plánované hodnoty ve srovnání se skutečným vývojem. V případě vzniku odchylek bude provedena analýza a doplněny komentáře se stručným zdůvodněním příčiny vzniku. Současně budou navrženy i závěry a nápravná opatření s termínem jejich realizace. Reporty bude controller předpokládat na poradách ředitele s vedoucími jednotlivých útvarů na začátku měsíce následujícího po analyzovaném měsíčním období. Současně budou na poradě projednávány i návrhy opatření za zlepšování výkonnosti společnosti předložené controllerem.

Tab. 18 Návrh struktury reportingových zpráv [vlastní zpracování]

Období	Návrh struktury reportingové zprávy
Měsíční	Výsledky hospodaření jednotlivých útvarů (zhodnocení rozpočtu – porovnání plánů a skutečnosti)
	Analýza odchylek, příčiny odchylek, návrh opatření
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Hmotná zainteresovanost vedoucích útvarů na výsledku hospodaření a návrh odměn vedoucím pracovníkům
Čtvrtletní	Čtvrtletní výkaz zisků a ztrát společnosti
	Čtvrtletní rozvaha společnosti
	Čtvrtletní vyhodnocení hospodaření jednotlivých útvarů a podniku jako celku
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Zhodnocení tržeb
	Stav pohledávek a závazků
	Stav zakázek
	Návrhy opatření ke zlepšování výkonnosti podniku
	Hmotná zainteresovanost vedoucích útvarů na výsledku hospodaření a návrh odměn vedoucím pracovníkům
	Plány a rozpočty na další období
Roční	Výkaz zisků a ztrát
	Rozvaha
	Výkaz cash flow
	Zhodnocení výpočtu a vývoj krycího příspěvku – analýza ziskovosti zakázek
	Analýza ziskovosti jednotlivých zákazníků
	Personální náklady a stav pracovníků
	Plán a stav investic
	Návrhy opatření ke zlepšování výkonnosti podniku
	Celkové plánování a rozpočtování na další období

Forma reportingových zpráv bude vycházet z navrhovaných formulářů v předchozích kapitolách projektové části. Samotné zpracování reportingových zpráv bude zabezpečeno v rámci informačního systému společnosti, který umožňuje propojení všech navrhovaných sestav, údajů a dat.

10 ZHODNOCENÍ PROJEKTU, EKONOMICKÉ NÁROČNOSTI, PŘÍNOSŮ A RIZIK

Základem projektové části diplomové práce je návrh na zavedení controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO s cílem podpořit a zefektivnit ekonomické řízení podniku. K realizaci tohoto cíle bylo navrženo cílově orientované řízení dle odpovědnostních útvarů, zavedení střediskového hospodaření dle jednotlivých útvarů, zavedení systému plánování a rozpočtů jak za podnik jako celek, tak i na nižší úrovni útvarů, používání příspěvků na úhradu k řízení nákladů a využívání reportingu k usnadnění rozhodování a řízení.

Realizace navrhovaných nástrojů a opatření bude vyžadovat provedení změn a stejně jako každá změna i tato bude představovat pro společnost nějakou zátěž a rizika. Na druhou stranu by náklady a rizika měly být vyváženy pozitivními efekty z provedené změny.

K úspěšné implementaci controllingové koncepce je nutné všechny kroky od počátku až po jeho závěr důkladně naplánovat. Společnost si musí naplánovat jednotlivé projektové činnosti, stanovit jejich časový harmonogram a vymezit i předběžnou kalkulaci nákladů celého projektu.

10.1 Etapizace projektu

Zavedení controllingu musí být ve společnosti realizováno postupným procesem tak, aby navrhované změny byly akceptovatelné pro vedení společnosti a všechny pracovníky, jichž se nový systém bude týkat. Projekt bude rozčleněn do čtyř na sebe navazujících fází, které budou dále rozpracovány do dílčích aktivit.

10.1.1 Fáze zahájení projektu

V rámci této první etapy si společnost bude definovat cíle projektu a způsob realizace, jak bude cílů dosaženo. Konkrétní a reálné cíle si může společnost snadno stanovit, a to díky této diplomové práci, v níž je zpracována analýza stavu řízení ve společnosti a navržen způsob řešení implementace controllingu.

10.1.2 Plánovací fáze

Tato etapa zahrnuje zpracování analýzy současného stavu controllingových činností. Výstupem této analýzy bude zhodnocení a formulace cílů a požadavků na zavedení controllin-

gu. Součástí také bude začlenění pozice controllera a definování jeho úkolů. Podkladem pro realizaci této fáze je opět tato diplomová práce, která se touto problematikou zabývá v analytické a projektové části.

10.1.3 Realizační fáze

Podmínkou pro realizaci celého projektu bude jeho schválení ředitelem společnosti. Poté mohou následovat další kroky, a to organizační změna a personální obsazení controllera. Na pozici controllera bude navržen současný ekonom společnosti. Dojde tedy pouze ke změně jeho pracovního zařazení. Současně bude vyhlášeno výběrové řízení na pozici účetní, která převezme některé činnosti, které původně vykonával ekonom.

Poté bude navazovat postupné zavádění controllingové koncepce tak, aby jednotliví pracovníci nebyli zahlceni množstvím nových požadavků a změn v systému. Nejprve bude vytvořen a zaveden systém plánování, kontroly a řízení orientovaného na cíle na celopodnikové úrovni. Následně bude zavedeno střediskové plánování a hospodaření na úrovni odpovědnostních útvarů. Cílem tohoto postupného zavádění je i odstranění případných vzniklých nedostatků.

10.1.4 Fáze ukončení

V rámci této etapy bude probíhat zkušební období zavedení controllingové koncepce, v rámci níž budou provedeny další nutné úpravy a změny systému, odstraněny zjištěné nedostatky.

Ukončení této etapy nastane v okamžiku úplné implementace systému controllingu ve společnosti PLASTICO, kdy začne plnit funkci, pro níž byl zaveden. O výsledcích zavedení controllingu ve společnosti bude vypracována výsledná zpráva, která zhodnotí celkový průběh implementace, skutečné náklady a časový průběh. Součástí závěrečné zprávy bude i vyhodnocení prvních dosažených výsledků v rámci zavedení controllingu.

10.2 Časový harmonogram

Časový harmonogram vychází z navržených projektových činností, které jsou popsány v kapitole 10.1. Začátek projektu je stanoven na 1. července 2011, délka projektu se před-

pokládá 8 měsíců. Jedná se však pouze o návrh, který se může měnit v závislosti na aktuální situaci, na okolnostech a možnostech pracovníků.

Tab. 19 Časový harmonogram projektu implementace controllingu ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. [vlastní zpracování]

Název činnosti	07/2011	08/2011	09/2011	10/2011	11/2011	12/2011	1/2012	2/2012
1 Implementace controllingu								
2 Fáze zahájení projektu								
3 Definice projektu a cíle projektu								
4 Vytvoření projektového týmu								
5 Vytvoření povědomí o controllingu ve společnosti								
6 Plánovací fáze								
7 Analýza současného stavu controllinových činností								
8 Zhodnocení výsledků analýzy								
9 Formulace cílů controllingu								
10 Začlenění controllingu do organizační struktury								
11 Stanovení úkolů, odpovědnosti a pravomoci controllera								
12 Stanovení požadavků na reportingové sestavy								
13 Prezentace projektu řediteli společnosti								
14 Realizační fáze								
15 Schválení projektu								
16 Organizační změna - obsazení pozicí controllera								
17 Výběrové řízení na pozici účetní								
18 Vyhodnocení výběrového řízení a příjem pracovníka								
19 Vybavení pracoviště účetní								
20 Fáze ukončení								
21 Zkušební období controllingu								
22 Úplná integrace controllingu								
23 Předložení závěrečné zprávy								

10.3 Ekonomická náročnost

Náklady na realizaci projektu je možné rozdělit do dvou částí, a to jednorázové náklady a následné průběžné náklady. První část budou tvořit náklady spojené se samotnou implementací controllinové koncepce. Soupis nákladů je zobrazen v následující tabulce (Tab. 20).

Tab. 20 Jednorázové náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Náklady
Vyhledání pracovníka pomocí inzerce	10 000 Kč
Náklady na vybavení pracoviště	30 000 Kč
Školení pro zaměstnance	15 000 Kč
Náklady na úpravu informačního systému	10 000 Kč
Celkem	65 000 Kč

Cena za inzerci byla stanovena na základě ceníku v místním tisku. Výše této ceny se může ještě změnit, a to v závislosti na mnoha faktorech (délka inzerátu, počet opakování inzerce či výběr periodika).

Náklady na vybavení pracoviště jsou navrženy v nízké výši z toho důvodu, že není nutné pořizovat kompletní kancelářské vybavení či rozšiřovat prostory. Jedno pracovní místo je k dispozici ve stávající kanceláři účetní, proto bude zakoupeno pouze nové počítačové vybavení.

Částka školení pro zaměstnance byla stanovena na základě průzkumu individuálních školení controllingu pro firmy, které se pohybují v rozmezí 10 000 – 15 000 Kč. Částka tohoto školení se může opět měnit v závislosti na délce a rozsahu školení, případně i počtu osob účastnících se workshopu.

Náklady na úpravu informačního systému jsou navrženy na základě konzultace s IT pracovníkem společnosti. Bude nutné provést pouze nastavení některých výstupů pro správné generování výstupů controllingu. Nebudou tedy nutné žádné velké a nákladné zásahy do informačního systému společnosti.

Druhou část nákladů budou tvořit následné průběžné náklady, které budou ve společnosti vynakládány každý měsíc. Jedná se o mzdové náklady a povinné odvody sociálního a zdravotního pojištění hrazeny zaměstnavatelem. Náklady jsou uvedeny v následující tabulce Tab. 21.

Tab. 21 Následné průběžné náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Měsíční náklady	Roční náklady
Mzdové náklady	15 000 Kč	180 000 Kč
Sociální pojištění zaměstnavatele	3 750 Kč	45 000 Kč
Zdravotní pojištění zaměstnavatele	1 350 Kč	16 200 Kč
Celkem	20 100 Kč	241 200 Kč

Jelikož ve společnosti nebude vybrán nový člověk na pozici controllera, nýbrž nový pracovník na pozici účetní, bude docíleno úspory ve výši mzdových nákladů. V případě, že by nový účetní pracovník pracoval pouze na poloviční úvazek, byly by i výše uvedené náklady vynaloženy v poloviční výši. Při odhadu mzdových nákladů byly brány v úvahu nejen průměrné mzdy v Olomouckém kraji, ale také byly zohledněny průměrné mzdy ve společnosti.

10.4 Přínosy projektu

Vytvořením nové pracovní pozice controllera, zavedením nové controllingové koncepce a jeho úspěšnou implementací společnost získá řadu přínosů:

- controlling umožní kvalitnější a efektivnější řízení společnosti a přispěje ke zlepšení rozhodování ve společnosti. Především bude docíleno úspory času a snížení administrativních činností pro ředitele společnosti, který dosud vykonával mnoho controllingových činností,
- zavedení systému plánování a rozpočtování, a tím získání rozhledu do budoucnosti a k predikci ekonomického vývoje,
- zavedením kontroly, analýzy odchylek a přijímáním nápravných opatření bude možné ovlivňovat výsledky i v budoucnosti,
- přesnější a kvalitnější řízení nákladů zavedením střediskového hospodaření,
- zprůhlednění nákladů společnosti,
- zvýšení hospodárnosti, efektivnosti a motivace vedoucích pracovníků hmotnou zainteresovaností a novým motivačním systémem jejich hodnocení,
- zlepšení informační podpory rozhodování a řízení využíváním reportingu.

10.5 Rizika projektu

Od zavedení controllingu nelze očekávat pouze výše uvedené přínosy, ale je nutné počítat i s případnými riziky. Prvním z nich může být **riziko ve vědomí**, kdy se na začátku projektu může objevit **nedůvěra zaměstnanců pro zavedení nového systému řízení**. Zaměstnanci zainteresovaní do nového systému nemusí být ochotni přijímat změny myšlení a návyků, zvláště pokud budou nutné změny zažitých pracovních postupů a důslednější kontrola vykonávaných činností. Pro minimalizaci tohoto rizika bude zrealizováno firemní škole-

ní s vybranými skupinami zaměstnanců týkající se zavádění principů controllingového řízení, postupu implementace controllingu, novými povinnostmi a především k objasnění přínosů a výhod plynoucích ze zavedení controllingu.

Obecným rizikem může být **nepřiměřené nastavení controllingového systému řízení, nesprávné pochopení principu jednotlivých nástrojů a následné špatné zpracování informací** sloužících pro podporu rozhodování. Mohlo by se stát, že postupem času využívání nových principů a nástrojů přejde pouze do fáze pouhé administrativy bez využívání získaných informací a navrhování a realizaci nápravných opatření. Pro snížení tohoto rizika je navržen na funkci controllera přímo ekonom, který je současně společníkem ve společnosti. Jeho snahou je tedy zvyšování výkonnosti společnosti, úspora nákladů, zvyšování zisku a s tím spojené zvyšování hodnoty společnosti. Současně se bude controller společnosti průběžně vzdělávat v oblasti controllingu tak, aby byl schopen provádět změny v nastavených controllingových nástrojích dle aktuálních potřeb podniku.

Informační riziko je založeno na nesprávném nastavení výstupů controllingu – reporting bude generovat příliš mnoho sestav (informační zahlcení pracovníků) a nebo naopak nedostatku informací pro rozhodování. Musí být nalezena správná míra, která bude vytvářet správné informace, ve správném čase a na správném místě.

ZÁVĚR

Společnost PLASTICO spol. s r.o. je středně velkou strojírenskou společností, jejímž nosným výrobním programem je produkce speciálních, na zakázku vyráběných nástaveb na nákladní automobily, někdy také nazývaných kontejnery. Firma je vysoce proexportně zaměřená, 95% produkce vyváží na vyspělé trhy západní Evropy. I vzhledem k tomuto zaměření klade důraz na využívání moderních metod řízení společnosti, mezi něž bezesporu patří i controlling. Controlling je nástroj řízení, který podporuje management společnosti v rozhodování a cílově orientovaném řízení, je základním informačním zdrojem pro potřeby řízení.

Cílem této diplomové práce bylo navrhnout řešení pro zavedení vybraných nástrojů controllingu a jeho přizpůsobení konkrétním podmínkám a potřebám společnosti PLASTICO spol. s r. o. Úkolem bylo získat nástroj pro účinnou podporu ekonomického systému řízení společnosti.

V rámci praktické části byla provedena analýza obecných předpokladů pro zavedení controllingové koncepce ve společnosti. Předmětem zájmu bylo zjištění stavu a úrovně plánování a řízení v podniku, informační podpora řízení, využití účetnictví a motivační systém pracovníků společnosti. Z analýzy vyplynulo, že společnost sice některé controllingové činnosti provádí, ale jejich fungování je značně roztržité a naprosto chybí základní kámen controllingu, a to plánování, cílově orientované řízení a kontrola.

Projektová část řeší konkrétní návrh zavedení controllingové koncepce ve společnosti. Nejprve bylo navrženo zavedení pozice controllera, který bude zabezpečovat realizaci controllingových nástrojů uceleným způsobem a bude především koordinátorem a navigátorem pro vedení společnosti. Pro správné fungování controllingu byly určeny odpovědnostní útvary a pro tyto útvary stanoveny cíle a ukazatele pro zavedení cílově orientovaného řízení založeného na plánování a kontrole. Těchto ukazatelů bude využito i pro účely odměňování vedoucích pracovníků především za účelem motivace. V oblasti plánování byl navržen kompletní systém plánování a rozpočtování založený na měsíčním, čtvrtletním a ročním plánování podniku jako celku, i na úrovni jednotlivých podnikových útvarů. Zavedením systému plánování a rozpočtování získá společnost rozhled do budoucnosti a k predikci ekonomického vývoje. Bude využito zpětné a dopředné vazby, která bude zahrnovat kontrolu rozpočtů, analýzu a vyhodnocování odchylek, stanovení hmotné zainteresovanosti a

s tím spojená nápravná opatření. Hlavním účelem bude především předcházet a zamezit vzniku odchylek, eliminovat rizika a tím pozitivně působit na hospodaření společnosti i v budoucnosti. Pro přesnější a kvalitnější řízení nákladů bylo zavedeno členění nákladů na fixní a variabilní. Pro účely zprůhlednění ziskovosti zakázek bylo doporučeno využívání metody krycích příspěvků, která poskytne společnosti informace o tom, které produkty jsou pro společnost ziskové či ztrátové. Základním informačním nástrojem koncepce controllingu bude reporting, který bude poskytovat veškeré souhrnné podklady pro rozhodování a ekonomické řízení ve společnosti.

Součástí projektové části je i časové vymezení projektu, zhodnocení ekonomické náročnosti a současně shrnutý přínosy a případná rizika.

Projekt implementace controllingové koncepce ve společnosti PLASTICO spol. s r.o. zacílený na podporu ekonomického systému řízení společnosti, byl zpracován na základě skutečných údajů o společnosti a je aplikován na její konkrétní potřeby a požadavky.

Celý proces zavádění controllingu je složitým dějem, který bude probíhat v několika na sebe navazujících fázích. Začlenění jeho nástrojů do systému řízení s sebou přináší mnoho změn. Provedené změny ovšem směřují k lepší informovanosti o ekonomické a provozní situaci firmy a ve výsledku přináší efektivnější ekonomický systém řízení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] CAJTHAMR, V., DĚDINA, J. *Management a organizační chování*. Praha: Grada Publishing, 2010. 352 s. ISBN 978-80-247-3348-7.
- [2] ESCHENBACH, R. *Controlling*. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [3] FIBÍROVÁ, J. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. Praha: Grada Publishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
- [4] FREIBERG, F. *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
- [5] HOFMEISTER, R.; STIEGLER, H. *Controlling*. Praha : Babtext, 1992. 160 s. ISBN 80-900178-8-6.
- [6] HORVÁTH, P. *Controlling*. 10., vollst. überarb. Aufl. München: Valen, 2006, 907 s. ISBN 3-8006-3252-7
- [7] HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
- [8] International Group of Controlling. *Slovník controllingu: Česko-anglický / Anglicko-český*. 1.vyd. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- [9] KONEČNÝ, M., REŽŇÁKOVÁ, M. *Controlling*. 2. vyd. Brno: VUT, 2000. 120 s. ISBN 80-214-1535-5.
- [10] KAPLAN, S. R. *Advanced management accounting*. London: Prentice Hall, 1998. ISBN 0-13-080220-4.
- [11] KRÁL, Bohumil. a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. rozš. vyd. Praha: Management Press, 2008. 622 s. ISBN 978-80-7261-141-6.
- [12] LANDA, M. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key Publishing, 2008. 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4
- [13] MANN, R., MAYER, E. *Controlling: Metoda úspěšného podnikání*. Praha: Průmysl a obchod, Profit, 1992. 360 s. ISBN 80-85603-20-9.

- [14] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [15] PAVELKOVÁ, D., KNÁPKOVÁ, A. *Podnikové finance*, 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2005. 293 s., ISBN 80-7318-327-7.
- [16] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3.
- [17] POPEŠKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada publishing, a.s., 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [18] STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. Praha: Grada publishing, a.s., 2003. 236 s. ISBN 80-247-0456-0.
- [19] SYNEK, Miloslav a kol.: *Manažerská ekonomika*. 4. akt. a rozš. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [20] VOLLMUTH, H. J. *Controlling : Nový nástroj řízení*. Praha : Profess Consulting, 1993. 127 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [21] VOLLMUTH, H. J. *Nástroje controllingu od A do Z: Přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku*. Praha: Profess Consulting s.r.o., 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.
- [22] VYSUŠIL, J.; KAVAN, M. *Controllingové integrační metody*. [b.v.]. Ostrava: Montanex a.s., 1999. 248 s. ISBN 80-7225-012-4.
- [23] VYSUŠIL, J. *Vnitropodnikové hospodaření*. Ostrava: Montanex a.s., 1998. 224 s. ISBN 80-7225-003-5.
- [24] VYSUŠIL, J. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování*. Praha: Profess Consulting s.r.o., 2004. 115 s. ISBN 80-7259-012-X.

Internetové zdroje:

- [25] *Eur-lex.europa.eu* [online].17.2.2011 [cit. 2011-03-13]. Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k tématu „Změny v kovodělném průmyslu a jeho perspektivy“. Dostupné z WWW: <[http://eur-](http://eur-lex.europa.eu)

lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2011:051:0008:0014:CS:PDF
>.

- [26] *Mpo.cz* [online]. 7.2.2011 [cit. 2011-03-13]. Panorama zpracovatelského průmyslu ČR 2009. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument84178.html>>.
- [27] *Liniově štábní pozice controllera* [online]. Dostupné z WWW: <<http://bpm-tema.blogspot.com/2007/08/liniov-organizan-struktury.html>>.

Ostatní zdroje:

- [28] EVROPSKÁ KOMISE. PODNIKÁNÍ PRŮMYSL. *Jaká je situace v „neviditelném“ odvětví Evropy?*. Luxembourg: Úřad pro publikace Evropské unie, 2010. 16 s. ISBN 978-92-79-15907-7.
- [29] NOVÁK, P. *Podnikový controlling*. Přednášky pro kombinované studium. Zlín: 2010. 132 stran
- [30] Interní firemní materiály
- [31] Výroční zpráva společnosti za období 2007, 2008 a 2009

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BZ	Bod zvratu.
ČPK	Čistý pracovní kapitál.
CZ-NACE	Odvětвовá klasifikace firem.
EU	Evropská unie.
EUR	Evropská měna.
FIFO	First in first out.
FN	Fixní náklady.
HO	Informační systém Helios Orange.
HV	Hospodářský výsledek.
CHF	Měna švýcarský frank.
IM	Investiční majetek.
IS	Informační systém.
IT	Informační technologie.
KHV	Krátkodobý hospodářský výsledek.
KT	Kritické tržby.
LTO	Lehké topné oleje.
MBO	Management by Objectives - řízení podle cílů.
PÚ	Příspěvek na úhradu.
PVN	Průměrné variabilní náklady.
SFN	Speciální fixní náklady.
VFN	Všeobecné fixní náklady.
VN	Variabilní náklady.
T	Tržby.
THP	Technicko hospodářský pracovník.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Cíle controllingu v systému řízení	16
Obr. 2 Organizační schéma štábního začlenění controllingu	20
Obr. 3 Organizační schéma liniového začlenění controllingu	21
Obr. 4 Organizační schéma liniově štábního začlenění controllingu	21
Obr. 5 Situační model controllingu	22
Obr. 6 Souvislosti mezi obratem, variabilními a fixními náklady, ziskem a krycími příspěvky	24
Obr. 7 Funkce plánování	26
Obr. 8 Vazby dílčích plánů	28
Obr. 9 Vztah mezi náklady	29
Obr. 10 Hlavní prvky kontrolního procesu	32
Obr. 11 Druhy odchylek	33
Obr. 12 Organizační schéma společnosti PLASTICO	50
Obr. 13 Schéma začlenění pozice controllera	66
Obr. 14 Návrh nového plánovacího systému ve společnosti PLASTICO	74
Obr. 15 Návrh grafického vyjádření porovnání plánu a skutečnosti útvarů společnosti	82
Obr.16 Návrh grafického porovnání plánu a skutečnosti vybraného útvaru a vybraných ukazatelů	82

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Nástroje operativního plánování.....	18
Tab. 2 Konkurenční firmy v ČR	44
Tab. 3 Vývoj ekonomických ukazatelů ve společnosti PLASTICO v tis. Kč	46
Tab. 4 Struktura nákladů v tis. Kč	47
Tab. 5 Vývoj ukazatelů finanční analýzy	48
Tab. 6 Příklad kalkulace kontejneru – zakázka č. 2010/0799.....	59
Tab. 7 Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska	69
Tab. 8 Čtvrtletní rozpočet odpovědnostních útvarů	76
Tab. 9 Návrh způsobu kontroly rozpočtu	81
Tab. 10 Výpočet mzdové odchylky	84
Tab. 11 Návrh seznamu nápravných opatření	85
Tab. 12 Návrh rozdělení nákladů na fixní a variabilní	87
Tab. 13 Výpočet PÚ a krátkodobého HV	88
Tab. 14 Výpočet PÚ a krátkodobého HV výrobků společnosti	89
Tab. 15 Výpočet KHV za rok 2010	90
Tab. 16 Ukazatele pro stanovení prémie vedoucích pracovníků	93
Tab. 17 Bodové ohodnocení výrobků společnosti pro výpočet odměn pracovníkům technické kanceláře	96
Tab. 18 Návrh struktury reportingových zpráv	98
Tab. 19 Časový harmonogram projektu implementace controllingu ve společnosti PLASTICO spol. s r.o.	101
Tab. 20 Jednorázové náklady projektu	102
Tab. 21 Následné průběžné náklady projektu	102

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Výrobní plán společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P II Procesní schéma společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P III Mapa procesů společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- P IV Členění účtové osnovy dle odpovědností a kalkulační členění nákladů
- PV Přiřazení položek účtové osnovy rozpočtovaným položkám
- PVI Plánovaná obratová předvaha
- PVII Výkaz zisků a ztrát společnosti PLASTICO spol. s r.o.
- PVIII Rozvaha společnosti PLASTICO spol. s r.o.

PŘÍLOHA P I: VÝROBNÍ PLÁN SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S R. O.

Plán výroby

Výrobce: PLASTICO spol. s r.o.

Týden: 13

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0160	2011/0161	5	alu	SMV/Lager 3.2.11
28.3.2011	Kippermulde 12 cbm	2011/0172	1	RAL 9006	SMV/Würsch 9.2.11
28.3.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0173	1	RAL 6021	SMV/Würsch 9.2.11
28.3.2011	Cartridge 5000	2011/0181	25	feuerverzinkt	IVPM/BU-11015
28.3.2011	Abroll-Transportpalette St 6000	2011/0184	1	RAL 1023	B-C 11.02010
28.3.2011	Abroll-Transportpalette St 6500	2011/0196	1	RAL 5017	B-C 11.02012
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0198	2011/0199	1	alu	B-C 11.02018
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0200	2011/0201	1	alu	B-C 11.02020
28.3.2011	Thermobehälter Kippersystem 5,5 cbm 2-Kamm	2011/0205	1	RAL 2011	B-C 11.02015
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0219	2011/0220	1	alu	IVP/Liechti & Küffer 28.2.11
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/013s	2011/0246	1	alu	B-C 11.03005
28.3.2011	Polyamid Rolle L 205 mm, D 120 mm	2011/0263	2	Polyamid	B-C 11.03009
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/008s	2011/0264	1	alu	IVP/Schmid 14.3.11
28.3.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/009s	2011/0265	1	alu	IVP/Schmid 14.3.11
28.3.2011	Bügel/Spickel/Seitenteile lose	2011/0266	2	roh	IVP/ Lager 17.3.2011
28.3.2011	Gummiband zu Aludeckelmulde PL 114 003/02	2011/0280	1	gummi	B-N11.03038A

Týden: 14

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
4.4.2011	Kipperthermomulde	2011/0164	1	RAL 3020	IVPM/BU-11014
4.4.2011	Sörölingmulde 12 cbm	2011/0169	1	RAL 9006	IVP 8.2.11
4.4.2011	Transportpalette 6500	2011/0186	1	RAL 1006	IVPM/BU-11021
4.4.2011	Kiesmulde Typ 890	2011/0187	1	RAL 9006	IVPM/BU-11017
4.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0188	2011/0189	2	alu	IVPM/BU-11019
4.4.2011	Abroll Kippermulde 12 cbm	2011/0215	1	RAL 3020	IVPM/BU-11028
4.4.2011	Abrollkipper mit Aluladen	2011/0216	1	RAL 1027	IVPM/BU-11028

Týden: 15

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
11.4.2011	Thermomulde 12,5 cbm mit einer Kammer	2011/0155	1	RAL 6018	SMV/Addor 3.2.11
11.4.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0157	1	RAL 7023	SMV/Knecht 3.2.11
11.4.2011	Thermobehälter Abrollsystem 6000 2-Kammer	2011/0168	1	RAL 5003	B-C 11.02004
11.4.2011	Thermomulde 12 cbm mit zwei Kammern	2011/0178	1	RAL 7024	SMV/Ritter 9.2.11
11.4.2011	Abroll-Aushubcontainer 8,5 cbm	2011/0204	1	RAL 6016	B-C 11.02022
11.4.2011	Thermobehälter Abrollsystem 4500 2-Kammer	2011/0207	1	RAL 2011	B-C 11.02014
11.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0253	2011/0254	2	alu	B-C 11.03008
11.4.2011	hliníkové víko pro zl 2011/0277	2011/0278	2	Alu	B-C11.03015

Poznámka:

Plán výroby

Výrobce: PLASTICO spol. s r.o.

Týden: 16

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
18.4.2011	Abroll-Ladebrücke mit Alukipperbordwände	2011/0231	1	RAL 1006	B-C 11.02026
18.4.2011	Montáž izolace k ZL 2011/0233	2011/0238	1		IVP/Liechti & Küffer 3.3.11
18.4.2011	Montáž izolace k ZL 2011/0234	2011/0239	1		IVP/Liechti & Küffer 3.3.11
18.4.2011	Söringmulde 12,4 cbm	2011/0248	1	RAL 9006	IVP 10.3.11
18.4.2011	Abroll Kippermulde 12,4 cbm	2011/0252	1	RAL 9006	IVPM/BU-11041
18.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0256	2011/0257	2	alu	Walser/Käppeli 13.3.11
18.4.2011	Hliníkové víko pro ZL 2011/0259	2011/0260	2	alu	Walser/Käppeli 13.3.11

Týden: 17

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
25.4.2011	Abroll-Transportpalette St 6500	2011/0221	1	RAL 6009	B-C 11.02025
25.4.2011	Thermomulde TH AB 64/2450	2011/0222	1	RAL 6021	IVPM/BU-11035
25.4.2011	Thermomulde TH AB 57/2450	2011/0223	1	RAL 2002	IVPM/BU-11031
25.4.2011	Kiesmulde	2011/0225	1	RAL 2002	IVPM/BU-11033
26.4.2011	Abroll-Ladebrücke mit Alu 600/25 mm	2011/0236	1	RAL 6016	B-C 11.03002
26.4.2011	Abroll-Ladebrücke 10,5 cbmmit Alu-Kipperbor	2011/0267	0	MB 1238, Aluteile roh	B-C11.03011

Týden: 18

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
2.5.2011	Abrollcontainer 31 cbm offen	2011/0276	1	RAL 3001	SMV/Neuschwander 17.3.11

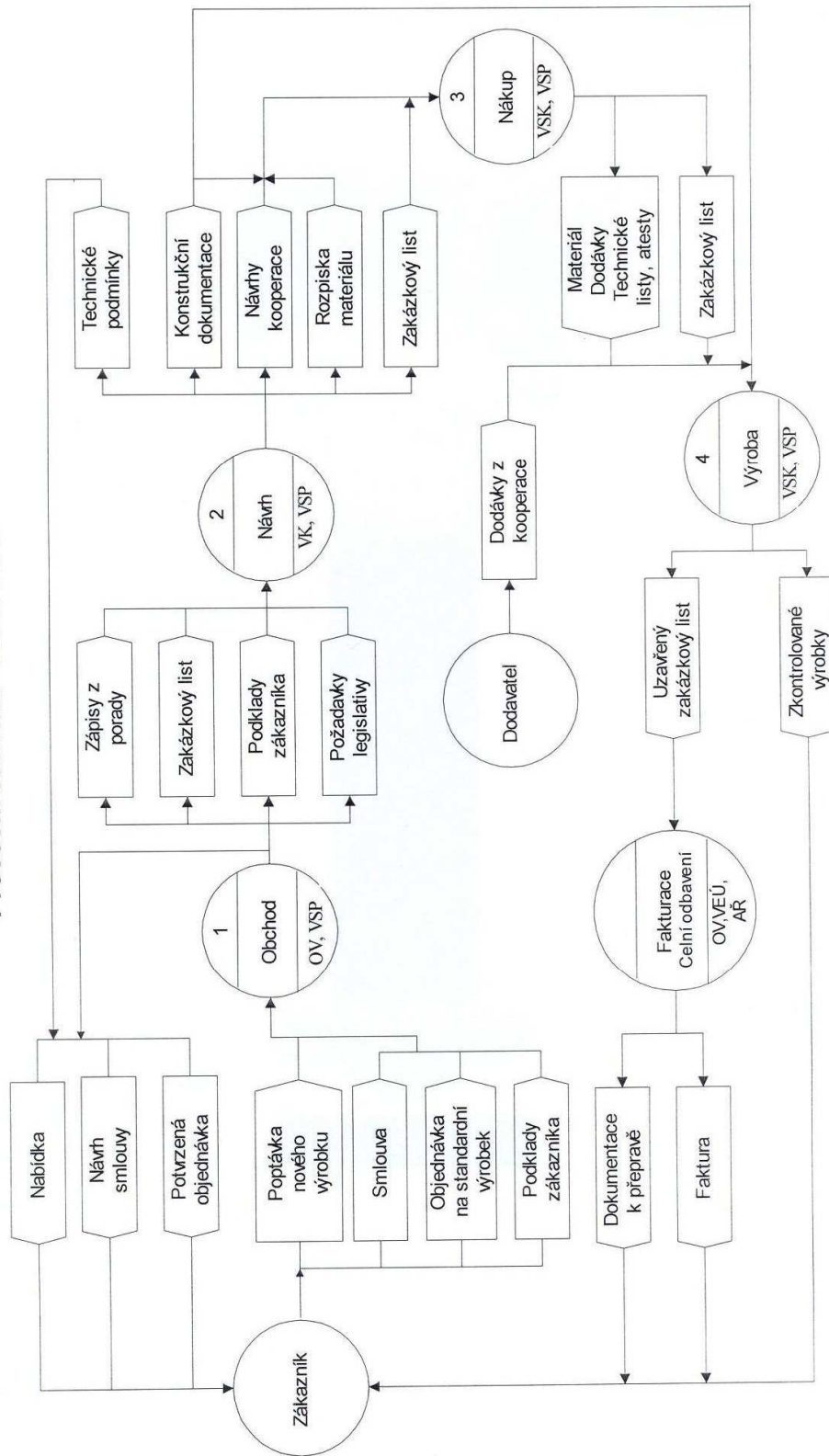
Týden: 19

Termín exped.	Předmět dodávky	Číslo zakázky	k s	Povrchová úprava	Kód výrobku
9.5.2011	Maschienentransportpalette 6000	2011/0272	1	RAL 7046	SMV/Lager 17.3.2011

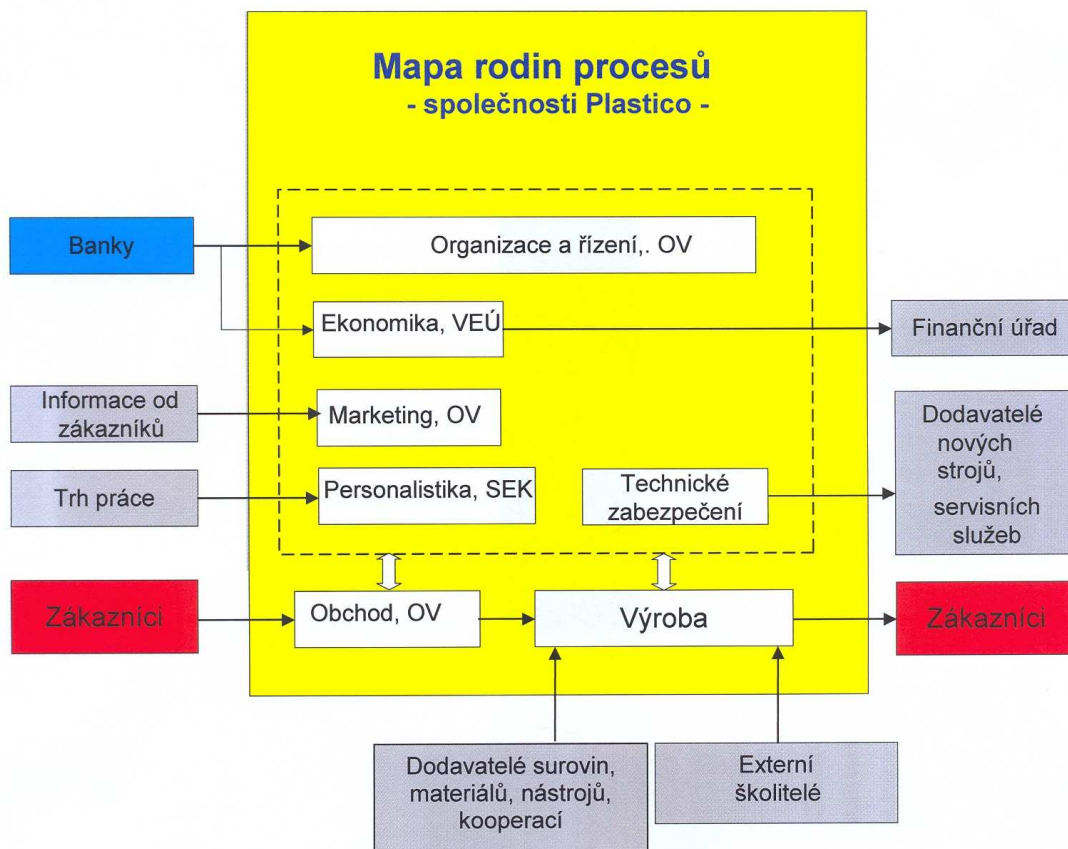
Poznámka:

PŘÍLOHA P II: PROCESNÍ SCHÉMA SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S R.O.

Procesní schéma - PLASTICO



**PŘÍLOHA P III: MAPA PROCESŮ SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL.
S R.O.**



PŘÍLOHA P IV: ČLENĚNÍ ÚČTOVÉ OSNOVY DLE ODPOVĚDNOSTÍ A KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Číslo účtu	Název účtu	Odpovědnostní útvary						Kalkulační členění nákladů		
		Útvar zásobování	Útvar výroby KOVO	Útvar logistiky	Ekonomický útvar	Vedení podniku (obchodní úsek)	Všechny střediska	Přímé náklady	Výrobní režie	Ostatní režie
úč.sk.50	Spotřebované nákupy									
501050	Spotřeba PHM			x					x	
501055	Spotřeba LTO		x						x	
501100	Drobný majetek						x			x
501110	Spotřeba ostatního materiálu		x					x		
501120	Spotřeba materiálu-barva		x					x		
501210	Spotřeba lisovací hmota		x					x		
501300	Spotřeba hutního materiálu		x					x		
501400	Cenové odchylky						x			x
501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy						x			x
501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy		x						x	
502000	Spotřeba energie		x		x					x
502010	Spotřeba plynu - svařování		x						x	
502050	Spotřeba plynu - topení		x						x	
504500	Prodané zboží-kovo	x						x		
úč.sk.51	Služby									
511000	Opravy a udržování						x			x
512010	Cestovné-tuzemsko						x			x
512020	Cestovné - zahraničí		x			x			x	
518010	Software s PC pod 60000,- Kč						x			x
518020	Přepravné-zahraníčí			x				x		
518030	Přepravné-tuzemsko			x				x		
518040	Poštovní známky				x					x
518050	Školení				x					x
518060	Vodné a stočné						x			x
518070	Náklady spoje Telefónica pevné						x			x
518071	Náklady spoje Telefónica mobil						x			x
518481	Nájemné MAN leasing			x						x
518486	Nájemné přívěs k MANU leasing			x						x
518500	Ostatní služby						x			x
518501	Ostatní služby Helios Orange				x					x
518502	poplatky DKV			x					x	
518503	Dálniční poplatek Švýcarsko			x		x			x	
518504	Dálniční známka Česko						x			x
518505	Dálniční známky Slovensko			x		x				x
518506	Dálniční poplatky RAKOUSKO			x		x			x	
518507	Dálniční poplatek SRN			x		x			x	
518508	Dálniční poplatek Česko			x					x	
518517	Střežení objektu KEN					x				x
518520	Obědy zaměstnanců						x			x
518600	Ostatní služby-zinkování		x					x		
518700	Ostatní služby-pískování		x					x		
518900	Ostatní služby-nedaňový náklad				x					x
úč.sk.52	Osobní náklady									
521110	Mzda-základní						x			x
521111	Mzda-základní výroba		x					x		
521210	Mzda-prémie						x			x
521211	Mzda-prémie výroba		x					x		
521305	Mzda-příplatky ostatní						x			x
521310	Mzda-příplatky přesčasové		x				x	x		

Číslo účtu	Název účtu	Odpovědnostní útvary						Kalkulační členění nákladů		
		Útvar zásobování	Útvar výroby KOVO	Útvar logistiky	Ekonomický útvar veceim podniku (obchodní)	Všechny střediska	Přímé náklady	Výrobní režie	Ostatní režie	
521800	Mzda-náklad duch.připojištění						x			x
521801	Mzda-náklad duch.připojištění výroba		x					x		
521850	Mzda-náklad životní pojištění						x			x
521851	Mzda-náklad životní pojištění výroba		x					x		
521910	Mzda-zdaněná 15 %						x			x
524000	Zákonné sociální pojištění						x			x
524001	Zákonné sociální pojištění výroba		x					x		
524010	Zákonné nemocenské pojištění						x			x
524011	Zákonné nemocenské pojištění výroba		x					x		
úč.sk.53	Daně a poplatky									
531000	Daň silniční			x	x					x
532000	Daň z nemovitostí				x					x
538000	Ostatní daně a poplatky				x					x
538010	Spotřeba kolků				x					x
538020	Úhrada správních, soudních poplatků				x					x
538500	Ostatní daně a poplatky				x					x
úč.sk.54	Jiné provozní náklady									
541010	Prodej IM						x			x
542100	Prodej-drobný majetek						x			x
542110	Prodej-ostatní materiál	x							x	
542120	Prodej-materiál barvy	x						x		
542300	Prodej-hutní materiál	x						x		
548000	Ostatní provozní náklady						x		x	
úč.sk.55	Odpisy									
551000	Odpisy HIM a NIM						x		x	
551810	Odpisy k Autocad LT 2008		x							x
551820	Odpis k HO						x			x
úč.sk.56	Finanční náklady									
562000	Úroky z kontokorentu				x					x
562400	Úroky z úvěru - Mercedes			x						x
562500	Úroky DAF			x						x
562700	Úroky z úvěru - ČSOB_L_Audi				x					x
562800	Úroky z úvěru - ČSOB_L_R.Traf.			x						x
562900	Úroky z úvěru - ŠKOFIN VW				x					x
563000	Kurzové ztráty				x					x
568010	Pojistné						x			x
568011	Zákonné pojištění zaměstnanců						x			x
568020	Odměny bankám za vedení účtu				x					x
568025	Odměny bankám správa úvěru				x					x
568030	Náklady bankovní styku ZP-TB				x					x
568031	Náklady bankovní styku ZP-ZB				x					x
568035	Náklady bankovní styku TP-TB				x					x
568700	pojištění ČSOB_L_Audi				x					x
568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic			x						x
568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT				x					x
úč.sk.59	Vnitropodnikové náklady									
599100	VPN - přeúčt.režie - zásobování	x								x
599200	VPN - přeúčt.režie - obchod. útv.					x				x
599300	VPN - přeúčt.režie - logistika			x						x
599400	VPN - přeúčt. režie - ekonom.útv.				x					x
599500	VPN - přeúčt.režie - výroba		x							x

**PŘÍLOHA P V: PŘÍRAZENÍ POLOŽEK ÚČTOVÉ OSNOVY
ROZPOČTOVANÝM POLOŽKÁM**

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
1	Přímý materiál	501110	Spotřeba ostatního materiálu
		501120	Spotřeba materiálu-barva
		501210	Spotřeba lisovací hmota
		501300	Spotřeba hutního materiálu
2	Přímé služby	518600	Ostatní služby-zinkování
		518700	Ostatní služby-pískování
3	Kooperace	504500	Prodané zboží-kovo
4	Přímé mzdy	521111	Mzda-základní výroba
		521211	Mzda-prémie výroba
		521310	Mzda-příplatky přesčasové
		521801	Mzda-náklad duch.připoj. výroba
		521851	Mzda-náklad živ.poj. výroba
		524001	Zákonné soc. pojištění výroba
		524011	Zákonné nem. poj.výroba
5	Ostatní přímé náklady	518***	Služby jednicové
Přímé náklady celkem			
6	Režijní materiál	50105*	Spotřeba pohonných hmot
		501100	Drobný majetek
		501400	Cenové odchylky
		501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy
		501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy
		502***	Spotřeba energie
		518010	Software s PC pod 60000,- Kč
		518060	Vodné a stočné
7	Režijní mzdy	52****	Mzdy, prémie, soc. zdrav... atd.
8	Režijní služby	518500	Ostatní služby
		518900	Ostatní služby-nedaňový náklad
9	Opravy a udržování	511000	Opravy a udržování
10	Odpisy	551000	Odpisy nehmotného a hmotného majetku
		551810	Odpisy k Autocad LT 2008
		551820	Odpis k HO
11	Přepravné	518020	Přepravné-zahraničí
		518030	Přepravné-tuzemsko
12	Náklady na prodej	541010	Prodej IM
		542100	Prodej-drobný majetek
		542110	Prodej-ostatní materiál
		542120	Prodej-materiál barvy
		542300	Prodej-hutní materiál
13	Finanční náklady	562***	Úroky
		563000	Kurzové ztráty
		568020	Odměny bankám za vedení účtu
		568025	Odměny bankám správa úvěru
		56803*	Náklady bankovní styku

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
14	Leasing	518481	Nájemné MAN leasing
		518486	Nájemné přívěs k MANU leasing
15	Ostatní provozní náklady	5120**	Cestovné
		518040	Poštovní známky
		518050	Školení
		51807*	Náklady spoje
		518504	Dálniční známka Česko
		518517	Střežení objektu KEN
		518520	Obědy zaměstnanců
		531000	Daň silniční
		532000	Daň z nemovitostí
		5380**	Ostatní daně a poplatky
		548000	Ostatní provozní náklady
		568010	Pojistné
		568011	Zákonné pojištění zaměstnanců
		568700	pojištění ČSOB_L_Audi
		568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic
568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT		
Externí náklady celkem			
16	Přeúčtované náklady	599100	VPN - přeúčtování režie od útvaru zásobování
		599200	VPN - přeúčtování režie od obchodního útvaru
		599300	VPN - přeúčtování režie od útvaru logistiky
		599400	VPN - přeúčtování režie od ekonomického útvaru
		599500	VPN - přeúčtování režie od útvaru výroby
Vnitropodnikové náklady celkem			
NÁKLADY CELKEM			
17	Tržby za vlastní výrobky	601210	Tržby za vlastní komponenty
		601219	Tržby za vlastní komponenty - zahraničí
		601220	Tržby za vlastní výpalky - zahraničí
		601300	Tržby za vlastní kovo
		601309	Tržby za vlastní kovo - zahraničí
18	Tržby z prodeje služeb	602000	Tržby z prodeje služeb
		602020	Tržby za software
		602040	Tržby za ostatní služby
		602043	Tržby - fakturace dopravy
19	Tržby za zboží	604500	Tržby za zboží kovo
		604509	Tržby za zboží kovo - zahraničí
20	Tržby z prodeje materiálu	642100	Tržby - drobný materiál
		642110	Tržby za ostatní materiál
		642119	Tržby za ostatní materiál - zahraničí
		642120	Tržba za materiál barva
		642129	Tržba za materiál barva - zahraničí
		642300	Tržba za hutní materiál
642309	Tržba za hutní materiál - zahraničí		

Poř. číslo	Rozpočtovaná položka	Přiřazené položka účtové osnovy	
		Číslo účtu	Název účtu
21	Finanční výnosy	662000	Úroky
		663000	Kurzové zisky
		668000	Ostatní finanční výnosy
22	Jiné provozní výnosy	641000	Tržby z prodeje DHM a DNM
		644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
		6480**	Ostatní provozní výnosy
		648180	Jiné provozní výnosy
Externí výnosy celkem			
23	Změna stavu zásob	611000	Změna stavu nedokončené výroby
		613000	Změna stavu výrobků
24	Aktivace	621000	Aktivace materiálu a zboží
		622000	Aktivace vnitropodnikových služeb
25	Přeúčtované výnosy	699100	VPN - výnosy režie útvaru zásobování
		699200	VPN - výnosy režie obchodního útvaru
		699300	VPN - výnosy režie útvaru logistiky
		699400	VPN - výnosy režie ekonomického útvaru
		699500	VPN - výnosy režie útvaru výroby
Vnitropodnikové výnosy celkem			
VÝNOSY CELKEM			

PŘÍLOHA P VI: PLÁNOVANÁ OBRATOVÁ PŘEDVAHA

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
01 - DNM	013***	Software						
02 - DHM odpisovaný	021***	Stavby						
	022***	Stroje, přístroje a zařízení						
03 - DNM neodpisovaný	031***	Pozemky						
04 - Nedokon. DM	041***	Pořízení DNM						
	042***	Pořízení DHM						
	043***	Pořízení DFM						
07 - Oprávky k DNM	073***	Oprávky k softwaru						
08 - Oprávky k DHM	081***	Oprávky ke stavbám						
	082***	Oprávky ke strojům a zařízení						
11 - Materiál	111***	Pořízení materiálu						
	112***	Materiál na skladě						
12 - Zásoby	121***	Nedokončená výroba						
	123***	Hotové výrobky						
	124***	Zvířata						
13 - Zboží	131***	Pořízení zboží						
	132***	Zboží na skladě						
21 - Peníze	211***	Peníze v pokladně						
22 - Účty v bankách	221200	Běžný bankovní účet						
	2219**	Běžný devizový účet						
26 - Peníze na cestě	261***	Peníze na cestě						
31 - Pohledávky	311***	Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů						
	314***	Poskytnuté zálohy						
	3150**	Poskytnuté půjčky						
32 - Závazky	321***	Krátkodobé závazky z obchodních vztahů						
	324***	Přijaté provozní zálohy						
	325***	Ostatní závazky						
33 - Zúčtovací vztahy se zaměstnanci a institucemi	331***	Zaměstnanci						
	333***	Závazky bankovní účty zaměstnanci						
	335***	Závazky neobchodního charakteru						
	336***	Zúčtování se sociální správou a zdravotními pojišťovnami						
34 - Zúčtování daní a dotací	341***	Daň z příjmů právnických osob						
	342***	Daň z příjmů fyzických osob						
	343***	Daň z přidané hodnoty						
	345***	Zúčtování ostatní daní a poplatků						
	346***	Dotace						
35 - Ostatní pohledávky	335000	Ostatní pohledávky za společníky						
36 - Závazky ke společníkům	364***	Závazky ke společníkům						

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
37 - Jiné pohledávky a závazky	378***	Jiné pohledávky						
	379***	Jiné závazky						
38 - Přejícné účty	381***	Náklady příštích období						
	388***	Dohadné účty aktivní						
	389***	Dohadné účty pasivní						
41 - Základní kapitál	411***	Základní kapitál						
42 - Rezervní a ostatní fondy	421***	Zákonný rezervní fond						
	427***	Ostatní fond						
43 - Výsledek hospodaření	431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení						
46 - Dlouhodobé bankovní úvěry	461***	Dlouhodobé bankovní úvěry						
50 - Spotřebované nákupy	501050	Spotřeba PHM						
	501055	Spotřeba LTO						
	501100	Drobný majetek						
	501110	Spotřeba ostatního materiálu						
	501120	Spotřeba materiálu-barva						
	501210	Spotřeba lisovací hmota						
	501300	Spotřeba hutního materiálu						
	501400	Cenové odchylky						
	501500	Spotřeba režijního materiálu administrativní povahy						
	501510	Spotřeba režijního materiálu výrobní povahy						
	502000	Spotřeba energie						
	502010	Spotřeba plynu - svařování						
	502050	Spotřeba plynu - topení						
	504500	Prodané zboží-kovo						
	51 - Služby	511000	Opravy a udržování					
5120**		Cestovné						
518010		Software s PC pod 60000,- Kč						
518020		Převpravné-zahraničí						
518030		Převpravné-tuzemsko						
518040		Poštovní známky						
518050		Školení						
518060		Vodné a stočné						
51807*		Náklady spoje						
51848*		Nájemné leasing						
51850*		Ostatní služby						
518517		Střežení objektu KEN						
518520		Obědy zaměstnanců						
518600		Ostatní služby-zinkování						
518700	Ostatní služby-pískování							
518900	Ostatní služby-nedaňový náklad							
52 - Osobní náklady	521***	Mzdové náklady						
	52400*	Zákonné sociální pojištění						
	52401*	Zákonné nemocenské pojištění						

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
53 - Daně a poplatky	531000	Daň silniční						
	532000	Daň z nemovitostí						
	5380**	Ostatní daně a poplatky						
54 - Jiné provozní náklady	541010	Prodej IM						
	542100	Prodej-drobný majetek						
	542110	Prodej-ostatní materiál						
	542120	Prodej-materiál barvy						
	542300	Prodej-hutní materiál						
	548000	Ostatní provozní náklady						
55 - Odpisy	551***	Odpisy						
	554***	Rezervy						
	559***	Opravné položky						
56 - Finanční náklady	562***	Úroky						
	563000	Kurzové ztráty						
	568010	Pojistné						
	568011	Zákonné pojištění zaměstnanců						
	568020	Odměny bankám za vedení účtu						
	568025	Odměny bankám správa úvěru						
	56803*	Náklady bankovní styku						
	568700	pojištění ČSOB_L_Audi						
	568800	pojištění ČSOB_L_R.Trafic						
	568900	pojištění ŠKOFIN VW PASSAT						
59 - Vnitropodnikové náklady	599100	VPN - přeúčtování režie od útvaru zásobování						
	599200	VPN - přeúčtování režie od obchodního útvaru						
	599300	VPN - přeúčtování režie od útvaru logistiky						
	599400	VPN - přeúčtování režie od ekonomického útvaru						
	599500	VPN - přeúčtování režie od útvaru výroby						
60 - Tržby za vlastní výrobky, zboží a služby	601210	Tržby za vlastní komponenty						
	601219	Tržby za vlastní komponenty - zahraničí						
	601220	Tržby za vlastní výpalky - zahraničí						
	601300	Tržby za vlastní kovo						
	601309	Tržby za vlastní kovo - zahraničí						
	602000	Tržby z prodeje služeb						
	602020	Tržby za software						
	602040	Tržby za ostatní služby						
	602043	Tržby - fakturace dopravy						
	604500	Tržby za zboží kovo						
	604509	Tržby za zboží kovo - zahraničí						
61 - Změna stavu zásob	611000	Změna stavu nedokončené výroby						
	613000	Změna stavu výrobků						
62 - Aktivace	621***	Aktivace materiálu a zboží						
	622***	Aktivace vnitropodnikových služeb						
64 - Jiné provozní výnosy	641000	Tržby z prodeje DHM a DNM						
	642100	Tržby - drobný materiál						
	642110	Tržby za ostatní materiál						
	642119	Tržby za ostatní materiál - zahraničí						
	642120	Tržba za materiál barva						
	642129	Tržba za materiál barva - zahraničí						
	642300	Tržba za hutní materiál						
	642309	Tržba za hutní materiál - zahraničí						
644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení							

Účtová třída	Číslo účtu	Název účtu	Plánované období 2010 (KS)	Leden 2011	Únor 2011	Březen 2011	.... (další období)	Rok 2011 (KS)
66 - Finanční výnosy	662000	Úroky						
	663000	Kurzové zisky						
	668000	Ostatní finanční výnosy						
68 - Mimořádné výnosy	6480**	Ostatní provozní výnosy						
	648180	Jiné provozní výnosy						
69 - Vnitropodnikové výnosy	699100	VPN - výnosy režie útvaru zásobování						
	699200	VPN - výnosy režie obchodního útvaru						
	699300	VPN - výnosy režie útvaru logistiky						
	699400	VPN - výnosy režie ekonomického útvaru						
	699500	VPN - výnosy režie útvaru výroby						

PŘÍLOHA P VII: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT SPOLEČNOSTI
PLASTICO SPOL. S R.O.

Označení	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c	1	2	3
I.	Tržby za prodej zboží	01	43944	33231	44345
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	38874	26618	35822
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	5070	6613	8523
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	73862	58024	51258
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	72170	57060	50220
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-544	-443	-389
3.	Aktivace	07	2236	1407	1427
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	53180	42272	33149
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	43397	33516	27239
B. 2.	Služby	10	9783	8756	5910
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	25752	22365	26632
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	22145	19644	17014
C. 1.	Mzdové náklady	13	16497	14941	12888
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14			
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	5648	4703	4126
C. 4.	Sociální náklady	16			
D.	Daně a poplatky	17	105	101	133
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	2072	1816	4011
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	3828	1967	4584
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	81		661
III.	Tržby z prodeje materiálu	21	3747	1967	3923
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	2210	1380	2824
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23			159
F. 2	Prodaný materiál	24	2210	1380	2665
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25			
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	512	1027	277
H.	Ostatní provozní náklady	27	73	45	15
V.	Převod provozních výnosů	28			
I.	Převod provozních nákladů	29			
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	3487	2373	7496
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31			
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32			
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34			
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35			
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36			
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37			
K.	Náklady z finančního majetku	38			
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39			
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40			
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41			

Označení	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
X.	Výnosové úroky	42	85	22	171
N.	Nákladové úroky	43	714	373	234
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	4089	2376	3622
O.	Ostatní finanční náklady	45	3938	3081	2669
XII.	Převod finančních výnosů	46			
P.	Převod finančních nákladů	47			
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (- 47)]	48	-478	-1056	890
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	534	201	1539
Q. 1.	- splatná	50	534	201	1539
Q. 2.	- odložená	51			
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	2475	1116	6847
XIII.	Mimořádné výnosy	53			
R.	Mimořádné náklady	54			
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0	0
S. 1.	- splatná	56			
S. 2.	- odložená	57			
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59			
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	2475	1116	6847
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	3009	1317	8386

PŘÍLOHA P VIII: ROZVAHA SPOLEČNOSTI PLASTICO SPOL. S

R.O.

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	37068	36817	35789
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	7969	6516	7616
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	1008	1323	445
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005			
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			
	3. Software	007	85	1323	445
	4. Ocenitelná práva	008			
	5. Goodwill	009			
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010			
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	923		
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	6961	5193	7171
B. II. 1.	Pozemky	014	398	398	399
	2. Stavby	015	2998	2783	2572
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	3565	2012	4200
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů	017			
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018			
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020			
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021			
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022			
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024			
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026			
	4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027			
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	28999	30273	28099
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	7753	5382	4922
C. I. 1.	Materiál	033	5505	4045	2919
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034	519	687	479
	3. Výrobky	035	680	363	426
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	7	7	7
	5. Zboží	037	1042	280	1091
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038			
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	1833
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040			1833
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041			
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042			
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			
	6. Dohadné účty aktivní	045			
	7. Jiné pohledávky	046			
	8. Odložená daňová pohledávka	047			

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	15521	13711	9568
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	14183	12410	8180
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050			
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051			
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			
	6. Stát - daňové pohledávky	054	1305	1142	1335
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055		121	28
	8. Dohadné účty aktivní	056		3	2
	9. Jiné pohledávky	057	33	35	23
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	5725	11180	11776
C. IV. 1.	Peníze	059	175	61	71
	2. Účty v bankách	060	5550	11119	11705
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061			
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	100	28	74
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	100	28	74
	2. Komplexní náklady příštích období	065			
	3. Příjmy příštích období	066			
Označení	PASIVA	Číslo řádku	Období		
a	b	c	2008	2009	2010
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	37068	36817	35789
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	19945	20462	26708
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	120	120	120
A. I. 1.	Základní kapitál	070	120	120	120
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071			
	3. Změny základního kapitálu	072			
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	073	0	0	0
A. II. 1.	Emisní ážio	074			
	2. Ostatní kapitálové fondy	075			
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076			
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077			
	5. Rozdíly z přeměn společností	078			
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	17349	19226	19741
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	35	35	34
	2. Statutární a ostatní fondy	081	17314	19191	19707
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	0	0	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083			
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	084			
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085	2476	1116	6847

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Období		
			2008	2009	2010
a	b	c			
B.	Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	17123	16355	9081
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088			
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	089			
	3. Rezerva na daň z příjmů	090			
	4. Ostatní rezervy	091			
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	0	0	0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093			
	2. Závazky - ovládající a řídicí osoba	094			
	3. Závazky - podstatný vliv	095			
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096			
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	097			
	6. Vydané dluhopisy	098			
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	099			
	8. Dohadné účty pasivní	100			
	9. Jiné závazky	101			
	10. Odložený daňový závazek	102			
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	7445	4717	5744
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	5715	2981	3321
	2. Závazky - ovládající a řídicí osoba	105			
	3. Závazky - podstatný vliv	106			
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107			
	5. Závazky k zaměstnancům	108	1064	1023	757
	6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	574	550	424
	7. Stát - daňové závazky a dotace	110	82	94	1241
	8. Krátkodobé přijaté zálohy	111		51	
	9. Vydané dluhopisy	112			
	10. Dohadné účty pasivní	113	10	18	1
	11. Jiné závazky	114			
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 118)	115	9678	11638	3337
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	2592	689	3337
	2. Krátkodobé bankovní úvěry	117	7086	10949	
	3. Krátkodobé finanční výpomoci	118			
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 + 121)	119	0	0	0
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120			
	2. Výnosy příštích období	121			