

# **Projekt zavedení systému controllingu ve společnosti XY a.s.**

Bc. Jaromír Homolka

---

Diplomová práce  
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

akademický rok: 2011/2012

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jaromír HOMOLKA**  
Osobní číslo: **M10555**  
Studijní program: **N 6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Téma práce: **Projekt zavedení systému controllingu ve společnosti XY a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

### I. Teoretická část

- Zpracujte rešerši literárních zdrojů z oblasti nákladového řízení a podnikového controllingu.

### II. Praktická část

- Zpracujte analýzu současného stavu controllingu se zaměřením na řízení nákladů a výnosů ve společnosti XY a.s. a identifikujte jeho nedostatky.
- Na základě provedené analýzy zpracujte návrh projektu zavedení systému controllingu v podniku.
- Zpracujte nákladovou a rizikovou analýzu projektu a formulujte závěrečná doporučení pro podnik.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

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

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

KRÁL, B. a kol. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Prospektum, spol. s r.o., 1997. 408 s. ISBN 80-7175-060-3.

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

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

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky  
Datum zadání diplomové práce: **26. března 2012**  
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2012**

Ve Zlíně dne 26. března 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



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

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové

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

- (1) Vysoká škola nevydělčně 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 nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

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

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, 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).

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

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

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

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

práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně

16. 4. 2012



## **ABSTRAKT**

Cílem této diplomové práce je zavedení vhodných controllingových metod a nástroj ve společnosti XY a.s.

V teoretické části prezentuji teoretické poznatky z oblasti controllingu, které vyuffiji pro zpracování projektové části.

Praktická část se skládá z charakteristiky firmy XY a.s., analýzy souasných nástroj ízení a záv rem jsou zhodnoceny jejich výhody a nevýhody. Na základech analýzy je následn zpracován návrh projektu výstavby systému controllingu, který zahrnuje nutnou p ípravu pro jeho fungování, dále jsou navrženy vhodné plány a jejich hodnocení. Sou částí systému je také reporting. Nakonec jsou uvedeny p ínosy a rizika projektu, v etn asového vymezení a nákladového zhodnocení.

Klí ová slova: controlling, controller, strategické a operativní plánování, reporting, krycí p ísp vek, variabilní a fixní náklady, p ímé a nep ímé náklady.

## **ABSTRACT**

The aim of this thesis is implementation of suitable controlling methods and instruments in company XY a.s.

There are stated theoretical knowledge out of controlling field in theoretical part. These I will use for project part processing.

The practical part consists of company XY characteristic, current controlling tools analysis which I evaluate in the end of analytical part. Outcome of the analysis is proposal of controlling system model including necessary preparation, planning suggestions and its evaluation. The part of system is also reporting. The conclusion contains benefits and possible risks of the project including time specification and costs evaluation.

Keywords: controlling, controller, strategical and operational planning, reporting, contribution margin, variable and fixed costs, direct and indirect costs.

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucímu mé diplomové práce panu doc. ing. Borisovi Popeskovi, PhD. za odborné vedení, cenné rady a připomínky. Jsem také vděčný majitel společnosti, ve které pracuji, za to, že mohu aplikovat nabyté teoretické poznatky v reálné praxi.

Mé velké poděkování patří i mojí rodině za pomoc a podporu během studia.

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

## OBSAH

<b>ÚVOD .....</b>	<b>10</b>
<b>I TEORETICKÁ ÁST .....</b>	<b>12</b>
<b>1 CONTROLLING .....</b>	<b>13</b>
1.1 POJEM CONTROLLING .....	13
1.2 PODSTATA CONTROLLINGU .....	14
1.3 ZAVEDENÍ CONTROLLINGU V PODNIKU .....	15
<b>2 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU.....</b>	<b>18</b>
2.1 PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA.....	18
2.1.1 Plánování.....	18
2.1.2 Kontrola .....	19
2.2 MANAŽERSKY ORIENTOVANÉ ÚČETNICTVÍ .....	20
2.3 VÝKAZNICTVÍ .....	22
2.4 ÍZENÍ PODNIKU.....	23
<b>3 JEDNOTLIVÉ DRUHY CONTROLLINGU.....</b>	<b>26</b>
3.1 STRATEGICKÝ CONTROLLING.....	26
3.1.1 Strategické nástroje.....	27
3.2 OPERATIVNÍ CONTROLLING.....	28
3.2.1 Operativní plánování .....	28
3.2.2 Informace pro operativní controlling.....	30
3.2.3 Operativní nástroje .....	32
<b>4 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V ORGANIZAČNÍ STRUKTUŘE .....</b>	<b>34</b>
4.1 ORGANIZAČNÍ ZAŘÍZENÍ CONTROLLINGU.....	34
4.1.1 Pozice liniová .....	34
4.1.2 Pozice –tábní.....	34
4.2 CONTROLLER .....	35
4.3 VZTAH MANAŽERA A CONTROLLERA.....	36
<b>5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ÁSTI.....</b>	<b>38</b>
<b>II PRAKTICKÁ ÁST .....</b>	<b>39</b>
<b>6 CHARAKTERISTIKA FIRMY .....</b>	<b>40</b>
6.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE .....	40
6.2 ZÁKLADNÍ POSLÁNÍ, FILOSOFIE A CÍLE SPOLEČNOSTI .....	41
6.2.1 Poslání firmy .....	41
6.2.2 Filosofie podnikání .....	41
6.2.3 Hlavní cíle .....	42
6.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	42
6.4 VÝROBNÍ PROGRAM.....	44
6.4.1 ESD antistatické oděvy.....	44
6.4.2 Oděvy pro čistě prostory.....	45
<b>7 ANALÝZA SOUČASNÝCH NÁSTROJŮ ÍZENÍ .....</b>	<b>47</b>
7.1 NÁKLADOVÁ ANALÝZA SPOLEČNOSTI .....	47
7.1.1 Druhové členění náklad .....	47



7.1.2	Kalkulační lení.....	49
7.2	KALKULACE.....	51
7.3	ANALÝZA TRŽEB.....	53
7.4	ANALÝZA VÝVOJE NÁKLADŮ, VÝNOSŮ A ZISKU.....	53
7.5	PLÁNOVÁNÍ A ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI.....	55
7.5.1	Strategické plánování a řízení.....	55
7.5.2	Operativní plánování a řízení.....	56
7.5.3	Finanční plánování a řízení.....	56
7.6	VÝKAZNICTVÍ VE SPOLEČNOSTI.....	57
7.7	SHRNUTÍ SOUČASNÉHO STAVU A IDENTIFIKACE NEDOSTATKŮ.....	58
<b>8</b>	<b>NÁVRH PROJEKTU VÝSTAVBY SYSTÉMU CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI XY A.S.....</b>	<b>61</b>
8.1	PRÁVA PRO FUNGUJÍCÍ CONTROLLING.....	61
8.1.1	Pozice controllera.....	61
8.1.2	Podpora controllingu.....	61
8.2	NÁSTROJE CONTROLLINGU VHODNÉ PRO SPOLEČNOSTI.....	62
8.2.1	Strategické plánování.....	62
8.2.2	Operativní plánování.....	63
8.3	NÁVRH SYSTÉMU VÝKAZNICTVÍ.....	69
8.3.1	Výkaznictví krycích příspěvků podle výrobních skupin.....	69
8.3.2	Zjištění tržeb za jednotlivé odbavatele.....	71
8.3.3	Zjištění ukazatelů finanční analýzy.....	73
<b>9</b>	<b>VYHODNOCENÍ PROJEKTU.....</b>	<b>75</b>
9.1	PŘÍNOSY PROJEKTU.....	75
9.2	RIZIKA PROJEKTU.....	75
9.3	ČASOVÉ VYMEZENÍ PROJEKTU.....	76
9.4	EKONOMICKÉ ZHODNOCENÍ PROJEKTU.....	77
	<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>79</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>80</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>82</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ.....</b>	<b>84</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>85</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>86</b>

## ÚVOD

Při úvahách nad tím, jaké téma zvolit pro zpracování diplomové práce, jsem vycházel především ze své dosavadní praxe. Zvažoval jsem více témat, ale nakonec jsem se rozhodl pro zpracování projektu zavedení systému controllingu ve firmě, ve které pracuji.

Pro výběr tohoto tématu jsem se rozhodl na základě svého desetiletého působení ve firmě, kde jsem nejprve pracoval na pozici obchodního manažera, takže jsem získal přehled o výrobných produktech, jejich použitích, technických vlastnostech a také organizaci výrobního procesu. Od roku 2009, v době působení hospodářské recese, pracuji na pozici editela. Právě v tomto období bylo nutné změnit dosavadní zafixované návyky v řízení společnosti.

Nejprve dochází k přehodnocení cenové politiky, pro podporu odbytu bylo nutné razantně snížit prodejní ceny. Následně se zaměřuje pozornost na výrobní proces, zde bylo nutné zvýšit produktivitu, zrychlit výrobní proces a snížit náklady. Dochází tedy k propouštění části zaměstnanců a změnám v některých výrobních operacích, čímž se snížily reflexní náklady. Hledají se nové externí kooperativní kapacity, které by byly schopny zajistit provádění in- nosti rychleji a levněji. Mění se také dodavatelé hlavních materiálů, dříve je kladen na nižší cenu avšak vysokou kvalitu. Tím se zase snížily přímé náklady. Díky provedeným opatřením firma přešla krizový rok 2009, ale nejvíce se tato opatření projevila až v dalších letech při oživení poptávky.

Z vlastní zkušenosti mohu tedy říci, že k řízení společnosti jsou potřebné nejen teoretické základy, ale také zkušenosti z praktického fungování dané firmy. Je nutné znát požadavky zákazníků, mít přehled o konkurenci, vyhledávat spolehlivé dodavatele a zaměstnance, vynést se ve firemních procesech a také podnikové ekonomice. Kombinace zmíněných a mnoha dalších faktorů pak rozhoduje o úspěchu či neúspěchu společnosti v dnešním turbulentním prostředí, které je charakteristické neustálými změnami a silnou globální konkurencí.

Na základě mnohaletých zkušeností může manažer posoudit, co v daném podniku změnit a také rozhodnout o změnách vhodných pro budoucnost. V malé firmě vystačí managementu reaktivní přístup k řízením, nevýhodou je ovšem pozdní reakce na negativní vývoj. Právě proto je nutné přeorientovat se na proaktivní přístup, který bude na případné problémy včas upozorňovat.

System řízení, tedy controlling je v t-inou aplikován ve velkých firmách, já si ov-em myslím, že své uplatnění nalezne i u t ch malých. Práv v p ípad malých firem je možné systém cílen aplikovat, zajistit jeho funk nost, p ehlednost a správu. Samoz ejm , že výkaznictví není zam ěno na velké množství ukazatel , ale jen na ty, které jsou d lefité pro management spole nosti.

Controlling, který poskytuje informace o možné budoucím vývoji a sou asn vyhodnocuje minulost pomocí r zných ukazatel , napom že managementu k p esn j-ím rozhodnutím v jednotlivých podnikových oblastech.

## **I. TEORETICKÁ ÁST**

# 1 CONTROLLING

## 1.1 Pojem controlling

Pokud se podíváme na literaturu zaměřenou na oblast controllingu, nalezneme mnoho pohledů a definicí, které se snaží význam controllingu postihnout. Většina autorů se však shoduje na tom, že controlling je nezbytnou součástí řízení dnešních podniků.

Již nedostačuje orientace na minulost a vyhodnocování dosažených výsledků. V současné době je nutné zaměřit pozornost na možný předpokládaný vývoj situace v budoucnu a snažit se navigovat podnik takovým směrem, který zajistí jeho úspěšné fungování v dnešním turbulentním prostředí.

Níže uvádím vymezení pojmu controlling od několika autorů:

Vollmuth (1990, s. 11) uvádí: „Výraz *controlling* se v praxi obvykle předkládá jako *kontrola*. Tento předklad je však příliš úzký, neboť *controlling* znamená v podstatě určitý způsob řízení podniku.“

Dle jeho názoru (Vollmuth, 1990, s. 11) tedy controllingem rozumíme takový způsob řízení podniku, který podporuje řídicí pracovníky v jejich rozhodování.

Controlling je způsob řízení zaměřující se na výsledek, sloužící plánování, kontrolu a informační toky. Je tedy orientován na budoucnost s tím, že usnadňuje dosahování naplánovaných cílů pomocí kontroly a vyhodnocování informací (Horváth & Partners, 2004, s. 5).

Tento přístup řízení je zaměřený na budoucnost a pomáhá vlastníkům dosahovat podnikatelských cílů v dnešním měnícím se tržním prostředí. Tím, že je orientovaný na budoucnost, upozorňuje na problémy ještě dříve, než vzniknou a napomáhá identifikovat jejich příčiny (Konečný, 2007, s. 5).

Eschenbach (2004, s. 73) uvádí, že v dnešním turbulentním prostředí je nutné při rozhodování vycházet z komplexních informací a controlling je třeba chápat jako systém doplňující řízení podniku a zabezpečující jeho vitalitu. Doslova přiče, že základem myšlenkového hlediska controllingu je řízení založené na plánování, řízení (dopředné vazby) a regulaci (zpětné vazby) (Eschenbach, 2004, s. 75).

## 1.2 Podstata controllingu

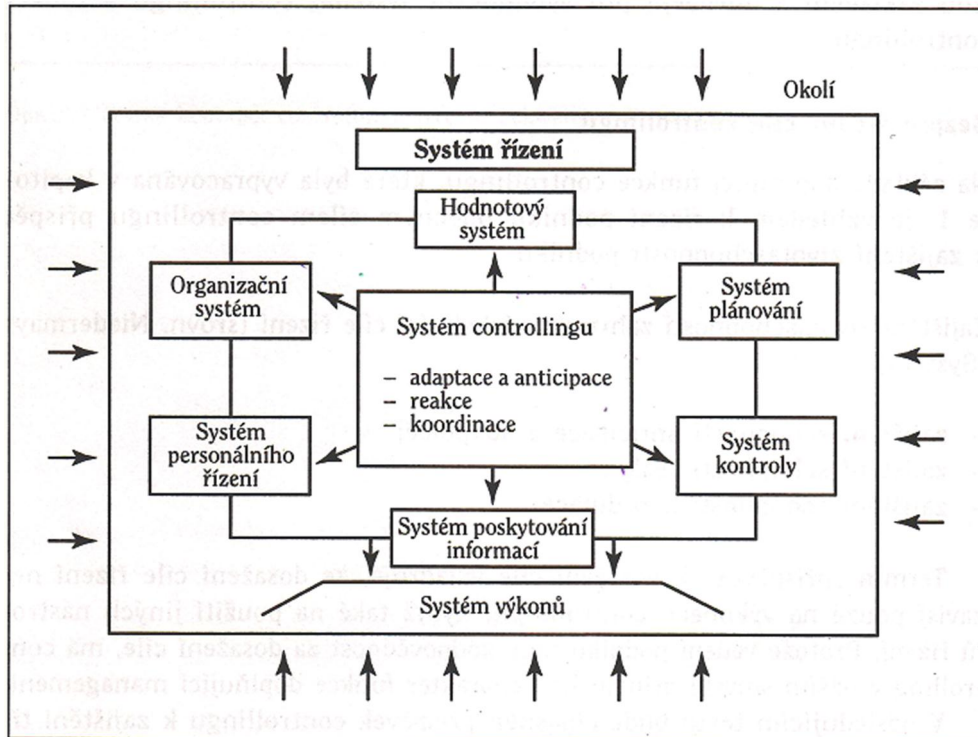
Zde uvádím pohled na vývoj controllingu z pohledu Mikovcové (2007, s. 11), která tvrdí, že dříve se controlling zaměřoval na sběr dat, plnil tzv. registrační funkci, jeho role byla pasivní. Následně se rozvinula i role aktivní, kdy controlling začal plnit navigační funkci, vyznačující se kontrolou hospodárnosti a zlepšováním. Nejvyšším stupněm je však controlling orientovaný na řízení. Jedná se o vytvoření systému řízení se samostatnou filozofií využívající všechny relevantní informace z oblasti plánování, kontroly a regulace všech podnikových aktivit. Tento stupeň plní inovační a koordinační funkci.

Konečný (2007, s. 11) uvádí, že význam pojmu controlling se postupně utvářel s vývojem ekonomiky. I dnes můžeme hovořit o úzkém zaměření controllingu jen na početnictví (účetnictví, kalkulace, rozpočetnictví, statistiku), informace a kontrolu. Nejucelenější koncepcí však chápe controlling jako podsystém řízení podniku zaměřený na budoucnost. Orientace na budoucnost zajišťuje včasné upozornění na problémy, které mohou teprve nastat.

Obecným cílem controllingu vzhledem k řízení podniku je zajištění jeho trvalého fungování. Tento cíl je možné naplnit pomocí:

- schopnosti anticipace a adaptace, o podnik musí reagovat na změny se vznikajícími okolnostmi a tímto změněm se přizpůsobit. Úkolem controllingu je poskytovat informace o možných změnách v budoucnosti a aktivně ovlivňovat proces řízení.
- schopnosti reakce, o pomocí využití informačního a kontrolního systému, který zhodnocuje plánovaný a skutečný vývoj a umožní úpravu vývoje,
- schopnosti koordinace, o controlling musí zajistit sladění aktivit všech podsystémů řízení v podniku (Eschenbach, 2004, s. 93-95).

Z pohledu Vollmutha (1990, s. 12-14) je možné si představit controlling jako kybernetický systém. Autor uvádí: „Kybernetický systém podniku odpovídá uzavřenému okruhu pravidel, který obsahuje všechny základní části controllingu a navzájem je propojuje v ucelený systém“. Jak dále uvádí, vedení podniku má za úkol stanovit cíle, tedy definovat plán. Controller hledá cesty, jak je možné naplánovaných cílů dosáhnout a řídicí pracovníci se snaží o jejich dosažení. Společně pak působí na pracovníky, kteří vykonávají v podniku jednotlivé činnosti. Ke splnění plánu je nutné vnímat reakce z podnikového okolí, které jsou potřebné pro podnikové vedení a controllera k rozhodování.



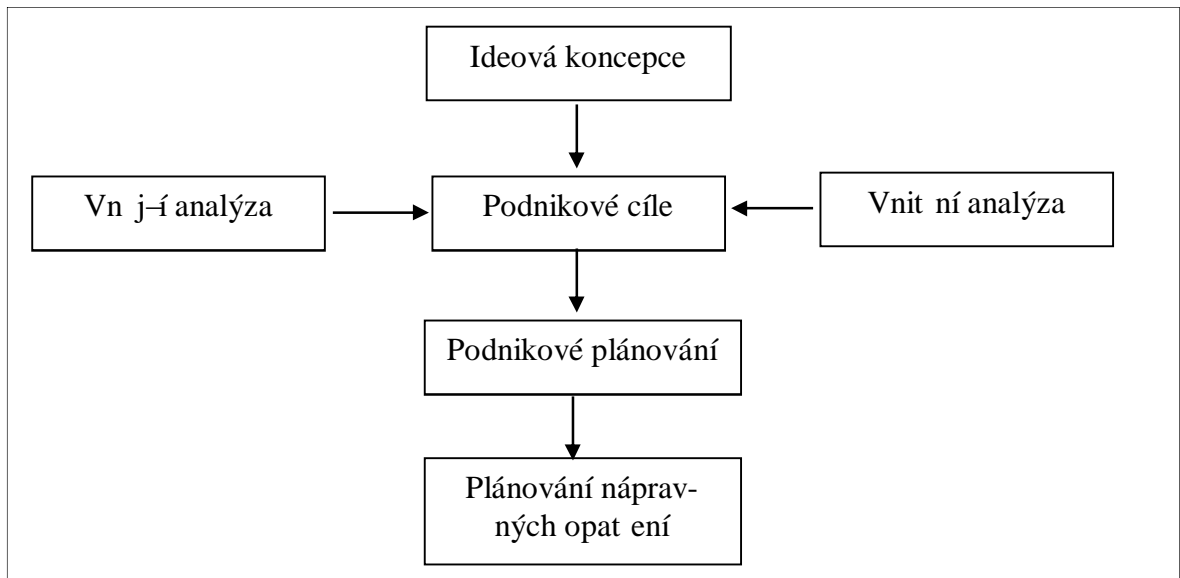
Obr. 1. Cíle controllingu v systému řízení (Eschenbach, 2004, s. 94)

### 1.3 Zavedení controllingu v podniku

Jestliže dříve byl controlling vyvíjen spíše ve velkých podnicích, dnes je nutností i v malých a středních firmách, které musejí plánovat svou budoucnost pro zajištění své existence.

Vollmuth (1990, s. 17, 21) zmiňuje, že v malých firmách je vhodné zavést controlling v krátkém čase a s relativními nízkými náklady. Úkolem controllera je navrhnout a zavést moderní systém řízení, který musí obsahovat všechny podstatné prvky plánování.

Pokud se zamyslíme nad tímto faktem, má autor určit pravdu, jelikož v menších firmách není mnohdy dostatek pracovních sil, které by se mohly v novat delší čas zavedení systému. V potaz musíme vzít také finanční náročnost. Systém musí postihnout především hlavní oblasti podnikových činností, které jsou pro firmu stěžejní.



Obr. 2. Rozhodovací proces (Vollmuth, 1990, s. 99)

Pokud se zamáme na popis výše uvedeného obrázku (Obr. 2), jedná se o návaznost jednotlivých částí rozhodovacího procesu.

Vollmuth (1990, s. 99-107) definuje ideovou koncepci jako vyjasnění filozofie podnikání, o co vlastně podnik usiluje. Nejprve je nutné provést rozbor minulosti, budoucí pozice a innosti podniku. Následně se provádí externí a interní analýza.

- externí analýza - doporučuje se sestavit tzv. katalog otázek externí analýzy, která se provádí jednou ročně. Měla by obsahovat indikátory varování, které mohou silně ovlivnit jak krátkodobý, tak dlouhodobý vývoj podniku. Vyplývá se analýza PEST (PESTLE) i analýza porovnání s konkurencí.
- interní analýza - má velký vliv na krátkodobé a dlouhodobé plánování v podniku. Až poté, co podnik zná své silné a slabé stránky, mohou být vypracovány plány nápravných opatření.

Interní analýza se zamane na následující problémové okruhy:

- obchodní oblast,
- technická oblast,
- personální oblast,
- organizace.



U těchto oblastí pak dochází k širšímu vyjádření dosažených výsledků v podobě následujících ukazatelů: rentabilita, likvidita, tržní podíly, produktivita, investice, finanční kapacita, materiálové hospodaření, personálníinnost, úzká místa, odbytové cesty, kvantitativního cyklu výrobků. Dále se provádí analýzy: výrobních skupin, prodejních oblastí, zákaznických skupin, portfoliová analýza, ABC analýza, break-even-point, analýza zakázek.

Eschenbach (2004, s. 249) doslova uvádí: „Analýza okolí vymezuje strategický prostor jednání s jeho příležitostmi a riziky, zatímco analýza podniku určuje, co může strategicky realizovat vzhledem ke svým silným a slabým stránkám“. Jak dále zmíníme, pomocí těchto analýz se vymezí postavení podniku vzhledem ke konkurenci.

Na základě navržené ideové koncepce spolu s provedenou externí a interní analýzou je možné definovat podnikové cíle, například v podobě ukazatelů rentability, likvidity, růstu, poklesu nákladů. (Vollmuth, 1990, s. 107)

To však nestačí. Podle Konečného (2007, s. 21-25) se pro dosažení stanovených cílů vypracovávají dílčí plány, například plán odbytu, obrátů, nákladů, zisku, výroby, investic, finanční, materiálového zásobování, personální.

Posledním krokem je sestavení plánu nápravných opatření, které definují zejména nutné pro dosažení naplánovaných ukazatelů.

K hodnocení úspěšnosti v dosahování stanovených cílů se využívá ukazatelový systém. Nesmí se opomenout celostní vnímání podnikových oblastí, jelikož tyto se navzájem ovlivňují (Vollmuth, 1990, s. 115).

## 2 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU

### 2.1 Podnikové plánování a kontrola

#### 2.1.1 Plánování

K plánování uvádí autorka říšková (2007, s. 9) následující: šPlánování by m lo identifikovat, co se stane v budoucnu, nastanou-li ur ité skute nosti, abychom byli schopni elit mofným p ekvapením a zm nám podmínkõ.

Vollmuth (1990, s. 25) pak jifl podrobn ji zmi uje, fle úkolem podnikového plánování je sestavení uzav eného systému jednotlivých díl ích plán , které obsahují písemn stanovené cíle, opat ení a innosti, s jejichfl pomocí budou cíle realizovány. P i plánování se zohled ují mofnosti daného podniku a jejich p edpokládaný vývoj v budoucnu. Tento autor následn uvádí, fle podnikové plánování je charakterizováno:

- orientací na cíle ó jedin orientací na cíle lze aktivn podnik ídit,
- tv r ím charakterem plán ó p edev-ím v cné a asové slad ní provád ných plánovaných úkol ,
- orientací na budoucnost ó jen díky rozpoznání p íleflitostí, mofných hrozeb a zavedení nezbytných opat ení je mofné pozitivn ovlivnit hospodá ský vývoj podniku,
- procesní orientací ó vzájemná provázanost díl ích plán vyfladující trvalou zp tnou vazbu.

Podle Mikovcové (2007, s. 109) pak samotný plán obsahuje konkrétní cíle v podob uka-  
zatel . Sou asn jsou v plánu uvedeny i zp soby, kterými bude cíl dosafleno.

Vollmuth (1990, s. 11) pak upozor uje, fle plány, které jsou odsouhlaseny vedením podniku, musejí být podrobovány pravidelné kontrole, tzn. provádí se porovnání plánu a skute -  
nosti. Na základ zji-t ných odchylek rozhoduje management podniku o p íjetí nápravných  
opat ení, která zajistí dosaflení stanovených cíl . Tomuto neustále se opakujícímu cyklu se  
íká zp tnovazební proces.

Z asového hlediska m fleme plánování rozd lit dle délky plánovacího období. Rozli-uje-  
me:

- strategické plánování ó zam uje se na dlouhodobý asový horizont, cca 4 roky,
- operativní plánování ó vztahuje se zpravidla na jeden hospodá ský rok.

Konečný (2007, s. 64-65) pak upozorňuje na to, že jednotlivé strategické a operativní plány musejí být provázány, to znamená, že dlouhodobý strategický plán je rozpracován do podoby krátkodobých operativních plánů.

### 2.1.2 Kontrola

Vollmuth (1990, s. 32-33) však podotýká, že plánování cíle nezaručuje dosažení stanovených výsledků. K tomu by měla přispívat neustále prováděná kontrola, tzn. porovnávání plánu a skutečnosti. Kontrolují se jak výsledky plánovacího procesu, tak procesy, u kterých se zaměřuje kontrola na způsob vzniku výsledku i průběh procesu a jeho realizace.

Jak zmiňuje Mikovcová (2007, s. 135), kontrola plní v podniku 3 základní funkce:

- informační o tvorba informační základny pro rozhodování,
- analytickou o analýza současného stavu zohledňující minulost díky zkoumání odchylek,
- preventivní o vyvolává předešlých funkcí ke zlepšení plánování případně odstranění případných odchylek.

Autoři Landa a Polák (2008, s. 67-68) pak uvádí, že v ekonomické praxi existují v zásadě dvě základní metody identifikace a řízení odchylek mezi skutečností a očekávanou (plánovanou, rozpočtovou) hodnotou:

- normová metoda o primárně se zaměřuje na kontrolu hospodárnosti v oblasti přímých nákladů (přímý materiál, přímé osobní náklady, další typy přímých nákladů). Základním východiskem pro normovou metodu jsou normy spotřeby přímých nákladů jednotlivých výkonů. Případné rozdíly mezi normou a skutečností se identifikují pomocí výsledné kalkulace vlastních nákladů.
- metoda standardních nákladů o tato metoda se nezaměřuje na přímé náklady, její podstatou je orientace na nepřímé (reflexní) náklady. Zahrnuje tyto hlavní typy nástrojů: kalkulace standardů přímých nákladů, rozpočtování nepřímých nákladů, komplexní nástroje reportingu, které obsahují údaje o skutečném vývoji sledovaných hodnot, jejich plánovanou hodnotu a vyšetření případných odchylek.

Díky porovnávání plánu a skutečnosti se zjišťují odchylky, které poukazují na jejich vzájemný nesoulad. Odchylky mohou být způsobeny nepřesným plánováním, nebo také odlišným vývojem v průběhu realizace (Vollmuth, 1990, s. 33-34).

Co tedy může být příčinou odchylek? Podle Mikovcové (2007, s. 151-152) může být příčinou například:

- chybné plánování,
- špatná organizace,
- nesprávná realizace plánů,
- nereálné cíle,
- neočekávané externí vlivy,
- změny v organizaci,
- zavádění nových strojů,
- nové technologické postupy,
- zvýšení cen surovin a mezd,
- chybné zaúčtování,
- chybné vedení svěřené oblasti vedoucím,
- rozdíly ve spotřebě,
- poruchy, atd.

## 2.2 Manažersky orientované účetnictví

Nejprve uvedu definici finančního účetnictví a následně se pokusím vymezit pohledy různých autorů na manažerské účetnictví.

Finanční účetnictví je orientováno na minulost a nedokáže poskytovat informace o vnitropodnikové činnosti podniku. Jeho primárním úkolem bylo poskytování srovnatelných informací externím uživatelům (státní instituce, banky), proto je regulováno zákonem. Podklady získávané z finančního účetnictví dnes však nejsou dostačující pro řízení podniku (Popesko, 2009, s. 28).

Co je tedy potřebné pro podporu systému controllingu?

Konečný (2007, s. 12) uvádí, že je nutné pracovat s údaji, které podpoří plánování a kontrolu. K tomu se vyvíjí vnitropodnikové účetnictví, které je schopno zajistit:

- informace o výrobním procesu z různých pohledů,

- prognózu náklad a výnos ,
- stanovování cílových veličin,
- kontrolu dodržování cíl .

Autor Popesko (2009, s. 29-30) je-t dále dopl uje, že manaflersky zam ené ú etnictví není regulováno zákonem, je praktické a ú elné z hlediska pot eb konkrétních uffivatel . Každý obor podnikání je charakteristický specifickými odli-nostmi, proto forma a pouffívané nástroje jsou u r zných firem odli-né. Tento autor se snaží postihnout vývoj manaflerského ú etnictví a definuje jeho t i varianty:

a) nákladové ú etnictví, které se zabývá:

- zji- ováním náklad pro sestavení výsledné kalkulace,
- orientuje se na minulost,

b) manaflerské ú etnictví, navazující na nákladové ú etnictví, které je možné defino- vat následovně :

- orientací na budoucnost,
- slouffící jako podpora manaflerských rozhodnutí s možností modelování variant budoucího vývoje,
- umofl uje jak rozli- ování náklad na skute né i plánované, tak také jejich p i azování výkon m (nositel m náklad ),

c) management náklad - umofl uje manafler m aktivně ovliv ovat náklady a výnosy s ohledem na budoucnost.

Fibírová (2003, s. 21) pak definuje manaflerské ú etnictví jako systém informací napomáhající řídícím pracovník m ovliv ovat vývoj podniku s d razem na efektivnost a výkon- nost.

Podle uvedených názor je tedy nutné pro řízení vyuffívat data z manaflerského ú etnictví, jelikofl finan ní ú etnictví není pro tento ú el dostate né.

### 2.3 Výkaznictví

Konečný (2007, s. 13-14) zmiňuje, že pro potřeby plánování a kontroly je nutné vytvořit systém ukazatelů, který bude schopen poukazovat na plnění cílů v jednotlivých oblastech. Výkaznictví by mělo podávat jednotlivým uživatelům právě takové informace, které jsou potřebné pro jejich činnost a rozhodování.

Mikovcová (2007, s. 158-159) zase definuje výkaznictví, neboli reporting jako činnost, která slouží k písemnému informování, do jaké míry dosáhly jednotlivé vykazující jednotky svých cílů, v čem a z jakých důvodů se od nich odchýlily a jaká opatření řídicí pracovníci přijmou k odstranění negativních odchylek.

Zobrazování účetních informací (zejména ekonomických zpráv a finančních analýz) je poměrně časově náročné a stojí za nimi značné úsilí o shromáždění a správnou prezentaci účetních dat. Nemá-li tento širší kapitál připraven, pak je nutné, aby se členové vedení podniku s tvůrci reportingu dohodli na jasných pravidlech ekonomického výkaznictví:

- vedení podniku by mělo stanovit, jaké typy ekonomických informací a v jakých časových periodách reálně potřebuje ke své řídicí činnosti,
- ve vzájemné dohodě by měla být stanovena forma předávání těchto ekonomických informací (Mikovcová, 2007, s. 161-163).

Pro vypracování reportu s vysokou vypovídající schopností je nutné především specifikovat:

- potřebné údaje,
- metodiku zpracování,
- výstupy z hlediska dat,
- konečné výstupy ve formě doporučení (Mikovcová, 2007, s. 156).

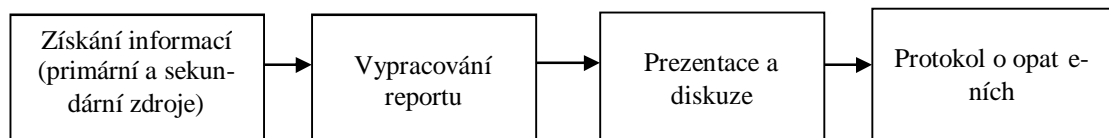
Konečný (2007, s. 13) objasňuje účel výkazu tak, že výkazy musí obsahovat nejen strohé výsledky plnění plánu, ale i porovnání plánovaných a skutečně dosažených ukazatelů, ale také specifikaci příčin, které vedly k odchýlkám. Nedílnou součástí jsou návrhy umožňující řešení problémů a přispívající ke splnění plánovaných cílů.

Controller musí při tvorbě reportu brát ohled na konečného uživatele, který bude s výkazem pracovat. Klade se důraz nikoliv na obsáhlost, ale především na přehlednost a využitelnost.

telnost k rozhodování. Z pohledu manaflera je pak mořné výkaz chápat jako výrobek, který má svá 4P:

- Produkt ó standardní nebo mimo řdná zpráva,
- Price ó uřivatel zprávy investuje as a úsilí na obeznámení se se zprávou, hodnotu zprávy vřak p edstavuje její vyuřitelnost k rozhodování,
- Place ó zde se rozliřují informace na hardware, což jsou řselné údaje a ř zné formulá e, a také na software, který je p edstavován interpretací a návrhy opat ení. Doporu uje se osobní interpretace.
- Promotion ó p edstavuje neustálou propagaci výsledk řinnosti controllera p ed manaflerem. Manafler musí být p esv řden o prosp řnosti report ř pro jeho rozhodovací řinnost (Mikovcová, 2007, s. 160-161).

Na obrázku (Obr. 3) je uvedeno, jak je mořné znázornit tvorbu reportu z řasového hlediska.



Obr. 3. řasové schéma tvorby reportu (Mikovcová, 2007, s. 161)

Uřivatelé reportingové zprávy se řlení na:

- interní ó jsou odpov řní za výsledk řinnosti podniku a mají rozhodovací pravomoci (management podniku),
- externí ó jedná se řájemové skupiny, kontrolní orgány státní správy, obchodní partnery, atp. (řoljaková, Fibířová, 2010, s. 11-12)

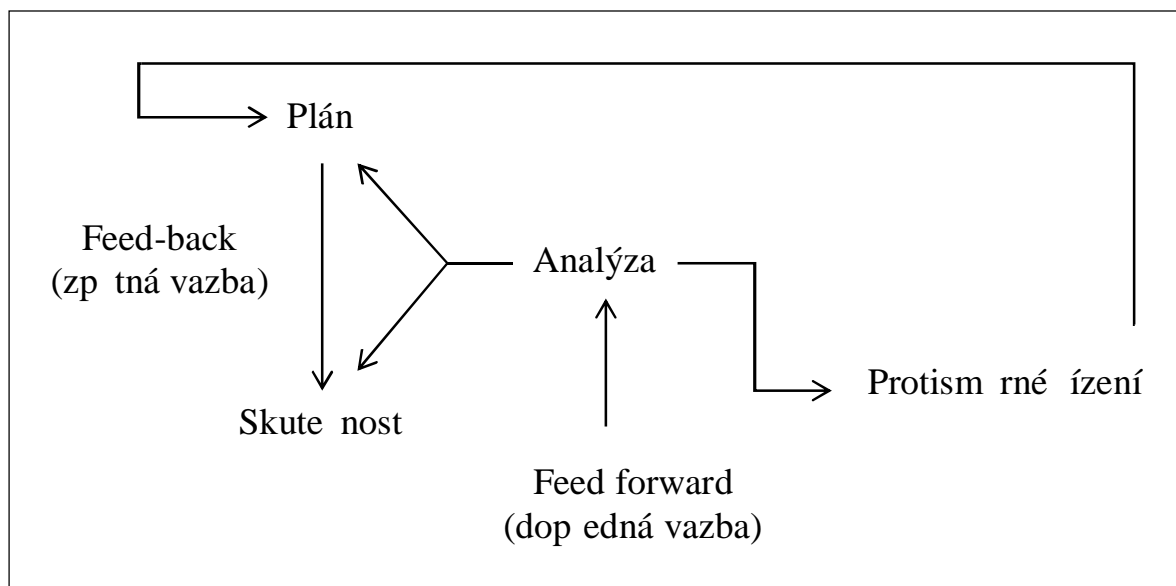
## 2.4 řízení podniku

Eschenbach (2004, s. 34-35) definuje řízení jako souhrn funkcí, jejichř fungováním je zařjiřt na samostatná existence podniku. Vlivem interakcí s okolím je kařdý podnik ovliv řován a snaří se dosáhnout rovnováhy v řřchto oblastech:

- finanční hospodářská rovnováha s ohledem na dlouhodobé požadavky vlastníků podniku na platby dividend,
- zbožní hospodářská rovnováha s spoívá v nejlepší nabídce pro ináčející uspokojení zákaznických požadavků ,
- personální hospodářská rovnováha s rovnováha mezi očekáváními spolupracovníků , společnosti a zákonodárci ,
- informační hospodářská rovnováha s zajištění takových informací pro podnik, které reflektují okolní prostředí.

Vollmuth (1990, s. 36-38) pak zmiňuje potřebu doplnit systém řízení controllingem, aby byla zajištěna životaschopnost podniku a schopnost vytvářet hodnoty. Controlling přispívá k řízení v časném informování a také poskytováním odborných znalostí.

K zajištění funkčního systému controllingu je nutností nejen plánování a kontrola, ale především fungující systém řízení. Smyslem řízení je včasné provádění takových opatření, která budou reagovat na vzniklé odchylky, a tím zajistí splnění plánovaných cílů. K tomu controller napomáhá porovnáním plánu a skutečnosti, jde o tzv. zpětnou vazbu, a zhodnocením odchylek. Tyto úkony musí vést k nápravným opatřením zaměřeným na budoucnost, jedná se o tzv. dopřednou vazbu. Přijatá nápravná opatření musí být podrobena prozkoumání, zda bude skutečně pozitivně působit na stanovené cíle.



Obr. 4. Pojetí řízení orientované do minulosti (Feed-back) a do budoucnosti (Feed-forward) (Vollmuth, 1990, s. 37)



Controller musí vybrat vhodné ukazatele a soustředí se na úzké profily, které jsou pro dosažení cíle významné. Neměl by se zabývat problémy v celé firmě, protože jen tak je možné postihnout detailně úzké profily v různých oblastech podniku. Následně se řeší jednotlivé problémy dle priorit a tyto se snaží postupně vyřešit (Vollmuth, 1990, s. 38-39).

Konečný (2007, s. 5) pak ještě uvádí, že řízení se má zaměřit na takové postupy, které povedou ke splnění úkolů vztýčených plánem. Proto se musí řízení orientovat na cíl a budoucnost.

### 3 JEDNOTLIVÉ DRUHY CONTROLLINGU

V zásadě se controlling rozděluje do dvou okruhů, na strategický a operativní. Některí autoři je také definují nákladový a finanční, které jsou v téžině zahrnuty pod operativní controlling.

Tabulka (Tab. 1) definuje odlišnosti strategického a operativního controllingu.

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

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

#### 3.1 Strategický controlling

Strategický controlling nemá pevně stanovený časový horizont působnosti. Snaží se předvídat možné způsoby vývoje a tímto tendencím působit na změny v podniku.

Konečný (2007, s. 63-65) zmiňuje, že z hlediska dlouhodobé perspektivy má zásadní význam strategické řízení, jehož úkolem je přijímat dnes taková opatření, která zajistí budoucí existenci podniku. Operativnímu controllingu pak vytýká, že z dlouhodobého hlediska není dostatečný, především z důvodu orientace na náklady a výnosy a také na krátkodobý časový horizont.

Úkoly strategického controllingu jsou obdobné jako u operativního, ale mají jiný význam. Pomocí strategického controllingu:

- hledáme a vytváříme předpoklady pro dlouhodobou existenci a úspěch podniku v podobě dlouhodobého plánování,
- využíváme informace, které jsou důležité pro strategické rozhodování manažerů,
- analyzujeme a kontrolujeme veličiny, které jsou dané strategickým plánem, se skutečnými hodnotami, a tyto propojujeme s operativním controllingem,
- provádíme nápravná opatření se zaměřením na jejich dlouhodobé účinky.

Vollmuth (2002, s. 209) uvádí, že u strategického controllingu se klade důraz na okolní prostředí podniku, které ho ovlivňuje a ovlivňuje také jeho strategické cíle. Tento autoradí mezi strategické cíle například:

- vývoj nových výrobků a služeb,
- výstavba kapacit,
- použití nových technologií,
- otevření nových trhů,
- získání tržních podílů.

### 3.1.1 Strategické nástroje

Strategické nástroje controllingu se využívají ke hledání příležitostí a možných rizik. Mikovcová (2007, s. 31) rozděluje využívané metody podle:

- kvalitativního charakteru, které rozpoznávají budoucí vlivy na prosperitu podniku, jejich možné příčiny a důsledky, které se odrážejí ve strategickém plánování. Využívají se následující nástroje: SWOT analýza, PEST analýza, Delfská metoda, Brainstorming, techniky scénářů, atd.
- kvantitativního charakteru, které doplňují kvalitativní nástroje, jejich hlavním úkolem bylo pojmenování minulých, současných i budoucích jevů. Úkolem metod kvantitativního charakteru je vyjádřit jevy pomocí čísel. Využívají se metody časových řad, kauzální metody, aplikace predikčních modelů, atd.

Mezi další strategické nástroje, které nacházejí uplatnění i v menších firmách, patří:

- rozhodování o vlastní výrobě nebo cizích dodávkách,
- analýza konkurence,

- křivka životního cyklu výrobku a rozdělení cyklu na jednotlivé etapy (zavádění, růst, nasycení, ústup),
- pojetí růstu a rozdělíme kvantitativní růst (zvyšování objemu prodeje výrobků) a kvalitativní růst (zlepšování struktury prodeje nových výrobků),
- efekt zkušenostní křivky a nazýváno též šbostonským efektem. Doporučuje se růst výnos zaměřením se na vysoký objem výroby (ne však širokého sortimentu), tím dochází k poklesu nákladů.
- portfoliová analýza (model BCG) - rozdělení výrobků dle tempa růstu a relativního podílu na trhu,
- model GE a rozdělení výrobků podle atraktivity oboru a relativní konkurenční pozice. Rozhodujeme se, které výrobky podporovat, zhodnotit jejich další vývoj, nebo které utlumit (Vollmuth, 2002, s. 213-288).

## 3.2 Operativní controlling

Operativní controlling se zaměřuje na krátkou budoucnost - vztínou v rámci jednoho roku a napomáhá vnímat hospodářskou komplexnost podniku, včas získávat podklady ke změnám a nápravným opatřením. Základním úkolem operativního controllingu je krátkodobé řízení zisku (Vollmuth, 2002, s. 6).

Mikovcová (2007, s. 61) k operativnímu řízení dodává, že neustálým zjišťováním odchylek reguluje a ovlivňuje podnikové činnosti. Hlavní náplní jsou oblasti:

- rentability,
- likvidity,
- hospodárnosti.

### 3.2.1 Operativní plánování

Krátkodobé plánování se zaměřuje na plány a rozpočty, které jsou vypracovávány za účelem naplnění ročních cílů pro jednotlivá střediska podniku. Roční plány jsou pak podkladem pro měsíční plánování. Jednotlivé plány a rozpočty musejí být ve shodě s dlouhodobými a střednědobými plány (Vollmuth, 1990, s. 28-29).

Podle International Group of Controlling (2003, s. 122) je operativní plánování zaměřeno na střednědobý horizont a propojuje dlouhodobou strategii s ročním plánováním. Doslova

uvádí: šOperativní plánování vychází ze strategického plánování a m lo by na plánova-  
ných hodnotách p íblífit, jak byly nastaveny díl í cíle a jak jich má být dosaflenoõ.

Kone ný (2007, s. 20-21) poznamenává, fle p i vypracování operativních plán se:

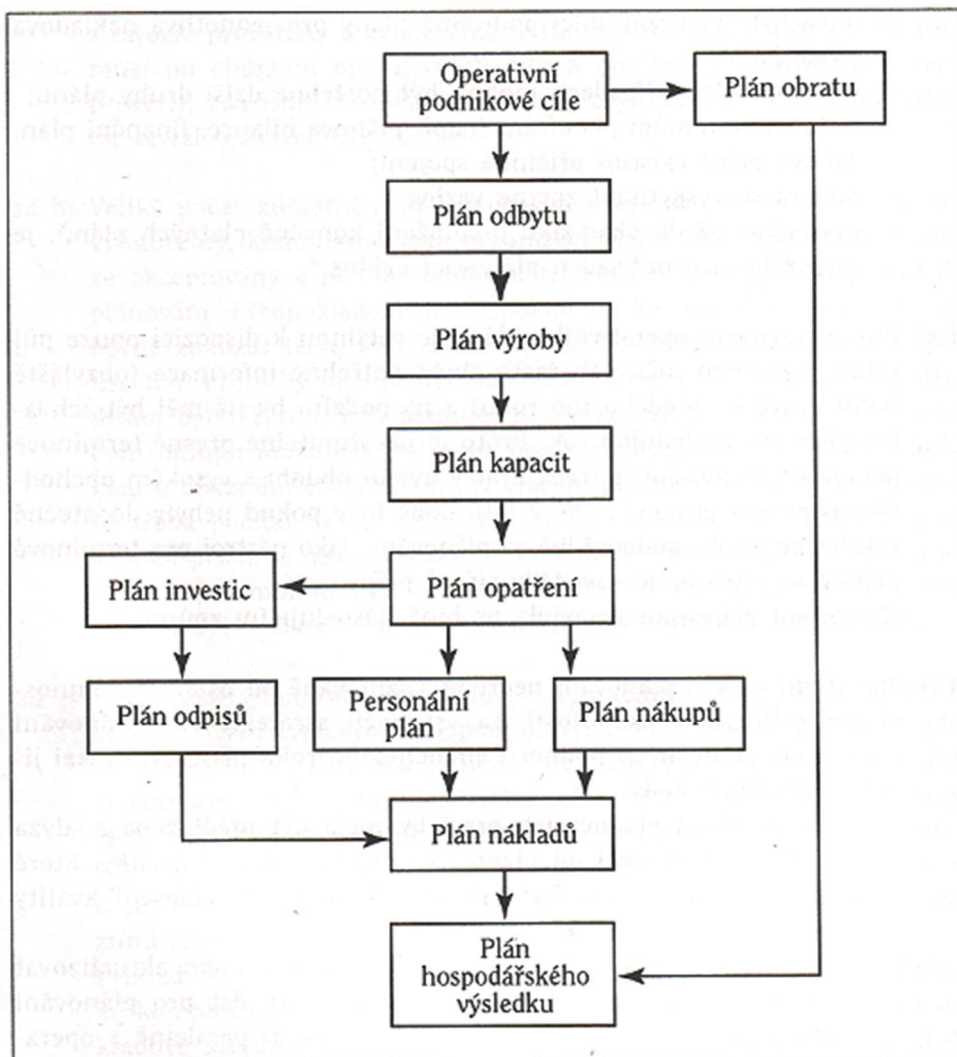
- vychází z dat minulého roku,
- zohled ůjí probíhající nebo plánované projekty,
- berou v potaz podnikové cíle,
- pohlíí na moflné varianty budoucího vývoje.

Na základ ů uvedených informací je vypracován hrubý plán, který je pak detailn rozpraco-  
ván do jednotlivých díl ích plán :

- plán výsledku hospoda ení ó p edstavuje souhrn výsledku hospoda ení za jednotli-  
vé díl í oblasti,
- plán odbytu a trfeb ó tyto plány jsou st flejní pro dal-í navazující plány,
- marketingový plán ó specifikace marketingové strategie (4P), podíl na trhu, atp.,
- plán výroby a plán výrobní kapacity ó vycházejí z plánovaného prodaného mnofl-  
ství a definuje pot ebu výrobních kapacit. Je podkladem pro plán investic, plán  
údrflby, plán nákupu a personální plán.
- plán rozvoje v dy a techniky ó výzkum, vývoj, racionaliza ní opat ení,
- plán investic, údrflby, oprav, likvidace DHM ó v plánu investic je zohledn n dlou-  
hodobý strategický plán podniku a také plán výrobních kapacit. Podává informace  
pro zpracování finan ního plánu.
- plán nákupu ó obsahuje sm rnice budoucí nákupní politiky, definuje situaci na ná-  
kupních trzích, d leflité dodavatele, vývoj cen surovin, -ance a rizika u nakupova-  
ných surovin, moflné substituty. Pomocí tohoto plánu se vypracovávají plány ásti  
variabilních náklad ů a finan ní plán. Sou ástí je také porovnání s minulými obdo-  
bými pro zji-t ní trendu vývoje.
- personální plán ó specifikuje po ty pracovník ů a plánované mzdy na budoucí rok.  
Obsahuje i dal-í informace, jako profese, typy pracovních smluv, útvary, tarifní  
skupiny, v k, vzd lání. Uvádí se také plánované -kolení, vzd lávání, odchody do  
d chodu, atd.,

- organizační plán o organizační a řídicí struktura podniku s vyjasněním nadřízenosti, podřízenosti, pravomocí a kompetencí,
- plán ekologických opatření,
- finanční plán o plán výsledku hospodaření a plánované účetní rozvahy, výkaz zisku a ztráty a cash flow (Konečný, 2007, s. 23-25).

Na následujícím obrázku (Obr. 5) je zobrazeno propojení dílčích plánů .



Obr. 5. Příklad pro propojení rozličných druhů plánů k vypracování plánu výsledku, resp. zisku a ztrát (Eschenbach, 2004, s. 150)

### 3.2.2 Informace pro operativní controlling

K získávání informací pro operativní controlling je podstatný fungující manažerský informační systém. V základu využívá informace z finančního účetnictví, ale je nutné jej dopra-

covat, aby zohlednival jednotlivé druhy nákladů i výnosů, jejich provedení a odpovědnosti. Pak se dá použít pro plánování a zjištění nutných informací. Právě zmíněné výpočty nákladů jsou velmi podstatné (Vollmuth, 1990, s. 22-23).

To potvrzuje i Fibířová (2003, s. 20), když uvádí, že informace finančního účetnictví a manažerského účetnictví se liší v rozdílném pojetí nákladů, výnosů, hospodářského výsledku, aktiv, atd.

Podle Konečného (2007, s. 34-35) musí být možné náklady rozdělit podle:

- druh,
- nákladových středisek,
- kalkulacích jednic.

Druhovému členění nákladů odpovídá běžnému finančnímu účetnictví a používá se k tvorbě standardních účetních výkazů. Toto členění nám ukazuje na významnost jednotlivých nákladů, avšak nevysvětluje jejich podstatnost.

Pohled na náklady skrze nákladová střediska nám umožní uje postihnout místo vzniku nákladů, odpovědnost a také jejich ovlivnitelnost.

Pro potřeby controllingu je pak zásadní členění na náklady variabilní a fixní.

Následujícím způsobem definuje Král (1997, s. 57-61) náklady variabilní, fixní a smíšené:

- variabilní jsou náklady, jejichž výše se mění přímo s objemem výroby. Jsou přímo a aditelné jednotlivým výkonům. Jejich vývoj může být:
  - proporcionální - zůstávají stejné na jednotku výkonu,
  - nadproporcionální - zvyšují se na jednotku výkonu,
  - podproporcionální - snižují se na jednotku výkonu,
- fixní jsou tyto náklady jsou neměnné během určitého časového období. S růstem objemu výroby dochází k poklesu fixních nákladů připadajících na jednotku výkonu.
- smíšené jsou tato část nákladů je charakteristická tím, že má charakter jak variabilních tak fixních nákladů. Je velmi složité, neboť někdy nelze tyto náklady rozdělit přímo na variabilní a fixní.

Popesko (2009, s. 41) uvádí, že pomocí této klasifikace nákladů se vypočítává krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku, kritický bod zvratu a usnadňuje rozhodování o

vlastní výrobu i nákupu. Součástí však dodává, že z dlouhodobého hlediska výše uvedené klasifikace neplatí, všechny nebo většina nákladů má variabilní charakter.

### 3.2.3 Operativní nástroje

Mikovcová (2007, s. 63-79) vyjmenovává následující nástroje operativního controllingu:

- analýza ABC o princip této analýzy spoívá ve srovnávání objemu a hodnot. Provede se rozdělení položek (dodavatel , výrobek , zákazník , skladových položek, náklad ) do jednotlivých tříd A, B, C. Podnik se musí zaměřit prioritně na třídu A.
- globální analýza nákladů o dnešní konkurenční prostředí nutí podniky přehodnotit vynakládané zdroje (náklady) poufňované ke tvorbě výstupů a zaměřit se na jejich výši, vývoj a strukturu,
- analýza bodu zvratu o poufňvá se pro modelování situace, kdy při určitém objemu výroby tržby kryjí celkové náklady, zisk je v tomto případě nulový. Náklady jsou rozděleny na fixní a variabilní. Zvyšováním objemu produkce dochází k degeneraci fixních nákladů , tzn. jejich poklesu na jednotku produkce.
- rozhodování o kalkulačních metodách o jedná se o rozhodnutí, jakým způsobem budou přizovány náklady jednotlivým výrobkům. Důležitě je přiznání přiznání nákladů jejich nositeli.

Autor Popesko (2009, s. 60, 69, 87, 100-101, 186-191) pak zmíní uje základní vyufňované principy kalkulačních metod:

- kalkulace úplných nákladů o spoívá v přiznání jednicových nákladů přímo danému výkonu a reflexních nákladů nepřímo pomocí rozvrhové základny. Nevýhodou tohoto typu je rychlý vývoj nákladů včas a mnohdy nesprávná alokace reflexních nákladů .
- kalkulace neúplných nákladů o tento typ je vhodný vyufňvaný pro účely controllingových výpočtů . Princip spoívá ve zjištění krycího příspěvku jednotlivých výrobků nebo výrobových skupin. Na kalkulační jednici jsou přizovány pouze náklady přímé resp. variabilní. Jejich odečtením od prodejní ceny zjistíme krycí příspěvek (hrubé rozpětí), který slouží k úhradě fixních nákladů a zisku.
- Target costing o podstatou je zjištění prodejní ceny, která bude akceptována trhem. Od této ceny se odečte požadovaná ziskovost (rentabilita) podniku a výsledná část-



ka musí pokrýt veškeré náklady produktu. Pokud jsou náklady vyšší než tato suma, analyzují se jednotlivé náklady a hledají se nová technologická řešení konstrukční řešení, která povedou k úsporám jednotlivých komponent .

- kalkulace ABC o principem tohoto typu kalkulace je rozdělení celkových náklad mezi jednotlivé aktivity, stanovení množství jednotek každé aktivity a následné stanovení spotřeby jednotek jednotlivých aktivit každého výkonu. Tato kalkulace nejvíce postihuje příčinu a následek.

## 4 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V ORGANIZA NÍ STRUKTU E

### 4.1 Organiza ní za len ní controllingu

Funkce controllera v organiza ní struktu e by m la mít takovou úrove , která zajistí co nejefektivn j-í zvládnutí úkol . Obecn se udává, že ím vy-í postavení v podnikové hierarchii pozice zaujímá, tím ú inn ji m že controller jednat (Horváth & Partners, 2004, s. 246).

Základní za len ní controllingu do organiza ní struktury podniku m že mít podobu liniovou nebo -tábní.

#### 4.1.1 Pozice liniová

P í liniovém za len ní funguje controlling jako výkon ízení (Eschenbach, 2004, s. 130).

Jak zmí uje Vollmuth (1990, s. 20), podniková praxe z mnoha podnik dokazuje, že liniová pozice p íspívá k efektivn j-í realizaci controllingu. Controller se v tomto p ípad zodpovídá vedení podniku a v organiza ní struktu e je na stejné hierarchické úrovni jako vedoucí marketingu a odbytu, výroby í materiálového hospodá ství.

#### 4.1.2 Pozice -tábní

V p ípad -tábní pozice controllingu se doporu uje umíst ní do osobního -tábu vrcholového vedení, nap íklad p edstavenstva (Mikovcová, 2007, s. 20).

Vollmuth (1990, s. 19) pak dodává, že -tábní za len ní neoprav uje controlling na izovat, ale dovoluje e-ít následující úlohy:

- p íprava rozhodnutí,
- vyhodnocení rozhodnutí,
- koordinace díl ích plán ,
- kontrola provád ní p íjatých opat ení.

Ov-em chyb jící kompetence rozhodování a na izování jsou podstatné pro zavedení a udržování efektivního controllingového systému. Controlling ve -tábní pozici musí mít tedy p ímou podporu ze strany vedení.

Jakým zp sobem tedy za lenit odd lení controllingu v podniku?

Eschenbach (2004, s. 130) má názor takový, že rozhodnutí, jakým způsobem zařadit controlling v podniku, je ovlivněno tím, zda bude sloužit jako podpora řízení nebo výkon řízení.

Toto potvrzuje i Mikovcová (2007, s. 20), když uvádí, že toto rozhodnutí závisí na tom, zda bude controlling vykonávat pouze funkci servisní, napomáháním řízení jako poradní orgán (pozice –tábní). Nebo zda se stane zodpovědným za přijatá rozhodnutí (pozice liniová).

Avšak vymezení controllingu do pozice –tábní i liniové není možné u každého podniku. Doplňně nalezneme u Vollmutha (1990, s. 21-22), který uvádí, že v malých podnicích bohužel není možné, především z ekonomických důvodů, vytvořit samostatnou pozici controllera. Proto jsou navrhována následující řešení:

- vy–kolení vedoucího finančního a účetního oddělení o výhodou je znalost účetnictví a finanční problematiky,
- spojení oddělení controllingu spolu s výpočetním střediskem o výhodou je znalost tvorby jednotného informačního systému,
- podnikatel sám vykonává funkci controllera o v případě menších podniků se takto koncepce osvědčila, podnikatel i vlastník sám dává podněty k provádění controllingových činností,
- externí controller o výhodou jsou profesní zkušenosti. Externí controller zavádí systém controllingu v podniku a zajišťuje vedení ke správě tohoto systému.

## 4.2 Controller

Požadavky na controllera rozděluje Mikovcová (2007, s. 17-18) na:

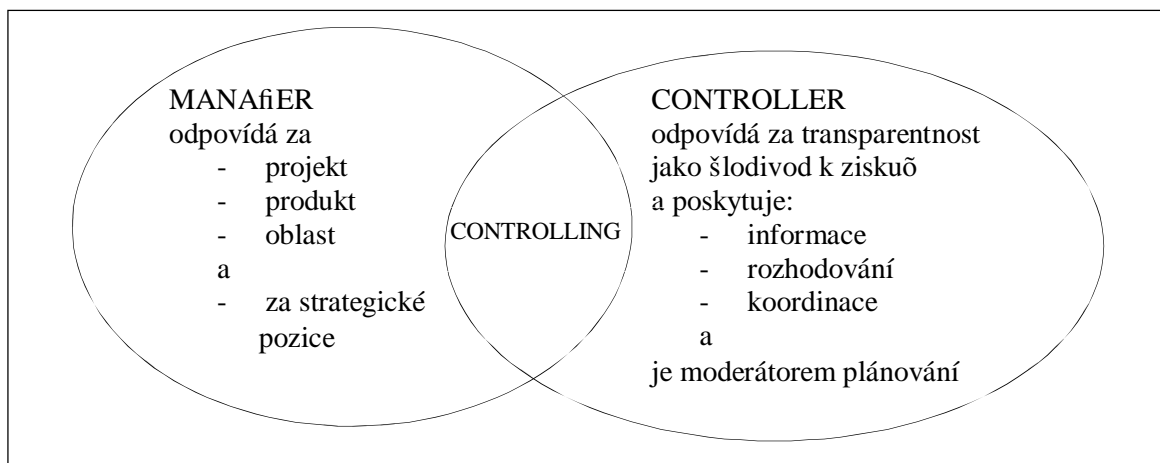
- a) osobní, mezi které patří:
  - schopnost komunikace,
  - přesvědčování,
  - abstraktní myšlení,
  - předávání myšlenek,
  - odolnost vůči tlaku nadřízených i podřízených míst,
- b) odborné, mezi které se řadí:

- ekonomické vzdělání,
- umění vedení a řízení kolektivu,
- znalost úctěvnosti a problematiky podnikové ekonomiky,
- znalost využití controllingových nástrojů,
- znalost podniku a jeho okolí.

### 4.3 Vztah manafera a controllera

Controlling není záležitostí jen controllera, ale také manafera. Každý manafer se snaží o dosažení plánovaného cíle na své úrovni, aby mohl být splněn celopodnikový cíl. To znamená, že nositelem procesu controllingu jsou všichni řídicí pracovníci odpovídající svými výkony. Controller řídí controlling tak, že stanovuje rámcové podmínky, vybírá nástroje a je poradcem managementu (Eschenbach, 2004, s. 116-117).

Vollmuth (1990, s. 16-17) zdůrazňuje důležitost controllera v organizaci tvorbou a aplikací systému, který podpoří plánování jednotlivých řídicích pracovníků na vlastním úseku. Díky pravidelným reportům od controllera jsou schopni kontrolovat plnění cílů a v případě odchylek reagovat nápravnými opatřeními. Řízení zůstává v kompetenci managementu, controller však přispívá k řízení koordinací aktivit a poradenskou činností.



Obr. 6. Controlling jako průnik mnoha odpovědností manafera a controllera (Horváth & Partners, 2004, s. 6)

Vollmuth (1990, s. 16) je-t dodává a up es uje, že úlohou controllera je shromaž ování a zpracovávání interních a externích informací, které jsou d leflité pro budoucí vývoj podniku. Tyto informace pak prezentuje ve form srozumitelných p ehled pov eným ídícím pracovník m a podává dopl ůjící údaje k pochopení souvislostí.

A Mikovcová (2007, s. 16) situaci dopl ůje, když uvádí, že náplní práce manažera je plánování, rozhodování, koordinování, motivování, organizování a kontrola.

Eschnebach (2004, s. 122) v-ak poznamenává, že poslední trendy poukazují na prostupování mezi jednotlivými úlohami controllera a manažera. Manažer p ebírá úlohu controllera, controller se stává manažerem a v ídící pozici vyuffívá svých nabytých zku-eností.

## 5 SHRNU TÍ TEORETICKÉ ÁSTI

V teoretické ásti jsem se nejprve zabýval definicemi controllingu z pohledu r zných autorů . I když jsou jejich vyjád ení r zná, popisují controlling jako systém orientovaný na budoucnost. Uvedl jsem také nutnou p ípravu firmy pro zavedení controllingu.

Dále jsem se zam íl na prvky podstatné pro fungování daného systému ízení. Jako důležité jsou pak popsány prvky: plánování a kontrola, manaflersky orientované ú etnictví, výkaznictví a samoz ejm ízení.

Následn zmi ují jednotlivé druhy controllingu z hlediska délky období, tj. strategický a operativní controlling. U obou pak popisují hlavní využívané nástroje.

V posledním dílu teoretické ásti se zabývám za len ním controllingu v organizaci a povlady kladenými na osobnost controllera. Nakonec je-t objas ují vztah mezi manaflerem a controllerem v organizaci.

Získané teoretické poznatky vyuffijí v následující praktické ásti.

## **II. PRAKTICKÁ ÁST**

## 6 CHARAKTERISTIKA FIRMY

V této kapitole představím firmu XY a.s. a její podnikatelské aktivity. Na její majitel společnosti neuvádím její skutečné jméno.

Popíšu historický vývoj společnosti a podstatné změny, které měly vliv na její fungování v daném oboru podnikání. V dalším kroku zmíním poslání firmy, filosofii a cíle, kterých chce firma dosáhnout. Uvedu také organizační strukturu a výrobní sortiment.

### 6.1 Základní údaje

Obchodní jméno: XY a.s.

Sídlo: česká republika

Právní forma: akciová společnost

Základní kapitál: 1 000 000,- Kč

Vznik společnosti: 1996

Podmínky podnikání:

- výroba oděvních a textilních výrobků ;
- zprostředkovatelská činnost;
- koup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej;
- výzkum a vývoj v oblasti přírodních a technických věd nebo společenských věd.

Historie firmy sahá až do 80. let minulého století, kdy bývalý management společnosti pracoval ve Výzkumném ústavu oděvním v Prostějově. Jíhl zde se zabýval vývojem a výzkumem speciálních pracovních oděvů pro použití ve specifických výrobních prostředích. V roce 1989 byl VÚO zprivatizován a v roce 1996 dochází k segregaci na samostatnou akciovou společnost. Akcie zní na jméno s nominální hodnotou 1000,- Kč na 1 ks akcie. Akcionáři pocházejí ze Švýcarska, České republiky a Německa. Část akcií vlastní i management společnosti (Homolka, 2010, s. 41).

Firma se zabývá výrobou a prodejem speciálních pracovních oděvů a ostatních pracovních pomůcek pro specifická výrobní prostředí v následujících průmyslových oborech:

- farmacie,
- zdravotnictví,



- optika,
- jemná mechanika,
- elektrotechnika,
- mikroelektronika apod. (Homolka, 2010, s. 41).

## 6.2 Základní poslání, filosofie a cíle společnosti

innost firmy byla v 90. letech, tedy v počátku existence, ovlivněna poptávkou po speciálních pracovních odvětvích, které dokázala jako jediná tuzemská firma nabídnout. Poslání firmy bylo tedy postaveno na očekávání zákazníků.

Je vhodné zmínit, že společnost neměla vypracovaný žádný podnikatelský záměr, reagovala jen na poptávky trhu. Po roce 2002 však dochází k zesílení tlaku jak zahraniční, tak tuzemské konkurence na domácím trhu a firma ztrácí své dosavadní výsadní postavení.

Na tuto situaci reagoval obchodní manažer, od roku 2009 jím šéfkvalifikací společnosti, který definoval jasné poslání firmy, filosofii i cíle společnosti.

### 6.2.1 Poslání firmy

Společnost byla vybudována na pevných základech bývalého Výzkumného ústavu odvětvového v Prostějově. Management společnosti má tedy mnohaleté zkušenosti s vývojem a výrobou speciálních pracovních odvětvích. Proto je možné nabídnout zákazníkům řešení doslova šité na míru. Společnost vždy usilovala o dobré jméno na trhu, aby značka firmy byla spojována s vysokou kvalitou výrobků, které budou vnímány jako výrobky s vyšší přidávanou hodnotou. V nabídce jsou nejen odvětvové dle katalogového provedení, ale výhodou je také nabídka výroby odvětvových podle specifického zadání zákazníka. Díky zkušenostem v oboru může společnost svým zákazníkům poradit v záležitostech správy ESD a cleanroom výrobních prostor.

### 6.2.2 Filosofie podnikání

Mezi hlavní body filosofie podnikání firmy XY a.s. patří:

- vyrábět kvalitní produkty, synonymum pro značku společnosti = vysoká kvalita,
- maximálně uspokojovat zákazníka,
- poskytnout zákazníkovi odborné znalosti z oboru,

- nabízet výrobky z exklusivních materiálů, které nemohou být nabídnout konkurenci,
- možnost nabídnout i zakázkové provedení produktů (možnost vyvíjet nové výrobky),
- zajistit trvalý růst společnosti,
- získávat i velké zakázky, které jsou typické tlakem na cenu, díky organizaci výroby a využití znalosti variabilních (přímých) nákladů,
- spolu s vlastními výrobky nabízet i doplňkový sortiment (zboží),
- zvyšovat kvalifikaci pracovníků firmy,
- neustále revidovat a snižovat náklady hledáním nových dodavatelů, změnou procesů, outsourcingem,
- vytvářet síť obchodních zástupců v zahraničí.

### 6.2.3 Hlavní cíle

Mezi hlavní cíle, které pomohou firmě zajistit dlouhodobou existenci a trvalý růst, patří:

- uspět na trhu,
- uspokojit zákazníka,
- vytvářet dostatečný zisk,
- zvyšovat podíl na trhu,
- mít náskok před konkurencí.

## 6.3 Organizační struktura společnosti

Firma je řízena editel společnosti, který je odpovědný za vedení společnosti. Předsedou a dozorčí rada je volena valnou hromadou akcionářů.

editel společnosti je zároveň i místopředsedou předsedstva, aby mohl společnost zastupovat jako statutární zástupce.

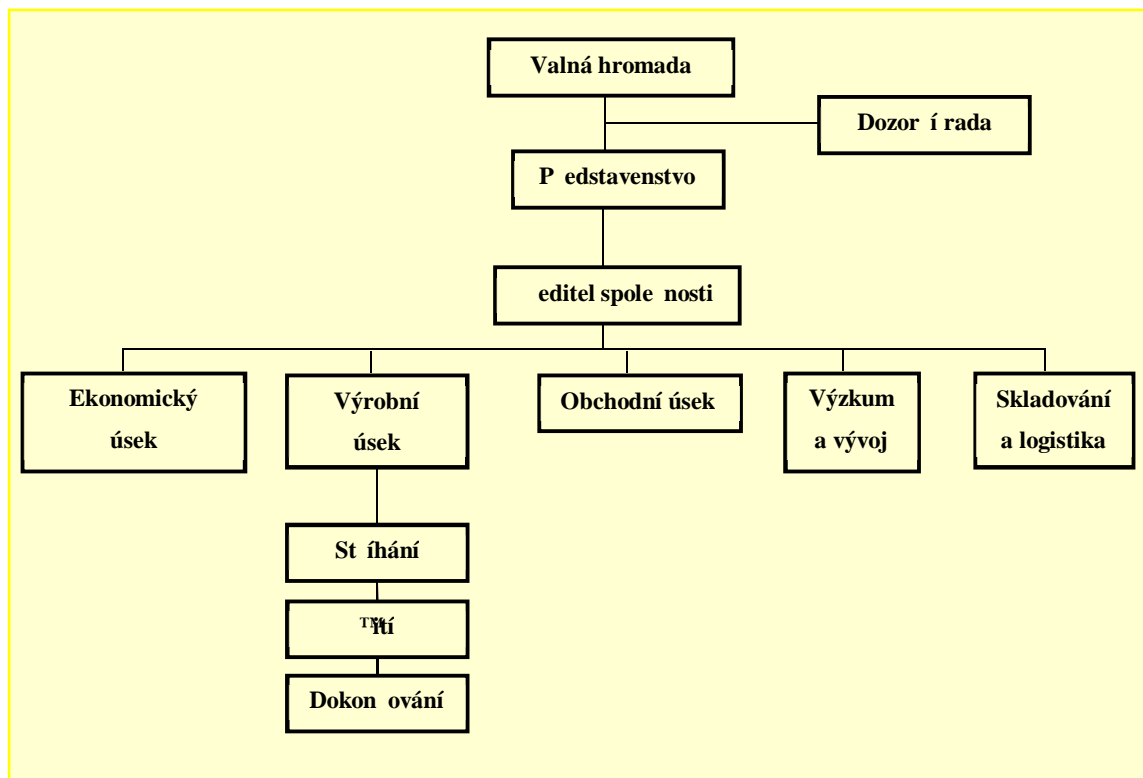
Pod editel společnosti spadají následující úseky:

- ekonomický úsek, který reprezentovaný externí účetnictvím,
- výrobní úsek, který vedený výrobním manažerem, který organizuje a řídí jednotlivá výrobní střediska,
- obchodní úsek, který zpracovává poptávky a vyřizuje objednávky,

- výzkum a vývoj o zpracování a řízení výzkumných projekt , vedení systému kvality ISO 9001:2009, sledování technických parametr výrobk ,
- skladování a logistika o vedení skladové evidence, skladování zásob, expedice zakázek (Homolka, 2010, s. 42).

Firma má v současnosti jen 11 stálých pracovníků , z toho 2 pracovníky managementu, 2 pracovníky v administrativě , 6 pracovníků ve výrobě , 1 skladníka. Účetnictví je zpracováváno externí účetní. Také určité výrobní operace (-ítí) jsou prováděny v externích výrobních kapacitách, ovšem za přísných podmínek technické a technologické kontroly vlastního pracovníka společnosti (Homolka, 2010, s. 42).

Jak bylo již zmíněno, jedná se o firmu s malým počtem zaměstnanců . V době hospodářského růstu měla společnost celkem 18 stálých a využívala cca 25 externích pracovníků . V roce 2008, 2009, v době hospodářské recese došlo k poklesu na 11 stálých a 12 externích pracovníků . Až v podmínkách krize se tak osvědčila výrobní strategie společnosti, jejímž základem bylo vyřazení výrobní operace (-ítí) mimo firmu. V období stagnace odbytu se externí kapacity nevyužívaly, tudíž nepředstavovaly pro společnost nákladovou polovítku (Homolka, 2010, s. 42).



Obr. 7. Organizační struktury společnosti XY a.s. (Homolka, 2010, s. 43)

## 6.4 Výrobní program

Výrobní sortiment je rozdělen do dvou hlavních produktových linií: antistatické ESD oděvy a oděvy pro čistě prostory.

### 6.4.1 ESD antistatické oděvy

Antistatické oděvy pro ESD prostředí se používají v elektronickém a elektrotechnickém průmyslu. Nacházejí uplatnění také v oblastech s nebezpečím výbuchu. Specifikem těchto oděvů jsou jejich antistatické vlastnosti, které jsou trvalé i po opakované údržbě (praní). Ve firmách, které se zabývají výrobou elektrostaticky citlivých součástí a komponent, se musí používat vhodný antistatický oděv, jehož pomocí je odveden náboj statické elektřiny z povrchu oděvu a těla pracovníka, takže nedojde k poškození jemných elektronických obvodů, a tím nejsou způsobeny vady na finálních výrobcích. Oděvy pro tzv. ESD prostředí musejí splňovat požadavky normy SN EN 61340-5-1, která například u oděvů stanovuje maximální povrchový měrný odpor  $< 1 \times 10^{12}$  Ohm. Náročnost a přesnost této normy spočívá především v dosažení požadované povrchové resistance mezi jednotlivými díly oděvu, které jsou spojeny švem. Pro výrobní prostředí jsou stanoveny standardy SN EN 1149-1 a SN EN 1149-5 (Homolka, 2010, s. 43-44).

Hlavní typy oděvních výrobků: pláštěnka, tričko, polokošile, mikina, kalhoty, blůzky, vesty.



Obr. 8. Ukázka sortimentu ESD oděvů - polokošile, mikina (Homolka, 2010, s. 44)

#### 6.4.2 Od v y pro ísté prostory

Druhou produktovou linií je výroba od v y pro tzv. ísté prostory, které se poufívají v oblastech, jako jsou nap . farmaceutický pr mysly, optika, jemná mechanika, mikroelektronika apod. Tento druh od v y je charakteristický tím, že vytvá í bariéru pro miniaturní prachové ástice mezi pracovníkem a výrobním prost edím, které by mohlo být takovými ásticemi zne ít no, a byla by tak ohroflena kvalita produkce. Existuje dvojí riziko: bu to mohou prachové ástice o velikosti 0,3 ó 5  $\mu\text{m}$  zne ístit výrobky (nap .: k emíkové desky, výroba a lepení autoskel, atd.) nebo mohou sloužit jako transportní prost edek pro bakterie a viry (hlavn ve farmaceutickém pr myslu, zdravotnictví atd.) (Homolka, 2010, s. 44-45).

Od v y pro ísté prostory se rozd lují na základ filtra níh a bariérových vlastností do jednotlivých t íd ístoty, které klasifikují náro nost okolního výrobního prost edí. ístý prostor je takový prostor, ve kterém je regulován výskyt prachových ástic ve stanovené jednotce vzduchu, v t-inou  $\text{m}^3$ . Existuje n kolik norem, které klasifikují jednotlivé t ídy ístoty podle po tu ástic ve stanoveném objemu vzduchu. Mezi takové standardy pat í: SN EN ISO 14644, US FS 209E (Homolka, 2010, s. 44-45).

Hlavní typy od vních výrobk : kombinézy, dvoudílné od v y, plát , epice, návleky na obuv, rou-ky.



Obr. 9. Ukázka sortimentu od v y pro ísté prostory - kombinéza s kapucí, dvoudílný od v y (Homolka, 2010, s. 45)

K vlastním výrobkům zašla firma v roce 2002 nabízet i další doplňkový sortiment, který byl poptáván zákazníky. Patří sem především: obuv, rukavice, utěrky, zemní komponenty, izolační fólie a ostatní doplňky (Homolka, 2010, s. 45).

## 7 ANALÝZA SOU ASNÝCH NÁSTROJ ÍZENÍ

V této kapitole se zam ím na analýzu sou asných nástroj ízení.

Nejprve popí-u nákladovou analýzu zam enou na druhové a kalkula ní len ní. V dal-ím kroku vysv tlím zp sob provád ní kalkulací. Dále zmíním, jakým zp sobem se provádí analýza trfeb a naposled zhodnotím hospodá skou situaci spole nosti na základ výkazu zisk a ztráty.

V dal-í ásti této kapitoly popí-u sou asnou situaci ve spole nosti se zam ením na strategické a operativní plánování a ízení. Následuje je-t popis výkaznictví.

Nakonec, na základ provedených analýz, zhodnotím, zda jsou sou asn vyuffívané nástroje ízení dostate né pro spole nost XY a vytknu jejich p ípadné nedostatky.

### 7.1 Nákladová analýza spole nosti

Nyní provedu roz len ní náklad podle jednotlivých druh , jak jsou uvedeny ve výsledovce. Dále popí-u jednotlivé nákladové ú ty a polofky evidovaných náklad . Následn se zam ím na postihnutí náklad z kalkula ního hlediska, kdy roz lením náklady na p ímé a nep ímé.

Na p ání managementu spole nosti XY byly pouffité výkazy obsahující polofky náklad i výnos upraveny koeficientem, aby se zamezilo zve ejn ní citlivých údaj .

Pro analýzu druhových a kalkula ních náklad jsem vyuffil údaje z výsledovky za rok 2011, která je uvedena v p íloze (P íloha P I).

#### 7.1.1 Druhové len ní náklad

Druhové len ní náklad , jak je uvedeno ve výsledovce, prezentuji v níffe uvedené tabulce (Tab. 2).

Z uvedeného len ní zjistíme, které druhy náklad zaujímají nejvy-ší podíl na celkových nákladech spole nosti. Mohu konstatovat, fe nejvy-ší podíl p edstavují náklady na spot ebovaný materiál, ostatní sluffby a dále mzdové náklady a náklady na prodané zboží. Ostatní polofky náklad nejsou vzhledem k jejich vý-i významné.

Tab. 2. Druhové členění náklad (vlastní zpracování)

Účet	Název	částka v Kč	% podíl
501	Spotřeba materiálu	9 272 932	39,5%
502	Spotřeba energie	154 045	0,7%
504	Prodané zboží	3 287 362	14,0%
512	Cestovné	31 844	0,1%
513	Náklady na reprezentaci	12 068	0,1%
518	Ostatní služby	5 099 063	21,7%
521	Mzdové náklady	3 797 187	16,2%
524	Zákonné sociální pojistění	1 154 932	4,9%
527	Zákonné sociální náklady	92 485	0,4%
531	Daně silniční	3 963	0,0%
538	Ostatní daně a poplatky	6 592	0,0%
541	ZC prodaného DNM a DHM	112 420	0,5%
546	Odpis pohledávky	2 233	0,0%
548	Ostatní provozní náklady	101 963	0,4%
551	Odpisy DNM a DHM	147 667	0,6%
563	Kursově ztráty	166 459	0,7%
568	Ostatní finanční náklady	41 081	0,2%
<b>CELKEM</b>		<b>23 484 296</b>	<b>100,0%</b>

Zde uvádím popis a vysvětlení k jednotlivým nákladovým účtům.

**Spotřeba materiálu** – tento účet zahrnuje materiál spotřebovaný při výrobě (tkaniny, zipy, nit, atd.), reflexní materiál (kancelářské potřeby), nákup DHM (stoje, HW vybavení), reflexní slufební vozidel (pohonné hmoty, opravy, údržba).

**Spotřeba energie** – spotřeba elektřiny, plynu a vody.

**Prodané zboží** – náklady na prodané zboží, tzn. hodnota prodaného zboží v nákupních cenách.

**Cestovné** – náklady spojené se služebními cestami.

**Náklady na reprezentaci** – náklady na obědování a pohostění obchodních partnerů.

**Ostatní služby** – tato položka obsahuje více druhů nákladů, které jsou nutné pro zajištění běžné provozní činnosti podniku (náklady na externí služby, účetní práce, dopravu, externí kooperace, ostrahu objektu, telefony, propagaci, nájem, celní služby, opravy apod.).

**Mzdové náklady** – tato položka zahrnuje hrubé mzdy zaměstnanců podniku (HPP, dohody o provedení práce).

**Zákonné sociální pojistění** – sociální a zdravotní pojistění placené firmou za zaměstnance.

**Zákonné sociální náklady** – náklady na stravenky a penzijní příspěvky zaměstnanců.



**Da silni ní ó silni ní da** placená za firemní automobily.

**Ostatní dan a poplatky** ó obsahuje náklady na dální ní známky, ú ední ov ování podpi- s apod.

**Z statková cena prodaného DHM a DNM** ó tato polofka eviduje z statkovou hodnotu majetku p i jeho prodeji.

**Odpis pohledávek** ó pohledávky, které není možné vymoci od odb ratel .

**Ostatní provozní náklady** ó náklady na poji-t ní majetku, poji-t ní firemních vozidel, poji-t ní odpov dnosti zam stnanc .

**Odpisy DNM a DHM** ó odpisy firemních vozidel.

**Kursově ztráty** ó vyjád ení kursových rozdíl .

**Ostatní finan ní náklady** ó evidence náklad na bankovní slufby a poplatky.

Pro p ehlednost uvádím v následující tabulce (Tab. 3) druhové len ní dle ú tových sku- pin.

*Tab. 3. Druhové len ní náklad podle ú tových skupin (vlastní zpraco- vání)*

Ú t.skup.	Název	ástka v K	% podíl
50	Spot ebované nákupy	12 714 339	54,1%
51	Slu0by	5 142 975	21,9%
52	Osobní náklady	5 044 604	21,5%
53,54	Dan a poplatky, jiné provozní náklady	227 171	1,0%
55	Odpisy	147 667	0,6%
56	Finan ní náklady	207 540	0,9%
<b>CELKEM</b>		<b>23 484 296</b>	<b>100,0%</b>

### 7.1.2 Kalkula ní len ní

Z hlediska kalkula ního len ní náklad jsem provedl rozd lení na náklady p ímé a nep í- mé. Mezi náklady p ímé jsem za adil takové polofky náklad , které souvisejí p ímo s vy- robeným kusem nebo sérií výrobk .

Mezi p ímé náklady tedy pat í:

- spot ebovaný materiál ó p i azuje se jednotlivým výrobk m podle norem spot eby,
- spot ebované zboží ó p edstavuje nákupní cenu zboží,
- ostatní slufby (-ítí) ó cena za -ítí jednotlivých výrobk ,

- ostatní služby (opravné) neslouží pro kalkulaci úely, ale p eú tovává se odb - ratel m, má charakter p ímých náklad ,
- ostatní služby ( ezání) ó služby za ezání materiálu externí firmou,
- hrubé mzdy (zam stnanci úseku st íhání a dokon ování) ó byl proveden rozpo et mzdových náklad úseku st íhání a dokon ování na kalkulaci jednici,
- sociální a zdravotní poji-t ní ó související se mzdami zam stnanc úseku st íhání a dokon ování.

Ve-keré ostatní náklady jsou považovány za nepřímé, jelikož souvisejí s celým objemem provád ěných výkon .

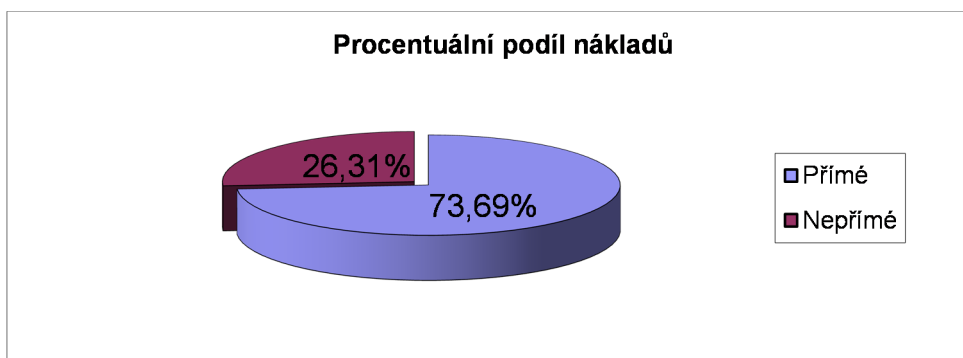
Stejným způsobem je možné klasifikovat náklady variabilní, které mají charakter p ímých náklad a fixní, odpovídající nepřímým náklad m.

Podrobný seznam sou asného roz len ní na náklady p ímé a nepřímé je uveden v příloze (P íloha P II) a souhrnný výpo et je uveden v níže uvedené tabulce (Tab. 4).

*Tab. 4. Kalkula ní len ní náklad (vlastní zpracování)*

Náklady	ástka v K	% podíl
P ímé	17 304 476	73,69%
Nep ímé	6 179 821	26,31%
<b>Celkem</b>	<b>23 484 297</b>	<b>100,00%</b>

Z uvedeného rozdělení vyplývá, že necelých 74% náklad je p ímých. Toto len ní tedy potvrzuje vhodnost výpo tu prodejní ceny výrobk na základ neabsorp ní kalkulace, jak je zmín no v dal-í ásti této práce. Av-ak p i takovém rozhodování se nesmí opomenout na zbývající ást náklad nepřímých, které je nutné pokrýt z trfeb v del-ím asovém horizontu, aby do-lo k úhrad ve-kerých náklad spole nosti a p ípadné tvorby zisku.



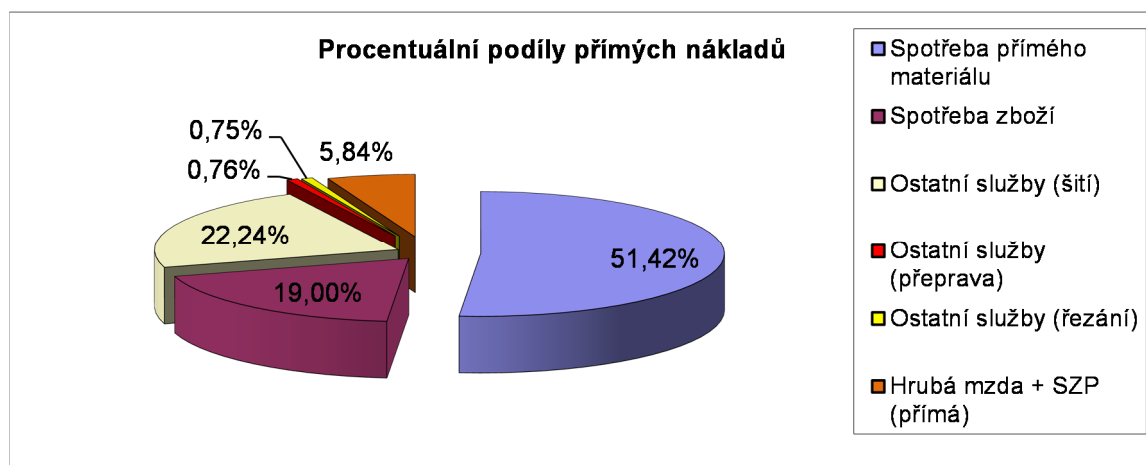
*Obr. 10. Procentuální podíl náklad (vlastní zpracování)*

Dále jsem provedl ještě podrobnější analýzu nákladů přímých, kterou uvádím v další tabulce (Tab. 5). Z přímých nákladů zauímají nejvyšší podíl polovky spotřeby přímého materiálu, ostatních služeb (šití) a prodaného zboží. Ostatní polovky nejsou významné.

Tab. 5. Rozdělení přímých nákladů (vlastní zpracování)

Přímé náklady	částka v Kč	% podíl
Spotřeba přímého materiálu	8 898 410	51,42%
Spotřeba zboží	3 287 362	19,00%
Ostatní služby (šití)	3 848 075	22,24%
Ostatní služby (přeprava)	130 910	0,76%
Ostatní služby (řezání)	129 155	0,75%
Hrubá mzda + SZP (přímá)	1 010 563	5,84%
<b>Celkem</b>	<b>17 304 476</b>	<b>100,00%</b>

Pro přehlednost níže uvádím obrázek (Obr. 11), který obsahuje grafické zpracování jednotlivých druhů přímých nákladů.



Obr. 11. Procentuální podíly přímých nákladů (vlastní zpracování)

## 7.2 Kalkulace

Způsob kalkulace, tedy přiznání nákladů výkonům je stejně pro rozhodování managementu. Slouží nejen ke stanovení prodejní ceny, ale vede také k rozhodnutí make-or-buy, zejména používání výrobních surovin a výrobních postupů.

Současný způsob přiznání nákladů výkonům pomocí neabsorpční kalkulace je ve společnosti využíván od roku 2009, kdy došlo k přehodnocení přímého systému. Impulsem pro změnu byl nepříznivý hospodářský vývoj v letech 2008 a 2009, kdy na odvětví automobilového průmyslu a elektroniky silně působila hospodářská recese zapříčiněná finanční krizí, a také neschopnost společnosti získávat zákazníky poptávající v této sérii výrobků za nižší ceny.

V tomto období se zákazníci rozhodovali o nákupu výhradně na základě nabízené prodejní ceny. Vyšší kvalita, servis, i deklarované užitné vlastnosti výrobků certifikátem nebyly důvodem pro akceptaci vyšší ceny.

Způsob přiznání nákladů tedy spočívá v identifikaci co největšího podílu přímých nákladů, které lze přičíst jednotlivým výrobkům. Mezi přímé náklady patří:

- přímý materiál,
- přímé mzdy (zahrnující nejen cenu za práci, ale navíc také cenu za stáhnání a dokončovací operace prováděné vlastními zaměstnanci).

Byla provedena také analýza nepřímých nákladů, které jsou rozloženy na náklady:

- související s výrobní činností,
- související s obchodní činností (prodej zboží),
- a jsou vyloučeny náklady, které by neměly ovlivňovat kalkulaci (náklady na odměny managementu, opravné).

S pomocí provedené analýzy byl vytvořen kalkulační vzorec, s nímž je možné spočítat úplné vlastní náklady skutečně související s daným výkonem.

Velkou výhodou je však postihnout přímých i variabilních nákladů. Díky tomu je možné přijímat rozhodnutí o prodejní ceně mírně nad hranicí variabilních nákladů.

Níže uvádím na příkladu kalkulačního vzorce (Tab. 6)

Tab. 6. Způsob přiznání nákladů výkonům (vlastní zpracování)

Výrobek: kód 10	částka v Kč
Přímý materiál	<b>233,00</b>
Přímé mzdy celkem	<b>169,31</b>
externí zítí	110,00
stáhnání	12,19
dokončování	47,12
<b>Celkem přímé náklady</b>	<b>402,31</b>
Reálná přirážka	<b>216%</b> 365,71
<b>Celkem nepřímé náklady</b>	<b>365,71</b>
<b>CELKOVÉ NÁKLADY</b>	<b>768,02</b>

### 7.3 Analýza tržeb

Pro analýzu tržeb se v současnosti využívá výsledovka. Mění se sledují dosažené tržby za jednotlivé podnikové činnosti.

Tržby jsou ve výnosech rozděleny na tržby za výrobky, zboží, služby a materiál. Člení se je-t podle místa prodeje, tzn. na tuzemsko a zahraničí. Tímto způsobem se zjišťuje, jaké procentuální podíly připadají jednotlivým aktivitám (výrobky, zboží, službám) a jaký podíl zaujímá prodej v tuzemsku a zahraničí.

V tabulce (Tab. 7) je rozdělení tržeb podle zmíněného způsobu.

Tab. 7. Členění tržeb (vlastní zpracování)

Položky tržeb	částka v K	% podíl
Tržby za vlastní výrobky zahraničí	12 297 491,00	39,97%
Tržby za vlastní výrobky tuzemsko	13 201 235,00	42,90%
Tržby z prodeje služeb zahraničí	1 592,00	0,01%
Tržby z prodeje služeb tuzemsko	53 678,00	0,17%
Tržby za zboží zahraničí	974 030,00	3,17%
Tržby za zboží tuzemsko	3 854 691,00	12,53%
Tržby z prodeje materiálu zahraničí	281 035,00	0,91%
Tržby z prodeje materiálu tuzemsko	105 835,00	0,34%
<b>Celkem</b>	<b>30 769 587,00</b>	<b>100,00%</b>

Uvedená analýza tržeb poukazuje na činnosti a teritoria působících nejvýznamnějším dílem k celkovým tržbám. Necelých 83 % tržeb je generováno prodejem vlastních výrobků, kde podíl exportu je jen nepatrně nižší než podíl prodeje v tuzemsku. Další významnou položkou jsou tržby z prodeje zboží v tuzemsku s podílem cca 12,5 % a v zahraničí s podílem cca 3,17 % na celkových tržbách. Ostatní položky nejsou procentuálně významné.

### 7.4 Analýza vývoje nákladů, výnosů a zisku

K popisu vývoje hospodářské společnosti se sleduje vývoj nákladů a výnosů. Níže uvedená tabulka (Tab. 8) obsahuje vývoj těchto veličin v letech 2008 - 2011.

Tab. 8. Vývoj náklad a výnos v letech 2008 - 2011 (vlastní zpracování)

<b>Výkaz zisk a ztráty zjednodušený</b>				
(v tis. K )	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
Tržby za prodej zboží	10 555	6 979	9 872	4 829
Výkony	17 386	8 060	15 889	26 335
- Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	17 386	8 060	15 501	25 554
- Změna stavu zásob	0	0	388	782
- Aktivace	0	0	0	0
Ostatní výnosy	1 532	899	817	1 443
<b>VÝNOSY</b>	<b>29 473</b>	<b>15 938</b>	<b>26 578</b>	<b>32 607</b>
Náklady na zboží	7 475	4 823	6 843	3 287
Výkonová spotřeba	10 723	5 681	10 226	14 570
Nákladové úroky	0	0	0	0
Odpisy DHM a DNM	94	150	112	148
Osobní náklady	7 413	3 825	3 897	5 045
Změna stavu rezerv a OP	0	0	0	0
Ostatní náklady	308	307	328	438
<b>NÁKLADY</b>	<b>26 013</b>	<b>14 786</b>	<b>21 406</b>	<b>23 488</b>

Z uvedených tabulek lze zhodnotit vývoj nákladů a výnosů v jednotlivých letech následovně.

V roce 2009 dochází oproti roku 2008 k poklesu jak tržeb, tak nákladů. Důvodem je hospodářská recese způsobená krizí v průmyslové odvětví, ze kterých pocházejí zákazníci firmy XY. Jedná se především o oblasti automobilového průmyslu, elektroniky a mikroelektroniky. Z tohoto důvodu dochází také k razantnímu poklesu zisku. Pozitivní je, že pokles tržeb kopíruje i pokles nákladů. To je způsobeno přijatými protikrizovými opatřeními na přelomu let 2008 a 2009.

V roce 2010 se ovlivňuje hospodářská situace a znovu sílí poptávka. Rostou jak tržby z prodeje zboží, tak tržby z prodeje vlastních výrobků. Zvyšuje se výkonová spotřeba, ale mzdové náklady zůstávají na stejné úrovni jako v roce 2009, jelikož nedochází ke zvýšení počtu zaměstnanců ani k růstu mezd.

V roce 2011 pak dochází ještě k dalšímu zvýšení tržeb v porovnání s předchozím rokem, především u výrobků. K tomu zásadním způsobem přispěly následující rozhodnutí:

- prodejní ceny jsou tvořeny s využitím nového způsobu kalkulace za účelem maximálního vytížení výrobní kapacity,
- část sortimentu nakupovaného zboží se nově vyrábí ve vlastní režii.

Díky snížení prodejních cen získává společnost větší podíl na trhu a náklady vlastní výroby části sortimentu jsou nižší než cena prodeje nakupovaného zboží. U nákladů dochází

k r stu oproti roku 2010, ne v-ak stejným tempem jako rostou tržby, což je pozitivní. Na straně nákladů stále působí přijatá protikrizová opatření z let 2008 a 2009.

Co se týká ziskovosti, v roce 2010 dochází k rychlému růstu zisku a v roce 2011 je to k jeho razantnímu zvýšení. Tento skokový nárůst v letech 2010 a 2011 je způsoben změnami, které provedl nový ředitel společnosti již v roce 2009. Nejprve zredukoval počet zaměstnanců, dojednal snížení cen za služby prováděných externími kooperacemi, do sortimentu začal přidávat nové typy materiálů, které splňovaly kvalitativní parametry, ale byly cenově výhodnější. Dále dochází ke změnám na výrobním úseku, provedla se unifikace sortimentu a výroba stejných typů výrobků objednávaných různými odběrateli se sdružuje. Tím dochází ke zvýšení produktivity, úsporu času a nákladů. Spisováním nových zahraničních kontraktů bylo dosaženo maximálního vytížení výrobních kapacit společnosti.

K dokreslení finanční situace společnosti uvádím v další tabulce (Tab. 9) vývoj zisku v jednotlivých letech.

Tab. 9. Vývoj hospodářského výsledku v letech 2008 až 2011 (vlastní zpracování)

Vývoj hospodářského výsledku				
(v tis. Kč)	2008	2009	2010	2011
Provozní VH	3 288	1 113	5 054	8 966
Finanční VH	172	40	118	155
Mimořádný VH	0	0	0	0
<b>VH za účetní období</b>	<b>2 729</b>	<b>918</b>	<b>4 187</b>	<b>7 384</b>
VH před zdaněním	3 460	1 153	5 172	9 121
VH před zdaněním a úroky	3 460	1 153	5 172	9 121
Nákladové úroky	0	0	0	0

## 7.5 Plánování a řízení společnosti

V současné době není ve společnosti zaveden systém plánování, který by postihoval jak dlouhodobý, tak krátkodobý horizont. Tento nedostatek je způsoben velikostí firmy a vytížeností vedoucích pracovníků.

### 7.5.1 Strategické plánování a řízení

Máme-li však říci, že určitý způsob strategického a operativního plánování je naplňován činností ředitele společnosti, který má vizi, kam by měla společnost směřovat. Je tedy strategická rozhodnutí typu:

- nakoupit nebo vyrobit,
- výběr nových dodavatelů,

- výb r nových materiál ,
- výb r externích výrobních kapacit,
- roz-í ení i zúfiení výrobního sortimentu, atd.

K rozhodování na strategické úrovni vyuffivá znalostí o podnikovém okolí. Mimo formální vedení spole nosti se editel je-t stará o zaji- ování hlavních materiálových zdroj , obchodní innost, analýzu konkurence, cenotvorbu, ízení ásti výrobních operací, propagaci spole nosti a výzkum a vývoj. Proto má k dispozici informace, které jsou podkladem pro rozhodování o dal-ím sm- ování firmy.

### 7.5.2 Operativní plánování a ízení

Také operativní plány nejsou v sou asné dob ve spole nosti zpracovávány. Krátkodobé ízení reaguje na aktuální vývoj situace na trhu, tzn. reaguje na poptávku a podle jejího vývoje se plánují a ídí navazující podnikové innosti. Plán odbytu, obratu, náklad a zisku tedy neexistuje. Výroba má charakter zakázkové i malosériové produkce.

Materiálové zdroje jsou zaji- ovány na období následujících cca 6 m síc , vychází se ze spot eb p edcházejícího období. Tím mnohdy dochází k vy-ímu p edzásobení, nefl je nutné.

Ve firm se neuskute ují v t-í investice a za dobu existence se poda ilo vytvo it dostate nou finan ní zásobu, která slouffí jako rezerva v nutných p ípadech ne ekaných výdaj .

Plán lidských zdroj , kapacit a investic se neprovádí v rámci jednoho roku, ale reaguje se afl na aktuální nedostatek i p ebytek nápravnými opat eními (p íjímání i propou-t ní pracovník , sniflování i hledání volných kapacit, nákup DHM i jeho prodej).

### 7.5.3 Finan ní plánování a ízení

Jak jifl bylo zmín no, platební schopnost podniku je v sou asné dob zaji-t na dostate n , proto se neklade se d raz na finan ní plánování. Podnik vffdy vytvá el zisk a v t-ina ístého zisku byla uchována ve spole nosti pro p ípadné dal-í investice. Dnes tvo í krátkodobé finan ní prost edky cca 64% aktiv. Podíl vlastního kapitálu na pasivech je 92%.

Pravideln se zji- ují z statky na bankovních ú tech ve form-í týdenních výpis z ú t vedených v CZK, EUR, USD.



Plánování finančních toků neexistuje. Závazky jsou hrazeny ve stanovených termínech, jelikož si společnost zakládá na perfektní platební morálce. Pohledávky jsou evidovány IS v modulu fakturace. Pohledávky po splatnosti jsou automaticky viditelné a následně urgovány pracovníkem obchodního úseku. Pravidelnou a cílevědomou správou pohledávek dochází k jejich lepšímu řízení.

## 7.6 Výkaznictví ve společnosti

Ve společnosti je využíván ekonomický informační systém MONEY S3, s jehož pomocí se zpracovávají data v následujících modulech:

- adresáři zákazník (kontakty, poznámky),
- fakturace (vystavené a přijaté),
- sklady (příjmy, výdaje, stavy),
- objednávky (vydané, přijaté),
- pohledy (tržby za měsíc, období, nevyřízené objednávky, atd.)

S pomocí IS se vypracovávají pohledy o:

- tržbách za jednotlivé výrobky a zboží,
- materiálových nákladech,
- nákladech na prodané zboží,
- objemu prodaných výrobků .

Účetnictví, mzdovou agendu a evidenci majetku pak vede externí účetní v jiném informačním systému. Účetní předkládá vedení podniku výsledovku v měsíčních intervalech. Rozvahu, výkaz zisku a ztráty a cash flow zpracovává v ročních intervalech. Z výsledovky se zjišťuje VH za sledované období.

Pro pohlednost jsou v tabulce (Tab. 10) uvedeny funkcionality současněho IS Money S3 a jejich využití.

Tab. 10. Vyuffití jednotlivých modulů v souasném IS (vlastní zpracování)

Modul	Vyuffití v souasném IS		
	pln	áste n	v bec
Ú etnictví			X
Fakturace		X	
Adresá		X	
Skladové hospodá ství	X		
Objednávky	X		
Mzdy			X
Majetek			X
BI			X
MIS		X	

### 7.7 Shrnutí sou asného stavu a identifikace nedostatků

Nyní shrnu uvedené poznatky z provedených analýz o vyuffívání nástrojích p í ízení ve společnosti XY a.s. a identifikuji p ípadné nedostatky.

Provedená nákladová analýza nám identifikovala náklady podle druhového a ú elového člen ní. S pomocí druhové člen ní jsem vysv tlil podstatu jednotlivých nákladů společnosti. Následn provedeným kalkula ním člen ním jsem vy íslil podíl p ímých a nep ímých nákladů , což potvrdilo vhodnost sou asného způsobu kalkulace.

System kalkulace hodnotím kladn . Výpo et prodejních cen s vyuffitím kalkulace variabilních nákladů (neabsorp ní kalkulace) napomohl společnosti získat nové zákazníky v letech 2010 a 2011. Zvý-il se objem prodeje, a tím dochází k vy-ímu vyuffití výrobní kapacity. Provozní páka zafungovala, takže dochází k rychlému r stu ziskovosti ve zmi ovaném období.

Analýza trfeb, kterou management v sou asné době zpracovává, je vyuffitelná jen v omezené mí e. V podstat informuje jen o tom, kolik utrffí společnost v tuzemsku a zahrani í a zda trffby plynou z výrobků , zboží, slufleb nebo materiálu. Nevypovídá o ziskovosti jednotlivých skupin výrobků nebo jejich p ísp vku na úhradu fixních nákladů a zisku. Nevýhodou je také absence podrobn j-ího sledování trfeb za jednotlivé odb ratele.

Vývoj nákladů, výnosů a zisku za poslední tři roky ukazuje, že firma má stabilní postavení na trhu. Dokázala využít hospodářský propad v roce 2009 ke změně dosavadních zafixovaných návyků v oblastech materiálového hospodářství, outsourcingu a organizace výroby. Tyto změny vedly v dalších letech ke zvýšení ziskovosti, a tím přispěly k zajištění trvalého fungování společnosti.

Nedostatečnou shledávám analýzu hospodaření v chybných ukazatelích finanční analýzy, které by měly být pravidelně zpracovávány a předkládány majitelům a vedení společnosti. Jedná se především o ukazatele struktury majetku a kapitálu, likvidity, rentability, zadluženosti a aktivity.

Podle zjištěných informací je výkaznictví využíváno v omezené míře. Skládá se jen z výkazu finančního účtnictví, které musí společnost vytvářet ze zákona. Jedná se o rozvahu, výkaz zisků a ztrát, výsledovku a cash flow. Jen tyto podklady nejsou dostatečné pro komplexní řízení společnosti.

Další podklady pro rozhodování je možné získávat z IS Money S3. U tohoto staršího systému však dochází k chybovosti zpracovávaných dat. Současný IS také neumožňuje jednoduché využívání dat pro tvorbu reportů a zpracování plánů. Moderní podnikové IS na bázi SQL zajistí spolehlivé zpracovávání a následnou práci s daty.

Další nevýhodou shledávám v oddělené agendě účtnictví, která je spravována externí účetní. Údaje nejsou dostupné pro management společnosti v reálném čase, nehledě na další nevýhody, které přináší oddělené vedení účtnictví mimo podnikový systém.

Nevýhodou výkaznictví je fakt, že analýza všech údajů se provádí a posteriori a nevyužívá se pro sestavování budoucích plánů.

Při pohledu na současně plánování a řízení společnosti se měly zaměřit na rovinu strategickou a operativní.

Mezi hlavní problémy strategického plánování vidím následující skutečnosti:

- strategické plány nejsou zpracovány v písemné podobě,
- neexistence strategického plánu v písemné podobě v etnicky uvedených cílech nedovoluje případnou následnou analýzu a kontrolu dlouhodobých plánů a plnění cílů,
- dle mého názoru je výhodou, že ředitel vykonává ve společnosti více činností, díky tomu má širší rozhled a dokáže sám a rychle reagovat na podněty a přijmout zásad-

ní a relevantní rozhodnutí. Nevýhodou je pak vysoké vytížení a odpovědnost jedné osoby.

Z důvodu neexistence operativních plánů není možné předem definovat cíle a identifikovat případné problémy, které se mohou vyskytnout v průběhu hospodářského roku. Absence operativních plánů má za následek následující skutečnosti:

- nepřesným odhadem dochází k vyčerpání zásobení materiálovými zdroji, které zbytečně váží finanční prostředky,
- pokud podnik disponuje dostatečnými finančními rezervami, nedocela je výhoda operativního plánování. V případě výplaty dividend či investice ve větším objemu může dojít k poklesu peněžních prostředků a podnik se může dostat do potíží s cash-flow.
- orientace na výkazy finančního účtnictví a orientace na minulost nezajišťují dostatečné podklady pro řízení podniku orientované na budoucnost,
- jelikož neexistují plány, nezajišťují se odchylky ve spotřebě materiálů, mezd, režijních nákladech. Tím může docházet k plýtvání a není sjednána náprava.
- finanční účtnictví je vedeno mimo firmu a mimo IS podniku. Tím je ztížena práce s daty. Data z finančního účtnictví se musí složitě transformovat, aby měla vypovídací schopnost pro manažerské rozhodování. Jednotlivé úty pak nejsou dostatečně rozděleny pomocí analytické evidence.

Co se týká finančního plánování, konkrétně sestavování plánů příjmů a výdajů, pohledávek a závazků, nebo investic, je pochopitelné, že této činnosti není věnována velká pozornost z důvodu dobrého finančního zajištění.

## **8 NÁVRH PROJEKTU VÝSTAVBY SYSTÉMU CONTROLLINGU VE SPOLE NOSTI XY A.S.**

Na základ analýzy sou asného stavu ízení spole nosti se nyní budu zabývat nutnou p ípravou pro zavedení controllingu ve spole nosti XY. Informace o zji-t ných nedostatcích v analytické ásti vyufijí k návrhu controllingových ínností, které budou p ínosné pro management spole nosti.

P í zpracování návrhu budu postupovat s ohledem na velikost firmy, její podnikatelskou ínnost, personální zabezpe ení a organizaci hospodá ského procesu.

### **8.1 P íprava pro fungující controlling**

#### **8.1.1 Pozice controllera**

Jelikofl se jedná o malý podnik s 11 zam stnanci, bylo by vhodné kumulovat povinnosti controllera s pozicí editel. Takové za azení conrollingu bude disponovat dostate nými pravomocemi pro ízení a rozhodování.

Ze své pracovní nápln pak musí editel delegovat ur ité úkoly na své pod ízené. Jeho hlavní náplní s ohledem na controlling by m lo být plánování a prezentace report . Vyhodnocení skute nosti a zji-t ní odchylek m fle být provedeno pod ízeným pracovníkem.

#### **8.1.2 Podpora controllingu**

Pro podporu operativního ízení je nutné provést n kolik zm n.

V první ad se musí implementovat nový informa ní systém, který bude poskytovat základní podklady pro plánování a reporting. Jako vhodný a cenové p íjatelný pro vedení spole nosti se jeví ekonomický informa ní systém Money S4 i p esto, fle tento IS není p ímo manaflerským informa ním systémem a neumofl uje p ímé dotvo ení nadstavbových modul na p ání zákazníka. Spole nost plánuje investici ve vý-i cca 150.000,- K . Management si je v dom, fle za tuto cenu nezíská pln funk ní IS vhodný pro automatické plánování a zji- ování odchylek. Pokud se ale p evedou data z IS Money S4 do Excelu, bude moflné vyuflít importovaná data pro vypracování plán , analýz a hodnocení dosafle-ných výsledk . S ohledem na tuto skute nosti by m l být navrflen také systém ukazatel , které se budou pravideln vyhodnocovat. D raz je vhodné zam ít jen na takové ukazatele, které jsou pro vedení spole nosti podstatné z hlediska ízení.

Zavedením tohoto nového IS se vyřeší problém s chybovostí zpracovávaných dat, ke kterému dříve docházelo ve starém systému. V dalším kroku je nutné přenést evidenci finančního účetnictví do tohoto nového IS, aby byla zajištěna dostupnost všech dat z finančního účetnictví.

Následně se musí provést analytické rozčlenění nákladových a výnosových účtů. Návrh tohoto rozčlenění jsem uvedl v příloze (Příloha P III). Tímto rozčleněním získáme informace o variabilních a fixních nákladech, které se využijí pro tvorbu plánů a provádění analýz.

V následující tabulce (Tab. 11) uvádím analytické rozčlenění nákladových účtů, které mají charakter variabilních nákladů.

*Tab. 11. Analytické rozčlenění nákladových účtů s variabilním charakterem (vlastní zpracování)*

íslo účtu	Název
501100	Spotřeba materiálu VN
504000	Prodané zboží VN
518101	Ostatní služby - externí zítí ESD VN
518102	Ostatní služby - externí zítí CLEANROOM VN
518103	Ostatní služby - externí zítí Úplety VN
518200	Ostatní služby - externí zítí VN
518201	Ostatní služby - Dopravné VN
521002	Mzdové náklady - výroba VN
524002	Zákonné sociální pojistní - výroba VN
524102	Zákonné zdravotní pojistní - výroba VN
542000	Prodaný materiál VN

Takové rozčlenění bude využitelné při tvorbě plánů primárních (variabilních) a nepřímých (fixních) nákladů a také při zjišťování krycích příspěvků jednotlivých výrobních skupin.

Nasazením nového IS a jeho komplexním využitím bude možné získávat aktuální údaje v reálném čase a na základě těchto dat zpracovávat plány na další období.

Okamžitě dostupné budou informace o zisku, tržbách, nákladech a výnosech v potrubném členění a dalším pohledy.

## 8.2 Nástroje controllingu vhodné pro společnost

### 8.2.1 Strategické plánování

V oblasti strategického plánování doporučuji ponechat tento úkol na editeli společnosti, který má dostatečné informace jak z vnějšku tak z vnitřního prostředí podniku.

Strategický plán by měl být vypracován na základě SWOT analýzy a měl by popisovat především dlouhodobé cíle, kterých chce společnost dosáhnout. Takový plán by byl následně předložen představenstvu a valné hromadě k odsouhlasení.

Nedoporučuje zpracovávání složitých analýz, které by byly časově náročné a jejich přínos by nebyl efektivní.

Hlavním cílem strategického plánu bude, aby vytvořil u vlastníků a managementu společnosti povědomí o dalším směřování podniku v delším časovém horizontu. Dleřitá pak budou upozorněna na možné ohrožení, s nimiž se bude muset podnikové vedení vypořádat.

### 8.2.2 Operativní plánování

V operativní rovině navrhuje vytvářet takové plány, jejichž tvorba bude vycházet z dat získaných z informačního systému Money S4. Operativní plány doporukuje zaměřit na následující oblasti:

- prodej,
- výroba,
- přímé (variabilní) náklady,
- nepřímé (fixní) náklady.

Takto zaměřené plány musejí být vzájemně provázány. To znamená, že z plánu prodeje bude vycházet plán výroby. Na základě plánu výroby budou vyhotoveny plány přímých a nepřímých nákladů.

Základním plánovacím obdobím operativních plánů bude kalendářní rok a doporukuje vyhodnocování jejich plnění kvartálně. Ve stejné periodě doporukuje provádět aktualizaci plánů, aby lépe odhadovaly možný budoucí vývoj. Zahájení tvorby plánu navrhuje na začátku měsíce prosince, aby bylo k dispozici co nejvíce aktuálních dat z minulého období.

#### **Plán prodeje**

Plán prodeje bude vytvářen na základě informací o prodeji jednotlivých druhů výrobků v předcházejícím roce. Pomocí funkce škladové pohyby v IS se provede import údajů o prodaných výrobcích v etní množství a prodejních cen do Excelu. Tato vstupní data se následně upraví s ohledem na předpokládané vlivy vnějšího a vnitřního prostředí, které je možné v následujícím roce očekávat. Doporukuje provést úpravu množství a prodejních cen na základě :

- prognózy vývoje ekonomiky,
- chování konkurence,
- požadavk zákazníků ,
- předpovědi o zvýšení odbytu a získání nových zákazníků ,
- a naopak předpovědi o snížení odbytu a ztrátě zákazníků .

V příloze (Příloha P IV) je zobrazen výstup z informačního systému o prodeji výrobků za předcházející období. S využitím této sestavy se bude zpracovávat plán prodeje pro následující období.

Uvedený výstup doporučuji upravit tak, aby se kumulovaly stejné výrobní typy do jedné položky a také využít průměrných prodejních cen pro snadnější provádění plánovaných výpočtů .

V následující tabulce (Tab. 12) je naznačen způsob tvorby plánu prodeje.

Tab. 12. Ukázka plánu prodeje (vlastní zpracování)

Plán prodeje výrobků							
		Skutečnost rok 2011			Plán rok 2012		
Položka	Název	Množství	Prodejní cena	Tržby (v Kč)	Množství	Prodejní cena	Tržby (v Kč)
1	Výrobek typ 1	414	412	170 754,00	420	420	176 400,00
2	Výrobek typ 2	955	409	390 959,03	350	409	143 150,00
3	Výrobek typ 3	307	473	145 061,76	300	473	141 900,00
4	Výrobek typ 4	42	469	19 706,00	200	420	84 000,00
5	Výrobek typ 5	52	430	22 342,09	50	450	22 500,00
6	Výrobek typ 6	27	512	13 828,30	80	550	44 000,00
7	Výrobek typ 7	57	609	34 715,85	200	609	121 800,00
<b>CELKEM</b>				<b>797 367,03</b>			<b>733 750,00</b>

K 10. dni následujícího měsíce po každém čtvrtletí se provede vyhodnocení skutečnosti a údaje se porovnají s původním plánem za odpovídající období, tzn. čtvrtletí. Navrhuji sledovat množství plnění plánu, plnění plánu tržeb v Kč a zjištění odchylek cen v procentuálním vyjádření. U zjištěných odchylek se provede analýza a určí se důvody jejich vzniku. Doporučuji zaměřit se jen na podstatné a významné odchylky. Návrh zpracování plánu prodeje uvádím v příloze (Příloha P V).

Pokud k tomu budou adekvátní důvody, doporučuji provést úpravu původního plánu.

### Plán výroby

Plán výroby bude navazovat na vytvořený plán prodeje. Zde bych ovšem navrhoval, aby výrobky byly rozčleněny ještě podrobněji. Měly by být sestaveny a kumulovány podle:



- typu,
- poufitého materiálu,
- barevného provedení.

Tímto postupem se zajistí p ehlednost a mořnost p edvídat pot ebu materiálových zdroj . Pot ebu materiálových zdroj zjistíme vynásobením plánovaného množství daného typu výrobku a spot ebou materiálu p ípadajícího na jednici podle normy spot eby.

Nířle v tabulce (Tab. 13) uvádím ukázkou tvorby plánu spot eby materiálu na následující období.

Tab. 13. Ukázkou plánu spot eby materiálu (vlastní zpracování)

Plán spot eby materiálu								
Období:	2012							
Polořka	Název	Mnořství	Spot eba materiálu	Materiálový typ	Barva	Cena materiálu (K /bm)	Plán pot eby materiálu (bm)	Cena materiálu (K )
1	Výrobek typ 1	420	2,00	E45	bílá	150	840,0	126 000,00
2	Výrobek typ 2	350	1,75	E45	bílá	150	612,5	91 875,00
3	Výrobek typ 3	300	1,75	E45	sv.modrá	180	525,0	94 500,00
4	Výrobek typ 4	200	1,75	E45	sv. zelená	180	350,0	63 000,00
5	Výrobek typ 5	50	1,75	E45	st . modrá	180	87,5	15 750,00
6	Výrobek typ 6	80	1,75	E45	tm. Modrá	180	140,0	25 200,00
7	Výrobek typ 7	200	1,75	E65	Olutá	230	350,0	80 500,00
<b>CELKEM</b>							<b>2905,0</b>	<b>496 825,00</b>

Plán poslouří k lep–ímu prognózování pot eby materiálových zdroj v pot ebném len ní. P ínosem takového plánu pak bude zlep–ení materiálového zásobování, ímř se p edejde tvorb nadlimitních skladových zásob. Sou asn je vy íslena pot eba finan ních prost edk nutných pro nákup materiálu v plánovaném období. P í tvorb plánu pot eby materiálu doporu uji zohlednit také polofky figurující na nákladovém ú tu řprodaný materiál.

Dle mého názoru není nutné pravidelné hodnocení plánu pot eby materiálových zdroj , základem je totiž plán prodeje, jehoří zp esn ním je mořné zdokonalit i tento navazující plán.

Základní plánovací období bude jeden kalendá ní rok, následn bude stanoven odhad pot eby materiál na jednotlivá tvtřletí. Doporu uji provád t aktualizaci plánu spot eby materiálu tvtřletn , tj. v návaznosti na plán odbytu. V p íloze (P íloha P VI) je uveden návrh zpracování plánu spot eby materiálu se tvtřletním vyhodnocováním.

Podrobné zpracovávání dal–ích výrobních plán , jako je plán výrobních kapacit, zam stnanc , p ípadn investic, řhledávám jako nepodstatné vřhledem ke zp sobu organizace výroby daného podniku. V zásad by m lo být pravidlem, řle pokud se neo ekává enormní

zvýšení i snížení objemu výroby, zůstane stejná výrobní kapacita i po zastavení . Jak bylo zmíněno v analytické části, firma má jen 11 stálých zaměstnanců a tento stav je v podstatě minimální pro zabezpečení bezproblémového fungování. Administrativní pracovníky potřebuje firma i v případě poklesu výroby, výrobní pracovníky je možné dočasny vyúflít na operace, které bývají zajišťovány externí výrobní kapacitami.

Plán výroby pak bude sloužit pro plánování pevných a nepevných nákladů .

### **Plán pevných nákladů**

Pevné náklady je možné pevně přičítat k jednotlivým typům výrobků uvedených v plánu výroby (i odbytí).

Mezi takové náklady patří:

- materiál stanovený normou spotřeby na jednici výrobku,
- externí náklady na práci existující podle dohodnuté ceny za prováděné práce externími dodavateli,
- pevné mzdy vlastních zaměstnanců na úseku státního a dokonování a na základě propočtu jsou mzdové náklady pracovníků zmíněných úseků rozpočítány na kus výrobku. Se změnou prováděného objemu výrobků se mění i mzdová sazba na kus.
- drobná oprava tato položka obsahuje drobný materiál, jehož cena je stanovena odborným odhadem na kus výrobku (etikety, zipy, nit, obalový materiál).

Plánované pevné náklady každého typu výrobku pak získáme součtem ceny materiálu, ceny mzdové práce a ceny externích operací. Jejich následným vynásobením s plánovaným množstvím vypočítáme celkové pevné náklady pro daný výrobek.

Tímto způsobem je možné prognózovat potřebu jednotlivých pevných vstupů v cenovém vyjádření. Získáme přehled o plánovaných nákladech a následných výdajích za externí služby a mzdy výrobních zaměstnanců .

Zmíněný plán zahrnuje pouze pevné náklady související s výrobou vlastních výrobků . Aby byly postihnuty veškeré pevné náklady, je nutné odhadnout také náklady na prodané zboží, prodaný materiál a přepravní náklady, které jsou přetovávány odběrateli .

Tab. 14. Ukázka plánu p ímých náklad souvisejících s výrobou (vlastní zpracování)

Plán p ímých náklad								
Období: 2012			Náklady (v K )					
Položka	Název	Množství	Materiál	Drobná p íprava	St íhání	Dokon ování	Út í	Celkem
1	V ýrobek typ 1	420	300,00	20,00	20,61	23,97	90,00	190 923,60
2	V ýrobek typ 2	350	262,50	20,00	20,61	23,97	85,00	144 228,00
3	V ýrobek typ 3	300	315,00	20,00	20,61	23,97	85,00	139 374,00
4	V ýrobek typ 4	200	315,00	20,00	20,61	23,97	85,00	92 916,00
5	V ýrobek typ 5	50	315,00	20,00	20,61	23,97	85,00	23 229,00
6	V ýrobek typ 6	80	315,00	20,00	20,61	23,97	85,00	37 166,40
7	V ýrobek typ 7	200	402,50	20,00	20,61	23,97	85,00	110 416,00
<b>CELKEM</b>								<b>738 253,00</b>

Jako základní plánovací období u plánu p ímých náklad navrhují kalendá ní rok, následn se rozd lí na jednotlivá tvtletí. Tento plán bude v Excelu provázán s plánem prodeje, tzn. zm nou plánu prodeje dojde k aktualizaci i plánu p ímých náklad . Návrh zpracování plánu p ímých náklad je uveden v p íloze (P íloha P VII).

### Plán nep ímých náklad

U plánu nep ímých náklad navrhují vycházet z výsledovky za p edcházející období, tj. minulý rok. K plánování napom ňe podrobná analytická evidence a p ehled o pohybech na jednotlivých nákladových ú tech. Podle analýzy t chto pohyb se ur í, zda je pravd podobné, ňe stejný náklad nastane i v následujícím období. Jako p íklad mohu uvést po ízení DHIM (tiskárna, fax, po íta , atd.) v b ňném období, kdy se s nejvy—í pravd podobností neo ekává stejný nákup v následujícím období. Takto provedenou modelací získáme p ehled o plánovaných nep ímých (fixních) nákladech.

Mezi významné položky nep ímých náklad , kterým je zejména nutné v novat pozornost, pat í p edev—ím:

- mzdové náklady administrativy,
- zákonné sociální a zdravotní poji— ní související se mzdami administrativních pracovník ,
- ostatní služby v podrobném analytickém len ní,
- kurzové ztráty.

Jífl z charakteru nep ímých (fixních) náklad je jasné, ňe jejich vý—e bude p íblífn stejná v jednotlivých obdobích. Ke zm n m ňe docházet v p ípad nových investic a následným odepisováním majetku, nebo naopak v p ípad desinvestic.

Základním plánovacím obdobím bude jeden rok a v jeho průběhu, konkrétně čtvrtletně, doporučí sledovat procentuální plnění plánu. Na konci plánovacího období se porovnájí plánované hodnoty se skutečností a provede se vyšetření odchylek. Návrh zpracování plánu uvádím v příloze (Příloha P VIII).

V následující tabulce (Tab. 15) uvádím ukázkou tvorby plánu nepřímých nákladů s využitím analytického členění nákladových útří fixního charakteru.

Tab. 15. Ukázkou plánu nepřímých nákladů (vlastní zpracování)

Plán nepřímých nákladů (v Kč)			
účetní číslo	Název	Skutečnost 2011	Plán 2012
501200	Spotřebná reparační materiálů FN	94 898,76	95 000,00
501201	DHIM FN	148 293,88	250 000,00
501701	Reparace auto - Octavia Combi (FN)	20 973,52	15 000,00
501702	Spotřeba nafta - Octavia Combi (FN)	50 736,61	55 000,00
501711	Reparace auto - Octavia Sedan(FN)	14 186,29	7 000,00
501712	Spotřeba benzín - Octavia Sedan(FN)	45 432,27	25 000,00
502001	Spotřeba energie - elektřina FN	69 031,00	75 000,00
502002	Spotřeba energie - plyn FN	78 014,00	84 000,00
502003	Spotřeba energie - voda FN	7 000,00	8 000,00
512100	Cestovné služební cesty FN	31 844,04	30 000,00
513000	Náklady na reprezentaci FN	12 068,48	12 000,00
518202	Ostatní služby - Nájem FN	990 922,80	204 000,00
518203	Ostatní služby - Telefony FN		85 000,00
518204	Ostatní služby - Účetní práce FN		169 000,00
518205	Ostatní služby - Služby projektu EU FN		0,00
518206	Ostatní služby - Intrastat FN		42 000,00
518302	Ostatní služby - Veletrhy FN		0,00
518303	Ostatní služby - IT FN		50 000,00
518400	Ostatní služby - zbývající FN		440 000,00
521001	Mzdové náklady - administrativa FN		2 658 170,00
521100	Mzdové náklady - dohody FN	379 341,00	150 000,00
521600	Mzdové náklady - náhrady za nemoc FN	3 676,00	4 000,00
524001	Zákonné sociální pojistné - administrativa FN	657 672,00	570 000,00
524101	Zákonné zdravotní pojistné - administrativa FN	236 577,00	205 000,00
524201	Zákonné zdravotní pojistné - tantiémy FN	6 120,00	6 120,00
527000	Zákonné sociální náklady - obědy FN	72 485,00	70 000,00
527001	Zákonné sociální náklady - penz. Pípojí. FN	20 000,00	20 000,00
531000	Daně silniční FN	3 963,00	3 963,00
538000	Ostatní daně a poplatky FN	6 591,65	6 500,00
541000	Základní cena prodaného DNM a DHM FN	112 420,50	0,00
546000	Odpis pohledávky FN	2 232,90	2 500,00
548100	Ostatní provozní náklady - daňové FN	19 955,42	20 000,00
548111	Haléřové výrobní FN	118,91	200,00
548200	Ostatní provozní náklady - poj. Auto FN	61 784,00	30 000,00
548300	Ostatní provozní náklady - poj. Majetek FN	16 942,00	17 000,00
548400	Ostatní provozní náklady - skonta FN	-287,06	0,00
548900	Ostatní provozní náklady - nedaňové FN	3 450,00	3 500,00
551000	Odpisy DNM a DHM FN	147 667,00	147 667,00
563000	Kurzové ztráty FN	166 458,81	200 000,00
568000	Ostatní finanční náklady FN	41 081,21	41 000,00
<b>CELKEM</b>		<b>6 179 820,99</b>	<b>5 443 450,00</b>

### 8.3 Návrh systému výkaznictví

Součástí systému controllingu v podniku XY musí být také výkaznictví, poukazující nejen na plnění stanovených strategických a především operativních plánů, ale také vyhodnocující hospodářskou a finanční situaci společnosti. Dosavadní hodnocení výkaznictví finančního účtnictví není dostatečné.

Proto navrhuji mezi další základní ukazatele zařadit:

- zjištění krycích příspěvků,
- vyhodnocování tržeb za jednotlivé odběratele,
- zjištění ukazatelů finanční analýzy.

#### 8.3.1 Výkaznictví krycích příspěvků podle výrobních skupin

Pro management je důležité, aby měl dostatečné a relevantní informace o tom, který výrobek, popřípadě která skupina výrobků v daném podniku nejvyšší zisk. Měl by také znát, jaké náklady jsou potřebné pro realizaci hospodářského procesu u jednotlivých skupin výrobků. V našem případě navrhuji zjištění příspěvků na úhradu fixních nákladů a zisku. S pomocí těchto údajů bude management schopen učinit rozhodnutí o tom, které výrobky podporovat, nebo úplně vyloučit.

Po prozkoumání sortimentu výrobků v analyzovaném podniku XY jsem došel k závěru, že je možné výrobky rozdělit na skupiny podle toho, z jakého materiálového typu jsou vyrobeny a podle účelů jejich použití u konečného zákazníka.

Výrobní sortiment je možné rozdělit na následující skupiny:

- výrobní sortiment 1 (výrobky vyrobené z tkanin - PES/bavlna),
- výrobní sortiment 2 (výrobky vyrobené z tkanin - PES),
- výrobní sortiment 3 (ostatní),
- výrobní sortiment 4 (výrobky vyrobené z úpletu - bavlna),
- zboží.

Výpočet krycích příspěvků navrhuji provádět následujícím způsobem. V podnikové IS získáme pomocí funkce škladové pohyby pohled o prodeji výrobků a zboží v etn množstvích a prodejních cen. Následně se tato data přivedou do Excelu, ve kterém se rozdělení výrobky do výše uvedených skupin a poté se provede sumace za jednotlivé skupiny.

ny. Následně se jednotlivým výrobkům přidají variabilní náklady podle soušného kalkulacího vzorce. Ode tením variabilních nákladů od tržeb vytvoříme krycí příspěvky u jednotlivých výrobků a následně u jednotlivých skupin výrobků. Náhled postupu výpočtu je uveden v příloze (Příloha P IX).

Postup výpočtu krycích příspěvků jsem shrnul do následujících kroků:

1. převod dat z IS Money S4 do Excelu
2. úprava dílčích dat v Excelu
3. rozdělení výrobků na jednotlivé výrobní typy
4. výpočet tržeb u jednotlivých výrobků
5. doplnění variabilních nákladů u výrobků
6. výpočet krycích příspěvků u výrobků
7. kumulace do jednotlivých výrobních typů a výrobních sortimentů.

V příloze (Příloha P X) pak uvádím návrh výpočtu kumulovaných krycích příspěvků za jednotlivé typy výrobků.

Z výkazu uvedeného v příloze (Příloha P X) můžeme dále sestavit zjednodušený pohled krycích příspěvků za jednotlivé výrobní sortimenty a zboží, jak je uvedeno v tabulce (Tab. 16). Jestliže od celkových tržeb odečteme celkové variabilní náklady, získáme celkový krycí příspěvek. Ode tením fixních nákladů pak vytvoříme výsledek hospodaření.

Tab. 16. Zjednodušený pohled výpočtu krycích příspěvků za jednotlivé výrobní sortimenty a výpočet VH (vlastní zpracování)

<b>Pohled výpočtu krycích příspěvků za jednotlivé výrobní sortimenty</b>						
Období: 2011						
(v Kč)	Výrobní sortiment 1	Výrobní sortiment 2	Výrobní sortiment 4	Výrobní sortiment 3	Zboží	CELKEM
TRŽBY	8 577 032	9 328 527	6 793 261	335 821	4 829 000	29 863 641
VN	5 641 452	4 138 570	3 950 415	187 023	3 287 000	17 204 460
<b>KPI</b>	<b>2 935 580</b>	<b>5 189 957</b>	<b>2 842 847</b>	<b>148 798</b>	<b>1 542 000</b>	<b>12 659 181</b>
FN						6 179 821
<b>EBIT</b>						<b>6 479 360</b>

Pokud porovnáme VH z výkazu zisku a ztráty a VH z propočtu krycích příspěvků, jsou rozdílné. Nesmíme opomenout fakt, že ve VZZ jsou ve výnosech a tržbách za výrobky zahrnuty navíc následující položky ovlivňující výsledek hospodaření:

- tržby z prodeje DHM a materiálu,

- tržby z prodeje firemních nářadí,
- tržby za přeefakturované expedice nářadí,
- změna stavu zásob vlastní činnosti,
- ostatní provozní výnosy,
- finanční výnosy.

Pro kontrolu správnosti výpočtu krycích příspěvků doporučí provádět propočty uvedené v tabulce (Tab. 17), do kterého budou zahrnuty výše zmíněné nezahrnuté výnosy.

*Tab. 17. Kontrola správnosti výpočtu VH přes krycí příspěvky (vlastní zpracování)*

Položka		částka (Kč)
EBIT (T-VN-FN)		6 479 360
Tržby za loga	+	372 640
Tržby za expedice nářadí	+	233 543
Tržby z prodeje DHM a materiálu	+	782 000
Změna stavu zásob vlastní činn.	+	781 000
Ostatní provozní výnosy	+	299 000
Finanční výnosy	+	362 000
<b>EBIT UPRAVENÝ</b>		<b>9 309 543</b>

Rozdíl mezi upraveným a výsledkem hospodaření z VZZ za rok 2011 činí cca 2%. Tato nepatrná odchylka tedy potvrzuje správnost zpracování výpočtu krycího příspěvku.

Zjištění krycích příspěvků doporučí provádět jednou ročně na konci účetního období a ze získaných výpočtů analyzovat přínos jednotlivých výrobních tvůrčů zisku.

### 8.3.2 Zjištění tržeb za jednotlivé odběratele

Jako další součástí reportu navrhuji provádět každoroční zhodnocení tržeb v členění podle jednotlivých odběratelů. Údaje získáme z podnikového IS s využitím funkce špehled prodeje. Doporučí, aby při implementaci softwaru byla nastavena vazba tohoto špehledu na definovaný soubor v Excelu. Tím se automaticky připojí aktuální údaje k danému odběrateli podle identifikačního klíče, například IČO. Práce s daty bude jednoduchá a příspěvek je k hodnocení vývoje tržeb v několika následujících obdobích, což poskytne pracovníkům obchodnímu úseku další informace pro jejich činnost.

Z reportu bude možné zjistit následující informace:

- celkové roční tržby vyjádřené v peněžních jednotkách,

- periody nákupu jednotlivých odb ratel ,
- vývoj odbytu (pokles, stabilita, zvý-ení),
- fládný odb r.

V nífle uvedené tabulce (Tab. 18) je znázorn n návrh zpracování výkazu o trfbách za jednotlivé odb ratele.

Tab. 18. Návrh zpracování p ehledu o vývoji trfieb podle odb ratel (vlastní zpracování)

Vývoj trfieb podle jednotlivých odb ratel									
Rok	2009			2010			2011		
Odb ratel	Tr0by (v K )	Podíl na celkových tr0bách	Vývoj oproti p edezlému roku	Tr0by (v K )	Podíl na celkových h tr0bách	Vývoj oproti p edezlému roku	Tr0by (v K )	Podíl na celkových tr0bách	Vývoj oproti p edezlému roku
Fxx		0%		105 708,00	5%	#####		0%	-100%
Fxx1		0%		7 830,00	0%	#####		0%	-100%
Fxx2		0%			0%	#####		0%	#####
Fxx3		0%			0%	#####		0%	#####
Gxx	2 300,00	0%		7 269,00	0%	216%	166 932,00	7%	2196%
Gxx1	24 067,00	1%		16 215,00	1%	-33%		0%	-100%
Gxx2	690 432,00	28%		834 540,00	37%	21%	994 616,00	43%	19%
Gxx3	45 000,00	2%			0%	-100%	220,00	0%	#####
Gxx4	14 460,00	1%			0%	-100%		0%	#####
Gxx5	2 625,00	0%		6 356,00	0%	142%	5 511,00	0%	-13%
Gxx6		0%		20 413,00	1%	#####		0%	-100%
Gxx7	28 383,50	1%			0%	-100%		0%	#####
Gxx8		0%		161 584,00	7%	#####		0%	-100%
Hxx		0%		24 904,00	1%	#####		0%	-100%
Hxx1	11 999,00	0%		2 131,00	0%	-82%		0%	-100%
Hxx2		0%			0%	#####		0%	#####
Hxx3	845 259,00	35%		283 690,00	12%	-66%	850 758,00	37%	200%
Hxx4		0%			0%	#####	5 883,00	0%	#####
Hxx5	78 334,00	3%		24 729,00	1%	-68%	18 963,00	1%	-23%
Hxx6	62 510,00	3%			0%	-100%		0%	#####
Hxx7	21 118,00	1%		2 687,00	0%	-87%	29 475,00	1%	997%
Hxx8		0%			0%	#####		0%	#####
Hxx9		0%			0%	#####		0%	#####
Hxx10	24 908,00	1%		16 499,00	1%	-34%	25 000,00	1%	52%
Hxx11	38 164,76	2%			0%	-100%		0%	#####
Hxx12		0%			0%	#####		0%	#####
Hxx13	25 490,00	1%			0%	-100%		0%	#####
CHxx		0%		10 042,00	0%	#####		0%	-100%
CHXX1	10 520,00	0%		19 546,00	1%	86%	202,00	0%	-99%
CHxx2		0%		31 920,00	1%	#####		0%	-100%
CHxx3	1 485,00	0%		75 740,00	3%	5000%	13 612,00	1%	-82%
lxx		0%			0%	#####		0%	#####
lxx1	880,00	0%			0%	-100%	15 461,00	1%	#####
lxx2		0%			0%	#####	195 598,00	8%	#####
lxx3	508 769,00	21%		623 462,00	27%	23%	536,00	0%	-100%
<b>CELKEM</b>	<b>2 436 704,26</b>	<b>100%</b>		<b>2 275 265,00</b>	<b>100%</b>	<b>-7%</b>	<b>2 322 767,00</b>	<b>100%</b>	<b>2%</b>

Takové údaje p isp jí k itelnosti zákazník . N který zákazník odebírá nap íklad mnoho-násobn v t-í objem v kafdém t etím roce nefl v jiných letech. To je zp sobeno poufítím od v v rámci leasingu, kdy se uzavírají smlouvy o pronájmu na t íleté období. Jiný zá-kazník m fle zase nakupovat jednou za dva roky. Díky znalostem nákupních cyklů bude mofné cílen oslovovat odb ratele a tím p isp t k získání zakázek. Pokud dojde k poklesu



odbor nebo dokonce fládnému odboru bude vhodné zákazníka oslovit a zjistit d vodu. Na základě takových zjištění bude zhodnocen další postup se zákazníkem.

### 8.3.3 Zjištění ukazatel finanční analýzy

Jako poslední část výkaznictví doporučí pravidelné kařdorování zjištění ukazatel finanční analýzy. Tento pohled umožní sledovat vývoj ukazatel v ase a bude sloužit pro majitele a management jako nástroj hodnocení úspěšnosti společnosti.

Mezi sledované ukazatele navrhuji zařadit následující:

- míra zadluženosti (CZ/VK) o sledování zadluženosti společnosti,
- ukazatele likvidity o zjištění likvidity I., II. a III. stupně, zda je společnost dostatečně likvidní,
- ukazatele rentability o pro zjištění rentability tržeb, výnosů a vlastního kapitálu,
- ukazatele aktivity o sledování doby obratu pohledávek, závazků a zásob,
- další ukazatele o PK, podaná hodnota/počet zaměstnanců, osobní náklady/počet zaměstnanců, osobní náklady/výnosy.

V následující tabulce (Tab. 19) uvádím návrh vyhotovení výkazu ukazatelů.

Tab. 19. Návrh pohledu ukazatelů (vlastní zpracování)

<b>Pohled ukazatelů finanční analýzy</b>			
<b>Ukazatel/rok</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
Míra zadluženosti (CZ/VK)	0,10	0,08	0,08
Běžná likvidita	11,89	11,84	12,54
Pohotová likvidita	9,25	8,63	9,46
Okamžitá likvidita	7,64	7,17	8,26
Rentabilita tržeb	6,10%	16,50%	24,30%
Rentabilita výnosů	7,22%	19,45%	27,96%
Rentabilita vlastního kapitálu	4,87%	18,64%	26,58%
Obrat celkových aktiv V/A	0,7715	1,0824	1,0824
Doba obratu pohledávek	66	43	33
Doba obratu závazků	41	29	28
Doba obratu zásob	109	94	86
PK	18694	22370	27146
PK/A	90,40%	91,10%	90,11%
PK/OA	91,59%	91,55%	92,02%
Podaná hodnota/počet zaměstnanců	348,84	790,18	1209,72
Osobní náklady/počet zaměstnanců	294,23	354,27	458,63
Osobní náklady/výnosy	23,99%	14,66%	15,47%

Důraz by měl být kladen na tzv. nezdravé hodnoty, které mohou upozorňovat na nesprávný vývoj hospodářství podniku. Pokud jsou některé hodnoty ukazatelů vyšší, než jsou v ekonomice doporučené hodnoty, není nutné se jim přiblížit.

Z tabulky (Tab. 19) například vidíme, že hodnoty ukazatelů likvidity jsou velmi vysoké. Na jednu stranu je podnik velmi likvidní, na druhé disponuje zbytečně vysokým objemem finančních prostředků a pravděpodobně nevyužívá hospodárně. Zde bych například doporučil nalézt způsob, jak dané volné prostředky lépe zhodnotit.

Hlavní podstatou zjištění zmíněných ukazatelů sledávám především v dlouhodobém sledování a hodnocení jejich vývoje. Daný vývoj by pak měl být zviditelněn vedením majitelů společnosti.

## 9 VYHODNOCENÍ PROJEKTU

Projekt zavedení systému controllingu by měl pozitivně působit k řízení společnosti XY. Od nahodilého řízení se přejde k plánovanému předvídání budoucí situace, což působí jako v zásadě eliminování možných nepříznivých situací.

### 9.1 Přínosy projektu

Mezi hlavní přínosy projektu patří:

- větší informovanost managementu a majitel společnosti a související viditelnost vlivu jejich rozhodnutí na hospodaření společnosti,
- plánování působení z pohlednosti jednotlivých činností společnosti, definuje předpokládané náklady a výnosy,
- analýza, rozbor a hodnocení proměnných (variabilních) a nepřímých (fixních) nákladů působení z rozhodování o jejich potřebnosti,
- výkaznictví povede k větší informovanosti o činnosti společnosti, než tomu bylo dosud jen s využitím výkazů finančního účetnictví,
- sledování krycích poměrků jednoznačně zhodnotí přínos jednotlivých výrobků k celkovému hospodářskému výsledku společnosti a působení z rozhodnutí o stanovování prodejních cen, změně výrobního programu a úpravě výrobního procesu,
- analýza potřeb podle odběratelů usnadní práci se zákazníky a bude podporovat cílenou činnost pracovníků obchodního úseku.

Výše uvedené přínosy daného projektu podpoří management a vlastníky při orientaci na cíl, kterého budou chtít dosáhnout. Z dosavadního reaktivního přístupu společnosti se stane itelný proces, který bude možné řídit.

### 9.2 Rizika projektu

K úspěšnému dokončení projektu, tzn. zavedení fungujícího navrhovaného systému controllingu ve společnosti XY, je však nutné eliminovat možná rizika, která mohou realizaci projektu oddálit nebo dokonce způsobit jeho nefunkčnost. Mezi taková rizika patří:

- vedoucím projektu a také controllerem bude ředitel společnosti, který již dnes má vysoké pracovnímu vytížení,

- každý nástroj, který odkrývá nedostatky, může být odmítán částí managementu a zainteresovanými zaměstnanci společnosti,
- nedostatečné zapojení v novém informačním systému může způsobit poáteční chybovost zpracovávaných informací,
- díky orientaci na obchodní a výrobní činnost může docházet k zanedbávání plnění úkolů vyplývajících z potřeb controllingového systému,
- neochota investovat do zdokonalování systému (zapojení, úpravy IS),
- neochota externí účetní pracovat v novém informačním systému, možná chybovost.

Jako prevenci proti uvedeným rizikům navrhuji, aby editel společnosti delegoval některé své činnosti na podřízené pracovníky. Součástí by měl informovat vlastníky a management o výhodách navrhovaného systému řízení a zavedení plánované náklady na jeho zavedení. Nezbytná je motivace pracovníků zapojených do controllingových činností. Myslím si, že i při současném personálním zabezpečení je možné zajistit fungování controllingu a současně vykonávaných činností jednotlivých pracovníků. Úkoly vyplývající z controllingu je nutné implementovat do současných náplní práce. Jako největší ohrožení se mi jeví zapojení do nového informačního systému a následný převod agendy finančního účetnictví. Této práci je nutné věnovat zvýšenou pozornost a dobře promyslet jednotlivé navazující kroky. Také je nutné poskytnout podporu externímu účetnímu, pro kterou bude IS úplně nový. Vzhledem k uvedeným rizikům musí předcházet editel společnosti dostatečnou komunikací, seznámením písemně a vysvětlováním problémů.

### 9.3 časové vymezení projektu

Vlastní projekt se skládá z několika činností, které na sebe postupně navazují. Výjimkou je činnost výběru dodavatele, kterou je možné zahájit ihned po vypracování návrhu projektu a všechny potřebné analýzy současného stavu řízení a návrhu systému controllingu. Předpokládá se tedy zavedení systému controllingu ve firmě během 30. pracovních dnů. Zahájení projektu by mělo být stanoveno tak, aby byl projekt ukončen buďto před polovinou, nebo před koncem roku, s ohledem na potřebné úpravy analytické evidence finančního účetnictví a jeho převodu do nového informačního systému.

Tab. 20. časový harmonogram projektu (vlastní zpracování)

Činnosti	Doba trvání (dny)																															
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	
Zahájení projektu	6	■	■	■	■	■	■																									
Výběr projektového týmu	1	■																														
Vypracování a schválení projektu	5	■	■	■	■	■																										
Analýza současného stavu řízení společnosti	6						■	■	■	■	■	■																				
Analýza nákladů a výnosů	1						■																									
Analýza kalkulací	2							■	■																							
Analýza plánování	2								■	■																						
Analýza výkaznictví	1											■																				
Návrh systému controllingu	8												■	■	■	■	■	■	■	■												
Návrh plánování	5												■	■	■	■	■															
Návrh ukazatelů controllingu	3																			■	■	■										
Výběr dodavatelů pro HW a SW	12							■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■													
Realizace projektu	9																						■	■	■	■	■	■	■	■	■	
Instalace HW	2																					■	■									
Instalace SW	4																							■	■	■	■					
Školení	3																								■	■	■					
Úprava výstupů	2																											■	■			
Konečná fáze	1																														■	
Stanovení úkolů a odpovědností	1																														■	
Spuštění systému controllingu	0																															

## 9.4 Ekonomické zhodnocení projektu

Pro bezproblémové fungování navrženého systému controllingu je nutné provést jifi uváděnou investici do nového informačního systému, který představuje nejnákladnější polovítku. S tím souvisejí také další doplňkové služby poskytované prodejcem softwaru, například instalace, školení a maintenance. Před vlastní instalací je nutné připravit vhodný server v etní licenci.

Předpokládané náklady uvádím v tabulce (Tab. 21).

Zmíněné náklady nemusejí být konečné, existuje předpoklad, že polovítku tvorby a úpravy výstupů z IS může být mírně navýšena ve výši maximálně cca 20 000,- Kč. S tímto případnými náklady počítá také vedení společnosti.

Naopak v projektu nejsou zahrnuty žádné náklady na zvýšení mezd nebo náklady na dodatečnou pracovní sílu. Za celý projekt i správu systému controllingu bude zodpovědný editel společnosti s využitím současných administrativních pracovníků.

Tab. 21. Předpokládané náklady spojené s projektem (vlastní zpracování)

<b>Náklady spojené s projektem</b>	
<b>Položka</b>	<b>částka v Kč</b>
SW Money S4 Premium upgrade z Money S3 server	16 493
SW Money S4 Premium upgrade z Money S3	29 000
SW Money SQL S4 - Ú to plus	9 990
Money S4 implementace	20 000
Money S4 zkolení uživatel	6 000
Money S4 zkolení administrátora	3 000
Money S4 technické zabezpečení (cestovné)	6 000
Money S4 zkolení účetní	9 000
Hardware - server	30 000
Instalace serveru	6 000
Software - Win Server vzdálený přístup	8 000
Instalace vzdáleného přístupu	8 000
Tvorba a úprava výstup	20 000
Roční poplatky (podpora)	15 000
<b>CELKEM</b>	<b>186 483</b>

## ZÁV R

Cílem diplomové práce je zavedení systému controllingu a jeho metod ve firmě XY a.s., které napomohou managementu k lepšímu řízení a budou informovat vlastníky o vývoji společnosti.

Charakteristika společnosti informuje o jejím dosavadním vývoji, úspěšnosti, způsobu organizace výrobního procesu a výrobním sortimentu.

V analytické části jsou uvedeny jednotlivé analýzy, s jejichž pomocí identifikuji hlavní dosavadní nástroje řízení, mezi které patří analýza nákladů, analýza kalkulace nákladového systému, analýza vývoje nákladů a výnosů v čase. Poslední část analýzy je věnována plánování a řízení společnosti v dlouhodobém i krátkodobém horizontu a také výkaznictví.

V posledních zmínovaných kapitolách je identifikováno nejvíce nedostatků, na jejichž základě jsem vypracoval návrh projektu výstavby controllingového systému v daném podniku. Při zpracování jednotlivých částí systému řízení jsem kladl důraz na jejich využitelnost, účinnost a přínos pro podnik z hlediska úspěšnosti řízení. Při návrhu jsem vycházel ze specifíků fungování společnosti, organizace výrobního procesu a personálního zabezpečení.

Z uvedených důvodů je controlling zaměřen především na operativní plánování v oblastech odbytu, výroby a variabilních a fixních nákladů. Nedílnou součástí systému řízení musí být také vhodný systém výkaznictví. Ten se především zaměřuje na vyhodnocování výkazů finančního účtnictví (rozvaha a VZZ), ale rovněž se zaměřuje také na vyhodnocení plnění navržených plánů, zjištění krycích příspěvků jednotlivých výrobků a výrobních skupin, zjištění ukazatelů finanční analýzy a tržeb podle jednotlivých odběratelů.

Jsem přesvědčen, že navržený systém controllingu bude přínosný pro management společnosti a napomůže přednostně a cílově orientovanému řízení. Součástí bude vyhodnocovat úspěšnost v jednotlivých firemních oblastech, bude poukazovat na významnost jednotlivých výrobků a odběratelů. Plněním plánu se zjistí úspěšnost manažerského řízení a rozhodování, což bude podkladem také pro majitele společnosti, kteří mohou sledovat a hodnotit úspěšnost managementu.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

HOMOLKA, Jaromír, 2010. *Analýza nákladů a jejich pí aditelnost výkonů m ve firmě CLEANTEX a.s.* Zlín. Bakalářská práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlín , Fakulta managementu a ekonomiky.

### Monografické publikace:

ESCHENBACH, Rolf et al., 2004. *Controlling*. 2. přepracované vydání. Praha: ASPI Publishing. ISBN 80-7357-035-1.

FIBÍROVÁ, Jana, 2003. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 80-247-0482-X.

HORVÁTH & PARTNERS, 2004. *Nová koncepce controllingu*. 5. přepracované vydání. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-7259-002-2.

INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING, 2003. *Slovník controllingu: esko-anglický, anglicko- eský: 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera*. Praha: Management Press. ISBN 80-7261-085-6.

KERZNER, Harold, 2003. *Project management: a system approach to planning, scheduling, and controlling*. New Jersey: John Wiley & Sons. ISBN 0-471-22577-0.

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

KRÁL, Bohumil et al., 1997. *Nákladové a manažerské účtenictví*. 1. vydání. Praha: Prospektum. ISBN 80-7175-060-3.

LANDA, Martin a Michal POLÁK, 2008. *Ekonomické řízení podniku*. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-1996-9.

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

POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-2974-9.

SVOBODA, Emil, Libor BITTNER a Patrik SVOBODA, 2006. *Moderní přístupy v řízení podniku v novém podnikatelském prostředí*. Praha: Kamil Mařík & PROFESSIONAL PUBLISHING. ISBN 80-86946-12-6.



- OLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ, 2010. *Reporting*. 3. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-2759-2.
- VOLLMUTH, Hilmar J., 1990. *Controlling ó nový nástroj řízení*. 2. vydání. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-85235-54-4.
- VOLLMUTH, Hilmar J., 2002. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. dotisk. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-7259-029-4.
- VYSUŠIL, Jiří, 2004. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování*. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-7259-012-X.
- VYSUŠIL, Jiří a Michal KAVAN, 1999. *Controllingové integrační metody*. Ostrava: MONTANEX. ISBN 80-7225-012-4.
- FRYŠKOVÁ, Hana, 2007. *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-1844-6.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

μ	Mikron.
A	Aktiva.
ABC	Activity Based Costing.
BI	Business intelligence.
CZ	Cizí zdroje.
PK	istý pracovní kapitál.
SN	eská soustava norem.
DHIM	Drobný hmotný investiční majetek.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
EBIT	Earnings Before Interest and Tax (zisk před zdaněním a úroky).
EN	Evropské normy.
ESD	Electrostatic discharge (výboj statické elektřiny).
FN	Fixní náklady.
HPP	Hlavní pracovní poměr.
IS	Informační systém.
ISO	International Organization for Standardization (mezinárodní organizace pro standardizaci).
IT	Informační technologie.
KP	Krycí příspěvek.
MIS	Manažerský informační systém.
OA	Oběžná aktiva.
OP	Opravné položky.
PES	Polyester.
SZP	Sociální a zdravotní pojištění placené za zaměstnance.

---

T	Tržby.
US FS	United States Federal Standard (federální standardy Spojených stát ).
VH	Výsledek hospoda ení.
VK	Vlastní kapitál.
VN	Variabilní náklady.
VÚO	Výzkumný ústav od vní.
VZZ	Výkaz zisku a ztráty.

**SEZNAM OBRÁZK**

<i>Obr. 1. Cíle controllingu v systému řízení (Eschenbach, 2004, s. 94).....</i>	15
<i>Obr. 2. Rozhodovací proces (Vollmuth, 1990, s. 99) .....</i>	16
<i>Obr. 3. časové schéma tvorby reportu (Mikovcová, 2007, s. 161).....</i>	23
<i>Obr. 4. Pojetí řízení orientované do minulosti (Feed-back) a do budoucnosti (Feed-forward) (Vollmuth, 1990, s. 37).....</i>	24
<i>Obr. 5. Příklad pro propojení rozličných druhů plánů k vypracování plánu výsledku, resp. zisku a ztrát (Eschenbach, 2004, s. 150).....</i>	30
<i>Obr. 6. Controlling jako praxe mnoha odpovědností manažera a controllera (Horváth &amp; Partners, 2004, s. 6).....</i>	36
<i>Obr. 7. Organizační struktury společnosti XY a.s. (Homolka, 2010, s. 43) .....</i>	43
<i>Obr. 8. Ukázka sortimentu ESD od výrobce - polokošile, mikina (Homolka, 2010, s. 44).....</i>	44
<i>Obr. 9. Ukázka sortimentu od výrobce pro určité prostory - kombinéza s kapucí, dvoudílný od výrobce (Homolka, 2010, s. 45).....</i>	45
<i>Obr. 10. Procentuální podíl nákladů (vlastní zpracování).....</i>	50
<i>Obr. 11. Procentuální podíly průměrných nákladů (vlastní zpracování) .....</i>	51

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1. Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu (Mikovcová, 2007, s. 29) .....</i>	26
<i>Tab. 2. Druhové len ní náklad (vlastní zpracování) .....</i>	48
<i>Tab. 3. Druhové len ní náklad podle ú tových skupin (vlastní zpracování) .....</i>	49
<i>Tab. 4. Kalkula ní len ní náklad (vlastní zpracování).....</i>	50
<i>Tab. 5. Rozd lení p ímých náklad (vlastní zpracování) .....</i>	51
<i>Tab. 6. Zp sobu p i azování náklad výkon m (vlastní zpracování) .....</i>	52
<i>Tab. 7. len ní trfeb (vlastní zpracování) .....</i>	53
<i>Tab. 8. Vývoj náklad a výnos v letech 2008 - 2011 (vlastní zpracování) .....</i>	54
<i>Tab. 9. Vývoj hospodá ského výsledku v letech 2008 ó 2011 (vlastní zpracování) .....</i>	55
<i>Tab. 10. Vyuffití jednotlivých modul v sou asném IS (vlastní zpracování).....</i>	58
<i>Tab. 11. Analytické len ní nákladových ú tu s variabilním charakterem (vlastní zpracování) .....</i>	62
<i>Tab. 12. Ukázka plánu prodeje (vlastní zpracování) .....</i>	64
<i>Tab. 13. Ukázka plánu spot eby materiálu (vlastní zpracování).....</i>	65
<i>Tab. 14. Ukázka plánu p ímých náklad souvisejících s výrobou (vlastní zpracování) .....</i>	67
<i>Tab. 15. Ukázka plánu nep ímých náklad (vlastní zpracování) .....</i>	68
<i>Tab. 16. Zjednodu-ený p ehled výpo tu krycích p ísp vk za jednotlivé výrobní sortimenty a výpo et VH (vlastní zpracování).....</i>	70
<i>Tab. 17. Kontrola správnosti výpo tu VH p es krycí p ísp vky (vlastní zpracování) .....</i>	71
<i>Tab. 18. Návrh zpracování p ehledu o vývoji trfeb podle odb ratel (vlastní zpracování) .....</i>	72
<i>Tab. 19. Návrh p ehledu ukazatel (vlastní zpracování) .....</i>	73
<i>Tab. 20. asový harmonogram projektu (vlastní zpracování) .....</i>	77
<i>Tab. 21. P edpokládané náklady spojené s projektem (vlastní zpracování) .....</i>	78

**SEZNAM P ÍLOH**

- P I Výsledovka za rok 2011
- P II Kalkula ní len ní nákladových ú t na p ímé a nep ímé náklady
- P III Nový zp sob analytického rozd lení nákladových ú t
- P IV Výstup z IS o p ehledu prodeje výrobk za p edcházející období
- P V Návrh zpracování plánu prodeje se tvrtletním vyhodnocením
- P VI Návrh zpracování plánu spot eby materiálu se tvrtletním vyhodnocením
- P VII Návrh zpracování plánu p ímých náklad se tvrtletním vyhodnocením
- P VIII Návrh zpracování plánu nep ímých náklad se tvrtletním vyhodnocením
- P IX Ukázka výpo tu krycích p ísp vk s pomocí výstupu z IS
- P X Návrh výpo tu kumulovaných krycích p ísp vk

## P ÍLOHA P I: VÝSLEDOVKA ZA ROK 2011

VÝSLEDOVKA		
		období 1.1.2011 a0 31.12.2011
Firma: XY a.s.		
Ú et	Název	V období
	<b>NÁKLADY</b>	
501100	Spot eba p ímého materiálu	8 898 410,49
501300	Spot eba re0ijního materiálu	94 898,76
501400	Nákup DHIM	148 293,88
501601	Re0ie auto	20 973,52
501666	Re0ie auto 1	13 332,43
501700	Re0ie auto 2	14 186,29
501777	Re0ie auto 3	37 404,18
501888	Re0ie auto 4	45 432,27
501	Spot eba materiálu	9 272 931,82
502	Spot eba energie	154 045,00
504100	Spot eba zbo0í	3 287 362,29
504	Prodané zbo0í	3 287 362,29
512	Cestovné	31 844,04
513009	Náklady na reprezentaci - neda ové	12 068,48
513	Náklady na reprezentaci	12 068,48
518100	Ostatní slu0by	948 470,64
518200	Ostatní slu0by (zití)	3 848 075,00
518300	Poztovné	5 365,00
518555	Ostatní slu0by - projekty	37 087,16
518750	Ostatní slu0by - p epravné	130 910,19
518777	Ostatní slu0by - ezání	129 154,58
518	Ostatní slu0by	5 099 062,57
521000	Hrubá mzda	2 658 170,00
521100	Hrubá mzda - dohody	379 341,00
	Hrubá mzda - p ímé	756 000,00
521700	Hrubá mzda - náhrady za nemoc	3 676,00
521	Mzdové náklady	3 797 187,00
524300	Sociální pojizt ní placené firmou	657 672,00
524400	Zdravotní pojizt ní placené firmou	236 577,00
	Soc. a zdrav. Pojizt ní - p ímé	254 563,00
524401	Zdravotní pojizt ní - tantiémy-firma	6 120,00
524	Zákonné sociální pojizt ní	1 154 932,00
527000	Zákonné sociální náklady - ob dy	72 485,00
527001	Zákonné sociální náklady - penz.p ip.	20 000,00
527	Zákonné sociální náklady	92 485,00
531	Da silni ní	3 963,00
538100	Ostatní dan a poplatky	6 591,65
538	Ostatní dan a poplatky	6 591,65
541	Z statková cena prod. DNM a DHM	112 420,50
546900	Odpis pohledávek - neda ový	2232,9
546	Odpis pohledávek - neda ový	2 232,90
548100	Ostatní provozní náklady - da ové	19 955,42
548111	Halé ové vyrovnání	118,91
548200	Ostatní provozní náklady- poj. auto	61 784,00
548300	Ostatní provozní náklady- poj. majetek	16 942,00
548400	Ostatní provozní náklady - skonta	-287,06
548900	Ostatní provozní náklady - neda ové	3 450,00
548	Ostatní provozní náklady	101 963,27
551000	Odpisy DNM a DHM	147 667,00
551	Odpisy DNM a DHM	147 667,00
563	Kurové ztráty	166 458,81
568	Ostatní finan ní náklady	41 081,21
<b>CELKEM</b>	<b>NÁKLADY</b>	<b>23 484 296,54</b>

	VÝNOSY	
601100	Tržby za vlastní výroby zahraničí	12 297 491,45
301200	Tržby za vlastní výroby tuzemsko	13 201 235,10
601	Tržby za vlastní výroby	25 498 726,55
602100	Tržby z prodeje služeb zahraničí	1 591,85
602200	Tržby z prodeje služeb tuzemsko	53 678,00
602	Tržby z prodeje služeb	55 269,85
604100	Prodej zboží tuzemsko	3 854 691,00
604200	Prodej zboží zahraničí	974 030,16
604	Tržby za zboží	4 828 721,16
613000	Změna stavu výrobků	781 138,67
613	Změna stavu výrobků	781 138,67
641	Tržby z prodeje DNM a DHM	395 325,70
642100	Tržba z prodeje materiálu - tuzemsko	105 835,24
642200	Tržba z prodeje materiálu - zahraničí	281 034,53
642	Tržby z prodeje materiálu	386 869,77
648000	Jiné provozní výnosy	82 633,61
648111	Jiné provozní výnosy - halérové vyrovnání	38,32
648500	Jiné provozní výnosy - dotace UP	214 598,00
648800	Jiné provozní výnosy - slevy	2 057,42
648	Jiné provozní výnosy	299 327,35
622100	Úroky z BU, jiné	3 531,15
662500	Úroky spořicí účet	129 675,90
662600	Úroky termínovaný účet	161,13
662	Úroky	133 368,18
663	Kurzové zisky	226 469,49
668	Ostatní finanční výnosy	2,00
<b>CELKEM</b>	<b>VÝNOSY</b>	<b>32 605 218,72</b>



## P ÍLOHA P II: KALKULA NÍ LEN NÍ NÁKLADOVÝCH Ú T NA P ÍMÉ A NEP ÍMÉ NÁKLADY

Ú et	Název	ástka v K	Kalkula ní len ní
501100	Spot eba p ímého materiálu	8 898 410,49	p ímé
501300	Spot eba re0ijního materiálu	94 898,76	nep ímé
501400	Nákup DHIM	148 293,88	nep ímé
501601	Re0ie auto	20 973,52	nep ímé
501666	Re0ie auto 1	13 332,43	nep ímé
501700	Re0ie auto 2	14 186,29	nep ímé
501777	Re0ie auto 3	37 404,18	nep ímé
501888	Re0ie auto 4	45 432,27	nep ímé
<b>501</b>	<b>Spot eba materiálu</b>	<b>9 272 931,82</b>	X
<b>502</b>	<b>Spot eba energie</b>	<b>154 045,00</b>	nep ímé
504100	Spot eba zbo0í	3 287 362,29	p ímé
<b>504</b>	<b>Prodané zbojí</b>	<b>3 287 362,29</b>	X
<b>512</b>	<b>Cestovné</b>	<b>31 844,04</b>	nep ímé
513009	Náklady na reprezentaci - neda ové	12 068,48	nep ímé
<b>513</b>	<b>Náklady na reprezentaci</b>	<b>12 068,48</b>	X
518100	Ostatní slu0by	948 470,64	nep ímé
518200	Ostatní slu0by (ziti)	3 848 075,00	p ímé
518300	Poztovné	5 365,00	nep ímé
518555	Ostatní slu0by - projekty	37 087,16	nep ímé
518750	Ostatní slu0by - p epravné	130 910,19	p ímé
518777	Ostatní slu0by - ezáni	129 154,58	p ímé
<b>518</b>	<b>Ostatní slu0by</b>	<b>5 099 062,57</b>	X
521000	Hrubá mzda	2 658 170,00	nep ímé
521100	Hrubá mzda - dohody	379 341,00	nep ímé
	Hrubá mzda - p ímé	756 000,00	p ímé
521700	Hrubá mzda - náhrady za nemoc	3 676,00	nep ímé
<b>521</b>	<b>Mzdové náklady</b>	<b>3 797 187,00</b>	X
524300	Sociální pojizt ní placené firmou	657 672,00	nep ímé
524400	Zdravotní pojizt ní placené firmou	236 577,00	nep ímé
	Soc. a zdrav. Pojizt ní - p ímé	254 563,00	p ímé
524401	Zdravotní pojizt ní - tantiémy-firma	6 120,00	nep ímé
<b>524</b>	<b>Zákonné sociální pojizt ní</b>	<b>1 154 932,00</b>	X
527000	Zákonné sociální náklady - ob dy	72 485,00	nep ímé
527001	Zákonné sociální náklady - penz.p ip.	20 000,00	nep ímé
<b>527</b>	<b>Zákonné sociální náklady</b>	<b>92 485,00</b>	X
<b>531</b>	<b>Da silní</b>	<b>3 963,00</b>	nep ímé
538100	Ostatní dan a poplatky	6 591,65	nep ímé
<b>538</b>	<b>Ostatní dan a poplatky</b>	<b>6 591,65</b>	X
<b>541</b>	<b>Z statková cena prod. DNM a DHM</b>	<b>112 420,50</b>	nep ímé
546900	Odpis pohledávek - neda ový	2232,9	nep ímé
<b>546</b>	<b>Odpis pohledávek - neda ový</b>	<b>2 232,90</b>	X
548100	Ostatní provozní náklady - da ové	19 955,42	nep ímé
548111	Halé ové vyrovnání	118,91	nep ímé
548200	Ostatní provozní náklady- poj. auto	61 784,00	nep ímé
548300	Ostatní provozní náklady- poj. majetek	16 942,00	nep ímé
548400	Ostatní provozní náklady - skonta	-287,06	nep ímé
548900	Ostatní provozní náklady - neda ové	3 450,00	nep ímé
<b>548</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>101 963,27</b>	X
551000	Odpisy DNM a DHM	147 667,00	nep ímé
<b>551</b>	<b>Odpisy DNM a DHM</b>	<b>147 667,00</b>	X
<b>563</b>	<b>Kursové ztráty</b>	<b>166 458,81</b>	nep ímé
<b>568</b>	<b>Ostatní finan ní náklady</b>	<b>41 081,21</b>	nep ímé
	CELKEM	23 484 296,54	X

## P ÍLOHA P III: NOVÝ ZP SOB ANALYTICKÉHO ROZD LENÍ NÁKLADOVÝCH Ú T

íslo ú tu	Název
501100	Spot eba materiálu VN
501200	Spot eba re0ijního materiálu FN
501201	DHIM FN
501300	drobný majetek FN
501701	Re0ie auto - Octavia Combi (FN)
501702	Spot eba nafta - Octavia Combi (FN)
501703	drobný majetek FN
501711	Re0ie auto - Octavia Sedan(FN)
501712	Spot eba benzín - Octavia Sedan(FN)
502001	Spot eba energie - elekt ina FN
502002	Spot eba energie - plyn FN
504000	Prodané zbo0í VN
511000	Opravy a udr0ování FN
512000	Cestovné FN
512100	Cestovné slu0ební cesty FN
512200	Cestovné projekty EU FN
513000	Náklady na reprezentaci FN
518101	Ostatní slu0by - externí zítí ESD VN
518102	Ostatní slu0by - externí zítí CLEANROOM VN
518103	Ostatní slu0by - externí zítí Úplety VN
518200	Ostatní slu0by - externí ezání VN
518201	Ostatní slu0by - Dopravné VN
518202	Ostatní slu0by - Nájem FN
518203	Ostatní slu0by - Telefony FN
518204	Ostatní slu0by - Ú etní práce FN
518205	Ostatní slu0by - Slu0by projektu EU FN
518206	Ostatní slu0by - Intrastat FN
518302	Ostatní slu0by - Veletrhy FN
518303	Ostatní slu0by - IT FN
518400	Ostatní slu0by - zbývající FN
521001	Mzdové náklady - administrativa FN
521002	Mzdové náklady - výroba VN
521100	Mzdové náklady - dohody FN
521600	Mzdové náklady - náhrady za nemoc FN
524001	Zákonné sociální pojizt ní - administrativa FN
524002	Zákonné sociální pojizt ní - výroba VN
524101	Zákonné zdravotní pojizt ní - administrativa FN
524102	Zákonné zdravotní pojizt ní - výroba VN
524201	Zákonné zdravotní pojizt ní - tantiémy FN
525000	Ostatní sociální pojizt ní FN
527000	Zákonné sociální náklady FN
528000	Ostatní sociální náklady FN
530000	Dan a poplatky FN
531000	Da silní ní FN
532000	Da z nemovitostí FN
538000	Ostatní dan a poplatky FN
541000	Z statková cena prodaného dlouhodob. nehmot. a hmot. Majetku FN
542000	Prodaný materiál VN
546000	Odpis pohledávky FN
548000	Ostatní provozní náklady FN
548100	Ostatní provozní náklady-pojizt ní FN
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku FN
562000	Úroky FN
563000	Kurzové ztráty FN
568000	Ostatní finan ní náklady FN
588000	Ostatní mimo ádné náklady FN

## P ÍLOHA P IV: VÝSTUP Z IS O P EHLEDU PRODEJE VÝROBK ZA P ECHÁZEJÍCÍ OBDOBÍ

Katalog	Název zásoby	Druh pohybu	Znaménko	Jednotková cena	Jedn. prodejní cena	Množství	Množství zbývá
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	4,00	4,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	7,00	7,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	10,00	10,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	4,00	4,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	4,00	4,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	10,00	10,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	4,00	4,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	12,00	12,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	13,00	13,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	6,00	6,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	15,00	15,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	2,00	2,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412121	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	2,00	2,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	1,00	1,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	436,00	3,00	3,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	15,00	15,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	10,00	10,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	15,00	15,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	5,00	5,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	3,00	3,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	30,00	30,00
412221	výrobek 1	Úbytek	Kladný	280,00	411,00	30,00	30,00

## P ÍLOHA P V: NÁVRH ZPRACOVÁNÍ PLÁNU PRODEJE SE TVRTLETNÍM VYHODNOCENÍM

Plán prodeje výrobk										
		Plán rok 2012			Skute nost rok 2012					
Polo0ka	Název	Mno0ství	Prodejní cena	Tr0by (v K )	Mno0ství	Pln ní plánu (ks)	Prodejní cena	Cenová odchylka v %	Tr0by (v K )	Pln ní tr0eb (v K )
1	Výrobek typ 1	420	420	176 400,00	173	-68	420	0%	72 660,00	-28 560,00
2	Výrobek typ 2	350	409	143 150,00	70	18	425	4%	29 750,00	6 037,50
3	Výrobek typ 3	300	473	141 900,00	103	-28	480	1%	49 440,00	-13 965,00
4	Výrobek typ 4	200	420	84 000,00	45	5	400	-5%	18 000,00	3 000,00
5	Výrobek typ 5	50	450	22 500,00	30	-18	435	-3%	13 050,00	-7 425,00
6	Výrobek typ 6	80	550	44 000,00	27	-7	580	5%	15 660,00	-4 660,00
7	Výrobek typ 7	200	609	121 800,00	65	-15	609	0%	39 585,00	-9 135,00
<b>CELKEM</b>				<b>733 750,00</b>					<b>238 145,00</b>	<b>-54 707,50</b>

### Pln ní plánu v jednotlivých tvrtletích roku 2012

Skute nost I. tvrtletí 2012						Skute nost II. tvrtletí 2012					
Mno0ství	Pln ní plánu (ks)	Prodejní cena	Cenová odchylka v %	Tr0by (v K )	Pln ní tr0eb (v K )	Mno0ství	Pln ní plánu (ks)	Prodejní cena	Cenová odchylka v %	Tr0by (v K )	Pln ní tr0eb (v K )
173	-68	420	0%	72 660,00	-28 560,00						
70	18	425	4%	29 750,00	6 037,50						
103	-28	480	1%	49 440,00	-13 965,00						
45	5	400	-5%	18 000,00	3 000,00						
30	-18	435	-3%	13 050,00	-7 425,00						
27	-7	580	5%	15 660,00	-4 660,00						
65	-15	609	0%	39 585,00	-9 135,00						
				<b>238 145,00</b>	<b>-54 707,50</b>					<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Skute nost III. tvrtletí 2012						Skute nost IV. tvrtletí 2012					
Mno0ství	Pln ní plánu (ks)	Prodejní cena	Cenová odchylka v %	Tr0by (v K )	Pln ní tr0eb (v K )	Mno0ství	Pln ní plánu (ks)	Prodejní cena	Cenová odchylka v %	Tr0by (v K )	Pln ní tr0eb (v K )
				<b>0,00</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

## P ÍLOHA P VI: NÁVRH ZPRACOVÁNÍ PLÁNU SPOT EBY MATERIÁLU SE TVRTLETNÍM VYHODNOCENÍM

Plán spot eby materiálu								
Období: 2012								
Položka	Název	Množství	Spot eba materiálu	Materiálový typ	Barva	Cena materiálu (K /bm)	Plán spot eby materiálu (bm)	Cena materiálu (K )
1	Výrobek typ 1	420	2,00	E45	bílá	150	840,0	126 000,00
2	Výrobek typ 2	350	1,75	E45	bílá	150	612,5	91 875,00
3	Výrobek typ 3	300	1,75	E45	sv.modrá	180	525,0	94 500,00
4	Výrobek typ 4	200	1,75	E45	sv. zelená	180	350,0	63 000,00
5	Výrobek typ 5	50	1,75	E45	st . modrá	180	87,5	15 750,00
6	Výrobek typ 6	80	1,75	E45	tm. Modrá	180	140,0	25 200,00
7	Výrobek typ 7	200	1,75	E65	Olutá	230	350,0	80 500,00
<b>CELKEM</b>							<b>2905,0</b>	<b>496 825,00</b>

Plnění plánu v jednotlivých tvrtletích roku 2012					
Plán I. tvrtletí	Skutečnost I. tvrtletí	Množství odchylka	Plán II. tvrtletí	Skutečnost II. tvrtletí	Množství odchylka
210	346	136	210		
153	123	-31	153		
131	180	49	131		
88	79	-9	88		
22	53	31	22		
35	47	12	35		
88	114	26	88		
<b>727</b>	<b>941</b>	<b>215</b>	<b>727</b>		

Plán III. tvrtletí	Skutečnost III. tvrtletí	Množství odchylka	Plán IV. tvrtletí	Skutečnost IV. tvrtletí	Množství odchylka
210			210		
153			153		
131			131		
88			88		
22			22		
35			35		
88			88		
<b>727</b>			<b>727</b>		



## Příloha P VIII: Návrh zpracování plánu nepříjmých nákladů se čtvrtletním vyhodnocením

Plán nepříjmých nákladů (v Kč)														
číslo útu	Název	Skutečnost 2011	Plán 2012	Skutečnost I. čtvrtletí 2012	Procentuální plnění plánu	Skutečnost II. čtvrtletí 2012	Procentuální plnění plánu	Skutečnost III. čtvrtletí 2012	Procentuální plnění plánu	Skutečnost IV. čtvrtletí 2012	Procentuální plnění	Skutečnost 2012	Odhylka v %	
501200	Spotřeba reolijního materiálu FN	94 898,76	95 000,00	25000	26%									
501201	DHIM FN	148 293,88	250 000,00	180000	72%									
501701	Reolije auto - Octavia Combi (FN)	20 973,52	15 000,00	4000	27%									
501702	Spotřeba nafta - Octavia Combi (FN)	50 736,61	55 000,00	12000	22%									
501711	Reolije auto - Octavia Sedan(FN)	14 186,29	7 000,00	2000	29%									
501712	Spotřeba benzín - Octavia Sedan(FN)	45 432,27	25 000,00	2500	10%									
502001	Spotřeba energie - elektřina FN	69 031,00	75 000,00	0	0%									
502002	Spotřeba energie - plyn FN	78 014,00	84 000,00	0	0%									
502003	Spotřeba energie - voda FN	7 000,00	8 000,00	0	0%									
512100	Cestovné služební cesty FN	31 844,04	30 000,00	8000	27%									
513000	Náklady na reprezentaci FN	12 068,48	12 000,00	0	0%									
518202	Ostatní služby - Nájem FN	990 922,80	204 000,00	65000	32%									
518203	Ostatní služby - Telefony FN		85 000,00	15000	18%									
518204	Ostatní služby - Účetní práce FN		169 000,00	52000	31%									
518205	Ostatní služby - Služby projektu EU FN		0,00	0	#####									
518206	Ostatní služby - Intrastat FN		42 000,00	12000	29%									
518302	Ostatní služby - Veletrhy FN		0,00	0	#####									
518303	Ostatní služby - IT FN		50 000,00	18000	36%									
518400	Ostatní služby - zbytvající FN		440 000,00	98000	22%									
521001	Mzdové náklady - administrativa FN		2 658 170,00	2 300 000,00	192000	8%								
521100	Mzdové náklady - dohody FN		379 341,00	150 000,00	36000	24%								
521600	Mzdové náklady - náhrady za nemoc FN	3 676,00	4 000,00	0	0%									
524001	Zákonné sociální pojistění - administrativa FN	657 672,00	570 000,00	47000	8%									
524101	Zákonné zdravotní pojistění - administrativa FN	236 577,00	205 000,00	17100	8%									
524201	Zákonné zdravotní pojistění - tantiémy FN	6 120,00	6 120,00	0	0%									
527000	Zákonné sociální náklady - obědy FN	72 485,00	70 000,00	16000	23%									
527001	Zákonné sociální náklady - penz. Pípoji. FN	20 000,00	20 000,00	6000	30%									
531000	Daň silniční FN	3 963,00	3 963,00	0	0%									
538000	Ostatní daně a poplatky FN	6 591,65	6 500,00	0	0%									
541000	Z statková cena prodaného DNM a DHM FN	112 420,50	0,00	0	#####									
546000	Odpis pohledávky FN	2 232,90	2 500,00	0	0%									
548100	Ostatní provozní náklady - daňové FN	19 955,42	20 000,00	0	0%									
548111	Halé daňové výrobní FN	118,91	200,00	130	65%									
548200	Ostatní provozní náklady - poj. Auto FN	61 784,00	30 000,00	0	0%									
548300	Ostatní provozní náklady - poj. Majetek FN	16 942,00	17 000,00	17000	100%									
548400	Ostatní provozní náklady - skonta FN	-287,06	0,00	0	#####									
548900	Ostatní provozní náklady - ne-daňové FN	3 450,00	3 500,00	0	0%									
551000	Odpisy DNM a DHM FN	147 667,00	147 667,00	0	0%									
563000	Kurzové ztráty FN	166 458,81	200 000,00	24000	12%									
568000	Ostatní finanční náklady FN	41 081,21	41 000,00	11000	27%									
<b>CELKEM</b>		<b>6 179 820,99</b>	<b>5 443 450,00</b>	<b>859 730,00</b>	<b>16%</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		<b>0,00</b>		

**P ÍLOHA PIX: UKÁZKA VÝPO TU KRYCÍCH P ÍSP VK  
S POMOCÍ VÝSTUPU Z IS**

Popis		Po et		VN	Celkové VN	Prod. Cena	Celk.tržby	KPI	KPI (kontrola)
Výrobek 1	17,00	17,00	ks	257,00	4 369,00	429,45	7 300,65	2 931,65	2 931,65
Výrobek 1	14,00	14,00	ks	257,00	3 598,00	429,45	6 012,30	2 414,30	2 414,30
Výrobek 1	15,00	15,00	ks	257,00	3 855,00	429,45	6 441,75	2 586,75	2 586,75
Výrobek 1	5,00	5,00	ks	257,00	1 285,00	433,43	2 167,15	882,15	882,15
Výrobek 1	10,00	10,00	ks	257,00	2 570,00	428,03	4 280,30	1 710,30	1 710,30
Výrobek 1	10,00	10,00	ks	257,00	2 570,00	428,03	4 280,30	1 710,30	1 710,30
Výrobek 1	6,00	6,00	ks	257,00	1 542,00	428,03	2 568,18	1 026,18	1 026,18
Výrobek 1	2,00	2,00	ks	257,00	514,00	428,03	856,06	342,06	342,06
Výrobek 1	17,00	17,00	ks	257,00	4 369,00	426,62	7 252,54	2 883,54	2 883,54
Výrobek 1	25,00	25,00	ks	257,00	6 425,00	426,71	10 667,75	4 242,75	4 242,75
Výrobek 1	4,00	4,00	ks	257,00	1 028,00	426,71	1 706,84	678,84	678,84
Výrobek 1	10,00	10,00	ks	257,00	2 570,00	426,71	4 267,10	1 697,10	1 697,10
Výrobek 1	3,00	3,00	ks	257,00	771,00	431,30	1 293,90	522,90	522,90
Výrobek 1	1,00	1,00	ks	257,00	257,00	440,41	440,41	183,41	183,41
Výrobek 1	7,00	7,00	ks	257,00	1 799,00	440,41	3 082,87	1 283,87	1 283,87
Výrobek 1	50,00	50,00	ks	257,00	12 850,00	458,68	22 934,00	10 084,00	10 084,00
Výrobek 1	2,00	2,00	ks	257,00	514,00	428,03	856,06	342,06	342,06
Výrobek 1	4,00	4,00	ks	257,00	1 028,00	428,03	1 712,12	684,12	684,12
Výrobek 1	2,00	2,00	ks	257,00	514,00	428,03	856,06	342,06	342,06
Výrobek 1	5,00	5,00	ks	257,00	1 285,00	428,03	2 140,15	855,15	855,15
Výrobek 1	4,00	4,00	ks	257,00	1 028,00	417,00	1 668,00	640,00	640,00
Výrobek 1	2,00	2,00	ks	257,00	514,00	426,71	853,42	339,42	339,42
Výrobek 1	27,00	27,00	ks	257,00	6 939,00	431,30	11 645,10	4 706,10	4 706,10
Výrobek 1	10,00	10,00	ks	257,00	2 570,00	429,98	4 299,80	1 729,80	1 729,80
Výrobek 1	2,00	2,00	ks	257,00	514,00	444,65	889,30	375,30	375,30
	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>			0,00		0,00	0,00	<b>45 194,11</b>
Výrobek 2	20,00	20,00	ks	477,00	9 540,00	615,00	12 300,00	2 760,00	2 760,00
Výrobek 2	12,00	12,00	ks	477,00	5 724,00	608,00	7 296,00	1 572,00	1 572,00
Výrobek 2	77,00	77,00	ks	477,00	36 729,00	592,00	45 584,00	8 855,00	8 855,00
Výrobek 2	10,00	10,00	ks	477,00	4 770,00	579,00	5 790,00	1 020,00	1 020,00
	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>			0,00		0,00	0,00	<b>14 207,00</b>



**P ÍLOHA P X: NÁVRH VÝPO TU KUMULOVANÝCH KRYCÍCH  
P ÍSP VK**

<b>Výpo et krycích p ísp vk</b>					
Období: 2011	(v K )				
<b>Položka</b>	<b>Tržby</b>	<b>VN</b>	<b>KP</b>	<b>Po et</b>	<b>KP/ks</b>
Výrobky typ 1	5 587 505,80	4 001 819,00	1 585 686,80	15 367	103,19
Výrobky typ 2	470 296,89	286 866,00	183 430,89	1 033	177,57
Výrobky typ 3	1 047 955,12	635 496,00	412 459,12	1 824	226,13
Výrobky typ 4	26 591,90	11 190,00	15 401,90	174	88,52
Výrobky typ 5	683 393,62	304 200,00	379 193,62	338	1 121,87
Výrobky typ 6	401 634,24	175 956,00	225 678,24	258	874,72
Výrobky typ 7	359 654,04	225 925,00	133 729,04	1 291	103,59
<b>Výr. sortiment 1</b>	<b>8 577 031,61</b>	<b>5 641 452,00</b>	<b>2 935 579,61</b>	<b>20 285</b>	<b>144,72</b>
Výrobky typ 8	3 860 692,62	1 664 553,00	2 196 139,62	3 901	562,97
Výrobky typ 9	935 243,76	335 867,00	599 376,76	899	666,71
Výrobky typ 10	205 372,00	87 075,00	118 297,00	387	305,68
Výrobky typ 11	144 887,80	55 500,00	89 387,80	370	241,59
Výrobky typ 12	2 405 143,79	1 209 761,00	1 195 382,79	4 654	256,85
Výrobky typ 13	443 314,88	163 400,00	279 914,88	1 463	191,33
Výrobky typ 14	61 960,02	30 814,00	31 146,02	497	62,67
Výrobky typ 15	1 186 446,38	559 640,00	626 806,38	2 097	298,91
Výrobky typ 16	22 335,00	10 120,00	12 215,00	253	48,28
Výrobky typ 17	63 130,63	21 840,00	41 290,63	1 092	37,81
<b>Výr. sortiment 2</b>	<b>9 328 526,88</b>	<b>4 138 570,00</b>	<b>5 189 956,88</b>	<b>15 613</b>	<b>332,41</b>
<b>Výr. sortiment 3</b>	<b>335 821,36</b>	<b>187 023,00</b>	<b>148 798,36</b>	<b>2 051</b>	<b>72,55</b>
Výrobky typ 18	83 735,32	42 700,00	41 035,32	312	131,52
Výrobky typ 19	53 140,08	29 480,00	23 660,08	215	110,05
Výrobky typ 20	1 002 870,28	572 060,00	430 810,28	4 688	91,90
Výrobky typ 21	728 590,49	386 033,89	342 556,60	2 937	116,63
Výrobky typ 22	209 651,97	106 953,70	102 698,27	899	114,24
Výrobky typ 23	123 656,36	74 535,00	49 121,36	574	85,58
Výrobky typ 24	3 151 751,51	1 809 364,14	1 342 387,37	10 568	127,02
Výrobky typ 25	366 299,90	202 530,00	163 769,90	1 011	161,99
Výrobky typ 26	622 611,16	427 980,02	194 631,14	1 426	136,49
Výrobky typ 27	390 338,17	262 900,00	127 438,17	729	174,81
Výrobky typ 28	60 615,97	35 877,83	24 738,14	333	74,29
<b>Výr. sortiment 4</b>	<b>6 793 261,21</b>	<b>3 950 414,58</b>	<b>2 842 846,63</b>	<b>23 692</b>	<b>119,99</b>
<b>VÝROBKY</b>	<b>25 034 641,06</b>	<b>13 917 459,58</b>	<b>11 117 181,48</b>	<b>x</b>	<b>x</b>
<b>ZBOpí</b>	<b>4 829 000,00</b>	<b>3 287 000,00</b>	<b>1 542 000,00</b>	<b>x</b>	<b>x</b>
<b>CELKEM</b>	<b>29 863 641,06</b>	<b>17 204 459,58</b>	<b>12 659 181,48</b>	<b>x</b>	<b>x</b>