

Projekt zavedení vybraných controllingových nástrojů v konkrétní společnosti

Bc. Iva Hrachovská

Diplomová práce
2017



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Iva Hrachovská**
Osobní číslo: **M15299**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt zavedení vybraných controllingových nástrojů
v konkrétní společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši z oblasti controllingu a controllingových nástrojů.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost a analyzujte současný stav společnosti.
- Na základě provedené analýzy zpracujte projekt aplikace vybraných controllingových nástrojů.
- Zhodnoťte ekonomickou náročnost, přínosy a rizika projektu.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. Vyd. 2. Praha: ASPI, 2004, 814 s. ISBN 80-7357-035-1.

HAVLÍČEK, Karel. Small business: management & controlling. Kijv: Universitet Ukrajina, 2014, 177 s. ISBN 978-966-388-494-3.

KERZNER, Harold. Project management: a systems approach to planning, scheduling, and controlling. 11th ed. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, 2013, 1264 s. ISBN 978-1-118-02227-6.

LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012, 271 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4133-8.

VOLLMUTH, Hilmar J. Nástroje controllingu od A do Z: Ipřehledné a srozumitelné metody v řízení podniku. 2. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004, 357 s. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-032-4.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Roman Zámečník, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **15. prosince 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2017**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



Ing. Petr Novák, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- 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 užit své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s příjmem-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 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 práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 14. 4. 2014

Jméno a příjmení: IVA HRACHOVSKÁ

hrachovska'va

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato práce se zabývá vytvořením projektu zavedení vybraných controllingových nástrojů ve společnosti XY. Navržené nástroje a způsob jejich zavedení vychází z analytické části, která se zabývá ekonomickým stavem společnosti a tvoří podklad pro projekt. Implementované metody vedou k zefektivnění a podpoře řízení společnosti. Celý projekt je zakončen závěrečným zhodnocením, které zohledňuje jeho ekonomickou náročnost a proveditelnost.

Klíčová slova: controlling, strategický controlling, operativní controlling, náklady, controllingové nástroje, plánování, reporting.

ABSTRACT

This thesis deals with creating a project of implementation methods of controlling in the company XY. Proposed instruments and their implementation based on results of the analytical part, which deals with the economic situation of the company and form the basis for the project. The implementation of methods lead to more effective management and support of company management. The project is completed by a final evaluation that takes into account the economic cost and feasibility.

Keywords: controlling, strategic controlling, operational controlling, costs, controller, controlling tools, planning, reporting.

Ráda bych poděkovala doc. Ing. Romanu Zámečnickovi, Ph.D. za odborné vedení mé diplomové práce, cenné rady a připomínky, díky kterým tato práce mohla vzniknout.

A společnosti XY za poskytnutou důvěru a materiály, bez kterých by práce nemohla být realizována.

OBSAH

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE.....	CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA.
ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY ZPRACOVANÉ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 CONTROLLING.....	13
1.1 ŠIRŠÍ A UŽŠÍ POJETÍ CONTROLLINGU	14
1.2 HISTORIE A VÝVOJ CONTROLLINGU	14
1.3 CÍLE CONTROLLINGU.....	15
1.4 FUNKCE CONTROLLINGU	15
1.4.1 Koordinace	15
1.4.2 Inovace	16
1.4.3 Informace	16
1.4.4 Reporting.....	17
1.5 MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA CONTROLLINGOVÝ SYSTÉM	17
1.6 ZAVEDENÍ CONTROLLINGU.....	19
1.6.1 Faktory podmiňující zavedení controllingu	19
1.6.2 Postup zavedení controllingu	19
1.6.3 Pozice controllera ve společnosti	20
1.6.3.1 Profil controllera	21
1.7 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU	22
1.7.1 Štábní pozice controllingu.....	22
1.7.2 Liniová pozice controllingu	23
1.7.3 Decentralizace controllingu	23
2 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU.....	24
2.1 PLÁNOVÁNÍ.....	25
2.1.1 Požadavky na plány.....	25
2.1.2 Strategické plánování	26
2.1.3 Operativní plánování	26
2.2 STRATEGICKÝ CONTROLLING	27
2.2.1 Strategické řízení a controlling	27
2.2.2 Nástroje strategického controllingu	27
2.2.2.1 SWOT analýza	28
2.2.2.2 PESTLE analýza	28
2.2.2.3 Cílové řízení nákladů	29
2.3 OPERATIVNÍ CONTROLLING	29
2.3.1 Operativní řízení a controlling	29
2.3.2 Nástroje operativního controllingu	30
2.3.2.1 Analýza kritických bodů.....	30
2.3.2.2 Rozpočetnictví	30
2.3.2.3 Nové přístupy k rozpočtování.....	32
2.3.2.4 Analýza odchylek	32
2.3.3 Nákladový controlling.....	33

2.3.4	Finanční controlling	34
3	ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	35
II	PRAKTICKÁ ČÁST	36
4	INFORMACE O SPOLEČNOSTI	37
4.1	ROZVOJ SPOLEČNOSTI	37
5	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU.....	38
5.1	SWOT ANALÝZA	38
5.2	PESTLE ANALÝZA.....	40
5.3	ROZBOR EKONOMICKÉ SITUACE SPOLEČNOSTI	42
5.3.1	Majetková a kapitálová struktura	42
5.3.2	Výsledek hospodaření	44
5.3.3	Přidaná hodnota.....	44
5.3.4	Pohledávky a závazky	46
5.3.5	Likvidita	47
5.3.6	Rentabilita	47
5.3.7	Analýza nákladů a výnosů	48
5.4	CONTROLLING VE SPOLEČNOSTI.....	51
6	ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI JAKO VÝCHODISKO PRO PROJEKTOVOU ČÁST	52
7	PROJEKT APLIKACE VYBRANÝCH CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ VE SPOLEČNOSTI	53
7.1	ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU	53
7.2	NÁVRH ZPŮSOBU PLÁNOVÁNÍ.....	54
7.2.1	Strategické plánování	54
7.2.2	Operativní plánování	54
7.2.2.1	Plán tržeb	55
7.2.2.2	Plán nákladů.....	56
7.2.2.3	Plán investic	57
7.2.2.4	Personální plán.....	58
7.2.2.5	Plán Cash Flow	59
7.2.2.6	Finanční plán.....	59
7.2.3	Odpovědnost za plnění plánů	60
7.3	ODCHYLKOVÉ ŘÍZENÍ	60
7.3.1	Zaznamenání odchylky a návrh nápravných opatření.....	61
7.4	ŘÍZENÍ EKONOMICKÝCH UKAZATELŮ	63
7.5	VÝKAZNICTVÍ	64
7.5.1	Reporting pro vedení podniku.....	65
7.5.2	Reporting pro jednotlivá střediska	65
8	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	66
8.1	ZDŮVODNĚNÍ A ČASOVÉ VYMEZENÍ PROJEKTU	66
8.2	EKONOMICKÁ NÁROČNOST.....	68
8.3	PŘÍNOSY PROJEKTU	70
8.4	RIZIKA PROJEKTU	71
ZÁVĚR	74	

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	76
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	78
SEZNAM OBRÁZKŮ	79
SEZNAM TABULEK.....	80
SEZNAM PŘÍLOH.....	82

ÚVOD

V dnešní době, kdy podnikové okolí je nestabilní a změny nastávají ve stále rychlejším tempu, je nutné řídit podnik tak, aby změny včas zaznamenal a reagoval na ně. Globalizace a vznik celosvětového trhu znamená pro podnik nové příležitosti, ale i hrozby, na které je třeba včas a správně reagovat, aby nedošlo k ohrožení činnosti podniku.

Tradiční přístupy k řízení podniku se stávají zastaralé a neplní svou funkci. Vedení podniku musí na tento trend reagovat, sledovat nové přístupy nebo předat část kompetencí manažerům, aby si podnik udržel svou pozici v konkurenčním prostředí. Legislativní změny a nařízení ovlivňují chod podniku a často znamenají administrativní zátěž. Hlavními změnami jsou orientace na budoucnost a tlak na snižování nákladů a zároveň zvyšující se úroveň služeb a výrobků, které jsou často protichůdné.

Jedním z nových přístupů je controlling, kterému je věnována tato práce. Controlling není stylem řízení, ale pomocí specifických metod a nástrojů vytváří podklady pro podporu řízení společnosti. V Německu je controlling běžnou součástí řízení společnosti, v České republice je mu věnována pozornost krátce a společnosti ho pomalu začínají začleňovat do svého systému řízení. Hlavním přínosem controllingu je komplexní propojení podnikových činností, mezi které patří plánování, kontrola a rozhodování. Vedení podniku dostává relevantní informace a data, zachycující minulý vývoj, současný stav a prognózu budoucnosti, které tvoří podklady pro správná rozhodnutí. Jednotný systém výkazů usnadňuje jejich zpracování, kontrolu a vyhodnocení a také zpracování povinných zpráv pro státní správu. Controllingové nástroje nejsou určeny jen pro vrcholové vedení společnosti, ale i pro ostatní pověřené pracovníky, což umožňuje delegaci práce a úsporu, tak nedostatkového času. Zavedení controllingových nástrojů má pozitivní vliv na hospodaření podniku, i když se to může projevit s určitou časovou prodlevou. Controlling se stejně jako ostatní systémy vyvíjí a modernizuje na základě změn ve společnosti a nových technologiích, a je nutné zavedený systém v podniku aktualizovat a prohlubovat, aby byl zaručen, co nejlepší vliv na podnikové řízení.

Cílem této práce je projekt zavedení vybraných controllingových nástrojů v konkrétní společnosti. Řízení společnosti vychází ze znalostí a zkušeností vedení, ale s postupným rozšiřováním činností společnosti toto řízení přestává být dostatečně efektivní. Vývoj moderních technologií má vliv na řízení společnosti při jejich správné implementaci a využití. Vedení společnosti vidí v zavedení vybraných controllingových nástrojů příležitost, jak vylepšit

svou pozici v konkurenčním prostředí a včasně reagovat na změny na trhu. Dále díky jednotnému systému výkaznictví očekává komplexní pohled na vývoj společnosti a zefektivnění řízení pomocí relevantních informací a dat obsažených v reportingových zprávách.

Zavedení projektu se neobejde bez finančních prostředků nutných pro jeho spuštění, jejich vyčíslení bude součástí závěrečného zhodnocení projektu.

CÍLE A METODY ZPRACOVANÉ PRÁCE

Hlavním cílem této práce je zefektivnění řízení společnosti na základě zavedení vybraných controllingových nástrojů. Volba vhodných controllingových nástrojů bude provedena na základě výsledků rozboru ekonomické situace podniku. Dílčím cílem je zhodnocení aktuální ekonomické situace podniku.

Teoretická část je souhrnem a komparací poznatků z oblasti controllingu a controllingových metod a nástrojů na základě tuzemských i zahraničních literárních pramenů. Zjištěné poznatky jsou nezbytné pro správné pochopení problematiky a vypracování praktické části práce.

V praktické části je využita analýza účetních výkazů společnosti XY za období 2012-2016. U vybraných položek účetních výkazů je analyzován jejich vývoj v čase, absolutní i relativní změna výchozího a posledního roku. Dále jsou použity ukazatele finanční analýzy. U třídění nákladů na variabilní a fixní je využita metoda klasifikace.

Na analytickou část navazuje syntéza zjištěných poznatků, které je pro jejich správnou interpretaci nezbytné hodnotit v kontextu celého podniku.

Vymezení projektových příležitostí je součástí návrhu projektu zavedení vybraných controllingových nástrojů ve společnosti.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

Controlling je součástí řízení podniku a v dnešní době se stává běžnou součástí moderních podniků. Moderní podnik je otevřený systém, na který kontinuálně působí různé vlivy, které mohou být využity jako příležitost nebo se pro podnik mohou stát hrozbou. Controlling podporuje naplnění základních cílů podniku, zajištění životaschopnosti podniku a vytváření hodnot. (Eschenbach, 2004, s. 73-76)

Slovo controlling je odvozeno z anglického *to control*, které může být přeloženo jako vést, regulovat, kontrolovat nebo plánovat. Definice controllingu podle Eschenbacha a Sillera (2015, s. 38) je: *Controllingem rozumíme v rámci podnikové ekonomiky fundovanou regulaci norem, strategií, financí, trhu, informací a chování. Účelem controllingu je podpora řízení, aby se dosáhlo společně dohodnutých podnikových cílů (transparentní monitoring).*

Druhy regulace uvedené v této definici charakterizují controlling jako koncepci zaměřenou na řízení a pojmem monitoring rozumí průběžné a systematické sledování a kontrolu cílů, procesů a plánů. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 38)

Havlíček (2014, s. 10) uvádí, že controlling by měl být spíše chápán jako systém řízení, než provádění kontroly. Podstatou controllingu je porovnání skutečně dosažených výsledků s plánem a předání informací o nalezených odchylkách. Prioritou musí být řešení problémů ohrožujících fungování společnosti a podporovat dosažení strategických a provozních cílů.

Kerzner (2013, s. 225) považuje controlling za třístupňový proces směřující k dosažení určitého cíle. Provádí zhodnocení, co je třeba udělat, a zároveň zavádí potřebná nápravná opatření k dosažení zadaného podnikového cíle. Skládá se z následujících kroků:

- *měření*: prostřednictvím formálních i neformálních zpráv stanovuje, jakého pokroku již bylo dosaženo vzhledem k stanovenému cíli,
- *hodnocení*: určuje příčiny a možné způsoby řízení významných odchylek od plánu,
- *korekce*: vytvoření kontrolních opatření v případě nepříznivého vývoje nebo způsob využití neobvykle příznivého trendu.

1.1 Širší a užší pojetí controllingu

Širší pojetí vychází z obecného pojetí controllingu, jako řízení jakékoliv ekonomické oblasti a nemění zásadním způsobem celý přístup.

Od tohoto se odlišuje užší pojetí, které za pojem controlling považuje systém založený na přesně vymezených základech a vyznačuje se totální změnou informačního systému. Užší pojetí je systém, který na základě výsledků průzkumů trhu a parametrů výroby napomáhá optimalizovat hlavní řídicí ukazatel, za který je považována celopodniková marže (příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku).

Ačkoliv je v řadě podniků stále prosazováno spíše obecné pojetí, pro vlastní řízení je nutné přejít k užšímu pojetí. (Lazar, 2012, s. 176-177)

1.2 Historie a vývoj controllingu

Na přelomu 19. a 20. století se objevuje funkce controllera ve výrobních a dopravních podnicích v USA, kdy jejich úlohou byla správa finančních záležitostí. K rozvoji v controllingu došlo v období světové hospodářské krize, která změnila dosavadní způsoby vnitropodnikového řízení. Controllerům byly přiřazeny i další úlohy, příprava informací pro plánování a rozhodování, tvorba metodiky pro kontrolu dosahování podnikových cílů a poradenství pro vedoucí pracovníky. V 50. a 60. letech 20. století došlo k významnému rozvoji controllingu, k již zmíněným činnostem se přidalo řízení daňových záležitostí, nákladů, financí majetku, pojištění a další. V 70. letech se funkce controllera přetřansformovala do funkce finančního manažera.

V České republice se první znaky controllingového řízení objevují ve 20. letech 20. století, za průkopníka controllingové filozofie je považován Tomáš Baťa. (Mikovcová, 2007, s. 10 – 11)

Eschenbach (2004, s. 77-79) porovnává chápání pojmu controlling v angloamerické a německé jazykové oblasti. Zatímco v angloamerické nauce představuje ústřední funkci managementu na všech stupních hierarchie a hlavním cílem je rozpoznání potenciálních a aktuálních odchylek od plánu a jejich následné odstranění v německé nauce je controller považován za samostatnou instanci.

1.3 Cíle controllingu

Jako hlavní cíle podniku již byly uvedeny udržení životaschopnosti a vytváření hodnot, hlavním přínosem controllingu je podpora managementu v naplňování těchto cílů a to skrz bezprostřední cíle, mezi které podle Eschenbacha (2004, s. 93-95) patří:

- *zajištění schopnosti anticipace a adaptace*: poskytnutí informací o již existujících a možných budoucích změnách okolí, controlling se stává aktivním v procesu řízení,
- *zajištění schopnosti reakce*: zavedení informačního a kontrolního systému, který umožňuje sledovat vztah mezi plánovaným a skutečným vývojem a úpravy poruch,
- *zajištění schopnosti koordinace*: vytvoření předpokladů pro sladění aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku s ohledem na podnikovou kulturu a strukturu.

Vedle bezprostředních cílů poskytuje controlling podporu managementu při přípravě strategie rovnováhy mezi investory, zaměstnanci a okolím podniku pro zajištění dosažení cíle. Controlling na tomto procesu nemá přímou účast, proto jsou tyto cíle označovány jako zprostředkované. (Eschenbach, 2004, s. 95-96)

1.4 Funkce controllingu

Funkce controllingu vychází z funkcí řízení podniku, kterého je součástí a mezi které patří: plánování, rozhodování, koordinování, motivování, kontrolování, informování a další. Controlling realizuje výkony a služby pro řízení a napomáhá managementu při plnění již zmíněných úloh.

Mezi funkce controllingu se řadí koordinace, inovace a informace.

1.4.1 Koordinace

Koordinace je jedním z nejdůležitějších úkolů na všech úrovních controllingu, jejím cílem je soulad úkolů vedení v rámci vztahů mezi prvky řídicího systému.

Koordinace orientovaná na controlling je popisována jako sekundární koordinace systému řízení, respektive podsystémů řízení. V ideálním případě se jedná o podnik, který koordinuje systém výkonů pomocí plánů (řízení orientované na plánování a kontrolu).

Základem controllingově orientované koordinace je decentrální tvorba plánování a kontroly, které podmiňuje koordinaci decentrálního řešení problému a nalézání rozhodnutí. Decentralizované jednotky musí disponovat autonomií a kompetencí k rozhodování, controlling musí

vytvořit takové komunikační vztahy, aby došlo ke vzniku optimálního propojení jednotlivých oddělení.

Další úlohou controllingu je vytváření podmínek pro koordinaci v systému řízení, tato činnost zahrnuje:

- vývoj jednotlivých podsystémů řízení,
- vytvoření struktury systémů a procesů,
- formování a usměrňování obou oblastí v souladu s koordinací.

Ke koordinaci vytvářející systém dochází jak v jednotlivých podsystémech řízení, tak i mezi nimi. Funkce koordinace controllingu, tvořící systém, je popsitelná pouze za podmínky, jsou-li definovány jednotlivé podsystémy řízení. Rozlišujeme pět podsystémů řízení: hodnotový systém, systém plánování a kontroly, systém zajištění informací, organizační systém a systém personálního vedení. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 80-81; Eschenbach, 2004, s. 100-102)

1.4.2 Inovace

Inovační funkce controllingu vyplývá z podnikové potřeby průběžně se přizpůsobovat a inovovat a zároveň se zaměřuje na řízení inovujících strategických postupů rozhodování. Tyto procesy tvoří základ zajištění existence podniku. (Eschenbach, 2004, s. 109)

Podle Eschenbacha a Sillera (2015, s. 79) mezi nástroje, které controlling využívá při inovativních záměrech, patří:

- analýza okolí a zdrojů,
- vývoje nebo posouzení inovační strategie,
- moderování získávání myšlenek,
- posouzení inovativní koncepce,
- kontroly výsledků inovací s analýzou odchylek a jiné.

1.4.3 Informace

Každý proces vytváření cíle a rozhodování je determinován předcházejícími informačními procesy, proto vytvoření informační konzistence je úlohou podporující ostatní funkce controllingu. Informační funkce controllingu se zakládá na to, že informace pouze nepopisuje a nezobrazuje, ale vybírá informace pro řízení, zpracovává je a shrnuje do vlastního infor-

mačního systému řízení. Zajišťování informací zahrnuje všechny aktivity, týkající se formalizované přípravy externích a interních podnikových informací řízení. (Eschenbach, 2004, s. 110-111)

1.4.4 Reporting

Fibírová (2008, s. 10-12) mezi základní controllingové funkce řadí:

- *plánovací funkce*: koordinace a poradenství,
- *informační funkce*: zajišťování, dokumentace a kontrola,
- *reporting*.

Reporting považuje za velmi důležitou část controllingu, jejímž úkolem je vytvoření relativně komplexního systému ukazatelů a informací, které slouží vedoucím pracovníků, jako nástroj při rozhodování i při vrcholovém řízení. Tento systém by měl vyhodnocovat vývoj podniku jako celku, ale i dílčích částí, které jsou pro podnikové řízení rozhodující. Používané výkazy a zprávy by měly mít požadovanou strukturu, byly srozumitelné a přehledné, vyhodnocovaly pouze ovlivnitelné veličiny a podrobnost zpráv by neměla jít do extrémů.

Z hlediska četnosti a pravidelnosti vyhotovování zpráv se reporting dělí na:

- *standardní*: pravidelné intervaly vyhotovení, předem stanovená struktura,
- *mimořádné*: vyhotovené na požádání a podle aktuálních požadavků.

Průběh vypracování reportingové zprávy lze podle Mikovcové (2007, s. 161) znázornit jako řetězec na sebe navazujících činností:



Obrázek 1 Schéma tvorby reportingové zprávy (Mikovcová, s. 161)

1.5 Minimální požadavky na controllingový systém

Vytvoření systému controllingu není možné bez podpory ze strany vedení podniku, výjimkou také není zapojení externích poradců. Stejně jako v jiných oblastech se nelze obejít bez počítačové podpory. Do systému controllingu jsou zahrnuty tři minimální požadavky.

1. Systém podnikového plánování a kontroly

Prostřednictvím plánování dochází ke sladování cílů podniku a nezbytných opatření i vstupních prostředků k jejich dosažení. Bez plánování nemůže dlouhodobě žádný podnik fungovat a vypořádávat se se změnami okolního prostředí. Plánování není pevné stanovení cílů, ale neustálý proces doladování a korekcí a na všech úrovních musí být doplněno kontrolami. Z hlediska controllingu je zvlášť důležité plánování hospodářského výsledku- rozpočtování. Úkolem controllingu je zjišťování potřebných informací a existence vzájemně sladěného systému plánování a kontroly.

2. Manažersky orientované účetnictví

Pro řízení podniku jsou potřebné údaje, které podávají informace o nejdůležitějších cílových veličinách. Tradiční finanční účetnictví je v tomto ohledu nedostačující, je značně podřízeno daňovým zákonům a orientováno na minulost. Nutné je tedy zavedení vnitropodnikového účetnictví, které se zabývá náklady a výnosy a musí plnit následující funkce:

- věrohodné a běžné zjišťování informací o výrobním procesu,
- prognóza nákladů a výnosů,
- stanovení cílových veličin,
- kontrola dodržování cílů.

Systémy vnitropodnikového účetnictví rozlišujeme podle používaného pojmu nákladů, skutečné náklady, normálové náklady a předem stanovené náklady.

Controlling musí poskytovat relevantní informace především v raných fázích vývoje a technické přípravy, aby bylo možné včas působit na zajištění vzniku nákladů.

3. Výkaznictví

Úkolem controllingu je soulad mezi zajišťováním a používáním informací. Za těžiště výkaznictví je považován měsíční výkaz hospodářského výsledku sestavený pro vedení podniku. Výkazy by se měly předkládat podle uživatelského zaměření, jejich pozornost by měla být soustředěna na problémy a možná řešení. Controller spolu s finančním řízením a účetnictvím vytváří fungující informační systém podléhající zásadám:

- nositel rozhodování dostává jen informace, které může ovlivňovat,
- informace se musí orientovat na rozhodování a problémy,
- nositel rozhodování musí dostávat jen informace z oblastí, pro které má formulovány cíle. (Konečný a Režnáková, 2000, s. 8-12)

1.6 Zavedení controllingu

Horváth (2009, s. 245) zařazuje pod pojem zavedení controllingu vytvoření vhodné controllingové organizační struktury i organizaci průběhu procesů. Controllingové úkoly může řešit specializované controllingové oddělení nebo jiná organizační jednotka, např. účetní oddělení.

Eschenbach (2004, s. 127) uvádí i možnost, kdy jsou controllingové služby využívány externě, toto řešení je však relativně vzácné a nedoporučované, protože zejména operativní controlling musí být plně začleněn do komunikačních a rozhodovacích procesů a nesmí být začleňován dodatečně.

1.6.1 Faktory podmiňující zavedení controllingu

Neexistují závazná doporučení pro zavedení controllingu, jelikož podnik i jeho okolí je dynamické a mění se. Přesto jsou definovány určité faktory, které mají na controllingový systém vliv. Na základě empirických výzkumů jsou nejdůležitějšími faktory velikost podniku a dynamičnost prostředí.

- *Interní faktory*: velikost podniku, program výkonů, technologie produkce výkonů a zpracování informací, právní forma a vlastnické poměry,
- *Externí faktory*: celková hospodářská situace, kapitálový trh a trh práce, trh nákupu a odbytu, konkurence, technologická dynamika,
- *Personální faktory*: stupeň vzdělání a odborná zkušenost, podnikatelské myšlení zaměstnanců a schopnost převzít odpovědnost, vázanost na podnik. (Horváth, 2009, s. 248)

1.6.2 Postup zavedení controllingu

Eschenbach (2004, s. 129) doporučuje postupné zavedení controllingu ve dvou krocích, aby se zamezilo nebezpečí ztroskotání. Pokud jsou v podniku již jednotlivé metody a nástroje controllingu zavedeny, celý proces se zjednoduší a dojde ke sladění.

1. Zavedení jednotlivých funkcí controllingu v celém podniku.
2. V určitých částech podniku, které jsou vybrány z odborného hlediska i podle míry připravenosti pracovníků aktivně spolupracovat, se uskuteční více či méně velké části koncepce controllingu.

Podle Horvátha (2009, s. 245-246) lze zavedení controllingu rozdělit do čtyř kroků.

1. Stanovení konkrétních úkolů, které jsou důležitým rozhodovacím kritériem dalšího postupu.
2. Stanovení rozhodovacích kompetencí.
3. Popis pozice a dokumentace směrnice controllera, stanovení norem postupů.
4. Koncepce tréninkového programu, zprostředkuje výsledky zavedení controllingu a ukáže nové procesní úpravy a nástroje.

Chodasová (2013, s. 67) popisuje zavedení controllingu do společnosti v sedmi krocích.

1. Analýza současného stavu situace.
2. Formulace cílů controllingu.
3. Stanovení organizace controllingu ve společnosti.
4. Stanovení úloh a výstupů controllingu.
5. Odborná příprava controllerů.
6. Zkušební období controllingu.
7. Úplné začlenění controllingu do podnikového řízení.

Postup zavedení záleží na typu společnosti, organizačním členění, úrovni řízení a výše popsané postupy jsou dále upravovány a specifikovány pro konkrétní požadavky.

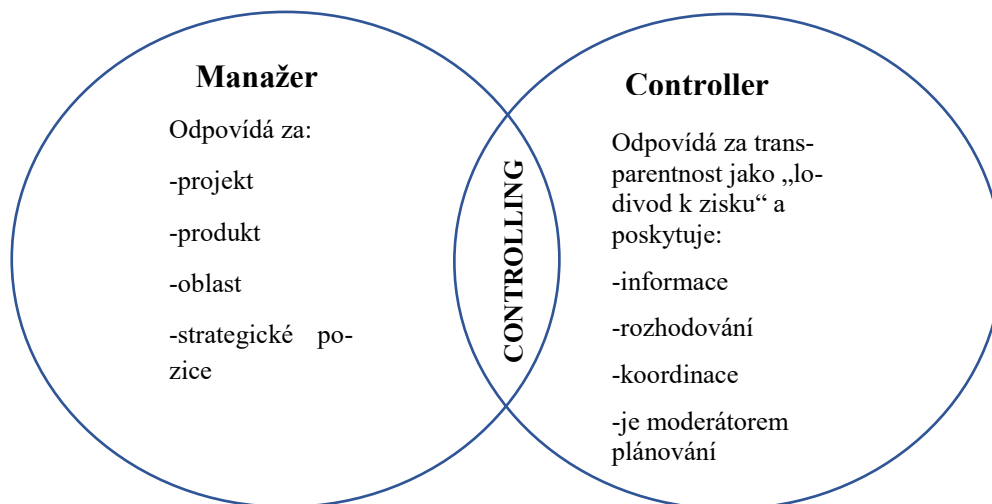
Naopak Vollmuth (2002, s. 41) neuvádí postup zavedení controllingu, ale předpoklady, které jsou nezbytné pro funkční controllingový systém. Patří sem, stanovení vhodného stylu řízení, zavedení ziskových středisek, vytvoření informačního systému, zavedené příspěvku na úhradu a podpora pro nutné změny.

1.6.3 Pozice controllera ve společnosti

Pozice controllera není nutným předpokladem pro realizaci controllingu jako filozofii řízení. Střední a velké firmy však pociťují nutnost tyto specializované útvary a pracoviště zřizovat. Funkce controllingu mohou být přeneseny na všechny pozice pověřené vedoucími úkoly nebo pracovníky účetních oddělení. Toto řešení však má řadu nevýhod:

- externí účetnictví je orientováno na minulost, ale controlling na budoucnost, což nemusí pracovníci účetního oddělení zohledňovat,
- chybí hlavní partner pro jednání, který kompetentně a nezávisle posoudí alternativy jednání,
- zvýšení pracovního zatížení.

Pro aplikaci controllingu je nezbytná kooperace s manažery. Koordinační úkoly controllera spočívají v tom, aby management prováděl plánování a kontrolu na základě informací a s ohledem na výsledek podniku. (Horváth, 2004, s. 5-6, 249-250)



Obrázek 2 Kooperace controllera a manažera (Horváth, 2004, s. 6)

V popisu controllera International Group of Controlling jsou stanoveny jeho úlohy a odpovědnost. Ve znění ze září 2012 je poprvé uvedena výslovná spoluodpovědnost za dosažení cíle, odpovědnost za provedená rozhodnutí zůstává na managementu.

Činnosti controllera podle International Group of Controlling:

- starají se o transparentnost strategie, výsledku, financí a procesu a přispívají tak k vyšší hospodárnosti,
- koordinují dílčí cíle a plány zaměřené na budoucnost, organizují výkaznictví přesahující rámec podniku,
- moderují a tvoří proces řízení hledání cíle, plánování a řízení tak, aby nositel rozhodovacích pravomocí mohl cíleně jednat,
- zajišťují služby potřebné při zabezpečení provozně hospodárských dat a informací,
- vytvářejí a udržují controllingový systém. (Horváth, 2004, s. 8-9)

1.6.3.1 Profil controllera

Z výše popsaných činností vyplývají nároky kladené na controllera. Kvalita jeho práce je do jisté míry předurčena a ovlivněna schopnostmi. Požadavky, které jsou na controllera kladeny, lze rozdělit do dvou skupin na osobní a odborné.

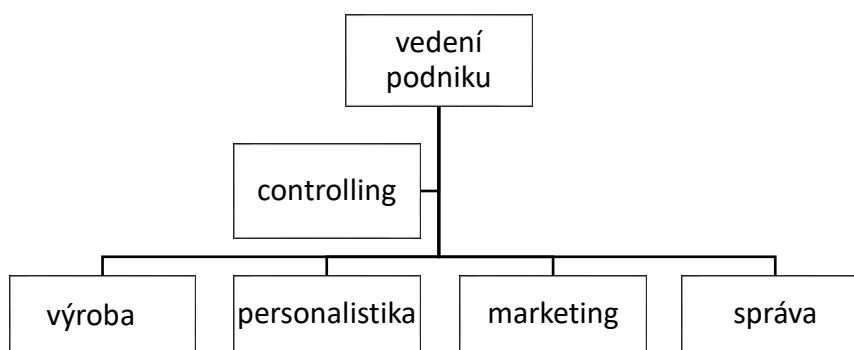
- *Osobní požadavky:* zahrnují schopnost komunikovat a navazovat kontakt, schopnost analytického a globálního myšlení, nezaujatost, spolehlivost, empatie, schopnost předávat myšlenky a další.
- *Odborné požadavky:* zahrnují jak požadavky kvalifikační, vzdělání, školení, stáže, tak i odborné znalosti, finanční účetnictví a řízení, metody evidence a kalkulace nákladů, znalost controllingových nástrojů, znalost podniku a podnikového okolí a další. (Mikovcová, 2007, s. 18-19)

1.7 Organizační začlenění controllingu

Obecným pravidlem je, že účinnost práce controllera roste s výší hierarchické úrovně. Avšak zřízení funkce controllera má kromě výhod, komplexnost zajištění controllingových úloh a jejich koordinace, toto postavení má i řadu nevýhod, podílí se na rozhodování a zároveň je pověřen posuzováním vlastních rozhodnutí a pravděpodobně nebude schopen zaručit odbornost ve všech resortech. Vhodné je umístění controllingu na druhou řídicí úroveň, kde dojde k propojení s příslušnými útvary. Umístění na nižších úrovních se nedoporučuje, pokud by nebyl zaručen přístup a pravidelný kontakt s podnikovým vedením a úkoly by byly prováděny nezávisle. (Mikovcová, 2007, s. 19)

Z hlediska pozice controllera rozlišujeme štábní a liniiovou pozici.

1.7.1 Štábní pozice controllingu

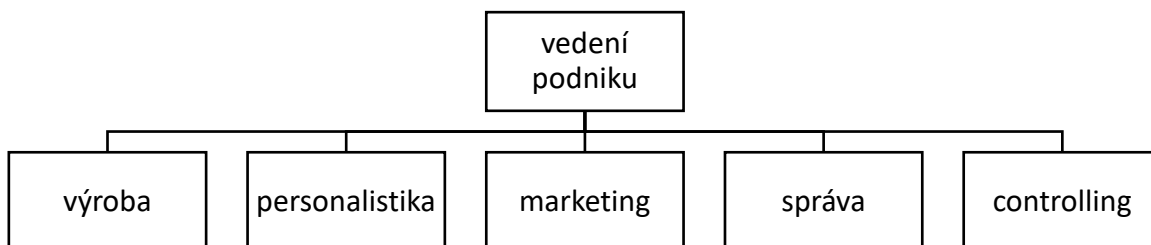


Obrázek 3 Štábní pozice controllingu (Mikovcová, 2007, s.20)

Štábní pozice slouží primárně k odlehčení liniiových pozic vykonáváním příprav rozhodování, poradenskými a jinými službami. Naplnění inovační a koordinační funkce je obtížné, protože controllerovi chybí kompetence k řešení závažných, krizových a strategických odchylek a v těchto situacích je závislý na podpoře vedení. Štábní pozice controllera přiřazené

do nejvyšší úrovně vedení je nejobvyklejším řešením, jak do podnikové hierarchie zanést myšlení orientované na výsledek. (Horváth, 2009, s. 251; Mikovcová, 2007, s. 20)

1.7.2 Liniová pozice controllingu



Obrázek 4 Liniová pozice controllingu (Mikovcová, 2007, s. 20)

Liniové začlenění je vhodné zejména v krizových situacích, controller se z pozice poradního orgánu stává zodpovědným za svá rozhodnutí. V praxi se toto uspořádání ukázalo jako málo stabilní a bývá přijatelné při zařazení controllingu do nižších úrovní řízení. (Mikovcová, 2007, s. 20)

1.7.3 Decentralizace controllingu

Třetí možností je decentralizace, to je podmíněno tím, že controlling je průřezová funkce, která prostupuje celým podnikem. Ve větších podnicích je řešením kromě ventrálního controllingu zřízení decentralizovaných míst. V tomto případě je nutné stanovit způsob spolupráce mezi centralizovanými a decentralizovanými místy.

Možné jsou tři varianty:

1. decentralizovaný controlling je podřízen centrálnímu,
2. decentralizovaný controlling je podřízen vedoucímu určité oblasti podniku, s centrálním místem probíhá výměna informací,
3. decentralizovaný controlling je podřízen vedoucímu určité oblasti podniku, oborově je však podřízen centrálnímu controllingu. (Esenbach, 2004, s. 135)

2 ROZDĚLENÍ CONTROLLINGU

Podnikové řízení se dělí do tří úrovní a úkolem controllingu je zabezpečení informační a koordinační funkce, jako doplnění systému vedení na všech úrovních. První úroveň je normativní podnikové řízení, které se věnuje vytvoření obrazu, jak podnik chápe sám sebe, sestavení žebříčku základních hodnot a zásad chování podniku jak uvnitř tak i vně podniku. Více pozornosti autoři věnují zbylým úrovním řízení a to strategickému a operativnímu. Primární rozdíly mezi operativním a strategickým controllingem jsou znázorněny v tabulce. (Eschenbach, 2004 s. 211; Mikovcová, 2007, s. 27-28)

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

KRITÉRIUM	OPERATIVNÍ CONTROLLING	STRATEGICKÝ CONTROLLING
Časový horizont	omezený	neomezený
Veličiny	kvantitativní	kvalitativní
Okolí	zmapované, známé, předvídatelné	nespojité, vyvíjející se, obtížně předvídatelné
Počet variant	nízký	vysoký
Charakter problémů	strukturovatelné	jedinečné, obtížně strukturovatelné
Stupeň detailizace	vysoký	nízký
Hierarchie řízení	nízká	vysoká

Striktní oddělení operativního a strategického controllingu není žádoucí, protože obě oblasti na sebe neustále vzájemně působí. Operativní plánování závisí na plánování strategickém, které je naopak ovlivňováno operativním z hlediska korekce strategického vývoje podniku. Tato kooperace je možná díky pravidelnému vyměňování informací. (Vollmuth, 2005, s. 210)

2.1 Plánování

Plánování lze chápat jako systematickou podnikovou činnost, směřující k rozhodování o budoucnosti podniku na základě zvažování, porovnávání různých variant a zvolení nejlepší možné. Je prováděno na základě daných podnikových možností a jejich možných budoucích změnách. Plánování je považováno za základní složku controllingového systému. Plány můžou být rozlišeny podle cílového zaměření na plánování vize, strategické a operativní plánování, podle předmětu plánování na programové, výstavby podniku nebo plánování podnikových procesů a podle finanční struktury na plánování marketingu, výroby, nákupu výzkumu a vývoje a další. Zároveň musí dojít k propojení strategického a operativního plánování. (Mikovcová, 2007, s. 109-111)

Vollmuth (2002, s. 25) definuje základní rysy plánování:

- *orientace na cíl*: plánovací činnost je orientována na závazné cíle,
- *tvůrčí charakter plánů*: časové a věcné sladění provádění plánovacích úkolů,
- *orientace na budoucnost*: rozpoznání a rozhodnutí o budoucích příležitostech a hrozbách,
- *procesní orientace*: zpětná vazba ve vzájemné závislosti dílčích plánů.

2.1.1 Požadavky na plány

- *časová provázanost*: pro odhad budoucího vývoje je nezbytná znalost minulého vývoje a současnosti,
- *věcná provázanost*: koordinace dílčích plánů a jejich propojení do souhrnných plánů,
- *variantnost a závaznost*: variantnost se využívá u prognóz a strategií, reaguje na změny podmínek okolí podniku, závaznost se týká operativních plánů, doporučuje se vytvoření více variant,
- *úplnost a přehlednost*: vytvoření kompromisu mezi množstvím zahrnutých položek a přehledností dokumentu,
- *proveditelnost*: stanovení dosažitelných, reálných a zároveň stimulujících cílů,
- *kontrolovatelnost*: porovnání se skutečností a zajištění zpětné vazby na cíl podniku,
- *elastičnost*: možnost aktualizace plánu při změně původních podmínek a předpokladů,
- *systemovost*: metodika a systém konkrétních metod a nástrojů pro tvorbu plánů,

- *hospodárnost*: závěry a použitelnost plánu musí být v ekonomickém vztahu k nákladům vynaloženým na vypracování plánu. (Mikovcová, 2007, s. 112-114)

2.1.2 Strategické plánování

Podle Steinöckera (2000, s. 19) je hlavní náplní strategického plánování analýza zdrojů úspěchu a vývoj dlouhodobých koncepcí k zajištění budoucnosti podniku. A ve vztahu k podnikatelsko-politickým záměrům je jeho hlavním účelem dosažení určité stability cíle. Úkolem strategického plánování není přijímání záměrů a cílů, ale zkoumání jejich opodstatněnosti nebo racionálnosti.

Hlavní úlohou strategického plánování podle Eschenbacha (2004, s. 248-249) je poznání hospodářské, politické, společenské a technické změny a vývojových tendencí a brát je v úvahu při stanovení budoucích obchodních oblastí a oblastí činností. Obsahuje také informace o finančních a lidských zdrojích a jejich použití při dosažení cíle. Podle autora má každý proces strategického plánování tři fáze:

- *analytická fáze*: analýza okolí definuje strategický prostor pro jednání s jeho šancemi a riziky, analýza podniku určuje, co může být strategicky realizováno s ohledem na silné a slabé stránky,
- *koncepční fáze*: vypracování strategické vize, určení strategie celého podniku včetně strategického okamžitého programu a rozpočtu.
- *fáze implementace/kontroly úspěchu*: mají na starost důslednou realizaci strategie, rozpoznání odchylek nebo zpoždění a zavedení nezbytných regulačních opatření.

2.1.3 Operativní plánování

Operativní plánování zahrnuje plánování jednotlivých podnikových oblastí, které je nutné mezi sebou sladit. Výstupem jsou plány (plánovaný výkaz zisku a ztrát, výkaz peněžních toků a plánovaná bilance) v množstevních a peněžních jednotkách zpravidla pro jeden rok. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 203-204)

Havlíček (2004, s. 9) popisuje jádro operativních plánů jako soubor plánů prodeje, výroby a inovace. Rozhodující pro společnost je hlavní finanční plán, na který jsou navázány plánovací činnosti jednotlivých oddělení.

Při operativním plánování vycházíme z existujících zdrojů, mezi které patří výrobní a prodejní program, technické vybavení, kvalifikace pracovníků a kapitálová vybavenost. (Vollmuth, 2005, s. 6)

Podle Eschenbacha (2004, s. 489-490) musí operativní plánování plnit tři prvotní úlohy:

- zajištění stavu likvidních prostředků,
- vytváření rezerv pro budoucnost a uspokojení kapitálových zájmů,
- zvýšení reálné hodnoty kapitálu.

Pro tvorbu plánů Eschenbach (2004, s. 527-528) definoval zásady plánování:

- dosažitelný a motivující plán,
- operativně plánovat znamená komunikovat,
- plánování musí být dostatečně vysledovatelné.

2.2 Strategický controlling

2.2.1 Strategické řízení a controlling

Strategický controlling je provázán se strategickým managementem, který je nutný chápat v širším smyslu, než strategické plánování, ale má mít vliv i na strategický myšlenkový postoj orientovaný na budoucnost. Podnik musí vybudovat takové strategie, přes které je možno dosáhnout jedinečné a pokud možno i trvalé výhody v konkurenci. Při vývoji strategie je ho nutné chápat jako komplexní prvek systému v souladu s okolím a vnitřním prostředím. (Eschenbach, 2004, s. 244-248)

Podle Eschenbacha (2004, s. 248-249) je úkolem strategického controllingu zabezpečení trvalé existence podniku. Také je nutné ho chápat jako myšlenkový postoj a zároveň i podporu procesů plánování a prosazování strategie pomocí informačních a koordinačních výkonů.

Konečný a Režňáková (200, s. 52) za zajištění existence, jako hlavního úkolu strategického controllingu, považují systematické poznávání budoucí šance a rizika, a tím jsou vytvářeny předpoklady pro budoucí úspěch.

2.2.2 Nástroje strategického controllingu

Vollmuth (2005, s. 356- 357) řadí mezi nástroje strategického controllingu zkušenostní křivku, vlastní výroba či subdodávka, analýza konkurence, logistika, portfoliová analýza, potenciálová analýza, křivka životního cyklu výrobku, řízení jakosti, SWOT analýza, PESTLE analýza, strategická mezera, technika scénáře, cílové řízení nákladů.

Eschenbach (2004, s. 262) dodává, že není příliš podstatný výběr nástrojů, ale způsob jejich použití a pochopení těch, kteří se procesu plánování účastní.

2.2.2.1 SWOT analýza

SWOT analýza je nejpoužívanější analytický nástroj, jelikož pracuje s informacemi a daty získanými v průběhu analýzy a hodnocení organizace. Zabývá se vnitřní stránkou organizace, kde staví její silné a slabé stránky proti příležitostem a hrozbám, které vyplývají z okolí. Konečným výstupem analýzy je SWOT matice. Při realizaci analýzy je nutné brát zřetel na účel a další využití jejich výsledků a bez navazujících opatření nemá tato metoda smysl. (Grasseová a kol., 2010, s. 295-299)

Tabulka 2 SWOT matice (Eschenbach, 2004, s. 333)

	Silné stránky/Strengths	Slabé stránky/Weaknesses
Příležitosti/Opportunities	Strategie SO- využití silných stránek k získání výhod z příležitostí.	Strategie WO- překonání slabých stránek získáním výhod z příležitostí.
Ohrožení/Threats	Strategie ST- využití silných stránek k vyhnutí se hrozbám.	Strategie WT- minimalizace slabých stránek a vyhnutí se hrozbám.

Při volbě strategie a její následné realizaci by měly být prioritní strategie orientované na silné stránky, SO a ST. Odbourání slabých stránek má význam jenom v případě, jestliže brání podniku ve využívání stránek silných.

2.2.2.2 PESTLE analýza

PESTLE analýza slouží ke zkoumání vnějších faktorů, působících na organizaci a jejich vliv na další rozvoj. Analýza má odpovědět na tři základní otázky:

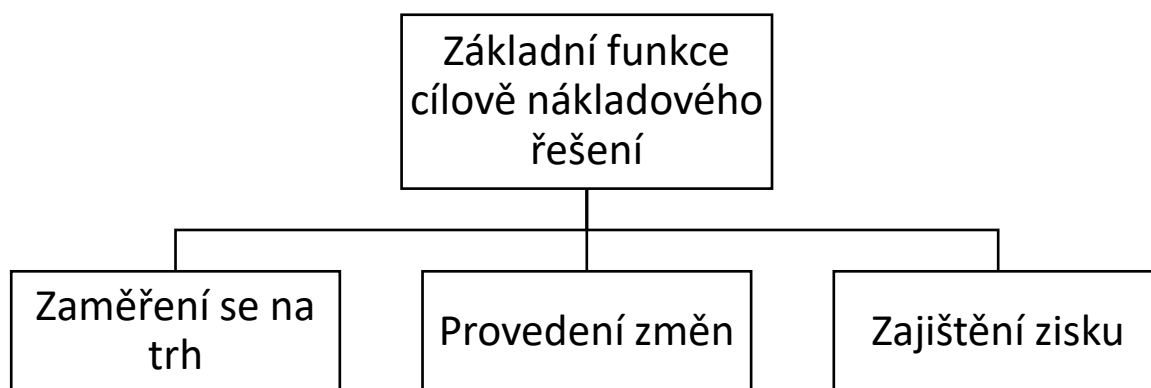
- Které z vnějších faktorů mají vliv na organizaci nebo její části?
- Jaké jsou možné účinky těchto faktorů?
- Které z nich budou v blízké budoucnosti nejdůležitější?

Mezi analyzované faktory vnějšího prostředí řadíme: politické, ekonomické, sociální, technologické, legislativní a ekologické.

Analýza vychází z minulých hodnot a jejich pohybu v čase, z nichž lze předpokládat budoucí vývoj. (Grasseová a kol., 2010, s. 178-180)

2.2.2.3 Cílové řízení nákladů

Cílové nákladové řízení se nezabývá náklady, které podnik má, ale jaké náklady by mít měl, aby byl konkurenceschopný. Podnik si musí kromě výkonů stanovit i velikost nákladů. Nákladové výkonové propočty dosud dávaly informaci o tom, kolik bude výrobek stát, na rozdíl od cílově nákladového řízení, kde je hlavní informací, kolik výrobek smí stát. Prvním krokem procesu je stanovení ceny požadované trhem, následně se určí požadovaný podnikový zisk a rozdíl mezi oběma částkami jsou přípustné náklady. Přípustné náklady bývají často nižší, než náklady standardní, proto musí být snižovány působením strategického řízení nákladů. Během celého vývojového procesu je nutné mít informace o nákladech v jednotlivých fázích a po zakončení vývoje výrobku by mělo dojít k provedení přehledné kalkulace celého procesu.



Obrázek 5 Základní funkce cílově nákladového řízení (Vollmuth, 2005, s. 337)

Výsledkem procesu je snížení nákladů na požadovanou úroveň a to zvolenými vhodnými metodami řízení nákladů, prozkoumáním hodnotového řetězce včetně dodavatelů, optimalizací výrobních procesů.

Průběh cílově nákladového řízení musí být standardizován a podporován controllingem, který má za úkol zajišťovat a dodávat potřebné informace. (Vollmuth, 2005, s. 335-345)

2.3 Operativní controlling

2.3.1 Operativní řízení a controlling

Operativní řízení doplňuje strategické a normativní řízení a úkolem managementu na této úrovni je efektivní využití potenciálů úspěchu ze strategické úrovně a jejich přeměna na li-

kviditu a úspěch. Cílem operativního řízení je zajištění likvidity potřebné k udržitelné existenci podniku, dosažení plánované rentability, produktivity a hospodárnosti a dosažení strategických cílů skrze plánované účinky použité strategie. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 201)

Konečný a Režňáková (200, s. 17) definují úlohu operativního controllingu v řízení nápravných opatření, pokud se podnik odchýlí od určeného plánu. Operativní controlling je součástí krátkodobého řízení, opatření se týkají zpravidla jednoho roku.

Za hlavní cíl operativního controllingu naopak Eschenbach a Siller (2015, s. 233) považují zajištění dosažení úspěchu podniku, zachování platební schopnosti je vedlejší podmínkou.

2.3.2 Nástroje operativního controllingu

Operativní nástroje a analýzy jsou základem operativního controllingu a slouží k včasnému rozpoznání odchylek od základního směru podniku. Vedení podniku a řídicí pracovníci jsou pak schopni zavádět nápravná opatření, aby bylo dosaženo stanoveného cíle. (Vollmuth, 2005, s. 5-7)

Eschenbach (2004, s. 496) řadí mezi hlavní nástroje operativního plánování rozpočet výkonů, finanční plánování a plánovou bilanci. Další nástroje propočet toku kapitálu, propočet cash flow a kalkulace nákladů výkonů jsou doplňující pro tvorbu rozpočtu.

Operativní nástroje Vollmuth (2005, s. 355-356) rozšiřuje o další, analýza ABC a XYZ, analýza kritických bodů, analýza prodejní oblasti, hodnotová analýza a další.

2.3.2.1 Analýza kritických bodů

Analýza kritických bodů slouží k lepšímu posouzení možností dosažení zisku, a jaký vliv na zisk mají změny objemů prodeje, prodejních cen, variabilních a fixních nákladů. Zjištění kritický bod určuje obrat, při kterém jsou kryty celkové náklady podniku. Předpokladem je oddělené vykazování variabilních a fixních nákladů.

Výsledky mohou být zjištěny grafickou nebo matematickou metodou. (Vollmuth, 2005, s. 41-42)

2.3.2.2 Rozpočetnictví

Rozpočtování je postupný proces schvalování a sladování mezi zájmy, cíli a plány a jednotlivými oblastmi ke společnému cíli, jeho výstupem je rozpočet. Rozpočet se skládá ze tří

částí: plánovaného výkazu zisku a ztrát, plánovaného výkazu cash-flow a plánované bilance. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 206,219)

Eschenbach a Siller (2015, s. 204) definují rozpočet jako, „*Rozpočet je finanční rámeček a prostor pro oborové a podnikové aktivity za účelem dosažení reálných a společně přijatelných cílů.*“

Definice podle Lazara (2012, s. 20) „*Rozpočet je stanovením nákladů na čas a aktivity podniku a jeho vnitropodnikových útvarů*“

Z pohledu controllingu se proces sestavování a kontroly rozpočtu skládá z následujících fází:

- *příprava*: zpracování a analýza informací z minulých období, makroekonomického prostředí, okolí podniku, interních informací, legislativních,
- *schválení cíle*: cíl vychází ze strategického plánu a musí mít přiměřenou náročnost,
- *rozpočtování*: mnohastupňový a časově náročný komunikační proces sestavení rozpočtu,
- *schválení rozpočtu*: před schválením by se měla zohlednit zpráva controllera,
- *provádění*: realizace plánovaných opatření,
- *porovnání plánu a skutečnosti*: porovnání plánovaných a skutečných hodnot, výsledkem jsou zjištěné odchylky,
- *analýza odchylek*: zjištění příčin vzniku odchylek a formulovat opatření,
- *nápravná opatření*: snížení odchylek, případná kompenzace a budoucí zabránění,
- *propočtení očekávání*: aktualizované plánování, propočtení plánu a výhledu,
- *revize rozpočtu*: analýza procesu schvalování a kontroly rozpočtu. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 219-228)

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 se dále dělí na:

- *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.

2.3.2.3 *Nové přístupy k rozpočtování*

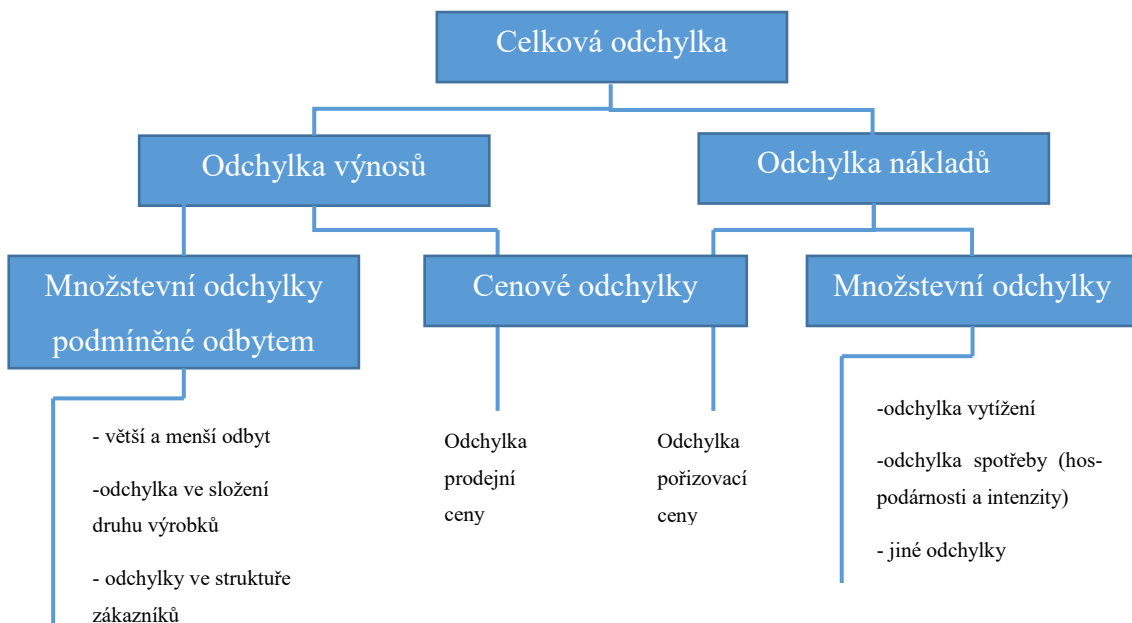
Kvůli nevýhodám tradičního rozpočtového procesu, mezi které patří velké náklady na zdroje, přílišná úplnost a podrobnost, vnitřně zaměřené cíle, absolutní rozpočty, zaměření na monetární faktory, aktualizace minulého rozpočtu, chybějící vazba na strategický plán a nereálné předpoklady, vznikají nové přístupy.

- **Better Budgeting**- zahrnuje úpravy a zlepšení plánu a rozpočtování specifické pro daný podnik až k samotnému systému plánování a rozpočtování, zlepšení se provádí dílčími kroky evolučním způsobem. Mezi výchozí body přístupu patří: použití ABC myšlení, zmenšení nákladů na zdroje, silnější orientace na trh, integrace benchmarkingu, použití myšlenky zero-base-budgetingu a další,
- **Advance Budgeting**-stejně jako u Better Budgeting se jedná o řízení efektivity rozpočtování, kvality rozpočtu a účinnosti procesu, obsahuje osm klíčových bodů: relativní cíle rozpočtu, koncentrace na veličiny výkonu, respektování všech úrovní výkonu, silné zaměření na výstup a proces, zaměření na benchmarking, rolující rozpočtování a propočet, integrované plánování harmonizované s rozpočtem, rozpočty jen pro důležité položky,
- **Beyond Budgeting**- vychází z měnících se podmínek okolí podniku, jsou zapotřebí vhodné a pružné řídicí a regulační nástroje namísto rozpočtu jako smluv o výkonech mezi top-managementem a pracovníky provádějícími tyto výkony. Koncepce obsahuje šest zásad týkající se podnikové struktury a kultury a šest zásad tvorby systému řízení, např. orientace na zákazníka, podniková kultura vybudovaná na zásadě zodpovědnosti, transparentnost a otevřená výměna informací, rolující proces rozvoje strategie a provádění, přidělení prostředků podle cílů a strategií a další. (Eschenbach a Siller, 2015, s. 229-233)

2.3.2.4 *Analýza odchylek*

Pro potřeby rozhodování není dostačující pouhé zjištění odchylek, ale musí být provedena jejich analýza. Porovnání skutečnosti a plánu je možná jak ve vztahu k nositelům nákladů, tak i období. Analyzují se jak pozitivní, tak i negativní odchylky a jejich důsledky. (Vollmuth, 2002, s. 34- 36)

Eschenbach (2004, s. 539) dělí odchylky vztažené k období na odchylky výnosů a nákladů.



Obrázek 6 Druhy odchylek (Eschenbach, 2004, s. 539)

Jako možné příčiny odchylek Vollmuth (2002, s. 34-35) uvádí:

- chybné plánování,
- špatná organizace,
- nereálně stanovené cíle,
- zvýšení cen surovin,
- použití cizích výkonů,
- změny ve spotřebě a jiné.

2.3.3 Nákladový controlling

Nákladový controlling vznikl z potřeby praktických řešení, které se často liší od teoretických. Jedná se o nástroj podnikového řízení pomocí poměrně přesně definovaného systému řízení založenému na bohatě strukturované marži. Vychází z údajů účetnictví a je založen na kalkulaci neúplných nákladů, přičemž optimalizuje příspěvek a úhradu fixních nákladů a zisku. Pomáhá odhalovat skrytá místa pro úsporu nákladů a řešit finanční situaci podniku. (Lazar, 2012, s. 177-178)

Zavedení nákladového controllingu vychází z následujících principů: princip odpovědnosti okruhů, princip místa a příčiny vzniku nákladů, typy nákladových středisek, typy nákladových účtů a teorie odsouhlasovacího můstku. Dopady zavedení nákladového controllingu

jsou patrné již v oblasti plánování, kde každá položka zahrnutá do plánu musí být podložena konkrétním účelem čerpání. Základní informační rovina controllingového výkaznictví je založena na uplatňování principu příčiny a místa vzniku nákladů a druhá rovina výkaznictví vychází z třídění podle výrobků a segmentů trhu. (Lazar, 2012, s. 189, 205)

2.3.4 Finanční controlling

Finanční controlling je jednou z funkčních specializací controllingu. Jeho hlavním úkolem je zajištění finanční rovnováhy a platební schopnosti, dále včasné objasnění finančních předností a nedostatků, prognózy finančního omezení a jasně stanovené zásady financování.

K dosažení těchto cílů controlling využívá následující nástroje, které jsou založeny na manažerském účetnictví podniku.

- finanční plánování,
- řízení Cash-flow,
- řízení bilančních pohybů
- finanční krytí,
- investiční majetek,
- srovnání plánu a skutečnosti. (Konečný a Režňáková, 2000, s. 95-104)

3 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část diplomové práce je zpracována formou literární rešerše a je rozdělena na dva okruhy. První část je věnována na controllingu obecně. Je vymezen a definován pojem controlling podle různých autorů, jeho historický vývoj, hlavní funkce a cíle, požadavky a postup zavedení controllingového systému ve společnosti a osoba controllera a jeho postavení. Hlavním bodem druhé části je nejčastější rozdělení controllingu na strategický a operativní, vymezen je i nákladový a finanční controlling.

Popsané metody strategického controllingu, mezi které patří SWOT a PESTLE analýza jsou využity v praktické části k externí analýze podniku. Na jejich základě jsou definovány cíle a strategie společnosti, které určují směr všech činností v podniku. Také zachycují postavení podniku v kontextu jeho okolí a určí jeho příležitosti a hrozby.

Nástroje operativního controllingu, plánování, řízení odchylek a reporting jsou prakticky využity v návrhu projektu jejich implementace do společnosti XY. Součástí je také návrh na začlenění pozice controllera.

Důvodem pro zavedení controllingu je jeho vliv na řízení společnosti, které se stane efektivnějším a pozitivně se promítne do ekonomické situace společnosti. Bez teoretických poznatků by implementace nebyla možná a neproběhla bez chyb, kterým je nutné se vyhnout. Praktická část tedy využívá poznatky získané během literární rešerše.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 INFORMACE O SPOLEČNOSTI

Společnost XY s.r.o. vznikla v roce 2000 po rozpadu a zrušení divize vodohospodářských staveb Veselí nad Moravou při Pozemních stavbách Zlín, a.s. Základní kapitál společnosti je 400 000 Kč. Její působení je nejen v regionech Zlín, Veselí nad Moravou, Uherské Hradiště, ale i po celé České republice. Jde o rychle se rozvíjející společnost, která má diverzifikované portfolio poskytovaných služeb, které se odvíjí od mezer na trhu. Mezi poskytované služby patří: realizace vodohospodářských staveb, doprava a mechanizace, stavební činnost, mycí centrum, půjčovna nářadí a mechanizace, síť lékáren, provoz ubytovacího zařízení a pískovna. Společnost je rozdělena na jednotlivá střediska, která disponují určitou mírou samostatnosti, ale podléhají jedinému vedení celé společnosti.

Aby svým zákazníkům poskytovaly služby nejvyšší úrovně a kvality, je společnost držitelem certifikátu kvality ČSN ISO 9001:2009 a získala certifikát environmentálního systému - EMS dle ČSN EN ISO řady 14 001/2005.

4.1 Rozvoj společnosti

Služby a produkty poskytované společností se snaží držet na takové úrovni, aby byly její reklamou pro nové zákazníky a zároveň vedly ke spokojenosti zákazníků stávajících. Aby vyhověla poptávce, sleduje a využívá moderní technologie, které propojuje se zkušenostmi. Také výběr zaměstnanců má vliv na rozvoj a image společnosti, jejich výběru je věnována značná pozornost, stejně jako průběžnému vzdělávání a školení. Diverzifikování činností společnost částečně eliminuje riziko úpadku a zároveň reaguje na mezery na trhu, které vyplňuje.

Cílem společnosti je zajištění dlouhodobého fungování společnosti, stejně jako spokojenost zákazníků, a aby jimi poskytované služby a produkty byly tou nejlepší reklamou a vizitkou do dalších let.

5 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Před zavedením controllingových nástrojů, je nutné znát současný stav a vývoj společnosti, aby byly identifikovány slabá místa a nedostatky, na základě kterých budou zvoleny vhodné controllingové nástroje a jejich následná aplikace. Pro analýzu současného stavu bude použita SWOT analýza, PESTLE analýza a interní analýza.

5.1 SWOT analýza

Jak již bylo zmíněno v teoretické části, slouží SWOT analýza ke zhodnocení silných a slabých stránek společnosti a jejich propojení s vnějšími vlivy, které mohou představovat příležitost nebo hrozbu. Volba stylu a provedení analýzy záleží na požadavcích a pracovníkovi, který analýzu provádí. Může být také využita v rámci řízení rizik, jelikož jsou v ní obsaženy případné hrozby pro podnik.

SWOT analýza byla zpracována pro celý podnik na základě informací poskytnutých společností.

Tabulka 3 SWOT analýza (Vlastní zpracování)

VNITŘNÍ PROSTŘEDÍ	
Silné stránky	Certifikace ISO Pozitivní vnímání značky Vysoká kvalita produktů a služeb Dostatečná technická vybavenost Kvalifikace a loajalita zaměstnanců Poskytování dalšího vzdělávání a rozvoje zaměstnanců Kvalitní management Stálí zákazníci
Slabé stránky	Nedostatečná propagace Opotřebením technického vybavení Vzdálenost mezi odběrateli

VNĚJŠÍ PROSTŘEDÍ	
Příležitosti	Expanze v rámci EU Využití nových technologií Spolupráce se Středními a Vysokými školami Zlepšení marketingu Modernizace softwaru Noví zákazníci Udržení a posílení dodavatelsko-odběratelských vztahů Objevení nové příležitosti na trhu
Hrozby	Globální ekonomická situace Změny v poptávce Vstup nové konkurence Legislativní změny Růst cen energií a materiálu Odliv zákazníků Neochota přijmout změny a inovace uvnitř společnosti

V tabulce (Tabulka 3) jsou utříděny a popsány hlavní silné a slabé stránky, stejně jako příležitosti a hrozby vycházející z vnějšího prostředí. Společnost se snaží rozšiřovat a udržovat silné stránky, které jsou její konkurenční výhodou a zároveň minimalizovat a odstraňovat dopady stránek slabých.

Vnější okolí podniku se neustále vyvíjí a mění a společnost jej nemůže nijak ovlivňovat. Příležitosti se mohou objevit jen na krátkou dobu a podnik je nemusí včas rozpoznat a využít. Stejně jako hrozby, které mohou na podnik působit krátkodobě, ale mohou mu způsobit i existenční problémy.

5.2 PESTLE analýza

Na základě PESTLE analýzy budou identifikovány vlivy okolního prostředí na společnost. Analýza má odpovědět na tři základní otázky:

- Které z vnějších faktorů mají vliv na organizaci nebo její části?
- Jaké jsou možné účinky těchto faktorů?
- Které z nich budou v blízké budoucnosti nejdůležitější?

▪ Politické faktory

V České republice je otevřená ekonomika se stabilním podnikatelským prostředím. Od roku 2004, kdy došlo ke vstupu do Evropské unie a tedy i do Evropského hospodářského prostoru, který umožňuje volný pohyb kapitálu, osob a zboží. Došlo k propojení s ostatními ekonomikami, ovšem stále je situace v České republice nejvíce závislá na vývoji Německa. Vzhledem k nestálé situaci v Evropské unii a jejím problémům není zřejmé, jak se bude situace vyvíjet.

Politické prostředí je značně nestálé a obklopeno korupčními skandály, které se často dotýkají podnikatelského prostředí.

▪ Ekonomické faktory

Fungování společnosti je ovlivňováno ekonomickým vývojem a hlavními makroekonomickými ukazateli, mezi které patří hospodářský růst, míra inflace, nezaměstnanost a průměrná mzda.

Tabulka 4 Vývoj HDP a inflace (Vlastní zpracování podle České národní banky a Českého statistického úřadu)

Rok	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
HDP	2	-0,8	-0,5	2,7	4,5	2,4*	2,8*
Inflace (%)	1,9	3,3	1,4	0,4	0,3	0,7	1* ¹

¹ Hodnoty HDP a inflace s hvězdičkou v roce 2016 a 2017 jsou predikce České národní banky.

Růst ekonomiky a reálného HDP podporuje kladné hospodaření společnosti. Česká národní banka vydala predikce na rok 2017, kdy dojde k dalšímu nárůstu reálného HDP o 2,8 %. Predikce jsou ale ovlivněny předpokládaným koncem intervencí České národní banky a změny v měnovém kurzu koruny vůči euru a s tím související změny ve vývozu a dovozu. Zvyšující se inflace je podmíněna cílováním a kroky České národní banky.

Od roku 2011 dochází ke zvyšování průměrné mzdy, v roce 2016 došlo ke změně v minimální mzdě, která se zvýšila z 9 200 Kč na 9 900 Kč, na začátku roku 2017 došlo k dalšímu zvýšení a to na 11 000 Kč. Toto zvýšení pro společnost znamená zvyšování osobních nákladů.

▪ Sociální faktory

Česká republika se řadí mezi vyspělé a moderní země. To se také projevuje demografickým vývojem, prodlužování délky života, stárnutím populace a snižováním porodnosti. Prodlužování délky života má za následek zvyšování státních výdajů na důchody a nemocenské dávky. Problémem také je zvyšující se nezaměstnanost obyvatel v předdůchodovém věku.

Dalším znakem vyspělé země je zvyšující se vzdělání obyvatel, narůstá podíl vysokoškolsky vzdělaných lidí, ale zároveň se snižuje počet absolventů technických oborů, po kterých je největší poptávka. Problém nedostatku pracovníků na nižší pozice je řešen najímáním pracovních sil ze zahraničí, zejména ze Slovenska.

Od roku 2010 se zvyšuje průměrná mzda, v roce 2016 dosáhla 27 582 Kč a s tím souvisí zvyšující se výdaje obyvatel.

S vyspělostí země také souvisí rozšiřování internetu a jeho využívání k nákupům, vyhledávání informací a porovnávání produktů. Firmy se musí tomuto trendu přizpůsobit a využívat tuto technologii ke své propagaci, což se stává standardem a jeho nevyužití je konkurenční nevýhodou.

▪ Technologické a technické faktory

V konkurenčním prostředí je nezbytné, aby společnost sledovala technické a technologické novinky a jejich využití. Jejich přínosem je zefektivnění pracovních postupů a snižování nákladů. Záporům jsou případné vstupní investice do nového technického vybavení.

Společnost sleduje technologický vývoj v oboru a postupně zavádí inovace a modernizuje strojní vybavení.

- **Legislativní faktory**

Pro společnost jsou primárními legislativními prameny obchodní zákoník, občanský zákoník a zákoník práce. Dále jsou to zákony o účetnictví, daňové zákony a zákony a vyhlášky týkající se bezpečnosti práce. Společnost musí sledovat legislativní změny, pravidelně proškolovat zejména účetní, ale i ostatní zaměstnance. Od prosince 2016 se společnosti také týká zavedení elektronické evidence tržeb.

Jelikož je společnost plátcem daně z přidané hodnoty, týkají se jí změny v této oblasti. K největší změně došlo v roce 2015, kdy byly zavedeny dvě snížené sazby daně, jelikož do podnikatelských aktivit společnosti patří i provoz lékáren, týkají se jí obě sazby daně. Provoz lékáren je upraven dalšími zákony a vyhláškami.

Tabulka 5 Změny sazeb DPH (Vlastní zpracování podle Účetní kavárna c2016)

Rok	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Základní sazba	20%	20%	21%	21%	21%	21%
Snížená sazba	10%	14%	15%	15%	10%/15%	10%/15%

- **Ekologické faktory**

Ochrana přírody a ekologie je aktuálním trendem, který se týká i společnosti. Důraz klade na likvidaci a třídění odpadů, využívání alternativních zdrojů energie, používání úsporných elektronických zařízení a osvětlení.

5.3 Rozbor ekonomické situace společnosti

Po SWOT a PESTLE analýze, které se věnovaly vztahu podniku k jeho okolí, je dalším krokem pro zjištění aktuálního stavu společnosti rozbor ekonomické situace. Pro analýzu ekonomické situace podniku a její vývoj jsou zohledněna data za období 2012-2016.

5.3.1 Majetková a kapitálová struktura

Pro úplnou analýzu ekonomické situace společnosti, na jejímž základě budou navrženy controllingové nástroje, je nezbytný rozbor majetkové struktury společnosti XY i vložených prostředků na její pokrytí.

Z uvedené struktury majetku podniku je patrné, že došlo k nárůstu majetku o 13%. Největší část aktiv tvoří dlouhodobý majetek, který je v dvojnásobném množství, než majetek

oběžný. Stejně jako změna oproti výchozímu roku je větší, než u oběžného majetku. Společnost v posledních třech letech udržuje dlouhodobý hmotný majetek na obdobné výši investicemi do strojního vybavení a nahrazování již odepsaných strojů. V roce 2013/2014 došlo k poklesu dlouhodobého finančního majetku z důvodu prodeje podílů ovládané osoby. Společnost nevlastní žádný dlouhodobý nehmotný majetek, používaný software je kvůli hodnotě do 40 000 Kč řazen do nákladů společnosti na účet ostatní služby.

Největší podíl oběžného majetku je tvořen krátkodobými pohledávkami, zejména pohledávkami z obchodních vztahů. Vysoký stav peněžních prostředků na účtech se negativně projevuje na likviditě společnosti a využití volných prostředků. I když u položky zásob došlo k nárůstu oproti výchozímu roku o téměř 280%, v posledních dvou obdobích se stav zásob snížil o více než 5 000 Kč.

Tabulka 6 Struktura majetku společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tis. Kč						Změna 2012/2016	
Rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	v %	Abso-lutní	Rela-tivní
Aktiva celkem	114483,5	134332	137526	129796,5	100,00	15313	13,38%
Stálá aktiva	41315	39438	44254	43374,5	33,42	2059,5	4,98%
DHM	28359,5	34378	38694	37814,5	29,13	9455	33,34%
DNM	0	0	0	0	0,00	0	0,00%
DFM	12955,5	5560	5560	5560	4,28	-7395,5	-57,08%
Oběžný majetek	72514,5	93991	92876	86035	66,28	13520,5	18,65%
Zásoby	3425,5	18039,5	13570,5	12997,5	10,01	9572	279,43%
Pohledávky	42351	68625,5	71907	30194	23,26	-12157	-28,71%
Kr. fin. majetek	26738	7326	24373,5	42843,5	33,01	16105,5	60,23%

Kapitálová struktura společnosti je z téměř 85% tvořena vlastním kapitálem. Za sledovaná období současně dochází k poklesu cizích zdrojů a nárůstu vlastního kapitálu. Největší položku vlastního kapitálu tvoří nerozdělený zisk z minulých let, který je využíván k rozvoji společnosti.

Celková zadluženost podniku v posledním období je 15 %, jde o velmi nízkou hodnotu, která dosahuje poloviny dolní hranice doporučeného rozmezí (30-60%). Pokud by společnost více a efektivně využívala cizí zdroje, snížily by se vážené náklady na kapitál působením finanční páky.

Tabulka 7 Kapitálová struktura společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tis. Kč						Změna 2012/2016	
Rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	v %	Absolutní	Relativní
Pasiva celkem	114483,5	134332	137526	129796,5	100,00	15313	13,38%
Vlastní kapitál	91871	108277,5	110187	110234,5	84,93	18363,5	19,99%
Cizí zdroje	22612,5	26048,5	27102,5	19487,5	15,01	-3125	-13,82%

5.3.2 Výsledek hospodaření

Společnost dosáhla za všechna sledovaná období kladného výsledku hospodaření, i když v posledních dvou se snížil.

Hlavní položku výsledku hospodařené společnosti tvoří tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, které vzrostly o 28% v období 2012/2016. Náklady se v témže období změnily jen o 0,1%, přesto došlo k poklesu výsledku hospodaření. Vysoký výsledek v roce 2013/2014 byl ovlivněn prodejem podílů ovládané osoby a zápornou hodnotou změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti, rozdíl této položky v následujícím roce je 26 455 tis. Kč. Při vyloučení těchto položek, dosáhne společnost vyššího výsledku hospodaření v roce 2014/2015, než v roce předchozím.

Společnost používá lineární metody odepisování majetku, narůstající odpisy souvisí s pořízováním nového vybavení a narůstající hodnotou dlouhodobého majetku.

Tabulka 8 Vývoj výsledku hospodaření společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tisících Kč	rok			
	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
VH před zdaněním, úroky a odpis EBITDA	20163,5	20402	4174,5	9298
- odpisy	1671	1935,5	2758,5	4884,5
VH před zdaněním a úroky EBIT	18492,5	18466,5	1416	4413,5
- úroky	246,5	176	125	125
VH před zdaněním EBT	18246	18290,5	1291	4288,5
- daň	3607,5	0	542,5	800
VH účetního období EAT	14638,5	18290,5	748,5	3488,5

5.3.3 Přidaná hodnota

Kromě vývoje výsledku hospodaření lze sledovat i vývoj přidané hodnoty, respektive přidané hodnoty na zaměstnance. Přidaná hodnota vyjadřuje ocenění výrobních faktorů podniku a vytvořený zisk.

Tabulka 9 Vývoj přidané hodnoty (Vlastní zpracování)

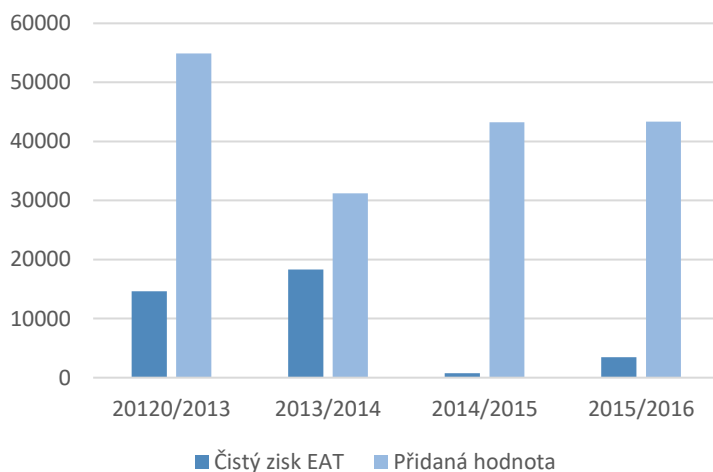
v tisících Kč, osob					změna 2012/2016	
Rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	absolutní	relativní
Přidaná hodnota	54911	31223	43233,5	43358,5	-11552,5	-21%
Počet zaměstnanců	73	69	65	63	-10	-13%
PH/zaměstnanec	0,379	0,226	0,335	0,344	-0,035	-9%

V tabulce (Tabulka 9) je zachycen vývoj přidané hodnoty, která byla nejvyšší v roce 2012/2013, v posledním sledovaném roce došlo k poklesu o 21%, ale dosažený výsledek v posledních dvou obdobích je téměř totožný.

Počet zaměstnanců se snižuje a to z důvodu snižování osobních nákladů i změn v typech úvazků, kdy na některé pracovní pozice stačí zaměstnanci se zkráceným úvazkem.

Přidaná hodnota na hodinu práce zaměstnanec se také oproti výchozímu roku snížila, ale v porovnání s předchozím obdobím došlo k jejímu nárůstu na 344 Kč. Toto zvýšení znamená pozitivní vývoj produktivity a efektivnosti práce.

Vývoj přidané hodnoty a čistého zisku



Obrázek 7 Vývoj přidané hodnoty a čistého zisku (Vlastní zpracování)

V grafu (Obrázek 7) je porovnán vývoj přidané hodnoty a čistého zisku společnosti XY. Přidaná hodnota souvisí s hlavní činností podniku-stavebnictví a její vývoj má největší podíl na výnosech podniku. Její pozitivní vývoj v posledních letech se odráží i ve zvyšujícím se čistém zisku společnosti. Tento vývoj se dá očekávat i v příštím období, i když se nepředpokládá dosažení hodnoty výchozího roku.

5.3.4 Pohledávky a závazky

Ukazatele doby obratu pohledávek a závazků jsou důležité pro vzniklý časový nesoulad a jeho vliv na likviditu podniku.

Z analýzy pohledávek a závazků je patrné, že společnost vlastní více pohledávek, než závazků. Podařilo se snížit celkový počet pohledávek i těch s nejdelší dobou po splatnosti. Doba obratu pohledávek se snížila z 99 na 21 dní. Společnost většinu svých závazků splácí do splatnosti, jen malý podíl je splacen za více než 180 dnů.

Kvůli rozdílům v době splacení pohledávek a závazků by se společnosti mohla dostat do platební neschopnosti. Kvůli výrazně vyšší době obratu pohledávek, než závazků společnost drží vysoký stav na bankovních účtech, aby pro jejich financování nemusela využít krátkodobých půjček a úvěrů. Tento stav má negativní vliv na likviditu společnosti.

Tabulka 10 Splatnost pohledávek (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tisících Kč	Rok			
	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
Do splatnosti	18202	22631	26911	16299
Do 30 dnů	1054	4953	79	46
30-60 dnů	1912	2445	1211	32
60-90 dnů	19	369	476	24
90-180 dnů	272	3685	2610	74
180 a více dnů	24253	2994	2486	1911
Celkem	45711	37076	33772	18385
Doba obratu (dny)	99	42	31	21

Tabulka 11 Splatnost závazků (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tisících Kč	Rok			
	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
Do splatnosti	8069,5	17717	18809	11832
Do 30 dnů	1285	0	0	0
30-60 dnů	208,5	0	0	0
60-90 dnů	-11	0	0	0
90-180 dnů	-4	-3	0	0
180 a více dnů	1	-101	63	19
Celkem	9549	17614	18872	11850

5.3.5 Likvidita

Ukazatele likvidity vyjadřují schopnost podniku hradit své závazky. Společnost dosahuje vyšších hodnot, než jaké jsou doporučovány. Neměla by tedy problém se splacením svých závazků, ale příliš vysoké hodnoty souvisí s vysokou hodnotou čistého pracovního kapitálu a drahým financováním.

Přestože je ukazatel běžné likvidity vyšší, než doručované hodnoty, mohla by mít společnost problém s uhrazením krátkodobých závazků. Ukazatel počítá s celkovými oběžnými aktivy, jejich velká část je tvořena pohledávkami a zásobami, zejména nedokončenou výrobou a polotovary. Jejich přeměna na finanční prostředky by v případě nutnosti mohla být obtížná.

Také ukazatel pohotovosti likvidity je ovlivněn výší pohledávek. Vysoký stav bankovních účtů a nízký stav krátkodobých cizích zdrojů zapříčinil vysokou hodnotu okamžité likvidity v posledním sledovaném období.

Tabulka 12 Ukazatele likvidity společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

Rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016	Doporučené hodnoty
Běžná likvidita	4,28	3,61	3,66	4,73	1,5-2,5
Pohotová likvidita	4,08	2,92	3,10	3,99	1-1,5
Okamžitá likvidita	1,58	0,28	0,95	2,39	0,-0,5

5.3.6 Rentabilita

Rentabilita je měřítkem schopnosti dosahovat zisku pomocí investovaného kapitálu, používá několik ukazatelů.

Rentabilita celkového kapitálu (ROA) ve svém výpočtu dělí EBIT celkovými aktivy. Tento ukazatel vyjadřuje produkční sílu podniku bez vlivu zadlužení a zatížení daní. Díky kladnému výsledku hospodaření je ve všech letech ukazatel kladný, avšak došlo k jeho snížení z 16,15 % na 3,40 %.

Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) je vypočítána jako podíl čistého zisku a vlastního kapitálu. Ukazatel zobrazuje výnosnost vloženého vlastního kapitálu. I když došlo ke snížení na 3,16 % vlivem poklesu výsledku hospodaření, vzhledem k vývoji úrokových sazeb na spořicí účet, jde o vyšší výnos.

Rentabilita tržeb (ROS) je vypočítána jako podíl EBIT a tržeb. Její hodnota vyjadřuje ziskovou marži společnosti, a jakou hodnotu zisku vyprodukuje jedna koruna tržeb. V roce

2013/2014 koruna tržeb vytvořila 0,153 koruny zisku, v posledním roce to bylo jen 0,0285 koruny zisku.

Tabulka 13 Ukazatele rentability společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

Rok	2012/2013	2013/2014	2014/2015	2015/2016
Rentabilita celkového kapitálu	16,15%	13,75%	1,43%	3,40%
Rentabilita vlastního kapitálu	15,93%	16,89%	1,17%	3,16%
Rentabilita tržeb	11,07%	15,30%	1,27%	2,85%

5.3.7 Analýza nákladů a výnosů

Pro efektivní řízení společnosti je nezbytná analýza nákladů a jejich řízení. Samostatná analýza nákladů bez doplnění analýzou výnosů by byla neúplná a neměla očekávanou vypovídací schopnost. Pro analýzu a srovnání budou vyhodnoceny poslední dvě období.

Náklady jsou analyzovány dle druhového členění výkazu zisku a ztrát.

Největší položku nákladů tvoří výkonová spotřeba a osobní náklady, ostatní položky jsou vzhledem k celkovým nákladům zanedbatelné. Toto členění nákladů je charakteristické pro výrobní podnik.

Z hlediska vývoje nákladů, je patrné, že společnost nákladům věnuje pozornost a snaží se je využívat efektivně. V posledním sledovaném roce došlo k celkové úspoře nákladů 7%, oproti roku předchozímu. Toto snížení se pozitivně projevilo na hospodářském výsledku.

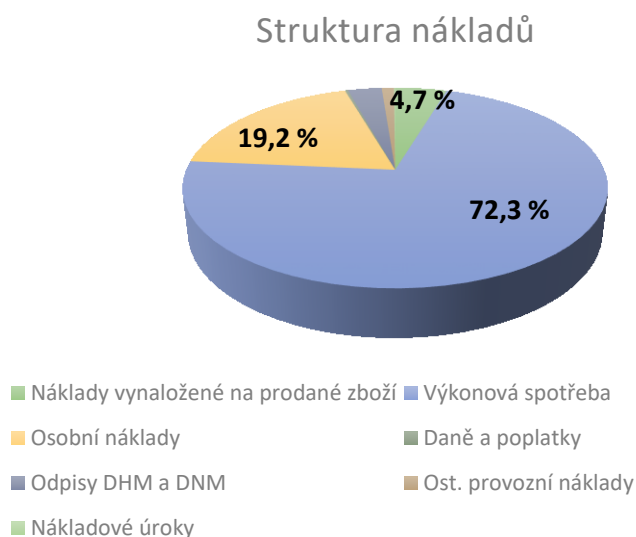
Ke snížení osobních nákladů došlo kvůli změně ohodnocování pracovníků, kdy se změnil poměr mezi fixní a variabilní částí mzdy. Kvůli motivaci a zlepšení pracovního výkonu došlo ke snížení pevné složky mzdy. Počet zaměstnanců se snížil o 3, tato změna nemá na osobní náklady velký vliv. Vzhledem ke zvýšení minimální mzdy lze očekávat nárůst této položky v dalším období.

Společnost používá lineární odepisování dlouhodobého majetku, zvýšení odpisů o 77% souvisí s pořízením movitých věcí.

Cílem společnosti XY je držet náklady na takové úrovni, aby byly efektivně a hospodárně využívány a vlivem jejich snižování nedošlo ke snížení kvality poskytnutých služeb. Vzhledem ke konkurenci je nutné sledovat i její vývoj.

Tabulka 14 Analýza nákladů společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tisících Kč	Rok			
	2014/2015	2015/2016	Absolutní změna	Relativní změna
Náklady vynaložené na prodané zboží	7320	7449	129	2%
Výkonová spotřeba	116302,5	114065,5	-2237	-2%
Osobní náklady	43233,5	30233,5	-13000	-30%
Daně a poplatky	431	426	-5	-1%
Odpisy DHM a DNM	2758,5	4884,5	2126	77%
Ost. provozní náklady	1698	1780,5	82,5	5%
Nákladové úroky	125	175	50	40%
Celkové náklady	178186,5	159014	-12854,5	-7 %



Obrázek 8 Struktura nákladů (Vlastní zpracování)

Pro potřeby řízení nákladů a controllingu je vhodnější členění nákladů na variabilní a fixní, díky tomuto členění je možné řízení a rozpočtování nákladů. Podrobné členění nákladů je uvedeno v příloze P I.

Z tabulky (Tabulka 14) vyplývá, že větší podíl celkových nákladů tvoří náklady variabilní a to celých 84%, zbylých 16% jsou náklady fixní. Tato skutečnost bude dále zohledněna ve výběru a zavedení controllingových nástrojů.

Semivariabilní náklady nebyly stanoveny, jelikož na řízení nákladů společnosti nemá toto dělení podstatný vliv.

Tabulka 15 Variabilní a fixní náklady (Vlastní zpracování)

v tisících Kč	2015/2016	Podíl
Variabilní náklady	133232,2	84 %
Fixní náklady	25781,82	16 %
Celkové náklady	159014	100 %

Z tabulky (Tabulka 16) popisující strukturu výnosů je patrné, že podniku se daří v jeho provozní činnosti, což se projevilo v nárůstu hospodářského výsledku. Stejně jako u celkových nákladů, došlo k meziročnímu snížení celkových výnosů, ale pouze o 1%.

Největší podíl výnosů tvoří tržby z prodeje služeb, jejich hodnota se v analyzovaných obdobích téměř nezměnila. Velikost této položky souvisí s hlavní činností podniku a tím je realizace staveb. Tržby z prodeje zboží také zaznamenaly nárůst, ovšem jejich podíl na celkových výnosech je malý, jedná se o vedlejší činnost podniku XY.

Společnost působí pouze v České republice, proto jsou všechny výnosy z tuzemska a nevstupují tak do nich zisky z kursových rozdílů.

Snížení výnosů z dlouhodobého finančního majetku vzniklo z důvodu poklesu výnosů z podílů v ovládaných osobách.

Tabulka 16 Analýza výnosů společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)

v tisících Kč	Rok			
	2014/2015	2015/2016	Absolutní změna	Relativní změna
Tržby z prodeje zboží	8778	9320	542	6%
Tržby z prodeje vlastních výrobků	676	657,5	-18,5	-3%
Tržby z prodeje služeb	154301	154303	2	0,01%
Tržby z prodeje DM	1359	1465,5	106,5	7%
Ostatní provozní výnosy	392,5	494	101,5	21%
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0	0	0	0%
Výnosy z dlouhodobého fin. majetku	114,5	57	-57,5	-101%
Výnosové úroky	786,5	584,5	-202	-35%
Celkové výnosy	169508,5	167474	-2034,5	-1%

5.4 Controlling ve společnosti

Společnost nemá vybudovaný controllingový systém ani controllingové oddělení, řízení společnosti vychází ze znalostí, zkušeností a intuice vedení. Kvůli rozšiřování podnikatelských aktivit a jejich různorodosti však toto řízení přestává být dostačující.

Společnost třídí náklady podle druhového členění pro vytvoření výkazu zisku a ztrát za jednotlivá střediska i celou společnost. Plánování, kontrola a řízení nákladů probíhá pouze u stavebních zakázek projektovými manažery. U ostatních aktivit plánování neprobíhá, na konci hospodářského je analyzován vývoj nákladů v porovnání minulého období. Další kontrola ani nápravná opatření nejsou zaváděny.

Tržby jsou sledovány za celé období pro jednotlivá střediska, v případě velkého propadu vedení společnosti očekává od jednotlivých odpovědných osob důvody, proč tento vývoj nastal. Na jejich základě jsou pak navrženy změny v oblasti marketingu a nabídky.

Řízení dodavatelsko-odběratelských vztahů probíhá individuálně dle aktuální situace a zkušeností z již proběhlých aktivit, řízení pohledávek ani závazků neprobíhá podle jednotného systému.

Ukazatele finanční analýzy nejsou pravidelně sledovány ani analyzovány, pouze zaznamenány ve výročních zprávách a porovnán jejich vývoj s minulým obdobím.

6 ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI JAKO VÝCHODISKO PRO PROJEKTOVOU ČÁST

Analýza současného stavu společnosti byla rozdělena do tří částí a jejím cílem bylo odhalit slabá místa v řízení podniku, na základě kterých budou navrženy změny a jejich provedení.

První částí analýzy bylo postavení podniku a vliv okolí na jeho činnosti, pomocí SWOT a PESTLE analýz. SWOT analýza ukázala slabá místa podniku, které je nutné eliminovat a silná místa, které je nutné využít, rozvíjet a udělat z nich konkurenční výhodu. Hrozby vnějšího prostředí je třeba zohlednit při řízení rizik i stanovení strategie, stejně jako příležitosti, které je potřeba včas rozpoznat a využít při udržení pozice na trhu i dalším rozvoji. Pomocí PESTLE analýzy byly identifikovány vlivy okolí na činnost podniku, zejména politické a legislativní faktory, které regulují podnikatelské prostředí a fungování podniku. Ekonomické faktory, zejména vývoj hospodářství mají přímý vliv na výsledky podniku a je nutné zohledňovat makroekonomickou předpověď při tvorbě plánů.

Další část se zabývala rozbohem ekonomické situace podniku. Kapitálová struktura ukázala, že podnik minimálně využívá cizí zdroje ke krytí majetku. Z analýzy výsledku hospodaření vyplynulo jeho snížení v posledních dvou sledovaných obdobích, avšak díky snížení nákladů došlo k jeho nárůstu v posledním roce. Ukazatele likvidity převýšily doporučené hodnoty, zejména kvůli vysokým stavům pohledávek a běžného účtu. Snížení hospodářského výsledku se také negativně projevilo na ukazatelích rentability. Analýza nákladů ukázala 7% úsporu celkových nákladů a členění nákladů je charakteristické pro výrobní podnik. Také 84% nákladů jsou variabilní náklady. Hlavní část výnosů je tvořena tržbami z prodeje služeb a meziročně se tato položka téměř nezměnila. Náklady ani výnosy nejsou dopředu plánovány a jejich vynaložení není zpětně analyzováno a hodnoceno.

Poslední část byla věnována současné úrovni a využití controllingu ve společnosti. Jak již bylo zmíněno, společnost nevyužívá controllingové nástroje a metody, jejich zavedení proto bude probíhat od těch základních a v univerzální struktuře pro všechny podniková střediska. Společnost sleduje náklady v druhovém členění výkazu zisku a ztrát. Tyto návrhy budou konkretizovány a upravovány po jejich zavedení podle připomínek a návrhů vedení podniku.

7 PROJEKT APLIKACE VYBRANÝCH CONTROLLINGOVÝCH NÁSTROJŮ VE SPOLEČNOSTI

Na předchozí analytickou část a rozbor podniku navazuje návrh zavedení vybraných controllingových nástrojů. Východiskem pro výběr vhodných metod a nástrojů jsou nedostatky zjištěné v předchozí části. Vzhledem k velikosti společnosti a různorodosti aktivit budou navrženy metody vhodné pro celou společnost. Zvolené metody jsou: plánování, odchylkové řízení, řízení ekonomických a reporting.

Hlavní důvod pro zavedení controllingového systému řízení je jeho absence v podniku, dále nevyužívání moderních nástrojů řízení, řízení založené na zkušenostech a intuici, neexistence uceleného systému plánování a kontroly.

7.1 Organizační začlenění controllingu

Zřízení controllingového oddělení nepovažuji za vhodnou i s ohledem na fakt, že společnost tuto variantu nepreferuje. Funkci controllera navrhuji přiřadit ekonomickým pracovníkům, kteří disponují vzděláním a znalostmi nutnými pro tuto funkci. Aby dodatečné pracovní povinnosti pracovníky nepřetěžovaly, bude nutné část jejich práce delegovat nebo přijmout nového pracovníka.

Mezi dodatečné pracovní povinnosti patří:

- administrativa v průběhu procesu rozpočtování,
- vytvoření systému reportingu,
- pravidelná tvorba reportingových zpráv,
- porovnání plánu a skutečnosti, analýza odchylek a jejich konzultace s odpovědnými pracovníky,
- konzultace s vedením a odpovědnými pracovníky.

Druhou možností je zaměstnání nového pracovníka na pozici controllera s potřebným vzděláním i praxí.

V rámci vykonávání činností je nezbytná spolupráce a komunikace s ostatními zaměstnanci a pravidelná prezentace a diskuze s vedoucími pracovníky.

Protože se jedná o novou funkci ve společnosti, je nezbytné informovat všechny zaměstnance o jejím vzniku a důvodech, také co je obsahem činnosti controllingu a jak se to projeví

do jejich pracovní náplně. Musí být poučeni o nutnosti spolupráce a akceptování navržených a nově zaváděných metod a postupů a motivováni pro jejich využití.

7.2 Návrh způsobu plánování

Vzhledem k měnícímu se okolí podniku, ekonomickému prostředí a konkurenci je plánování základní a nezbytnou součástí řízení podniku. Krátkodobé operativní plánování musí mít návaznost na strategické plánování. Prvním krokem je tedy vytvoření strategických plánů, které určí strategii a cíle společnosti na delší časový horizont, tyto plány zohlední a rozpracují operativní plány.

Nový způsob plánování zajistí společnosti přesnější informace, standardizovaná forma umožňuje kontrolu, analýzu a porovnání plánů. Zároveň zajistí eliminaci rizik, jejich identifikaci a sestavení různých plánů s ohledem na možnou vzniklou situaci. Dále bude možné předpokládat vyřízení pracovníků a plnění pracovních úkolů.

7.2.1 Strategické plánování

Strategické plánování spadá do kompetence vedení společnosti, protože zná a řídí chod celé společnosti. Hlavním cílem je určit strategii a cíle společnosti na delší časové období s ohledem na výsledky podniku za minulé období, aktuální situaci, vývoj ekonomiky a konkurence. Vedení společnosti musí vytýčit směr, kterým se podnik bude dále vyvíjet a jakými prostředky bude dosaženo stanoveného cíle.

Podkladem pro vytvoření strategického plánu je SWOT a PESTLE analýza, které identifikují rizika a příležitosti podniku a na jejich základě tak stanovit strategii a směřování podniku. Strategický plán nemusí být tvořen pravidelně, ale měl by být aktualizován podle změn, které nastanou v okolí i samotném podniku.

7.2.2 Operativní plánování

Operativní plány jsou vytvořeny pro podporu zvolené podnikové strategie. Jejich realizace bude za pomoci podnikového softwaru a programu Excel, ve kterém budou plány vytvořeny a používány. Plán musí mít motivující charakter a reálná očekávání.

Pro efektivní plánování musí být dodrženy metody a stanovené cíle. Aby byly plány co nejpřesnější, musí být pravidelně aktualizovány dle nastalých změn a skutečností. Bude se tedy jednat o klouzavé plánování. Dílčí plány sestavené pro čtvrtletí nebo měsíce budou dohromady tvořit roční plán.

7.2.2.2 Plán nákladů

V návaznosti na plánované tržby je nezbytné vytvořit plán nákladů, který bude složen ze dvou samostatných plánů, plán fixních a plán variabilních nákladů. Souhrnný plán pro celý podnik bude vytvořen pracovníky ekonomického oddělení na základě dílčích plánů jednotlivých středisek. Za jednotlivé plány budou odpovědni vedoucí pracovníci jednotlivých středisek, kteří je budou i vyhodnocovat.

Pro vytvoření plánu fixních nákladů bude použit výkaz zisku a ztrát z minulého účetního období, a jelikož se u jeho položek nepředpokládají výrazné výkyvy během roku, bude vytvořen pro celý rok a po skončení roku aktualizován.

U plánu fixních nákladů není předpokládán vznik velkých odchylek, přesto je nutné odchylky zaznamenat a analyzovat.

Tabulka 18 Návrh plánu fixních nákladů (Vlastní zpracování)

v Kč		2016/2017			
	Druh nákladu	Plán	Skutečnost	Odchylka	
				v Kč	v %
501140	Drobný hmotný majetek				
501150	Spotřeba kancelářských potřeb				
502100	Spotřeba el. energie				
502200	Spotřeba plynu				
502300	Spotřeba tepla				
502400	Spotřeba vody				
502	Spotřeba energií				
511	Opravy budov a udržování				
518200	Spoje-telefony				
518201	Poštovní služby				
518400	Propagace a reklama				
518501	Školení				
518	Ostatní služby				
521110	Mzdové náklady				
524	Zákonné pojištění				
538	Daně a poplatky				
551	Odpisy DHM a DNM				
	CELKOVÉ NÁKLADY				

Druhá část plánu nákladů, plán variabilních nákladů bude vytvářen pro čtvrtletí s následnou aktualizací. Čtvrtletní sestavení plánu je podmíněno sezónními výkyvy ve stavebnictví a roční plán by neměl požadovanou vypovídací schopnost.

Podobně jako u předchozího plánu bude jeho sestavení a vyhodnocení v kompetenci vedoucích pracovníků jednotlivých středisek. Posledním krokem je zachycení a analýza odchylek, hlavně odhalení příčin jejich vzniku. V případě velkých výkyvů u nákladů spojenými s dodavateli je nutné jednání o nových podmínkách, případně vyhledání nových dodavatelských subjektů.

Sestavení plánu variabilních nákladů a jeho plnění je věnována velká pozornost. Zaznamenává hospodaření jednotlivých středisek, hospodárnost a účelnost vynaložených prostředků.

Tabulka 19 Návrh plánu variabilních nákladů (Vlastní zpracování)

v Kč		1. čtvrtletí			
		Plán	Skutečnost	Odchylka	
Druh nákladu					v Kč
501190	Spotřeba materiálu				
504	Prodané zboží				
512	Cestovné				
521120	Mzdové náklady				
521120	Prémie				
548	Ostatní provozní náklady				
	CELKOVÉ NÁKLADY				

7.2.2.3 Plán investic

Plán investic bude rozdělen do tří částí, investice do hmotného majetku, nehmotného majetku a inovací. Plán bude roční s čtvrtletní aktualizací. Jeho hlavním cílem je určit potřebné investice do majetku v následujícím období a jejich prioritu pro společnost. Vyčíslení očekávaných nákladů a posouzení, jakých zdrojů je možné využít. Také je obsažena informace, zda jde o náhradu vyřazeného vybavení nebo o jeho rozšíření. Plán bude sestaven vedením podniku ve spolupráci s vedoucími jednotlivých středisek.

V případě více variant jedné investice, např. různých dodavatelů nebo technologií, budou v plánu zachyceny všechny možnosti.

Při následné analýze bude prioritou, zda se investice skutečně uskutečnila a jakým způsobem je financována. Odchylky zachytí rozdíl v plánované a skutečné ceně. V analýze bude zdůvodněn vznik odchylky.

Tabulka 20 Návrh plánu investic (Vlastní zpracování)

v Kč	2016/2017							
	Cena	Od- pis	Doba odepisování	Zdroje financo- vání	Nový/ Náhrada	Prio- rita	Sku- tečnost	Od- chylk a
Dlouhodobý hmotný majetek								
Software								
Dlouhodobý nehmotný majetek								
Pozemky								
Stavby								
Strojní vybavení								
Inovace								
CELKEM								

7.2.2.4 Personální plán

Personální plán bude stanoven pro celý rok s půlroční aktualizací. Podkladem pro jeho vytvoření bude vývoj počtu pracovníků na jednotlivých pozicích za minulá období s ohledem na plánovaná rozšíření podniku. Zjišťovanou odchylkou je fluktuace zaměstnanců, její následná analýza je věnována jejím důvodům, a zda došlo k omezení fungování podniku a vzniku dodatečných nákladů z hlediska nadbytečných nebo nedostatečných pracovních sil. Zároveň bude obsahovat náklady na zajištění dodatečných pracovních sil, zaškolování a vzdělávání. Plán bude sestavován ve spolupráci s personálním oddělením.

Tabulka 21 Návrh personálního plánu (Vlastní zpracování)

Pozice	2016/2017			
	Plán	Skutečnost	Fluktuace	Náklady na zajištění a zaškolení
Ekonom				
Účetní				
Administrativní pracovník				
Projektant				
IT správce				
Dělník				
Obsluha strojů				
Prodejce				
Brigádník				
CELKEM				

7.2.2.5 Plán Cash Flow

Plán Cash Flow je doplňujícím plánem, který podává přehled o příjmech a výdajích, společnost se tak může připravit na případnou platební neschopnost nebo využití volných finančních prostředků. Plán bude sestaven pro jednotlivá čtvrtletí s měsíční aktualizací.

Vycházet bude z plánu Cash Flow za minulé období a dílčích plánů vytvořených pro aktuální období.

Tabulka 22 Návrh plánu Cash Flow (Vlastní zpracování)

v Kč	1. čtvrtletí									
	Plán				Skutečnost				Odchylka	
Položka	7	8	9	Celkem	7	8	9	Celkem	v Kč	v %
PŘÍJMY										
Úhrada pohledávek										
Prodej zásob										
Výnosové úroky										
Ostatní příjmy										
VÝDAJE										
Úhrada závazků										
Nákladové úroky										
Výdaje na pořízení aktiv										
Ostatní výdaje										

7.2.2.6 Finanční plán

Je uceleným plánem pro celou společnost a skládá se z rozvahy a výkazu zisku a ztrát. Vypracován bude na celý rok s čtvrtletní aktualizací. Hlavním bodem je plánovaný zisk, kterého chce podnik za období dosáhnout a je podmíněn plánem tržeb a nákladů.

Plán bude vytvořen ekonomickým pracovníkem na základě všech dílčích plánů a následně konzultován s vedením podniku. Protože se jedná o souhrnný a hlavní plán, musí být jeho vypracování věnována adekvátní pozornost.

Návrh plánu rozvahy a výkazu zisku a ztrát je uveden v příloze P II a P III.

7.2.3 Odpovědnost za plnění plánů

Stanovení odpovědnosti za plnění plánů má předcházet pouhému vypracování plánů a informačnímu charakteru. Aby byly navrhované controllingové nástroje účinné a přinesly společnosti očekávaný užitek, musí být stanoveny odpovědné osoby a systém kontroly.

Vedoucí jednotlivých středisek jsou odpovědnými osobami za plnění plánů. Na jejich uvážení a odpovědnosti je zavedení opatření vyplývající z jednotlivých plánů, stejně jako způsob informování podřízených zaměstnanců. Všichni zaměstnanci musí být pravidelně a průběžně informováni o úspěšnosti opatření, jejich dalším vývoji i dosažení plánů.

Pro větší motivaci navrhne personální oddělení motivační systém odměn i sankcí, vyplývající z míry naplnění plánů. Hlavním plánem, podle kterého budou střediska i zaměstnanci primárně posuzováni, je plán variabilních nákladů. Z něho vyplývá hospodaření, zda došlo k úspoře a hospodárnosti nebo plýtvání. Na základě tohoto plánu bude hodnocení probíhat čtvrtletně, na konci období, po vyhodnocení plnění všech plánů proběhne celkové ohodnocení.

Systém hodnocení bude pravidelně aktualizován podle nastalé situace.

7.3 Odchylkové řízení

Jednou z hlavních činností controllingu je analýza a řízení odchylek. Odchylky jsou zjišťovány porovnáním plánu a skutečnosti v jednotlivých plánech.

Dále navržený a popsáný postup se týká celého podniku, osoby zodpovědné za controlling je budou implementovat ve všech střediscích. Odchylky dílčích plánů budou zaznamenány a analyzovány zaměstnanci jednotlivých středisek ve spolupráci a pod částečným vedením osob zodpovědných za controlling. Jednotný systém usnadní analýzu a kontrolu odchylek napříč celým podnikem a zamezí vzniku nejasností a chyb.

Z důvodu množství informací obsažených v jednotlivých plánech, je nutné stanovit hranice, od kterých budou odchylky analyzovány a prováděna nápravná opatření. Hranice jsou stanoveny pro jednotlivé plány, kromě položky „spotřeba materiálu“ a „mzdové náklady“ variabilních nákladů, které mají stanoveny zvláštní hranice z důvodu řízení nákladů.

U finančního plánu budou analyzovány všechny odchylky, bez ohledu na jejich velikost, protože se jedná o hlavní a souhrnný plán.

Tabulka 23 Hraniční hodnoty odchylek (Vlastní zpracování)

	Hraniční hodnoty
Plán tržeb	> 10%
Plán fixních nákladů	> 5%
Plán variabilních nákladů	> 15%
Spotřeba materiálu	> 5%
Mzdové náklady	> 5%
Plán investic	> 5%
Personální plán	> 5 osob
Plán Cash Flow	> 5%
Finanční plán	všechny odchylky

7.3.1 Zaznamenání odchylky a návrh nápravných opatření

Pro usnadnění práce controllera a větší přehlednost, je navržen formulář pro zaznamenání odchylky. Bude součástí přílohy jednotlivých plánů, spolu s formulářem návrhu nápravných opatření. Obdobně jako již dříve zmíněné plány bude vytvořen v programu Excel, ale jeho podoba bude jednotná pro všechna podniková střediska.

Odchylky vzniklé ve finančním plánu budou analyzovány ekonomickými pracovníky a kvůli provázanosti jednotlivých položek nebudou prováděny záznamy do následujících formulářů, ale uceleně do jednoho dokumentu.

Informace obsažené ve formuláři jsou následující:

- druh odchylky,
- oblast vzniku odchylky,
- příčina vzniku odchylky,
- datum záznamu,
- kvantifikace odchylky,
- nápravná opatření.

Vyplnění požadovaných informací ulehčí následné řešení a zkoumání vzniklé odchylky. Zaznamenávání bude prováděno pracovníky jednotlivých středisek v pravidelných intervalech, které jsou shodné s obdobími dílčích plánů.

Tabulka 24 Návrh formuláře pro záznam odchylky (Vlastní zpracování)

FORMULÁŘ ODCHYLKY	
Zpracoval:	Datum:
Druh odchylky:	
Oblast vzniku:	
Příčina vzniku:	
Kvantifikace:	
Nápravné opatření:	

Druhem odchylky je myšleno, zda se jedná o odchylku množství, cenovou, výnosů nebo nákladů. V oblasti vzniku je zaznamenáno, zda jde o odchylku tržeb, fixních či variabilních nákladů a v jakém středisku. Kvantifikace odchylky je jak v absolutním, tak relativním vyjádření. Navržená nápravná opatření budou po analýze odchylky a konzultaci s vedoucím pracovníkem rozšířena a upravena.

Návrh nápravných opatření, vedoucích k eliminaci odchylek je hlavní částí odchylkového řízení. Řízení společnosti vychází z dříve uvedených plánů a je proto žádoucí, aby obsahovaly, co nejpřesnější a nejaktuálnější informace. Analýza a odstranění odchylek je postupný proces zlepšování těchto plánů.

Návrh postupu nápravných opatření vychází z informací zaznamenaných ve formuláři odchylek. Evidence navržených opatření pomůže při řešení obdobných situací, vytváření plánů pro další období a k přehledu úspěšnosti jednotlivých opatření. Pro větší přehlednost obsahuje některé položky shodné s předchozím formulářem.

Tabulka 25 Návrh formuláře nápravných opatření (Vlastní zpracování)

NÁPRAVNÉ OPATŘENÍ	
Zpracoval:	Datum:
Vznik odchylky:	
Kvantifikace:	
Nápravné opatření:	

Plnění nápravného opatření:

Mezi navržená nápravná opatření patří, úprava plánu, změna oceňování, změna delegace práce, úspora nákladů, tvorba rezerv. Opatření musí být konkretizována, obsáhnout postup implementace a časový horizont. V případě, že se jedná o odchylku vzniklou nedostatečným pracovním výkonem, je nutné ve spolupráci s personálním oddělením navrhnout sankce za neplnění pracovních povinností či motivační program.

Plnění nápravného opatření bude vyplněno po uplynutí výše stanoveného časového horizontu, bude obsahovat hodnocení, zda došlo k očekávanému zlepšení stavu, zda implementace je ukončena nebo ještě probíhá.

7.4 Řízení ekonomických ukazatelů

Pro doplnění informací nezbytných pro řízení společnosti je nutné vedení poskytnout i vývoj ekonomických ukazatelů, ty budou analyzovány pro jednotlivá čtvrtletí. Mezi vybrané ukazatele finanční analýzy patří:

- **Rentabilita-** mezi ukazatele rentability patří rentabilita tržeb, vlastního kapitálu a celkového kapitálu. Vývoj ukazatelů a jejich maximalizace je prioritní pro majitele, kterým jde o zhodnocení vloženého kapitálu. Je žádoucí, aby tento výnos byl vyšší, než výnos bezrizikových státních dluhopisů. Ve výpočtech je použit zisk, v ukazatelích proto bude zohledněn i jeho vývoj v průběhu roku.
- **Likvidita-** z dříve uvedené analýzy likvidity vyplynulo, že společnost dosahuje vyšších hodnot, než jsou ty doporučené, hlavně kvůli vysokému stavu pohledávek a prostředků bankovních účtů. Pravidelné sledování ukazatelů v průběhu roku ukáže efektivnost přijatých opatření a jejich další zavedení. Cílem by mělo být alespoň přiblížení se k horním doporučeným hodnotám.
- **Doba obratu pohledávek a závazků-** doba obratu pohledávek je výrazně vyšší než u závazků, i když se jí podařilo snížit. Optimální stav nastává, když je doba obratu pohledávek nižší, než doba obratu závazků a podnik tak nemá problémy s jejich

splatností. Průběžné sledování a analýza ukazatelů napomůžou k dosažení tohoto stavu.

Pro lepší orientaci a porovnání je v přehledu ekonomických ukazatelů zaznamenána i výchozí situace, kterou jsou hodnoty minulého roku.

Tabulka 26 Přehled ekonomických ukazatelů (Vlastní zpracování)

Ukazatel	2015/2016	2016/2017				Doporučené hodnoty
	Výchozí stav	1.čtvrtletí	2.čtvrtletí	3.čtvrtletí	4.čtvrtletí	
Rentabilita						
Rentabilita celkového kapitálu						
Rentabilita vlastního kapitálu						
Rentabilita tržeb						
Likvidita						
Běžná likvidita						1,5-2,5
Pohotová likvidita						1-1,5
Okamžitá likvidita						0,5-1
Aktivita						
Doba obratu pohledávek						
Doba obratu závazků						

7.5 Výkaznictví

Pro komplexní obsažení controllingových činností, je nezbytné vytvořit a zavést výkaznictví, které bude pomocí reportingových zpráv předávat informace a data příjemcům, pro které jsou určeny.

Prvním krokem pro vytvoření systému výkaznictví je stanovení příjemců zpráv, jejich periodicitu a obsah. Všechny zprávy by však měly mít následující znaky:

- být přehledné a srozumitelné,
- obsahovat informace důležité pro příjemce,
- nezacházet do zbytečných podrobností,
- mít ustálenou formu,
- účelně orientovány.

Vedení podniku může požadovat úpravu reportingových zpráv, doplnění či vynechání informací, změnu periodicity. Na požadavky je nutné pružně reagovat.

Kromě pravidelných zpráv je v případě mimořádných událostí nutné vytvořit zprávy i mimo stanovená období. Struktura a obsah mimořádných reportů záleží na situaci, dopadech na společnost a požadavcích vedení podniku.

7.5.1 Reporting pro vedení podniku

Reportingové zprávy určené vedení podniku budou dvojího typu. První kratší zprávy, které budou vytvářeny pro jednotlivé měsíce, ponese informace a data o dosažených výnosech a nákladech a Cash Flow za celou společnost. Souhrnné čtvrtletní zprávy podávají informace o celé společnosti i jednotlivých střediscích.

Mezi položky obsažené ve zprávě patří.

1. Dosažené výsledky aktuálního období za celou společnost i jednotlivá střediska.
2. Srovnání plánu a skutečnosti tržeb za celou společnost i jednotlivá střediska.
3. Srovnání plánu a skutečnosti nákladů za celou společnost i jednotlivá střediska.
4. Zjištěné odchylky.
5. Navržená nápravná opatření.
6. Plnění nápravných opatření.
7. Uskutečněné investice.
8. Vyhodnocení ekonomických ukazatelů.
9. Komentář.
10. Mimořádné skutečnosti.
11. Předpokládaný vývoj příštího období.

7.5.2 Reporting pro jednotlivá střediska

Reportingové zprávy pro jednotlivá střediska budou také tvořeny čtvrtletně. V případě speciálních požadavků jednotlivých středisek, lze obsažené informace upravit.

Mezi položky obsažené ve zprávě patří.

1. Stručný popis výsledků celého podniku.
2. Dosažené výsledky aktuálního období.
3. Srovnání plánu a skutečnosti tržeb.
4. Srovnání plánu a skutečnosti nákladů.
5. Zjištěné odchylky.
6. Navržená nápravná opatření.
7. Plnění nápravných opatření.

8 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Cílem projektu této diplomové práce je zavedení vybraných controllingových nástrojů a tím zefektivnit systém řízení ve společnosti a pozitivně ovlivnit její výsledky. Způsob, který byl navržen, je pouze jednou z možností a vzhledem k současnému řízení založenému na zkušenostech, jde o základní metody a nástroje.

Ke zhodnocení projektu je nutné stanovit a vyčíslit přínosy, rizika, náklady a časový harmonogram jednotlivých činností.

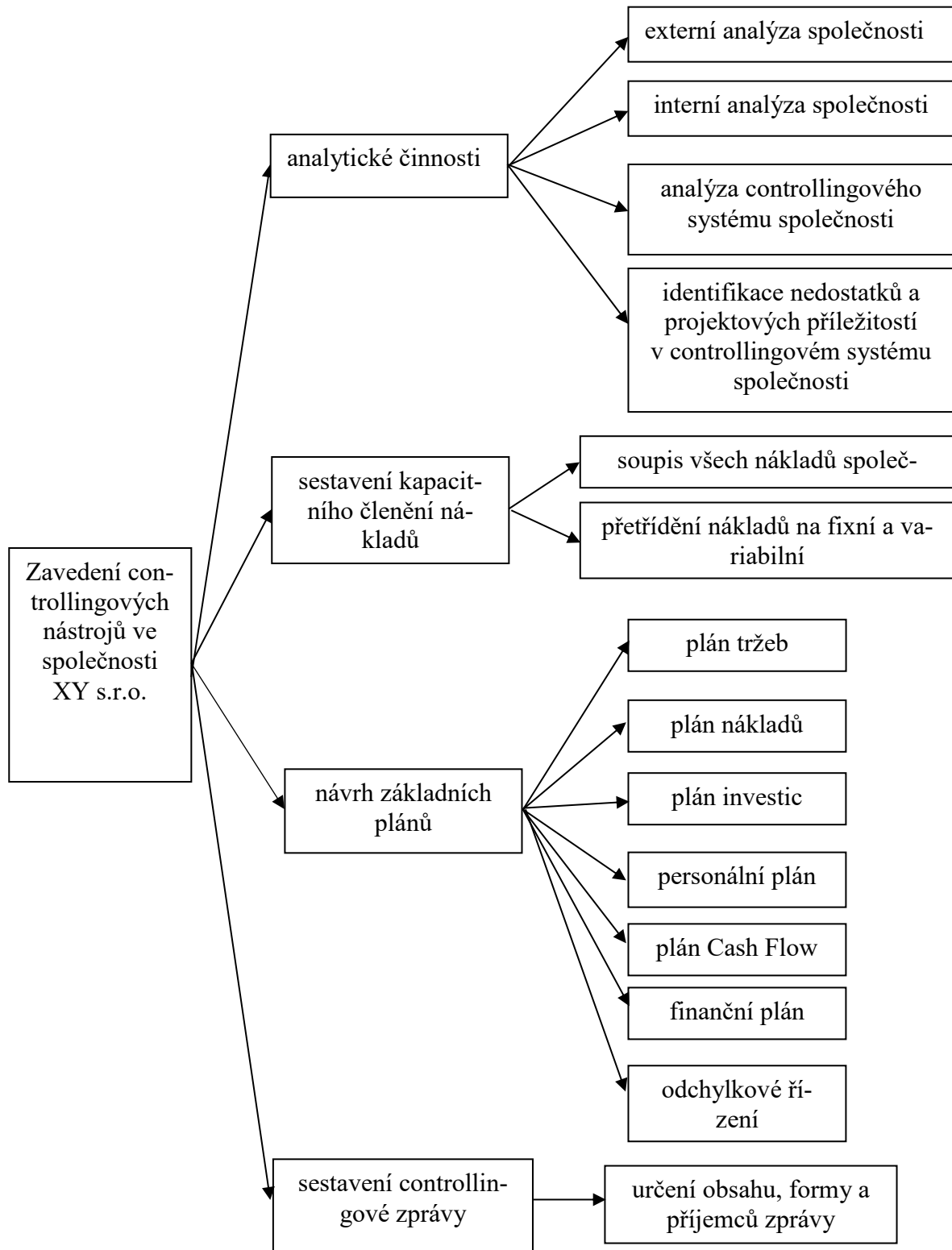
8.1 Zdůvodnění a časové vymezení projektu

Projekt se skládá ze dvou oddělených, ale na sebe navazujících fází. První, přípravná fáze se skládá z vymezení projektu a jeho cílů, vytvořením plánu projektu a vytýčením cílů, které podmiňují úspěšnost projektu. Důvodem pro vytvoření projektu je nevyužití controllingových nástrojů ve společnosti XY a jeho cílem tedy je zavedení vybraných controllingových nástrojů. Controlling je nástroj na podporu, zrychlení a zefektivnění řízení, což se pozitivně projeví na jeho hospodaření. Úspěšná implementace vybraných controllingových nástrojů se projeví ve zdokonalení systému řízení, jednotném systému plánování a kontroly, zkvalitnění a sjednocení evidence a pravidelném vyhodnocování ekonomických ukazatelů. Projekt je omezen tlakem na co nejnižší náklady a personálním omezením.

Celý projekt je rozdělen do 16 dílčích činností. Přípravná část zahrnuje, již proběhla, činnosti zahrnuté ve druhé části jsou kroky nezbytné pro zavedení projektu. Během všech činností je nezbytná konzultace se společností XY a zohledňování připomínek a aktuální situace. Celková doba zavedení projektu je stanovena na 6 měsíců i se započítanou rezervou. Přestože projekt není časově striktně omezen, je stanovený harmonogram závazný, aby se předešlo dodatečným nákladům spojeným s prodlením.

Personální změny mají nejdelší stanovenou dobu trvání, která se ještě může měnit, na základě zvolené varianty. Pokud společnost XY bude preferovat najmutí nového pracovníka na pozici controllera, bude se tato doba odvíjet od délky výběrového řízení a nástupu nového zaměstnance. V druhém případě, kdy tato pozice bude vykonávána stávajícími ekonomickými pracovníky, bude pro rozšíření znalostí z oblasti controllingu absolvovat školení či kurz.

Realizační fáze zahrnuje diagram prací a časový harmonogram prací:



Obrázek 9 Diagram prací na navrženém projektu (Vlastní zpracování)

Tabulka 27 Časový harmonogram projektu (Vlastní zpracování)

Popis činnosti	03/17	04/17	05/17	06/17	07/17	08/17	09/17
Interní a externí analýza společnosti	■						
Současný stav řízení	■						
Vymezení nedostatků a slabých	■						
Vymezení cílů projektu	■						
Návrh způsobu plánování		■					
Odchytkové řízení		■	■				
Reporting			■				
Představení projektu společnosti			■				
Personální změny			■	■	■		
Implementace rozpočtování				■	■	■	
Implementace odchytkového řízení				■	■	■	
Implementace reportingu					■	■	
Stanovení odpovědností				■			
Představení změn všem zaměstnancům					■	■	
Úpravy zavedených změn						■	
Spuštění navrhovaných nástrojů							■

8.2 Ekonomická náročnost

Projekt byl navržen tak, aby nevyžadoval vysoké náklady na jeho realizaci. Společnost XY si zatím pro potřeby controllingu nebude pořizovat nové softwarové vybavení, bude využívat program MS Excel, který je již ve firmě zaveden a používán. Pro zpracování a vytváření navržených plánů a reportingových zpráv je dostačující.

Bez kvantifikovaných nákladů není možné projekt objektivně posoudit. Největší položkou projektu jsou personální náklady, je nutné vyčíslit obě dříve zmíněné varianty.

- *Varianta 1- zřízení samostatné funkce controllera.*

Zřízení samostatné funkce controllera vyžaduje najmutí nového zaměstnance s požadovanou kvalifikací a praxí. Výběrové řízení provede personální oddělení ve spolupráci s vedením podniku, aby vybraný kandidát na pozici byl, co nejvhodnější. Ve vyčíslených nákladech jsou zahrnuty i výdaje na výběrové řízení, nabídku práce je nezbytné zveřejnit i na placených portálech, aby oslovila, co největší počet potencionálních uchazečů.

V tabulce níže (Tabulka 28) jsou vyčísleny jednorázové i roční náklady na nového zaměstnance.

Tabulka 28 Náklady na nového zaměstnance (Vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Inzerce nabídky	5 000
Zřízení a vybavení pracovního místa	25 000
Jednorázové náklady	30 000
Mzda nového zaměstnance	25 000
Sociální pojištění	8 325
Zdravotní pojištění	3 000
Měsíční náklady	36 325
Roční náklady	435 900

- *Varianta 2- přenesení funkce na ekonomické pracovníky.*

Druhou možností je přenést funkci controllera na pracovníky ekonomického oddělení, kterým se tak rozšíří náplň práce. Pro potřebné znalosti je nutné dodatečné vzdělání na kurzech, byly zvoleny dva kurzy- „Controller, partner managera“ a „Reporting v MS Excel“, oba kurzy pořádá Controller Institut, protože kurzy probíhají v Praze, je nutné do nákladů zahrnout i cestovné.

Práce controllera bude přenesena na dva pracovníky, aby došlo k rozdělení povinností a mohlo docházet ke vzájemné spolupráci a doplňování se. Dodatečné pracovní povinnosti se musí promítnout také do zvýšení mzdy. Vyčíslené náklady (Tabulka 29) jsou pro dva zaměstnance.

Pokud by pracovníci nestíhali kvůli novým povinnostem své stávající úkoly, je nutné přijmout dalšího pracovníka, ať na částečný, nebo celý úvazek. To se projeví dalšími náklady.

Tabulka 29 Náklady na stávající pracovníky

Položka	Částka v Kč
Školení-controller	22 000
Školení-reporting	22 000
Cestovné	4 000
Jednorázové náklady	48 000
Zvýšení mzdy	5 000
Sociální pojištění	1 250
Zdravotní pojištění	450
Měsíční náklady	6 700
Roční náklady	80 400

Z vyčíslených nákladů je patrné, že zřízení samostatné funkce controllera vyžaduje výrazně vyšší náklady, o 355 500 Kč na rok. Výhodou ovšem jsou znalosti a zkušenosti pracovníka, zejména během zavedení controllingového systému ve společnosti, dalšího rozšiřování a nového pohledu na fungování společnosti. Nevýhodou jsou vysoké náklady a doba nutná k seznámení se s fungováním společnosti a systémem řízení.

Ekonomičtí pracovníci, kterým bude přiřazena dodatečná funkce, musí být ochotni a motivováni se dále vzdělávat a vykonávat další povinnosti. Výhodou je znalost společnosti i zaměstnanců, mohou tak snadněji zavést požadované změny.

Dalšími náklady na zavedení controllingového systému je motivační program vytvořený k podpoře zavedených nástrojů.

8.3 Přínosy projektu

Zavedení projektu musí mít společnost takové přínosy, aby byla ochotná investovat finanční prostředky a čas do jeho zavedení a musí také převýšit možná rizika s projektem spojená. Ekonomické přínosy se projeví, až po zavedení projektu ve společnosti, proto jsou níže vybrané přínosy bez hodnotového vyjádření.

Hlavní přínosy projektu:

1. Jednotný systém pro celou společnost, který usnadní evidenci a výkon jednotlivých podnikových středisek.
2. Identifikace silných stránek a cílů společnosti.
3. Zavedení rozpočtování umožní sledování vývoje jednotlivých položek výkazů, jejich plánování, kontrolu a srovnání. Ukazuje také reakce na jednotlivá, již zavedená opatření.
4. Stanovení odchylek objektivně zachytí změny jednotlivých položek a jejich následná analýza pomůže určit důvod a místo jejich vzniku. Také snadněji určí osoby odpovědné za vznik odchylek.
5. Nápravná opatření zamezí vzniku odchylek, jejich zaznamenání na jednotném formuláři a následná archivace umožní rychlejší řešení při jejich opakovaném výskytu. Plnění nápravných opatření zaručí zpětnou vazbu a míru úspěšnosti jednotlivých opatření.
6. Pravidelná aktualizace plánů umožňuje reagovat na aktuální situaci uvnitř i vně podniku a zpřesňovat tak obsažené informace.

7. Členění nákladů na fixní a variabilní a jejich oddělené plánování pro jednotlivá střediska vede ke zpřesnění informací o vynaložených nákladech, je podkladem pro jejich analýzu a řízení.
8. Rozdělení tržeb za jednotlivé služby nebo zboží a jejich vývoj je podkladem pro marketing a jejich nabídku v dalších obdobích.
9. Stanovení investic pro následující období, k nim přiřazených priorit a průzkum trhu tvoří podklad pro jejich realizaci.
10. Pravidelné sledování a analýza ukazatelů finanční analýzy umožní vedení společnosti sledovat rentabilitu vložených prostředků, u ukazatelů likvidity včas reagovat na problémy s nedostatečnými prostředky.
11. Zpřehlednění informací a jejich zasazení do kontextu jednotlivých středisek i celého podniku.
12. Přenesení zodpovědnosti na vedoucí pracovníky jednotlivých středisek.
13. Systém je navržen tak, aby podporoval a usnadňoval řízení společnosti. A šetřil cenný čas vedení společnosti.
14. Pravidelné a ucelené výstupy informací pro příslušné pracovníky eliminují riziko nesprávného rozhodnutí a rizika spojená s časovým prodlením.
15. Včasné rozpoznání problému a jejich eliminace zvyšují konkurenceschopnost podniku.
16. Zavedení controllingového systému obohatí společnost o nový pohled na její řízení z pozice controllera.

8.4 Rizika projektu

Projekt se sebou kromě přínosů nese i rizika, která ohrožují jeho zavedení i samotnou existenci v podniku. Jejich včasná identifikace a řešení zmírní ekonomické dopady na celý projekt.

Hlavní rizika projektu:

1. Časový nesoulad mezi zavedenými změnami a očekávanými výsledky negativně působí na zaměstnance, kteří nevidí smysl změn a odráží se v jejich motivaci. Také vedení společnosti může být ovlivněno a vyvíjet tlak na odpovědné pracovníky.
Řešení: Stanovení časové rezervy při zavedení nového systému.
2. Nedostatečná autorita a samostatnost controllera působí problémy při zavádění změn a nedostatečné podpory ze strany vedení podniku.

Řešení: Podpora ze strany vedení podniku.

3. Zvýšená administrativní náročnost nově zavedených metod může vyvíjet tlak na zaměstnance, kteří nebudou zvládat své pracovní úkoly.

Řešení: Nízká administrativní náročnost a delegace úkolů.

4. Špatná komunikace mezi vedoucími pracovníky jednotlivých středisek a osobou controllera.

Řešení: Pravidelná komunikace.

5. Nevhodný výběr osoby odpovědné za controlling, nedostatečné zkušenosti, chybějící vnitřní motivace a nasazení pro plnění pracovních úkolů.

Řešení: Nahrazení novým pracovníkem, vyjasnění očekávání ze strany vedení společnosti.

6. Nedostatečná informovanost zaměstnanců o důvodech a dopadech při zavádění controllingových nástrojů vede k jejich odmítání a nepochopení. Jejich následné využití v běžném chodu společnosti je obtížné.

Řešení: Pravidelné informování zaměstnanců o zaváděných změnách.

7. Vznik dodatečných nákladů během zavádění projektu, jejich výše může ohrozit existenci celého projektu nebo změnit postoj vedení k jeho důležitosti a případným omezením, které vzniknou z nedostatečných finančních zdrojů.

Řešení: Vyčíslení a stanovení maximálních nákladů.

8. Nepochopení zaváděných změn a nevyužití navrhovaných nástrojů vede k horším výsledkům, než jaké jsou očekávány.

Řešení: Pravidelné školení odpovědných zaměstnanců.

9. Nedostatečná motivace zaměstnanců k využívání nových nástrojů.

Řešení: Zavedení motivačního programu.

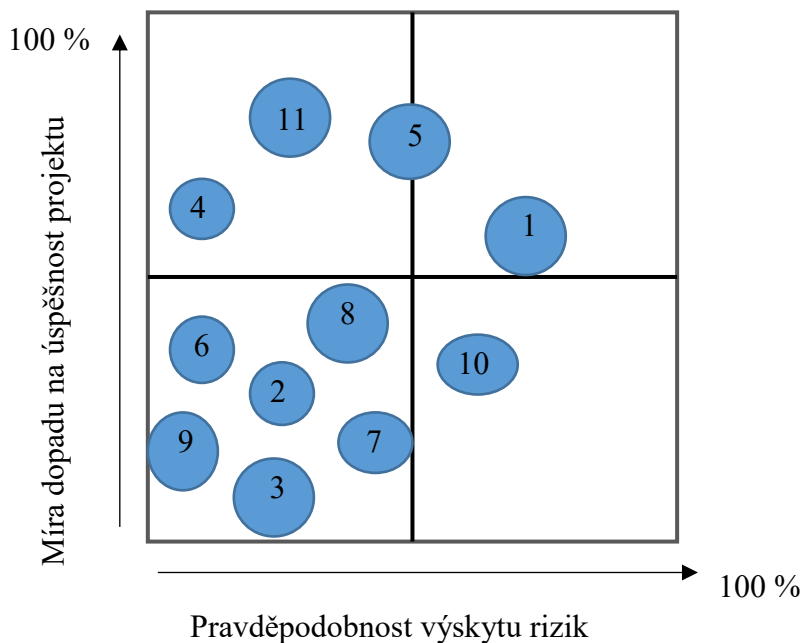
10. Vyhodnocení a využití reportingových zpráv nedosáhne očekávané a požadované úrovně. Vedoucí pracovníci je považují za zbytečný a nevyužívají překládané informace.

Řešení: Spolupráce mezi controllerem a vedoucími pracovníky, úprava reportingových zpráv na základě požadavků a připomínek koncových uživatelů.

11. Nepřijetí navržených controllingových nástrojů vedením společnosti XY.

Řešení: Pravidelná spolupráce v přípravné fázi projektu.

Pravděpodobnost výskytu jednotlivých rizik a míra jejich dopadu na úspěšnost projektu je znázorněna na následujícím schématu (Obrázek 10).



Obrázek 10 Rizika projektu

Po komplexním zhodnocení lze považovat projekt za proveditelný. Vynaložené náklady se díky pozitivním vlivům navržených nástrojů na řízení a hospodaření společnosti vrátí v podobě snížených nákladů i zvýšených výnosů.

Časový harmonogram předpokládá dobu trvání projektu 6 měsíců. Pokud společnost přistoupí k implementaci projektu, dojde k ukončení realizační fáze a spuštění navržených nástrojů na konci prvního čtvrtletí příštího hospodářského roku (hospodářský rok společnosti začíná 1.7.).

Přínosy projektu převyšují jeho rizika, která jsou identifikována a mohou tak být učiněna opatření pro jejich eliminaci. Protože na podnik působí jeho okolí, nemohou být všechny jeho vlivy předem odhadnuty, je proto nutné pružně reagovat na aktuální situaci a projekt jí průběžně přizpůsobovat.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo zavedení controllingových nástrojů ve společnosti XY. Společnost za dobu svého fungování diverzifikovala své podnikatelské aktivity, hlavní ale zůstává stavebnictví. Rozšiřování společnosti a množství činností zvyšují nároky na řízení společnosti.

První část práce je věnována literární rešerši, která byla zaměřena na pojem controlling, jeho definice a vymezení. Dále byly popsány nástroje controllingu, dle jejich využití v operativním a strategickém controllingu. Poslední část se zabývá požadavky a předpoklady k zavedení controllingového systému a osoby controllera.

Na teoretickou část navazuje praktická část, která je rozdělena na dva okruhy. První je věnován společnosti a rozboru její ekonomické situace. Společnost je podrobena externí analýze, která vymezila její nedostatky i přednosti, interní analýza je zaměřena na účetní výkazy za období 2012-2016. Mezi sledované veličiny patřil výsledek hospodaření, náklady, výnosy, pohledávky, závazky a vybrané ukazatele finanční analýzy. Mezi zjištěné nedostatky, které se staly podkladem pro navržený projekt, patří: snížení výsledku hospodaření, který je ovšem stále kladný, vysoká doba obratu pohledávek, vysoké hodnoty ukazatele likvidity, společnost snižuje své náklady, ale nemá vytvořený systém pro jejich plánování a řízení.

Na základě výsledků zjištěných v analytické části rozboru ekonomické situace podniku, byl navrhnout projekt implementace controllingových nástrojů. Protože společnost nemá vytvořená controllingové oddělení a systém controllingu, bylo nutné zavedení základních nástrojů. Hlavním bodem bylo navržení systému plánování, který obsáhl hlavní činnosti podniku. Jelikož se podnik skládá z jednotlivých středisek, jejichž chod není propojen, jsou navržené plány rámcové a využitelné ve všech. Na navržené plány navazuje odchylkové řízení, které je hlavní činností controllera. Pro jednotný záznam odchylek a nápravných opatření byly navrženy formuláře, které sjednotí jejich záznam a usnadní jejich řízení. Posledním bodem byl návrh reportingových zpráv pro vedení společnosti a pověřených osob jednotlivých středisek. Pro osobu controllera si společnost může zvolit, zda tuto funkci bude vykonávat zaměstnanec ekonomického oddělení, který absolvuje doplňující kurzy a stáže nebo bude na základě výběrového řízení vybrán nový zaměstnanec na tuto pozici.

Praktickou část uzavírá zhodnocení projektu, které slouží k posouzení jeho ekonomické náročnosti, proveditelnosti a časový harmonogram jednotlivých činností. Zavedení projektu

nevyžaduje velké pořizovací výdaje ani náklady na zajištění. Zjištěná pozitiva převyšují možná rizika, která jsou při včasném zjištění eliminována.

Navržený projekt má zefektivnit řízení společnosti XY a tím se pozitivně promítnout do jejího hospodaření a také znamenají její konkurenční výhodu. Jelikož se společnost neustále vyvíjí, je nezbytné navržené metody aktualizovat a doplňovat podle jejích potřeb, aby byl zaručen, co největší přínos pro společnost.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.
- ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. Vyd. 2. Praha: ASPI, 2004, 814 s. ISBN 80-7357-035-1.
- FIBÍROVÁ, Jana. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2003, 116 s. Účetnictví a daně. ISBN 80-247-0482-X.
- GRASSEOVÁ, Monika, Radek DUBEC a David ŘEHÁK. *Analýza v rukou manažera: 33 nejpoužívanějších metod strategického řízení*. Brno: Computer Press, 2010, 325 s. ISBN 978-80-251-2621-9.
- HAVLÍČEK, Karel. *Small business: management & controlling*. Kíjv: Universitet Ukrajina, 2014, 177 s. ISBN 978-966-388-494-3.
- CHODASOVÁ, Zuzana. *Podnikový controlling: nástroj manažmentu*. Bratislava: Stasis, 2012, 161 s. Ekonomika firmy. ISBN 978-80-85659-70-2.
- KERZNER, Harold. *Project management: a systems approach to planning, scheduling, and controlling*. 11th ed. Hoboken, New Jersey: John Wiley, c2013, 1264 s. ISBN 978-1-118-02227-6.
- KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8
- KONEČNÝ, Miloš a Mária REŽŇÁKOVÁ. *Controlling*. 2. vyd. Brno: PC-DIR Real, 2000, 121 s. Učební texty vysokých škol. ISBN 80-214-1535-5.
- LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012, 271 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4133-8.
- MIKOVCOVÁ, Hana. *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu : 5. přepracované vydání*. Praha: Profess Consulting, 2004, 288 s. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2.
- STEINÖCKER, Reinhard. *Strategický controlling*. Praha: BaBtext, 2000, 171 s. ISBN 978-80-900-1782-5.
- VOLLMUTH, Hilmar J. 2002. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2., upr. vyd. Praha: Profess Consulting. ISBN 80-85235-54-4.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Nástroje controllingu od A do Z: [přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku]*. 2. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004, 357 s. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-032-4.

Interní materiály společnosti za období 2012-2016.

Internetové zdroje

Aktuální prognóza ČNB - Česká národní banka. *Česká národní banka* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: https://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza/Controller_Institut [online]. Praha, ©2016 [cit. 2017-04-13]. Dostupné z: <http://www.controlling.cz/>

Časové řady základních ukazatelů statistiky práce - únor 2017. *Oficiální stránky Českého statistického úřadu* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/casove-rady-zakladnich-ukazatelu-statistiky-prace-unor-2017>

HDP Výdajová metoda. *Oficiální stránky Českého statistického úřadu* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenkavyber.makroek_vydaj

Inflace - druhy, definice, tabulky. *Oficiální stránky Českého statistického úřadu* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/mira_inflace

Sazby daně z přidané hodnoty - Komunitní portál účetních expertů. *Komunitní portál účetních expertů* [online]. Praha, ©2016 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DM	Dlouhodobý majetek
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
HDP	Hrubý domácí produkt
PH	Přidaná hodnota
ROA	Rentabilita celkového kapitálu
ROE	Rentabilita vlastního kapitálu
ROS	Rentabilita tržeb
VH	Výsledek hospodaření

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Schéma tvory reportingové zprávy (Mikovcová, s. 161)</i>	<i>17</i>
<i>Obrázek 2 Kooperace controllera a manažera (Horváth, 2004, s. 6)</i>	<i>21</i>
<i>Obrázek 3 Štábní pozice controllingu (Mikovcová, 2007, s.20)</i>	<i>22</i>
<i>Obrázek 4 Liniová pozice controllingu (Mikovcová, 2007, s. 20)</i>	<i>23</i>
<i>Obrázek 5 Základní funkce cílově nákladového řízení (Vollmuth, 2005, s. 337)</i>	<i>29</i>
<i>Obrázek 6 Druhy odchylek (Eschenbach, 2004, s. 539)</i>	<i>33</i>
<i>Obrázek 7 Vývoj přidané hodnoty a čistého zisku (Vlastní zpracování)</i>	<i>45</i>
<i>Obrázek 8 Struktura nákladů (Vlastní zpracování)</i>	<i>49</i>
<i>Obrázek 9 Diagram prací na navrženém projektu (Vlastní zpracování).....</i>	<i>67</i>
<i>Obrázek 10 Rizika projektu.....</i>	<i>73</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu (Mikovcová, 2007, s. 29)</i>	<i>24</i>
<i>Tabulka 2 SWOT matice (Eschenbach, 2004, s. 333).....</i>	<i>28</i>
<i>Tabulka 3 SWOT analýza (Vlastní zpracování).....</i>	<i>38</i>
<i>Tabulka 4 Vývoj HDP a inflace (Vlastní zpracování podle České národní banky a Českého statistického úřadu).....</i>	<i>40</i>
<i>Tabulka 5 Změny sazeb DPH (Vlastní zpracování podle Účetní kavárna c2016)</i>	<i>42</i>
<i>Tabulka 6 Struktura majetku společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 7 Kapitálová struktura společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 8 Vývoj výsledku hospodaření společnosti v letech 2012-2016 (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 9 Vývoj přidané hodnoty (Vlastní zpracování)</i>	<i>45</i>
<i>Tabulka 10 Splatnost pohledávek (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>46</i>
<i>Tabulka 11 Splatnost závazků (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>46</i>
<i>Tabulka 12 Ukazatele likvidity společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)</i>	<i>47</i>
<i>Tabulka 13 Ukazatele rentability společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti)</i>	<i>48</i>
<i>Tabulka 14 Analýza nákladů společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>49</i>
<i>Tabulka 15 Variabilní a fixní náklady (Vlastní zpracování)</i>	<i>50</i>
<i>Tabulka 16 Analýza výnosů společnosti (Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti).....</i>	<i>50</i>
<i>Tabulka 17 Návrh plánu tržeb (Vlastní zpracování)</i>	<i>55</i>
<i>Tabulka 18 Návrh plánu fixních nákladů (Vlastní zpracování).....</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 19 Návrh plánu variabilních nákladů (Vlastní zpracování)</i>	<i>57</i>
<i>Tabulka 20 Návrh plánu investic (Vlastní zpracování)</i>	<i>58</i>
<i>Tabulka 21 Návrh personálního plánu (Vlastní zpracování)</i>	<i>58</i>

<i>Tabulka 22 Návrh plánu Cash Flow (Vlastní zpracování)</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 23 Hraniční hodnoty odchylek (Vlastní zpracování)</i>	<i>61</i>
<i>Tabulka 24 Návrh formuláře pro záznam odchylky (Vlastní zpracování)</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 25 Návrh formuláře nápravných opatření (Vlastní zpracování)</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 26 Přehled ekonomických ukazatelů (Vlastní zpracování)</i>	<i>64</i>
<i>Tabulka 27 Časový harmonogram projektu (Vlastní zpracování)</i>	<i>68</i>
<i>Tabulka 28 Náklady na nového zaměstnance (Vlastní zpracování)</i>	<i>69</i>
<i>Tabulka 29 Náklady na stávající pracovníky</i>	<i>69</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Náklady společnosti za období 2015/2015
- P II Návrh finančního plánu- Rozvaha
- P III Návrh finančního plánu- Výkaz zisku a ztrát

PŘÍLOHA P I: NÁKLADY SPOLEČNOSTI ZA OBDOBÍ 2015/2016

v tisících Kč		2015/2016	Druh nákladu
501150	Spotřeba kancelářských potřeb	58	Fixní
501190	Spotřeba materiálu	27663,1	Variabilní
501	Spotřeba materiálu	27721,1	
502100	Spotřeba el. energie	1977,4	Fixní
502200	Spotřeba plynu	1832	Fixní
502300	Spotřeba tepla	257,5	Fixní
502400	Spotřeba vody	625	Fixní
502	Spotřeba energií	4749,9	
504	Prodané zboží	7449	Variabilní
512	Cestovné	518	Variabilní
518200	Spoje-telefony	460,5	Fixní
518201	Poštovní služby	245	Fixní
518400	Propagace a reklama	450	Fixní
518501	Školení	625	Fixní
518	Ostatní služby	1780,5	
521110	Mzdové náklady-fixní	6241,42	Fixní
521120	Mzdové náklady	81652,5	Variabilní
521120	Prémie	14512,08	Variabilní
521	Mzdové náklady	102406	
524	Zákonné pojištění	7699,5	Fixní
538	Daně a poplatky	426	Fixní
548	Ostatní provozní náklady	1437,5	Variabilní
551	Odpisy DHM a DNM	4884,5	Fixní
	CELKOVÉ NÁKLADY	159072	

PŘÍLOHA P II: NÁVRH FINANČNÍHO PLÁNU-ROZVAHA

ROZVAHA v tisících Kč	2016/2017			
	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			v Kč	v %
AKTIVA CELKEM				
Dlouhodobý majetek				
Dl. nehmotný majetek				
Dl. hmotný majetek				
Dl. finanční majetek				
Oběžná aktiva				
Zásoby				
Dlouhodobé pohledávky				
Krátkodobé pohledávky				
Kr. finanční majetek				
Časové rozlišení				
PASIVA CELKEM				
Vlastní kapitál				
Základní kapitál				
Kapitálové fondy				
Rezervní a jiné fondy				
VH minulých let				
VH běžného účetního období				
Cizí zdroje				
Rezervy				
Dl. Závazky				
Kr. závazky				
Dl. Bankovní úvěry				
Kr. bankovní úvěry				
Časové rozlišení				

PŘÍLOHA P III- NÁVRH FINANČNÍHO PLÁNU- VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT v tisících Kč	2016/2017			
	Plán	Skutečnost	Odchylka	
			v Kč	v %
Tržby za prodej zboží				
Náklady vynaložené na prodané zboží				
Obchodní marže				
Výkony				
Výkonová spotřeba				
Přidaná hodnota				
Osobní náklady				
Daně a poplatky				
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku				
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu				
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období				
Ostatní provozní výnosy				
Ostatní provozní náklady				
PROVOZNÍ VH				
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů				
Prodané cenné papíry a podíly				
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku				
Výnosy z krátkodobého finančního majetku				
Náklady z finančního majetku				
Výnosové úroky				
Nákladové úroky				
Ostatní finanční výnosy				
Ostatní finanční náklady				
Převod finančních výnosů				
Převod finančních nákladů				
FINANČNÍ VH				
Daň z příjmů za běžnou činnost				
VH ZA BĚŽNOU ČINNOST				
Mimořádné výnosy				
Mimořádné náklady				
MIMOŘÁDNÝ VH				
VH ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ				
VH PŘED ZDANĚNÍM				