

Projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY

Bc. Zuzana Podhajská

Diplomová práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Zuzana Podhajská**
Osobní číslo: **M13369**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum dostupných literárních zdrojů a zpracujte literární rešerši z oblasti controllingu a controllingových nástrojů.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost a analyzujte současný stav dané společnosti.
- Na základě předcházející analýzy společnosti zpracujte projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu.
- Stanovte přínosy, náklady a rizika projektu.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004, 814 s. ISBN 80-7357-035-1.
HAVLÍČEK, Karel. Small business: management and controlling. Kijv: University Ukraine, 2014, 177 s. ISBN 978-966-388-494-3.
KERZNER, Harold. Project Management: a systems approach to planning, scheduling and controlling. 8th ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, 2003, 891 s. ISBN 0-471-22577-0.
LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada Publishing, 2012, 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.
VOLLMUTH, Hilmar J. Nástroje controllingu od A do Z: přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004, 357 s. ISBN 80-7259-029-4.

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

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



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

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 22.4.2015

.....
Podpis
.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá aplikací vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY. Práce je koncipována na část teoretickou a praktickou. V teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy controllingu, funkce, úkoly, rozdělení controllingu a hlavní nástroje controllingu.

Praktická část je rozdělena na část analytickou a projektovou. V analytické části je představena společnost XY a provedena analýza současného stavu společnosti. Ta zahrnuje interní, externí analýzu společnosti, využívání controllingu a controllingových nástrojů ve společnosti XY. V projektové části jsou na základě zjištěných výsledků z analytické části navrženy vhodné controllingové nástroje k zefektivnění stávajícího ekonomického stavu společnosti. V projektu jsou řešeny klouzavé rozpočty, odchylkové řízení a klasifikace odběratelů. Součástí projektu je také zhodnocení ekonomické náročnosti, rizik a přínosů projektu.

Klíčová slova: controlling, controllingové nástroje, controlling rozpočtu, controlling nákladů, controlling odchylek, klouzavý rozpočet.

ABSTRACT

This diploma thesis looks into the application of selected controlling tools in the company XY. The thesis is composed of the theoretical and practical part. In the theoretical part there are the key concepts, functions, tasks, distribution and main tools of controlling explained.

The practical part is divided into analytical and project part. In the analytical part there is company XY introduced and analysis of the current state of the company XY done. This analysis includes internal and external analysis of the company, use of controlling and controlling tools in the company XY. In the project part, based on the findings of the analytical part, the appropriate controlling tools are proposed to streamline the current economic state of the company. The project addresses the moving budgets, controlling deviation and classification of customers. The project also includes the assessment of the economic demands, risks and benefits of the project.

Keywords: controlling, controlling of tools, budget controlling, controlling of costs, controlling of deviations, moving budget.

Na úvod své diplomové práce bych ráda poděkovala Ing. Petru Novákovi, Ph.D. za odborné vedení, trpělivost a připomínky při zpracování diplomové práce.

Poděkování také patří Ing. Petru Strojilovi a panu Jiřímu Salačovi za vstřícný přístup, poskytnutí odborných informací a cenných rad, které významně přispěly k vypracování této diplomové práce.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 CONTROLLING	13
1.1 VZNIK A PODSTATA CONTROLLINGU	13
1.2 PŘÍNOSY ZE ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	14
1.3 OBECNÝ CÍL ZE ZAVEDENÍ CONTROLLINGU	15
1.4 FUNKCE CONTROLLINGU	16
1.4.1 Hlavní funkce controllingu	16
1.4.2 Inovace	16
1.4.3 Informace	16
1.4.4 Koordinace	17
1.5 ÚKOLY CONTROLLINGU.....	17
1.6 MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA CONTROLLINGOVÝ SYSTÉM	19
1.7 CONTROLLING V UŽŠÍM A ŠIRŠÍM POJETÍ	20
1.8 POZICE CONTROLLERA	20
1.8.1 Úlohy controllera	21
1.8.2 Controller vs. Manažer	22
1.9 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU	22
1.9.1 Štábní pozice	23
1.9.2 Liniová pozice	23
1.9.3 Externí controlling	24
2 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU	25
2.1 OPERATIVNÍ CONTROLLING	25
2.1.1 Operativní plánování	26
2.1.2 Nástroje operativního controllingu	27
2.2 NÁKLADOVÝ CONTROLLING.....	32
2.3 FINANČNÍ CONTROLLING	32
2.3.1 Nástroje finančního controllingu.....	33
2.4 STRATEGICKÝ CONTROLLING	33
2.4.1 Strategické plánování	33
2.4.2 Nástroje strategického controllingu	34
3 ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
4 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY	38
4.1 HISTORIE SPOLEČNOSTI XY	38
4.2 VÝROBKOVÉ PORTFOLIO SPOLEČNOSTI XY	39
4.3 VIZE A STRATEGIE SPOLEČNOSTI XY	41
5 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI	42
5.1 INTERNÍ A EXTERNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI Z KOMPLEXNÍHO HLEDISKA	42
5.1.1 Analýza odvětví	42

5.1.2	Profil výrobního závodu Zlín	43
5.1.3	Podnikový informační systém společnosti XY	44
5.1.4	Environmentální politika.....	44
5.1.5	Inovace	45
5.1.6	SWOT analýza	46
5.1.7	PEST analýza	48
5.2	CONTROLLING A VYUŽÍVÁNÍ CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ VE SPOLEČNOSTI XY	49
5.2.1	Controlling rozpočtu	49
5.2.2	Controlling nákladů.....	54
5.2.3	Controlling odchylek.....	55
6	ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI JAKO VÝCHODISKO PRO ČÁST PROJEKTOVOU	73
7	PROJEKT APLIKACE VYBRANÝCH NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI XY	76
7.1	KLOUZAVÉ ROZPOČTY.....	76
7.1.1	Návrh přesnějšího stanovování nákladů klouzavého rozpočtu	76
7.1.2	Návrh nového celkového vyhodnocení rozpočtu	77
7.1.3	Návrh nového systému rozpočtování variabilních nákladů v rozpočtu střediska.....	79
7.2	ODCHYLKOVÉ ŘÍZENÍ	87
7.2.1	Návrh zaznamenání odchylky	87
7.2.2	Návrh zápisu nápravných opatření	89
7.2.3	Návrh odchylkového řízení u vybraných druhů mimosilničních pneumatik	91
7.3	KLASIFIKACE ODBĚRATELŮ.....	94
8	VYHODNOCENÍ PROJEKTU	98
8.1	CÍL PROJEKTU.....	98
8.2	ČASOVÉ VYMEZENÍ PROJEKTU.....	98
8.3	PŘÍNOSY PROJEKTU	99
8.4	EKONOMICKÁ NÁROČNOST PROJEKTU	101
8.5	RIZIKA PROJEKTU	103
	ZÁVĚR	105
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	106
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	108
	SEZNAM OBRÁZKŮ	109
	SEZNAM TABULEK.....	110
	SEZNAM PŘÍLOH.....	112

ÚVOD

Nejen v minulosti, ale i v současné době způsobují změny v technologiích, ve společnosti, na trhu neustálý posun v oblasti priorit a cílů v podnikovém řízení. Tyto změny vyvolávají určitou nejistotu. Společnosti se snaží čelit této nestabilitě a usilují o zavedení jednotného řízení celého podniku.

V dnešní době stále více společností v zahraničí, a dokonce i v České republice zvyšuje zájem o moderní metody řízení. Jedna z metod, která dokáže zkvalitnit dosavadní způsob řízení podniku, je controlling. Signalizuje existenční krizi a činí nápravná opatření, která zabrání její případný vznik. V tuzemsku nadále pokračuje dynamický rozvoj controllingu a zavádí ho více a více společností.

Definovat pojem controlling, vzhledem k jeho relativnímu mládí a neustálému vývoji na základě požadavků, podmínek a doby, je velmi těžké. Controlling lze považovat za aktivní nástroj řízení orientovaný na budoucnost. Controlling se zajímá o minulost jen proto, aby mohl analyzovat příčiny chybného vývoje a učil se z ní. Úspěšný controlling v podniku umožňuje pohodlně a lehce vyhodnotit dosažené ekonomické výsledky různých podnikatelských činností a záměrů. Dále dokáže v dostatečném předstihu nalézt a ovlivnit vývojové tendence hospodaření podniku. Controlling je považován za běžnou součást finančního řízení podniku.

Diplomová práce je zaměřena na controlling a aplikaci vhodných controllingových nástrojů ve společnosti XY, která se zabývá výrobou mimosilničních pneumatik. Práce je členěna na část teoretickou a praktickou. První část obsahuje základní informace o controllingu, jeho vznik, podstatu, cíle, funkce, rozdělení controllingu a především hlavní controllingové nástroje. Teoretická část je následně použita jako podklad pro část praktickou.

V druhé části diplomové práce je charakterizována společnost XY a provedena analýza současného stavu společnosti. Ta zahrnuje interní a externí analýzu společnosti a využívání controllingových nástrojů ve společnosti XY. Nedílnou součástí je také zhodnocení analytické části jako východisko pro část projektovou. Zhodnocení analytické části obsahuje přednosti a nedostatky, které vyplynuly z předešlých analýz. V rámci projektu jsou v jednotlivých krocích navrženy zcela nové controllingové nástroje nebo zlepšení stávajících controllingových nástrojů společnosti XY pro zefektivnění nynější ekonomické situace ve společnosti. Projekt je konkrétně zaměřen na klouzavé rozpočty, odchylkové řízení a klasifikaci odběratelů.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem diplomové práce je vypracovat projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY za účelem zefektivnění stávajícího ekonomického řízení ve společnosti. Ve společnosti XY je zavedený a využíváný controlling již mnoho let. Pro úspěšné vypracování celého projektu je nutné danou společnost důkladně analyzovat a získat potřebné množství informací, které budou sloužit jako podklad pro výsledné projektové řešení.

Při zpracování diplomové práce je vycházeno z níže uvedených zásad. Informace získané z literárních a jiných aktuálně dostupných zdrojů budou v podobě syntézy zpracovány do několika kapitol. Budou užity metody externí a interní analýzy dané společnosti, analýzy controllingu a využívání controllingových nástrojů ve společnosti XY a projektového řízení. Tyto analýzy jsou časově, úkolově omezené a jednorázově použité pro řešení daného tématu. Výsledné projektové návrhy by měly být využity především pro účely pracovníků controllingového oddělení.

Postup a úkoly vypracování diplomové práce:

1. na základě průzkumu literárních zdrojů a zpracované literární rešerše z oblasti controllingu definovat východiska pro část analytickou a projektovou,
2. charakterizovat společnost XY,
3. provést interní a externí analýzu společnosti,
4. provést analýzu controllingu a využívání controllingových nástrojů ve společnosti,
5. zhodnotit výsledky provedených analýz jako východisko pro část projektovou,
6. vypracovat projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY,
7. stanovit přínosy, rizika a ekonomickou náročnost projektu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

V podnikové praxi se stále častěji objevuje pojem controlling. Jedná se o poměrně frekventovaný a nový pojem. V současnosti je controlling využíván pro téměř všechny případy podnikového řízení. Každá společnost se snaží mít své samostatné controllingové oddělení, anebo alespoň zodpovědného controllera.

Slovo controlling je odvozeno z anglického slova „to control“, které v českém jazyce znamená kontrolovat, řídit, vést nebo také ekonomické řízení. „*Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků*“ (Lazar, 2012, s. 174).

Kerzner (2003, s. 193) konstatuje, že controlling lze považovat za určitý třístupňový proces směřující k dosažení určitého cíle. Provádí hodnocení, které je nutné udělat, a zároveň zavádí potřebná nápravná opatření k dosažení zadaného podnikového cíle. Obsahuje následující tři základní kroky:

- měření (prostřednictvím formálních i neformálních zpráv, pokrok směrem k dosažení a uskutečnění stanoveného cíle),
- hodnocení (jednání týkající se odchylek, určení odchylek, jejich příčin),
- korekce (nápravná opatření v případě nepříznivého vývoje, využití neobvykle příznivého vývoje).

1.1 Vznik a podstata controllingu

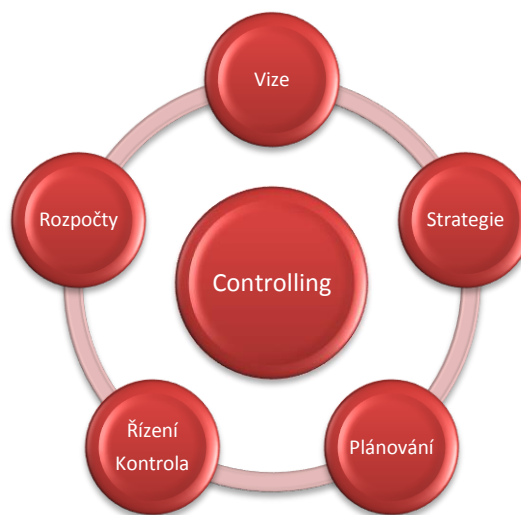
Pojem controlling oficiálně vznikl v USA. Historie controllingu sahá do 19. a 20. století. Poprvé se objevil ve velkých amerických dopravních a průmyslových podnicích. Mezi první průmyslové podniky, které zřídily pozici controllera, patří společnost General Electric a společnost Ford Motor Company. Controlling byl zde využíván převážně pro správu finančních záležitostí. Hlavní organizace controllingu nese jméno Financial Executives Institute (FEI), (Analyzuj a proved', © 2010).

Konečný a Režňáková (2000, s. 5–6) definují controlling jako určitý přístup k ekonomickému podnikovému řízení, které musí být v první řadě nenákladné, jednoduché, na budoucnost orientované systematické řízení podle cílů, na dosažení záměrů společnosti a zajištění budoucí existence společnosti. Controlling má:

- odhalit případná budoucí rizika a varovat před reálnými a hrozícími odchylkami od žádoucího vývoje,
- plánovat a naprogramovat vývoj podniku v analytických i svodných ukazatelích a vyhodnocovat jak se jednotlivé stanovené cíle a aktivity plní,
- inspirovat vedení podniku k odkrývání nových příležitostí, které mohou přinést ekonomický efekt,
- klasifikovat a propočítávat efekty podnikatelských rozhodnutí a aktivit.

Mikovcová (2007, s. 8, 11) uvádí, že controlling je považován za určitý nástroj řízení, který přesahuje funkční rámec dosavadního podnikového řízení. Controlling má řídicím pracovníkům a především vedení společnosti napomáhat při rozhodování. Mezi neodmyslitelné výrazy v oblasti controllingu patří zejména řízení, plánování, strategie, kontrola, rozpočty, podpora, informace a další. Nelze opomenout také základní principy filozofie controllingu:

- orientace na cíle,
- orientace na budoucnost,
- orientace na úzké profily.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 1. Oblasti controllingu

1.2 Přínosy ze zavedení controllingu

Controlling se nezabývá pouze kontrolou plnění stanovených plánů. Umožňuje sestavit kalkulace a rozpočty zásluhou systému plánů (nákup potřebných surovin, lidských zdrojů,

opravy, výroba, prodej, investice) a údajů získaných z účetnictví. Provádí také rozborů finančních výsledků podniku, vyhodnocuje je a zjišťuje, zda se společnost přibližuje k plánovanému zisku.

Úspěšným zavedením controllingu je možné získat kvalitní plánování prodeje a výroby, rozpočtování nákladů a prodejních cen, kontrolu plnění plánů, průběžné zprávy o ekonomické situaci podniku, lepší tok informací, větší důvěryhodnost údajů, výhodnější strukturu a tvorbu plánů, regulaci nákladů a redukci komplexity, výraznou úsporu času pro management podniku, předvídání ekonomického vývoje včetně alternativ, modelování podkladů pro banku a investory (iPodnikatel.cz, © 2014).

1.3 Obecný cíl ze zavedení controllingu

Eschenbach (2004, s. 93–95) uvádí ve své knize, že obecným cílem controllingu je přispět k zajištění životaschopnosti podniku. Zajištění životaschopnosti zahrnuje tři cíle řízení. Dosažení tohoto cíle řízení nezáleží jen na výkonech controllingu, ale je nutné použít k jejich získání i jiné nástroje řízení. Cíle řízení:

Zajištění schopnosti anticipace a adaptace

Controlling má vytvořit předpoklady za účelem postupného přizpůsobení se. Jedná se zpravidla o důležité informace. Informace o existujících změnách okolí nebo o případných budoucích změnách daného okolí. Podrobná identifikace problému a jeho pochopení nepostačí k zajištění schopnosti anticipace a adaptace. Controlling musí být aktivní v celém procesu svého řízení.

Zajištění schopnosti reakce

K zajištění schopnosti reakce je nutné vytvoření vhodného kontrolního a informačního systému ve společnosti. Zvolené systémy naznačují příslušným vedoucím pracovníkům průběžný vztah mezi skutečným a plánovaným vývojem ve společnosti a zároveň upravují vzniklé vnější a vnitřní poruchy.

Zajištění schopnosti koordinace

Controlling se musí snažit vytvářet předpoklady k technice řízení a tím zajistit koordinaci v systému řízení. Jedná se o předpoklady ke sladění vzájemných aktivit podsystémů řízení společnosti.

1.4 Funkce controllingu

Controlling je považován za část řízení a současně podsystém podniku. Z toho vyplývá, že je možné určit úlohy, úkoly, účel i popřípadě instituce controllingu prostřednictvím funkcí řízení controllingu.

1.4.1 Hlavní funkce controllingu

Funkce controllingu podniku lze shrnout do následujících bodů:

- aktualizace a vytváření controllingových procesů podniku,
- zajištění potřebných informací pro manažerské rozhodování,
- upravuje a vytváří samotný controllingový proces v rámci podniku tak, aby všichni řídicí pracovníci společnosti jednali v souladu se stanovenými cíli,
- poskytuje podpůrné služby v oblasti řízení, plánování,
- přispívá ke zvyšování ziskovosti podniku jako celku,
- pokrývá všechny části podniku (Analyzuj a proved', © 2010).

1.4.2 Inovace

Inovační funkce controllingu spočívá v tom, že podnik se s postupem času musí průběžně inovovat a přizpůsobovat. Do popředí se dostává řízení inovujících strategických postupů rozhodování a procesy tak zajišťují existenci podniku. Inovace nepředstavují pouze objektivní novinku, ale i subjektivní (obnovování). Strategické inovační procesy rozhodování obsahují mnoho specifických znaků například:

- praktiky rozhodování jsou charakteristické dynamickým okolím, konflikty,
- dohodnutí cíle v průběhu procesu,
- nekontrolovatelné střídání jednotlivých účastníků rozhodovacího procesu (Eschenbach, 2004, s. 109–110).

1.4.3 Informace

Eschenbach (2004, s. 110–112) uvádí že, všechny cíle řízení obsahují informační aspekt. Vytvoření informační soudržnosti je úlohou, která podporuje jednotlivé funkce controllingu. Zajišťování potřebných informací zahrnuje pouze ty aktivity, které se týkají formalizované přípravy interních a externích informací podnikového řízení. Příprava a získávání informací je spojeno s řadou problémů:

- problém množství a času,
- problém významnosti a hospodárnosti,
- problém komunikace.

Úlohou controllingu v oblasti informací je vytvoření systému zajišťování informací a běžného provozu systému zajišťování informací. Tento provoz zahrnuje zpracování, zprostředkování, získání informací a průběžnou starostlivost o systém. Controlling získává informace z těchto dostupných zdrojů:

- finanční, nákladové a manažerské účetnictví,
- strategické řízení orientované na cíl,
- vnitropodnikové normy a směrnice,
- vnitropodniková a účetní evidence,
- operativně technická evidence.

1.4.4 Koordinace

Koordinaci orientovanou na controlling lze popsat jako sekundární koordinaci podsystémů řízení. Je ideální pro podnik, jehož systém výkonů je koordinován podle plánů (podnikové řízení zaměřené na kontrolu a plánování). Základnou této koordinace je decentralní tvorba plánování a kontroly. Jednou z úloh controllingu v podniku je vytvářet vhodné podmínky a předpoklady pro koordinaci v systému řízení. Obsahuje:

- rozvoj podsystémů řízení,
- vytvoření požadované struktury procesů a systémů,
- usměrňování daných oblastí v souladu s koordinací a jejich požadavkem.

Koordinace se odehrává nejen v jednotlivých podsystémech řízení podniku, ale i mezi těmito systémy navzájem. Koordinaci controllingu je možné blíže popsat, pokud jsou formulovány podsystémy řízení. V současné době se rozlišuje pět podsystémů řízení: organizační systém, hodnotový systém, systém personálního vedení, systém plánování a následné kontroly, systém zajištění informací (Eschenbach, 2004, s. 100–102).

1.5 Úkoly controllingu

Konečný a Režňáková (2000, s. 7) formulují ve své publikaci, že správná realizace a pochopení controllingových úkolů umožňuje, aby se podnik a vedení podniku prostřednictvím kontroly a plánování přizpůsoboval a reagoval na změny okolí, popřípadě plnil dispo-

ziční koordinované úkoly podnikového řízení. Nejdůležitější controllingové úkoly se musí konat ve vzájemném souladu a controller má u všech úkolů informační povinnost vůči manažerům podniku. Mezi nejčastější úkoly controllingu podle organizace Financial Executives Institute patří:

Plánování

Plánování spočívá ve vytvoření kvalitního podnikového plánovacího systému, dále v provádění a plánování plánovacích prací, koordinaci, sestavení a administrativním zajištění plánů podniku, přispívá ke zkvalitnění kalkulací, rozpočtů a k optimální strategii podniku. Plánování má vliv na finančně ekonomickou motivaci vnitropodnikových jednotek.

Hodnocení a poradenství

Poradenství určené především pro podporu manažerů v otázkách řízení, kontroly, plánování, inovačních, investičních, restrukturalizačních, diverzifikačních. V rámci poradenství a hodnocení jsou vyhodnocovány důležité ekonomické a finanční důsledky rozhodnutí v podniku.

Daňové záležitosti

Posuzování, sledování a vyhodnocování veškerých daňových záležitostí. Součástí daňových záležitostí je správa daní, kontrola daní, daňové plánování.

Reporting

Reporting představuje výkaznictví a interpretaci (rozbor). Zahrnuje zpravidla manažerské účetnictví, kalkulace a nákladové účetnictví, porovnání skutečnosti a plánu, analýzu odchylek a jejich příčin, sestavování výkazů. Součástí je také finanční účetnictví, které je považováno za určitou informační základnu rozborů a závěry v oblasti podnikových výrobků, samotného podniku i jeho vnitropodnikových jednotek.

Výkaznictví pro státní účely (koordinace a kontrola výkazů)

Ochrana majetku (využití vnitřního kontrolního systému, pojištění, revize, zajištění ochrany majetku)

Národohospodářské výzkumy (analýza převážně vnějšího prostředí podniku)

1.6 Minimální požadavky na controllingový systém

Nikoli jen v minulosti, ale i v současnosti se téměř každý podnik snaží obstát v konkurenci. Aby tomu tak bylo, musí mít vytvořený systém controllingu s kvalitní informační a počítačovou podporou. Důležitá je také podpora ze strany vedení, bez které by controllingový systém nemohl řádně fungovat. Žádoucí je také pomoc externích poradců a psychologicky správný postup. Systém controllingu zahrnuje následující tři minimální požadavky.

Systém podnikového plánování a kontroly

Jedná se zejména o rozpočetnictví. V důsledku podnikového plánování se sladují podnikové cíle a k tomu potřebná opatření. Cíle jsou pro plánování vhodné, pokud splňují určité požadavky. Bez plánování nemůže žádný podnik v delším období existovat, jelikož plánování je proces přizpůsobování, korekcí a následného porovnávání plánovaných úkolů se skutečností. Hlavním úkolem controllingu v podniku je existence vzájemně sladěného systému plánování, kontroly a zároveň podnik musí mít k dispozici všechny potřebné vstupy prostředků. V rámci systému plánování a kontroly je nutné sestavení přijatelné směrnice pro plánování a kontrolu, vyhodnotit informace (porovnání plánu a skutečnosti), časové a obsahové porovnání kontroly a podnikového plánu.

Manažersky orientované účetnictví

Řízení podniku vyžaduje takové informace, které přispívají ke správnému plánování, kontrole a podávají zprávu o podstatných cílových veličinách. Veličiny typu likvidita, ziskovost, hospodárnost a platební schopnost podniku. K řízení vnitropodnikových činností slouží provozní (vnitropodnikové) účetnictví. Finanční účetnictví s rozvahou, výkazem zisku a ztrát nepostačí. Vnitropodnikové účetnictví musí mít dané funkce:

- podávat věrohodné informace o výrobním procesu,
- prognóza výnosů a nákladů,
- kontrola dodržování stanovených cílů,
- vytyčení cílových veličin.

Každý systém vnitropodnikového účetnictví vykonává zmíněné funkce rozdílně, a proto se rozlišují podle typu používaných nákladů (normálové náklady, skutečné náklady, předem stanovené náklady). Všechny systémy vnitropodnikového účetnictví rozeznávají oblast účtování nákladových druhů, účtování střediskových nákladů a propočet nákladů kalkulačních jednic. Controlling využívá metodu Target Costing (cílové řízení nákladů) k zabezpe-

čení vzniku nákladů, k obstarání relevantních informací ve fázích vývoje a technické přípravy výroby.

Výkaznictví

Výkaznictví je považováno za informační systém s dostatečnou vypovídající schopností. Nositeli se předkládají jen takové informace, které může svým rozhodnutím ovlivnit. Nositel pracuje jen s těmi informacemi, které spadají do jeho oblasti v rámci cílů a zároveň jsou tyto informace orientovány na případné problémy a rozhodování. Výstupem celého výkaznictví je měsíční výkaz výsledku hospodaření. Tento výkaz je vytvořen pracovníky controllingového oddělení pro vedení podniku. Kromě finančních veličin by mělo výkaznictví poskytovat také perspektivu vědy a inovací, vnitřních provozních procesů podniku, perspektivu trhu a zákazníků (Konečný, Režňáková, 2000, s. 8–12).

1.7 Controlling v užším a širším pojetí

V obecném významu je controlling považován za řízení jakékoliv ekonomické oblasti. Z toho důvodu se uvádí také bankovní controlling, obchodní controlling, finanční controlling atd. Rozlišujeme controlling v užším a širším pojetí. Do užšího controllingu spadá nákladový controlling, který je založený na vymezených základech, softwarově zpracován a ověřen v praxi. Užší pojetí controllingu přispívá k optimalizaci celopodnikové marže (hlavní řídicí ukazatel). Celopodnikovou marží se rozumí příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku (rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady). Cash Flow a kapacitní propočty jsou vedlejšími produkty podniku. Užší pojetí controllingu mění informační systém podniku. Na druhou stranu širší pojetí controllingu vychází z nároků na řídicí informace (seshora) a obměňuje celý přístup. Široké pojetí controllingu je v souladu s širokými definicemi controllingu.

1.8 Pozice controllera

Každá společnost, která má zavedený controlling by měla mít svého zodpovědného controllera. Tato pozice je náročná především z důvodu rozsahu vědomostí. Controller musí mít stále aktuální přehled v oblasti účetnictví, ekonomie, logistiky, financí, statistiky, matematiky, výpočetní techniky a mnoha dalších disciplín, které jsou důležité pro jeho pracovní pozici. Controller je koordinátorem, poradcem, navigátorem a má ekonomickou autoritu. Controller plní v podniku poradní, ale i rozhodovací a nařizovací pravomoc. Pouhá poradní pravomoc je nedostatečná.

Komunikace s lidmi patří také k popisu práce controllera. Controller nemá hodně podřízených pracovníků spíše spolupracovníky. Komunikuje nejčastěji s vedoucími pracovníky jednotlivých pracovišť, vrcholovým managementem, auditorem, hlavní účetní, vedoucím informační soustavy či pojišťovny a ostatními finančními institucemi. Controller nemůže pracovat bez podpory a pochopení ze strany vedení.

Doporučené osobní vlastnosti a schopnosti controllera jsou: schopnost syntézy a koordinace, analytické myšlení, koncepční a tvůrčí přístup, přirozená autorita, nezaujatost. Mezi základní požadavky na controllera patří: znalost v oboru, jazyková vybavenost, znalost vnitřních směrnic pro oceňování a účtování, znalost informačních systémů společnosti, metod, nástrojů controllingu (Lazar, 2012, s. 244–245).

1.8.1 Úlohy controllera

Controller musí plnit své úkoly řádně a včas, aby mohl podnik udělat správná rozhodnutí. Jedná se o úkoly typu sběr, zpracování, sestavení interních a externích informací do přehledných prezentací a souborů. Pole působnosti controllera je ve společnosti velice rozsáhlé. Controller by měl zastávat následující úlohy:

Oblast plánování: V této oblasti se controller podílí na metodice sestavování podnikových plánů i dílčích plánů a pomáhá při řešení kapacitních problémů. Spolu s dalšími pracovníky podniku se zabývá příčinami a místem vzniku nákladů.

Oblast vyhodnocování dosažené skutečnosti: Porovnání skutečně dosažených výsledků s plánem na základě controllingových výkazů nebo porovnání čerpání fixních nákladů a tvorby PÚH. Podle analýzy odchylek lze uskutečnit odchylkové řízení.

Oblast prodeje: Controller komunikuje a řádně spolupracuje s pracovníky oddělení prodeje a marketingu. Dohlíží na splnění cílů dle obchodní politiky podniku.

Odchylkové řízení: Controller se v rámci podniku účastní na odchylkovém řízení. Analyzuje odchylky, provádí rozbor příčin odchylek a snaží se tyto odchylky eliminovat.

Řízení společnosti: Dle předcházejícího odchylkového řízení předkládá controller výsledky top managementu k případnému zhodnocení. Je nutné počítat i s tím, že mohou vyplynout i nepříjemné skutečnosti.

Strategická rozhodnutí: Vedení společnosti, které stojí před různými strategickými rozhodnutími, musí znát dopad daného rozhodnutí. V této oblasti controller modeluje dopad jednotlivých ekonomických variant (Lazar, 2012, s. 247).

1.8.2 Controller vs. Manažer

Controller vykonává povinnosti ve spolupráci s manažerem. Controller proniká více do managementu a manažer pracuje na základě úloh controllera. Měla by existovat ideální dělba práce mezi controllerem a manažerem v podniku. Vzájemnou spolupráci mezi controllerem a manažerem lze vyjádřit následovně:

Controller

Controller koordinuje rozhodování a plánování. Informuje o odchylkách, jejich příčinách, navrhuje případná nápravná opatření. Controller je považován za poradce, navigátora manažera a poskytuje mu podnikohospodářské poradenství. Podporuje inovace a podává informace o aktuálním dění v podnikovém okolí. Controller se podílí na speciálních podnikohospodářských šetřeních (vyloučení a výběr nových výrobků, volba vlastní výroby či nákupu).

Manažer

Manažer v podniku plánuje hodnoty, cíle a cesty k jejich dosažení. V rámci odchylek stanovuje nápravná opatření. Manažer kormidluje podnik a využívá nabízené controllerovo podnikohospodářské poradenství. Řídí a vytváří předpoklady s orientací na cíl a je odpovědný za výsledek z jednotlivých podnikových činností (Eschenbach, 2004, s. 122).

Aplikace controllingu a controllingových funkcí není pouze v režii controllerů, ale i podnikových manažerů. Důležitá je vzájemná kooperace. S postupem času dochází k recipročnímu prolínání úloh controllera a manažera. Controller plní některé úlohy manažera a naopak. Plnění úloh není již tak striktně oddělené. Controller a manažer má tudíž společné i rozdílné charakteristiky práce ve společnosti (Mikovcová, 2007, s. 16).

1.9 Organizační začlenění controllingu

Controlling může být v podniku na pozici liniové nebo štábní. Záleží hlavně na podniku jakou pozici pro oddělení controllingu v podniku zvolí. Klíčová je situace vývoje controllingu v podniku. Dalo by se říct, že čím více je controller schopen plnit své úkoly řádně, včas, úplněji, tím se bude přibližovat spíše k liniové pozici (Eschenbach, 2004, s. 130).

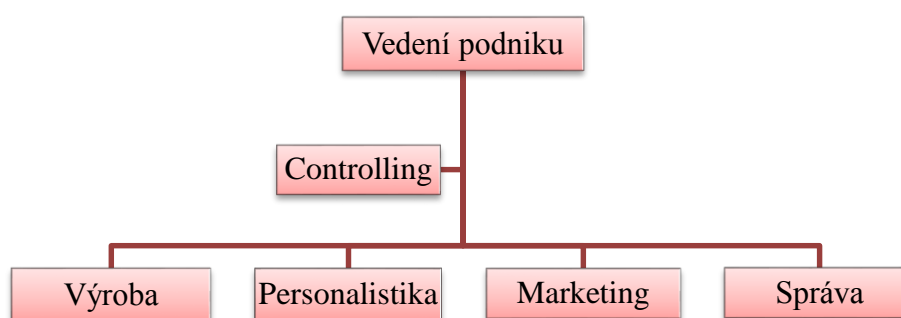
Mikovcová (2007, s. 18) tvrdí ve své knize, že s rozmachem a vývojem controllingových funkcí, úkolů dochází v souvislosti s tím nejčastěji také ke změně organizační struktury

společnosti. Existují faktory, které určují postavení controllingu ve společnosti. Hovoří se o faktorech:

- interních (velikost podniku, nárůst množství, progresivita technologie a zásady řízení podniku),
- externích (sociální, politické a legislativní podmínky, trh práce, zboží, kapitálu a peněz, hospodářská organizace země).

1.9.1 Štábní pozice

Pokud je oddělení controllingu umístěno na pozici štábu znamená to, že je přímo podřízeno podnikovému vedení a je situováno na vysokém hierarchickém stupni. Controller na štábní úrovni plní pouze funkci poradní (servisní). Controller při daném organizačním začlenění controllingu nemá nařizovací ani rozhodovací pravomoci a pracuje v závislosti na vrcholovém vedení. Controller nemá příslušné kompetence k analyzování závažných, krizových situací. Za výhodu lze považovat to, že controller je blíže k vedení, ale na druhou stranu nemá dostatečnou vazbu na ostatní linie podniku (Mikovcová, 2007, s. 20).



Zdroj: Mikovcová, 2007, s. 20

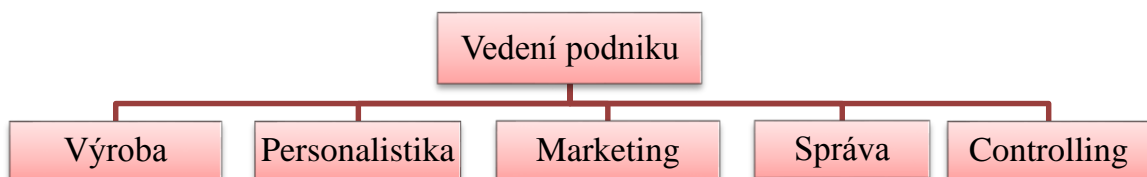
Obr. 2. Controlling jako štábní útvar

Mezi nejčastější úlohy štábního útvaru patří: koordinace dílčích podnikových plánů, příprava rozhodnutí a dohled nad přijatými rozhodnutími, opatření a zhodnocení získaných informací. I když controller nemá již zmíněné nařizovací a rozhodovací pravomocce, může alespoň disponovat oprávněními ve formě směrnic (Eschenbach, 2004, s. 130).

1.9.2 Liniová pozice

Controlling v oblasti liniové pozice je mnohem efektivnější především co se týče otázek plánování, řízení a kontroly v podniku. Controlling se v tomto případě vyskytuje na nižších úrovních řízení. Pohybuje se na stejné úrovni jako oddělení marketingu, odbytu, výroby,

logistiky, materiálového hospodářství, správy atd. Na této úrovni není již controller na pozici čistě poradního orgánu, ale přijímá rozhodnutí a nařizuje pravomoc. Výhodou oddělení controllingu je to, že je blíže k podnikové výrobě a k informacím jednotlivých podnikových oblastí. Nevýhodou je to, že se controlling pomalu vzdaluje od vedení společnosti. V malých a středních podnicích se pozice controllera nevytváří. Tuto funkci nejčastěji přebírá vedoucí účetního či finančního oddělení podniku, který musí být řádně vyškolen (Mikovcová, 2007, s. 20).



Zdroj: Mikovcová, 2007, s. 20

Obr. 3. Controlling jako liniový útvar

1.9.3 Externí controlling

Malé a střední podniky nemusí mít v podniku natolik kvalifikované pracovníky, kteří by byli schopni vykonávat funkci controllera. Nejlepším východiskem je tedy využití externího podnikového poradce (outsourcing controllingu). Trvalé užití externího controllingu ve společnosti není přínosné, jelikož se pohybuje na operativní úrovni. Výhodou externího controllingu je menší finanční náročnost, větší odbornost prováděných úkonů, nezaujatost controllera vůči dané společnosti. Nevznikají tak často konflikty s řídicími pracovníky jako u interního controllingu. Nevýhodou však je nedostatečná znalost podniku, výrobního procesu, riziko ztráty důvěrných ekonomických informací, samocontrolling (Mikovcová, 2007, s. 21).

2 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU

Controlling plní důležitou funkci ve vnitropodnikovém řízení, poněvadž pomáhá k minimalizaci odchylek, analýze chyb, podává výstupy potřebné pro strategické řízení i pro finanční plán. Upravuje operativní řízení nákladů a výnosů, aby bylo dosaženo požadovaných výsledků. Zda je podnikový controlling efektivní ve vnitropodnikovém řízení záleží na daném podniku, odvětví a na transakcích, kterých se účastní. Proto je důležité také v rámci podniku členění podnikového controllingu. Podnikový controlling lze členit na:

- strategický controlling,
- operativní controlling (vnitropodnikový, finanční a investiční controlling),
- funkční dimenze controllingu (výrobní, nákupní, personální, marketingový, procesní, projektový controlling a controlling jakosti),
- controlling v nevýrobní sféře (bankovní, obchodní controlling, controlling ve veřejné správě, neziskovém sektoru, controlling ve zdravotnických zařízeních a v hotelích), (Hospodářské noviny, © 1996-2015).

K pochopení podstaty controllingu jako určitého systému řízení je důležité porozumět provázanosti strategického plánování, operativního plánování, hodnocení a řízení možných rizik. Každý plán (strategický i operativní) musí mít stanovené cíle a řízení zaměřené na zjišťování a následnou analýzu odchylek konkrétních strategických a operativních cílů. Operativní controlling se zaměřuje na operativní plánování v rámci jednoho roku, na řízení a hodnocení na základě finanční analýzy. Ta je založena na krátkodobých plánech a nákladových plánech, plánování CF a položkách rozvahy. Strategický controlling se soustředí na strategické plány, strategické cíle a jeho podstatou je udržet dlouhodobou stabilitu společnosti. Podrobnější vysvětlení operativního a strategického controlling je uvedeno níže v této kapitole (Havlíček, 2012, s. 9–11).

2.1 Operativní controlling

„Operativní controlling pomáhá zaměřit se na budoucnost a v rámci jednoho roku včas řídit nápravná opatření, pokud se podnik odchýlí od určeného kurzu (od plánu). Operativní controlling je především základem krátkodobého řízení zisku v podniku“ (Konečný, Režňáková, 2000, s. 17).



Zdroj: Analyzuj a proved', © 2010

Obr. 4. Cyklus operativního controllingu

Úkolem operativního controllingu je v první řadě zajistit hospodářskou komplexnost podniku, plánování, kontrolu, zpracování dat, řešení úzkých míst a operativních problémů podnikání, poskytování informací k nápravným opatřením, analýzy (ziskovosti, hospodárnosti, zásob na skladě, obrátkovosti), vnitropodnikové účetnictví a kalkulace. Cílem celého operativního controllingu je optimalizace věcných, hodnotových, časových parametrů s orientací na výnosy, náklady a zisk (Konečný, Režňáková, 2000, s. 17).

Steinöcker (2000, s. 17) definuje jako kritérium operativního controllingu krátkodobost a vychází z aktuálních zdrojů (strojní, personální, kapitálové). Úkolem operativního controllingu je řízení zisku, likvidity a hospodárnosti. Mezi hlavní nástroje operativního controllingu patří:

- v oblasti rentability – rozpočet výkonů a krátkodobá kontrola rentability,
- v oblasti hospodárnosti – rozpočet výdajů a analýza odchylek,
- v oblasti likvidity – finanční plán a vyhodnocování příjmů a výdajů.

2.1.1 Operativní plánování

Operativní plánování je hlavním nástrojem realizace podnikové strategie a podává takové informace, které jsou důležité pro podnikové řízení zaměřené na výsledek (úspěch). Plánování nelze považovat za prognózu, udává určitý výhled budoucích událostí. Existují tři prvotní úlohy operativního plánování:

- zajištění stavu likvidních prostředků,
- zvýšení reálné hodnoty kapitálu,

- vytvoření rezerv pro budoucnost a uspokojení kapitálových zájmů (Eschenbach, 2004, s. 489–490).

Navíc stejně jako zmíněné úkoly jsou pro operativní plánování podniku důležité tyto prvky: plán obratu a odbytu, plán nákupu a investic, plán kapacit a výroby, plán likvidity a plánová bilance, finanční plán, plán zisku a nákladů na další rok a vyúčtování uplynulého roku (Steinöcker, 2000, s. 17).

Plánování je možné popsat také jako funkci výběru vhodných podnikových cílů, nastavení určité politiky v podniku a programů nezbytných pro jejich dosažení. Velmi důležitá je během plánování integrace jednotlivých plánovacích činností, protože každá funkční jednotka může vytvořit svoji vlastní územně plánovací dokumentaci s malým ohledem na ostatní funkční jednotky podniku (Kerzner, 2003, s. 377–378).

Kromě zmíněných prvotních úloh se operativní controlling zabývá: stavem pracovníků, kalkulacemi, výrobními a regionálními plány, pracovními postupy, výdaji na výzkum a vývoj. Výsledkem operativního plánování je plán přímých a nepřímých nákladů, tržeb a inkas, nepřímých nákladů a finančního rozpočtování, personální a krátkodobý finanční, hmotných a energetických toků.

2.1.2 Nástroje operativního controllingu

Operativní nástroje je vhodné využívat v průběhu celého obchodního roku k řešení podnikových problémů. Prostřednictvím nástrojů operativního controllingu naleznе podnik včas odchylky, navrhne nápravná opatření a dojde ke stanovenému cíli. Čím lépe jsou zvolené nástroje aplikovány, tím je podnikový controlling účinnější. Obecně lze říci, že mezi operativní nástroje controllingu spadají různé druhy analýz, výpočet příspěvku na úhradu a krátkodobého hospodářského výsledku (Vollmuth, 2004, s. 4–7).

Aby úlohy operativního plánování mohly být uskutečněny, musí být k dispozici nástroje operativního controllingu mezi které patří: plánová bilance (rozvahy), již zmíněný finanční plán, finančně-hospodářské účtování příjmů a výdajů, plánový výkaz zisku a ztrát, rozpočet výkonů, kalkulace nákladů a výkonů, propočet toku kapitálu a Cash Flow, rozličné ukazatele, rozpočtování plánovaných nákladů, analýza ABC a XYZ, hodnotová analýza, analýza úzkých profilů, kritických bodů, prodejní oblasti a odchylek. (Eschenbach, 2004, s. 495–496).

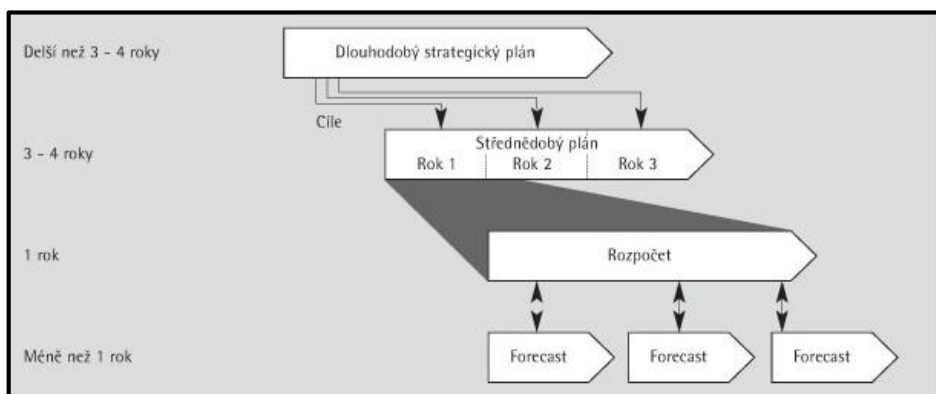
2.1.2.1 Rozpočetnictví

Podnikové cíle jsou nejdříve rozpracovány do podnikových plánů a poté konkretizovány do rozpočtů. „Rozpočtování je proces navazující na vymezené věcné úkoly podniku a vnitropodnikových útvarů. Rozpočet je stanovením nákladů na čas a aktivity podniku a jeho vnitropodnikových útvarů“ (Lazar, 2012, s. 20).

Na rozpočtování je možné pohlížet v užším a širším smyslu. V širším slova smyslu vyjadřuje rozpočet plánovou kalkulaci (početní část plánování) do níž spadají například náklady, obrat, počet pracovníků atd. V užším smyslu jde o proces ročního plánování. Ve většině případů se jedná o plánování finanční hodnoty jistých výsledků. Z výše uvedených nástrojů spadá do nástrojů rozpočtování rozpočet likvidity, plánová bilance a plánový výkaz zisku a ztráty (International group of controlling, 2003, s. 142).

Lazar (2012, s. 79–86) definuje vybrané druhy rozpočtů: rozpočet peněžních toků, nákladů, výroby, výrobní režie, výrobních a režijních útvarů, materiálu a zásob hotových výrobků, spotřeby přímé práce a mezd, celkový roční rozpočet a další. Kromě zmíněných druhů rozpočtů existuje také master budget (souhrnný rozpočet) a operating budget (krátkodobé rozpočty – forecasts). Formy plánů a rozpočtů:

- pevné – sestaveny na pevně stanovené období, zásahy prováděny po uplynutí celého období, neschopnost flexibilně reagovat na změny,
- dynamické – překonání strnulosti plánovacího procesu, práce s libovolným počtem verzí plánů, rozlišují se kontinuální, klouzavé a variantní plány a rozpočty.



Zdroj: Hospodářské noviny, © 2015

Obr. 5. Systém koordinace podnikových plánů

Základem pro sestavení rozpočtu je buď pořizovací cena, nejlepší odhady, anebo průmyslové inženýrské standardy. Rozpočet musí identifikovat plánované požadavky na pracovní

síly, potřebné finanční prostředky a správu rezerv. Všechny rozpočty musí být sledovány v rámci rozpočtového protokolu (Kerzner, 2003, s. 580).

Rozpočetnictví je považováno za subsystem řízení podniku. Rozpočetnictví navazuje na rozvahu, CF podniku a výsledovku. V podstatě existuje dvojí rozpočetnictví. Rozpočetnictví neboli rozpočty, které jsou vytvářeny pro celý podnik a rozpočetnictví (detailní rozpočty) individuálních vnitropodnikových středisek (Vysušil, 2004, s. 25).

2.1.2.2 Nové přístupy k rozpočtování

Better Budgeting

Podstatou tohoto přístupu je vylepšení, úprava rozpočtování a plánu daného podniku až k systémům rozpočtování a plánování. Cílem je snížit slabé stránky nynějšího procesu rozpočtování.

Advanced Budgeting

Modernější přístup rozpočtování než předchozí Better Budgeting. Advanced Budgeting se zabývá řízením efektivity rozpočtování, účinností procesu a kvalitou rozpočtu. Aby tento přístup byl účinný, musí být splněno osm zásadních klíčových bodů.

Beyond Budgeting

„Beyond Budgeting Round Table (BBRT), který chápeme jako mezinárodní síťový systém průzkumu a dalšího rozvoje modelů k trvale udržitelnému úspěšnému řízení.“ Jedná se o revoluční koncepci, která vznikla jako reakce na nespokojenost s nynějším systémem rozpočtování. Tato koncepce obsahuje dvanáct zásad řízení. Šest zásad se týká podnikové kultury, struktury a další šest zásad tvorby systému řízení (Eschenbach, Siller, 2012, s. 231–232).

2.1.2.3 Forecasting

V současné době si společnosti nevystačí pouze s fixním plánem, jelikož se do popředí staví metody typu kontinuální plánování, inkrementální metody plánu a především forecasting. Forecasting neboli prognózování je aktualizace plánu nebo automatická prognóza na základě trendů. Vstupy plánu se mohou měnit, proto je důležité modelovat a tvořit různé varianty předpovědí popřípadě simulací (SystemOnLine, © 2009).

Forecasting se zabývá předvídaním budoucího vývoje podniku, odvětví, ekonomiky, životního prostředí. Cílem prognózování je zajistit představu o budoucím stavu, která vychá-

zí z racionálního způsobu předvídání. Vytvořené předpovědi jsou důležité pro plánování, strategické řízení a řízení rizik. K prognózování se využívají prognostické metody a techniky. Mezi základní skupiny metod a technik prognózování patří: analýza 5F, statické metody a techniky, expertní a kvalitativní prognostické metody, participativní metody a metody založené na scénářích (Management Mania, © 2013).

2.1.2.4 ABC analýza

ABC analýza je jednoduchým efektivním nástrojem pro stanovení priorit a soustředění se na důležité. Tato analýza se dá aplikovat na vlastní výrobky, skladové zásoby, dodavatele, zákazníky (odběratele) či služby. Srovnává množství a hodnoty. Obvykle malá množství přinášejí velké hodnoty. Pokud se podnik tímto zabývá, může dosáhnout příznivých účinků. Podle výsledků ABC analýzy je možné rozhodovat o celé řadě věcí, propouštět zaměstnance nebo rozprodávat podnik (Vollmuth, 2004, s. 9).

2.1.2.5 Operativní analýza odchylek

Analýza odchylek, přesněji porovnání plánu a skutečnosti. Analýza odchylek se rozlišuje ve vztahu k období nebo nositelům nákladů. Analýza odchylek ve vztahu k nositelům nákladů udává informace týkající se kvality kalkulace. Celkové odchylky, které jsou vztaženy k jistému období, se dělí na odchylky nákladů a výnosů. Co se týká odchylek ve vztahu k nákladům, tak jde o porovnání plánovaných nákladů se skutečnými náklady a stejně tak srovnání plánovaných tržeb se skutečnými tržbami. Pouhé výše uvedené porovnání nestačí, jelikož dává málo poznatků. Z toho důvodu je nutné nalézt příčiny odchylek, které jsou poté vstupem pro případná nápravná opatření.

Úkolem controllera v oblasti operativní analýzy odchylek je stanovení tolerančních mezí odchylek, propočtení odchylek (cenové, množství), rozbor příčin odchylek a následné navržení korekcí (Eschenbach, 2004, s. 539).

Odchylky výnosů

Propočet výnosových odchylek je vhodný, jestliže jeden totožný výrobek vykazuje rozdílné prodejní ceny na různých trzích nebo pokud výrobky mají rozdílné příspěvky na úhradu (odchylka výrobového mixu). Pokud dojde ke změně množství prodaných výkonů či výrobků dojde současně i ke změně výnosů a následně i variabilních nákladů. Z toho vyplývá, že odchylky způsobené výnosy nebo odbytem jsou rozdílné. Nejčastěji se tedy počítají odchylky odbytu a odchylky výrobového mixu (Eschenbach, 2004, s. 540).

Odchylky nákladů

Ke zjištění nákladových odchylek je nutné nejdříve určit standardní náklady, které jsou poté porovnány se skutečnými náklady. Standardní náklady jsou takové náklady, které jsou předem stanoveny. Tento druh nákladů se vyskytuje převážně ve výrobních podnicích. Nejlépe je odchylky vyjádřit v číslech (Lazar, 2012, s. 134).

Do odchylek nákladů spadají:

- odchylky kapacit (vytížení) – nevytíženost fixních nákladů, zpráva o kolísání vytíženosti,
- odchylky cenové – týkají se variabilních nákladů (cena materiálu) i fixních nákladů (kolektivní mzdy),
- odchylky spotřeby – větší či menší spotřeba výrobních faktorů.

Odchylky vytížení a spotřeby jsou verzí odchylky množství. Odchylku spotřeby je možné dále členit na odchylku intenzity a hospodárnosti. Kromě těchto nákladových odchylek existují další formy srovnání plánu a skutečnosti a to: u hodin výkonu, výsledku, nákladových středisek, návratnosti investic (Eschenbach, 2004, s. 540–544).

Výše odchylek může být pro větší přehlednost vyjádřena absolutně i relativně. Absolutní odchylky je dále možné členit podle příčin jejich vzniku na kvalitativní, kvantitativní a strukturální. Mezi nejčastější příčiny vzniku odchylek patří: změna prodejních cen, cen surovin, fixních nákladů, variabilních nákladů, výpadky strojů, zavádění nových strojů, chybné plánování či špatná organizace, chybné zaúčtování a další (Šoljaková, Fibírová, 2010, s. 171).

Kontrola a vyhodnocování odchylek

Kontrola v posledních letech získává nový význam zásluhou rozvoje controllingu a manažerského účetnictví. Základní funkcí kontroly v podniku je funkce informační, analytická a preventivní. Etapy kontroly:

- určení kontrolních veličin a odchylkových tolerančních mezí,
- evidence skutečných a předpokládaných hodnot,
- výpočet odchylek kontrolních veličin,
- analýza odchylek a návrh případných nápravných opatření (Mikovcová, 2007, s. 134–135).

2.2 Nákladový controlling

Na nákladový controlling lze pohlížet z hlediska užšího či širšího pojetí. V užším pojetí je controlling považován za nástroj řízení podnikové ekonomiky. Nákladový controlling vychází z informací z účetnictví a je založen na kalkulaci neúplných nákladů. Provádí optimalizaci z hlediska celého podniku, jejich produktů, tržních segmentů. Pomáhá řešit podnikovou finanční situaci a hledat skrytá místa, která by vedla k úspoře nákladů. Mezi hlavní oblasti nákladového controllingu patří:

- controlling rozpočtu a krycích příspěvků,
- bod zvratu a řízení odchylek,
- korelační a citlivostní analýza (Lazar, 2012, s. 178).

Pro úspěšné zavedení a fungování nákladového controlling jsou důležité principy nákladového controllingu, se kterými musí být pracovníci společnosti seznámeni. Jedná se o princip odpovědnostních okruhů, princip místa a příčin vzniku nákladů, typy nákladových účtů, typy nákladových středisek a teorii odsouhlasovacího můstku (Lazar, 2012, s. 205).

Pro potřeby controllingu se náklady člení na variabilní, fixní a smíšené. Fixní náklady lze dále charakterizovat buď jako speciální (přímo přiřaditelné určitému výrobku) nebo všeobecné náklady (nelze přímo přiřadit ke konkrétnímu výrobku, souhrnná veličina), (Lazar, 2012, s. 196–197).

2.3 Finanční controlling

Finanční controlling je součástí operativního controllingu a podsystém podnikového controllingu. Cílem finančního controllingu je zajištění finanční rovnováhy podniku (likvidity). Funkčnost finančního controllingu je dána kvalitou controllingových nástrojů, které jsou v podniku zavedeny a používány. Mezi základní funkce finančního controllingu patří:

- získávání finančních zdrojů,
- správa finančních zdrojů,
- užití finančních zdrojů.

„Včasné objasnění finančních předností a nedostatků podniku (včetně opatření k odstranění slabých stránek), včasné prognózy finančních omezení, jasné stanovení zásad financování, preventivní opatření k zajištění platební schopnosti a finanční rovnováhy jsou hlavními úkoly finančního controllingu“ (Konečný, Režňáková, 2000, s. 95).

2.3.1 Nástroje finančního controllingu

Podnik musí mít v první řadě zavedené manažerské účetnictví, které je v souladu s požadavky controllingu. Pokud používá správně manažerské účetnictví, může využívat vhodné nástroje finančního controllingu. Nástroje finančního controllingu:

- controlling investic, likvidity a pracovního kapitálu (controlling zásob, pohledávek, okamžité likvidity a krátkodobých závazků),
- finanční analýza, plánování a kontrola,
- zajišťování finančních zdrojů a investic,
- pojistné a daně,
- platební styk a řízení Cash Flow,
- financování exportu a zakázek.

2.4 Strategický controlling

Strategický controlling je v podniku využíván především kvůli nedostatkům operativního controllingu. Činnosti a opatření operativního controllingu jsou vztaženy pouze k jednomu období (zpravidla rok). Operativní controlling se orientuje spíše na minulost kdežto strategický controlling směřuje k budoucnosti. Hlavním úkolem strategického controllingu je řízení a kontrola opatření, která jsou nezbytná pro realizaci strategií.

„Strategický controlling se musí tedy starat o to, aby dnes byla přijata opatření, která budou napomáhat budoucímu zajištění existence. To znamená, že dnes budeme zjišťovat a brát v úvahu budoucí možnosti a rizika a tím vytvářet předpoklady úspěchu pro budoucnost. Tyto předpoklady úspěchu mají rozhodující význam pro zisk podniku a tím pro budoucí operativní výsledky“ (Stoinöcker, 2000, s. 12).

2.4.1 Strategické plánování

Účelem strategického plánování je docílit stability cíle. Stability cíle se pokouší dosáhnout určením výrobků, potenciálů úspěchu a trhů. Navíc stabilita cíle předpokládá optimalizační a koordinační funkci (Stoinöcker, 2000, s. 20).

Eschenbach (2004, s. 248–249) popisuje ve své knize, že hlavním úkolem daného plánování je seznámení se s politickými, společenskými, technickými, hospodářskými změnami včetně vývojové tendence, aby bylo možné cílově vytyčit pole činnosti, prvky a strukturu podniku do budoucna. Strategie jsou ovlivňovány zejména podnikovým okolím a udávají

směr vývoje podniku. Strategické plánování se dále zabývá prostředky k dosažení cíle, plánováním opatření a jejich konkretizací. Fáze procesu strategického plánování:

- fáze analýzy – analýza podniku (silné a slabé stránky podniku) a analýza konkurenčního okolí (strategický prostor jednání včetně rizik a šancí),
- fáze koncepční – určení strategické vize, strategického programu, strategického rozpočtu, strategie podniku a jednotlivých funkčních oblastí,
- fáze implementace a kontroly úspěchu – realizace strategie.

2.4.2 Nástroje strategického controllingu

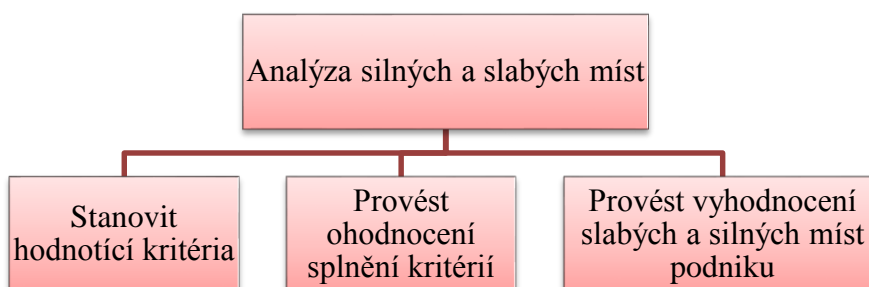
Na základě stanovených úkolů strategického controllingu existují ve strategické oblasti významné nástroje. Mezi nástroje a analýzy strategického controllingu patří: zkušenostní křivka, křivka životního cyklu výrobku, vlastní výroba či subdodávky, logistika, analýza konkurence a portfoliová analýza, potenciálová analýza a analýza silných a slabých míst, SWOT analýza, PEST analýza, řízení jakosti a technika scénáře, strategická mezera a cílové řízení nákladů (Vollmuth, 2004, s. 356–357).

2.4.2.1 Analýza silných a slabých míst

Tato analýza je považována za podstatný nástroj strategického controllingu. Zachycuje, jaký úsudek mají jednotliví vedoucí pracovníci o podniku, ve kterém pracují. Zároveň také upozorňuje na problémy v týmu a členové týmu tak pochopí význam provádění analýzy silných a slabých stránek. Před zahájením analýzy se musí vytvořit katalog kritérií, kde mohou být kritéria dále rozděleny podle jednotlivých útvarů podniku (vedení podniku, finance, marketing a odbyt, výroba, materiálové hospodářství, personalistika, výzkum a vývoj). Analýza silných a slabých míst se provádí pomocí dotazníku a měla by zahrnovat všechny podnikové útvary.

Do analýzy silných a slabých míst se zapojují všichni vedoucí pracovníci podniku. Analýza by se měla provádět každoročně. Kromě vedoucích pracovníků by měl být dotazník předložen k vyplnění významným zákazníkům. Na základě silných a slabých stránek podnik se sestavují plány opatření na odstranění případných slabých míst (snížení rizik). Tak podnik zjistí, které podnikové útvary jsou nejvíce rizikové a hrozí v nich nebezpečí. Realizace opatření se musí pravidelně kontrolovat kvůli vzniku možných odchylek. Daná analýza přispívá k zlepšení strategického plánování, budoucích návrhů a námětů. Výsledky analýzy také odpovídají na otázku, zda změnit organizaci výrobního provozu, podnikovou

politiku nebo předělat současný manažerský informační systém (Vollmuth, 2004, s. 301–309).



Zdroj: Vollmuth, 2004, s. 302

Obr. 6. Analýza silných a slabých míst podniku

2.4.2.2 SWOT analýza

SWOT analýza je metoda, jejímž úkolem je identifikovat silné a slabé stránky podniku (vnitřní prostředí), hrozby a příležitosti vnějšího prostředí podniku. SWOT analýza je používána často jako situační analýza v rámci strategického řízení. Nebezpečím při zpracování SWOT analýzy je vytvoření dlouhého seznamu silných, slabých stránek, hrozeb a příležitostí, které jsou v nezměněné podobě využívány v podniku po několik let. Důležité je zaměřit se především na ty oblasti, které je možné ovlivnit a kontrolovat (Havlíček, 2014, s. 33).

SWOT analýza nemusí být využívána jen na strategické úrovni, ale i na operativní a taktické úrovni řízení. Údaje pro zformulování SWOT analýzy je možné získat z dílčích analýz společnosti, od konkurence, prostřednictvím interview. Během zpracovávání této analýzy by měly být dodržovány předem dané zásady a zároveň vytvořen sumář klíčových závěrů dílčích analýz. Tento druh analýzy je považován při formulaci strategie za cenný informační zdroj (Keřkovský, Vykypěl, 2006, s. 120–123).

2.4.2.3 PEST analýza

PEST analýza je významný nástroj strategického řízení. Úkolem dané analýzy je zhodnotit pouze vnější podmínky podniku (makroekonomické). PEST analýza je zkratka pro analýzu politických, ekonomických, sociálních a technologických faktorů. U této analýzy nejde především o to, aby byla detailní, ale aby zachytila zpeněžitelné a rizikové faktory. Je možné tuto analýzu použít jako podklad pro klíčové hrozby a příležitosti vnějšího prostředí SWOT analýzy (BusinessVize, © 2010-2011).

3 ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část diplomové práce je zpracována formou literární rešerše a je rozdělena do dvou okruhů. První okruh je vztažen obecně na controlling. Je zde popsán vznik, podstata, funkce a úkoly controllingu, přínosy ze zavedení controllingu, minimální požadavky na controllingový systém, pozice controllera v podniku a jeho organizační začlenění v podnikové struktuře. Druhý okruh je zaměřen na rozdělení controllingu a na controllingové nástroje. Nejčastěji se controlling člení na operativní a strategický, ale existuje také nákladový, finanční, bankovní, procesní a projektový controlling, controlling jakosti a další.

Ve skutečnosti je controlling považován za velmi účinný nástroj pro zkvalitnění dosavadního podnikového řízení a jeho posunutí na kvalitativně vyšší úroveň. Controlling je proces, který spojuje dílčí oblasti a funkce řízení podniku do jednoho celku. Pokud je v podniku efektivní controlling vznikne určitá časová rezerva, kterou může být použita ke strategickým úvahám.

Zmíněné nástroje controllingu v teoretické rozboru mohou pomoci podniku k zajištění dostatečné kontroly v případě vzniku problému. Cílem téměř všech podniků je zvýšení hospodárnosti, rentability a zajištění likvidity. Aby podnik dosáhl těchto stanovených cílů, musí využívat v první řadě nejen vhodné operativní, ale i strategické nástroje. Jednotlivé druhy nástrojů operativního a strategického plánování jsou popsány v druhé kapitole teoretické části. Například SWOT analýza může umožnit podnikatelům nahlédnout do své budoucnosti, podívat se na podnik objektivním a nezaujatým pohledem. Podrobněji budou definovány a analyzovány vybrané nástroje controllingu v následující praktické části.

V současné době se nemusí jednat pouze o velkou společnost, aby byl controlling užitečný. Sice existují controllingová oddělení, ale v praxi se controllingu věnují téměř všechny podnikové útvary. Dokonce i tam, kde controllingové oddělení není, controlling určitým způsobem je. Zavedením controllingu získá podnik kvalitnější plánování výroby a prodeje, průběžné informace o jeho ekonomické situaci, kontrolu plnění plánovaného zisku, rozpočtování prodejních cen a vynaložených nákladů.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY

Společnost XY patří mezi největší české výrobce mimosilničních pneumatik. Vlastní výrobní závod v Srbsku, USA a tři výrobní závody u nás v České republice. Kromě toho je společnost XY reprezentována ve 14 zemích skrze své zahraničních pobočky. Společnost je obchodně zastoupena v USA, Brazílii, Mexiku, Rusku, Finsku, Velké Británii, Španělsku, Švýcarsku, Rakousku, Nizozemsku, Německu, Itálii a Francii (Interní materiály společnosti XY, 2015).

4.1 Historie společnosti XY

Společnost XY byla založena v roce 1933 v Praze jako dceřiný podnik společnosti Michelin. V novém závodě bylo zaměstnáno přes 250 dělníků. Od roku 1934 byla výroba společnosti XY soustředěna v první řadě na produkci pneumatik a duší pro motocykly, automobily a jízdní kola. Během války se společnost XY stala součástí společnosti Harburger Phönix. Produkce byla koncentrována na válečnou výrobu (pogumování kovových součástí pryží). Po skončení války byla produkce vrácena k obvyklé výrobě.

O výrobu pneumatik ve výrobním závodě Zlín společnosti XY se zasloužil Tomáš Baťa ve třicátých letech. V roce 1932 se dostávají do prodeje první pneumatiky Baťa. Pneumatiky byly určeny nejprve na krátké vzdálenosti. V roce 1939 bylo vyrobeno za rok přes 250 tisíc pneumatik a stávající produkce byla rozšířena o výrobu technické pryže a klínových řemenů. Důležitý rok byl 1945, kdy došlo ke znárodnění společnosti Baťa. Po znázornění byla tato společnost přejmenována na Svit. Výroba pneumatik byla v roce 1953 vyčleněna a vznikl národní podnik Rudý Říjen.

V letech 1946–1947 byla vyhlášena soutěž na nový název závodu společnosti XY. Vznikla celá řada návrhů, avšak zvítězil název, který je oficiálně užíván až dodnes. Postupně byly zaváděny nové zařízení a stroje, bez kterých by výroba nemohla fungovat. První radiální pneumatika byla vyrobena ve Zlíně v roce 1967 a o sedm let později byl uveden do chodu nově vybudovaný výrobní závod na produkci pneumatik v Otrokovicích.

Dalším významným mezníkem byl rok 1991, kdy majitelem společnosti XY se stává Barum Holding a.s. O šest let později se značka pneumatik společnosti XY stala celosvětově dostupnou. Postupem času se ze společnosti Barum Holding a.s. formuje Česká gumárenská společnost, jejíž součástí je také společnost XY. Od roku 2002 jsou ve společnosti XY vyráběny traktorové radiální pláště a MPT radiální pláště v celoocelovém provedení. Vý-

znamná událost se stala před 11 lety, kdy byl ve společnosti XY realizován rozsáhlý investiční a restrukturalizační program. Společnost XY byla jedna z mála českých podniků, která získala na tento program vládní investiční pobídku. Ve stejném roce společnost XY nabyla divizi zemědělských pneumatik od společnosti Continental A.G. Roku 2004 se stala kompletní výroba v Otrokovicích součástí České gumárenské společnosti a také pobočka v Mexiku jako jedna z osmi zahraničních poboček. Mezi další zahraniční pobočky patří pobočky v Německu, Rakousku, USA, Itálii, Velké Británii, Španělsku, Francii a v roce 2004 vznikla také pobočka ve Švýcarsku.

Dalším důležitým mezníkem byl rok 2008, kdy byl společností XY zakoupen závod v Srbsku. V továrně je nyní produkováno přes 16 200 tun plášťů ročně a zaměstnáno více než 560 pracovníků. Patří mezi tři největší továrny společnosti. Produkce společnosti je exportována do 80 různých zemí, nejčastěji do Ruska, Polska a na domácí trh v samotném Srbsku. Před třemi lety v roce 2012 byla otevřena nová pobočka v Nizozemí a ve stejném roce zahájena výroba ve státě Iowa. V této nové továrně na radiální zemědělské pneumatiky je cílem zaměstnávat v roce 2016 přibližně 262 pracovníků a uvolnit výrobní kapacitu v evropských továrnách.

V roce 2013 byla otevřena nová výrobní hala v Otrokovicích. Tento závod se soustřeďuje na výrobu radiálních zemědělských pneumatik a zároveň je považován za největší a nejmodernější závod v rámci České gumárenské společnosti.

V současné době je společnost XY stále součástí koncernu České gumárenské společnosti spolu s dalšími dvěma divizemi a je jedním z předních evropských výrobců pneumatik. Společnost XY má vlastní globální distribuční a prodejní síť. Pneumatiky společnosti jsou vyráběny a prodávány pod třemi značkami. Součástí této divize je akciová společnost IGTT, jejíž činnost je v první řadě zaměřena na produkci forem pro lisování membrán, pneumatik a na homologační zkoušky pneumatik (Interní materiály společnosti XY, 2015).

4.2 Výrobní portfolio společnosti XY

Podnikatelským záměrem společnosti XY je výroba a následný prodej mimosilničních pneumatik. Zákazníkům společnosti je nabízen široký sortiment produktů. Ve společnosti XY jsou vyráběny:

Zemědělské pneumatiky

Společností jsou nabízeny zákazníkům pneumatiky prémiové radiální, traktorové radiální, traktorové diagonální, radiální a diagonální implementy, malé přední traktorové pneumatiky. Tyto pneumatiky jsou určeny prakticky pro každý typ zemědělského stroje (od kombajnů po vysokovýkonné traktory). Dalo by se říct, že v této oblasti jsou pokryty téměř všechny potřeby zemědělství.

EM, MPT & industriální pneumatiky

Do této skupiny pneumatik jsou zahrnuty převážně víceúčelové pneumatiky, smykem řízené pneumatiky a off-road pneumatiky pro zemní stroje. Pro stroje, které jsou využívány k práci v obtížných podmínkách, jsou vyžadovány odolné industriální pneumatiky. Z toho důvodu musí být tyto pneumatiky vyráběny tak, aby obstály v náročných podmínkách například při práci v lomech či šterkovnách.

Motocyklové pneumatiky

Tyto pneumatiky jsou určeny pro motocykly typu: skútr, enduro. Dále jsou zde zahrnuty off-road pneumatiky, nové silniční závodní pneumatiky a motocyklové radiální pneumatiky Sport Force. Zákazníkovi jsou nabízeny motocyklové pneumatiky různých parametrů.

Ostatní pneumatiky

Do ostatních pneumatik jsou zařazeny pneumatiky pro sněžné rolby, letecké pneumatiky (tři druhy dezénů) či pneumatiky pro nákladní vozidla (silniční použití nebo off-roadová jízda).

Nicméně kromě těchto výše uvedených produktů jsou ve společnosti XY vyráběny a následně prodávány kaučukové směsi, pryžové fólie, pogumované ocelové a textilní kordy, protektorovací materiál a další přidružené součásti, které souvisejí s produkcí mimosilničních pneumatik. Téměř každá mimosilniční pneumatika je složena z následujících základních surovin:

- přírodní a syntetický kaučuk,
- textilie,
- plniva – saze, křída, zinková běloba
- ocelový drát,
- chemikálie,

- technologické oleje, vosky, lepidla a adhezivní materiály (Interní materiály společnosti XY, 2015).

4.3 Vize a strategie společnosti XY

Dlouhodobým plánem společnosti XY je budovat prémiový image značky ve všech produktových segmentech a být všude tam, kde roste poptávka po radiálních pneumatikách. Kromě Evropy a Severní Ameriky lze tento trend očekávat v Brazílii, Rusku, dalších jihoamerických zemích a v dlouhodobém horizontu i v Číně.

Vize společnosti XY je srozumitelná, s konkrétním cílem a především reálná. Během posledních let byla rozšířena a zahájena výroba v Charles City, otevřena pobočka v Nizozemí a vybudován nový závod v Otrokovcích. Navíc se společnost XY snaží být zákazníkům spolehlivým partnerem při využívání jejich produktů, nabízet širokou škálu kvalitních výrobků za příznivé ceny, klást důraz na dlouhodobou životnost pneu produktů a jejich odolnost vůči poškození.

Ve společnosti XY je uplatňována spíše strategie rudého oceánu, konkrétně strategie zacílení. Společnost je zaměřena na specifický segment trhu a produkty jsou vytvářeny především na zakázku. Společnost je ochotna vyrobit pneumatiku, pokud k tomu má příslušné vybavení, podle požadavků zákazníka. Vzhledem k dlouholeté tradici společnosti je ve společnosti XY vytvořený okruh stálých odběratelů a potřeby zákazníků jsou uspokojovány na co nejvyšší úrovni.

Strategickým cílem společnosti je udržet vedoucí pozici významného dodavatele pneumatik pro zemědělský a stavební sektor v Evropě, pokračovat v budování v Americe a usilovat o spolupráci s OEM ke zlepšení image značky společnosti XY. Neméně důležitým cílem společnosti je rozšířit řady moderních radiálních pneumatik, inovovat zemědělské pneumatiky a tím zaručit zákazníkům vyšší přidanou hodnotu, zajistit růst ziskovosti společnosti trvalým zvyšováním produktivity, kvality a přizpůsobením cenové politiky (Interní materiály společnosti XY, 2015).

5 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI

Tato kapitola je nejprve zaměřena na interní a externí analýzu společnosti (analýza odvětví, SWOT analýza, PEST analýza, environmentální politika, inovace). Dále je zde obsaženo také zhodnocení controllingu a controllingových nástrojů společnosti XY (controlling rozpočtu a nákladů, controlling odchylek).

5.1 Interní a externí analýza společnosti z komplexního hlediska

V interní a externí analýze společnosti je zahrnuta analýza odvětví, ve kterém se společnost XY nachází, stručná charakteristika výrobního úseku Zlín společnosti XY, organizační začlenění oddělení controllingu v daném výrobním úseku, environmentální politika, SWOT analýza a PEST analýza.

5.1.1 Analýza odvětví

Důkladnou analýzou odvětví bylo zjištěno, že nejen na tuzemském, ale i zahraničním trhu se vyskytuje mnoho společností, které nabízí podobné či stejné produkty jako společnost XY. Díky analýze trhu dochází ke spojení poptávky s vlastní nabídkou produktů, konkurencí a podáním informací o případných změnách a struktuře dílčích trhů. Analýzou odvětví mohou být získány údaje pro vypracování strategie v oblasti odbytu.

V konkurenčních společnostech nejsou vyráběny pouze pneumatiky pro osobní automobily, ale také pneumatiky užitkové, SUV/Offroad a motocyklové. Mezi nejznámější konkurenční společnosti lze zařadit:

- Michelin,
- BFGoodrich,
- Firestone Tire and Rubber Company,
- Bridgestone, Horizon Tire Inc,
- Goodyear Tire and Rubber Company, Canadien Tire,
- TC Debica SA, Bobcat,
- Trelleborg Wheel Systems,
- KOLTICO s.r.o.

Společnost XY je považována za jednu z nejúspěšnějších českých společností a předního světového výrobce mimosilničních pneumatik. V minulém roce byla zvolena exportérem roku v kategorii nárůstu exportu v letech 1993–2013. Je tedy řazena k dlouhodobě největ-

ším českým exportérům se silnou pozicí na mezinárodních trzích. Mezinárodní trhy jsou vyznačovány vysokou kvalitou výrobků. Navíc každým rokem jsou společnostmi na trh uváděny nové typy mimosilničních pneumatik. V předcházejícím roce byly představeny nové pneumatiky pro motokros, nový rozměr pneumatik ERL-50 a byl zahájen prodej pneumatik SFT v Evropě.

5.1.2 Profil výrobního závodu Zlín

V současnosti jsou společnostmi XY vlastněny v České republice tři výrobní závody. Jeden z nich sídlí ve Zlíně. Byl vystavěn v roce 1933 a je vyznačován právní formou akciové společnosti. K dnešnímu dni je zde zaměstnáno okolo 967 zaměstnanců a z toho 30 pracovníků se nachází v oblasti výzkumu a vývoje mimosilničních pneumatik. Ve výrobním úseku Zlín je věnována pozornost převážně aplikovanému vývoji pneumatik pro motocyklové, stavební, průmyslové, zemědělské, speciální stroje a zařízení.

Nejvyšší funkce je zastávána ředitelem výrobního úseku, který je nadřazen všem pracovníkům daného výrobního závodu. Mezi jednotlivými pracovníky je uplatňován vztah nadřízenosti a podřízenosti. Tento vztah musí být respektován. Přímo podřízen řediteli výrobního úseku je vedoucí oddělení průmyslového inženýrství, ekolog a asistent. Tito pracovníci se sice nachází blíže k řediteli úseku, ale zároveň se vzdalují od samotných oddělení výrobního úseku. Kromě těchto pracovníků je součástí výrobní závodu Zlín dalších 14 oddělení.

5.1.2.1 Organizační začlenění controllingu

Jedno z výše zmíněných 14 oddělení je zastoupeno oddělením controllingu. Oddělení controllingu výrobního úseku Zlín má pod sebou referenta controllingu. Organizační začlenění controllingu je vyznačováno pozicí linií. Za jedinou nevýhodu tohoto typu organizačního uspořádání je považována větší vzdálenost controllingového oddělení od ředitele výrobního úseku. Na druhou stranu u tohoto organizačního začlenění controllingu je vykazována řada výhod například pracovníci controllingu jsou blíže k samotné výrobě, pracovníkům je přidělena poradenská i rozhodovací pravomoc. Pozornost oddělení controllingu ve výrobním úseku Zlín je zaměřena především na výrobní controlling (kalkulace, rozpočtování, tvorba cen, řízení odchylek), operativní plánování a dalšími činnostmi.

5.1.3 Podnikový informační systém společnosti XY

Ve všech odděleních společnosti XY je ke každodenní činnosti využíván informační systém SAP R/3. Tento systém je v podnicích poměrně hodně používán. Na trhu je k zakoupení od roku 1992. Je v něm obsaženo mnoho aplikačních oblastí a je považován za součást ERP systémů. Nefunkčnost toho informačního systému by přinesla společnosti XY mnoho komplikací, jelikož tento informační systém zastřešuje všechny činnosti vykonávané pracovníky ve společnosti. V informačním systému jsou zahrnuty tyto moduly: finanční účetnictví a majetek, správa finančních prostředků a majetku, investiční management, personalistika a mzdy, odbyt a distribuce, materiálové hospodářství, plánování a řízení výroby, údržba, controlling.

Prostřednictvím modulu controlling je pracovníkům controllingového oddělení umožněno sledovat a řídit náklady, výnosy, důležité termíny, zdroje, odchylky jako významný nástroj operativního a strategického plánování, řízení. Výhodou tohoto informačního systému je to, že může být používán také v rámci mezinárodních systémů controllingu. Pomocí tohoto modulu jsou pokryty tyto základní oblasti:

- controlling výnosů a hospodářského výsledku,
- controlling výroby a režijních nákladů,
- analýza profitability.

Ve společnosti není zaveden pouze podnikový informační systém SAP/R3, ale také systém AIP SAFE (správa faktur). Dále systém Elanor Global (zpracování mezd), systém CMS (správa dokumentů), technologický systém TIS a kancelářské balíky Open Office a MS Office.

Kromě těchto zmíněných informačních podpor je ve společnosti nově využíván informační systém SAP hybris pro oblast B2B elektronického obchodování, který nahrazuje dosavadní ecommerce řešení. Společnosti XY je zajištěn efektivnější B2B prodej nejen formou obvyklého eshopu, ale i modulem v mobilních zařízeních. Zavedením toho systému bylo dosaženo vyšší konkurenceschopnosti společnosti na světových trzích.

5.1.4 Environmentální politika

Ve společnosti XY je v rámci výrobní činnosti věnována pozornost ochraně životního prostředí (ochrana vod, ovzduší), spotřebě přírodních zdrojů a chemických látek, odpadovému hospodářství. Toto všechno musí být prováděno v souladu s příslušnými směrnici

v oblasti ochrany životního prostředí včetně plné aplikace evropské legislativy REACH, jejichž cílem je poskytovat takové produkty, které zajistí spokojenost zákazníků. Nadále je pokračováno ve spolupráci v rámci asociace ERTMA v oblasti systému ETS (emisní povolenky). Důležitou součástí podnikové environmentální politiky je havarijní připravenost, pro kterou byly zpracovány interní předpisy (opatření, postupy a odpovědnost v určité situaci). V rámci environmentální politiky nelze opomenout také jeden z velice důležitých dokumentů tzv. Krizový řád.

Ve společnosti XY není vše regulováno a řízeno pouze platnou legislativou, ale i normou ISO 14 001. Společnost je držitelem mezinárodního certifikátu ČSN EN ISO 14 001. Od roku 2002 je ve společnosti zaveden bezplatný zpětný odběr mimosilicových pneumatik společností prostřednictvím jejich prodejen. Tyto pneumatiky jsou buď dále společností využívány, nebo zlikvidovány.

5.1.5 Inovace

Jedním z významných roků v rámci inovací byl rok 2013, kdy bylo ve společnosti XY vytvořeno v rámci zemědělských pneumatik spoustu novinek. Byla doplněna skupina pneumatik Super Flexion Tyres a uvedena na trh nová motocyklová pneumatika, která rozšířila dosavadní nabídku společnosti. Byl zahájen prodej dalších pěti rozměrů pneumatik CHO a pneumatiky VF se zcela novými rozměry. U skupiny produktů extrémní enduro byly navrženy pneumatiky s novými dezény.

Oblast vývoje je v současné době zaměřena na vývoj pneumatik pro kompaktní a pro manipulaci s kontejnery. Byl dokončen vývoj nových dezénů pro zimní motokros a úspěšně zvládnuty zkoušky dvou rozměrů industriálních pneumatik. Za velmi důležitý krok je ve společnosti považováno vypracování nového konceptu, ve kterém se pojednává o integraci prvotřídních vlastností pásu a pneumatik.

Zajímavý byl pro společnost rok 2014, kdy byl spuštěn prodej pneumatik SFT v Evropě. Kromě toho byla společností představena nová pneumatika patřící do řady ERL. Na veletrhu v Německu a Polsku byla k zhlédnutí největší zemědělská pneumatika společnosti na světě. Ve stejném roce, na jedné z výstav, byly k vidění nové pneumatiky pro motokros a uvedena další řada radiálních zemědělských pneumatik pro výkonné zemědělské stroje.

5.1.6 SWOT analýza

Pomocí SWOT analýzy jsou hodnoceny vnější a vnitřní faktory (prostředí) společnosti XY. Vnitřními faktory jsou posuzovány silné, slabé stránky a vnějšími faktory hrozby, příležitosti společnosti. Tato metoda je v podnicích v praxi často používána. Existuje mnoho způsobů vytvoření této analýzy. Styl provedení SWOT analýzy je zvolen pracovníkem.

Tab. 1. SWOT analýza společnosti XY

VNITŘNÍ PROSTŘEDÍ
Silné stránky
Světový výrobce mimosilničních pneumatik s dlouholetou tradicí Nabízí širokou škálu produktů vysoké kvality Podnikový informační systém SAP R/3 a SAP Hybris Dostatečná technická vybavenost Environmentální politika Finanční stabilita Pozitivní vnímání značky Sponzorství motokrosových závodů Vysoká kvalifikace a loajalita zaměstnanců Poskytování vzdělávacích programů pro zaměstnance Spolupráce se středními a vysokými školami Účast na dobročinných projektech
Slabé stránky
Větší vzdálenost ve vztahu dodavatel–odběratel Závislost na některých důležitých dodavatelích Zastaralost určitých výrobních strojů, zařízení a jejich spolehlivost Malý zájem o jisté druhy produktů
VNĚJŠÍ PROSTŘEDÍ
Příležitosti
Expanze na nové zahraniční trhy Dynamičtější investování do moderních strojů a výrobních zařízení Vznik nové technologie Navázání kontaktu a spolupráce s novými zákazníky, dodavateli Představení výrobků na nových zahraničních veletrzích a výstavách Vznik nových distribučních řetězců Vývoj, zkvalitnění a inovace stávajících produktů Zajištění růstu konkurenceschopnosti na základě snížení průběžné výroby, zvýšení služeb poskytovaných zákazníkům a růstu dodavatelské spolehlivosti
Hrozby
Neochota přizpůsobit se novým změnám a procesům uvnitř společnosti Ztráta významného zákazníka či dodavatele Postupný růst cen energií a materiálů Neustálý nárůst konkurence v daném odvětví a existence substitutů Odliv pracovní síly ke konkurenci Nejistota stabilního měnového kurzu Legislativní a politické změny Finanční krize a tržní bariéry

Zdroj: vlastní zpracování

SWOT analýza může být vztažena na podnik jako celek nebo jeho dílčí oblasti (produkty, záměry). V tomto případě je SWOT analýza zaměřena na celý podnik. Informace pro zpracování SWOT analýzy byly poskytnuty pracovníky controllingové oddělení. Na základě správné a propracované analýzy může být vyhodnoceno dosavadní fungování společnosti.

V tabulce (Tab. 1) jsou podrobně popsány klíčové silné a slabé stránky, hrozby (rizika) a příležitosti společnosti XY. Pomocí vnitřního prostředí je společnost posuzována vzhledem k její konkurenci. Z tabulky (Tab. 1) vyplývá, že ve společnosti XY je prosazována maximalizace silných stránek a snižování stránek slabých. Na druhou stranu u příležitostí a hrozeb může být ovlivněno pouze jejich působení na společnost, protože dochází k jejich neustálým změnám.

Pomocí výše uvedené SWOT analýzy jsou objevovány nové příležitosti pro společnost, její nynější i budoucí rozvoj a současně je upozorňováno na problematické oblasti. Ve společnosti jsou zohledňovány všechny výstupy dané analýzy při každém plánování podnikové strategie. Takto sestavená SWOT analýza je použita vedením podniku a ostatními vedoucími pracovníky ke stanovení strategických cílů, priorit a opatření k strategickému rozvoji společnosti XY. Strategického úspěchu bude ve společnosti dosaženo především rozvojem silných stránek, příležitostí a eliminací slabých stránek, hrozeb. SWOT analýza je ve velké míře uplatňována při řízení rizik, jelikož postihuje případné hrozby společnosti a nastavuje vhodná protiopatření.

Tabulku (Tab. 1) je považována za počáteční fázi. Principem je to, že všechny čtyři části analýzy musí být propojeny. Dále musí být definovány strategické kroky, cíle, pomocí kterých bude dosahováno lepšího postavení společnosti na trhu. Mezi strategické kroky společnosti je zařazeno vytvoření ochranných opatření proti hrozbám (kvalitní vzdělávání pracovníků a příznivá firemní kultura, udržování a neustále budování dobrých vztahů s dodavateli i zákazníky, pojištění rizik, fixace úroku, motivační programy).

Při vytváření strategie společnosti je vhodné zaměřit se na využití pozitivního a intenzivního vnímání značky společnosti k expanzi na nové zahraniční trhy. V souvislosti se vstupem na nové trhy by měla být vyřešena otázka zastaralosti některých strojů, zařízení, které jsou nutné ke zvýšení stávající produkce. Vysokou loajalitou pracovníků může být eliminován případný odliv pracovní síly ke stávající či nové konkurenci a neochota přizpůsobit se novým změnám uvnitř společnosti. Aby byla udržena konkurenceschopnost společnosti na dostatečné úrovni, měla by být zvažena investice do moderních strojů a zařízení.

5.1.7 PEST analýza

PEST analýza může být použita jako vstup analýzy vnějšího prostředí do výše uvedené SWOT analýzy. PEST analýza je považována za jeden z podstatných nástrojů strategického plánování. Prostřednictvím této analýzy je hodnocen zvláště vztah společnosti XY a makroekonomického okolí. U analýzy není vyžadována detailnost, ale měly by být vystiženy všechny klíčové faktory společnosti. PEST analýza je využívána při hledání odpovědi na tři základní otázky:

- Které z faktorů mají zásadní vliv na společnost?
- Jaké jsou možné účinky těchto faktorů?
- Které z nich jsou v blízké budoucnosti pro podnik nejdůležitější?

Tab. 2. PEST analýza společnosti XY

Technologické prostředí
Působení infrastruktury (doprava, suroviny, elektrická energie, telekomunikace) Dopad implementace a vzniku nových technologií Obchodování s emisními povolenkami Průmyslová ochrana (patenty, licence) Podpora a zapojení se do vědy a výzkumu
Politické prostředí
Chování regulačních orgánů (energetika) Příslušné regulace ze strany vlády Vliv ekologické a politické legislativy Obchodní a celní zákony Daňová politika
Ekonomické prostředí
Zaměstnanost v dané zemi i v odvětví Výše daní a cel Změna měnového kurzu a úrokových sazeb Globalizace a podpora exportu produktů společnosti Vývoj makroekonomických ukazatelů (HDP, inflace, mzdy)
Sociální prostředí
Demografický vývoj obyvatelstva v zemi Úroveň zdraví a poskytované zdravotní péče Trendy životního stylu Veletřhy a významné konference Místní etika (korupce, dodržování zákonů)

Zdroj: vlastní zpracování

Pozornost společnosti XY je soustředěna na sestavení PEST analýzy, protože jsou na trh uváděny neustále nové výrobky společnosti, inovovány stávající výrobky, prováděny velké investice, nepřetržitě plánováno a realizováno velké množství projektů v České republice i v zahraničí. Mezi největší projekty je zařazeno vybudování nové továrny v Otrokovicích.

Společnost XY se pohybuje v rámci mezinárodního trhu, a proto by bylo vhodné zaměřit tuto analýzu na všechny trhy, ve kterých se nachází. V PEST analýze nejsou analyzovány všechny zmíněné body, ale jen ty, které představují pro společnost určitou příležitost či hrozbu. Za takovou příležitost a hrozbu mohou být považovány následující faktory: deregulace cen a vstupu do konkrétního odvětví, technologické změny, rostoucí globalizace, zvýšená ochrana životního prostředí a úrovně zdraví lidstva.

Na základě vytvořené PEST analýzy může být ve společnosti zpracována mapa konkurenčních skupin, kde budou uvedeni všichni současní, potenciační konkurenti a jejich vliv, význam a postavení v daném odvětví. Dalším výstupem může být pro společnost grafické znázornění životního cyklu odvětví, ve kterém se pohybuje. Na základě toho může být rozhodnuto, zda půjde společnost stávajícím směrem a zůstane v daném odvětví, anebo se zaměří na podobnou či odlišnou oblast podnikání. Celkovým a závěrečným výstupem obou dvou analýz by mělo být vypracování strategie společnosti XY.

5.2 Controlling a využívání controllingových nástrojů ve společnosti XY

Na úvod je nutné zmínit, že od této kapitoly je analytická část diplomové práce vztažena pouze na výrobní úsek Zlín společnosti XY. Všechny potřebné údaje a informace byly získány od pracovníků controllingového oddělení a oddělení nákupu surovin. Za hlavní náplň controllerů společnosti XY je považována tvorba příslušných metod a nástrojů, moderování dat, koordinace a aktualizace systému. V controllingových nástrojích společnosti jsou obsaženy takové metodické pomocné prostředky, které vedou ke splnění úkolů controllingu. Controllingové nástroje lze rozdělit na strategické a operativní. V analytické a projektové části diplomové práce jsou podrobněji rozebrány především nástroje operativního controllingu.

5.2.1 Controlling rozpočtu

Celá plánovací procedura na nadcházející rok je zahájena v měsíci červnu. Vše je započato sestavením časového harmonogramu prací a důležitých činností. Při sestavení časového harmonogramu je vycházeno ze strategie společnosti XY, které je dána na několik let dopředu. Časový harmonogram je vytvořen na období od začátku června do poloviny října. Časové rozmezí harmonogramu je odvozeno od toho, kdy výstupy v podobě rozvahy, výkazu zisku a ztrát, tržeb, využití kapacit jsou vyžadovány vedením společnosti a bankovními institucemi. Harmonogram je rozdělen na jednotlivé dny v měsíci. Ke kaž-

dému dni nejsou přiděleny určité činnosti, ale jsou stanoveny konkrétní termíny, ke kterým musí být dílčí body harmonogramu projednány a zpracovány. Součástí harmonogramu jsou i záležitosti, které musí být provedeny v podnikovém informačním systému SAP R/3 s cílem odstranění chyb. Například jsou vyřazeny výrobky, které se neprodávají a tím pádem jsou pro společnost ztrátové. Současně s plněním harmonogramu je sestavován i předběžný návrh rozpočtu.

Rozpočet jednotlivých středisek je vytvořen pomocí dílčího plánu podniku (plán prodeje). Ve společnosti XY musí být znány informace o budoucím prodeji, jelikož je zde uplatňován převážně princip zakázkové výroby. Informace o budoucím prodeji jsou zadány prodejci do Business Warehouse. Zde je uvedeno pouze přibližné množství určitých produktů, jelikož prodejci neznají skutečnou poptávku po produktech na následující rok. Nejčastěji je vycházeno z prodeje z předchozího roku, anebo z předem zadaného požadavku zákazníka (smluvní vázanost). Na základě plánu prodeje je vytvořen plán výroby a jeho nároky na plán práce a zásobování. Tyto dva hlavní plány jsou považovány za zdroj vzniku přímých i nepřímých nákladů společnosti. Vše je poté odvozeno od Central Sourcing, kde jsou zpracována všechna potřebná data a odstraněny případné vzniklé chyby.

Než bude zadáno požadovaného množství do výroby, je výrobní požadavek prodejců posuzován z hlediska kapacity a logistiky. Je zjišťováno, jestli je výrobní závod schopen dané množství, sortiment vyrobit, a zda je v závodě disponováno dostatečnou kapacitou. Pokud je odhaleno nedostatečné využití kapacity, je vyžadováno zvýšení poptávky prodejců po produktech.

Po odsouhlasení poptávky prodejců po výrobcích jsou plánovány rozpočtové náklady jednotlivých středisek. Náklady jsou plánovány do jednotlivých nákladových účtů. Ve výrobním úseku Zlín jsou vykazovány v jednotlivých střediskových rozpočtech odlišné náklady. Rozpočty v oblasti mezd, oprav a energií jsou tvořeny příslušným odpovědným pracovníkem. Tyto rozpočty a náklady nejsou zahrnuty do střediskových rozpočtů. Ve výrobním úseku Zlín nejsou zohledňovány výnosové položky v rozpočtu, jsou zde vytvářeny pouze rozpočty nákladové. Střediska výrobního závodu Zlín jsou tedy řazena mezi nákladová střediska. Tyto střediska jsou orientována na hospodárné vynakládání nákladů a je zde předpokládáno vymezení nákladů ovlivnitelných činností střediska. Jsou hodnocena na základě srovnání skutečné a plánované výše nákladů. Výnosové položky jsou řešeny hlavním centrálním úsekem v Praze.

Každému vedoucímu pracovníkovi střediska je na konci každého roku zaslán formulář rozpočtu (příloha P I). Do tohoto formuláře jsou potom zadány předpokládané plánované náklady střediska na následující období. Ve společnosti XY je uplatňováno 1 + 2 klouzavé plánování a rozpočtování. První měsíc je sestavován podrobněji a mnohem konkrétněji než další dva měsíce. Výše nákladů jednotlivých nákladových účtů není zapsána jako suma za celé období (zpravidla rok), ale je rozepsána na každý měsíc. Vše je dále konzultováno v rámci finanční rady. Střediskové náklady jsou zde obhajovány vedoucími pracovníky středisek. Pokud tyto náklady nejsou schváleny finanční radou, musí se provést případné korekce.

5.2.1.1 Rozpočet střediska Výroba pneumatik

Jelikož existuje ve výrobním úseku Zlín mnoho středisek, je daná podkapitola soustředěna pouze na náklady nákladového střediska Výroba pneumatik. Celková výše rozpočtu je dána velikostí nákladů. V rozpočtu jsou uvedeny především informace o tom, kdy jednotlivé dílčí náklady střediska budou vynaloženy a v jaké hodnotě.

Všechny níže uvedené údaje v tabulce (Tab. 3) jsou vztaženy k předcházejícímu roku 2014. V tabulce je zachyceno první čtvrtletí rozpočtu střediska. Jednotlivé náklady střediska jsou rozděleny do příslušných nákladových účtů střediska. Ve společnosti XY jsou náklady členěny dle středisek především z důvodu kontroly hospodárnosti, zlepšení kalkulace a podkladů pro rozhodování. V rozpočtu jsou střediskové náklady rozčleněny na fixní náklady (ovlivnitelné, střediskové), variabilní a celkové náklady střediska.

Z tabulky (Tab. 3) vyplývá, že největší celkové náklady za první čtvrtletí byly dosaženy v únoru a nejnižší v březnu. V měsíci únoru byl zaznamenán pokles fixních nákladů a růst variabilních nákladů v důsledku vysokých nákladů na obaly a zábaly. Hodnota nákladů u obalů a zábalů byla v únoru vyjádřena částku 280 500 Kč. V lednu a březnu byla výše nákladů na obaly a zábaly nulová. Výkyvy u tohoto nákladového účtu byly způsobeny tím, že všechny nákladové položky v rozpočtu nejsou plánovány vždy měsíčně. Ve společnosti je materiál nakupován měsíčně, každý druhý měsíc i čtvrtletně. Měsíční vývoj nákladů jednotlivých nákladových účtů rozpočtu střediska v roce 2014 je znázorněn v příloze P II.

Tab. 3. Rozpočet střediska za první čtvrtletí roku 2014 (Kč)

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Náklady		
		měsíc		
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	leden	únor	březen
501000100	Ostatní režijní N	70 125	52 360	52 360
501000200	Kancelářské potřeby	8 415	6 545	6 545
501802400	DHM do 3 000 Kč	13 090	9 350	9 350
501802410	Tonery, barvy	10 285	4 675	4 675
512000100	Cestovné	2 338	1 636	1 636
516000200	Telefony, faxy	6 545	5 143	5 143
518000700	Ostatní služby	16 363	21 038	35 063
518802120	Likvidace odpadů	103 131	97 521	97 521
Ovlivnitelné fixní náklady		230 291	198 267	212 292
Střediskové fixní náklady		230 291	198 267	212 292
501802310	Membrány	444 125	444 125	444 125
501802330	Režijní materiál hl.	243 100	243 100	243 100
501802320	Obaly, zábaly	0	280 500	0
501802340	Čistící prostředky	44 880	37 400	37 400
501000300	Spotřeba PHM	41 608	36 465	36 465
514000110	Přepravné	0	0	0
518802100	Ostatní služby	10 285	8 415	8 415
Variabilní střediskové náklady		783 998	1 050 005	769 505
Náklady na vrub		1 014 288	1 248 272	981 797
Nadměr/nedostatek krytí		1 014 288	1 248 272	981 797

Zdroj: vlastní zpracování

U téměř všech nákladových položek daného střediska byl zaregistrován od měsíce ledna pokles. Výjimkou byla položka Ostatní služby v oblasti fixních nákladů, kde hodnota nákladů v únoru oproti lednu vzrostla o 29 %. V tentýž období byl největší pokles nákladů zaznamenán u tonerů a barev, kde náklady poklesly téměř o 46 %, v absolutním vyjádření o 5 610 Kč. Z tabulky (Tab. 3) vyplývá, že je v daném středisku a výrobním závodě projevena určitá snaha o snižování střediskových nákladů dílčích nákladových účtů a o zvyšování hospodárnosti společnosti.

Na základě výše uvedené tabulky (Tab. 3) bylo sestaveno celkové vyhodnocení rozpočtu včetně odchylkového řízení (Tab. 4). Struktura a téměř všechny nákladové účty střediska byly zachovány. Jediný účet Přepravné byl nahrazen účtem Spotřeba plynu. V tabulce (Tab. 4) je tedy zachycen vztah plánovaných nákladů se skutečně vynaloženými náklady střediska za celý rok 2014.

Navíc jsou v této tabulce vypočteny odchylky v absolutním i relativním vyjádření u každé nákladové položky rozpočtu střediska. Odchylky zachycené v celkovém vyhodnocení rozpočtu jsou rozděleny na odchylky variabilních a fixních nákladů. Odchylky fixních nákladů střediska v absolutním vyjádření jsou vypočteny podle následujícího vzorce:

$$O_{FN} = FN_{st} - FN_{sk} \quad (1)$$

Odchylka fixních nákladů je vyjádřena jako rozdíl plánovaných fixních nákladů a skutečně vynaložených fixních nákladů. Výše odchylky vystihuje buď překročení fixních nákladů střediska, nebo jejich absolutní úsporu. Odchylky fixních nákladů jednotlivých nákladových účtů jsou v tomto případě rozděleny dle nákladových středisek společnosti XY. Relativní vyjádření odchylky fixních nákladů je propočteno pomocí dané rovnice:

$$\%O_{FN} = (FN_{st} - FN_{sk}) \div FN_{st} \quad (2)$$

Po formulaci odchylek fixních nákladů bylo pokračováno ve výpočtu odchylek variabilních nákladů střediska, kterým je věnována velká pozornost. Odchylka variabilních nákladů byla vyjádřena obdobně jako odchylka fixních nákladů. Tato odchylka je formulována jako změna plánované a skutečné výše variabilních nákladů. Odchylku absolutně a relativně lze vyjádřit ve tvaru:

$$O_{VN} = VN_{st} - VN_{sk} \quad (3)$$

$$\%O_{VN} = (VN_{st} - VN_{sk}) \div VN_{st} \quad (4)$$

V níže uvedené tabulce (Tab. 4) byly celkové plánované náklady získány z rozpočtu střediska. Skutečné náklady daného střediska dosáhly hodnoty 12 730 030 Kč. Celkové plánované náklady 12 871 304 Kč nebyly překročeny. Došlo k úspoře nákladů ve výši 141 274 Kč. Plánované náklady byly překročeny u pěti rozpočtových položek. V oblasti fixních nákladů bylo zachyceno největší překročení u nákladové položky Cestové, kdy plánované náklady byly v procentuálním vyjádření převyšeny o 189,36 %. V tomto případě bylo dosaženo negativní odchylky. Na druhou stranu pozitivní odchylky v hodnotovém vyjádření bylo dosaženo u nákladového účtu Ostatní režijní náklady. U variabilních střediskových nákladů bylo nalezeno více negativních odchylek než u fixních ovlivnitelných střediskových nákladů. Největší negativní odchylka byla zaznamenána u nákladové položky Membrány, která se nejvíce podílí na celkových nákladech tohoto střediska. Plánované náklady na membrány byly přesázeny o téměř půl milionu korun. Naopak přes 400 000 Kč bylo uspořeno na režijním materiálu. Této úspory bylo docíleno v důsledku nižší výroby.

Ve skutečnosti bylo ve středisku vyrobeno méně pneu produktů, než bylo naplánováno. Ve středisku Výroba pneumatik nebylo v daném roce vyráběno na 100 %. Kapacita nebyla plně využita. Kromě toho byla v roce 2014 ve středisku zaváděna různá úsporná opatření a některé projekty nebyly realizovány. Tyto projekty byly přesunuty do letošního roku 2015. Hodnota této úspory byla využita na jiné účely.

Tab. 4. Celkové vyhodnocení rozpočtu za rok 2014 (Kč)

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Náklady		Odchylka	
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	skutečné	plánované	absolutně Kč	relativně %
501000100	Ostatní režijní N	531 404	628 320	96 916	15,42
501000200	Kancelářské potřeby	69 780	78 540	8 760	11,15
501802370	Vedlejší náklady	0	0	0	0
501802400	DHM do 3 000 Kč	69 946	112 200	42 254	37,66
501802410	Tonery, barvy	47 809	65 450	17 641	26,95
512000100	Cestovné	56 815	19 635	-37 180	-189,36
516000200	Telefony, faxy	38 451	61 710	23 259	37,69
518000700	Ostatní služby	222 028	317 900	95 872	30,16
518802120	Likvidace odpadů	1 246 204	1 170 246	-75 958	-6,49
Ovlivnitelné fixní náklady		2 282 437	2 454 001	171 564	6,99
Střediskové fixní náklady		2 282 437	2 454 001	171 564	6,99
501802310	Membrány	5 528 228	5 049 000	-479 228	-8,67
501802330	Režijní materiál hl.	2 265 156	2 674 100	408 944	15,29
501802320	Obaly, zábaly	1 724 307	1 683 000	-41 307	-2,45
501802340	Čistící prostředky	508 918	486 200	-22 718	-4,67
501000300	Spotřeba PHM	327 396	424 023	96 627	22,79
501802360	Spotřeba plynu	0	0	0	0
518802100	Ostatní služby	93 588	100 980	7 392	7,32
Variabilní střediskové náklady		10 447 593	10 417 303	-30 290	-0,29
Náklady na vrub		12 730 030	12 871 304	141 274	1,10
Nadměr/nedostatek krytí		12 730 030	12 871 304	141 274	1,10

Zdroj: vlastní zpracování

5.2.2 Controlling nákladů

Za náklad je ve společnosti XY považována taková hodnota, která byla určitým pracovníkem vynaložena, a v důsledku toho je snižován ekonomický přínos společnosti. Ve výrobním úseku Zlín společnosti XY jsou obecně náklady členěny na fixní a variabilní. Toto členění je uvedeno v předcházející kapitole controlling rozpočtu, kde jsou náklady rozpočtu střediska právě takto zachyceny. Fixní náklady jsou dále rozděleny na ovlivnitelné fixní náklady (kancelářské potřeby, tonery a barvy, telefony a faxy, cestovné, ostatní služby) a ostatní fixní náklady (odpisy strojů a zařízení, nájemné, leasingy, daně).

Ve výrobním závodě Zlín není využíváno pouze výše uvedené členění nákladů, ale je na ně dále pohlíženo z různých úhlů pohledu. Náklady jsou tedy členěny na:

- náklady 5. účtové třídy – klasické členění nákladů dle nákladových účtů,
- náklady VAF – fixní a variabilní náklady,
- náklady GESCE a náklady STR.

Do nákladů GESCE jsou zahrnuty náklady personální, náklady na opravy a energii. V personálních nákladech jsou obsaženy osobní náklady a komplexní pohled na mzdy. Tyto náklady jsou určeny pro potřeby pracovníků personálního oddělení a průmyslového inženýrství. Náklady na opravy jsou v režii hlavního mechanika a náklady na energii jsou přiděleny pracovníkovi v oblasti energetiky. Náklady STR jsou sledovány a zachycovány dle jednotlivých středisek společnosti. Všechny tyto náklady jsou součástí profit centra, které je dále členěno na nákladová střediska. Ve společnosti XY existují profit centra výrobní a výrobová. Výrobní je v kompetenci vedoucího hospodářského střediska a výrobové je sledováno dle výrobových skupin, kde jsou stanoveny informace pro potřeby pracovníků oddělení controllingu, prodeje a pro manažerské rozhodování.

Ve výrobním úseku Zlín jsou zachyceny převážně nákladové položky, jelikož výnosové položky, jak již bylo řečeno, jsou řešeny pracovníky centrálního úseku v Praze. Jedinou výnosovou položkou jsou tržby z prodeje hotových výrobků. V podstatě se jedná o 6. účtovou třídu, konkrétně o výnosový účet 613 (změna stavu výrobků). Výnosová položka je vztažena k těm výrobkům, které jsou skutečně odvedeny na sklad hotových výrobků.

Na základě tržeb z prodeje hotových výrobků a ostatních výnosů souvisejících s těmito tržbami je možné po odečtení určitých nákladů stanovit zisk nebo ztrátu společnosti. Co se týče hospodářského výsledku v oblasti výroby, tak za tržby jsou považovány všechny výnosové položky zachycené na účtu 613, 612 a za náklady veškeré výrobní náklady. Výnosové položky ve výrobě jsou chápány jako výkon. Ve výrobním úseku Zlín je rozlišováno dvojí sledování nákladů a výnosů. Je sledován výkon a skutečné variabilní náklady. Dále jsou porovnány plánované a skutečné ovlivnitelné a neovlivnitelné fixní náklady.

5.2.3 Controlling odchylek

Odchylky ve výrobním úseku Zlín společnosti XY jsou zjišťovány nejčastěji z důvodu kontroly hospodárnosti a jako podklad pro rozhodování při řízení společnosti. Dá se říci, že

cílem odhalení odchylek je předcházení či zamezení jejich vzniku. Odchytky mohou být vnímány pozitivně (úspora nákladů) nebo negativně (překročení nákladů).

V této podkapitole jsou nejprve vypočteny a analyzovány odchylky z pohledu nákupu materiálu, který je potřebný pro výrobu mimosilničních pneumatik. Další dvě podkapitoly jsou věnovány výrobě a prodeji hotových výrobků a jejich odchylkám. Odchytky u těchto tří oblastí jsou získány porovnáním plánu a skutečnosti.

5.2.3.1 Analýza odchylek v oblasti nákupu materiálu

Nákup surovin ve výrobním úseku Zlín je pod záštitou České gumárenské společnosti. Ve výrobním závodě Zlín je objednáván materiál dohromady pro všechna jeho střediska. Veškeré informace k nákupu materiálu byly získány od pracovníků oddělení nákupu surovin. Mezi základní materiál, který slouží k výrobě mimosilničních pneumatik, jsou řazeny strategické suroviny (syntetický a přírodní kaučuk), textilie, ocelové dráty, saze a chemikálie. Pro představivost je v tabulce (Tab. 5) zobrazeno složení mimosilniční pneumatiky. Konkrétně je zde zachycena sktruktura motocyklové pneumatiky.

Tab. 5. Složení motocyklové pneumatiky

Surovina	Plášť	
	kg	v %
Kaučuk syntetický	1,70	40
Kaučuk přírodní	0,36	8
Saze	1,05	24
Textilie	0,26	6
Chemikálie	0,75	17
Ocelové dráty	0,19	5
Celkem	4,31	100

Zdroj: vlastní zpracování

Ve výrobním úseku Zlín je materiál nakupován měsíčně na základě plánu výroby. Je založen na principu 1 + 2 klouzavého plánování. V prvním měsíci je nákup plánován mnohem podrobněji než v dalších dvou následujících měsících. Suroviny jsou nakupovány dle ceníku, ve kterém jsou zahrnuty ceny surovin od schválených dodavatelů. Ke každé surovině jsou přiřazeni minimálně dva dodavatelé pro případ výpadku jednoho z dodavatelů, aby nedošlo k zastavení výroby. Suroviny jsou odebírány od dodavatelů uvedených v seznamu schválených dodavatelů. V seznamu nejsou uvedeni pouze stálí dodavatelé. Postupem času

je seznam průběžně doplňován o dodavatele nové. Noví dodavatelé musí být nejdříve schválení laboratorně, provozně a poté bude rozhodnuto o jejich zařazení do seznamu.

Textilie, ocelové dráty, saze a chemikálie jsou nakupovány nejčastěji z tuzemska, Číny, Polska, Německa, Španělska, Rakouska, Francie. Přírodní kaučuk je obstaráván z Vietnamu a Afriky. Kaučuk syntetický je dovážen převážně z Japonska, Koreje, Ruska, Anglie. Jednotlivé materiálové druhy jsou objednávány dle zmíněného plánu výroby. Díky tomu, že u každé mimosilniční pneumatiky je ve výrobním předpisu uvedeno konkrétní materiálové složení, lze určit kolik materiálu bude na daný výrobek spotřebováno.

Data v níže uvedené tabulce (Tab. 6) jsou vztažena k výrobnímu úseku Zlín. Jsou zde zachyceny plánované a skutečné hodnoty nákupu základního materiálu za rok 2014. Za základní měrnou jednotku jednotlivých druhů materiálů je obvykle považován kilogram. Pouze textilie byly do konce minulého roku nakupovány v m². Od tohoto roku jsou i textilie obstarávány v kilogramech.

Tab. 6. Nákup základního materiálu v naturálních jednotkách v roce 2014

Druh materiálu	MJ	Plán	Skutečnost	Odchyłka	
				absolutně	relativně %
Syntetický kaučuk	kg	12 888 365	11 641 384	1 246 981	9,68
Přírodní kaučuk	kg	10 289 881	10 082 285	207 596	2,02
Saze	kg	13 537 442	13 227 967	309 475	2,29
Textilie	m ²	1 208 029	1 357 478	-149 449	-12,37
Chemikálie	kg	6 731 169	7 185 977	-454 808	-6,76
Ocelový drát	kg	662 102	834 936	-172 834	-26,10

Zdroj: vlastní zpracování

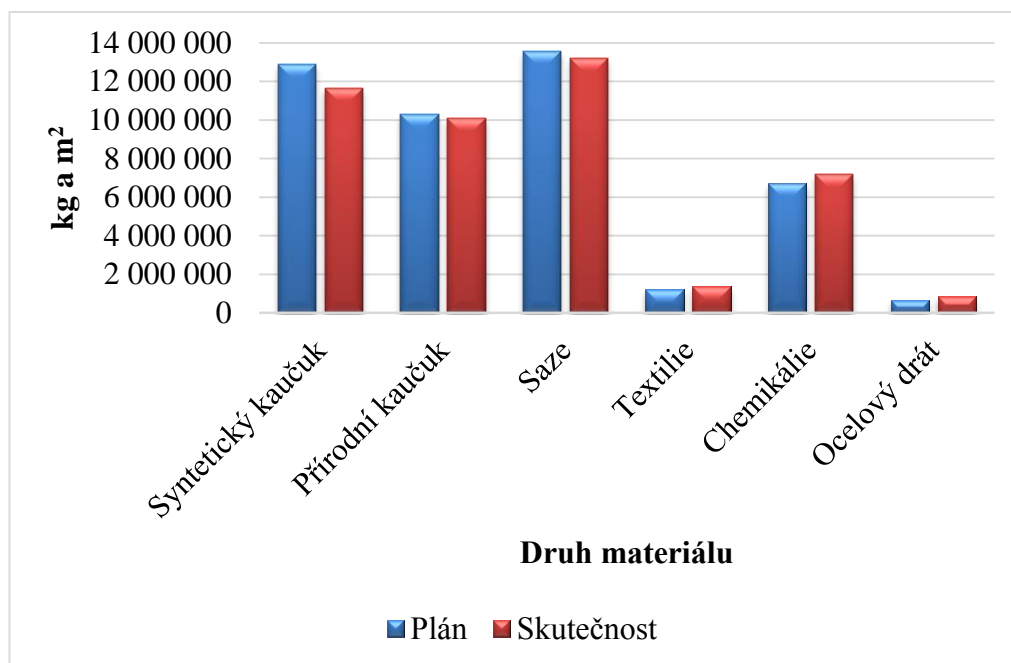
V tabulce (Tab. 6) jsou uvedeny stejné materiálové druhy, jako v tabulce (Tab. 5), ve které je znázorněno složení motocyklové pneumatiky. Hodnoty, které jsou zde zobrazeny, nejsou již vztaženy pouze ke středisku Výroba pneumatik, ale k celému výrobnímu úseku Zlín. Ve výrobním úseku Zlín společnosti XY je materiál objednávan hromadně pro všechna střediska. Veškeré nakoupené materiály nemusí být použity k výrobě mimosilničních pneumatik. Z některých druhů materiálů jsou vyráběny gumárenské směsi, pogumované dráty či ocelové kordy, které nejsou využívány pro výrobu mimosilničních pneumatik, ale jsou prodávány zákazníkům jako polotovary.

Z výše uvedených údajů v tabulce (Tab. 6) vyplývá, že ve skutečnosti bylo nakoupeno méně sazí, syntetického a přírodního kaučuku. Příčinou nižšího nákupu bylo to, že ve výrob-

ním úseku Zlín bylo čerpáno z dosavadních materiálových zásob na skladě. Tento pokles u sazí, syntetického a přírodního kaučuku byl také vyvolán nižší výrobou, změnou receptury a výrobního předpisu některých druhů pneumatik. V důsledku toho bylo dosaženo u všech tří materiálových položek pozitivních odchylek. Největší úspora byla zaznamenána u syntetického kaučuku, kde bylo nakoupeno o 1 246 981 kilogramů syntetického kaučuku méně, než bylo plánováno. V absolutním vyjádření bylo uspořeno na tomto druhu materiálu téměř 10 % finančních prostředků společnosti. Jde tedy vidět, že v zásobách bylo vázáno co nejmenší množství finančních prostředků.

Samozřejmě nebylo docíleno jen pozitivních odchylek, ale i negativních. Záporné odchylky byly zjištěny u chemikálií, textilií a ocelového drátu. Velký výkyv v absolutním vyjádření byl zaregistrován u chemikálií. Největší vychýlení v procentech bylo zaznamenáno u ocelového drátu v okamžiku, kdy byla překročena plánovaná výše nákupu o 26,10 %. Negativní odchylky byly zapříčiněny především změnou sortimentu pneumatik. Byla zahájena výroba pneumatik, ve kterých je obsaženo větší množství zmíněných druhů materiálů. V důsledku toho došlo ke vzniku zcela nové receptury a výrobního předpisu. Výše pozitivní a negativní odchylky byla ovlivněna i tím, že některé druhy polotovarů na výrobu pneumatik byly nakupovány externě od dlouhodobých dodavatelů. V současné době je část polotovarů na výrobu pneumatik vyráběna ve společnosti. Díky vlastní výrobě polotovarů musela být zvýšena poptávka po určitých surovinách a vloženo více finančních prostředků do nákupu materiálu. Náklady na výrobu polotovarů jsou výrazně nižší. Navíc vlastní výrobou polotovarů jsou ušetřeny další peněžní prostředky společnosti. Plánované a skutečné hodnoty nákupu materiálu je vhodné zachytit také prostřednictvím grafu (Obr. 7).

Z toho všeho vyplývá, že v daném roce byl nejvíce poptáván syntetický a přírodní kaučuk. Syntetický a přírodní kaučuk je považován za strategickou surovinu, jelikož představuje největší podíl na složení mimosilniční pneumatiky. Ve společnosti je přírodní a syntetický kaučuk nakupován v závislosti na změně ceny jednotlivých druhů kaučuků. Pokud by cena přírodního kaučuku stále rostla, může být část přírodního kaučuku při výrobě pneumatik nahrazena kaučukem syntetickým. Nemůže být však přírodní kaučuk zcela vyloučen.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 7. Nákup základního materiálu v naturálních jednotkách v roce 2014

Nákup strategické suroviny a sazí byl naplánován ve větším množství, protože jsou tyto suroviny považovány ve společnosti za zcela nezbytné. Materiály typu textilie, ocelové dráty a chemikálie byly nakupovány v poměrně menším množství. Pokud by bylo na danou situaci pohlíženo z finančního hlediska, musela by být brána v úvahu cena jednotlivých druhů materiálů. Ceny surovin jsou během období neustále měněny. Proto je ve společnosti věnována pozornost vývoji cen a předběžné predikci do budoucna. V další tabulce (Tab. 7) není již nákup materiálu zachycen v naturálních, ale z pohledu vynaložených peněžních prostředků.

Tab. 7. Nákup základního materiálu v roce 2014 (tis. Kč)

Druh materiálu	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			absolutně tis. Kč	relativně %
Syntetický kaučuk	563 351	486 222	77 129	13,69
Přírodní kaučuk	641 986	493 658	148 328	23,10
Saze	391 503	367 456	24 047	6,14
Textilie	37 534	40 884	-3 350	-8,93
Chemikálie	283 719	287 657	-3 938	-1,39
Ocelový drát	27 120	31 743	-4 623	-17,05
Celkem	1 945 213	1 707 620	237 593	12,21

Zdroj: vlastní zpracování

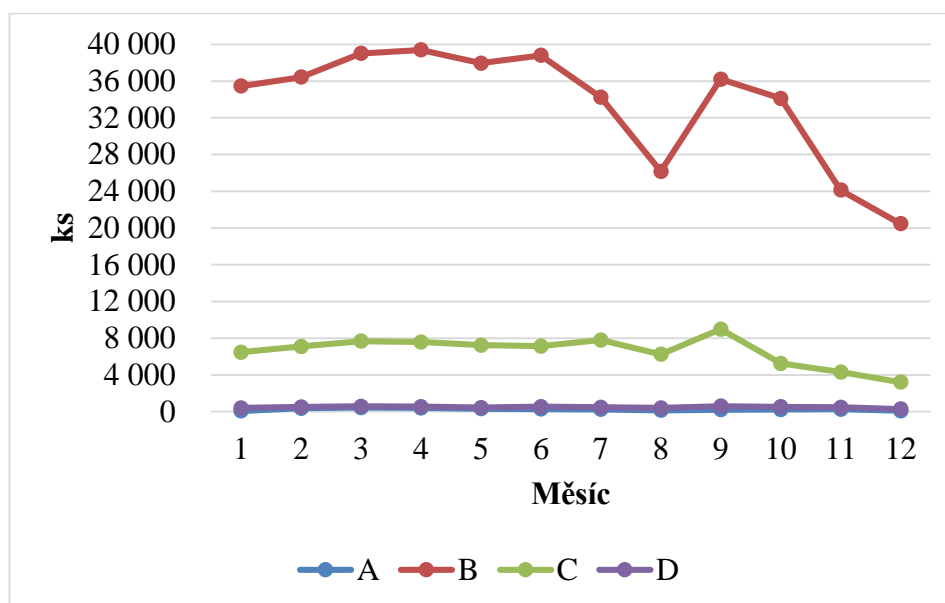
Z tabulky (Tab. 7) vyplývá, že v minulém roce bylo nakoupeno o 1 559 099 kilogramů přírodního kaučuku méně než syntetického. Za přírodní kaučuk bylo utraceno podstatně více finančních prostředků než za kaučuk syntetický. Cena přírodního kaučuku je obvykle stanovena ve vyšší cenové relaci než cena syntetického. Za přírodní kaučuk bylo zapláceno o 7 437 000 Kč více než za kaučuk syntetický. Na druhou stranu bylo předpokládáno, že více peněžních prostředků bude vynaloženo na nákup přírodního kaučuku. U tohoto druhu materiálu byla zjištěna nejvyšší jak absolutní, tak relativní odchylka. Stejně jako v naturálním vyjádření, bylo i ve finančním zhodnocení dosahováno kladné odchylky u sazí, přírodního i syntetického kaučuku. U prvních tří druhů materiálů v tabulce (Tab. 7) byl zaznamenán pokles ceny. Naopak výrazný růst ceny byl zpozorován u ocelového drátu. Poměrně velké množství finančních prostředků bylo tedy vynaloženo na nákup ocelového drátu. Do daného materiálu bylo vloženo o 17 % více peněžních prostředků, než bylo očekáváno. Z tabulky vyplývá, že v minulém roce bylo celkově na nákupu materiálu uspořeno. Nákup materiálu je nejčastěji ovlivněn cenou materiálu a měnovým kurzem.

Ve výrobním úseku Zlín bylo docíleno úspory v důsledku menšího nákupu materiálu. Tato situace může být vnímána také jako záporný efekt. Sice byly uspořeny finance, ale bylo nakoupeno méně surovin, což může signalizovat menší poptávku po produktech společnosti. Navíc bylo rozhodnuto, že na skladech bude udržována nižší materiálová zásoba. Materiál bude objednávan častěji, a tím pádem bude v zásobách vázáno méně finančních prostředků. Za vynikající zprávu lze považovat to, pokud je ušetřeno v důsledku poklesu ceny dané suroviny. V tomto případě by bylo nakoupeno potřebné množství materiálu a zároveň uspořené peníze by mohly být dále investovány. Jde vidět, že je ročně vloženo do nákupu materiálu několik desítek tisíc korun.

5.2.3.2 Analýza odchylek v oblasti výroby mimosilničních pneumatik

Ve výrobním úseku Zlín je v současné době vyráběno velké množství mimosilničních pneumatik. Tato podkapitola je věnována pneumatikám, jejichž produkcí se zabývá právě středisko Výroba pneumatik. Pro analyzování odchylek v oblasti výroby hotových výrobků, srozumitelnost a přehlednost jsou pneumatiky tohoto střediska rozděleny do čtyř základních výrobních skupin, které jsou označeny velkými písmeny A, B, C, D. Výrobní skupiny byly vytvořeny na základě uvážení pracovníků controllingového oddělení. Ve vytvořeném grafu (Obr. 8) je zachycen skutečný měsíční vývoj výroby těchto výrobních

skupin v roce 2014. Údaje o skutečné měsíční výrobě výrobkových skupin v kusech za rok 2014 jsou získány z tabulky umístěné v příloze P III.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 8. Skutečný měsíční vývoj výroby pneumatik v roce 2014 (ks)

V grafu (Obr. 8) jde vidět, že značné kolísání bylo objeveno u výrobkové skupiny B a poté u skupiny C. Zbylé dvě skupiny se pohybovaly v rozmezí výroby od 79 do 602 kusů. Podle grafu byla u skupiny A a D vykázána téměř stagnace a počet výsledných odvedených mimosilničních pneumatik na sklad se každý měsíc příliš neodlišoval.

Tab. 8. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)

Výrobková skupina	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			absolutně ks	relativně %
A	1 201	3 140	1 939	161,45
B	413 669	402 299	-11 370	-2,73
C	75 819	79 032	3 213	4,24
D	5 929	5 808	-121	-2,04
Celkem	496 618	490 279	-6 339	-1,28

Zdroj: vlastní zpracování

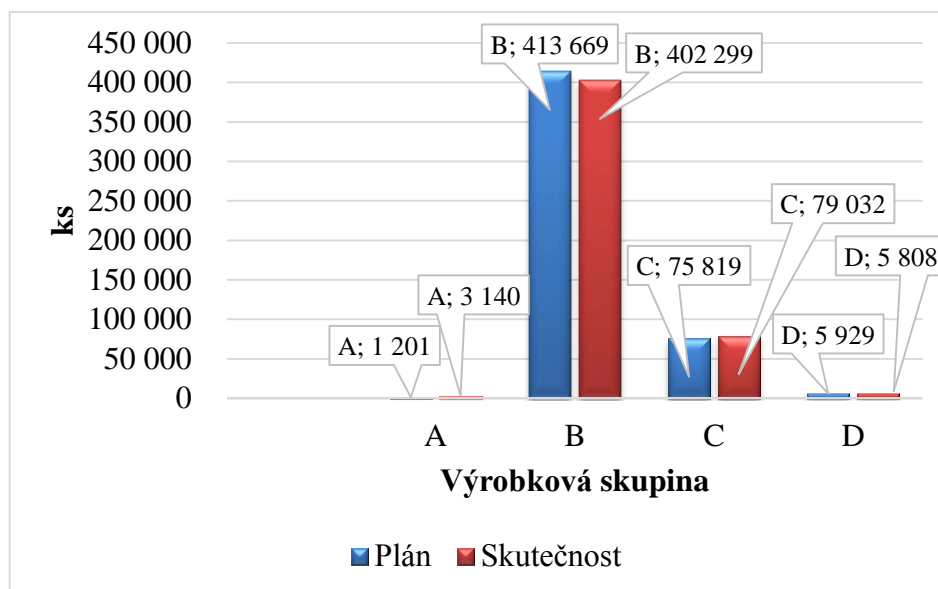
Ve výše uvedené tabulce (Tab. 8) je zachycena plánovaná a skutečná výroba mimosilničních pneumatik v kusech za předcházející rok. Podrobněji je výroba jednotlivých výrobkových skupin znázorněna v příloze P III, kde je skutečná i plánovaná výroba dílčích výrobkových skupin rozepsána na každý měsíc v roce. Z důvodu velikosti tabulky a nesčetného množství údajů je tabulka uvedena v oblasti příloh.

Z hlediska celkového ročního vyhodnocení výroby bylo dosaženo záporné odchylky. Ve skutečnosti se ve středisku vyrobilo o 6 339 kusů mimosilničních pneumatik méně, než se předpokládalo. Tento negativní jev byl ve velké míře zapříčiněn výrobkovou skupinou B, kde bylo ve skutečnosti vyrobeno o 11 370 kusů mimosilničních pneumatik méně. Ne příliš velký úbytek byl zjištěn u výrobkové skupiny D. Tato odchylka byla způsobena sníženou poptávkou po určitých produktech, které spadají do dané výrobkové skupiny. V absolutním vyjádření se obě dvě negativní odchylky pohybovaly v rozmezí 2–3 %.

Na druhou stranu největší pozitivní odchýlení od plánu bylo zaznamenáno u výrobkové skupiny A, kde bylo ve skutečnosti odvedeno na sklad hotových výrobků o 1 939 kusů mimosilničních pneumatik více, což v procentech představovalo odchylku ve výši 161,45 %. To znamená, že v minulém roce muselo být vyrobeno o více jak 100 % plánovaného množství hotových výrobků skupiny A. Tento pozitivní výkyv byl způsoben neočekávanou poptávkou zákazníků po některých produktech výrobkové skupiny A. Tato událost byla vnímána kladně. Požadované množství bylo vyrobeno řádně a včas díky dostatečným zásobám materiálu na skladě. Poptávka zákazníka byla uspokojena a současně bylo získáno další množství finančních prostředků.

Nejvíce kusů pneumatik bylo vyprodukováno ve výrobkové skupině B a nejméně ve skupině A. Z tabulky (Tab. 8) vyplývá, že ve skutečnosti se výroba od plánu příliš neodchýlila. De facto bylo vyrobeno o 1,28 % méně mimosilničních pneuamtik. Dané procento výkyvu je považováno za zcela minimální.

V níže uvedeném grafu (Obr. 9) je zobrazeno porovnání plánované a skutečné výroby mimosilničních pneumatik v kusech v roce 2014. Graf je vytvořen především pro lepší představivost vývoje výroby pneumatik. Zároveň je v něm ukázáno, jak se v minulém roce skutečně změnila výroba pneumatik oproti plánu. Výrobkové skupiny jsou seřazeny podle vyrobeného množství (B, C, D, A). V grafu je přehledně ukázán zmíněný markantní výkyv ve výrobkové skupině A. U výrobkové skupiny D bylo dosaženo u plánovaných a skutečných hodnot v oblasti výroby téměř shody. V tomto případě byla skutečná výroba nejbližší ke stanovenému plánu. Srovnáním skutečné produkce výrobkové skupiny B a skupiny výrobků A jde vidět, že ve skupině B bylo vyprodukováno o 128 krát více výrobků než ve skupině A.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 9. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)

Výroba mimosilničních pneumatik nemusí být vyjádřena pouze v kusové podobě. Ve společnosti je produkce pneumatik zachycena také v kilogramech. Ve skutečnosti je tak zjišťována celková hmotnost mimosilničních pneumatik. Stejně jako u výroby pneu produktů v kusech, je v následující tabulce (Tab. 9) rozdělena výroba do tentýž výrobových skupin (A, B, C, D), ale v kilogramech.

Tab. 9. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)

Výrobová skupina	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			absolutně kg	relativně %
A	15 413	37 744	22 331	144,88
B	6 323 980	5 948 437	-375 543	-5,94
C	4 013 826	4 135 986	122 160	3,04
D	1 500 851	1 380 962	-119 889	-7,99
Celkem	11 854 070	11 503 129	-350 941	-2,96

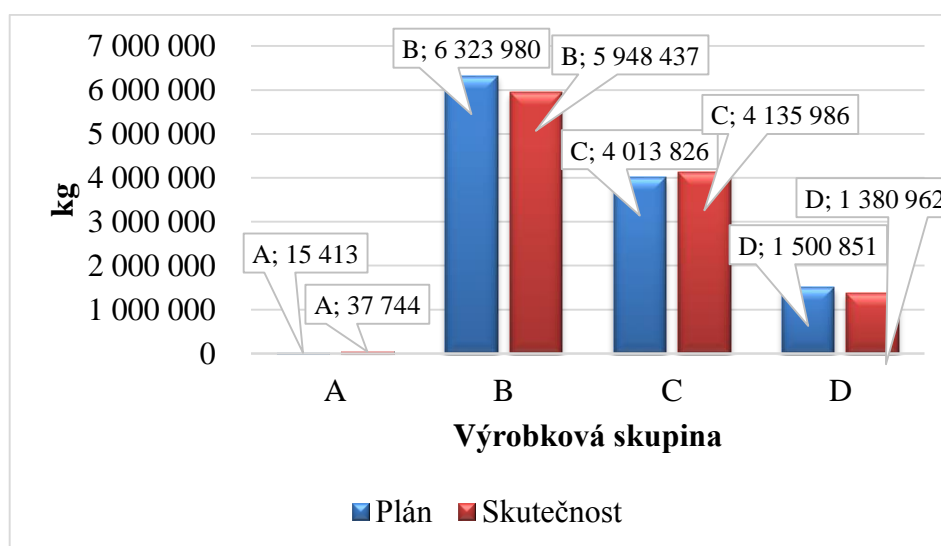
Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 9) je uvedena plánovaná a skutečná výroba mimosilničních pneumatik v kilogramech v roce 2014. Z tabulky vyplývá, že s růstem či poklesem výroby pneumatik v kusech byl zaznamenán i růst či pokles výroby pneumatik v kilogramech. Ve společnosti je vyráběna široká škála pneu produktů různých rozměrů a hmotností. Mimosilniční pneumatiky jsou produkovány v hmotnostním rozmezí od 4 do zhruba 577 kilogramů.

Nejmenší hmotnost byla zjištěna u výrokové skupiny A, kde bylo vyrobeno nejméně pneumatik v minulém roce. Průměrná hmotnost jedné mimosilniční pneumatiky v této skupině byla stanovena na 15 kilogramů. Větší nárůst celkové hmotnosti byl zachycen u výrokové skupiny C, kde se ve skutečnosti vyrobilo o 323 267 kusů pneumatik méně než u skupiny B. V tomto případě byla průměrná hmotnost pneumatiky vyčíslena na 53 kilogramů. Největší průměrná hmotnost pneumatiky (238 kilogramů) byla objevena u výrokové skupiny D. Pneumatiky takové hmotnosti jsou vyráběny především pro stroje využívané v zemědělském průmyslu.

Odchyly mohou být vnímány v této oblasti pozitivně i negativně. Je důležité, aby výrobě v kilogramovém vyjádření byla věnována velká pozornost a důkladně prozkoumána výši odchylek. Typickým příkladem může být to, že ve skutečnosti bude vyrobeno přibližně stejné množství pneumatik, jak bylo předpokládáno, ale v kilogramovém vyjádření to může vypadat zcela jinak. Na každý typ pneumatiky je obvykle spotřebováno jiné množství materiálu a navíc může být během roku několikrát změněn výrobní předpis mimosilničních pneumatik. Odchyly v oblasti hmotnosti pneumatik se mohou odlišovat od kusových odchylek.

Toto však nebyl případ roku 2014. Jestliže se ve skutečnosti vyprodukovalo více pneumatik, než se předpokládalo, projevilo se to i v okamžitém zvýšení celkové hmotnosti jednotlivých výrokových skupin nejen za rok, ale i v každém měsíci. V tomto roce byl zaznamenán u výroby pneumatik v kilogramech přímo úměrný růst s kusovou výrobou.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 10. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)

Stejně jako u výroby mimosilničních pneumatik v kusech, je pomocí grafu zobrazen vývoj výroby výrobních skupin dle hmotnosti pneu produktů. V grafu (Obr. 10) je zachycena celková plánovaná i skutečná hmotnost výrobních skupin v roce 2014. Grafické znázornění výroby mimosilničních pneumatik není považováno za vhodné a zcela vypovídající u výrobní skupiny A. Celková hmotnost u výrobní skupiny A byla zjištěna výrazně menší než u ostatních tří skupin. Rozdíl mezi plánovanou a skutečnou výrobou u výrobní skupiny A nelze z grafu vyčíst, a proto jsou zde uvedeny pomocné popisky dat. Měsíční vývoj výroby mimosilničních pneumatik v kilogramech v roce 2014 je zachycen v příloze P IV.

5.2.3.3 Analýza odchylek v oblasti prodeje mimosilničních pneumatik

Veškerý prodej produktů společnosti je odvíjen od plánu výroby. Požadavek prodejců po produkci pneumatik musí být zadán společnosti vždy do 15 dne toho měsíce, který předchází měsíci, ve kterém má být daná produkce vyrobena. Ve společnosti jsou odběratelé v oblasti prodeje rozlišováni na stálé zákazníky a prodejní pobočky. U stálých zákazníků je prodej organizován přes logistiku a produktové manažery. U prodejních poboček výhradně přes logistiku.

Mezi stálé zákazníky jsou zařazeny především společnosti zabývající se výrobou motocyklů, zemědělských a stavebních strojů, pro jejichž sestavení jsou zapotřebí produkty společnosti XY. Jedná se o tzv. první vybavení. U stálých zákazníků není na 100 % smluvně zadána výroba. Smluvní vztah je zastoupen z cca 40 %. Zbýlých 60 % je tvořeno průběžnými zakázkami. Zákazníci společnosti jsou evidováni v tzv. seznamu odběratelů, který je veden pracovníky centrálního úseku v Praze. Kromě stálých zákazníků je každým rokem seznam odběratelů obohacen o odběratele nové.

Výrobky mohou být nabízeny konečným zákazníkům také skrze prodejní pobočky. Zde jsou produkty společnosti poptávány na základě prodeje z předchozích let. Produkty jsou považovány za tzv. náhradní vybavení. Prodejní pobočky jsou postaveny do role dealera. Pomocí dealerů jsou zadávány objednávky za konečného zákazníka. Mezi zákazníky prodejních poboček jsou nejčastěji řazeny pneuservisy a malí podnikatelé zabývající se prodejem pneu produktů. Produkty jsou tedy nabízeny prostřednictvím prodejní a servisní sítě obchodních partnerů. Prodejní pobočky jsou založeny na principu konsignačního skladu. Produkty jsou přiblíženy zákazníkům, po jejich odebrání ze skladu jsou vyúčtovány a sklad

je automaticky doplněn. V zemích, kde se nachází výrobní závody společnosti, nejsou výrobky prodávány přes dealera, ale přímo konečnému zákazníkovi.

Oblast prodeje hotových výrobků je zaměřena na prodej mimosilničních pneumatik zákazníkům. Analýza prodeje a odchylek byla provedena taktéž v rámci střediska Výroba pneumatik výrobního úseku Zlín. Mimosilniční pneumatiky byly opět rozčleněny do stejných výrobních skupin A, B, C, D. Odchyly byly zachyceny cenově i množstevně. Množstevní odchyly byly dále rozlišeny na odchyly kusové a hmotnostní.

Tab. 10. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)

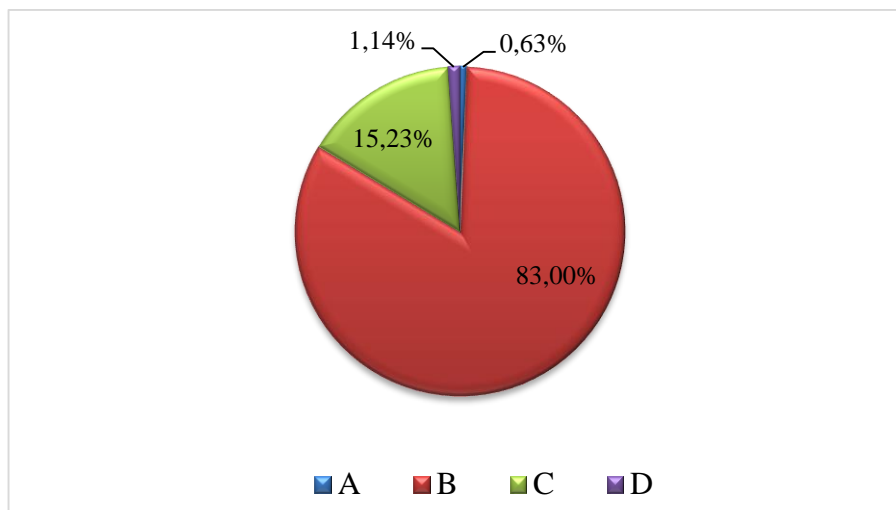
Výrobní skupina	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			absolutně ks	relativně %
A	1 315	3 160	1 845	140,30
B	419 634	414 452	-5 182	-1,23
C	77 167	76 030	-1 137	-1,47
D	6 140	5 672	-468	-7,62
Celkem	504 256	499 314	-4 942	-0,98

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 10) je znázorněn plánovaný i skutečný prodej mimosilničních pneumatik v kusech za rok 2014. Na první pohled lze říci, že se ve skutečnosti celkově prodalo méně. Měsíční prodej mimosilničních pneumatik v kusech v roce 2014 je uveden v příloze P V.

U výrobních skupin B, C a D bylo dosaženo negativního odchýlení. Největší záporný výkyv byl zjištěn u výrobní skupiny D, což představovalo u této výrobní skupiny pokles prodeje o 7,62 %. U těchto tří výrobních skupin se ve skutečnosti prodalo méně, než se plánovalo. Tato situace nemusí být okamžitě vnímána jako pokles tržeb z prodeje mimosilničních pneumatik. Ve společnosti je raději naplánována vyšší výroba a prodej, aby nebylo možné pokrýt případnou neočekávanou poptávku po produktech.

Na druhou stranu pozitivní odchýlení bylo zaznamenáno u výrobní skupiny, která je vyznačována nejnižší poptávkou po výrobcích spadajících do této skupiny. Jedná se o skupinu A, kde se v loňském roce prodalo o téměř 41 % více mimosilničních pneumatik. Díky výrobní skupině A, ve které bylo sice obsaženo nejmenší množství výrobků, se získalo prodejem jejich produktů větší množství finančních prostředků, než se očekávalo. V níže uvedeném grafu (Obr. 11) je zachycen dílčí podíl výrobních skupin na celkovém skutečném prodeji v roce 2014.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 11. Podíl výrobových skupin na celkovém skutečném prodeji v roce 2014

Skutečný prodej mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik je znázorněn v procentuálním vyjádření. Z grafu (Obr. 11) vyplývá, že z 83 % se na celkovém prodeji podílela výrobová skupina B. Dále bylo nejvíce prodáno mimosilničních pneumatik skupiny C. Nelze opomenout také poslední dvě výrobové skupiny A a D. Tyto výrobové skupiny byly na celkovém prodeji dohromady zastoupeny pouhými 1,77 %.

Kromě analýzy prodeje mimosilničních pneumatik v kusech, byla provedena také analýza prodeje pneumatik v naturálních jednotkách (kilogramech). Měsíční prodej mimosilničních pneumatik v kilogramovém vyjádření v roce 2014 je zachycen v příloze P VI.

Tab. 11. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)

Výrobová skupina	Plán	Skutečnost	Odchylnka	
			absolutně kg	relativně %
A	16 879	38 839	21 960	130,10
B	6 373 935	6 214 710	-159 225	-2,50
C	4 165 025	4 152 842	-12 183	-0,29
D	1 600 585	1 320 763	-279 822	-17,48
Celkem	12 156 424	11 727 154	-429 270	-3,53

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 11) je uvedena celková hmotnost pneu produktů dle výrobových skupin v roce 2014. Ve společnosti je samozřejmě sledována i hmotnost produktů individuálně u jednotlivých výrobků, ne pouze v rámci výrobových skupin. Přesná hmotnost pneuma-

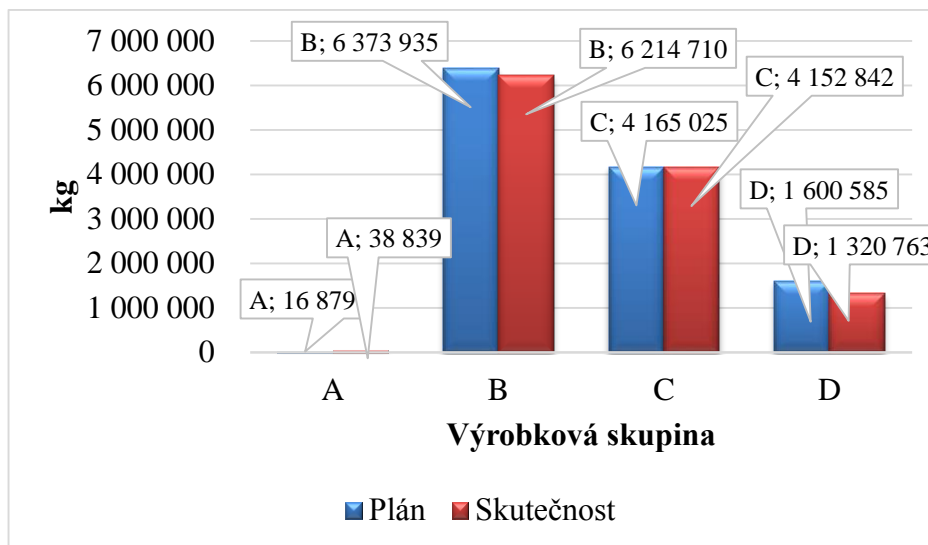
tiky je dána ve výrobním předpisu, ve kterém je zapsán veškerý potřebný materiál a polotovary na výrobu pneumatiky.

Znalost hmotnosti pneumatik je nedílnou součástí každé společnosti, která se zabývá její výrobou či prodejem. Údaje o hmotnosti mimosilničních pneumatik jsou považovány za klíčové i z hlediska jejich skladování a následné přepravy zákazníkovi. Každý dopravní prostředek je obvykle omezen hmotností a množstvím nákladu. Toto všechno je důležité brát na zřetel. Musí být posouzeno, zda je daný dopravní prostředek vůbec schopen doručit požadované množství pneumatik odběrateli.

Taktéž jako u výroby bylo nejvyšší celkové hmotnosti dosaženo u výrobkové skupiny B, která je zastoupena největším množstvím jak vyrobených, tak i prodaných produktů v kusech. Mimosilničních pneumatik ve skupině C se prodalo 5 krát méně než ve skupině B. Pneumatiky výrobkové skupiny C jsou vyznačovány velkou hmotností.

U výrobkové skupiny A bylo ve skutečnosti prodáno o skoro 57 % více mimosilničních pneumatik oproti plánu. Co se týče skupiny D, tak zde hmotnost pneumatik poklesla o 279 822 kilogramů, což v relativním vyjádření představovalo odchylku ve výši 17,48 %. U této skupiny bylo ve skutečnosti taktéž prodáno méně kusů pneumatik, než bylo plánováno. Tudíž došlo automaticky také k úbytku celkové hmotnosti pneumatik u této skupiny a prodej v kusech se snížil o 7,62 %. V porovnání se zápornou relativní odchylkou ve výši 17,48 % v tabulce (Tab. 11), hmotnost pneumatiky u kategorie D klesla 1,3 krát více. Prodej mimosilničních pneumatik v kusech a kilogramech se nevyvíjel v roce 2014 rovnoměrně. Tento jev byl způsoben tím, že některé typy mimosilničních pneumatik spadající do dané skupiny začaly být vyráběny s podstatně nižší hmotností. Z důvodu nižšího nákupu materiálových zásob bylo dosaženo úspory finančních prostředků.

V grafu (Obr. 12) je zachycen prodej mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik v kilogramech v roce 2014. Od hmotnosti pneumatik je často odvozována také následná přeprava produktů k zákazníkovi. Ne každý dopravní prostředek je schopen doručit objednané množství do místa určení. Typickým příkladem je výrobková skupina D, kde bylo ve skutečnosti vyrobeno pouze 5 672 kusů pneumatik, ale celková hmotnost pneumatik je považována za dosti vysokou.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 12. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)

Ve společnosti je sledován prodej mimosilničních pneumatik i z pohledu tržeb z prodeje mimosilničních pneumatik. Tržby z prodeje hotových výrobků jsou považovány za důležitý ukazatel. Měsíční tržby z prodeje mimosilničních pneumatik za rok 2014 jsou uvedeny v příloze P VII.

V tabulce (Tab. 12) je znázorněn vztah plánovaných a skutečných tržeb z prodeje mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik. V tabulce nejsou zachyceny pouze plánované a skutečné tržby, ale i odchylky u jednotlivých výrobních skupin v absolutním a relativním vyjádření.

Tab. 12. Tržby z prodeje mimosilničních pneumatik v roce 2014 (tis. Kč)

Výrobní skupina	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			absolutně tis. Kč	relativně %
A	13 855	34 242	20 387	147,15
B	681 920	671 258	-10 662	-0,02
C	558 218	563 290	5 072	0,91
D	220 596	177 210	-43 386	-19,67
Celkem	1 474 589	1 446 000	-28 589	-1,94

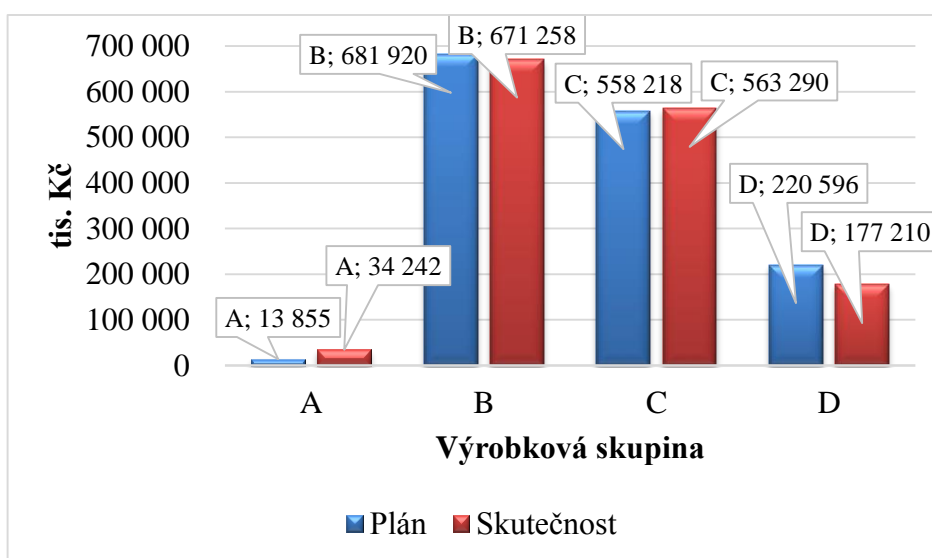
Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky (Tab. 12) vyplývá, že negativní odchylky bylo dosaženo u výrobní skupiny B a D a pozitivní u skupiny A a C. U odchylek v oblasti tržeb z prodeje mimosilničních pneumatik byly vykázány tedy dva pozitivní a dva negativní výkyvy. Ve skutečnosti se u výrobní skupiny C v kusech prodalo méně, než se naplánovalo. U této skupiny byla

zjištěna negativní odchylka, ale na druhou stranu z prodeje těchto produktů bylo utrženo více. Růst tržeb byl zapříčiněn změnou sortimentní skladby, zvýšením prodejních cen některých mimosilničních pneumatik výrobkové skupiny C. Růst cen byl vyvolán zdražením vybraných druhů materiálových položek a prodejem za lepší ceny, jelikož na každém trhu může být stejný typ mimosilniční pneumatiky nabízen za jinou cenu.

Propad tržeb o 19,67 % byl objeven u výrobkové skupiny D, kde mohlo být ve skutečnosti utrženo o 43 386 tis. Kč více, pokud by byl dodržen stanovený plán prodeje. Naopak největší nárůst tržeb byl nalezen u výrobkové skupiny A, kde tržby vzrostly o 147,15 %. Důvodem existující pozitivní odchylky bylo to, že poptávka a následný prodej daných mimosilničních pneumatik byl zvýšen. Výše tržeb byla v této situaci ovlivněna počtem prodaných kusů, nikoli změnou prodejních cen pneumatik.

Tržby z prodeje mimosilničních pneumatik je vhodné znázornit nejen prostřednictvím tabulky, ale i graficky. V následujícím grafu (Obr. 13) je zobrazen poměr plánovaných tržeb ke skutečným. Nejvíce byly plánu přiblíženy skutečně dosažené tržby výrobkové skupiny B.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 13. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (tis. Kč)

Ve stejném pořadí, jako u podílu výrokových skupin na celkovém skutečném prodeji v kusech, se také tyto jednotlivé výrokové skupiny podílely na skutečných tržbách střediska Výroba pneumatik. Avšak může nastat i situace, kdy výroková skupina s nejmenší účastí na celkovém prodeji přinese největší tržby. Na tržby z prodeje mimosilničních pneumatik lze tedy pohlížet i z hlediska podílu jednotlivých výrokových skupin na celkových

tržbách střediska. Největších tržeb bylo dosaženo u výrobní skupiny B, C a poté u výrobních skupin spadajících do skupiny D. Nejmenší účast na tržbách byla objevena u výrobní skupiny A. Jde vidět, že ani u jedné z výrobních skupin nebyly zjištěny žádné výrazné výkyvy od plánovaných hodnot. Za nežádoucí jsou považovány především takové výkyvy, které jsou způsobeny poklesem prodeje. V oblasti tržeb byly odchylky zaznamenány v rozmezí od 0 do 20 %. Odchylky s velkým výkyvem by měl být důkladněji prozkoumány v odchylkovém řízení.

5.2.3.4 Komplexní analýza skutečné výroby a prodeje v roce 2014

V předcházejících dvou podkapitolách byla analyzována plánovaná, skutečná výroba a prodej mimosilničních pneumatik a jejich odchylky. Na závěr analytické části je provedena komplexní analýza výroby a prodeje za rok 2014. V tabulce (Tab. 13) jsou zhodnoceny pouze skutečně dosažené hodnoty v oblasti výroby a prodeje mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik.

Tab. 13. Skutečná výroba a prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)

Výrobní skupina	Skutečnost		Odchylka	
	výroba	prodej	absolutně ks	relativně %
A	3 140	3 160	20	0,64
B	402 299	414 452	12 153	3,02
C	79 032	76 030	-3 002	-3,80
D	5 808	5 672	-136	-2,34
Celkem	490 279	499 314	9 035	1,84

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě zjištěných údajů o skutečné výrobě a prodeji mimosilničních pneumatik byly vypočítány absolutní a relativní odchylky u jednotlivých výrobních skupin. Ve společnosti nemůžou být plánované a skutečné hodnoty porovnávány pouze zvlášť u výroby a prodeje. Musí být také navzájem porovnány skutečné (plánované) hodnoty u výroby a prodeje. Je důležité vědět, kolik bylo z vyrobené produkce prodáno. Mohlo by se stát, že budou zbytečně vyráběny mimosilniční pneumatiky, o které není zájem nebo jen velice zřídka. V tabulce (Tab. 13) jsou vypočteny dvě pozitivní a dvě negativní odchylky. Pozitivní odchýlení u výrobních skupin A a B byly způsobeno zvýšenou poptávkou po produktech těchto výrobních skupin. V roce 2014 se u výrobní skupiny B prodalo

o 12 153 kusů mimosilničních pneumatik více, než se vyrobilo. V tomto případě byly využity zásoby z minulých let.

Co se týče negativních odchylek u výrobních skupin C a D, odchylky jsou zachyceny v rozmezí od 2 do 3 %. Porovnáním celkových hodnot u výroby a prodeje lze vidět, že během uplynulého roku bylo prodáno více mimosilničních pneumatik, než bylo vyrobeno. Neprodané mimosilniční pneumatiky byly umístěny na sklad hotových výrobků a nabízeny zákazníkům v letošním roce. Tato událost je vnímána z hlediska vzniklých nákladů a tržeb za velmi pozitivní.

6 ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI JAKO VÝCHODISKO PRO ČÁST PROJEKTOVOU

V předcházející kapitole byla nejprve charakterizována společnost XY a poté provedena analýza současného stavu společnosti. V analýze současného stavu společnosti je zahrnuta interní, externí analýza společnosti, zhodnocení controllingu a controllingových nástrojů ve společnosti.

Analytická část controlling a využívání controllingových nástrojů je soustředěna pouze na výrobní úsek Zlín společnosti XY. Výrobní úsek Zlín je rozdělen na několik středisek. Analyzováno bylo pouze nákladové středisko Výroba pneumatik. Na základě důkladně zpracované analytické části lze říci, že současný ekonomický stav společnosti je považován za velmi dobrý.

V souvislosti s analytickou částí jsou zde formulovány přednosti a nedostatky, které vyplynuly z předešlých analýz. Přestože je společnost XY vnímána jako perspektivní v tuzemsku i v zahraničí, existuje zde stále prostor pro její zlepšení a zajištění efektivnějšího chodu společnosti XY.

Přednosti společnosti XY

- Controllingové oddělení je řádně začleněno v organizační struktuře.
- Společnost XY je zaměřena v rámci environmentální politiky na ochranu životního prostředí, aplikaci evropské legislativy REACH a řídí se normou ISO 14 001.
- Velká pozornost je věnována inovacím. Ve společnosti jsou stále častěji vyráběny a poté uváděny na trh zcela nové či inovované mimosilniční pneumatiky, a dokonce i celé produktové řady.
- Ve společnosti XY je již několik let zaveden kvalitní informační systém SAP R/3, který umožňuje pracovníkům controllingového oddělení sledovat a řídit controlling výnosů a hospodářského výsledku, controlling výroby a režijních nákladů. Kromě toho je ve společnosti projevováno značné úsilí o udržení controllingu na dostatečné a přijatelné úrovni.
- Ve společnosti XY je používán nový informační systém SAP Hybris pro B2B elektronické obchodování.

- Ve společnosti je využíváno 1 + 2 klouzavé plánování, rozpočtování a navíc jsou zde podrobně měsíčně sledovány nákladové položky rozpočtů jednotlivých středisek.
- Přehledné členění nákladů na fixní a variabilní, náklady dle nákladových účtů 5. účtové třídy, náklady GESCE a STR.

Nedostatky společnosti

- Z analýzy controllingu rozpočtu vyplývá, že je ve společnosti využíván zjednodušený systém rozpočtu středisek a rozpočet je sestavován na základě údajů z předchozího roku. Ve společnosti je tedy vycházeno z údajů z minulých let, nikoli z aktuálních. Současný systém rozpočtování by měl být doplněn o dopřednou vazbu controllingu, kde budou brány v úvahu jak plánované tak skutečné náklady střediska a zároveň vše bude směřováno k přesnějšímu stanovování nákladů klouzavého rozpočtu v daném roce.
- Současné vyhodnocení rozpočtu střediska Výroba pneumatik je považováno za dostačující. Avšak toto celkové roční vyhodnocení rozpočtu je vhodné doplnit o vymezení tolerančních mezí. Všechny vzniklé odchylky tak nebudou automaticky podrobeny rozboru příčin odchylek, ale pouze jen odchylky překračující stanovenou toleranční mez.
- Výše jednotlivých nákladových účtů v rozpočtu střediska Výroba pneumatik je stanovována na základě údajů z minulého roku. Ve společnosti by měl být zvážen nový systém rozpočtování variabilních nákladů střediska.
- V rámci odchylkového řízení není prováděno zaznamenání odchylky. V důsledku toho dochází k problematickému dohledávání údajů o odchylce. Jedná se o údaje, které budou použity k podrobnějšímu zkoumání odchylky.
- V oblasti odchylkového řízení nejsou zaznamenávána nápravná opatření, čímž je vytvářena překážka k naplnění plánu společnosti a je přispíváno se k nespokojenosti vedení společnosti.
- Ve výrobním úseku Zlín společnosti XY není vykonáváno odchylkové řízení individuálně u výrobků, ale pouze v rámci výrobních skupin. Controlleři tak nemají přehled o výši odchylek u nákladových a výnosových položek výrobku.

- Ve výrobním úseku Zlín není prováděn rozklad odchylek u výnosových a nákladových položek výrobku. Controlleři tak nevědí, co přesně způsobilo výši dané odchylky.
- Ve výrobním úseku Zlín nejsou žádným způsobem evidováni zákazníci, což komplikuje controllerům sledovat oblast prodeje a tržeb z prodeje výrobků z různých úhlů pohledu. Potřebné údaje o odběratelích jsou namáhavě a složitě zjišťovány od pracovníků centrální úseku v Praze. Pracovníci controllingového oddělení by měli mít určité povědomí o svých odběratelích.

Tyto přednosti a nedostatky jsou použity jako podklad pro vypracování projektové části diplomové práce. Na základě projektu by mělo dojít k odstranění těchto nedostatků navržením zcela nových controllingových nástrojů, anebo zlepšením stávajících nástrojů controllingu společnosti XY.

7 PROJEKT APLIKACE VYBRANÝCH NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI XY

Projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY se zabývá návrhem novým controllingových nástrojů, které nebyly ve společnosti dosud využívány, anebo na základě již zavedených nástrojů controllingu budou navržena jejich případná zlepšení. Zlepšení, která povedou k zdokonalení současné či budoucí ekonomické a organizační situace společnosti XY.

7.1 Klouzavé rozpočty

Klouzavý rozpočet (rolling budgeting) společnosti XY je jako každý jiný klouzavý rozpočet založený na průběžné aktualizaci následujících rozpočtových období. V tomto případě plánování není prováděno jen jednou ročně v okamžiku sestavování rozpočtu, ale několikrát během celého období. Tento typ rozpočtu má pro společnost XY mnohem větší vypočítávací hodnotu než rozpočet, který je vytvářen jednou ročně.

7.1.1 Návrh přesnějšího stanovování nákladů klouzavého rozpočtu

V níže uvedené tabulce (Tab. 14) je znázorněn nový rozpočet střediska Výroba pneumatik, ve kterém je vycházeno z tzv. dopředné vazby controllingu. Do klasického formuláře rozpočtu (příloha P I), který je středisku každoročně zasílán, jsou uvedeny odpovědným pracovníkem střediska plánované měsíční náklady nákladových položek na následující rok. Na základě toho budou v aktuálním roce přepočteny náklady v rozpočtu. Bude docházet k přesnějšímu stanovování nákladů klouzavého rozpočtu na další čtvrtletí.

Rozpočet bude rozdělen do prvních tří měsíců a dalších tří čtvrtletí zbývajících částí roku. V tomto případě bude rozpočet upřesňován čtvrtletně během roku a tím bude specifikován, upravován rozpočet střediska na další čtvrtletí.

V rozpočtu bude vycházeno ze stejných nákladových účtů, které jsou typické pro dané středisko. Rozpočet střediska bude doplněn o sloupce plánované a skutečné náklady střediska za 1. čtvrtletí a sloupec, ve kterém bude zachycena hodnota odchylek jednotlivých nákladových položek v absolutním a relativním vyjádření.

Na základě skutečných a plánovaných nákladů dílčích nákladových položek rozpočtu bude vypočtena odchylka za první čtvrtletí. Odchylka bude zjištěna porovnáním plánovaných nákladů střediska za první čtvrtletí se skutečně vynaloženými náklady za dané čtvrtletí. Dle

zjištěných odchylek v prvním čtvrtletí budou přepočteny náklady v následujícím čtvrtletí. Odchyly v oblasti rozpočtů budou tak vyhodnocovány nejen v celkovém ročním zhodnocení, ale i čtvrtletně. Čtvrtletní odchylkové řízení je považováno za mnohem přesnější a přehlednější pro pracovníky společnosti. Bude tak docházet k preciznějšímu plánování nákladů na následující rok. Na základě zjištěných odchylek bude vypracován nový plán. Tento plán bude doplněn o případná nápravná opatření, aby bylo ve společnosti dosaženo celoročního plánu.

Tab. 14. Návrh přesnějšího stanovování nákladů klouzavého rozpočtu

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Plánované náklady za 1. čtvrtletí	Skutečné náklady			Skutečné náklady za 1. čtvrtletí	Odchylka		Přepočtené náklady			Přepočtené náklady za 2. čtvrtletí
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu		měsíc				v Kč	v %	měsíc			
			leden	únor	březen				duben	květen	červen	
501000100	Ostatní režijní N											
501000200	Kancelářské potřeby											
501802400	DHM do 3 000 Kč											
501802410	Tonery, barvy											
512000100	Cestovné											
516000200	Telefony, faxy											
518000700	Ostatní služby											
518802120	Likvidace odpadů											
Ovlivnitelné fixní náklady												
Střediskové fixní náklady												
501802310	Membrány											
501802330	Režijní materiál hl.											
501802320	Obaly, zábaly											
501802340	Čistící prostředky											
501000300	Spotřeba PHM											
514000110	Převravné											
518802100	Ostatní služby											
Variabilní střediskové náklady												
Náklady na vrub												
Nadměr/nedostatek krytí												

Zdroj: vlastní zpracování

7.1.2 Návrh nového celkového vyhodnocení rozpočtu

Při přípravě, vytváření, úpravě i zlepšení týkajících se rozpočtů je spolupracováno s odpovědnými pracovníky dílčích středisek. Pokud jsou provedeny jakékoli změny v oblasti rozpočtu, jsou tyto změny před jejich konečným schválením předloženy a prezentovány finanční radě. V rámci finanční rady je dané zlepšení schváleno, anebo určeno k přepracování.

Současné celkové vyhodnocení rozpočtu střediska Výroba pneumatik je považováno za dostačující a vyhovující. Avšak je vhodné jej doplnit o vymezení tolerančních mezí. Stanovením tolerančních mezí u odchylek jde v podstatě o definování horní a spodní hranice možností. Jakmile budou propočítány odchylky, bude na základě tolerančních mezí dílčích nákladových položek rozhodnuto, zda budou odchylky podrobeny rozboru příčin odchylek a následnému návrhu korekcí či ne. Jestliže se odchylky budou pohybovat ve stanovené toleranční mezí, vše je v pořádku. Pokud by se jednalo o velký výkyv, rozboru musí být podrobeny jak pozitivní tak negativní odchylky. Níže (Tab. 15) je vytvořen návrh nového celkového vyhodnocení rozpočtu, kde jsou navrženy hranice toleranční meze. Dále je vyhodnocení rozpočtu obohaceno o tyto základní údaje:

- rozpočtový rok a název střediska,
- odpovědný pracovník střediska.

Tab. 15. Návrh nového celkového vyhodnocení rozpočtu

Rozpočtový rok:						
Název střediska:						
Odpovědný pracovník střediska:						
Nákladové druhy		Náklady		Toleranční mez	Odchylka	
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	skutečné	plánované		absolutně Kč	relativně %
501000100	Ostatní režijní N			od +1 % do -4 %		
501000200	Kancelářské potřeby			od +1 % do -4 %		
501802370	Vedlejší náklady			od +1 % do -4 %		
501802400	DHM do 3 000 Kč			od +1 % do -4 %		
501802410	Tonery, barvy			od +1 % do -4 %		
512000100	Cestovné			od +1 % do -4 %		
516000200	Telefony, faxy			od +1 % do -4 %		
518000700	Ostatní služby			od +1 % do -4 %		
518802120	Likvidace odpadů			od +1 % do -4 %		
Ovlivnitelné fixní náklady						
Střediskové fixní náklady						
501802310	Membrány			± 5 %		
501802330	Režijní materiál hl.			± 5 %		
501802320	Obaly, zábaly			± 5 %		
501802340	Čistící prostředky			± 5 %		
501000300	Spotřeba PHM			± 5 %		
501802360	Spotřeba plynu			± 5 %		
518802100	Ostatní služby			± 5 %		
Variabilní střediskové náklady						
Náklady na vrub						
Nadměr/nedostatek krytí						

Zdroj: vlastní zpracování

Toleranční mez u variabilních střediskových nákladů bude dána výrobou a vztažena k plnění plánu. V současné době je ve středisku Výroba pneumatik vyráběna produkce na 95 % vůči plánu. Z toho vyplývá, že variabilní náklady rozpočtu střediska mohou být od tohoto procenta odkloněny o ± 5 %. Toleranční mez u fixních nákladů nebude odvozena od výroby. Ovlivnitelné fixní náklady střediska budou měněny v důsledku zavedení úsporných opatření ve společnosti. V tomto případě mohou být finanční prostředky uspořeny snížením některých ovlivnitelných fixních nákladů. U ovlivnitelných fixních nákladů bude u toleranční meze nastavena horní hranice na +1 % a spodní hranice na -4 %. V případě překročení nastavené toleranční meze bude následovat rozbor příčin vzniku odchylky a budou zavedena příslušná nápravná opatření.

Tento návrh celkového vyhodnocení rozpočtu může být považován za univerzální pro všechna nákladová střediska společnosti, jelikož u všech těchto středisek jsou vykazovány pouze nákladové položky.

V návrhu nového celkového vyhodnocení rozpočtu (Tab. 15) jsou pro představivost ponechány nákladové účty střediska Výroba pneumatik. Nákladové účty mohou být samozřejmě zaměněny za takové nákladové účty, které se v daném středisku vyskytují a mohou být doplňovány o nově vzniklé nákladové položky. Celkové vyhodnocení rozpočtu může být pro všechna střediska připraveno v programu Microsoft Excel či jiném programu, ve kterém budou pro každé středisko předchystány jeho běžné nákladové účty.

Daný návrh může být aplikován také na měsíční vyhodnocování plánovaných a skutečně vzniklých hodnot nákladových účtů. Pomocí měsíčního vyhodnocení odchylek by byla zajištěna ještě podrobnější analýza vzniklých odchylek.

Principem tohoto nového celkového vyhodnocení rozpočtu je zjistit pomocí toleranční meze, zda se konkrétní nákladová položka pohybuje v předem stanovení toleranční mezi či ne. Jestliže bude odchylka odkloněna od hodnoty toleranční meze, bude podrobena důkladnému rozboru.

7.1.3 Návrh nového systému rozpočtování variabilních nákladů v rozpočtu střediska

Výše jednotlivých nákladových účtů v rozpočtu střediska Výroba pneumatik je stanovena na základě údajů z předchozího roku. Výše těchto nákladů je považována za nahodilou a může tak často docházet ke značným výkyvům u jednotlivých nákladových položek. V důsledku toho je navrženo přepočtení variabilních střediskových nákladů rozpočtu dle:

- fondu pracovní doby,
- plánované výroby mimosilničních pneumatik v kusech,
- plánované výroby mimosilničních pneumatik v kilogramech.

Po přepočítání variabilních střediskových nákladů v rozpočtu pomocí těchto tří variant bude společnosti doporučeno, jaký systém rozpočtování by měl být ve společnosti v následujících letech využíván, a který by neměl být nikdy zaveden.

Hodnoty fixních střediskových nákladů v rozpočtu budou zachovány stejné. Bude docházet pouze ke změně variabilních střediskových nákladů. Pro představivost a navržení nových možností systému rozpočtování je vycházeno z údajů z minulého roku střediska Výroba pneumatik.

7.1.3.1 Přepočet variabilních střediskových nákladů dle fondu pracovní doby

Ve společnosti XY je odpracováno každý měsíc odlišný počet pracovních dnů. Fond pracovní doby je ovlivněn státními svátky, celozávodní dovolenou a také počtem dní v měsíci. Fond pracovní doby může být navýšen, jelikož někdy jsou mimosilniční pneumatiky vyráběny i o státních svátcích či víkendech. V tabulce (Tab. 16) je uveden počet dní, které by měli pracovníci výrobního úseku Zlín společnosti XY odpracovat, pokud nebudou mít žádnou nepřítomnost. Nejméně je obvykle odpracováno v srpnu, kdy je čerpána celozávodní dovolená. V této době je výroba pozastavena a dochází k čištění a opravám výrobních strojů, zařízení. V prosinci je odpracováno okolo 15 dní kvůli vánočním svátkům.

Tab. 16. Fond pracovní doby v roce 2014

Měsíc	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
CUD	20	20	21	21	20	21	19	14	22	22	19	15

Zdroj: vlastní zpracování

Standardní počet odpracovaných dnů v jednotlivých měsících se pohybuje v relaci 20 až 22 pracovních dnů. Fond pracovní doby činil v roce 2014 celkem 234 dní. Pomocí uvedených dnů budou přepočítány hodnoty variabilních střediskových nákladů v každém měsíci. Výše nově přepočtených nákladů bude odvíjena od fondu pracovní doby (CUD) výrobního úseku Zlín společnosti XY. Na základě toho budou změněny náklady rozpočtu střediska Výroba pneumatik v jednotlivých měsících. Nákladovým účtům bude podle fondu pracovní doby v každém měsíci přiřazena konkrétní výše nákladů dle denní nákladové sazby.

Výše denní sazby nákladových účtů bude vypočítána jako podíl celkové plánované výše nákladů jednotlivých nákladových účtů a fondu pracovní doby. V tabulce (Tab. 17) je zachycen průběh variabilních nákladů rozpočtu střediska Výroby pneumatik za prvních šest měsíců. Jednotlivé hodnoty nákladových sazeb v tabulce jsou zaokrouhleny na celé koruny nahoru.

Tab. 17. Denní sazby nákladových účtů (Kč/den)

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Celková plánovaná výše nákladů	Fond pracovní doby	Nákladová sazba (Kč/den)
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu			
501802310	Membrány	5 049 000	234	21 577
501802330	Režijní materiál hl.	2 674 100	234	11 428
501802320	Obaly, zábaly	1 683 000	234	7 193
501802340	Čistící prostředky	486 200	234	2 078
501000300	Spotřeba PHM	424 023	234	1 812
514000110	Přepravné	0	234	0
518802100	Ostatní služby	101 088	234	432

Zdroj: vlastní zpracování

Fixní náklady rozpočtu nejsou zde ani v nadcházejících dvou podkapitolách uvedeny, jelikož nejsou při přepočtech variabilních střediskových nákladů rozpočtu vůbec změněny. Jakmile budou vytyčeny nákladové sazby nákladových účtů, bude pokračováno v návrhu nového rozpočtu střediska.

Tab. 18. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle fondu pracovní doby

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Plánovaná výše nákladů					
		měsíc					
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	leden	únor	březen	duben	květen	červen
501802310	Membrány	431 540	431 540	453 117	453 117	431 540	453 117
501802330	Režijní materiál hl.	228 560	228 560	239 988	239 988	228 560	239 988
501802320	Obaly, zábaly	143 860	143 860	151 053	151 053	143 860	151 053
501802340	Čistící prostředky	41 560	41 560	43 638	43 638	41 560	43 638
501000300	Spotřeba PHM	36 240	36 240	38 052	38 052	36 240	38 052
514000110	Přepravné	0	0	0	0	0	0
518802100	Ostatní služby	8 640	8 640	9 072	9 072	8 640	9 072
Variabilní střediskové náklady		890 400	890 400	934 920	934 920	890 400	934 920

Zdroj: vlastní zpracování

Náklady v původním rozpočtu střediska Výroba pneumatik společnosti XY jsou rozděleny mezi jednotlivé měsíce téměř vždy stejnou částkou kromě července, srpna a prosince, kdy jsou částky odlišné. V nově sestaveném rozpočtu budou náklady u každého nákladového účtu ve všech měsících přepočteny dle předem vypočtené denní nákladové sazby. Hodnoty

nákladových účtů budou vypočteny jako násobek nákladové sazby a plánovaného počtu odpracovaných dnů v daném měsíci. Z toho vyplývá, že v měsících se stejným plánovaným počtem odpracovaných dnů bude výše nákladů charakterizována totožnou částkou. Střediskové variabilní náklady budou mnohem přesněji přiřazeny k jednotlivým měsícům.

Pokud by byl zvolen tento způsob sestavení rozpočtu střediska pro následující rok, bude vycházeno ze sazeb, které budou odvozeny od fondu pracovní doby. Celoroční vývoj přepočtených variabilních střediskových nákladů v rozpočtu je uveden v příloze P VIII. Náklady v prosinci byly vzhledem k zaokrouhlování upraveny, aby byla dána původní celková plánovaná výše nákladů minulého roku. V nadcházejícím roce nebudou náklady v posledním měsíci upraveny, bude zachycena skutečně vypočtená plánovaná výše nákladů.

7.1.3.2 Přepočet variabilních střediskových nákladů dle plánované výroby mimosilničních pneumatik v kusech

Nákladové středisko Výroba pneumatik je soustředěno výhradně na výrobu zmíněných čtyř výrobních skupin A, B, C, D. Rozpočet střediska Výroba pneumatik bude přepočten dle plánované produkce mimosilničních pneumatik. V níže uvedené tabulce (Tab. 19) je znázorněn plánovaný vývoj produkce výrobních skupin za prvních 6 měsíců roku 2014, jelikož i přepočtené hodnoty variabilních nákladů rozpočtu střediska budou v této podkapitole uvedeny za prvního půl roku.

Tab. 19. Plánovaná výroba mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik v roce 2014 (ks)

Výrobní skupina	Měsíc					
	leden	únor	březen	duben	květen	červen
A	114	103	109	108	100	109
B	35 363	35 342	37 249	37 187	35 365	37 175
C	5 751	6 691	7 132	7 354	7 205	6 849
D	512	505	563	521	528	533
Celkem BG (ks)	41 740	42 641	45 053	45 170	43 198	44 666

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě hodnot v tabulce (Tab. 19) budou vypočítány nákladové sazby na jednu mimosilniční pneumatiku. Při výpočtu nákladové sazby bude vycházeno z celkové plánované výroby mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik. Nákladové sazby budou zjištěny jako podíl celkové plánované výše nákladů a celkové roční produkce. V daném

středisku bylo zamýšleno v roce 2014 vyrobit 496 618 kusů pneumatik. Výše skutečné i plánované výroby mimosilničních pneumatik za celý rok 2014 je zachycena v příloze P III. Plán výroby mimosilničních pneumatik je odvozen od předpokládané poptávky zákazníků po výrobcích. Aby mohly být přepočteny hodnoty variabilních nákladů a vytvořen námět rozpočtu dle plánované produkce, musí být nejdříve určeny tyto nákladové sazby.

Tab. 20. Sazby nákladových účtů na jeden kus produkce

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Celková plánovaná výše nákladů	Celková roční produkce	Nákladová sazba (Kč/ks)
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu			
501802310	Membrány	5 049 000	496 618	10,17
501802330	Režijní materiál hl.	2 674 100	496 618	5,39
501802320	Obaly, zábaly	1 683 000	496 618	3,39
501802340	Čistící prostředky	486 200	496 618	0,98
501000300	Spotřeba PHM	424 023	496 618	0,86
514000110	Přepravné	0	496 618	0,00
518802100	Ostatní služby	101 088	496 618	0,21

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 20) jsou zobrazeny nákladové sazby na jeden kus produkce výrobních skupin v korunovém vyjádření. Nákladové sazby jsou zaokrouhleny na dvě desetinná místa nahoru. Při výpočtu nákladů v tabulce (Tab. 21) bude vycházeno z nezaokrouhlených nákladových sazeb a pracovníkům tak budou poskytnuty přesnější hodnoty nákladů. Tyto nákladové sazby budou použity jako podklad pro navrzení dalšího způsobu přepočtení variabilních nákladů rozpočtu střediska. Výsledné hodnoty nákladů v každém měsíci budou zaokrouhleny na celé koruny nahoru. Způsob zaokrouhlování nákladových sazeb a plánovaných nákladů při sestavování rozpočtu bude záležet na příslušných pracovnících společnosti. Jakmile budou vyčísleny všechny nákladové sazby, budou přepočítány variabilní náklady rozpočtu střediska dle plánované výroby mimosilničních pneumatik.

Za nákladovou sazbu lze považovat vypočtenou plánovanou nebo skutečnou sazbu minulého roku. Skutečná nákladová sazba může být také použita při vytváření rozpočtu. Záleží pouze na společnosti, jaká sazba bude při tvorbě rozpočtu využita. Podrobnější popis skutečné nákladové sazby je uveden v následující podkapitole v posledním odstavci.

Tab. 21. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle plánované výroby mimosilničních pneumatik

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Plánovaná výše nákladů					
		měsíc					
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	leden	únor	březen	duben	květen	červen
501802310	Membrány	424 361	433 522	458 044	459 233	439 185	454 109
501802330	Režijní materiál hl.	224 755	229 606	242 594	243 224	232 605	240 510
501802320	Obaly, zábaly	141 454	144 508	152 682	153 078	146 395	151 370
501802340	Čistící prostředky	40 865	41 747	44 108	44 223	42 292	43 730
501000300	Spotřeba PHM	35 639	36 408	38 468	38 568	36 884	38 137
514000110	Převravné	0	0	0	0	0	0
518802100	Ostatní služby	8 488	8 671	9 161	9 185	8 784	9 083
Variabilní střediskové náklady		875 562	894 462	945 057	947 511	906 145	936 939

Zdroj: vlastní zpracování

Přepočtený rozpočet dle plánované výroby je zobrazen ve výše uvedené tabulce (Tab. 21). Jde vidět, že v každém měsíci jsou plánované variabilní náklady vykázány rozdílnou částkou zásluhou odlišné plánované výroby mimosilničních pneumatik. Plánované náklady jsou zjištěny jako násobek příslušné sazby nákladového účtu a konkrétní produkce v daném měsíci. Vývoj přepočtených variabilních nákladů rozpočtu střediska za celý rok je zachycen v příloze P IX. Pro představivost jsou částky v měsíci prosinec upraveny dle celkové plánované výše nákladů. Samozřejmě při plánování rozpočtu na příští rok částky v prosinci nebudou nijak upravovány, bude ponechána skutečně vypočtená částka. Celkové hodnoty nákladů v jednotlivých měsících byly v tomto případě usměrněny. Pohybují se v jednotném rozmezí od 800 tis. Kč do 1 mil. Kč. Přičemž při současném systému rozpočtování společnosti se jedná o rozmezí od 600 tis. Kč do 1,1 mil. Kč.

7.1.3.3 Přepočtení variabilních střediskových nákladů dle plánované výroby mimosilničních pneumatik v kilogramech

Ve společnosti jsou zachyceny vyrobené pneumatiky nejen v kusovém vyjádření, ale také i dle jejich hmotnosti. Variabilní náklady rozpočtu střediska Výroba pneumatik budou upraveny dle celkové hmotnosti výrobních skupin. K určení variabilní nákladů jednotlivých nákladových účtů střediska budou použity informace o hmotnosti výrobních skupin za každý měsíc a nákladová sazba na jeden kilogram produkce.

V tabulce (Tab. 22) jsou plánované hodnoty zobrazeny v kilogramech za taktéž prvních šest měsíců. Těmito hodnotami budou pronásobeny níže vypočtené nákladové sazby. Hmotnost výrobních skupin je v měsících odlišná, protože bylo naplánováno vyrobit

v každém měsíci jiné množství kusů pneumatik. Navíc každá pneumatika spadající do jednotlivých skupin není charakterizována stejnou hmotností.

Tab. 22. Plánovaná výroba mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik v roce 2014 (kg)

Výrobová skupina	Měsíc					
	leden	únor	březen	duben	květen	červen
A	1 114	1 310	1 546	1 429	1 373	1 441
B	537 703	539 887	570 576	569 630	543 416	569 280
C	302 446	353 653	379 384	388 169	378 206	362 113
D	128 322	128 382	143 422	135 449	137 885	136 983
Celkem BG (kg)	969 585	1 023 232	1 094 928	1 094 677	1 060 880	1 069 817

Zdroj: vlastní zpracování

Nákladová sazba ve finančním vyjádření na jeden kilogram produkce bude zjištěna jako podíl celkové plánované výše nákladů a celkové roční produkce v kilogramech. Pro přehlednost jsou nákladové sazby v tabulce (Tab. 23) zaokrouhleny na dvě desetinná místa. Avšak při stanovování plánované výše nákladů bude vycházeno z celkové nákladové sazby bez zaokrouhlení. Zaokrouhlení by mohlo způsobit zvýšení nákladů o několik tisíc korun, což není pro společnost XY žádoucí.

Tab. 23. Sazby nákladových účtů na kilogram produkce

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Celková plánovaná výše nákladů	Celková roční produkce (kg)	Nákladová sazba (Kč/kg)
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu			
501802310	Membrány	5 049 000	11 854 070	0,43
501802330	Režijní materiál hl.	2 674 100	11 854 070	0,23
501802320	Obaly, zábaly	1 683 000	11 854 070	0,15
501802340	Čistící prostředky	486 200	11 854 070	0,05
501000300	Spotřeba PHM	424 023	11 854 070	0,04
514000110	Přepravné	0	11 854 070	0,00
518802100	Ostatní služby	101 088	11 854 070	0,01

Zdroj: vlastní zpracování

Tyto nákladové sazby budou použity jako základ pro propočítání plánované výše variabilních nákladů v následujícím roce. Dané sazby budou vynásobeny plánovanou výší výroby v kilogramech v každém měsíci. V níže uvedené tabulce (Tab. 24) jsou ukázány přepočtené hodnoty původních variabilních střediskových nákladů.

Tab. 24. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle plánované hmotnosti mimosilničních pneumatik

Nákladové druhy střediska Výroba pneumatik		Plánovaná výše nákladů					
		měsíc					
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	leden	únor	březen	duben	květen	červen
501802310	Membrány	412 976	435 825	466 363	466 256	451 861	455 667
501802330	Režijní materiál hl.	218 724	230 826	247 000	246 943	239 319	241 335
501802320	Obaly, zábaly	137 659	145 275	155 456	155 419	150 621	151 889
501802340	Čistící prostředky	39 768	41 969	44 909	44 899	43 513	43 880
501000300	Spotřeba PHM	34 683	36 602	39 166	39 157	37 948	38 268
514000110	Přepravné	0	0	0	0	0	0
518802100	Ostatní služby	8 260	8 717	9 328	9 326	9 038	9 114
Variabilní střediskové náklady		852 070	899 214	962 222	962 000	932 300	940 153

Zdroj: vlastní zpracování

V nových konceptech systému rozpočtování bylo zachováno přepravné v hodnotě 0 Kč. Největší změna v oblasti variabilních nákladů byla provedena u nákladového účtu Obaly a zábaly, kde původní náklady byly rozvrženy na každý druhý měsíc. V novém způsobu rozpočtování jsou náklady na obaly a zábaly přiděleny ke každému měsíci. Na tyto náklady by bylo měsíčně uvolňováno menší množství finančních prostředků než při jednorázové platbě za 2 měsíce dohromady. Peněžní prostředky by mohly být využity na jiné účely například ke krytí neočekávaných výdajů. Přepočtený rozpočet střediska Výroba pneumatik dle plánované hmotnosti mimosilničních pneumatik je vyobrazen v příloze P X.

U všech tří variant propočtů variabilních nákladů došlo k přepočtení rozpočtu střediska Výroba pneumatik. Pokud by se společnost XY rozhodla změnit dosavadní systém rozpočtování nákladů, může si vybrat z navržených tří variant rozpočtování. Z pohledu výše variabilních nákladů a jejich rozvržení mezi jednotlivé měsíce je společnosti XY doporučen, systém rozpočtování dle plánované hmotnosti mimosilničních pneumatik. Výše variabilních nákladů je odvozena od plánované výroby pneumatik v kilogramovém vyjádření. Se změnou hmotnosti produkce bude automaticky docházet ke změně variabilních nákladů.

Přepočtení variabilní nákladů rozpočtu střediska dle plánované výroby mimosilničních pneumatik v kusech není společnosti XY doporučeno. Při tomto způsobu stanovování výše nákladů na jeden kus produkce není zohledněn vliv sortimentní skladby, odlišnost vlastností hotových výrobků (rozměr, hmotnost). Mimosilniční pneumatiky výrobních skupin jsou reprezentovány odlišnými vlastnostmi. V důsledku toho by jim mohla být přidělena i jiná výše nákladů.

Ve společnosti může být také zvolen systém rozpočtování dle fondu pracovní doby. Je považován za druhý nejlepší způsob rozpočtování, jelikož náklady jsou nákladovým účtům střediska přiřazovány mnohem přesněji než dle plánované výroby mimosilničních pneumatik v kusech.

Ve společnosti XY nemusí být při sestavování rozpočtu střediska pro následující rok vycházeno pouze z nákladových sazeb minulého roku. Je důležité brát také v úvahu skutečnou výši nákladů, která byla dosažena v minulém roce. V rámci skutečné výše nákladů by byly zjištěny skutečné nákladové sazby. Skutečné a plánované sazby mohou být poté porovnány a vybrána ta lepší. Postup zjištění skutečné nákladové sazby by byl úplně stejný jako u plánované nákladové sazby. Celkové skutečně dosažené náklady nákladového účtu by byly vyděleny skutečným počtem odpracovaných dnů nebo skutečně vyrobenou produkcí v kilogramech či kusech. Ve společnosti XY by byla použita pro stanovení rozpočtu střediska v následujícím roce taková sazba, která je považována z hlediska nákladovosti za výhodnější.

7.2 Odchylkové řízení

Tato podkapitola projektové části je věnována návrhům v oblasti odchylek. Analýza odchylek byla provedena ve výrobním úseku Zlín v oblasti nákupu materiálu, výroby mimosilničních pneumatik a prodeje těchto produktů zákazníkům. Kromě stanovení rozpočtu jednotlivých středisek společnosti XY, je ve fungujícím hodnotovém řízení společnosti předpokládáno také zjištění skutečných veličin a jejich následné porovnání. Na základě informací z podnikového informačního systému SAP R/3 byly analyzovány ve všech třech okruzích skutečné a plánované hodnoty a vypočteny odchylky v absolutním a relativním vyjádření.

7.2.1 Návrh zaznamenání odchylky

Ve výrobní úseku Zlín společnosti XY není prováděno zaznamenání odchylky. Formulář bude použit k zachycení základních informací o odchylce. Ve společnosti XY není většinou dostatek času ve chvíli zjištění odchylky na provedení odchylkových propočtů, rozbor příčin vzniku odchylek a stanovení nápravných opatření. Tento formulář bude využit jako vodítko k následnému důkladnému řízení odchylek. Ve formuláři budou obsaženy tyto základní informace:

- druh odchylky,

- datum zaznamenaná odchylky,
- oblast vzniku odchylky,
- odpovědný pracovník,
- příčina vzniku odchylky,
- případná nápravná opatření.

Vyplněním navrhovaného formuláře bude ulehčeno následné důkladné zkoumání odchylek. Formuláře mohou být nachystány pro odpovědné pracovníky v elektronické či tištěné podobě. Vyplnění předběžného formuláře zabere jen pár minut. Na základě toho nebudou data k jednotlivým odchylkám složitě dohledávána v termínu, kdy budou vyžádána vedoucími pracovníky jednotlivých středisek či přímo vedením společnosti v rámci finanční rady. Může se jednat o tyto základní data: kdy a jaký druh odchylky nastal, v jaké oblasti, kdo je odpovědným pracovníkem, co bylo příčinou jejího vzniku atd. Odchylky budou zjišťovány a analyzovány nejen následně po uplynutí určitého období, ale i v průběhu období.

Tab. 25. Návrh formuláře zaznamenání odchylky

ZAZNAMENÁNÍ ODCHYLKY	
Druh odchylky:	Datum:
Oblast vzniku odchylky:	
Odpovědný pracovník:	
Příčina vzniku odchylky:	
Případná nápravná opatření:	

Zdroj: vlastní zpracování

Co se týče dílčích položek uvedených ve formuláři, tak druhem odchylky se rozumí např. cenová nebo množství odchylka, odchylka ve výnosech či nákladech. Do kolonky datum bude uveden den, ve kterém byla odchylka zjištěna. Oblastí vzniku odchylky je chápáno, kde daná odchylka vznikla (oblast rozpočtu, nákupu, výroby, prodeje, nákladového střediska, dílčích činností podniku). Za odpovědného pracovníka bude považována ta osoba,

která danou odchylku objevila a vyplnila připravený formulář. Do formuláře budou zapsány také příčiny vzniku odchylky a předběžná nápravná opatření, která budou dále konkretizována v podrobnější analýze odchylek, pokud bude vyžádána společností.

7.2.2 Návrh zápisu nápravných opatření

Ve výrobní úseku Zlín společnosti XY nejsou žádným způsobem zaznamenávána nápravná opatření u odchylek. Není vhodné činit nápravná opatření odchylek bez jejich řádné dokumentace. Evidence a následná archivace realizovaných nápravných opatření bude ulehčena následujícím formulářem. Ve formuláři budou obsaženy základní údaje, pomocí kterých bude charakterizována vzniklá odchylka a její případná nápravná opatření. Ve formuláři budou zahrnuty tyto údaje:

- odpovědný pracovník a datum,
- druh odchylky,
- typ nápravného opatření,
- způsob implementace nápravného opatření,
- míra plnění nápravného opatření.

Vyplnění formuláře není časově náročné. Za nejdůležitější oblast ve formuláři bude považován popis implementace nápravného opatření a míra plnění nápravného opatření. Těmto údajům musí být věnována maximální pozornost, jelikož od nich bude odvozena úspěšnost realizace zvoleného nápravného opatření a regulace či odstranění zkoumané odchylky.

Návrh formuláře nápravných opatření je jedna z důležitých součástí analýzy odchylek. Ve společnosti XY by měl být využíván. Návrhy nápravných opatření budou klíčové také pro rozhodování a řízení společnosti. Nápravným opatřením může být chápáno například přepracování současných dílčích plánů společnosti a eliminovat tak odchylky. Správným stanovením nápravných opatření bude přispěno k splnění celkového plánu. Nápravná opatření budou zpracována odpovědným pracovníkem střediska spolu s controllerem. Návrhů nápravných opatření ke konkrétní odchylce může být provedeno několik, ale finální návrh bude považován za závazný.

Tab. 26. Návrh formuláře nápravných opatření

NÁPRAVNÁ OPATŘENÍ	
Odpovědný pracovník:	Datum:
Druh odchyly:	
Typ nápravného opatření:	
Způsob implementace nápravného opatření:	
Míra plnění nápravného opatření:	

Zdroj: vlastní zpracování

Aby mohla být navržena nápravná opatření, musí být známa příčina vzniku odchyly. Mezi nejčastější příčiny vzniku odchyly lze zařadit:

- organizační změny,
- chyby při sestavování plánu,
- nemotivovanost pracovníků,
- zvýšení cen materiálu,
- vnější vlivy,
- chybějící dodávky.

Jakmile bude zjištěna přesná příčina odchyly, pozornost bude věnována nápravným opatřením a jejich implementaci k eliminaci odchylek. Do typu nápravného opatření bude stručně uveden druh nápravného opatření např. aktualizace plánu, oprava zaúčtování, vylepšení procesu plánování, úspora nákladů, tvorba rezerv, zlepšení komunikace mezi pracovníky.

Po určení typu nápravného opatření bude sepsána implementace, průběh nápravného opatření a bude určen způsob implementace nápravného opatření. Pokud příčinou odchyly bude nemotivovanost pracovníků, za nápravné opatření bude bráno zvýšení motivace pracovníků. Za způsob implementace nápravného opatření bude považováno zlepšení motivace pracovníků formou peněžních, hmotných či nehmotných benefitů, zvýšení úrovně pracovního prostředí, zjištění preferencí pracovníků ve vztahu k výkonu.

V případě, že příčinnou odchylky bude chybějící dodávka, typem nápravného opatření bude např. zajistit chybějící materiál. Způsobem implementace bude přehodnocení procesu výběru dodavatele, stanovení dalších podmínek v rámci dodavatelských smluv, hledání nového dodavatele a zajišťování materiálu od jiných zdrojů. Mírou plnění nápravného opatření je myšleno to, zda již začala a probíhá realizace nápravného opatření, do jaké míry jsou plněna nápravné opatření, zdali se blíží k naplnění nápravného opatření a kdy bude plán opatření zcela hotov. Postačí, když bude uveden termín, kdy bude nápravné opatření přibližně dokončeno a z jaké části je dosud opatření naplněno.

7.2.3 Návrh odchylkového řízení u vybraných druhů mimosilničních pneumatik

V analytické části jsou odchylky zkoumány z pohledu výrobních skupin střediska Výroba pneumatik. Odchylky jsou stanovovány v oblasti rozpočetnictví, výrobních skupin, ale nikoli individuálně u produktů. Společnosti je navrženo odchylkové řízení u hotových výrobků. Odchylky by nebyly zjišťovány u všech produktů výrobního portfolia společnosti XY, ale jen u těch mimosilničních pneumatik, u kterých by to bylo vyžádáno. Například u pneumatik, které nejsou často poptávány, u pneumatik méně ziskových či ztrátových.

V následující tabulce (Tab. 27) je zachycen jeden z výrobků společnosti XY, který je vyráběn ve výrobním úseku Zlín. Než bude provedeno odchylkové řízení u zvolené mimosilniční pneumatiky, budou pro identifikaci a následné dohledání hotového výrobku vyplněny tři základní údaje:

- název výrobku,
- název střediska,
- odpovědný pracovník.

Kromě těchto základních údajů budou v tabulce (Tab. 27) uvedeny nákladové a výnosové položky, které budou vztaženy na jeden kus určité mimosilniční pneumatiky i k celkovému počtu prodaných mimosilničních pneumatik tohoto typu. Pro stanovení odchylek u vybraného produktu je důležité znát všechny plánované a skutečné hodnoty mimosilniční pneumatiky.

Na základě plánovaných a skutečných hodnot budou vypočteny odchylky v oblasti zisku, výnosů a nákladů u zvoleného hotového výrobku. Pomocí těchto odchylek bude odhaleno,

jak se jednotlivé nákladové i výnosové položky odchylojí od stanoveného plánu. Odchytky budou dále určeny také u počtu prodaných výrobků a ceny produktu.

Tab. 27. Návrh odchylkového řízení u konkrétní mimosilniční pneumatiky (Kč)

Název výrobku:				
Název střediska:				
Odpovědný pracovník:				
	Plán	Skutečnost	Odchytky	
			absolutně Kč	relativně %
Počet prodaných výrobků	4 972	4 474	-498	-10,02
Cena výrobku	14 242	13 669	-573	-4,02
Fixní náklady na ks	1 837	1 705	-132	-7,19
Fixní náklady	9 133 564	7 628 170	-1 505 394	-16,48
Materiálové náklady na ks	6 943	6 099	-844	-12,16
Materiálové náklady celkem	34 520 596	27 286 926	-7 233 670	-20,95
Mzdové náklady na ks	595	580	-15	-2,52
Mzdové náklady celkem	2 958 340	2 594 920	-363 420	-12,28
Ostatní variabilní náklady na ks	1 648	2 296	648	39,32
Ost. variabilní náklady celkem	8 193 856	10 272 304	2 078 448	25,37
Variabilní náklady na ks	9 186	8 975	-211	-2,30
Variabilní náklady celkem	45 672 792	40 154 150	-5 518 642	-12,08
Tržby celkem	70 811 224	61 155 106	-9 656 118	-13,64
Zisk	16 004 868	13 372 786	-2 632 082	-16,45

Zdroj: vlastní zpracování

Plánované a skutečné hodnoty za rok 2014 jsou v tabulce (Tab. 27) vztaženy k pneumatice pro nákladní auta. Pro znázornění jsou v tabulce uvedeny konkrétní hodnoty absolutních a relativních odchylek. Výpočtem odchylek bylo zjištěno, že ve skutečnosti bylo na zhotovení nákladní pneumatiky vynaloženo méně finančních prostředků. Úspora peněžních prostředků byla způsobena poklesem prodeje tohoto typu nákladní pneumatiky.

Toto odchylkové řízení lze aplikovat u jakékoli mimosilniční pneumatiky. Odchylkové řízení nemusí být ukončeno v okamžiku zjištění odchylek v absolutním a relativním vyjádření. Odchylkové řízení může být doplněno u problémových či často analyzovaných výrobků o toleranční meze u jednotlivých výnosových i nákladových položek.

7.2.3.1 Rozklad odchylek

U tak velké společnosti jako je společnost XY, by měl být u nákladových a výnosových položek vybrané mimosilniční pneumatiky realizován tzv. rozklad odchylek. Rozklad je

nejčastěji prováděn u tržeb a variabilních nákladů. Rozklad odchylky spočívá v určení cenové, množstevní a kombinované odchylky. Společnosti XY jsou navrženy tyto rozklady odchylek:

- rozklad odchylky variabilních nákladů,
- rozklad odchylky mzdových nákladů,
- rozklad odchylky materiálových nákladů,
- rozklad odchylky ostatních materiálových nákladů,
- rozklad odchylky v tržbách.

Pro rozklad odchylek jsou vyžadovány plánované hodnoty nákladových a výnosových položek vybrané mimosilničních pneumatiky a výše dosažených odchylek. Množstevní, cenová a kombinovaná odchylka bude vypočítána pomocí následujících tří vzorců.

Tab. 28. Výpočet odchylek

Odchylka	Výpočet
Množstevní	$\Delta Q * P_{plán}$
Cenová	$\Delta P * Q_{plán}$
Kombinovaná	$\Delta Q * \Delta P$

Zdroj: vlastní zpracování

Ve společnosti XY samozřejmě nemusí být prováděn rozklad odchylek u všech nákladových položek mimosilniční pneumatiky, ale jen u těch, které budou považovány za klíčové. V následujících dvou tabulkách je ukázáno, jakým způsobem může být proveden rozklad odchylek v oblasti tržeb a variabilních nákladů. Rozklad odchylek u mzdových, materiálových a ostatních variabilních nákladů je uveden v příloze P XI.

Tab. 29. Rozklad odchylky variabilních nákladů (Kč)

	Plán	Skutečnost	Relativní odchylka
Počet kusů výrobků	4 972	4 474	-498
Sazba vn/ks	9 186	8 975	-211
Celkem	45 672 792	40 154 150	-5 518 642
Množstevní odchylka	-498	9 186	-4 574 628
Cenová odchylka	-211	4 972	-1 049 092
Kombinovaná odchylka	-498	-211	105 078
Celkem	x	x	-5 518 642

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 29) je navržen rozklad odchylek celkových variabilních nákladů nákladní pneumatiky. Stejný postup výpočtu množství, cenové a kombinované odchylky lze použít pro jakýkoliv typ mimosilniční pneumatiky společnosti XY.

Rozkladem odchylky bude zjištěno, jak se jednotlivé odchylky podílí na celkové výši vzniklé odchylky v relativním vyjádření. Zda je skutečná výše odchylky zapříčiněna převážně změnou množství mimosilniční pneumatiky nebo změnou její ceny. V tomto případě se na odchylce variabilních nákladů podílela z 82,89 % množství odchylka. Zbýlých 17,11 % bylo tvořeno cenovou a kombinovanou odchylkou.

Tab. 30. Rozklad odchylky v tržbách (Kč)

	Plán	Skutečnost	Relativní odchylka
Počet kusů výrobků	4 972	4 474	-498
Cena výrobku	14 242	13 669	-573
Celkem	70 811 224	61 155 106	-9 656 118
Množstevní odchylka	-498	14 242	-7 092 516
Cenová odchylka	-573	4 972	-2 848 956
Kombinovaná odchylka	-498	-573	285 354
Celkem	x	x	-9 656 118

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky (Tab. 30) vyplývá, že struktura rozkladu odchylky u výnosů i nákladů je ponechána úplně stejná. V tabulce jsou obsaženy základní tři druhy odchylek a informace o ceně a počtu prodaných kusů výrobku. Při rozkladu odchylek bude považováno za důležité, aby byla použita správná sazba na jeden kus produkce u nákladových položek a nebyla zaměněna s cenou hotového výrobku u výnosů. Rozklad odchylky nemusí být tvořen automaticky současně s výpočtem celkové odchylky u mimosilniční pneumatiky. Rozklad odchylek může být prováděn pouze v okamžiku, kdy bude vyžádán příslušnými pracovníky společnosti XY (vedoucí pracovníci, vedení podniku, pracovníci controllingového oddělení, logistiky). Nicméně rozklad odchylek lze udělat u jakékoli nákladové či výnosové položky a navíc tento rozklad může být považován za podrobnější analýzu odchylky.

7.3 Klasifikace odběratelů

V souvislosti s analýzou odchylek v oblasti prodeje bylo zjištěno, že ve výrobním úseku Zlín není vedena žádná databáze stálých ani nových odběratelů. Údaje o odběratelích a jejich poptávce po produktech jsou pracovníky výrobního úseku Zlín vyžadovány. Se-

znam odběratelů včetně všech potřebných informací je zpracováván pracovníky centrálního úseku společnosti XY v Praze. V tomto seznamu odběratelů jsou uvedeni všichni odběratelé společnosti XY. Každý výrobní závod by měl mít určité povědomí o svých odběratelech.

Společnost spolupracuje s více než 2 000 velkými i menšími odběrateli. Seznam odběratelů je tudíž charakterizován širokou škálou zákazníků. Vytvoření databáze s tolika odběrateli by bylo pro výrobní úsek Zlín časově náročné a méně účinné. Kromě toho na hospodárnost společnosti XY nemají všichni odběratelé stejný vliv. Z toho důvodu bude pozornost věnována pouze odběratelům s velkým obratem. Katalog odběratelů bude mnohem přehlednější a konkrétnější. Pracovníkům controllingového oddělení výrobního úseku Zlín bude doporučeno, aby klasifikace odběratelů byla provedena alespoň u 10 největších odběratelů výrobního závodu Zlín. V tabulce (Tab. 31) je zachycen námět klasifikace odběratelů.

Tab. 31. Klasifikace odběratelů (tis. Kč)

Odběratel	Obrat v tis. Kč	Obrat v tis. Kč kumulativně	Obrat v %	Obrat v % kumulovaně
A	184 882	184 882	41,63	41,63
B	63 614	248 496	14,32	55,95
C	45 127	293 623	10,16	66,11
D	29 343	322 966	6,61	72,72
E	25 075	348 041	5,65	78,37
F	23 924	371 965	5,39	83,76
G	23 618	395 583	5,32	89,08
H	17 722	413 305	3,99	93,07
CH	16 762	430 067	3,77	96,84
I	14 077	444 144	3,16	100,00
CELKEM	444 144	-	100,00	-

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce (Tab. 31) je uvedeno 10 odběratelů s největším podílem na celkovém obratu daného výrobního závodu. Pro znázornění návrhu klasifikace odběratelů je vycházeno z údajů z minulého roku. Ve druhém sloupci budou uvedeny obraty podle odběratelů v sestupné řadě. Pro klasifikaci odběratelů je prvořadé, aby byla získána potřebná data o obrazech jednotlivých odběratelů. V následujícím sloupci bude obrat vyjádřen kumulativně. Do třetího sloupce bude zapsán procentuální podíl odběratele na celkovém obratu prodeje těchto 10 odběratelů. V posledním sloupci bude vypočten kumulovaný obrat odbě-

ratele v procentech. Kumulovaný obrat v procentuálním vyjádření bude vztažen k celkové výši obratu tvořené těmito 10 odběrateli.

Klasifikací odběratelů bude zjištěno, kterým odběratelům je důležité věnovat nejvíce péče, pozornosti a jak se jednotliví odběratelé podílejí na jejich celkovém obratu. Díky klasifikaci odběratelů bude odhaleno, kteří zákazníci jsou pro výrobní úsek Zlín významní a nepostradatelní, jelikož prostřednictvím těchto odběratelů jsou do společnosti přinášeny značné finanční prostředky. Na základě výše uvedené tabulky (Tab. 31) bude dále sestavena tabulka kategorizace odběratelů, kde budou příslušní odběratelé rozčleněni do tří základních skupin.

Tab. 32. Kategorizace odběratelů

Třída	Podíl na obratu v %	Podíl na počtu odběratelů v %
A	75	5
B	20	20
C	5	75

Zdroj: vlastní zpracování

Odběratelé budou rozčleněni do skupin A, B, C. Do skupiny A budou zařazeni odběratelé, kteří tvoří zhruba 75 % obratu výrobního úseku Zlín. Tento obrat bude rozdělen na cca 5 % odběratelů. Obrat odběratelů skupiny B činí přibližně 20 %. S odběrateli C skupiny bude dosahováno obratu cca 5 %. Tuto kategorizaci odběratelů lze považovat za univerzální. Číselné hodnoty v tabulce mohou být upraveny pracovníky společnosti.

Na základě vyžádání vedení společnosti může být vytvořena celková klasifikace odběratelů. V roce 2014 činila hodnota celkového obratu 1 338 229 tis. Kč. V tabulce (Tab. 33) je znázorněn podíl odběratelů na celkovém obratu výrobního úseku Zlín. Veškeré dosažené výsledky je vhodné graficky znázornit. Bude tak snadněji pochopen obsah tabulek.

Tab. 33. Celková klasifikace odběratelů
(tis. Kč)

Odběratel	Obrat v tis. Kč	Obrat v % celkového obratu
A	184 882	13,82
B	63 614	4,75
C	45 127	3,37
D	29 343	2,19
E	25 075	1,87
F	23 924	1,79
G	23 618	1,76
H	17 722	1,32
CH	16 762	1,25
I	14 077	1,05
...		
...		
...		
CELKEM	1 338 229	100

Zdroj: vlastní zpracování

8 VYHODNOCENÍ PROJEKTU

V této kapitole je provedeno shrnutí navrženého projektu, který se zabývá aplikací vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY. Vyhodnocení projektu je považováno za jednu z posledních aktivit v rámci tohoto projektu. Tato aktivita je rozdělena na cíl a časové vymezení projektu, ekonomickou náročnost, přínosy a rizika projektu. Pomocí vyhodnocení projektu je možné posoudit, zda a do jaké míry byl projekt úspěšný či neúspěšný a poučit se z toho do budoucna.

8.1 Cíl projektu

Cíle projektu jsou plněny na základě jednotlivých aktivit projektu. Za obecný cíl projektu je chápáno zavedení, vytvoření nebo změna controllingových nástrojů společnosti XY. V projektu je kladeno nejprve za cíl zanalyzovat současný stav společnosti a využívání controllingu a controllingových nástrojů ve společnosti XY.

Hlavním cílem projektu je, na základě provedených analýz a zjištěných nedostatků, zefektivnění stávajícího ekonomického řízení ve společnosti XY prostřednictvím vybraných nástrojů controllingu. V projektu nejsou navrženy pouze nové controllingové nástroje, ale i zlepšení již zavedených a používaných controllingových nástrojů ve společnosti XY.

8.2 Časové vymezení projektu

Projekt je charakterizován jako časově ohraničená a ucelená sada procesů a činností. Projekt je tedy omezen časem. Projekt může být realizován i v řádu několika měsíců. Důležité je sestavení časového harmonogramu, ve kterém bude obsažena posloupnost provedení jednotlivých činností, předběžná doba trvání daných činností a klíčové milníky projektu.

Časový harmonogram je považován za významnou součást projektu, protože je nutné vědět, jak bude projekt realizován. Kvalitně a správně vytvořený časový harmonogram lze použít v klíčových oblastech realizace projektu. V časovém harmonogramu není zahrnuta pouze samostatná část projektu aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY. Doba trvání dílčích činností je vymezena také i v případě analýzy současného stavu společnosti XY.

Tab. 34. Časový harmonogram projektu

Seznam činností		Doba trvání činností (dny)
Analýza současného stavu společnosti XY		35
1.	Interní a externí analýza společnosti	13
2.	Aktuální stav controlling a využívání controllingových nástrojů ve společnosti	15
3.	Zhodnocení analýzy současného stavu společnosti	2
4.	Vymezení předností a nedostatků	5
Vlastní vypracování projektu		30
4.	Klouzavé rozpočty	13
5.	Odchykové řízení	10
6.	Klasifikace odběratelů	7
Prezentace projektu společnosti XY		1
Implementace návrhů projektu do společnosti XY		42
7.	Implementace návrhu systému rozpočtování	10
8.	Implementace návrhu odchykového řízení a rozkladu odchylek	15
9.	Implementace návrhu klasifikace odběratelů	10
10.	Zhotovení formulářů a tabulek souvisejících s návrhy v MS Excel	7
Celková doba trvání projektu		108

Zdroj: vlastní zpracování

Časový harmonogram projektu je rozdělen do 4 klíčových oblastí a obsahuje 10 činností, ke kterým je přiřazena doba trvání činnosti. Doba trvání projektu je celkově vyčíslena na 108 dní. Nejvíce časově náročná je samotná implementace návrhů projektu do společnosti XY, na kterou bude vyhrazeno 42 pracovních dní. Doba implementace projektových návrhů by mohla být i kratší. Jelikož implementaci návrhů projektu budou věnovány každý pracovní den pouze 2 hodiny, musí být doba trvání činností vyčíslena na zmíněných 42 dní.

8.3 Přínosy projektu

Ze zavedených projektových návrhů může vyplynout řada přínosů. Nicméně v okamžiku implementace jednotlivých návrhů by měly být očekávány spíše přínosy nefinančního charakteru. Až stálým užíváním nových controllingových nástrojů a zlepšených stávajících nástrojů controllingu může být dosaženo i finančních přínosů v podobě úspory nákladů.

V následujících bodech jsou popsány přínosy, které budou získány realizací tohoto projektu a správným využíváním navržených controllingových nástrojů. Za přínosy projektu lze považovat:

- Přesnější stanovování nákladů klouzavého rozpočtu – dopředná vazba controllingu. Klouzavý rozpočet je doplněn o hodnoty celkových plánovaných a skutečných nákladů za čtvrtletí a o výpočet odchylek za zvolené období. Náklady u jednotlivých nákladových účtů střediska budou určovány mnohem kvalitněji a přehledněji.
- Díky vytvořené toleranční mezi v celkovém vyhodnocení rozpočtu nemusí být podrobeny všechny vzniklé odchylky nákladových účtů rozboru příčin odchylek a následnému návrhu korekcí, což přispívá k úspoře času pracovníků controllingového oddělení.
- Zavedením jednoho z přijatelných nových konceptů systému rozpočtování bude přesněji rozvržena a případně snížena výše variabilních střediskových nákladů rozpočtu v jednotlivých měsících.
- Užití zdokonalených klouzavých rozpočtů a plánů umožní managementu společnosti XY flexibilněji reagovat na případné změny.
- Včasným zápisem základních informací o vzniklé odchylce bude předcházeno složitému dohledávání potřebných údajů o odchylce při jejím následném důkladném zkoumání.
- Zaznamenání nápravných opatření u odchylek je klíčové pro rozhodování a řízení společnosti. Správným stanovením nápravných opatření bude přispíváno k splnění celkového plánu společnosti.
- Zavedením odchylkového řízení u konkrétního výrobku bude zjištěna hodnota odchylek u výnosových a nákladových položek výrobku a zároveň bude eliminována celková výši odchylek výrobních skupin.
- Zlepšení kontrolní činnosti prováděním odchylkového řízení u vybraných druhů mimosilničních pneumatik povede k vyšší efektivitě finančního řízení. Na základě odchylkového řízení bude ve společnosti rozhodnuto, zda na odchylky u výnosových a nákladových položek bude zareagováno změnou plánu či zavedením nápravných opatření.
- Pomocí rozkladu odchylek nákladových a výnosových položek bude prováděna podrobnější analýza vybraných odchylek. Pracovníci společnosti XY tak budou vě-

dět, zda byla skutečná výše odchylky zapříčiněna převážně změnou množství či ceny produktu.

- Klasifikací odběratelů bude zjištěno, kterým odběratelům je důležité věnovat nejvíce péče a pozornosti. Tato klasifikace může pomoci při sledování, analyzování prodeje mimosilničních pneumatik a tržeb z prodeje těchto výrobků.
- Zvýšení jistoty dosažení podnikových cílů – snížení rizika neúspěchu při dosahování cílů stanovených společností.
- Rozšíření a zpřehlednění stávajících informací společnosti XY prostřednictvím zlepšených či nových controllingových nástrojů.
- Podpora vedení společnosti poskytováním přesnějších informací a vytvoření adekvátních výstupů pro společnost.
- Zavedením nových controllingových nástrojů bude zvyšována konkurenceschopnost společnosti a rychlost reakce na měnící se podmínky a požadavky trhu.
- Navržené controllingové nástroje budou přispívat k lepšímu plánování, plnění, tvorbě plánů a budou se snažit stále více provázat plán se skutečností.

8.4 Ekonomická náročnost projektu

Projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu je vypracován tak, aby nebylo vyžadováno velké množství finančních prostředků společnosti XY. Ve společnosti XY existuje již mnoho let controllingové oddělení a pozice controllera, která bude při realizaci jednotlivých návrhů potřebná.

Náklady na zhotovení formulářů a tabulek souvisejících s projektovými návrhy v MS Excel jsou vykazovány nízké. Jedná se o malý zásah do finančního řízení a současných controllingových nástrojů společnosti XY. S návrhem zavedení klasifikace odběratelů do výrobního závodu jsou spojeny náklady finančního charakteru. Stejně jako zhotovení formulářů a tabulek, tak i vytvoření klasifikace odběratelů a zbylých návrhů je doprovázeno náklady v podobě času.

Implementace návrhů systému rozpočtování, odchylkového řízení a rozkladu odchylek je považována z hlediska času za nejvíce náročnou. Nad těmito návrhy může být ve společnosti stráveno několik hodin i dnů. Zavedení nového systému rozpočtování představuje největší zásah do aktuálně využívaných controllingových nástrojů společnosti XY, jelikož dochází k přepočtení variabilních střediskových nákladů rozpočtu. Výpočet odchylek u vybraných druhů mimosilničních pneumatik a jejich rozklad nebyl ve společnosti dopo-

sud prováděn, proto jejich začlenění nebude natolik časově vyčerpávající a nenaruší fungování ostatních nástrojů controllingu ani koncepci finančního řízení.

Projektové návrhy nepředstavují pro společnost velkou finanční zátěž. Veškeré tyto návrhy mohou být provedeny zvoleným projektovým týmem nebo příslušným pracovníkem controllingového oddělení formou zlepšovacího návrhu.

Jestliže budou návrhy řešeny v rámci projektového týmu, účastníkům tohoto projektového týmu bude udělena po realizaci projektu jednorázová peněžitá odměna. Výše odměny bude odvíjena od úspěšnosti implementace controllingových nástrojů a míry zefektivnění stávajícího ekonomického stavu společnosti.

V případě, že by návrhy byly přiděleny přímo controllerovi, byla by tato práce vykonávána nad rámec jeho každodenních povinností a ohodnocena jako práce přesčas. Pro ohodnocení práce přesčas je důležité znát hodinovou sazbu controllera. Sazbu lze vypočítat jako podíl průměrné měsíční hrubé mzdy controllera a fondu pracovní doby. Průměrná měsíční hrubá mzda controllera je vyčíslena na 32 560 Kč a fond pracovní doby je stanoven na 176 hodin při 21 pracovních dnech v měsíci. Hodinová sazba controllera tedy činí 185 Kč za hodinu. V následující tabulce (Tab. 35) je finančně ohodnocena controllerova práce přesčas při implementaci návrhů projektu do společnosti XY.

Tab. 35. Finanční ohodnocení controllerovy práce přesčas

Implementace návrhů projektu do společnosti XY	Doba trvání (hod.)	Hodinová sazba (Kč/hod.)	Celkem (Kč)
Implementace návrhu systému rozpočtování	20	185	3 700
Implementace návrhu odchytkového řízení a rozkladu odchylek	30	185	5 550
Implementace návrhu klasifikace odběratelů	20	185	3 700
Zhotovení souvisejících formulářů a tabulek v MS Excel	14	185	2 590
Celkem	84	x	15 540

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky (Tab. 35) vyplývá, že nad zavedením projektových návrhů do společnosti XY bude stráveno 84 hodin. Celkově by měla být controllerovi za práci přesčas vyplacena částka 15 540 Kč.

8.5 Rizika projektu

Riziko je součástí každého projektu. Součástí projektových rizik jsou všechna rizika, která mohou daný projekt jakýmkoliv způsobem ohrozit. Rizika je nutné v první řadě identifikovat a poté se snažit tyto rizika snížit na minimum nebo alespoň na únosnou míru. Riziko se obvykle skládá z hmotné a psychologické složky. Za hmotnou složku lze považovat například finanční prostředky (Milton D. Rosenau, 2007, s. 155).

V souvislosti s identifikací rizika je žádoucí vypracovat také plán rizik, pomocí kterého lze tyto rizika odvrátit nebo minimalizovat. Za významná rizika tohoto celého projektu jsou považována taková rizika, která v první řadě ohrožují cíl, čas a náklady projektu. S projektem je spojeno především šest níže uvedených rizik.

1. Riziko spojené s navrženými controllingovými nástroji

Všechny nově navržené controllingové nástroje nemusí být přijaty managementem společnosti. Některé nástroje společnosti mohou být zamítnuty a neodsouhlaseny částí managementu společnosti. Tudíž je nutné vymezit jasný cíl projektu, klást důraz na strategické cíle projektu a přesvědčit tak management o výhodách z implementace těchto nástrojů.

2. Riziko spojené s nesprávným pochopením a využíváním controllingových nástrojů

Princip, účel a fungování konkrétního controllingového nástroje nemusí být pochopeno pracovníky společnosti. Z toho důvodu je důležité srozumitelně a podrobně vysvětlit zaměstnancům k čemu daný nástroj slouží, jak s ním správně disponovat, jaké přínosy bude mít společnost z realizace těchto nástrojů.

3. Riziko spojené s neochotou přizpůsobit se novým změnám ve společnosti

Ne všichni pracovníci společnosti jsou ochotni přizpůsobit se novým změnám, které mají být ve společnosti zavedeny. Zaměstnanci jsou obvykle zvyklí na dosavadní způsob fungování společnosti (zainteresovanost pracovníků). Implementace zmíněných projektových návrhů se nedotkne všech pracovníků ve společnosti, budou ovlivněni především vedoucí pracovníci jednotlivých středisek společnosti XY a pracovníci controllingového oddělení.

4. Sociální a komunikační riziko

Controllingové nástroje mohou být přiděleny pracovníkům s neodpovídající či nedostatečnou kvalifikací. Dané riziko je také spojeno s problémy s nepřiměřeným vytížením všech osob zapojených do projektu, s komunikací, spoluprací mezi členy

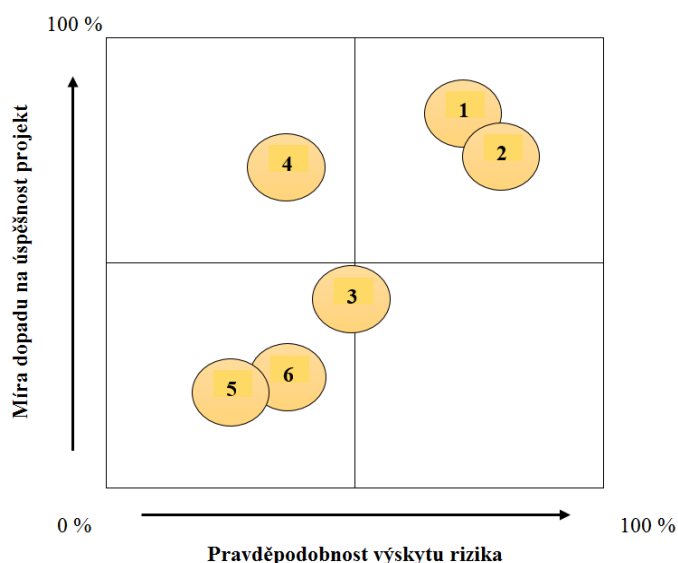
v projektovém týmu a s jejich motivací. Toto všechno může vyvolat řadu nedorozumění a konfliktů během zavádění nástrojů controllingu i při jejich následném užívání. Proto je vhodné jednoznačně vymežit v projektovém plánu způsoby a techniky interní a externí komunikace.

5. Interní a externí rizika

Interní rizika projektu jsou vztažena k činnostem projektu a podnikové strategii, která může zásadním způsobem ovlivnit průběh celého projektu. Externí rizika nelze ovlivnit. Mohou být nalezeny na začátku i v průběhu projektu. Za externí riziko projektu je považována změna měnového kurzu, daňové a politické změny.

6. Riziko spojené s časovým harmonogramem projektu

Riziko spojené s časovým plánem projektu je přítomné po celou dobu projektu a je velice těžké se tomuto riziku vyhnout. Mohou nastat události, které nebyly během projektu očekávané. V důsledku toho může dojít k posunutí a navýšení stanoveného časového harmonogramu projektu.



Zdroj: vlastní zpracování

Obr. 14. Zvládání rizik projektu

Z obrázku (Obr. 14) zvládání rizik projektu lze vidět, že největší riziko projektu představuje možné nepřijetí navržených controllingových nástrojů managementem společnosti XY a nesprávné pochopení, využívání těchto nástrojů. Nejmenší narušení úspěšnosti projektu způsobují externí a interní rizika projektu. Po komplexním vyhodnocení projektu lze považovat projekt za proveditelný.

ZÁVĚR

V současných podmínkách tržního hospodářství je controlling považován za takovou oblast, která nepřetržitě a zásadním způsobem ovlivňuje efektivnost celé společnosti. Společnost XY je v dnešní době zaměřena na dosažení efektivnosti tlakem na snižování cen vstupů či zvyšování cen výrobků a výkonů jen minimálně. Její konkurenceschopnost je zajišťována ve velké míře zvyšováním produktivity. Plánování, sledování a vyhodnocování výroby, prodeje, režijních nákladů, pracovních i strojních kapacit je řešeno pracovníky controllingového oddělení.

Controlling je ve společnosti XY používán několik let. Controlling se s dobou neustále vyvíjí. Společnost musí na tyto změny reagovat a neustále tak zlepšovat stávající nástroje či zavádět nové controllingové nástroje. Controlling je nedílnou součástí této společnosti, bez něho by mohl nastat ve společnosti zmatek a chaos.

Cílem diplomové práce bylo vypracovat projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY za účelem zefektivnění stávajícího ekonomického řízení. Na základě provedeného průzkumu dostupných literárních zdrojů byla zpracována literární rešerše z oblasti controllingu a controllingových nástrojů.

V praktické části diplomové práce byla výstižně charakterizována společnost a provedena analýza současného stavu dané společnosti. V návaznosti na předcházející analýzy byly určeny přednosti a nedostatky společnosti. V důsledku toho byl vytvořen projekt aplikace vybraných nástrojů controllingu ve společnosti XY, který měl za cíl odstranit tyto nedostatky navržením vhodných controllingových nástrojů.

Navržené nástroje controllingu v projektu nejsou ekonomicky náročné a dají se snadno ve společnosti aplikovat. Nejedná se pouze o zavedení zcela nových controllingových nástrojů, ale i o zlepšení stávajících nástrojů ve společnosti. Ve společnosti je nacházen stále prostor k vylepšení systému rozpočtování a odchylkového řízení. Část projektu je také věnována klasifikaci odběratelů, jelikož ve výrobním úseku Zlín společnosti XY nejsou doposud žádným způsobem evidováni. Součástí praktické části je také vyhodnocení projektu, které spočívá ve stanovení časového harmonogramu, přínosů, nákladů a rizik projektu. Z hlediska vyhodnocení projektu jej lze považovat za realizovatelný a proveditelný.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Literární zdroje

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

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER, 2012. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-918-0.

HAVLÍČEK, Karel, 2014. *Small business: management and controlling*. Kijv: University Ukraine. ISBN 978-966-388-494-3.

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

KERZNER, Harold, 2003. *Project Management: a systems approach to planning, scheduling and controlling*. 8th ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., Hoboken. ISBN 0-471-22577-0.

KEŘKOVSKÝ, Miloslav a Oldřich VYKYPĚL, 2006. *Strategické řízení: teorie pro praxi*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-453-8.

KONEČNÝ, Miloš a Mária REŽŇÁKOVÁ, 2000. *Controlling*. 2. vyd. Brno: PC-DIR Real. ISBN 80-214-1535-5.

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

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

ROSENAU, Milton D., 2007. *Řízení projektů*. 3. vyd. Brno: Computer Press, a. s. ISBN 978-80-251-1506-0.

STEINÖCKER, Reinhard, 2000. *Strategický controlling*. Praha: Babtext.

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

VOLLMUTH, Hilmar J., 2004. *Nástroje controllingu od A do Z: přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-7259-029-4.

VYSUŠIL, Jiří, 2004. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování*. Praha: Profess Consulting s.r.o. ISBN 80-7259-012-X.

Internetové zdroje

Analyzuj a Proved' [online]. © 2010 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: http://www.analyzujaproved.cz/ApRSS.aspx?rid=98672&app=Main&grp=Content&mod=ContentPortal&sta=ArticleDetail&pst=ArticleDetail&p1=OID_INT_536&p2=RoundPanel_BOOL_True&acode=24613c5f90a0d575814cff323d94ebf0

BusinessVize [online]. © 2010-2011 [cit. 2015-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/planovani/kde-se-vzala-a-k-cemu-je-pest-analyza>

Hospodářské Noviny [online]. © 1996-2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://ihned.cz/c1-55833290-controlling-je-nastrojem-vcasneho-varovani>.

IPodnikatel.cz [online]. © 2011-2014 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Financni-rizeni/muze-controlling-pomoci-i-vam.html>.

Management Mania [online]. © 2011-2013 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/prognozovani>.

SystemOnLine [online]. © 2001-2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.systemonline.cz/business-intelligence/reseni-pro-planovani-a-forecasting-maji-zelenou.htm>.

Ostatní zdroje

Interní materiály společnosti XY, [2015]. [s.l.], společnost XY.

Podnikový informační systém SAP R/3, [2015]. [s.l.], společnost XY.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BBRT	Beyond Budgeting Round Table
CF	Cash Flow
CHO	Cyclic Harvesting Operation
CUD	Fond pracovní doby
ETS	Emission Trading Scheme
FEI	Financial Executives Institute
FN _{sk}	Skutečné fixní náklady
FN _{st}	Plánované fixní náklady
ISO	International Organization for Standardization
kg	Kilogram
m ²	Metr čtvereční
O _{FN}	Odchylka fixních nákladů
O _{VN}	Odchylka variabilních nákladů
PÚH	Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku
REACH	Registration, Evaluation, Authorisation, Restriction of Chemicals
SFT	Super Flexion Tyres
VF	Very High Flexion
VN _{sk}	Skutečné variabilní náklady
VN _{st}	Plánované variabilní náklady

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Oblasti controllingu</i>	14
<i>Obr. 2. Controlling jako štábní útvar</i>	23
<i>Obr. 3. Controlling jako liniový útvar</i>	24
<i>Obr. 4. Cyklus operativního controllingu</i>	26
<i>Obr. 5. Systém koordinace podnikových plánů.....</i>	28
<i>Obr. 6. Analýza silných a slabých míst podniku</i>	35
<i>Obr. 7. Nákup základního materiálu v naturálních jednotkách v roce 2014.....</i>	59
<i>Obr. 8. Skutečný měsíční vývoj výroby pneumatik v roce 2014 (ks).....</i>	61
<i>Obr. 9. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)</i>	63
<i>Obr. 10. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg).....</i>	64
<i>Obr. 11. Podíl výrobních skupin na celkovém skutečném prodeji v roce 2014.....</i>	67
<i>Obr. 12. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg).....</i>	69
<i>Obr. 13. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (tis. Kč)</i>	70
<i>Obr. 14. Zvládání rizik projektu</i>	104

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. SWOT analýza společnosti XY</i>	46
<i>Tab. 2. PEST analýza společnosti XY</i>	48
<i>Tab. 3. Rozpočet střediska za první čtvrtletí roku 2014 (Kč)</i>	52
<i>Tab. 4. Celkové vyhodnocení rozpočtu za rok 2014 (Kč)</i>	54
<i>Tab. 5. Složení motocyklové pneumatiky</i>	56
<i>Tab. 6. Nákup základního materiálu v naturálních jednotkách v roce 2014</i>	57
<i>Tab. 7. Nákup základního materiálu v roce 2014 (tis. Kč)</i>	59
<i>Tab. 8. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)</i>	61
<i>Tab. 9. Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)</i>	63
<i>Tab. 10. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)</i>	66
<i>Tab. 11. Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)</i>	67
<i>Tab. 12. Tržby z prodeje mimosilničních pneumatik v roce 2014 (tis. Kč)</i>	69
<i>Tab. 13. Skutečná výroba a prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)</i>	71
<i>Tab. 14. Návrh přesnějšího stanovování nákladů klouzavého rozpočtu</i>	77
<i>Tab. 15. Návrh nového celkového vyhodnocení rozpočtu</i>	78
<i>Tab. 16. Fond pracovní doby v roce 2014</i>	80
<i>Tab. 17. Denní sazby nákladových účtů (Kč/den)</i>	81
<i>Tab. 18. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle fondu pracovní doby</i>	81
<i>Tab. 19. Plánovaná výroba mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik v roce 2014 (ks)</i>	82
<i>Tab. 20. Sazby nákladových účtů na jeden kus produkce</i>	83
<i>Tab. 21. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle plánované výroby mimosilničních pneumatik</i>	84
<i>Tab. 22. Plánovaná výroba mimosilničních pneumatik střediska Výroba pneumatik v roce 2014 (kg)</i>	85
<i>Tab. 23. Sazby nákladových účtů na kilogram produkce</i>	85
<i>Tab. 24. Přepočtené variabilní náklady rozpočtu střediska dle plánované hmotnosti mimosilničních pneumatik</i>	86
<i>Tab. 25. Návrh formuláře zaznamenání odchylky</i>	88
<i>Tab. 26. Návrh formuláře nápravných opatření</i>	90
<i>Tab. 27. Návrh odchylkového řízení u konkrétní mimosilniční pneumatiky (Kč)</i>	92
<i>Tab. 28. Výpočet odchylek</i>	93

<i>Tab. 29. Rozklad odchylky variabilních nákladů (Kč).....</i>	<i>93</i>
<i>Tab. 30. Rozklad odchylky v tržbách (Kč)</i>	<i>94</i>
<i>Tab. 31. Klasifikace odběratelů (tis. Kč)</i>	<i>95</i>
<i>Tab. 32. Kategorizace odběratelů.....</i>	<i>96</i>
<i>Tab. 33. Celková klasifikace odběratelů (tis. Kč).....</i>	<i>97</i>
<i>Tab. 34. Časový harmonogram projektu</i>	<i>99</i>
<i>Tab. 35. Finanční ohodnocení controllerovy práce přesčas</i>	<i>102</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Formulář rozpočtu střediska Výroba pneumatik
- P II Rozpočet střediska Výroba pneumatik
- P III Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)
- P IV Výroba mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)
- P V Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (ks)
- P VI Prodej mimosilničních pneumatik v roce 2014 (kg)
- P VII Tržby z prodeje mimosilničních pneumatik v roce 2014 (Kč)
- P VIII Systém rozpočtování střediska Výroba pneumatik dle fondu pracovní doby
- P IX Systém rozpočtování střediska Výroba pneumatik dle plánované výroby mimosilničních pneumatik v kusech
- P X Systém rozpočtování střediska Výroba pneumatik dle plánované hmotnosti mimosilničních pneumatik
- P XI Rozklad odchylek dílčích variabilních nákladů

PŘÍLOHA P II: ROZPOČET STŘEDISKA VÝROBA PNEUMATIK

Nákladové druhy střediska výroba pneumatik	Skutečná výše nákladů												Plán												Plánovaná výše nákladů											
	rok												rok												měsíc											
	2011	2012	1-6 2013	2013	2014	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	2011	2012	1-6 2013	2013	2014	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec		
501000100	587 643	512 579	271 339	663 850	628 320	70 125	52 360	52 360	63 580	52 360	59 840	52 360	35 530	61 710	52 360	41 140	34 595	587 643	512 579	271 339	663 850	628 320	70 125	52 360	52 360	63 580	52 360	59 840	52 360	35 530	61 710	52 360	41 140	34 595		
501000200	62 529	60 724	27 361	74 800	78 540	8 415	6 545	6 545	7 480	6 545	7 948	6 545	4 675	7 480	6 545	5 610	4 208	62 529	60 724	27 361	74 800	78 540	8 415	6 545	6 545	7 480	6 545	7 948	6 545	4 675	7 480	6 545	5 610	4 208		
501802400	75 981	27 852	4 732	116 875	112 200	13 090	9 350	9 350	11 688	9 350	11 220	9 350	5 610	11 688	9 350	6 545	5 610	75 981	27 852	4 732	116 875	112 200	13 090	9 350	9 350	11 688	9 350	11 220	9 350	5 610	11 688	9 350	6 545	5 610		
501802410	109 545	79 838	25 798	65 450	65 450	10 285	4 675	4 675	7 948	4 675	4 675	4 675	7 013	6 545	6 545	4 675	1 870	109 545	79 838	25 798	65 450	65 450	10 285	4 675	4 675	7 948	4 675	4 675	4 675	7 013	1 870	6 545	4 675	1 870		
512000100	8 404	235 435	0	20 570	19 635	2 338	1 636	1 636	2 104	1 636	1 636	1 636	935	2 104	1 636	1 636	701	8 404	235 435	0	20 570	19 635	2 338	1 636	1 636	2 104	1 636	1 636	1 636	935	2 104	1 636	1 636	701		
516000200	68 860	52 769	25 302	65 450	61 710	6 545	5 143	5 143	5 844	5 143	5 143	5 143	3 974	5 610	5 143	3 740	68 860	52 769	25 302	65 450	61 710	6 545	5 143	5 143	5 844	5 143	5 143	5 143	3 974	5 610	5 143	5 143	3 740			
518000700	265 263	280 490	99 010	280 500	0	16 363	21 038	35 063	21 038	16 363	25 713	58 438	16 363	25 713	25 713	16 363	39 738	265 263	280 490	99 010	280 500	0	16 363	21 038	35 063	21 038	16 363	25 713	58 438	16 363	25 713	25 713	16 363	39 738		
518802120	695 111	748 032	475 977	992 035	1 170 246	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	97 521	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	86 301	695 111	748 032	475 977	992 035	1 170 246	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	97 521	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	86 301		
Ovlivnitelné fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 701	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	176 762	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 701	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	176 762				
Střediskové fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 701	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	176 762	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 701	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	176 762				
501802310	4 582 370	4 521 369	2 132 317	5 329 500	5 049 000	444 125	444 125	444 125	444 125	444 125	444 125	374 000	303 875	444 125	444 125	374 000	4 582 370	4 521 369	2 132 317	5 329 500	5 049 000	444 125	444 125	444 125	444 125	444 125	444 125	374 000	303 875	444 125	444 125	374 000				
501802330	2 819 933	4 521 369	1 079 482	2 805 000	2 674 100	243 100	243 100	243 100	243 100	243 100	243 100	163 625	158 950	243 100	243 100	163 625	2 819 933	4 521 369	1 079 482	2 805 000	2 674 100	243 100	243 100	243 100	243 100	243 100	243 100	163 625	158 950	243 100	243 100	163 625				
501802320	1 093 199	4 521 369	637 033	1 683 000	1 683 000	0	280 500	0	280 500	0	280 500	0	280 500	0	280 500	0	1 093 199	4 521 369	637 033	1 683 000	1 683 000	0	280 500	0	280 500	0	280 500	0	280 500	0	280 500	280 500	0			
501802340	475 439	4 521 369	200 724	448 800	486 200	44 880	37 400	37 400	37 868	37 400	39 738	68 255	49 088	37 400	37 400	32 258	475 439	4 521 369	200 724	448 800	486 200	44 880	37 400	37 400	37 868	37 400	39 738	68 255	49 088	37 400	37 400	32 258	27 115			
501000300	378 750	4 521 369	176 887	472 175	424 023	41 608	36 465	36 465	36 465	36 465	36 465	36 465	24 778	36 465	36 465	36 465	378 750	4 521 369	176 887	472 175	424 023	41 608	36 465	36 465	36 465	36 465	36 465	24 778	36 465	36 465	36 465	36 465	29 453			
514000110	195 111	4 521 369	67 489	172 975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	195 111	4 521 369	67 489	172 975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
518802100	103 242	4 521 369	43 314	93 500	100 980	10 285	8 415	8 415	9 550	8 415	8 883	9 350	7 013	8 883	8 415	7 013	6 545	103 242	4 521 369	43 314	93 500	100 980	10 285	8 415	8 415	9 550	8 415	8 883	9 350	7 013	8 883	8 415	7 013	6 545		
Variabilní střediskové náklady	9 648 042	4 521 369	4 337 245	11 004 950	10 417 303	783 998	1 050 005	769 505	1 051 408	769 505	1 052 810	651 695	854 203	769 973	1 050 005	1 043 460	600 738	9 648 042	4 521 369	4 337 245	11 004 950	10 417 303	783 998	1 050 005	769 505	1 051 408	769 505	1 052 810	651 695	854 203	769 973	1 050 005	1 043 460	600 738		
Náklady na vrub	11 521 378	4 521 369	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 014 288	1 248 272	981 797	1 268 608	963 097	1 266 504	895 309	990 679	988 342	1 254 817	1 222 092	777 499	11 521 378	4 521 369	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 014 288	1 248 272	981 797	1 268 608	963 097	1 266 504	895 309	990 679	988 342	1 254 817	1 222 092	777 499		
Nadměrnodostatek kryd'	11 521 378	4 521 369	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 014 288	1 248 272	981 797	1 268 608	963 097	1 266 504	895 309	990 679	988 342	1 254 817	1 222 092	777 499	11 521 378	4 521 369	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 014 288	1 248 272	981 797	1 268 608	963 097	1 266 504	895 309	990 679	988 342	1 254 817	1 222 092	777 499		

PŘÍLOHA P III: VÝROBA MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK (KS)

Výrobní skupina	Měsíc												Celkem
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	
A	114	103	109	108	100	109	113	75	104	102	98	66	1 201
B	35 363	35 342	37 249	37 187	35 365	37 175	33 671	25 273	38 690	38 551	33 443	26 360	413 669
C	5 751	6 691	7 132	7 354	7 205	6 849	6 161	4 433	7 095	6 813	6 151	4 184	75 819
D	512	505	563	521	528	533	461	366	533	547	520	340	5 929
Celkem BG (ks)	41 740	42 641	45 053	45 170	43 198	44 666	40 406	30 147	46 422	46 013	40 212	30 950	496 618
A	79	379	447	411	317	282	250	146	226	229	270	104	3 140
B	35 456	36 424	39 001	39 386	37 945	38 790	34 236	26 159	36 201	34 116	24 121	20 464	402 299
C	6 465	7 107	7 677	7 595	7 236	7 136	7 799	6 244	8 984	5 256	4 321	3 212	79 032
D	410	506	585	555	436	551	471	401	602	528	472	291	5 808
Celkem REAL (ks)	42 410	44 416	47 710	47 947	45 934	46 759	42 756	32 950	46 013	40 129	29 184	24 071	490 279

PŘÍLOHA P IV: VÝROBA MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK (KG)

Výrobová skupina	Měsíc												Celkem
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	
A	1 114	1 310	1 546	1 429	1 373	1 441	1 299	1 005	1 358	1 308	1 269	961	15 413
B	537 703	539 887	570 576	569 630	543 416	569 280	515 988	387 000	590 201	588 047	511 750	400 502	6 323 980
C	302 446	353 653	379 384	388 169	378 206	362 113	329 944	235 426	373 748	358 352	324 279	228 106	4 013 826
D	128 322	128 382	143 422	135 449	137 885	136 983	117 111	91 572	134 007	137 859	124 865	84 994	1 500 851
Celkem BG (kg)	969 585	1 023 232	1 094 928	1 094 677	1 060 880	1 069 817	964 342	715 003	1 099 314	1 085 566	962 163	714 563	11 854 070
A	1 263	3 738	4 684	3 965	3 334	3 177	3 072	2 008	3 746	3 400	3 699	1 658	37 744
B	569 446	548 277	588 305	610 784	527 650	567 556	488 213	366 767	534 458	484 076	353 518	309 387	5 948 437
C	338 396	373 070	398 355	381 952	365 332	379 082	407 629	337 088	469 207	272 167	226 715	186 993	4 135 986
D	103 439	125 584	142 144	115 364	129 801	121 851	107 474	94 791	128 206	128 622	117 935	65 751	1 380 962
Celkem REAL (kg)	1 012 544	1 050 669	1 133 488	1 112 065	1 026 117	1 071 666	1 006 388	800 654	1 135 617	888 265	701 867	563 789	11 503 129

PŘÍLOHA P V: PRODEJ MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK (KS)

Výrobová skupina	Měsíc												Celkem
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	
A	103	111	140	127	119	120	114	92	112	106	104	67	1 315
B	33 007	35 836	39 791	38 856	38 024	38 251	35 327	25 274	38 861	36 930	34 719	24 758	419 634
C	5 856	6 791	7 235	7 460	7 330	6 970	6 788	4 015	7 224	6 951	6 270	4 277	77 167
D	437	524	621	567	590	577	495	375	569	550	441	393	6 140
Celkem BG (ks)	39 403	43 262	47 786	47 011	46 062	45 918	42 724	29 756	46 767	44 537	41 535	29 495	504 256
A	59	139	150	87	33	1 383	48	159	553	226	249	72	3 160
B	31 760	35 566	40 321	38 978	39 241	39 706	33 337	22 858	39 232	36 099	33 746	23 609	414 452
C	5 729	6 841	7 340	7 593	7 670	7 038	6 840	3 806	7 084	6 327	5 921	3 841	76 030
D	500	382	431	402	524	636	442	404	633	630	412	275	5 672
Celkem REAL (ks)	38 048	42 928	48 243	47 061	47 469	48 763	40 667	27 227	47 503	43 282	40 327	27 797	499 314

PŘÍLOHA P VI: PRODEJ MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK (KG)

Výrobová skupina	Měsíc												Celkem
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	
A	1 291	1 416	1 797	1 625	1 560	1 563	1 430	1 157	1 469	1 392	1 353	827	16 879
B	504 466	542 863	600 341	580 889	573 515	579 820	539 401	388 047	593 891	564 225	527 669	378 808	6 373 935
C	314 292	366 124	391 869	401 750	392 658	374 884	358 697	229 953	388 103	373 108	335 857	237 731	4 165 025
D	113 305	137 054	163 152	148 609	155 718	150 574	128 283	95 737	148 241	140 865	112 634	106 413	1 600 585
Celkem BG (kg)	933 353	1 047 458	1 157 159	1 132 873	1 123 451	1 106 840	1 027 811	714 894	1 131 704	1 079 589	977 513	723 779	12 156 424
A	1 118	1 471	2 662	1 322	506	13 115	515	2 054	7 501	3 556	3 572	1 445	38 839
B	478 499	535 424	594 876	576 921	581 478	602 049	497 349	366 660	589 007	546 717	505 299	340 431	6 214 710
C	307 150	377 103	405 810	430 143	447 140	387 043	369 010	214 089	370 147	330 417	297 581	217 209	4 152 842
D	123 644	83 814	113 964	87 597	128 750	143 194	92 635	98 717	134 649	149 294	98 702	65 801	1 320 763
Celkem REAL (kg)	910 411	997 812	1 117 311	1 095 984	1 157 874	1 145 400	959 510	681 520	1 101 305	1 029 985	905 154	624 887	11 727 154

**PŘÍLOHA P VII: TRŽBY Z PRODEJE MIMOSILNIČNÍCH
PNEUMATIK (KČ)**

Výrobová skupina	Měsíc												Celkem
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	
A	1 023	1 146	1 487	1 332	1 305	1 296	1 148	925	1 226	1 156	1 121	690	13 855
B	53 828	58 301	64 491	62 502	61 582	62 030	57 942	41 699	63 087	60 083	56 128	40 247	681 920
C	42 167	49 369	52 726	53 997	52 476	49 952	48 159	31 099	51 673	49 753	44 551	32 296	558 218
D	15 613	18 942	22 495	20 475	21 367	20 684	17 700	13 139	20 390	19 488	15 417	14 886	220 596
Celkem tržby BG (Kč)	112 631	127 758	141 199	138 306	136 730	133 962	124 949	86 862	136 376	130 480	117 217	88 119	1 474 589
A	963	1 355	2 626	1 248	474	11 273	452	1 513	6 858	3 222	3 070	1 188	34 242
B	49 576	60 190	69 907	62 139	63 754	65 807	54 068	36 476	62 954	56 590	53 191	36 606	671 258
C	41 301	50 795	55 012	58 269	60 852	50 549	49 791	29 516	50 305	45 699	40 990	30 211	563 290
D	15 936	11 143	15 185	11 943	17 272	18 932	13 260	12 972	18 148	19 895	13 514	9 010	177 210
Celkem tržby REAL (Kč)	107 776	123 483	142 730	133 599	142 352	146 561	117 571	80 477	138 265	125 406	110 765	77 015	1 446 000

PŘÍLOHA P VIII: SYSTÉM ROZPOČTOVÁNÍ STŘEDISKA VÝROBA PNEUMATIK DLE FONDU PRACOVNÍ DOBY

Nákladové druhy střediska výroba pneumatik		Plánovaná výše nákladů															
		Plán															
		rok															
číslo nákl. účtu	název nákl. účtu	měsíc															
		2011	2012	1-6 2013	2013	2014	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad
501.0000100	Ostatní režijní N	587 643	512 579	271 339	663 850	628 320	70 125	52 360	63 580	52 360	59 840	52 360	35 530	61 710	52 360	41 140	34 595
501.0000200	Kancelářské potřeby	62 529	60 724	27 361	74 800	78 540	8 415	6 545	7 480	6 545	7 948	6 545	4 675	7 480	6 545	5 610	4 208
501.8002400	Dřív. do 3 000 KG	75 981	27 852	4 732	116 875	112 200	13 090	9 350	11 688	9 350	11 220	9 350	5 610	11 688	9 350	6 545	5 610
501.8002410	Toner, barvy	1 09 545	79 838	25 798	65 450	65 450	10 285	4 675	7 948	4 675	4 675	7 013	1 870	6 545	6 545	4 675	1 870
51.2000100	Cestovné	8 404	235 435	0	20 570	19 635	2 338	1 636	2 104	1 636	1 636	1 636	935	2 104	1 636	1 636	701
51.6000200	Telefony, faxy	68 860	52 769	25 302	65 450	61 710	6 545	5 143	5 844	5 143	5 143	5 143	3 974	5 610	5 143	3 740	
51.8000700	Ostatní služby	265 263	280 490	99 010	280 500	0	16 363	21 038	21 038	16 363	25 713	58 438	16 363	25 713	25 713	16 363	39 738
51.8802120	Likvidace odpadů	695 111	748 032	475 977	992 035	1 170 246	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	86 301
Ovlivnitelné fixní náklady		1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	217 201	193 592	213 694	245 614	166 477	218 369	204 812	176 762	
Sířediškové fixní náklady		1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	217 201	193 592	213 694	245 614	166 477	218 369	204 812	176 762	
501.8002310	Membrany	4 582 370	4 521 369	2 132 317	5 329 500	5 049 000	431 540	431 540	453 117	453 117	453 117	409 963	302 078	474 694	474 694	409 963	323 637
501.8002330	Režijní materiál hl.	2 819 933	2 775 537	1 079 482	2 805 000	2 674 100	228 560	239 988	239 988	228 560	239 988	217 132	159 992	251 416	251 416	217 132	171 368
501.8002320	Obaly, záhaly	1 093 199	1 205 412	637 033	1 683 000	1 683 000	143 860	143 860	151 053	143 860	151 053	136 667	100 702	158 246	158 246	136 667	107 733
501.8002340	Čistící prostředky	475 439	442 292	200 724	448 800	486 200	41 560	41 560	43 638	41 560	43 638	39 482	29 092	45 716	45 716	39 482	31 118
501.0000300	Spotřeba PHM	378 750	400 085	176 887	472 175	424 023	36 240	36 240	38 052	36 240	38 052	34 428	25 368	39 864	39 864	34 428	27 195
51.4000110	Prepravné	195 111	157 149	67 489	172 975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
51.6802100	Ostatní služby	103 242	118 301	43 314	93 500	101 088	8 640	8 640	9 072	8 640	9 072	8 208	6 048	9 504	9 504	8 208	6 480
Variabilní sířediškové náklady		9 648 042	9 620 145	4 337 245	11 004 950	10 417 411	890 400	890 400	934 920	890 400	934 920	845 880	623 280	979 440	979 440	845 880	667 531
Náklady na vrub		11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 412	1 120 691	1 088 667	1 147 212	1 083 992	1 148 614	1 089 494	789 757	1 197 809	1 184 252	1 024 512	844 293
Náklady na udržení		11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 412	1 120 691	1 088 667	1 147 212	1 083 992	1 148 614	1 089 494	789 757	1 197 809	1 184 252	1 024 512	844 293

PŘÍLOHA P IX: SYSTÉM ROZPOČTOVÁNÍ STŘEDISKA VÝROBA PNEUMATIK DLE PLÁNOVANÉ VÝROBY MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK V KUSECH

Nákladové čítrly střediska výroba pneumatik	Plánovaná výše nákladů															
	Státněná výše nákladů						Plán									
	rok															
číslo nákl. účtu	2011	2012	1-6 2013	2013	2014	leden	únor	březen	červen	květen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
501000100	587 643	512 579	271 339	663 850	628 320	70 125	52 360	52 360	59 840	52 360	52 360	35 530	61 710	52 360	41 140	34 595
501000200	62 529	60 724	27 361	74 800	78 540	8 415	6 545	6 545	7 948	6 545	6 545	4 675	7 480	6 545	5 610	4 208
501800240	75 981	27 852	4 732	116 875	112 200	13 090	9 350	9 350	11 688	9 350	9 350	5 610	11 888	9 350	6 545	5 610
5018002410	109 545	79 838	25 798	65 450	65 450	10 285	4 675	4 675	7 948	4 675	7 013	1 870	6 545	6 545	4 675	1 870
512000100	8 404	235 435	0	20 570	19 635	2 338	1 636	1 636	2 104	1 636	1 636	935	2 104	1 636	1 636	701
516000200	68 860	52 769	25 302	65 450	61 710	6 545	5 143	5 143	5 844	5 143	5 143	3 974	5 610	5 143	5 143	3 740
518000700	265 263	280 490	99 010	280 500	0	16 363	21 038	35 063	21 038	16 363	38 438	16 363	25 713	25 713	16 363	39 738
518802120	695 111	748 032	475 977	992 035	1 170 246	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	86 301
Ovlivněné fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	213 694	193 592	243 614	166 477	218 369	204 812	178 632	176 762
Sředkové fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	213 694	193 592	243 614	166 477	218 369	204 812	178 632	176 762
501802210	4 582 370	4 521 369	2 132 317	5 329 500	5 048 000	424 496	433 659	458 190	454 254	439 324	410 930	306 595	472 112	467 953	408 957	313 151
501802230	2 819 933	2 775 557	1 079 482	2 805 000	2 674 100	224 979	229 835	242 836	243 467	232 838	217 789	162 493	250 215	248 011	216 743	164 144
501802220	1 093 199	1 205 412	637 033	1 683 000	1 683 000	141 499	144 553	152 730	153 127	146 442	136 978	102 199	157 371	155 985	136 319	104 379
501802240	475 439	442 292	200 724	448 800	486 200	40 906	41 789	44 152	44 267	42 335	39 598	29 545	45 494	45 093	39 408	29 840
501000300	378 750	400 085	176 887	472 175	424 023	35 897	36 672	38 746	38 847	37 151	34 750	25 927	39 923	39 572	34 583	23 542
514000110	195 111	157 149	67 489	172 975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
518802100	103 242	118 301	43 314	93 500	100 980	8 766	8 955	9 462	9 486	9 072	8 486	6 331	9 749	9 663	8 445	3 185
Variabilní středkové náklady	9 648 042	9 620 145	4 337 245	11 004 950	10 417 303	876 543	895 463	946 116	948 573	907 162	937 988	633 090	974 864	966 277	844 455	638 241
Náklady na vrub	11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 106 834	1 093 730	1 158 408	1 165 774	1 100 754	1 151 682	799 567	1 193 233	1 171 089	1 023 087	815 003
Nadměr/nedosatek krycí	11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 106 834	1 093 730	1 158 408	1 165 774	1 100 754	1 151 682	799 567	1 193 233	1 171 089	1 023 087	815 003

PŘÍLOHA P X: SYSTÉM ROZPOČTOVÁNÍ STŘEDISKA VÝROBA PNEUMATIK DLE PLÁNOVANÉ HMOTNOSTI MIMOSILNIČNÍCH PNEUMATIK

Nákladové drůby střediska výroba pneumatik	Plánovaná výše nákladů																	
	Skutečná výše nákladů						Plán											
	2011	2012	1-6 2013	2013	2014	2014	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
501000100	387 643	512 379	271 339	663 850	628 320	70 125	52 360	52 360	63 580	52 360	59 840	52 360	35 530	61 710	52 360	52 360	41 140	34 595
501000200	62 529	60 724	27 361	74 800	78 540	8 415	6 545	6 545	7 480	6 545	7 948	6 545	4 675	7 480	6 545	6 545	5 610	4 208
501800240	75 981	27 852	4 732	116 875	112 200	13 090	9 350	9 350	11 688	9 350	11 220	9 350	5 610	11 688	9 350	9 350	6 545	5 610
501800410	109 545	79 838	25 798	65 450	65 450	10 285	4 675	4 675	7 948	4 675	4 675	7 013	1 870	6 545	6 545	6 545	4 675	1 870
512000100	8 404	235 435	0	20 570	19 635	2 338	1 636	1 636	2 104	1 636	1 636	1 636	935	2 104	1 636	1 636	1 636	701
516000200	68 860	52 769	25 302	65 450	61 710	6 545	5 143	5 143	5 844	5 143	5 143	5 143	3 974	5 610	5 143	5 143	5 143	3 740
518000700	265 263	280 490	99 010	280 500	0	16 363	21 038	35 063	21 038	16 363	25 713	58 438	16 363	97 521	97 521	25 713	16 363	39 738
518800120	695 111	748 032	475 977	992 035	1 170 246	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	97 521	103 131	97 521	97 521	97 521	97 521	97 521	86 301
Ovlivnitelné fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 201	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	204 812	178 632	176 762
Sítěřičkové fixní náklady	1 873 335	1 997 718	929 517	2 279 530	2 454 001	230 291	198 267	212 292	217 201	193 592	213 694	243 614	166 477	218 369	204 812	204 812	178 632	176 762
5018002310	4 582 370	4 521 369	2 132 317	5 329 500	5 049 000	412 976	435 825	466 363	466 256	451 861	455 667	410 742	304 541	468 231	462 375	409 814	304 349	
5018002330	2 819 933	2 775 337	1 079 482	2 805 000	2 674 100	218 724	230 826	247 000	246 943	239 319	241 335	217 542	161 294	247 989	244 888	217 050	161 190	
5018002320	1 093 199	1 205 412	637 033	1 683 000	1 683 000	137 659	145 275	155 456	155 419	150 621	151 889	136 914	101 514	156 077	154 125	136 605	101 446	
5018002340	475 439	442 292	200 724	448 800	486 200	39 768	41 969	44 909	44 899	43 513	43 880	39 553	29 327	45 089	44 525	39 464	29 304	
501000300	378 750	400 085	176 887	472 175	424 023	34 683	36 602	39 166	39 157	37 948	38 268	34 495	25 576	39 323	38 831	34 417	25 557	
514000110	195 111	157 149	67 489	172 975	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5188002100	103 242	118 301	43 314	93 500	100 980	8 260	8 717	9 328	9 326	9 038	9 114	8 215	6 091	9 365	9 248	8 197	6 081	
Varšahitní střediskové náklady	9 648 042	9 620 145	4 337 245	11 004 950	10 417 303	885 070	899 214	962 222	962 000	932 300	940 153	847 461	628 343	966 074	953 992	846 547	627 927	
Náklady na vrub	11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 082 361	1 097 481	1 174 514	1 179 301	1 125 892	1 153 847	1 091 075	794 820	1 184 443	1 158 804	1 024 179	804 689	
Nájem/nedostatek krytí	11 521 378	11 617 863	5 266 763	13 284 480	12 871 304	1 082 361	1 097 481	1 174 514	1 179 301	1 125 892	1 153 847	1 091 075	794 820	1 184 443	1 158 804	1 024 179	804 689	

PŘÍLOHA XI: ROZKLAD ODCHYLEK DÍLČÍCH VARIABILNÍCH NÁKLADŮ

Rozklad odchylky materiálových nákladů

Rozklad odchylky	Plán	Skutečnost	Relativní odchylka
Počet výrobků	4 972	4 474	-498
Sazba mat. N/ks	6 943	6 099	-844
Celkem	34 520 596	27 286 926	-7 233 670
Množstevní odchylka	-498	6 943	-3 457 614
Cenová odchylka	-844	4 972	-4 196 368
Kombinovaná odchylka	-498	-844	420 312
Celkem	x	x	-7 233 670

Rozklad odchylky mzdových nákladů

Rozklad odchylky	Plán	Skutečnost	Relativní odchylka
Počet výrobků	4 972	4 474	-498
Sazba mzd. N/ks	595	580	-15
Celkem	2 958 340	2 594 920	-363 420
Množstevní odchylka	-498	595	-296 310
Cenová odchylka	-15	4 972	-74 580
Kombinovaná odchylka	-498	-15	7 470
Celkem	x	x	-363 420

Rozklad odchylky ostatních variabilních nákladů

Rozklad odchylky	Plán	Skutečnost	Relativní odchylka
Počet výrobků	4 972	4 474	-498
Sazba ost. vn/ks	1 648	2 296	648
Celkem	8 193 856	10 272 304	2 078 448
Množstevní odchylka	-498	1 648	-820 704
Cenová odchylka	648	4 972	3 221 856
Kombinovaná odchylka	-498	648	-322 704
Celkem	x	x	2 078 448