

Projekt implementace nástrojů controllingu ve firmě MESgroup Czech s.r.o.

Bc. Miroslav Kadlček

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: **Bc. Miroslav Kadlček**
Osobní číslo: **M130148**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt implementace nástrojů controllingu ve firmě MESgroup Czech s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou literární rešerši na základě zhodnocení teoretických poznatků využití controllingu a jeho nástrojů.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost MESgroup Czech s.r.o. a vypracujte situační analýzu společnosti.
- Analyzujte současný stav využití nástrojů controllingu ve společnosti MESgroup Czech s.r.o.
- Na základě předchozí analýzy zpracujte projekt implementace vybraných nástrojů controllingu v této společnosti.
- 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:


EISELMAYER, Klaus, Dietmar PASCHER a Veselin PEROVIC. Financial Controlling. 1., Auflage 2014. Freiburg im Breisgau: Verlag für Controlling Wissen, 2014. ISBN 978-377-7500-461.
ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2. přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, xiv, 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.
HAVLÍČEK, Karel. Management & controlling: malé a střední firmy. 1. vyd. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2011, 210 s. ISBN 978-80-7408-056-2.
ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. Reporting. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010, 221 s. Finance (Grada). ISBN 978-80-247-2759-2.
TIFFIN, Ralph. Executive finance and strategy: how to understand and use financial information to set strategic goals. London: Konan Page Limited, 2014, vi, 338 pages. ISBN 978-0749471507.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Petr Novák, 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;
- byl jsem seznámen 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 užít své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-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 pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Miroslav Kadlček



.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá návrhem nástrojů nákladového controllingu a jejich implementaci ve společnosti MESgroup Czech s.r.o. Nejdříve je popsána problematika v teoretické rovině kritickou literární rešerší. Získané poznatky z této části jsou využity při analýze vnějšího okolí a vnitřního prostředí společnosti. Součástí analýzy je i analýza současného stavu řízení nákladů, které je shledáno jako nedostačující. Navržené nástroje mají posloužit k lepšímu řízení nákladů a zavést plánování ve společnosti. Důležitou součástí systému je také poskytování informací o dosažených výsledcích ve formě reportů.

Klíčová slova: controlling, plánování, kontrola, rozpočet, nákladové středisko, řízení nákladů, manažerské účetnictví

ABSTRACT

This thesis is focused on suggestion of costs controlling tools and their implementation in the company MESgroup Czech s.r.o. There are described theoretical problems in the critical literary research as a first part of this thesis. These findings are used in the analysis of external surrounding and internal environment of the company. The analysis of the current state of cost management as a part of the analysis is found as insufficient. Proposed tools have to be used for better cost management and planning implementation in the company. Reporting of the reached results is the important part of the controlling system.

Keywords: controlling, planning, control, budget, cost centre, cost management, managerial accounting

Na tomto místě, bych rád vyjádřil svůj dík vedoucímu Ing. Petru Novákovi, Ph.D. za cenné rady a čas, který věnoval mé diplomové práci. Poděkování patří také mým spolupracovníkům Bc. Martinovi Mikulcovi a Luděkovi Jančářovi, kteří mi poskytli součinnost při výzkumné a analytické části práce.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	12
I TEORETICKÁ ČÁST	14
1 KONCEPCE CONTROLLINGU	15
1.1 HISTORIE CONTROLLINGU.....	15
1.2 TEORETICKÉ VYMEZENÍ CONTROLLINGU	15
1.3 CÍLE CONTROLLINGU	17
1.3.1 Bezprostřední cíle controllingu	17
1.3.2 Zprostředkované cíle controllingu.....	18
2 STRATEGICKÝ CONTROLLING	19
2.1 PESTLE ANALÝZA.....	19
2.1.1 Oblasti analýzy	19
2.2 ANALÝZA SILNÝCH A SLABÝCH STRÁNEK.....	20
2.3 SWOT ANALÝZA	21
2.3.1 Postup při zpracování SWOT analýzy.....	21
3 OPERATIVNÍ CONTROLLING	23
3.1 METODY A POSTUPY CONTROLLINGU	23
3.1.1 Členění nákladů.....	23
3.1.1.1 Třídění nákladů podle místa vzniku	23
3.1.1.2 Kalkulační členění	24
3.1.1.3 Kapacitní členění	24
3.1.2 Kalkulace variabilních nákladů.....	25
3.1.2.1 Využití kalkulace.....	26
3.1.2.2 Varianty kalkulace variabilních nákladů	27
3.2 PLÁNOVÁNÍ A KONTROLA	27
3.2.1 Členění plánů a rozpočtů	28
3.2.2 Operativní plány a rozpočty	29
3.2.3 Kontrola plánů a rozpočtů.....	29
4 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	32
5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI MESGROUP CZECH S.R.O.	33
5.1 PŘEDSTAVENÍ A HISTORIE SPOLEČNOSTI.....	33
5.2 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI.....	35
5.2.1 Organizační struktura.....	35
5.2.2 Údaje o společnosti.....	35
5.3 PORTFOLIO ODBĚRATELŮ A VYRÁBĚNÝCH VÝROBKŮ	36
5.3.1 Frézování.....	37
5.3.2 Soustružení	37
5.3.3 Montáž	37
5.3.4 Svařování a tváření plechů.....	38
6 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI MESGROUP CZECH S.R.O.	39

6.1	PESTLE ANALÝZA.....	39
6.1.1	Politické prostředí.....	39
6.1.2	Ekonomické prostředí.....	40
6.1.3	Sociální prostředí.....	41
6.1.4	Technologické prostředí.....	42
6.1.5	Legislativní prostředí.....	42
6.1.6	Environmentální prostředí.....	43
6.2	SWOT ANALÝZA.....	43
6.2.1	Zhodnocení identifikovaných faktorů.....	44
6.3	EKONOMICKÁ ANALÝZA.....	46
6.3.1	Analýza výnosů.....	46
6.3.2	Analýza nákladů.....	47
6.3.3	Analýza majetkové struktury podniku.....	48
6.3.4	Analýza finanční struktury společnosti.....	50
6.3.5	Analýza ukazatelů.....	52
6.4	ANALÝZA SYSTÉMU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ.....	54
6.4.1	Členění nákladů.....	54
6.4.2	Kalkulace.....	56
6.5	PLÁNOVÁNÍ.....	56
6.6	REPORTING A INFORMAČNÍ SYSTÉM.....	57
6.6.1	Informační systém.....	58
6.7	SHRNUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI A DEFINOVÁNÍ PROBLÉMU.....	59
7	NÁVRH SYSTÉMU CONTROLLINGU.....	61
7.1	POŽADAVKY A PŘEDPOKLADY PRO ZAVEDENÍ CONTROLLINGU.....	61
7.2	SYSTÉM ŘÍZENÍ NÁKLADŮ.....	61
7.2.1	Odpovědnostní střediska.....	62
7.2.1.1	Výroba.....	62
7.2.1.2	Obchod.....	63
7.2.1.3	Správa.....	63
7.2.1.4	Logistika.....	64
7.2.1.5	Technický úsek.....	64
7.2.2	Členění nákladů.....	64
7.2.2.1	Variabilní náklady.....	64
7.2.2.2	Smíšené náklady.....	65
7.2.2.3	Fixní náklady.....	67
7.2.3	Použití kalkulace variabilních nákladů k vyhodnocení střediskového PÚ.....	67
7.3	SYSTÉM PLÁNOVÁNÍ.....	68
7.3.1	Plán odbytu.....	68
7.3.2	Plán tržeb.....	69
7.3.3	Výrobní plán.....	70
7.3.4	Personální plán.....	71
7.3.5	Rozpočet nákladů odpovědnostních středisek.....	72
7.4	REPORTING.....	72
7.4.1	Výroba a obchod.....	73
7.4.2	Ekonomika a finance.....	75

8	PROJEKT IMPLEMENTACE NAVRHNUTÉHO SYSTÉMU	77
8.1	CÍLE PROJEKTU.....	77
8.2	AKTIVITY PROJEKTU A ČASOVÝ HARMONOGRAM.....	78
8.3	KALKULACE NÁKLADŮ PROJEKTU	79
8.4	RIZIKA ZAVÁDĚNÍ CONTROLLINGU	81
9	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	82
	ZÁVĚR	84
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	85
	SEZNAM ELEKTRONICKÝCH ZDROJŮ.....	87
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	88
	SEZNAM OBRÁZKŮ	89
	SEZNAM TABULEK.....	90
	SEZNAM PŘÍLOH.....	92

ÚVOD

V současné době je řízení společnosti čím dál více závislé na správných informacích. Bez nich není možné firmu řídit ani rozšiřovat. Správné informace jsou dnes velmi důležitou konkurenční výhodou. Pokud ve společnosti nefunguje informační systém a vážne komunikace mezi jednotlivými články tohoto systému, znamená to pro firmu vážné ohrožení její životaschopnosti.

Společnost, ve které bude zpracováno toto téma, si v předchozích letech prošla nebývale prudkým růstem. Její činnost a činnost jejich majitelů a zároveň současných manažerů byla zaměřena především na uspokojení rychle rostoucí poptávky. Nebyl prostor na řešení efektivnosti vynakládaných prostředků. Tímto způsobem společnost přicházela a stále přichází o prostředky, které lze využít například k jejímu dalšímu rozvoji.

První zmínky o potřebě sledování nákladů se datují do první půle loňského roku, kdy se společnost dostala do finančních problémů, které vznikly vzhledem k přesunu do nové haly a k pořízení dalších výrobních kapacit. Tyto investice si vyžádaly další náklady spojené s pracovním kapitálem, o kterých nikdo v momentě investice nepřemýšlel. Poptávka si žádala navýšit kapacitu, tak se vedení rozhodlo pro koupi dalších strojů bez bližší analýzy.

Jednání vedení na sebe nenechalo dlouho čekat a za pár měsíců se projevil zvýšené náklady, se kterými se nepočítalo, a které způsobily problémy s likviditou společnosti. Tady poprvé zazněl požadavek vedení na nutnost plánování a řízení. Nyní je situace klidná a společnost je stabilní. Ustaly investice a veškerá snaha i prostředky jsou zaměřeny na stabilizaci situace. Aby k takovým situacím nedocházelo v budoucnu, je nutné, aby vedení firmu řídilo na základě relevantních informací.

Pro získání relevantních informací je nutné nastavit vnitropodnikový informační systém tak, aby poskytoval potřebné informace všem členům vedení a usnadnil jim jejich rozhodování. K tomuto účelu bude navržen systém controllingových nástrojů, pomocí kterých bude schopna společnost sledovat jednotlivé náklady vznikající napříč organizací. Bude je schopna vyhodnotit a poté využít k jejímu prospěchu.

Tato změna musí být nejprve schválena napříč vedením, jelikož se jedná o zásadní změnu v myšlení společnosti. Vyžádá si zásah do informačního systému společnosti a bude nutné

přehodnotit provádění některých činností. Některé z těchto činností budou muset být adaptovány na nový systém. Budou muset být zvoleny odlišné postupy při provádění rutinních operací.

Přínosem nového systému však bude daleko širší spektrum informací, které budou platnými k rozhodování a řízení společnosti. Využití nového systému najde uplatnění jak na celopodnikové úrovni, tak i v jeho jednotlivých částech. Předpokladem pro dokonalou funkčnost je především bezchybné pořízení vstupních informací, které pak projdou celým systémem a ve správné formě se dostanou až ke svému cíli.

Proto je pečlivost a přesnost dat, která budou do tohoto systému pořizována klíčová pro následné vyhodnocení činnosti firmy.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

V této práci bude projektována implementace vybraných nástrojů controllingu zaměřených na řízení nákladů společnosti, plánování a kontrolu plnění těchto plánů. Důležitost potřeby takového systému ve společnosti MESgroup Czech s.r.o. zdůvodňují události z blízké minulosti, které byly popsány již v úvodu.

Zaměření práce bude zkoumat nákladový systém podniku jako základní součást controllin-gového systému firmy. Systém bude podroben analýze a poté bude vypracován návrh řešení nedostatků stávajícího systému. Tento návrh musí být zacílen na strukturu nákladů ve společnosti jako takovou. Musí nastavit členění nákladů podle účelu, ke kterému byly využity. Vhodná bude úprava střediskového uspořádání firmy. Na základě takto nastavené organizační struktury bude schopna společnost vyhodnocovat využití nákladů také podle místa jejich vzniku a tak efektivně tyto náklady řídit.

Řešení bude prováděno ve společnosti ve spolupráci se všemi členy vedení, kteří mají zájem na tom, aby systém byl v praxi použitelný a bylo ho následně možné implementovat do nedávno pořízeného IS Helios Orange.

Cílovou skupinou tohoto projektu jsou především interní zájmové skupiny. Především management společnosti, který potřebuje precizní informace k rozhodování a vedení firmy.

Cílem celé práce je zprostředkovat vedení přístup k potřebným informacím prostřednictvím implementace vybraných nástrojů nákladového controllingu a tím zajistit efektivní řízení nákladů ve společnosti. Zároveň se práce zaměřuje na zpracování návrhu plánů a rozpočtů, které budou následně zapracovány v IS společnosti.

Tento hlavní cíl je poté rozpadnut na cíle dílčí, jimiž jsou v první řadě zpracování literární rešerše, která bude obsahovat teoretické podklady ke zpracování analýz a ke zpracování návrhu systému controllingu. Tato rešerše je řešena pomocí metody komparace.

Na základě získaných znalostí z teoretické části je proveden kvalitativní výzkum. Při provádění kvalitativního výzkumu k získání informací je využito technik nestandardizovaného rozhovoru, brainstormingu a obsahové analýzy interních materiálů společnosti.

Výzkum probíhal od začátku ledna do půlky dubna roku 2017.

Získané a shromážděné informace jsou následně podrobeny situační analýze s využitím metod PESTLE analýzy, SWOT analýzy a finanční analýzy. Tyto metody poskytnou základní informace o stavu společnosti a vývoji jejího okolí a interního prostředí. SWOT analýza je

zpracována majiteli, tudíž poskytuje cenný pohled na aktuální situaci ve společnosti. Zjištěné závěry jsou podkladem pro návrh jejich řešení v projektové části práce.

Projektová část se zaměřuje na návrh vybraných nástrojů nákladového controllingu. Dále jsou definovány cíle projektu, časový harmonogram a vyčísleny předpokládané náklady projektu. Ve zhodnocení projektové části je uvedena riziková analýza a zhodnocena jeho realizovatelnost.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONCEPCE CONTROLLINGU

1.1 Historie controllingu

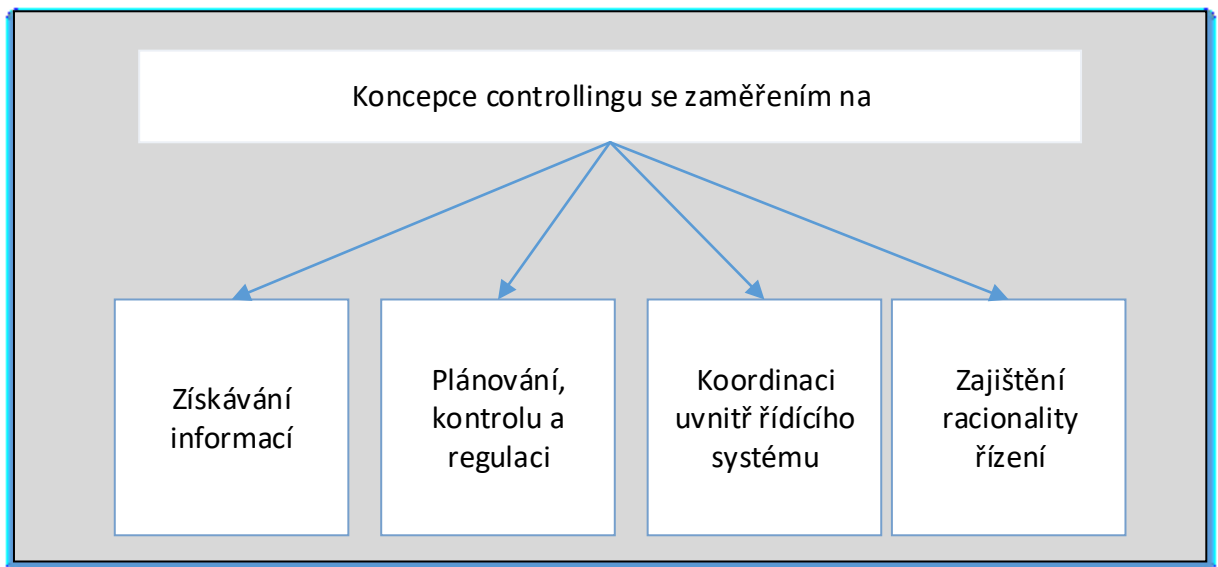
Začátky vývoje controllingu lze sledovat na přelomu 19. a 20. století ve spojených státech u dopravních a výrobních podniků jako Ford Motor Company, General Electric Company a Acheson, Topeka & Santa Fé Railway System. Náplní práce prvních controllerů byla především správa finančních záležitostí. Rozmach controllingu je sledován v období hospodářské krize v třicátých letech 20. století, kdy byly controllerům svěřeny další úkoly, především příprava podkladů pro plánování a rozhodování, tvorba systému kontroly dosahování podnikových cílů. Nejvýraznější rozvoj controllingu se uskutečnil v padesátých a šedesátých letech 20. století. Controller té doby tvořil nejen plány a vyhodnocoval je, navrhoval opatření, ale také řídil daňové záležitosti, náklady, finance, majetek a jeho pojištění či tvorbu metodiky pro účetnictví. Sedmdesátá léta znamenala v oblasti controllingu transformaci osoby controllera do funkce finančního manažera, který se mimo jiné stará o plánování, účetnictví a controlling, obstarání kapitálu či hodnocení a poradenství. V současné době lze controlling pojmut jako oblast podnikového řízení zahrnující krátkodobé a dlouhodobé finanční řízení, manažerské a nákladové účetnictví. (Mikovcová, 2007, s.10)

Mikovcová (2007, s.11) se také vyjadřuje k počátkům controllingu na našem území kde bylo možné pozorovat první prvky controllingu již v dvacátých letech 20. století v podnicích inspirovaných americkými podniky v čele s Tomášem Baťou, který byl považován za průkopníka controllingu na našem území. Po druhé světové válce nastalo pro controlling období neslučující se s jeho myšlenkou, kdy u nás vládlo centrální řízení. Až po sametové revoluci, v devadesátých letech 20. století, u nás nastává obnova tržního hospodářství a s příchodem zahraničního kapitálu i příchod nových myšlenek v oblasti řízení.

1.2 Teoretické vymezení controllingu

Eschenbach (2012, s.46) poukazuje na teoretické pojetí controllingu jako podsystemu řízení a jako prostředek sloužící podnikové ekonomice. Následně uvádí tři postupy rozvoje koncepce controllingu. Normativní metodu, která je určena k stanovení účelu, rozsahu úloh a organizačního rámce controllingu. Induktivní metodu, jež je určena k analýze historického vývoje a vyvození závěrů z ní. Deduktivní metoda se naproti tomu snaží o použití stávajících teoretických postupů na praxi a následně ověřuje jejich účinky.

Zároveň upozorňuje, že praktický postup je kombinací jak induktivní metody tak také deduktivní. Zároveň rozlišuje u controllingu čtyři skupiny koncepce controllingu.



Obrázek 1 Koncepce controllingu (Eschenbach, 2012,s.47)

První z nich staví controlling jako informační systém podniku, který získává a zpracovává informace. Druhá koncepce zaměřená na plánování, kontrolu a regulaci považuje controlling za mechanismus plánování a kontroly. Proto jsou v ní zahrnuty koncepce, které dávají důraz na poskytování informací. Koordinační koncepce mají základ v rozlišení, zda se jedná o řídicí či prováděcí systém. Přínos koordinačních přístupů, je dán důrazem na propojovací a řídicí funkce důležité pro praxi. Tyto koncepce poskytují velký prostor pro profesionální controlling, pro který je důležitým úkolem kontinuální ladění normativních, strategických a operativních prvků řízení. Koncepce založená na zajištění racionality řízení vychází z toho, že se manažeři chovají racionálně pouze částečně. Rozhodnutí jsou ovlivněna jejich emocemi a vedle formálních, využívají také neformální cesty získávání informací. (Eschenbach, 2012,s.49)

Výše uvedené koncepce nemohou fungovat samostatně, proto je nutné při praktickém využití integrovat tyto koncepce dohromady. Existuje nespočet definic controllingu jakožto uceleného systému podpory řízení ke správnému rozhodování managementu.

Podle Horvátha (2006, cit. Podle Eschenbach, 2012, s.48) je controlling „*subsystém řízení, plánování a kontroly a také poskytování informací koordinovaný tak, aby tvořil systém a byl spojený s výslednými cíli, a tak podporoval přizpůsobení a koordinaci celého systému.*“

Podle Lazara (2012, s.175) jde o: „*široce aplikovanou metodu řízení, jejímž smyslem je permanentní vyhodnocování skutečného průběhu podnikatelského procesu se žadoucím stavem. Analýza těchto odchylek podle příčin vzniku a odpovědnosti je těžištěm celého systému.*“

Mikovcová (2007,s.10) chápe controlling jako, „*moderní, funkční model řízení, jehož existence v podniku umožní včasnou reakci na vznikající problémy ještě před možným vznikem existenční krize.*“

1.3 Cíle controllingu

Eschenbach (2004, s.93) vysvětluje cíle controllingu jako základ a důvod pro vybudování controllingového systému a jeho funkcí. Obecným cílem controllingu, jakožto doplňující funkce řízení podniku, je především přispět k udržení životaschopnosti podniku. Dále identifikuje bezprostřední a zprostředkované cíle controllingu.

1.3.1 Bezprostřední cíle controllingu

Zajištění schopnosti adaptace a anticipace znamená, že controlling má zabezpečit vytvoření předpokladů k přizpůsobivosti podniku. K tomu jsou potřeba relevantní informace o aktuálních změnách okolí podniku a zprostředkování informací o možných změnách okolí v budoucnu. Controlling je aktivním prvkem v procesu přípravy rozhodování, realizaci rozhodnutí i při kontrole dosaženého výsledku.

Zajištění schopnosti reakce zajišťuje controlling vytvořením informačního a kontrolního systému, který obstarává potřebné údaje pro vedoucí pracovníky porovnáváním plánovaného a skutečného vývoje a umožňuje korekci v případě odchylky.

Zajištění schopnosti koordinace je zaměřeno na exekutivní systém podniku. Controlling zde plní úlohu tím, že vytváří předpoklady techniky řízení k synchronizaci aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku.

K zajištění výše uvedených schopností je nutné v podniku vytvořit určité kulturní a strukturální předpoklady. Jedná se především o flexibilitu, přizpůsobení se a decentralizace koordinace. Controlling by proto měl při dosahování svých bezprostředních cílů ovlivňovat tvůrčím způsobem kulturu a strukturu podniku.(Eschenbach, 2004, s.95)

1.3.2 Zprostředkované cíle controllingu

Zprostředkované cíle identifikuje Eschenbach (2004, s.95) prostřednictvím koaličních partnerů, kterými jsou zaměstnanci, kapitál a okolí podniku. Každá z těchto zainteresovaných skupin má cíle rozdílné. Cíle všech stran považuje je za stejnoměrně kritické a poukazuje na to, že neplnění cíle v kterékoliv oblasti nelze nahradit vyšším plněním cílů ostatních oblastí. Management je tudíž pod tlakem všech stran a musí zajistit rovnováhu, controlling tady plní funkci podpory managementu k volbě správné strategie.

2 STRATEGICKÝ CONTROLLING

Úkolem strategického controllingu je zabezpečení životaschopnosti podniku, kdy na jedné straně znamená myšlenkový postoj a na straně druhé vytvoření infrastruktury pro podporu strategických procesů jako plánování a prosazování strategie. (Eschenbach, 2004, s. 248)

2.1 PESTLE analýza

Grasseová a spol. (2013, s. 34) uvádí, že se jedná o nástroj pro analýzu vnějšího prostředí podniku, který pomáhá firmě zaměřit se na důležité prvky jejího makroprostředí a vyhodnocovat je. Jedná se o faktory, které podnik v drtivé většině nedokáže nijak ovlivnit, ale naopak tyto vlivy na podnik neustále působí. Proto je pro firmu nutné mít povědomí o možných příležitostech či hrozbách. Připravená organizace dokáže využít příležitosti a dokáže se daleko lépe připravit na možné hrozby. V této analýze se neanalyzuje pouze aktuální stav, ale také možný budoucí vývoj v jednotlivých oblastech.

Kašík a Havlíček (2009, s. 50) pro analýzu vnějšího prostředí firmy užívají analýzu STEEP, která je jednou z modifikací PESTLE analýzy. Dále upozorňují, že je důležité si uvědomovat souvislosti mezi jednotlivými faktory, které jsou v mnoha případech provázané a ovlivňují se mezi sebou.

2.1.1 Oblasti analýzy

Politické prostředí do jisté míry souvisí s prostředím legislativním, zaměřuje se analýza politického prostředí především na politickou stabilitu, vztahy k zahraničním regionům, vlivy různých zájmových skupin, politicko-ekonomické faktory jako postoj k soukromému sektoru či k investicím.

Ekonomické prostředí přímo ovlivňuje příležitosti a hrozby, a proto je nutné tuto oblast průběžně sledovat. Jedná se o analýzu makroekonomických ukazatelů, bankovního systému či daňového systému. Zdrojem těchto informací jsou především Český statistický úřad, prognózy vydávané ministerstvy nebo různé ekonomické analýzy z objektivních zdrojů.

Sociální prostředí, v němž organizace působí, ji ovlivňuje hned z několika pohledů. Prvním z nich je demografický vývoj populace. Tady je důležité mít přehled o věkové struktuře obyvatelstva, vzdělání, či stěhování. Na vědomí je nutné mít také to, že společnost vnímá chování organizace a ovlivňuje ji svými spotřebitelskými preferencemi. V neposlední řadě je

prvkem sociálního prostředí trh práce. Informace k sociálním oblastem poskytne jak statistický úřad, tak různé společenské výzkumy.

Technologické prostředí je charakterizováno tempem změn technologií, inovacemi nebo výší investic na výzkum a vývoj. V rámci zachování existence organizace je důležité technologické faktory nepodcenit a intenzivně je sledovat. Mezi sledované oblasti patří nové objevy a vynálezy, technologická úroveň odvětví, rychlost technologických změn, množství a kvalita výzkumných pracovišť v regionu či podpora výzkumu a vývoje.

Legislativní prostředí klade na organizaci neustále se měnící požadavky v oblasti legislativy a veřejné správy, které ovlivňují na denní chod organizace. Je nutné se zaměřit na aktuální legislativu v podobě nového občanského zákoníku, zákoníku práce či různá omezení. Zároveň je potřebné sledovat připravované změny legislativy či další faktory jako soudní vymahatelnost nebo autorská práva.

Environmentální prostředí má v posledních letech čím dál větší vliv na podnikání s rostoucí potřebou a povědomím o ekologické situaci prostředí, v němž se organizace pohybuje. Organizace, která respektuje environmentální požadavky a proaktivně je řeší, je vnímána okolím pozitivně což se odráží také na reputaci organizace. Vliv environmentálního prostředí by měl být sledován v oblasti environmentální legislativy, dostupnosti a cen energií, činnost ekologických organizací nebo implementace nástrojů environmentálního managementu.

2.2 Analýza silných a slabých stránek

Vollmuth (2004, s.301) popisuje analýzu silných a slabých stránek jako důležitý nástroj strategického plánování, jelikož jím lze zjistit názor managementu na stav organizace. Poukazuje dále na důležitost toho, že týmově zpracovaná analýza zvyšuje povědomí o těchto problémech mezi pracovníky. Ti poté lépe chápou důležitost pravidelného zjišťování silných a slabých stránek podniku, díky kterým lze přijmout patřičná opatření.

Mikovcová (2007, s.39) popisuje praktickou část provedení analýzy. Jako jednu z možností navrhuje využití controllingového oddělení pro přípravu katalogu kritérií pro jednotlivé útvary organizace. Tento katalog poté tvoří základ dotazníku pro členy pracovního týmu, kteří v něm vyjádří svůj názor dle hodnotící stupnice. Po zpracování dotazníků by měla proběhnout diskuze pro vyhodnocení jednotlivých silných a slabých stránek. Posledním krokem by mělo být sestavení plánu opatření pro jednotlivé faktory. Ten by měl obsahovat konkrétní ukazatele, termíny a zodpovědné osoby.

2.3 SWOT analýza

Grasseová a Brechta (2013, s.87) uvádí SWOT analýzu jako základní metodu strategické analýzy, integrující získané poznatky, jejich sjednocení a vyhodnocení. SWOT analýza tvoří jakýsi rámec pro vyhodnocení situační analýzy podniku, a to jak vnitřního tak vnějšího prostředí. V případě její komplexnosti proti sobě staví silné a slabé stránky podniku a nalezené příležitosti a hrozby plynoucí z podnikového okolí. Výsledkem je vymezení pozice organizace jako výchozího bodu pro stanovení vhodné strategie.

Grasseová, Dubec a Řehák (2010, s.299) doporučují při zpracování SWOT analýzy dodržovat následující principy:

Princip účelnosti

Znamená, aby při zpracování SWOT analýzy byl brán v potaz její účel ke kterému je zpracovávána.

Princip relevantnosti

Zaměřuje se na podstatné skutečnosti, aby nedošlo k zahlcení nepotřebnými informacemi. Především by se mělo jednat o jevy dlouhodobého trvání, protože SWOT analýza by měla nalézt a řešit strategické fakta.

Princip kauzality

Klíčové je zaměřit se na řešení příčin a nikoliv důsledků. Mnoho identifikovaných slabých stránek je většinou pouze důsledkem jiného problému.

Princip objektivnosti

Nelze spoléhat na jednu osobu, která sestaví kompletní seznamy silných a slabých stránek či příležitostí a hrozeb. Objektivnost dosáhneme zpracováním analýzy v týmu a použitím bodovací škály při jejím zpracování.

2.3.1 Postup při zpracování SWOT analýzy

Příprava na provedení SWOT analýzy

- Stanovení účelu, ke kterému je SWOT analýza prováděna
- Definování oblastí, ve kterých bude zpracovávána
- Vytvoření analytického týmu
- Sjednocení metodiky

První činností při zpracování SWOT analýzy by mělo být jednoznačné stanovení účelu, ke kterému je zpracovávána a k čemu budou sloužit její výsledky. Běžně se tato analýza zpracovává za účelem stanovení vhodné strategie, která spočívá v přijetí takových opatření na základě silných a slabých stránek, aby pozitivně ovlivnila vývoj podniku, na který působí zjištěné příležitosti a hrozby.

V případě, že se zpracovává analýza celého podniku, je vhodné rozdělit jej na jednotlivé oblasti. Tyto oblasti se poté analyzují samostatně. Rozdělení může být následující: systém řízení, organizační struktura, informační struktura, kultura organizace, lidské zdroje, výzkum a vývoj, technologie, finance a ekonomika.

Analytický tým by se měl vytvořit ze zkušených pracovníků vedení, kteří mají vliv na analyzované oblasti. Je možné vytvořit jeden tým napříč podnikem nebo také pro každou analyzovanou oblast zvolit jeden tým, který má o dané oblasti nejlepší přehled. Zpracování analýzy větším počtem pracovníků vede k její větší objektivnosti.

Členové týmu poté volí konkrétní postup analýzy, na kterém se musí dopředu dohodnout. Tým volí metody získávání dat a také metody, které budou použity při samotném zpracování analýzy.

Identifikace a hodnocení silných a slabých stránek

Silné a slabé stránky můžeme zjistit obsahovou analýzou různých studií, výročních zpráv, hodnotících zpráv, zpracovaných analýz či prognóz. Poté by měla následovat některá z tvůrčích metod jako porada, řízená diskuze nebo brainstorming. Seznam silných a slabých stránek by měl být odůvodněn a u každé stránky by měla být položena otázka, proč daný faktor patří mezi silné nebo slabé stránky.

Po identifikaci seznamu silných a slabých stránek následuje přiřazení důležitosti zjištěných stránek z pohledu vlivu na posuzovanou oblast. Pro stanovení lze použít metodu párového porovnání či alokace 100 bodů.

Identifikace a hodnocení příležitostí a hrozeb

Ke zjištění příležitostí a hrozeb ve vnějším okolí podniku lze využít výsledky PESTLE analýzy, které následně hodnotíme vzhledem k závažnosti jednotlivého faktoru a zde hodnotíme také pravděpodobnost vzniku. Předpokládaná úroveň rizika ohrožení či příležitosti je pak určena jako součin pravděpodobnosti a závažnosti dopadu hrozby nebo příležitosti.

(Grasseová, Dubec a Řehák, 2010, s.300)

3 OPERATIVNÍ CONTROLLING

3.1 Metody a postupy controllingu

3.1.1 Členění nákladů

Synek (2011,s.81) považuje náklady za důležitý ukazatel kvality činnosti podniku. Vedení společnosti je musí usměrňovat a řídit. Z tohoto důvodu musí být náklady podrobně tříděny. Pro účely této práce se budeme zabývat tříděním účelovým a to podle místa vzniku odpovědnosti a kalkulačním členěním.

Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s.96) poukazují na úzké propojení účelového členění nákladů s rozhodovacími úlohami. Proto je pro vnitropodnikové řízení důležité jelikož poskytuje uživatelům důležité informace k jejich rozhodování.

3.1.1.1 Třídění nákladů podle místa vzniku

Synek (2011,s.81) uvádí, že třídění nákladů podle místa vzniku dává uživatelům informaci o tom, kde přesně v podniku tento náklad vznikl a kdo je za jejich vznik odpovědný. Jedná se o řízení nákladů podle vnitropodnikových středisek. Tyto střediska se dále člení do několika úrovní, kde záleží na velikosti podniku a jeho typu. Základní členění je podle typu vykonávané činnosti na daném středisku:

- *Náklady výrobních činností*
 - *Hlavní výroba*
 - *Pomocná výroba*
 - *Vedlejší výroba*
 - *Přidružená výroba*
- *Náklady nevýrobních činností*
 - *Odbyt*
 - *Správa*
 - *Zásobování*
 - *a další...*

K nákladům výroby patří náklady technologické a náklady na obsluhu řízení. Technologické náklady související s výkonem přím jsou jednicové náklady. Ostatní technologické náklady a náklady obsluhy a řízení jsou náklady režijními.

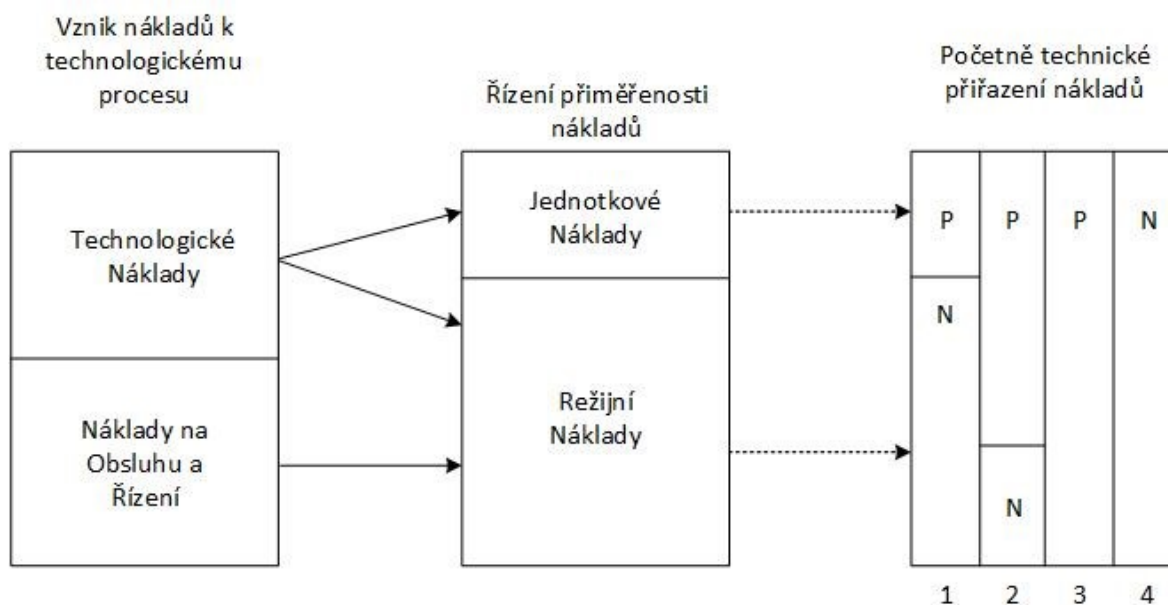
3.1.1.2 Kalkulační členění

Fibířová, Šoljaková a Wagner (2011, s.108) definují kalkulační členění jako nezbytné pro sestavení kalkulace, kdy je nutné pro účely vnitropodnikového účetnictví třídit náklady na přímé a nepřímé.

Přímé náklady znamenají náklady vyvolané jednotkou výkonu. Patří sem jak jednicové tak i společná část režijních nákladů, která je společná pro daný druh výkonu.

Nepřímé náklady znamenají náklady, které jsou společné pro více druhů výkonů a jsou přiřazovány k výkonům nepřímě.

Drury (2012,s.24) rozšiřuje toto členění na přímé náklady práce, přímé náklady materiálu a na nepřímé náklady, které v sobě obsahují mzdy režijních pracovníků, materiál na opravy, administrativní a další náklady, které nejsou přímo přiřaditelné k jednotce výkonu.



- 1 Jako přímé náklady je možné přiřadit jednotce výkonu pouze jednicové náklady, režijní náklady jsou nepřímé, jsou společné více druhům výkonů.
- 2 Část režijních nákladů lze přiřadit přímo konkrétnímu druhu výkonu.
- 3 Všechny náklady (jednicové i režijní) mohou být přiřazeny jako přímé náklady výkonu (činnost s homogenními výkony).
- 4 Žádné náklady nelze přiřadit jako přímé náklady výkonu (tzv. sdružené výkony).

Obrázek 2 Vztahy mezi členěním nákladů (Fibířová, Šoljaková, Wagner, 2011, s.109)

3.1.1.3 Kapacitní členění

Podle Popeska (2009, s.39) se jedná o jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů a považuje se k tomu následující: „*Toto členění bývá také považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože na rozdíl od výše uvedených klasifikací, které byly zaměřeny v podstatě na minulé, již spotřebované náklady, je cílem členění ve vztahu k výkonům*

zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů.“

Drury (2012, s.29) doplňuje, že: „*Termíny, variabilní, fixní, semi-variabilní a semi-fixní jsou tradičně užívány v literatuře o manažerském účetnictví k popsání reakce nákladů na změnu výkonu.*“¹

Variabilní náklady jsou podle Popeska (2009,s.39) takové náklady, které se proporcionálně mění s měnícím se výstupem. V případě variabilních nákladů existují také nadproporcionální náklady, které se mění rychleji, než roste objem produkce a také náklady podproporcionální, kdy se objem produkce zvyšuje rychleji než růst těchto nákladů.

Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011,s.110) dodávají, že variabilními náklady jsou nejen náklady jednicové, ale také variabilní část režijních nákladů.

Fixní náklady jsou takové náklady, jejichž výše se se změnou výstupu v určitém časovém období nemění. V případě fixních nákladů se se zvyšujícím výstupem nemění celkové fixní náklady, ale dochází ke změně jednotkových fixních nákladů, které při zvyšující produkci klesají a naopak.(Popesko,2009,s.40)

Směšené náklady jsou náklady obsahující v sobě nejen variabilní složku, ale také složku fixní. Jako příklad lze uvést nájem kopírky, kdy je nájem fixní složkou a spotřeba papíru variabilní složkou. (Drury,2012,s.30)

3.1.2 Kalkulace variabilních nákladů

Popesko (2009,s.89) poukazuje na důvody vzniku kalkulace variabilních nákladů jako snahu o eliminaci negativních dopadů kalkulací s plnými náklady. Fixní náklady jsou poté považovány za náklady na provoz celého podniku, které jsou poté hrazeny jednotlivými příspěvky, které jsou generovány jednotlivými výrobky.

Kalkulace variabilních nákladů je poté rozdělena do několika fází:

V **první fázi** dochází ke kvantifikaci příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku jednotlivých výrobků. Jedná se o rozdíl mezi cenou výrobku a jeho variabilními náklady.

¹ Originální text v anglickém jazyku: „*The terms ‘variable’, ‘fixed’, ‘semi-variable’ and ‘semi-fixed’ have been traditionally used in the management accounting literature to describe how a cost reacts to changes in activity.*“

Druhá fáze sčítá tyto příspěvky dle jednotlivých typů výkonů a následně vyjadřuje celkový příspěvek na úhradu fixních nákladů pro všechny podnikové výkony.

Ve **třetí fázi** dochází k odečtení celkových fixních nákladů od celkového příspěvku na úhradu a tím dochází k vyjádření podnikového výsledku hospodaření.

Bragg a Roehl-Anderson (2009,s.40) uvádějí: „*Zaměřením se na přímé náklady výroby nebo výkonu, může controller poskytnout hodnotnou informaci managementu o budoucích změnách nákladů, které nastanou jako důsledek manažerského rozhodnutí.*“²

Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s.215) poukazují na důležitost příčiny vzniku nákladů. Jestli se jedná o náklady spojené s konkrétním výkonem, či náklady spojené s časovým obdobím, tedy náklady fixní.

3.1.2.1 Využití kalkulace

Využití této kalkulace Popesko (2009,s.91) vidí v optimalizaci jednotkových nákladů výkonu a ve snaze o eliminaci odchylek těchto jednotkových nákladů. Samostatné sledování fixních nákladů zároveň umožňuje jejich optimální využití ve vztahu k využití kapacit. Toto samostatné sledování fixních a variabilních nákladů je využíváno v případě sledování nákladů v krátkém období, kdy existuje omezení určitou kapacitou.

Stanovení optimálního sortimentu je jedno z využití metody variabilních nákladů, kdy se pořadí výroby určuje podle výše příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku. V praxi ovšem nastává problém při spotřebě různého množství kapacity jednotlivými výkony, proto je nutné přepočíst jednotkovou marži na jednotku omezujícího činitele.

Metodu variabilních nákladů lze využít při **cenových rozhodování**, kdy při nedostatečném využití kapacity lze ihned zjistit nejnižší možnou cenu výkonu a poskytnout tak v krátkém období cenu na úrovni variabilních nákladů. Na vědomí je nutné mít ten fakt, že při snížení této ceny může následně zákazník požadovat tuto sníženou cenu i v následujících případech, kdy již bude situace v normálu.

² Originální text: „*By focusing solely on the direct cost of a product or activity, a controller can provide valuable information to management regarding prospective changes in costs that will arise as a result of some management action.*“

3.1.2.2 *Varianty kalkulace variabilních nákladů*

V praxi existují dvě varianty této metody kalkulace nákladů:

- **Jednostupňová**
- **Vícestupňová**

V případě **jednostupňové** kalkulace variabilních nákladů se jedná o variantu, kdy se fixní náklady dále neanalyzují a jsou v jednom celku.

V praxi využívanější varianta je **vícestupňová**, při které fixní náklady dále členíme podle vztahu k různým objektům jako střediskům, skupin výrobků, jednotlivých výrobků atd. Jsou tedy identifikovány **zvláštní fixní náklady**, které přímo souvisí s konkrétním výrobkem či skupinou. Druhou skupinou jsou **všeobecné fixní náklady**, které nejsou spojeny s konkrétním výkonem. (Popesko, 2009, s.92)

3.2 Plánování a kontrola

Eschenbach (2004, s.489) vnímá operativní plánování, společně s početnictvím, jako hlavní složku podnikového operativního managementu, která je nutná při zaměření managementu na výsledek. Operativní plánování plní tři základní úlohy.

Zajištění stavu likvidních prostředků je klíčovou úlohou operativního plánování z hlediska existence podniku. Všechna rozhodnutí musí být přijímána s ohledem na jejich dopad na likviditu.

Vytvoření rezerv pro budoucnost a uspokojení kapitálových zájmů je důležité vzhledem k dalšímu rozvoji podniku, kdy podnikový zisk je ve funkci řídicí veličiny operativního managementu. V případě, že podnik dlouhodobě nedosahuje zisk, znamená to ohrožení jeho životaschopnosti.

Zvýšení reálné hodnoty kapitálu je další úlohou operativního managementu jelikož vlastní kapitál tvoří důležitý zdroj prostředků v případě krizových situací. Čím vyšší je podíl vlastního kapitálu, tím snazší je pro podnik takové situace překonat.

Horváth (2004, s.52) definuje plánování jakožto nástroj, který je neopomenutelný z pohledu zachování existence podniku. Považuje plánování za důležité v nejistých dobách, pro lepší zvládnutí rizikových situací a také plánování poskytuje podporu při koordinaci podnikových procesů.

3.2.1 Členění plánů a rozpočtů

Mikovcová (2007, s.110) poukazuje, že není důležitý časový horizont, ale cílové veličiny. Rozděluje plány z několika hledisek:

- Z hlediska *cílového zaměření*, které rozčleňuje do čtyř základních komplexů jako plánování vize, strategické plánování, operativní plánování a plánování výsledků a likvidity
- Podle *předmětu plánování* rozlišuje plánování výstavby podniku, programové plánování a plánování podnikových procesů
- Z pohledu *funkční struktury* dělí plány na plán marketingu, plán výroby, plánování nákupu, výzkumu a vývoje, obnovy a údržby majetku, finanční plánování a personální plánování.

Horváth (2004, s.145) definuje rozpočet jako hodnotově vyjádřený plán, přiřazení jednotce, která má rozhodovací pravomoci na určité časové období spolu se stanoveným stupněm závaznosti. Jednotku s rozhodovacími pravomocemi poté definuje buď jako horizontálně diferencovanou podle funkce, produktu nebo regionu nebo jako vertikálně diferencovanou podle úrovně firemní struktury.

Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s.124) definují následující úkoly rozpočetnictví:

- *Zefektivnit řídicí proces* – především fáze plánování a rozhodování, díky tomu, že rozpočty umí poskytnout vedení informace o výsledcích plánovaných postupů, kterými chtějí dosáhnout cíle.
- *Koordinace firemní činnosti* – při tvorbě rozpočtů se mohou objevit komplikace a rozpočet tak může poskytnout funkci simulace pravděpodobného vývoje situace
- *Podklad průběžné kontroly* – schválené rozpočty plní závazek pro zaměstnance podniku dodržovat tento rozpočet a dosáhnout cílů, které jsou v rozpočtech stanovené. Neustálým porovnáváním skutečného stavu s rozpočtem tak dochází ke kontrole, zda se rozpočet daří dodržovat.
- *Motivace k dosažení cílů* – jednoznačná kvantifikace rozpočtu a závazku dodržení vede zaměstnance k dodržování, především díky vazbě na finanční ohodnocení.

3.2.2 Operativní plány a rozpočty

Plán odbytu a tržeb

Eschenbach (2004, s499) upozorňuje na rozdíly mezi plánováním tržeb sériové výroby, kde plánování tržeb znamená současně plánovat i prodejní cenu a odbytové množství na výrobek nebo skupinu výrobků. U zakázkové výroby by mělo být provedeno odvození plánovaného prodeje na základě vztahu ke konkrétnímu projektu. Plánování tržeb musí být provázáno s výrobní kapacitou.

Plán výroby

Král (2010, s288) upozorňuje na skutečnost, že při plánování výroby vycházejícího z plánu prodeje je nutné brát v úvahu délku výrobního cyklu, dobu dodání výrobku zákazníkovi a další vlivy.

Marinič (2008, s. 176) uvádí, že plán výroby určuje objem a sortiment výrobků, které budou odebrány na základě plánu odbytu. Dále stanovuje potřebu výrobních faktorů v podobě oběžného a dlouhodobého majetku.

Personální plán a rozpočet

Lazar (2012,s. 81) uvádí jako výchozí bod personálního plánu a rozpočtu výrobní plán a rozpočet. Uvádí, že po sestavení výrobního plánu je již snadné sestavit rozpočet požadavku přímé práce a přímých mezd. Dalšími důležitými prvky jsou typy strojů, časový fond, tarifní třídy či normy výkonů.

Plán nákladů

Podle Eschenbacha (2004, s.502) optimální průběh plánování nákladů spočívá v plánování na úrovni nákladového střediska. Při plánování je důležité vycházet z plánovaného vytížení kapacit. Dále rozlišuje plánování jednicových nákladů vztažených k projektu či zakázce. Plánování režijních nákladů může být převzata přímo z finančního účetnictví.

3.2.3 Kontrola plánů a rozpočtů

Kontrola plánů a plnění spočívá v analýze odchylek při porovnávání plánu a skutečnosti. Eschenbach (2012, s.224) definuje odchylku jako: „*každý rozdíl skutečné hodnoty oproti příslušné plánované hodnotě. Musí platit: žádné porovnání plánu a skutečnosti bez analýzy odchylek!*“

Poté rozděluje odchylky na základě vztahu k nákladům či výnosům. Odchylky na straně výnosů rozděluje na:

- ***Množstevní odchylku odbytu***, která je způsobena změnou velikosti odbytu, odchylkou od zákaznické struktury či regionální odchylkou

Odchylky na straně nákladů definuje následovně:

- ***Množstevní odchylka***, jedná se o odchylku zaměstnanosti nebo odchylku spotřební v podobě odchylky hospodárnosti či intenzity.

Společná pro oba druhy je cenová odchylka, která je dále rozčleněna na smíšenou odchylku, odchylku prodejní ceny, odchylku pořizovací ceny či odchylko personálních nákladů.

4 ZHODNOCENÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Existuje spousta vymezení pojmu controlling, které se liší podle jejich autorů. Důležitým faktem je to jakou funkci má controllingový systém ve společnosti plnit. Hlavními cíli controllingu jsou schopnost adaptace a anticipace, schopnost koordinace a zajištění reakce. Vedení společnosti musí být schopno se přizpůsobit se měnícím podmínkám nastavit techniky a zajistit informace potřebné k rozhodování.

Z pohledu strategického controllingu je tato část zaměřena především na analytické metody situační analýzy podniku v podání SWOT analýzy a PESTLE analýzy. Metoda SWOT analýzy je popsána od prvotního získávání informací, přes jejich vyhodnocení až po vyvození závěrů.

Klíčovou pasáží této práce jsou teoretické podklady pro vypracování systému řízení nákladů pro jejich efektivnější řízení. Teoretické podklady jsou zaměřeny na informace o kalkulaci variabilních nákladů a jejího použití při řízení nákladů. Jsou zde popsány také jednotlivé způsoby členění nákladů. Především kapacitní členění nákladů je ve vztahu k metodě kalkulace variabilních nákladů velmi důležitým prvkem. Je zde popsán a ilustrativně zobrazen vztah mezi jednotlivými členěními nákladů.

Dalším z nástrojů pro evidenci nástrojů a jejich rozdělení a přiřazení je řízení nákladů vzhledem k místu vzniku odpovědnosti. Jedná se o užitečný nástroj, bez kterého si dnes nelze představit vnitropodnikové řízení nákladů.

V poslední kapitole teoretické části je stručně popsáno plánování a rozpočtování, které je důležitým prvkem při směřování podniku vstříc budoucnosti. Jsou zde uvedeny základní typy plánů potřebných k plánování výkonů společnosti a stanovení jejich hodnoty v podobě rozpočtů.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI MESGROUP CZECH S.R.O.

5.1 Představení a historie společnosti

Společnost MESgroup Czech s.r.o. je obchodně-výrobní společností ve strojírenství. Zabývá se subdodávkami obráběných, lisovaných, svařovaných a jinak tvářených výrobků. Majoritní skupinou jsou výrobky z kovů a to jak železných tak neželezných. Minoritní skupinu, jsou výrobky z plastů či EPRATEXu, což je materiál na bázi polyesterové pryskyřice s příměsí skelných vláken.



Obrázek 3 Logo společnosti (interní materiály)

Společnost MESgroup Czech s.r.o. byla založena v roce 2013 jako čistě obchodní společnost ve strojírenství, kdy se specializovala na dodávky obráběných dílů především pro české zákazníky. V posledním čtvrtletí roku 2013 společnosti získala první zákazníky v zahraničí a začala směřovat většinu úsilí na tyto zahraniční trhy.

Na konci první půle roku 2014 společnost začala zvažovat transformaci na výrobní společnost. Vzhledem k množícím se problémům s některými dodavateli, kteří neplnili termíny nebo požadovanou kvalitu, se společnost rozhodla k pořízení dvou CNC frézovacích center a to konkrétně HURCO VMX42i a VMX24i. Na základě této skutečnosti se na konci roku 2014, spolu s dodávkou strojů, společnost přestěhovala do provozovny v Uherském Brodě. Tato provozovna byla také dovybavena CNC automatickou pilou.

Vzhledem k vysokému nárůstu zakázek v roce 2015 byla společnost nucena k rozšíření strojového parku a na jaře 2015 rozhodla o pořízení dalších dvou CNC frézovacích center HURCO VMX30i a VMX50i. Tím dosáhla plné kapacity pronajaté provozovny. Tento důvod a také to, že smlouva měla trvat pouze do konce roku, zavedlo na konci tohoto roku do nově postavené provozovny v deset kilometrů vzdáleném Slavkově. V této nově postavené hale bylo společnosti k dispozici 650m² výrobních prostor a 360m² kancelářských prostor společně se zázemím pro zaměstnance.

Spolu se stěhováním společnost přešla na začátku roku 2016 na nový informační systém, kterým se stal Helios Orange, který nahradil již nedostačující účetní software Money S3. Nový IS umožnil propojení obchodní oblasti firemní evidence s výrobou, kdy operace z výroby začaly být odváděny pomocí terminálu na dílně přímo do IS. Byl to velký krok, který si vyžádal spoustu změn ve fungování společnosti. S dalším nárůstem zakázek, bylo nutné opět navýšit počet strojů. Proto v dubnu roku 2016 dorazily další dvě CNC frézovací centra HURCO VMX30i a rozšířili strojový park frézovacího pracoviště na současný stav šesti CNC frézovacích center různých parametrů. Největším je HURCO VMX50i s maximálními možnými rozměry obrobku 1270x660x610 mm.

Investice do dalšího strojního vybavení byla spojena s rozšířením výroby o montážní pracoviště. Toto pracoviště bylo zřízeno speciálně pro montáž kompletního výrobku pro zákazníka. Jedná se o digitální tiskárnu potisku pro personalizaci dokumentů, která funguje na bázi termoelektrického tisku ovládanou pomocí počítače. Tímto krokem společnost získala svou první výrobní zakázku strategického významu a stala se pro své zákazníky mnohem zajímavější. Již se nejedná pouze o dodavatele komponentů, ale o společnost, která svým zákazníkům dokáže dodat kompletní výrobek včetně kalibrace a finálního otestování funkčnosti.

To ovšem v tomto roce nebylo vše, v říjnu tohoto roku se společnost rozhodla k dalšímu rozšíření výrobních kapacit, tentokrát ovšem o CNC soustruhy. Soustružnické centrum SP280MC k sériové výrobě a CNC hrotový soustruh MT550i ke kusové výrobě. Oba stroje byly zakoupeny od českého výrobce obráběcích strojů KOVOSVIT MAS. Soustružnické centrum bylo dodáno z kraje prosince. K dodání hrotového CNC soustruhu došlo v půlce ledna 2017.

Výše uvedené informace jsou popisem vývoje výrobního programu společnosti. Je nutné ovšem připomenout, že společnost nadále funguje i jako obchodní firma. V současné době má několik ověřených dodavatelů z oblasti dodávky plechových dílů, svařovaných sestav, povrchových úprav a dalších. Jedná se tedy o společnost plně komplexní, schopnou dodat svým zákazníkům nejen elementární jednoduché komponenty, ale také složité sestavy s požadavkem na vysokou přesnost.

5.2 Základní informace o společnosti

Společnost MESgroup Czech s.r.o. byla pořízena jako ready-made společnost dvěma z čtyř aktuálních společníků v roce 2013 se základním kapitálem 200 000 Kč. Ve stejném roce do společnosti kapitálově vstoupili zbylí dva společníci. Od té doby má společnost čtyři vlastníky se stejným podílem. Dva ze společníků jsou také jednateli, kdy každý z nich jedná a podepisuje samostatně. Každý se společníků se ve společnosti aktivně podílí na jejím vývoji a vedení. V tabulce 1 níže můžeme sledovat vývoj společnosti ve vybraných ukazatelích od jejího založení.

Tabulka 1 Vývoj společnosti ve vybraných oblastech

	2013	2014	2015	2016
Počet zaměstnanců	4	8	14	24
Tržby (tis. Kč)	6 288	37 468	56 301	67 273
Investice (tis. Kč)	173	5 559	7 391	11 405

5.2.1 Organizační struktura

Organizace a vedení ve společnosti je rozdělena na čtyři společníky, kteří vedou jednotlivé oblasti. Tyto jsou rozdělena na oblast ekonomiky, financí a ICT, další jsou oblast logistiky a nákupu, oblast výroby a oblast obchodu a provozu. Schéma organizační struktury je přiloženo v příloze PI.

5.2.2 Údaje o společnosti

Obchodní jméno: MESgroup Czech s.r.o., vedená u MS v Praze, oddíl C, vložka 207592

Sídlo: Na Okruhu 488/27, 142 00 Praha-Písnice

Identifikační číslo: 01509373

Datum založení: 26. 2. 2013

Datum zápisu: 20. 3. 2013

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 200 000 Kč

Předmět podnikání: Strojírenská výroba, Kovovýroba

Majitelé společnosti:

Ing. David Lukašík 25%

Bc. Miroslav Kadlček 25%

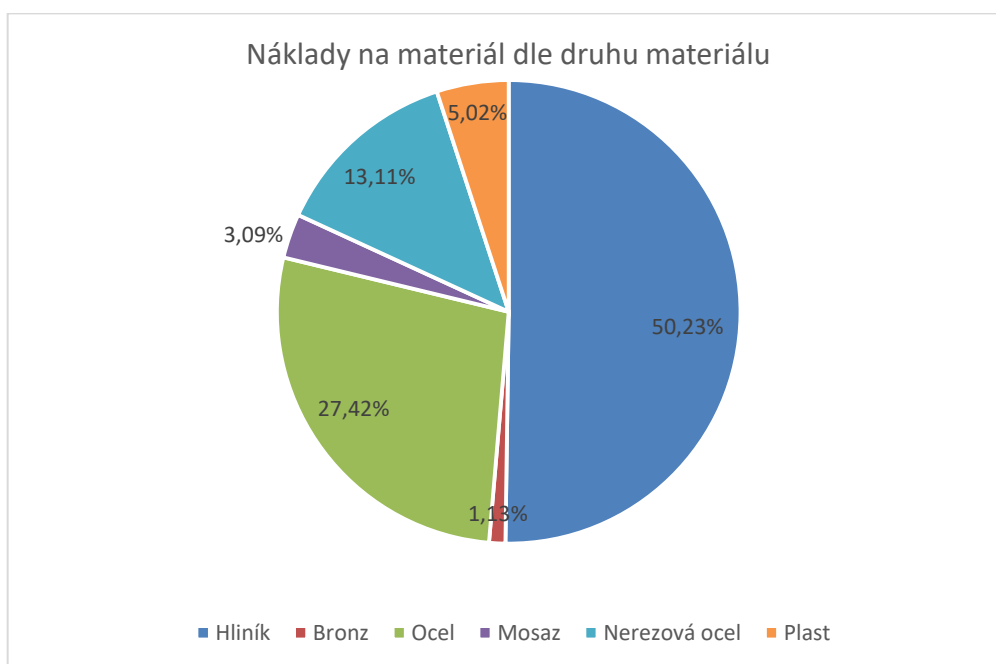
Bc. Martin Mikulec 25%

Luděk Jančář 25%

5.3 Portfolio odběratelů a vyráběných výrobků

Společnost se zaměřuje především na zahraniční trhy. Majoritním trhem jsou trhy členských států Evropské unie, dále pak Švýcarsko a tuzemsko. Odběratelé jsou diferencováni do různých odvětví průmyslu. Jedná se o výrobce finálních produktů nikoliv pouze o překupníky.

Společnost MESgroup Czech s.r.o. tak dodává komponenty, sestavy či kompletní výrobky pro tiskařský průmysl, stroje pro potravinářský průmysl stroje pro farmaceutický průmysl, invalidní vozíky, stroje pro výrobu hliníkových profilů, příslušenství pro lakovací kabiny, stroje pro výrobu magnetů a další.



Obrázek 4 Graf materiálových nákladů dle druhu materiálu (vlastní zpracování)

5.3.1 Frézování

V případě frézovaných výrobků je společnost téměř soběstačná a většinu frézovaných komponent vyrábí ve vlastní provozovně. V případě zvýšené poptávky má možnost umístit tento přetlak u vybraných dodavatelů. Vlastní kapitolou jsou ovšem velmi přesné výrobky s nárokem na minimální odchylky, které jsou zhotovovány o dodavatelů s patřičným vybavením, kterým společnost MESgroup Czech s.r.o. nedisponuje. Případně je kooperována operace broušení, kde dokáže společnost zajistit velmi vysokou přesnost.



Obrázek 5 Příklad frézovaného výrobku (interní materiály)

5.3.2 Soustružení

Společnost již v roce 2015 pořídila konvenční soustruh, na kterém byly vyráběny pouze jednoduché díly, převážně kusové výroby. Vzhledem ke konstrukci a dosahovaných přesností na tomto soustruhu nebylo možné dosáhnout uspokojivé kvality u většiny soustružených dílů. Tyto díly byly v naprosté většině posílány do kooperací.

Zlom nastal koncem roku 2016, kdy byly pořízeny dva CNC soustruhy, na kterých je možné vyrábět většinu komponentů, které byly doposud kooperovány. Na soustruhu MT550i je nyní společnost schopna vyrábět malé série přesných dílů větších rozměrů až do průměru 500 mm a délky 900mm. Soustruh ovšem není vhodný pro sériovou výrobu. Z tohoto důvodu pořídila společnost také soustruh vhodný pro větší série SP280MC, který je vhodný na mnohaset kusové či tisícové série. Po pořízení těchto dvou soustruhů společnost dokázala za první čtvrtletí vyrobit výrobky v nákladových cenách v hodnotě 447 104 Kč. Je nutné podotknout, že první dva měsíce docházelo k zaškolení obsluhy a postupnému vývoji schopností obsluhy soustruhu SP280MC. Navíc stroje prozatím fungují na jednu směnu.

5.3.3 Montáž

Poslední výrobní činností společnosti MESgroup Czech s.r.o. jsou montáže. V současné době se jedná převážně o montáž termoelektrických tiskáren. K montáži je dodávána část

komponent přímo zákazníkem, část je jich vyráběna přímo v MESgroup Czech s.r.o. a některé jsou nakupovány.

Samotná montáž probíhá ve dvou fázích. V první fázi si montážní pracovnice připraví potřebné komponenty a montují montážní podsestavy. Tyto podsestavy v druhé fázi montují dohromady až do podoby finálního výrobku bez zakrytování. To probíhá až po kalibraci přístroje a potštění zkušebních stránek. Následně je celá tiskárna zabalena do přepravní dřevěné krabice včetně těchto zkušebních výtisků a dalšího příslušenství.

Dalším výrobkem plně konstruovaným v MESgroup Czech s.r.o. jsou obslužné vozíky z nerezové oceli jako příslušenství ke stroji vyrábějící léčiva. Vozík se skládá z rámu, plechů a příslušenství. Příslušenství k vozíku je vyráběno v MESgroup Czech s.r.o., plechy jsou dodávány z kooperace. Nerezové profily hlavního rámu jsou kráceny a připraveny včetně plechů ke kooperaci svařování. Po svaření se vrací do společnosti ve formě hotového rámu k finální montáži se zbytkem komponent a příslušenství.

5.3.4 Svařování a tváření plechů

Vzhledem k obchodní povaze části firmy je veškerá produkce svařovaných výrobků kooperována v blízkém okolí firmy. Dodavatelé spolupracující s firmou disponují výrobními technologiemi různých proporcí. Díky tomu dokáže společnost MESgroup Czech s.r.o. uspokojit široké spektrum potřeb zákazníků. Dokáže zajistit řezání plamenem, laserem nebo vodou, ohýbat plechy od 0,5mm do 20mm v různých délkách a úhlech ohybu. Svařovat dokáže klasickým obloukem, plamenem, obloukem v ochranné atmosféře, elektronové svařování, atd.

6 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI MESGROUP CZECH S.R.O.

6.1 PESTLE analýza

Analýza vnějšího prostředí společnosti v případě společnosti MESgroup Czech s.r.o. by se měla zaměřit jak na okolní tuzemské prostředí tak také na zahraniční trhy na kterých působí.

6.1.1 Politické prostředí

Politické faktory působící na společnost nejsou v současné době nijak zásadní. Blížící se prezidentské volby do fungování společnosti nijak blíže nezasáhnou, tudíž je lze zařadit do málo významných politických změn, které se v následujícím období mají udát. Vláda je stabilní a přes menší rozmíšky, prozatím nejsou známy žádné indicie, které by značili nějaké velké turbulence ve vládní koalici. Je ovšem možné, že v tomto roce může dojít k vyostření vztahů vzhledem k blížícím se parlamentním volbám, které prostřednictvím průzkumů indikují velkou převahu hnutí ANO 2011 vůči nyní nejsilnější koaliční ČSSD. To může rozdmýchat spory mezi koaličními partnery. V případě vítězství ČSSD je možné, že by prošel návrh, který byl nedávno zveřejněn, a to konkrétně návrh progresivního zdanění. Firma MESgroup Czech s.r.o. by byla v následujícím roce zřejmě neovlivněna, jelikož pokud by přesáhla pětimilionový práh u zisku, daňová sazba by pro ni zůstala na stávajících 19%. Pokud by byl zákon schválen a přijat a společnost by nedosáhla zisku ani 5mil., sazba daně z příjmů právnických osob by se jí snížila na 14%. Toto lze ovšem považovat za předvolební tah, či spekulaci s velmi nízkou pravděpodobností.

Vzhledem k převažující zahraniční klientele společnosti, je nutné brát v potaz také politickou situaci v domovských státech zákazníků. Majoritním trhem pro MESgroup Czech s.r.o. je Belgie. V Belgii funguje současná vláda od roku 2014. V současné době je v Belgii vláda ohrožována svým slabým sociálním programem a nepopulárními rozpočtovými škrty, jelikož si dala za úkol uspořit během pětiletého volebního období 11 mld. EUR. Zároveň prosazuje změnu věku odchodu do důchodu na 67 let. Tyto nepopulární kroky zapříčinily několik demonstrací a protestů. Takže jsou zde jisté náznaky nestability

Z pohledu celé Evropské unie lze říct, že se unie nyní potýká s nedůvěrou napříč celým kontinentem. Za vyvrcholení této nedůvěry můžeme považovat referendum ve Velké Británii o setrvání v Evropské Unii, kdy si britští občané odhlasovali opuštění této evropské instituce. V rámci unie důležitá událost se odehraje také ve Francii, kde se chystají prezidentské volby,

kteřé budou mít na další směřování unie také vliv. Pro společnost bude mít Brexit dopad minimální, jelikož s britskými zákazníky jsou realizovány minimální objemy. Pro společnost je v následujícím období nutné sledovat vývoj v unii, která zažívá ne příliš klidné časy.

6.1.2 Ekonomické prostředí

Zcela zásadním faktorem z ekonomického pohledu je ukončení intervencí ČNB na kraji dubna letošního roku, které ovlivnilo a dále bude ovlivňovat příjmy společnosti. V roce 2016 činily příjmy v EUR v přepočtu 45,5 mil. Kč, což činí 67,5% všech tržeb. Z tohoto důvodu musí společnost v následujícím období pracovat také s kurzem a eliminací rizik spojených s kurzovými rozdíly. V době intervencí ČNB tato činnost nebyla nutná, jelikož kurz se držel dlouhodobě nad hranicí 27 Kč/EUR avšak nabídky od půlky loňského roku společnost kalkulovala s kurzem 26,5, respektive 26,2 od konce roku 2016. Jako výhodné se jeví pro společnost zavedení společné evropské měny, která by přinesla proexportně založené společnosti výhody jako odstranění kurzového rizika a snížení transakčních nákladů v platebním styku.

Ekonomika České republiky je v růstu a celkově ji lze označit jako úspěšnou. HDP ve čtvrtém čtvrtletí 2016 rostl podle Eurostatu o 2,0 % oproti celé EU, kde byl růst pomalejší a činil 1,7%. Míra nezaměstnanosti aktuálně dosahuje rekordně nízkých hodnot a v únoru dosáhla 3,4% oproti unijnímu průměru 8,0%. V následujících měsících by měla míra nezaměstnanosti nadále klesat, vzhledem k sezónním pracím. Index spotřebitelských cen vzrostl v únoru na 2,6% a v unijním průměru na 1,9%.

Úrokové sazby drží ČNB na minimálních úrovních, dvoutýdenní repo sazbu a diskontní sazbu na technické nule, tzn. 0,05% a lombardní sazbu na 0,25%. Guvernér Rusnok na tiskové konferenci k ukončení intervencí oznámil, že aktuálně předpokládá vývoj takový, že bankovní rada bude v následujících týdnech sledovat vývoj koruny a nepředpokládá zásah do výše sazeb, ale taktéž ho nevyloučil.

Z pohledu cílového trhu se Belgické ekonomice nedaří tak dobře jako české, ale její HDP rostl v předchozím roce o 1,2%, nezaměstnanost se od dubna loňského roku snížila z 8,2% na 7,0% a spotřebitelské ceny vykazují růst 3,3%.

Z celkového pohledu jsou ekonomické výhledy pro následující období pozitivní a očekává se nadále růst ekonomiky jak české, tak Belgické.

6.1.3 Sociální prostředí

V oblasti sociálního prostředí firmy je hlavní oblastí demografický vývoj společnosti v blízkém okolí firmy. V tuzemsku, tak jako v celé Evropě dochází ke stárnutí obyvatelstva a je to považováno za zásadní problém. Přírůstky obyvatelstva byly v loňském roce tvořeny většinou občany Slovenska, Ukrajiny, Rumunska. Celkem se za rok 2016 přistěhovalo do ČR 37503 cizinců. Celkový počet cizinců ke konci roku 2015 byl 467 562 občanů. Nejvíce zastoupené země jsou Ukrajina, Slovensko, Vietnam, Rusko a Německo.

Společnost provozuje svoji podnikatelskou činnost v obci Slavkov v okrese Uherské Hradiště, několik kilometrů od česko-slovenských hranic. Pokud se tedy podíváme na místní demografické údaje na úrovni okresu Uherské Hradiště, zjistíme, že došlo k úbytku obyvatelstva jak z pohledu porodnosti a úmrtnosti, kdy zemřelo o 98 lidí více, než se narodilo dětí. Z pohledu pohybu obyvatelstva se do okresu nastěhovalo 1137 lidí, ale vystěhovalo 1315, to znamená úbytek 178 lidí. V následující tabulce vidíme vývoj obyvatelstva v okrese Uherské Hradiště od roku 2010 do roku 2015. Ke konci roku 2015 žilo v okrese 142 830 obyvatel, což jej řadí na 20. místo mezi okresy v počtu obyvatel. Tyto faktory mají vliv na společnost především z pohledu pracovní síly. Obyvatelstvo se v posledních desetiletích z okresu stěhuje.

*Tabulka 2 Demografický vývoj pohybu obyvatelstva v okrese Uherské Hradiště
(zdroj ČSÚ)*

Rok	Přírůstek celkový	Přírůstek imigrační
2010	-184	-112
2011	-241	-141
2012	-320	-117
2013	-365	-162
2014	-140	-11
2015	-159	-53
2016	-276	-178
Celkem	-1685	-774

Výše uvedené snižování počtu obyvatelstva uvedené v tabulce 2, má negativní vliv na pracovní sílu, stěhují se především mladí lidé, z toho důvodu je také možné očekávat zvýšení věkové struktury zaměstnanců. V oblasti obrábění a zámečnictví je situace o to horší, že chybí absolventi se zájmem o obor a je velmi složité získat v tomto oboru zaměstnance. Navíc okolí Uherskobrodsko, což je oblast, do které spadá i obec Slavkov je poseta strojí-

renskými firmami. Proto je zde velká poptávka po absolventech strojírenských oborů. V souvislosti s velmi slabou nabídkou práce těchto zaměstnanců se jedná o nejzávažnější problém v oblasti zaměstnanosti ve strojírenství.

6.1.4 Technologické prostředí

Z technologického pohledu lze říct, že společnost je zaměřena na přesnou výrobu jednodušších frézovaných dílů. Vzhledem k tomu, že má zakoupeny nové stroje s tuhou konstrukcí, dokáže zde dosáhnout přesností 0,01mm. Samozřejmě existují na trhu stroje, které disponují vyšší přesností, více osami a celkově komplexnější, nicméně jejich pořizovací cena je daleko vyšší což poté zvyšuje i cenu takového výrobku.

Jako hrozbu lze považovat 3D tisk, ale spíše ve vzdálenější budoucnosti. Tisk kovů není v současné době příliš vyvinut a je stále podstatně dražší než třískové obrábění takových dílů. Jelikož se ovšem technologie v tomto směru velmi rychle vyvíjejí, je potřeba tuto oblast pečlivě sledovat.

Společnost nedisponuje vlastním výzkumem a vývojem, nicméně se podílí na menších technologických úpravách výrobků zákazníků, především se jedná o montované tiskárny, kde na podnět pracovníků technologie a montáže bylo zapracováno zákazníkem několik zlepšovacích návrhů vedoucích lepší funkčnosti zařízení.

S výhledem do budoucna by bylo vhodné pro společnost sledovat technologické změny a pokusit se využít příležitosti se změnami technologií. Ať už k nakoupení technologií potřebných pro výrobu, či k tvorbě vlastního produktu. K tomu je ovšem nutné, aby společnost byla finančně stabilní a dokázala změnu technologie financovat vlastními zdroji alespoň částečně.

6.1.5 Legislativní prostředí

V nedávné době proběhla jedna významná změna, týkající se legislativy a to konkrétně nový občanský zákoník, který v sobě integruje i zákon o obchodních korporacích. Jelikož byla společnost založena ještě před vznikem nového občanského zákona, proto se v průběhu roku 2014 podrobila zákonu o obchodních korporacích jako celku.

Aktuálně se žádné zásadní změny v této oblasti nechystají. Další vývoj bude spojen s vývojem povolební situace a směrem, kterým bude nová vláda směřovat.

6.1.6 Environmentální prostředí

Zásadní záležitostí v této oblasti je především spotřeba energií. Společnost spotřebovává při výrobě ve velké míře elektrickou energii a vodu. K vytápění výrobní haly i administrativního zázemí je používán plyn. V současnosti společnost uzavřela smlouvu s dodavatelem plynu na následující dva roky, kdy by měla mít konstantní cenu za jednotku. V oblasti snižování spotřeby energií podnikla společnost několik kroků právě v závislosti spotřebovaného plynu, kdy byla zateplena administrativní budova a s pořízením dalších strojů na přelomu roku se zároveň zvýšila hodnota produkovaného tepla a tím pádem snížila spotřeba plynu k otopu. Negativně se to ovšem projevilo na spotřebě elektrické energie, která v závislosti k tomu vzrostla.

Vzhledem k výrobnímu zaměření firmy produkuje výroba různé odpady. V největší míře se jedná o odpady recyklovatelné a to konkrétně o kovové třísky, které odprodává k recyklaci na základě smluvního vztahu. Dále vznikají odpady ve formě použitých provozních kapalin a tříděného a směsného komunálního odpadu. Provozní kapaliny společnost ekologicky likviduje prostřednictvím externí certifikované firmy. Společnost třídí odpad na papír, plasty a směsný komunální odpad, jeho svoz zajišťuje místní společnost.

V oblasti životního prostředí společnost zvažuje pořízení zařízení pro odsávání a filtraci aerosolu vznikajícího při obrábění v souvislosti s odpařováním řezné kapaliny. Jelikož se jedná o nákladné zařízení, sleduje proto nyní případné výzvy operačních programů evropských strukturálních fondů.

6.2 SWOT analýza

SWOT analýza je prováděna v závislosti se zpracováním této diplomové práce a také pro účely vedení, kterému bude plnit tento dokument výchozí bod pro stanovení strategie společnosti. Analýza je zaměřena především na jednotlivé oblasti dle organizačních útvarů společnosti. Identifikace silných a slabých stránek je identifikována vedoucími pracovníky jednotlivých oddělení. Následně se na společné poradě přiřadí jednotlivým identifikovaným kritériím důležitost. Tato důležitost bude stanovena pomocí metody párového srovnání, kdy každý člen mezi sebou porovná všechny silné stránky a vždy zvolí tu, která má pro něj větší váhu. Po porovnání všech silných stránek sečte body udělené jednotlivým stránkám. Posledním krokem je součet bodů jednotlivých silných stránek od jednotlivých členů a jejich seřazení podle obdržovaných bodů. Stejný postup je praktikován se slabými stránkami.

V oblasti vnějšího prostředí je využito týmového hodnocení příležitostí a hrozeb, kdy každý faktor obdrží dle bodové stupnice 0-5 bodů z hlediska jeho významnosti pro společnost a 0-5 bodů z hlediska pravděpodobnosti, že daná příležitost či hrozba nastane. Toto zhodnocení je prováděno na základě týmové diskuze a společně je rozhodnuto o bodovém ohodnocení každého kritéria. Následně se vynásobí takto udělené body a tento součin stanoví celkový vliv na společnost.

6.2.1 Zhodnocení identifikovaných faktorů

V následující tabulce 3 je vyobrazen výsledek analýzy, na které se podílelo vedení společnosti. Analýza se tedy může považovat za odraz smýšlení jejího vedení o aktuální situaci. Nejvíce ohodnocené faktory vnitřního prostředí lze tedy považovat za klíčové pro další rozvoj společnosti.

Tabulka 3 Identifikované faktory interního a externího prostředí společnosti (vlastní zpracování)

	Silné stránky	Hodnocení	Slabé stránky	Hodnocení
1	Výborné postavení u klíčových zákazníků	22	1 Neexistující plánování a kontrola	25
2	Moderní technologie	21	2 Špatná finanční situace, Zadluženost	25
3	Obchodní činnost	18	3 Neplnění termínů	25
4	Flexibilita	14	4 Málo aktivní obchodní politika	22
5	Dobré vztahy s klíčovými dodavateli	12	5 Špatný systém předávání informací	12
6	Loajalita klíčových zaměstnanců	11	6 Nezkoušený management s vedením výrobní firmy	11
7	Schopnost prosadit se na zahraničním trhu	11	7 Neexistence strategie a strategické cíle	11
8	Otevřený přístup k novým postupům a metodám	11	8 Chybějící razantnost ve vztahu k zaměstnancům	10
9	Vztah k zaměstnancům	8	9 Absence přesné struktury procesů a odpovědností	9
10	IT infrastruktura	6	10 Platební morálka	9
	Příležitosti	Hodnocení	Hrozby	Hodnocení
1	Rostoucí evropská ekonomika	20	1 Ukončení intervencí	20
2	Spolupráce se zákazníkem na vývoji produktů	20	2 Levnější konkurence z východu	20
3	Možnost získání preciznější práce	12	3 Špatná situace na trhu práce	16
4	Vstup na nové trhy	9	4 Pokles ekonomiky	16
5	Intenzivní využití služeb CzechTrade	9	5 Sílící konflikty napříč celým světem	16
6	Využití ESF k rozvoji firmy	9	6 Nestabilita EU	9
7	Zvyšování kvalifikace zaměstnanců a využití podpory z ÚP	9	7 3D tisk	6

Silné stránky společnosti jsou spojovány se vztahem se zákazníky, které jsou na výborné úrovni, společnost se snaží o jejich neustálé zlepšování. Ať už se jedná o pravidelné návštěvy, nadstandardní poprodejní servis nebo o drobné dárky k významným událostem. Další silnou stránkou je pro společnost využití moderních technologií ve výrobě. Velmi důležitým prvkem je obchodní činnost. Tato činnosti v případě poklesu poptávky tvoří jakýsi polštář. Společnost obchoduje větší množství výrobků, než dokáže sama vyrobit, proto při poklesu

poptávky dokáže normálně obchodované zboží stáhnout k sobě do výroby a tím vykrýt takovýto pokles.

Značná pozornost byla věnována slabým stránkám, kterých bylo identifikována značná spousta. V analýze poté vedení dalo stejné hodnocení třem stránkám, které dosáhly nejvyššího bodového zisku. Nejvyšší prioritu tak dostalo neexistující plánování, vysoké zadlužení a neplnění termínů. Je zde zřejmá souvislost, kdy neplnění termínů by mohlo být identifikováno jako důsledek absence plánování. Nicméně toto neplnění termínů není způsobeno pouze vlastní výrobou, nýbrž také nedodržování termínů dodavatelů, které lze ovlivnit omezeným způsobem. Vysoké zadlužení je identifikováno i v rámci ekonomické analýzy, která toto podporuje i prostřednictvím ukazatelů vycházejících z účetních výkazů společnosti.

Nejvýznamnější příležitosti v následujícím období vidí společnost rostoucí celoevropskou ekonomiku a možnost získání dalších zakázek či nových zákazníků. Tady je ovšem nutné zmínit čtvrtou nejdůležitější slabou stránku a to málo aktivní obchodní politiku, na kterou se bude muset vedení zaměřit, pokud bude chtít získat nové zakázky či zákazníky. Další příležitosti jsou spatřovány v navázání intenzivnější spolupráce se stávajícími zákazníky v oblasti podílení se na vývoji výrobku a pokusit se tak stát strategickým partnerem stávajících zákazníků. V poslední době byla identifikována příležitost ve formě poptávky na výrobu dílů s vyšší přesností a požadavky na preciznost zpracování. Toto by mohlo otevřít společnosti přístup k novým a zajímavějším zakázkám.

Za největší hrozby je považováno ukončení intervencí a levnější konkurence z východu. První z nich se již stala realitou, kdy na kraji dubna ČNB ukončila tvrdý závazek oslabování koruny a ta se tak dostala do boje mezi nabídkou a poptávkou. Společnost se snažila na tuto dlouho probíranou změnu připravit a již ve svých kalkulacích prodejních cen používala nižší kurz, než byl ve skutečnosti. Toto opatření tak zmírní dopad ukončení intervencí. Zásadní hrozbou je aktuálně nedostatek kvalifikovaných odborných dělníků ve strojírenství, který mladou, dynamickou a rozvíjející firmu může přibrzdit v jejím rozvoji.

Vedení společnosti tak jasně identifikovalo, že zásadním problémem je absence plánování a následné kontroly. Plánování a kontrola je součástí navrhnutého systému controllingu pro poskytnutí lepších informací vedení společnosti při jeho rozhodování.

6.3 Ekonomická analýza

Ve společnosti donedávna platila situace, kdy společnost neřešila podrobnější členění výnosů a nákladů a veškeré výnosy byly vedeny jakožto tržby za zboží a náklady byly rozčleněny jen velmi hrubě. Účetnictví je vedeno externí účetní, která nemá potřebný přehled o výkonech společnosti. Situace se začala měnit až s pořízením nového IS a požadavky vedení na podrobnější evidenci nákladů. Tato byla zprvopočátku budována pouze interně v rámci firmy. Se začátkem roku 2017 se začala vnitřní evidence firmy synchronizovat s externí účetní. Z tohoto důvodu musíme vycházet při analýze z omezených dat, které jsou k dispozici.

6.3.1 Analýza výnosů

V níže uvedené tabulce je na první pohled vidět struktura výnosů společnosti dle účetní evidence. Tato evidence odpovídá skutečnosti v letech 2013 a 2014. Od prosince roku 2014 společnost začala s vlastní výrobou, avšak externí účetní nadále účtovala veškeré tržby na účet 604.

Tabulka 4 Struktura výnosů společnosti (vlastní zpracování)

	2013	2014	2015	2016
Tržby za prodej zboží	6 288	37 468	56 301	67 273
Ostatní provozní výnosy	0	0	11	132
Ostatní finanční výnosy	73	89	37	178
Výnosy	6 361	37 558	56 349	67 583

Z tohoto důvodu je v analýze vynechán poměr jednotlivých výnosových složek výkazu. Z výše uvedené tabulky je jasné že tržby za zboží tvoří v každém roce téměř 100% tržeb. Jedinou výjimkou je rok 2016, kdy na vnitropodnikové úrovni probíhala evidence na úrovni skupin skladových položek, kdy byly produkty rozčleněny do skupin ZBO a VYR, které začaly být účtovány na správné účty. Podle vnitropodnikové evidence v roce 2016 tvořily tržby za vlastní výrobky 18 332 tis. Kč, což je v poměru k celkovým tržbám cca 27%.

Vzhledem k lepší dostupnosti dat v novém systému dokážeme mít nyní přístup aktuálním datům za první kvartál tohoto roku, kdy je aktuální stav tržeb za zboží 9 759 tis. Kč a tržby za výrobky činí 7 700 tis. Kč. V prvním čtvrtletí letošního roku činí tržby za výrobky 43% z celkových letošních výnosů. Tento nárůst je způsobený také tím, že na konci roku 2016,

respektive začátku 2017, byly pořízeny dva CNC soustruhy a také tím, že v prvním čtvrtletí předchozího roku měla společnost pouze čtyři CNC frézy.

Tabulka 5 Meziroční vývoj složek výnosů (vlastní zpracování)

	13/14	14/15	15/16
Tržby za prodej zboží	496%	50%	19%
Ostatní provozní výnosy	0%	0%	1100%
Ostatní finanční výnosy	22%	-58%	381%
Výnosy	490%	50%	20%

Tabulka 5 nám ukazuje vývoj tržeb v jednotlivých obdobích. Od extrémního nárůstu v roce 2014 lze sledovat meziroční úbytky přírůstků tržeb. Je to logické vyústění extrémního počátečního růstu společnosti, kdy se jí podařilo získat u několika zákazníků strategického postavení. Zároveň získala zakázky na výrobu komponent pro stěžejní produkty těchto zákazníků. I přesto tržby společnosti stále rostou a předpokladem pro tento rok je také mírný nárůst. Předpokládá se ale nárůst v jednotkách procent. Markantní nárůst ostatních provozních výnosů je způsoben využitím dotací na vytvořené pracovní místa od Úřadu práce.

Společnost již zaplnila výrobní halu do posledního místa výrobními kapacitami a v tomto roce neplánuje investovat do dalších výrobních technologií. Jedinou možností rozšíření kapacit, která připadá v úvahu, je rozšíření počtu směn, kdy by se jednalo o třísměnný provoz.

6.3.2 Analýza nákladů

Tabulka 6 zobrazuje strukturu nákladů společnosti od jejího počátku. V prvopočátcích společnosti bylo jakékoliv členění nákladů zcela ignorováno vzhledem k překotnému vývoji a zabezpečení chodu podniku nebyl požadavek na sledování nákladů. Firma byla obchodní společností a do konce roku 2014 zaměstnávala pouze majitele společnosti. V roce 2015 lze sledovat velký nárůst osobních nákladů, které vzrostly o 183% a v roce 2016 o dalších 109%. Tento nárůst je logický vzhledem k přeorientování obchodního zaměření firmy na výrobní společnost, respektive obchodně-výrobní firmu. Vzrůstající tendenci vykazují všechny položky nákladů, což není při takovémto růstu společnosti nikterak neobvyklé. Z pohledu procentuálního zastoupení jednotlivých nákladových položek můžeme vidět klesající vývoj nákladů vynaložených na prodej zboží oproti růstu položek výkonové spotřeby a osobních nákladů na celkových nákladech.

Tabulka 6 Struktura nákladů v jednotlivých letech (vlastní zpracování)

	2013	2014	2015	2016
Náklady vynaložené na prodej zboží	4 576	29 580	40 196	43 498
Výkonová spotřeba	1 162	3 099	8 417	11 477
Spotřeba materiálu a energie	147	1 409	3 469	4 597
Služby	1 015	1 690	4 948	6 880
Osobní náklady	334	1 551	4 396	9 166
Odpisy investičního majetku	0	1 280	1 408	1 733
Ostatní provozní náklady	0	46	132	180
Nákladové úroky	4	29	82	56
Ostatní finanční náklady	6	52	201	244
Daň z př. za běžnou činnost	53	387	317	254
NÁKLADY	6 135	36 026	55 149	66 608

Tabulka 7 Poměr jednotlivých skupin nákladů včetně meziročního porovnání (vlastní zpracování)

	2013	2014	2015	2016	13/14	14/15	15/16
Náklady vynal. na prodej zboží	75%	82%	73%	65%	546%	36%	8%
Výkonová spotřeba	19%	9%	15%	17%	167%	172%	36%
Spotřeba materiálu a energie	2%	4%	6%	7%	859%	146%	33%
Služby	17%	5%	9%	10%	67%	193%	39%
Osobní náklady	5%	4%	8%	14%	364%	183%	109%
Odpisy investičního majetku	0%	4%	3%	3%	-	10%	23%
Ostatní provozní náklady	0%	0%	0%	0%	-	187%	36%
Nákladové úroky	0%	0%	0%	0%	625%	183%	-32%
Ostatní finanční náklady	0%	0%	0%	0%	767%	287%	21%
Daň z příjmů za běžnou činnost	1%	1%	1%	0%	630%	-18%	-20%
NÁKLADY	100%	100%	100%	100%	487%	53%	21%

V meziročním porovnání nákladů lze pozorovat meziroční nárůsty hodnot stejně jako u výnosů, jak nám ukazuje tabulka 7. Opět se jedná o důsledek rychlého růstu společnosti a lze vyvodit, že v následujících letech bude tento trend zpomalovat. A to především díky tomu, že společnost má v následujícím období v plánu především stabilizaci stávající situace než nějaké další zásadní investice.

6.3.3 Analýza majetkové struktury podniku

Tak jak bylo vidět u výnosů a nákladů i u majetku dochází ke zpomalení vývoje. Dlouhodobý hmotný majetek klesá, což je způsobeno především odpisy strojů pořízených v roce 2014. Následně bylo strojní vybavení pořizováno na leasing, tudíž se zde neprojevuje. Nárůst u

nehmotného dlouhodobého majetku je dán pořízením informačního systému v roce 2015 a dokupováním modulů a uživatelských licencí v roce 2016.

Tabulka 8 Struktura majetku v jednotlivých letech (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016
Aktiva celkem	10 008	16 252	16 573
Dlouhodobý majetek	5 200	4 447	2 588
<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	146	386	419
Software	146	386	419
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	5 054	4 061	2 169
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	5 054	4 061	2 169
Oběžná aktiva	4 793	11 791	13 985
<i>Zásoby</i>	0	714	2 766
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	5 077	7 733	11 222
Pohledávky z obchodních vztahů	3 591	6 076	8 577
Krátkodobé poskytnuté zálohy	0	2	913
Dohadné účty aktivní	1 486	1 655	1 732
<i>Krátkodobý finanční majetek</i>	-284	3 344	-3
Časové rozlišení	15	14	0

Z níže uvedené tabulky 9 vývoje majetku lze pozorovat růst pohledávek z obchodních vztahů v posledních dvou letech o 110% což je důsledkem růstu tržeb. Tento nárůst by mohl být dána také zhoršenou platební morálkou zákazníků. V případě roku 2015 měla společnost hodnotu pohledávek z hlediska časového rozlišení 33% ve splatnosti a 60% 0-30 dnů po splatnosti. V roce 2016 dokonce 98% hodnoty všech pohledávek bylo maximálně 30 dnů po splatnosti což lze považovat za velmi dobrý výsledek.

Tabulka 9 Poměr jednotlivých majetkových skupin a meziroční porovnání (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016	13/14	14/15	15/16
Aktiva celkem	100%	100%	100%	98%	62%	2%
Dlouhodobý majetek	52%	27%	16%	-	-14%	-42%
<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	1%	2%	3%	-	164%	9%
Software	1%	2%	3%	-	164%	9%
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	50%	25%	13%	-	-20%	-47%
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	50%	25%	13%	-	-20%	-47%
Oběžná aktiva	48%	73%	84%	-5%	146%	19%
<i>Zásoby</i>	0%	4%	17%	-	-	287%
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	51%	48%	68%	10%	52%	45%
Pohledávky z obchodních vztahů	36%	37%	52%	2%	69%	41%
Krátkodobé poskytnuté zálohy	0%	0%	6%	-100%	-	45550%
Dohadné účty aktivní	15%	10%	10%	-	11%	5%
<i>Krátkodobý finanční majetek</i>	-3%	21%	0%	-166%	1277%	-100%
Časové rozlišení	0%	0%	0%	-	-7%	-100%

6.3.4 Analýza finanční struktury společnosti

Druhá strana rozvahy nám poskytuje pohled na zdroje financování společnosti. Jak lze vidět v následující tabulce 10, společnost pravidelně navyšuje vlastní kapitál a to především ziskem, který nechává nerozdělený ve společnosti. Zajímavostí je klesající zisk společnosti oproti každoročnímu růstu tržeb společnosti. Tento jev je způsoben především vysokými investicemi do společnosti především ve formě vybavení, nástrojů apod. Zároveň vidíme meziroční pokles cizích zdrojů především závazků z obchodních vztahů, které v roce 2016 meziročně poklesly o 27%. Z pohledu časového rozlišení závazků to znamená, že 97% hodnoty závazků společnost dlužila dodavatelům maximálně 30dnů po splatnosti. Závazky k zaměstnancům reflektují situaci s navyšováním zaměstnanců. Snižující se hodnota dlouhodobého bankovního úvěru je logická, vzhledem k tomu že tímto úvěrem jsou financovány pouze původní dva stroje.

Tabulka 10 Struktura zdrojů financování společnosti (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016
Pasiva celkem	10 008	16 252	16 573
Vlastní kapitál	1 958	3 157	4 132
Základní kapitál	200	200	200
Výsledek hospodaření z minulých let	228	1 758	2 957
Nerozdělený zisk minulých let	228	1 758	2 957
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	1 530	1 199	975
Cizí zdroje	7 910	13 095	11 950
Krátkodobé závazky	4 011	9 901	9 519
Závazky z obchodních vztahů	3 442	9 527	6 958
Závazky k zaměstnancům	139	273	543
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	77	146	298
Stát - daňové závazky a dotace	353	58	76
Krátkodobé přijaté zálohy	0	0	1 644
Jiné závazky	0	-103	0
Bankovní úvěry a výpomoci	3 899	3 194	2 431
Bankovní úvěry dlouhodobé	3 899	3 194	2 431
Časové rozlišení	140	0	491
Výdaje příštích období	140	0	491

V tabulce 11 s horizontální a vertikální analýzou pasiv můžeme vidět, že společnost je financována z téměř tří čtvrtin cizím kapitálem. Vlastní jmění společnosti tvoří pouze čtvrtinu veškerých zdrojů podniku. Pozitivním jevem je růst vlastního kapitálu, méně pozitivním je však snižující se hodnota zisku společnosti, která se snížila jak v roce 2016 tak i v roce předcházejícím a to v obou letech přibližně o pětinu.

Tabulka 11 Horizontální a vertikální analýza pasiv (vlastní zpracování)

	2014	2015	2016	13/14	14/15	15/16
Pasiva celkem	100%	100%	100%	98%	62%	2%
Vlastní kapitál	20%	19%	25%	359%	61%	31%
Základní kapitál	2%	1%	1%	0%	0%	0%
Výsledek hospodaření z minulých let	2%	11%	18%	-	671%	68%
Nerozdělený zisk minulých let	2%	11%	18%	-	671%	68%
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	15%	7%	6%	574%	-22%	-19%
Cizí zdroje	79%	81%	72%	71%	66%	-9%
Krátkodobé závazky	40%	61%	57%	-4%	147%	-4%
Závazky z obchodních vztahů	34%	59%	42%	-3%	177%	-27%
Závazky k zaměstnancům	1%	2%	3%	196%	96%	99%
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	1%	1%	2%	221%	90%	104%
Stát - daňově závazky a dotace	4%	0%	0%	479%	-84%	31%
Krátkodobé přijaté zálohy	0%	0%	10%	-100%	-	-
Bankovní úvěry a výpomoci	39%	20%	15%	-	-18%	-24%
Bankovní úvěry dlouhodobé	39%	20%	15%	-	-18%	-24%
Časové rozlišení	1%	0%	3%	-	-100%	-
Výdaje příštích období	1%	0%	3%	-	-100%	-

6.3.5 Analýza ukazatelů

Souhrnný pohled na finanční výsledky společnosti v minulých letech a jejich vývoj napříč obdobími se znázorňuje také pomocí různých ukazatelů. Tyto ukazatele pomáhají podat ucelený obraz na zdraví společnosti po finanční a majetkové stránce, zobrazují jak je společnost schopna dostát svým závazkům nebo jak dokáže společnost reagovat.

V tabulce 12 jsou uvedeny ukazatele společnosti z let 2014-2016. Jelikož se jedná o první roky společnosti, dosahují tyto ukazatele hodnot, které se mění meziročně velkými skoky. V tabulce je znázorněn vývoj ukazatelů rentability, likvidity, zadluženosti obrátivosti a zisku.

V oblasti rentability lze vidět postupné snižování všech ukazatelů což je způsobeno především prudce rostoucími tržbami a nepoměrně nižšímu růstu kapitálu ve společnosti. Z po-

hledu rentability vlastního kapitálu společnost dosahuje velmi dobrého výsledku a lze očekávat, že pro aktuální rok tento ukazatel poroste vzhledem k očekávanému vyššímu zisku a snižující se hodnotě vlastního kapitálu. Tímto směrem by se měly pohybovat i další dva ukazatele rentability.

Tabulka 12 Ukazatele finanční analýzy společnosti (vlastní zpracování)

		2014	2015	2016
Rentabilita	Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)	78,14%	37,98%	23,60%
	Rentabilita aktiv (ROA)	15,29%	7,38%	5,88%
	Rentabilita výnosů (ROS)	4,08%	2,13%	1,45%
Likvidita	Běžná likvidita	1,19	1,19	1,47
	Pohotová likvidita	1,19	1,12	1,18
	Hotovostní likvidita	-0,07	0,34	0,0
Zadluženost	Celková zadluženost	79%	81%	72%
	Míra zadluženosti	4,04	4,15	2,89
	Krytí DM dlouhodobými zdroji	6710%	1949%	2295%
Aktivita	Obrat aktiv	3,7	3,5	4,1
	Doba obratu pohledávek	34,5	38,9	45,9
	Doba obratu závazků	33,1	60,9	37,2
	Obrat DM	7,2	12,7	25,9

Z pohledu likvidity, podnik dosahuje hodnot běžné likvidity pod 1,5, což není ideální, ale v posledním roce se hodnota dostala k této hranici velmi blízko. Pohotová likvidita je ve stanoveném rozsahu 1-1,5 a dosahuje jich stabilně. S hotovostní likviditou je to už horší, vzhledem k předchozím investicím a následně i zvýšenou potřebou pracovního kapitálu využívá společnost kontokorentní úvěr, který čerpala po většinu loňského roku a i v současné době je v kontokorentu.

Již na první pohled je zřejmé, že je společnost značně zadlužena. Důvody jsou zřejmé, a to rozhodnutí společnosti pořídit vlastní výrobní kapacity, které s sebou následně neslo další zatížení ve formě potřebného pracovního kapitálu. Předpoklad vývoje zadluženosti na konci tohoto roku je předpokládán značně nižší, než tomu bylo v předchozích letech. Management totiž pro následující rok rozhodl, že se bude snažit o stabilizaci firmy ve všech oblastech. To znamená, že se nebude pouštět do žádných velkých investic do technologií, budov či dalších náročných investičních projektů.

Ukazatele aktivity nám zobrazují velmi pozitivní čísla. Ukazatel obratu aktiv dosahuje v loňském roce hodnoty 4,1, která je vysoko nad doporučenou hodnotou 1. Je nutné podotknout,

že do ukazatele vstupují také tržby za zboží, které v loňském roce tvořili podstatnou většinu všech tržeb. Pokud bychom uvažovali pouze tržby za výrobky v loňském roce, docílili bychom hodnoty 1,11, která je také na doporučovanou hodnotou. Doba obratu pohledávek byla v loňském roce 45,9, což je celkem uspokojivý výsledek. Společnost má nastavenou splatnost faktur na 30 dnů od data dodání nebo 30 dnů od konce měsíce kdy k dodání došlo. Tato druhá varianta splatnosti nám tedy zvyšuje hodnotu tohoto ukazatele. Naproti tomu doba obratu závazků ukazuje průměrnou dobu prodlení faktur na sedm dní, což lze považovat za přijatelné, vzhledem k delší době obratu pohledávek. Poslední ukazatel zobrazující obrat DM logicky roste, jelikož dochází ke snižování DM. Další stroje byly pořízeny na leasing a tím pádem hodnota majetku v rozvaze nevzrostla. Naopak tržby neustále vzrůstají výrazným tempem, což nám vystihuje tento ukazatel.

6.4 Analýza systému řízení nákladů

Ve společnosti se do současné doby řízení nákladů provádělo v omezené míře. Není vypracována žádná koncepce řízení nákladů. Jsou dodržovány určité postupy, ale nejsou nijak sjednoceny a závazně popsány.

6.4.1 Členění nákladů

Náklady jsou ve společnosti členěny pomocí nákladových druhů, vycházející z účetní evidence. Tyto náklady jsou sledovány na analytických účtech vytvořených externí účetní a pro řízení nákladů uvnitř společnosti je tato evidence nedostatečná.

Dále je využíváno členění podle základních středisek, která byla nastavena se zavedením nového informačního systému bez podrobnější analýzy společnosti. V současné době je tedy společnost rozdělena na střediska dle následující tabulky 13:

Tabulka 13 Aktuální struktura středisek firmy (interní materiály)

Název	Číslo střediska
Výroba	100
Montáž	150
Obchod	300
Provoz	400
Expedice, Logistika	500

Na středisko výroby jsou přiřazovány náklady společné pro všechna výrobní pracoviště. V současné době se jedná o pracoviště frézování a soustružení. Vzhledem k žádoucímu stavu

podrobnějšího analyzování nákladů pro jednotlivá pracoviště je toto souhrnné středisko výroby nedostatečné. Jsou zde zahrnuty náklady na materiál, nástroje, kooperace, mzdy výrobních dělníků a administrativních pracovníků technologie a řízení výroby, dále také náklady na leasingy strojů.

Ke středisku Montáž se přiřazují náklady spojené výlučně s montážními činnostmi. V současné době se jedná o materiálové náklady na výše zmíněné tiskárny a vozíky, mzdy montážních pracovníků.

Středisko Obchod je vyčleněno pro obchodní aktivity společnosti, které nadále tvoří v celkové hodnotě tržeb významný podíl. Přiřazovány sem jsou pouze náklady na nakoupené zboží.

Středisko Expedice, Logistika v sobě skrývá veškeré náklady na balení, skladování, manipulaci a dopravu jak zboží, tak výrobků vlastní výroby.

Provozní středisko v sobě seskupuje veškeré další náklady jako mzdy administrativních pracovníků, spotřební materiál, úklidové pomůcky, leasingy automobilů, pracovní pomůcky, IT služby, vedení účetnictví a další.

V příloze II je zobrazena tabulka rozdělení nákladů, jak je doposud ve společnosti používáno. Z této tabulky poté vychází nastavení tarifů jednotlivých výrobních operací, ve kterých jsou zohledněny úplné náklady, které jsou následně procentuálně vynásobeny určeným poměrem pro každé pracoviště. Tyto poměry jsou znázorněny v tabulce 7.

Příloha II navíc nezobrazuje veškeré náklady společnosti. Nejsou zde uvedeny například nákladové úroky, kurzové ztráty, a další finanční a mimořádné náklady. Zároveň neobsahuje veškeré odpisy dlouhodobého majetku. Uvažováno je pouze s náklady na obráběcí stroje. V nákladech nejsou odpisy dalšího majetku jako HW, tiskárny, CAM SW, 2D výškoměr a další.

Další odchylkou, která ovlivnila jak náklady, tak i výnosy, je soustruh SP280MC pořízený na konci roku. Leasingová smlouva byla postavena tak, že stroj společnost nejprve odkoupila od výrobce a následně byl teprve předmět leasingu odprodán leasingové společnosti. Tím pádem byla nákladová strana zatížena náklady na tento stroj a následně i výnosová.

6.4.2 Kalkulace

V současné době dochází ve společnosti k sledování nákladů výkonu prostřednictvím kalkulace úplných nákladů. Tyto náklady jsou následně pomocí procentuálního rozdělení alokovány jednotlivým pracovištím, jak je uvedeno v tabulce 14. Následně je tedy prostřednictvím poměru a celkových nákladů přiřazena jednotlivým pracovištím nákladová sazba. Toto procentuální rozdělení vychází z poměru využitého místa na výrobní hale a přihlédnuto je k dalším faktorům jako je např. spotřeba elektřiny na jednotlivých pracovištích, otop haly a jiné.

Tabulka 14 Poměrová tabulka pro rozčlenění nákladů pro jednotlivé výrobní operace (interní materiály)

Pracoviště	FRE	SOU	MON	DOK	PRI	OBC
Druh nákladu						
Výrobní náklady	40%	23%	10%	5%	2%	20%
Stroje	78%	22%	0%	0%	0%	0%
Ostatní výrobní náklady	65%	26%	4%	3%	2%	0%
Režijní náklady	35%	27%	1%	1%	1%	35%
Mzdy	100%	100%	100%	100%	100%	
Režijní mzdy ADM	17%	11%	8%	1%	1%	62%

Do výroby jsou vydávány výrobní příkazy, které obsahují operace, které jsou stanoveny v technologickém postupu výroby daného produktu. Takto zpracovaná sazba jednotlivých pracovišť se poté přiřazuje jednotlivým výrobkům, jak tyto prochází přes jednotlivá pracoviště. Nevýhodou je to, že jsou v evidenční ceně výrobku celkové náklady jako celek a nelze tyto náklady rozpadnout na podrobnější detaily, ale vidíme náklady celkové, včetně všech režijních nákladů.

6.5 Plánování

Plánování ve společnosti nemá žádný systematický průběh. Pokud se plánuje, tak je to nahodilé a intuitivní. Když se podívám na plánování ve společnosti od základního plánu odbytu, tak ten byl použit jedinkrát, a to na požadavek banky. Tento plán byl v dosti neucelené podobě. Obsahoval pouze dokumenty od zákazníků, kteří se v nich vyjadřovali k předpokládanému odběru výrobků v tomto roce. Jednalo se o předpovědi jejich marketingových oddělení týkající se zásadních výrobků.

Návazné plánování tržeb, nákladů, výroby, personální plánování ve společnosti neprobíhá.

Jediný plán, který se pravidelně zpracovává, je krátkodobý plán cash-flow, který se zpracovává týdně na období jednoho měsíce. Je stanoven na základě neuhrazených pohledávek od zákazníků a jejich očekávaných příjmů v následujících týdnech. Jeho podoba je následující:

Tabulka 15 Plán Cash-Flow ve stávající podobě (interní materiály)

Stav k 4.4.2017	Pohledávky ve splatnosti				Pohledávky po splatnosti
	14.týden	15.týden	16.týden	17.týden	
	3.4.2017 9.4.2017	10.4.2017 16.4.2017	17.4.2017 23.4.2017	24.4.2017 30.4.2017	
Počáteční stav	732 508,26	1 106 727,90	2 331 024,20	2 038 976,32	
Přijaté faktury	122 994,70	525 832,80	428 220,88	2 209 245,47	1 940 488,07 Kč
Vydané faktury	497 214,34	1 750 129,10	136 173,00	3 563 699,64	2 286 699,15 Kč
Konečný stav	1 106 727,90	2 331 024,20	2 038 976,32	3 393 430,49	

Tento plán dává společnosti, alespoň základní přehled o očekávaných příjmech a výdajích v krátkodobém horizontu. Doposud nebyly z pohledu vedení žádné požadavky na plánování. Zakázky přibývaly a s nimi veškeré úsilí managementu bylo směřováno především do uspokojení požadavků zákazníků v maximální možné míře.

V půlce roku 2016 přišla situace, kdy poklesl objem objednávek zrovna v momentu, kdy měla společnost pořízené nové dva stroje, přibyli noví zaměstnanci, zařídilo se pracoviště montáže a dovybavila se výroba. Tyto zvýšené náklady a následný pokles zakázek způsobil problémy s likviditou, které způsobily na cca 1,5 měsíce problémy s platební morálkou. Až toto by impuls pro zamyšlení se nad detailnějším plánováním a řízením jednotlivých podnikových činností.

6.6 Reporting a informační systém

Reporting je ve společnosti řešen prostřednictvím přehledové tabulky do které jsou v současné době zapisovány veškeré tržby a na ně navázané nákladové faktury. Součástí této tabulky je také list s vyhodnocením, který obsahuje přehled tržeb a nákladů za jednotlivé měsíce. Tento přehled ovšem reflektuje pouze faktury dodavatelů zboží. Náklady na výrobky jsou zapisovány v evidenční hodnotě, ve které jsou přijaty tyto výrobky na sklad.

Dalším oddílem této tabulky je přehled tržeb po jednotlivých odběratelích za dané období. Zároveň je zde vyhodnocovací list jednotlivých dodavatelů a finanční objem jimi dodaných výrobků. Pro každý rok jsou vytvořeny nové listy uvnitř tohoto souboru zvlášť pro přehled faktur a zvlášť pro vyhodnocovací část tabulky.

Tato soustava tabulek je pouze základním nástrojem pro přehled faktur odběratelů a k nim návazných faktur dodavatelů. Tento přehled vychází z obchodní historie společnosti, kdy takovýto přehled byl dostačující. V současné době ovšem neposkytuje relevantní informace a je nutné jej přepracovat.

Další částí současného reportingu jsou povinné legislativní výkazy, které společnost v různých dlouhých pravidelných intervalech generuje. Jedná se především o přehledy pro finanční správu a celní správu.

Ve vztahu k finančnímu úřadu společnost zasílá následující reporty:

- Kontrolní hlášení - měsíční
- Hlášení DPH - měsíční
- Souhrnné hlášení - měsíční
- Výkaz zisku a ztrát - roční
- Rozvaha – roční

Ve vztahu k celní správě společnost spadá do oblasti firem s vývozem vyšším jak 8 mil. Kč, z toho důvodu je povinna vést vykazování Intrastatu. Toto donedávna zajišťovala externí společnosti. Od ledna 2017 tuto činnost zajišťuje sama vzhledem k tomu, že disponuje IS, který zvládne data pro tuto evidenci sbírat v průběhu měsíce a na jeho konci velmi jednoduše tento systém vytvoří soubor pro hlášení.

6.6.1 Informační systém

Společnost využívá ke své práci, jak je již uvedeno výše, přehledovou tabulku s vyhodnocením a přehledem faktur pro evidenci plateb a jakožto přehled s vyhodnocením aktuálního vývoje tržeb a nákladů k nim přímo vztažených.

Dalším prvkem informačního systému je sdílený souborový systém, ve kterém jsou uchovávány veškeré dokumenty potřebné pro výrobu roztříděné pomocí adresářů. Adresáře jsou členěny podle typu dokumentů. Konkrétně se jedná o poptávky a nabídky, objednávky přijaté, objednávky vydané, vydané faktury a především výkresová dokumentace. Tyto složky byly do nedávna používány jako zdroje informací pro všechny zaměstnance. S implementací nového systému se však postupně od těchto složek upouští. Jedinou výjimkou je adresář s výkresovou dokumentací, kde se průběžně ukládají nové výkresy či revidované.

Hlavním prvkem informačního systému společnosti je ERP systém Helios Orange, který byl nasazen do ostrého provozu v roce 2016. Tento systém v sobě v současné době obsahuje

veškeré potřebné moduly pro vedení obchodního případu od poptávek, objednávek, vedení skladů až po fakturaci a další podpůrné moduly.

Momentálně je v systému vedena agenda poptávek a nabídek, objednávek přijatých, objednávek vydaných, technická příprava výroby, řízení výroby, fakturace, banka a Intrastat. Nasazením tohoto systému byla sjednocena evidence poptávek a objednávek do jednoho systému a je nyní mnohem snazší dohledání informací. Systém disponuje množstvím přehledů, které umožňují zobrazení vazeb mezi doklady nebo jejich položkami a tak urychluje práci všem pracovníkům napříč firmou.

Systém je modulární a v případě potřeby je možno dokoupit potřebný modul, případně je možné nechat doprogramovat různé funkce či vazby mezi tabulkami databáze. Jednodušší dotazy si v současné době zvládne společnost zabezpečit sama. Se složitějšími dotazy a funkcemi se obrací na dodavatelskou společnost.

6.7 Shrnutí analytické části a definování problému

Analytická část byla zaměřena na komplexní analýzu společnosti vzhledem k jejímu okolí a vnitřnímu prostředí. Analýza vnějšího prostředí se zaměřila na všeobecné aktuální vlivy, které se v tomto blízkém i vzdálenějším prostředí vyskytují. Byly zde identifikovány faktory působící na společnost větší či menší mírou. Politické faktory, jejichž vliv není na společnost v současné době nikterak zásadní. Ekonomické faktory okolí, které působí v současnosti pozitivně, jako rostoucí ekonomika jak česká tak i evropská a konkrétně pak belgická, která má majoritní vliv na podíl na tržbách společnosti. Sociální faktory, z nichž nejvýznamnější je špatná situace na trhu práce v oblasti strojírenství, která byla také identifikována jako hrozba od vedení. V neposlední řadě se jednalo o faktory technologické a environmentální.

V rámci SWOT analýzy lze přisuzovat nejvyšší důležitost identifikovaným slabým stránkám, které získaly od vedení společnosti nejvyšší ohodnocení ze všech interních faktorů. Pro účely této práce potvrdily jeden z cílů této práce, kterým je nastavení systému plánování v rámci součásti controllingového systému, které nyní ve společnosti chybí. Zároveň další zásadní identifikovaná slabá stránka a to vysoká zadluženost společnosti je způsobena absencí plánování, které mohlo tomuto zadlužení předejít. Předcházet tomu společnost mohla v případě, že by měla k dispozici informace dostupné prostřednictvím reportingu, který ve společnosti taktéž chybí a je součástí navrhovaného controllingového systému.

Následně byla provedena finanční analýza, ve které byla provedena horizontální a vertikální analýza finančních výkazů společnosti a analýza ukazatelů, která potvrdila vysoké zadlužení společnosti spojené s jejím prudkým růstem a také poskytla komplexní pohled na finanční stav společnosti.

V poslední řadě se jednalo o analýzu řízení nákladů, která ve společnosti začala fungovat na začátku roku 2016 společně s pořízením nového ERP systému Helios Orange. Na základě implementace tohoto komplexního informačního nástroje postupně dosahuje společnost propojení všech procesů do jednoho informačního systému, ve kterém je obsažen také modul controllingu, který dále obsahuje submodul finanční analýzy, plánování, řízení peněžních toků a reporting. Tento modul je prozatím neaktivní a bude si vyžadovat významnější zásah do nastavení systému.

Současně bylo zjištěno, že náklady mimo finanční účetnictví společnost řídí na úrovni středisek, ale pouze omezeně a k rozpočtu nákladů na jednotlivé výkony používá procentuální poměry jednotlivých druhů nákladů.

Cílem této práce a zároveň požadavkem managementu společnosti je vytvořit systém řízení nákladů, nastavit systém plánování a kontroly a vytvořit reportingové zprávy pro informovanost napříč společností o dosažených výsledcích.

7 NÁVRH SYSTÉMU CONTROLLINGU

Vzhledem k minimální úrovni řízení nákladů a výnosů, plánování a následné kontroly ve společnosti, bude vyžadovat návrh uceleného systému a následně jeho implementace spoustu času a energie. V následující části se pokusím navrhnout systém tak, aby se dal ve společnosti implementovat, a poslouží k požadovanému účelu.

7.1 Požadavky a předpoklady pro zavedení controllingu

Na základě čím dál častějších požadavků vedení na informace z různých oblastí firmy je nyní primární požadavek společnosti na kvalitní reporting napříč firmou. Ten je ovšem závislý na správně zvolené kalkulaci a vhodném rozčlenění nákladů, které poskytnou základ jak pro reporting tak pro plánování, které nyní ve společnosti schází.

Zároveň vedení požaduje sjednotit nejdůležitější informace v ERP systému, který tvoří základní prvek informačního systému a po vhodné úpravě tohoto systému dokáže v sobě integrovat všechny prvky controllingového systému. Základem je přepracovat účetní osnovu, která se následně podrobně rozčlení. Především nákladové účty musí projít revizí, jelikož jejich analytické rozdělení vychází z evidence externí účetní, která má některé účty nevhodně rozčleněny. Dále je potřeba revidovat odpovědnostní střediska, aby bylo možné identifikovat náklady na jednotlivých pracovištích.

Na základě přepracování struktury nákladů a jejich podrobného rozčlenění se poté přepracuje kalkulační systém, který v sobě nyní ukrývá veškeré náklady v jednom celku a je z pohledu řízení nevhodný.

Nové členění nákladů poté bude také tvořit základ struktury plánu nákladů, který bude vycházet z vytvořeného plánu tržeb a odbytu.

7.2 Systém řízení nákladů

Základ celého systému controllingu vytvoří upravená struktura nákladů a jejich členění a také upravená struktura odpovědnostních středisek, které by mělo odpovídat lépe procesům uvnitř společnosti. Součástí nového systému zároveň bude nová struktura odpovědnostních středisek pro sledování místa vzniku nákladů.

7.2.1 Odpovědnostní střediska

Návrh nového uspořádání odpovědnostních středisek vychází z požadavku vedení na sledování nákladů jednotlivých výrobních činností jako je třískové obrábění a montáž. Dále je potřeba odděleně sledovat náklady na obchodní činnost společnosti, která je stále významnou částí všech podnikových výkonů. Zároveň nové rozdělení nabízí podrobnější členění režijních nákladů vznikajících napříč firmou. V následující tabulce 16 je navrženo nové uspořádání středisek uvnitř společnosti.

Tabulka 16 Návrh střediskového uspořádání (vlastní zpracování)

Název	Číslo střediska (.)
Výroba	010
Obrábění	010.10000
Montáž	010.20000
Obchod	011
Správa	020
Prodej	020.10000
Ekonomika, IT	020.20000
Provoz	020.30000
Logistika	030
Technický úsek	040
Technologie	040.10000
Řízení jakosti	040.20000

7.2.1.1 Výroba

Rozčlenění výrobních nákladů na dvě samostatná střediska vzniklo na základě požadavku vedení společnosti, které chce mít přehled o jednotlivých činnostech těchto typů výroby. Každé z těchto pracovišť je rozdílné v druhu vykonávané činnosti a vznikají zde rozdílné náklady.

Ve středisku Obrábění se jedná o pracoviště soustružení, frézování, přípravy polotovarů a dokončovací pracoviště. Náklady na těchto pracovištích mají především charakter přímých nákladů ve formě jednicových mezd a materiálu. Dále zde ovšem vznikají náklady režijní jako spotřeba provozních náplní do strojů, řezných kapalin, spotřeba nástrojů a další.

Montážní činnost v sobě zahrnuje taktéž především přímé náklady na mzdy a materiál. Dále jsou zde významně zastoupeny náklady na nájemné, jelikož montážní pracoviště svou rolí zabírá podstatnou část výrobní haly. Vznikají zde také další náklady spojené se školením a kvalifikací montážních pracovníků.

7.2.1.2 *Obchod*

Obchodní středisko slouží pro sledování nákladů na prodané zboží, jejich dopravu a obalové materiály. V současné době se jedná o sekundární činnost, jelikož na začátku tohoto roku tržby za výrobky překonaly tržby za zboží. Nicméně tento rozdíl není zásadní a v současnosti je poměr mezi výrobky a zboží vyrovnaný. Středisko nesleduje žádné mzdové náklady ani náklady na vedení obchodního případu. Agendu vedení obchodních případů a další obchodní činnosti má pod záštitou středisko prodeje.

Sledování nákladů na zboží a jejich tržeb je vhodné sledovat v závislosti na cílovém trhu, na který toto zboží míří. V současné době je toto rozdělení navrženo na oddělení tržeb dle regionu a to na tuzemsko, Evropskou unii a 3. země, mezi které v současnosti patří pouze Švýcarsko, ale brzy zde bude patřit i Velká Británie.

7.2.1.3 *Správa*

Správní činnosti jsou dále rozděleny na středisko prodeje, ekonomiky a IT a provozní středisko. Tyto střediska generují režijní náklady společné pro všechny ostatní činnosti v podniku.

Středisko prodej obsahuje náklady na získávání zakázek, marketing, vedení obchodních případů mzdové náklady pracovníků oddělení a další. Jelikož se činnosti obchodníků nesoustředí pouze na výrobky nebo na zboží, ale poptávky jsou zpracovávány společně, je vyčleněno toto režijní středisko zvlášť.

Středisko ekonomiky a IT v sobě obsahuje náklady na zajištění informačního systému společnosti jako celku. Z pohledu ekonomiky se jedná o náklady na vedení účetnictví, celní řízení, vedení agendy Intrastatu, vykazování ekokomu, a běžné ekonomické činnosti jako fakturace, přiřazování plateb, řízení kurzových rizik a další. V oblasti IT se jedná o náklady na provoz informačního systému, správu infrastruktury a její zabezpečení, EZS a kamerový systém.

Středisko provozu v sobě integruje činnosti spojené s údržbou a opravami provozovny, náklady na provoz zázemí zaměstnanců jako jsou kuchyňka a jídelna, náklady na úklid, svoz komunálního a tříděného odpadu a další obecné podpůrné činnosti.

7.2.1.4 Logistika

Středisko logistiky v sobě obsahuje činnosti spojené s vnitřní logistikou a expedicí. Jedná se především o přepravu materiálu mezi jednotlivými výrobními pracovišti, příjmy na sklad, výdej materiálu do výroby, expedice hotových výrobků a zboží, balení, dopravu výrobků na povrchové úpravy a další externí operace a také zajištění dopravy k zákazníkovi. Zajištění dopravy se provádí buď vlastním vozem, nebo externími dopravními společnostmi. Zásadní náklady vznikající na tomto středisku jsou mzdy, pracovníků, náklady na prostor ke skladování, náklady na vysokozdvizný vozík a jeho provoz, balící materiál a přepravní obaly.

7.2.1.5 Technický úsek

Jedná se o středisko technologické přípravy výroby, které v sobě v současné době obsahuje pracoviště technologa, který vytváří technologické postupy, zabezpečuje zajištění materiálu pro jednotlivé výrobní příkazy a programátora CAM, který na základě těchto postupů vytváří programy pro obráběcí stroje. Toto pracoviště zaštiťuje manažer výroby, který následně zadává výrobní příkazy do výroby na základě stanovených parametrů.

Středisko řízení jakosti v sobě obsahuje náklady na kontrolora, který zajišťuje jak mezioperační kontrolu ve výrobě tak následně finální kontrolu před odesláním zboží, dále v sobě nese náklady na měřicí přístroje a další pomůcky.

7.2.2 Členění nákladů

V následující části je popsána navrhnutá nová struktura členění nákladů. Tato vychází z analýzy současného stavu nákladů aktuálně vznikajících ve firmě.

Z pohledu základního kalkulačního členění nákladů jsou náklady rozčleněny na přímé a nepřímé náklady. Mezi přímé náklady patří přímý materiál a přímé mzdy výrobních pracovníků na výrobních střediscích, konkrétně střediska obrábění a montáž. Nepřímé náklady tvoří ostatní náklady, které nevstupují do výrobku přímo.

7.2.2.1 Variabilní náklady

V tabulce č. 16 jsou vyčleněny čistě variabilní náklady, které ve společnosti vznikají. Jedná se především o náklady spojené s vlastní výrobou, tzn. přímý materiál potřebný k výrobě a kooperace, které jsou přímo započteny v evidenční ceně výrobku. Vzhledem k oddělenému sledování zboží, jsou do variabilních nákladů zahrnuty také náklady na toto zboží, které jsou rozčleněny na náklady na zboží a dopravu spojenou s dopravou tohoto zboží od dodavatele.

Náklady na dopravu k zákazníkovi jsou označeny jako variabilní také, jelikož jejich výše má souvislost s množstvím vyrobených výrobků, či obchodovaného zboží. Tento náklad je sledován na středisku logistika, které celou přepravu zajišťuje. Kompletní tabulka, která zobrazuje navržené rozčlenění nákladů je v příloze PIII.

Tabulka 17 Variabilní náklady vznikající ve společnosti (vlastní zpracování)

Číslo účtu	Název účtu	Kalkulační členění	Kapacitní členění	Místo vzniku odpovědnosti									
				Obrábění	Montáž	Obchod	Prodej	Provoz	Ekonomika, IT	Logistika	Technologie	Řízení jakosti	
501010	Provozní náplně a potřeby	nepřímé	variabilní	x	x								
501012	Ochranné pomůcky k práci	nepřímé	variabilní	x	x						x		x
501014	Obalový materiál a transportní obaly	nepřímé	variabilní								x		
501021	Nástroje	nepřímé	variabilní	x	x								
501060	Materiál	přímé	variabilní	x	x								
501061	Doprava materiálu	nepřímé	variabilní	x	x								
504010	Zboží	přímé	variabilní			x							
504020	Doprava zboží	nepřímé	variabilní			x							
504021	Doprava zboží - zákazník	nepřímé	variabilní								x		
511050	Oprava a údržba výr. strojů a zařízení	nepřímé	variabilní	x									
511051	Oprava a údržba nástrojů	nepřímé	variabilní	x	x								
518050	Kooperace	přímé	variabilní	x	x								
521010	Jednicové mzdy	Přímé	variabilní	x	x								
524010	Zákonné ZP - Jednicové	Přímé	variabilní	x	x								
524020	Zákonné SP - Jednicové	Přímé	variabilní	x	x								
549020	Zmetky z výroby	přímé	variabilní	x	x								

7.2.2.2 Smíšené náklady

Zvláštní skupinou jsou v tomto ohledu náklady smíšené, které ve společnosti vznikají. Jedná se o náklady chovající se na určitém středisku jako fixní a na dalším jako variabilní. Na základě této skutečnosti je navrženo tyto náklady rozdělit na daná střediska poměrem stanoveným na základě kvalifikovaného odhadu. V tabulce 18 je výčet smíšených nákladů.

Spotřeba elektrické energie je z velké části spotřebována ve výrobě, kde má charakter variabilního nákladu, značně nižší část energie je spotřebována na osvětlení a provoz administrativní budovy, což představuje fixní část spotřeby.

Tabulka 18 Smíšené náklady společnosti (vlastní zpracování)

Číslo účtu	Název účtu	Kalkulační členění	Kapacitní členění	Místo vzniku odpovědnosti									
				Obrábění	Montáž	Obchod	Prodej	Provoz	Ekonomika, IT	Logistika	Technologie	Řízení jakosti	
502010	Plyn	nepřímé	smíšené	x	x				x				
502020	Elektrická energie	nepřímé	smíšené	x	x				x				
502030	Voda	nepřímé	smíšené	x					x				

Podobná situace je v případě spotřebovaného množství vody, kdy ve výrobě se jedná o variabilní náklad. Voda je zde užívána v souvislosti s třískovým obráběním, kde vstupuje do nákladů jako součást chladicí kapaliny, která se míchá s chladicí látkou. Rozdílná situace panuje ve spotřebě plynu, jeho spotřeba je závislá na objemu produkce. Provozní část spotřeby plynu, určenou pro vytápění administrativní budovy a ohřev vody jakožto fixní náklad, je možné účtovat na středisko provozní. V případě spotřeby plynu na otop výrobní haly se jedná o variabilní náklad. Zvýšení objemu produkce znamená buď zvýšení počtu strojů, nebo rozšíření pracovní doby. Jelikož stroje vytváří nezanedbatelné množství energie ve formě tepla, čím déle pracují, tím více tepla vytvoří. Proto zde dochází při vyšší produkci k nižší potřebě vytápění a tím k menší spotřebě plynu.

Tabulka 19 Poměrové rozdělení spotřeby smíšených nákladů (vlastní zpracování)

Číslo účtu	Název účtu	Obrábění	Montáž	Provoz
502010	Plyn	36%	13%	51%
502020	Elektrická energie	85%	3%	12%
502030	Voda	40%	-	60%

V tabulce 19 je navrhnout rozpočet spotřeby nákladů smíšených nákladů. Poměr spotřeby plynu je vypočítán podle maximálního tepelného výkonu spotřebičů a podlahové plochy v jednotlivých částech. Instalovaný tepelný výkon ve výrobní hale činí 56 kW a tepelný výkon zařízení v administrativní budově činí 37kW. Což znamená poměr 60/40. Celá hodnota spotřeby energie v administrativě jde na vrub provozního střediska. Spotřeba tepla na dílně je rozdělena mezi provoz, obrábění a montáž. Tady jsou náklady rozpočítány dále podle prostoru, který na výrobní dílně představují. Výsledkem jsou hodnoty v tabulce. Elektrická energie je rozpočítána poměrem maximálních příkonů instalovaných zařízení. Středisko obrábění se logicky podílí na nákladech na elektřinu nejvyšším podílem. Montáž spotřebuje

minimální množství energie a provoz v sobě obsahuje veškeré další náklady na spotřebovanou elektřinu. Při dalším rozšíření výroby o další stroje bude nutné tento poměr přepočítat.

Poměr spotřeby vody je stanoven na základě odborného odhadu po konzultaci s pracovníky výroby, kteří určili, že spotřeba vody ve výrobě dosahuje 40% celkové spotřeby vody.

7.2.2.3 Fixní náklady

Fixní náklady ve společnosti lze rozdělit na zvláštní fixní náklady, které mají přímou souvislost s výrobkou nebo na všeobecné náklady, které nejdou přiřadit žádnému konkrétnímu výkonu. Přehled těchto nákladů je součástí přílohy PIII, kde jsou uvedeny stejně jako náklady variabilní a smíšené náklady a jsou rozčleněny a je jim určeno místo vzniku odpovědnosti.

7.2.3 Použití kalkulace variabilních nákladů k vyhodnocení střediskového PÚ

Kalkulace variabilních nákladů bude ve společnosti využita pro sledování příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku na úrovni jednotlivých středisek. Bude tedy určovat, jakou mírou se které středisko podílí na fixních nákladech. Tato konstrukce je pro společnost dostatečná a je navržena v podobě, která je znázorněna v tabulce 20.

Tabulka 20 Formulář pro analýzu nákladů prostřednictvím kalkulace variabilních nákladů (vlastní zpracování)

	Obrábění	Montáž	Obchod	Celkem
Tržby				
Přímé mzdy				
Přímý materiál				
Variabilní režie				
PÚ I				
FN zvláštní				
PÚ II				
FN všeobecné				
HV				
Hrubá rentabilita				

V návrhu je rozčleněna část variabilních nákladů podrobněji na přímé mzdy a přímý materiál a variabilní režii, která na těchto střediscích vzniká. Management se zajímá, jaké složky variabilních nákladů se na výkonech podílí. Tato konstrukce bude použitelná i v informačním

systemu společnosti, který tento přehled dokáže poskytnout ve stejné podobě v modulu finanční analýzy.

Pokud by společnost chtěla, v systému je možné sledování i na úrovni jednotlivých zakázek, avšak bylo by nutné použít kategorizaci zakázek, jak je blíže popsáno v bodě 7.3.2.

V současné době nelze vypracovat praktickou ukázkou, jelikož společnost nedisponuje navrženým členěním nákladů. Implementace navržené analytické evidence, zároveň účelově rozčleněné a také nastavení odpovědnostních středisek a zaškolení pracovníků zabere určitý čas.

7.3 Systém plánování

Vzhledem k dosavadní absenci jakéhokoliv systematického plánování ve společnosti je zde navržen systém plánů, který bude v průběhu času nutné doplňovat a upravovat na základě potřeb společnosti. Systém plánování bude mít pod svou kontrolou controllingová část ekonomického oddělení, kam bych controlling začlenil. Odrazový můstek ve formě plánu odbytu je nutné podrobně diskutovat s pracovníky prodejního oddělení, kteří jsou v každodenním kontaktu se zákazníky a mají hlubší možnost získat podrobnější informace k výhledům odbytu.

7.3.1 Plán odbytu

Plán odbytu je navržen ve dvou částích. Hlavní část je složena z plánu zásadních stálých projektů, které jsou dlouhodobé a pravidelně se opakují. Druhá část plánu obsahuje malé objednávky, které jsou přijímány v průběhu roku neplánovaně. Plán vychází z počtu přijatých objednávek z předchozího roku a bere v potaz predikce jednotlivých zákazníků.

Stálé projekty jsou členěny právě dle těchto jednotlivých projektů. Malé objednávky jsou členěny podle jednotlivých zákazníků. Jak tyto velké projekty, tak i malé objednávky jsou navrženy plánovat podle počtu objednávek a to proto, že není možné nikdy určit, jaký bude v objednávce poměr výrobků a zboží. A to i v části stálých projektů, jelikož i tyto se mohou od sebe drobně lišit obsaženými položkami.

V tabulce 21 lze vidět, že poměr v roce 2016 mezi stálými projekty a malými objednávkami co do množství je 6,76 % ku 93,24 %. V letošním roce by měl být podle plánu tento poměr ještě vyšší.

Tabulka 21 Množství jednotlivých typů objednávek (vlastní zpracování)

	2016	2017 Plán (počet obj.)				
		I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	Celkem
Stálé celkem	37	13	8	10	12	43
Malé celkem	510	140	150	150	147	587

Všechny objednávky zpracovávají ve společnosti jsou zakázkovou výrobou až na výjimky. Tou výjimkou je především projekt montáže termoelektrických tiskáren, který lze zařadit do sériové výroby. Z hlediska objemu se jedná o stovky kusů ročně, konkrétně v tomto roce je plánováno vyrobit 1000 ks tiskáren.

Kompletní navržený plán odbytu je v příloze PIV. Společnost na sklonku roku začala spolupracovat s několika novými zákazníky a tudíž je zde předpoklad růstu odbytu v letošním roce. U většiny stávajících zákazníků je předpokládána stagnace jak počtu objednávek, tak i jejich následného finančního objemu.

7.3.2 Plán tržeb

Plán tržeb vychází z plánu odbytu a je rozčleněn na dvě části, plán tržeb zboží a plán tržeb výrobků. Podrobný celkový plán tržeb je v příloze PV včetně výsledků předchozích let. Níže v tabulce je vybrán projekt ALU, na kterém je proveden plán rozdělen na plán tržeb výrobků a zboží po jednotlivých čtvrtletích. Tento plán reflektuje vývoj společnosti v předchozích letech a předpokládaný vývoj v letošním roce, kdy očekává mírný růst. Tento růst se očekává především v prohloubení spolupráce na stálých projektech, které se pravidelně opakují. Tabulka 23 zobrazuje rozdělený plán tržeb dle druhů položek, výrobků nebo zboží.

Tabulka 22 Plán tržeb jednotlivých druhů položek (vlastní zpracování)

		Plán tržeb																						
		Plán					Skutečnost					Absolutní odchylka				% -ní Odchylka								
		I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	Celkem	I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	Celkem	I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	Celkem	I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	Celkem			
Stálé celkem		200 280 €	-	193 920 €	193 920 €	588 120 €	190 945 €	-	€	-	€	190 945 €	-	9 335 €							-5%			
ALU	ZBO	143 850 €		128 600 €	128 600 €	401 050 €	122 042 €					122 042 €	-	21 808 €							-15%			
	VYR	56 430 €		65 320 €	65 320 €	187 070 €	68 903 €					68 903 €	-	12 473 €							22%			

Před vytvořením kompletního plánu tržeb za zboží obchodního střediska a plánu tržeb za výrobky je nutné provést podrobnou analýzu jednotlivých stálých projektů a následně i všech zbylých objednávek. Vzhledem k časové náročnosti této analýzy a následného vytvoření plánu není tvorba plánu součástí práce.

Jelikož firma požaduje implementaci systému plánování a kontroly v rámci systému Helios Orange, bude nutné podstoupit několik konzultací, na kterých bude nutné tento systém nastavit a provést školení. Systém již disponuje controllingovým modulem, tento ovšem není nastaven na požadavky společnosti a bude potřeba zásahu dodavatele, aby byl modul plně použitelný.

Zároveň pro plánování se zachováním struktury na malé a stálé projekty v rámci IS Helios Orange bude nutné upravit strukturu používání zakázek. Mezi jednotlivými zakázkami lze nastavovat vztahy. Jedná se o nadřizenou zakázku a návaznou zakázku. Tímto rozčleněním, lze každé zakázce z nejnižší a střední úrovně přiřadit nadřizenou zakázku. Bude nutné vytvořit různé typy zakázek, které budou tvořit jakési kategorie. První úroveň bude tvořit rozdělení na "MPR – Malé projekty" a "SPR – Stálé projekty". To bude základní úroveň pro kategorie zakázek. Střední úroveň budou v MPR tvořit názvy jednotlivých opakujících se projektů a budou mít v nadřizené zakázce přiřazenu zakázku MPR, v kategorii SPR bude zvolena pro identifikaci zakázek název zákazníka a jako nadřizenou zakázku budou mít SPR. Elementární číslování zakázek bude probíhat jak doposud, že se budou přiřazovat ke každé došlé objednávce právě jedinečné číslo zakázky z elementární řady a jejich členění bude probíhat podle výše popsaného vztahu. Kategorizací docílíme toho, že na jednotlivé zakázky a poté také nadřazené kategorie dokážeme sledovat náklady a také dokážeme tuto kategorizaci využít pro plánování.

7.3.3 Výrobní plán

Plán výroby je rozdělen na plán výroby jednotlivých výrobních středisek. Návrh plánu je zpracován pro středisko montáže, jak je vidět v tabulce 23, kde je dále rozčleněn na jednotlivé montážní projekty.

Tabulka 23 Plán výroby v hodinách pro pracoviště montáže (vlastní zpracování)

Plán výroby																
	2016 (h)	I.Q			II.Q			III.Q			IV.Q			2017		
		Plán (h)	Skut. (h)	Odch %	Plán (h)	Skut. (h)	Odch %	Plán (h)	Skut. (h)	Odch %	Plán (h)	Skut. (h)	Odch %	Plán (h)	Skut. (h)	Odch %
Stálé projekty																
Montáž	2208,39	850	1 251	47%	612			665			820			2 947	1 251	
UFP	1960	735	1 150	56%	490			490			735			2 450	1 150	
GMS	85	85	73	-14%	0			0			85			170	73	
GMD	24	0	0	-	0			145			0			145	0	
GMP	43	0	0	-	45			0			0			45	0	
GMQ	31,92	0	0	-	35			0			0			35	0	
GME	25	0	0	-	30			0			0			30	0	
CAS	27,93	30	28	-7%	0			30			0			60	28	
ART	11,54	0	0	-	12			0			0			12	0	

Zásadním projektem montážního pracoviště se projekt tiskáren, který v roce 2016 spotřeboval 1930 hodin práce montážních pracovníků. Je nutné podotknout, že montážní pracoviště bylo vytvořeno až od dubna. Letošní produkce probíhá již od začátku roku a zákazník navýšil požadované množství dodávaných výrobků na 100ks měsíčně což výrazně zvýší nárok na potřebu času, z tohoto důvodu se společnost rozhodla rozšířit pracoviště o jednoho zaměstnance. Doba montáže tohoto zásadního projektu je také odvozena od kvality dodaných komponent zákazníkem. Občas s některými komponenty bývají problémy a musí se upravovat nebo zákazník musí dodat nové. Tyto komplikace následně prodlužují dobu dodání a prodlužují dobu montáže. Proto jsou v plánu u tohoto projektu zohledněny tyto vícepráce navýšením plánované potřeby času o 5%.

7.3.4 Personální plán

Personální plán reflektuje situaci ve výrobních plánech jednotlivých útvarů a navazuje na ně z hlediska personálního obsazení. Vychází ze známé potřeby montážního času pro letošní rok. Do konce března byla kapacita na montážním pracovišti v počtu tří lidí. V současné době je na montážním pracovišti pouze ranní směna v počtu dvou pracovníků. Tato pracovní síla bude navýšena od května o jednoho montážního pracovníka, který doplní, nyní oslabený tým. Toto navýšení kapacity by mělo být dostatečné pro uspokojení plánovaných potřeb včetně potřebné rezervy.

V případě tvorby plánu na středisku obrábění je nutné brát na vědomí počet strojů a jejich personální obsazení. V letošním roce, by měl již zůstat stav strojů ve stávající podobě. V případě, že bude potřeba navýšit kapacitu, bude to možné pouze zvýšením počtu směn. V následující tabulce je navržen plán personálních potřeb podle středisek a se zpracovanými údaji pro středisko montáže. Vzhledem k citlivosti údajů jsou uvedené náklady na jednotlivé pracoviště upraveny vynásobením koeficientem. Jedná se o plán na první čtvrtletí 2017. Kompletní plány na další čtvrtletí a souhrnný plán na celý rok mají stejnou podobu a jsou součástí jedné tabulky, jak je uvedeno v tabulce 24.

Tabulka 24 Návrh personálního plánu pro jednotlivá střediska za I. čtvrtletí 2017
(vlastní zpracování)

Personální plán											
	Počet zaměstnanců	I.Q							Skutečnost	Odchyka	
		Základní mzda	Přesčas	Prémie	Os. Ohodnocení	Obědy	SP a ZP	Plánovaný náklad		Absolutní	%-ní
Montáž	3	90 067,68 Kč	1 125,85 Kč	5 633,46 Kč	5 629,23 Kč	3 771,02 Kč	34 835,11 Kč	141 062,35 Kč			
Obrábění	14	512 785,32 Kč	15 636,75 Kč	32 073,18 Kč	26 269,74 Kč	17 598,10 Kč	199 500,10 Kč	803 863,20 Kč			
Prodej	2	150 112,80 Kč	- Kč	- Kč	- Kč	4 334,51 Kč	51 038,35 Kč	205 485,66 Kč			
Ekonomika,IT	2	103 202,55 Kč	- Kč	6 254,70 Kč	3 127,35 Kč	4 334,51 Kč	38 278,76 Kč	155 197,87 Kč			
Logistika	2	84 738,68 Kč	1 250,94 Kč	5 003,76 Kč	9 382,05 Kč	2 514,01 Kč	34 127,64 Kč	137 017,08 Kč			
Technologie	3	187 641,00 Kč	- Kč	12 509,40 Kč	6 254,70 Kč	3 771,02 Kč	70 177,73 Kč	280 353,86 Kč			
Rízení jakosti	1	37 528,20 Kč	- Kč	5 629,23 Kč	3 752,82 Kč	1 257,01 Kč	15 949,49 Kč	64 116,74 Kč			
CELKEM	27	1 166 076,23 Kč	18 013,54 Kč	67 103,74 Kč	54 415,89 Kč	37 580,18 Kč	443 907,19 Kč	1 787 096,76 Kč	- Kč	- Kč	

7.3.5 Rozpočet nákladů odpovědnostních středisek

Pro efektivní řízení nákladů je vhodné využít rozpočtování pro jednotlivé útvary. Tyto rozpočty vychází z předchozích plánů, na které navazuje rozpočet přímých nákladů. Rozpočet nepřímých (režijních) nákladů vyčísluje plánované náklady na režijní mzdy a další náklady vznikající na daném středisku. Vztah jednotlivých nákladů a místa jejich odpovědnosti je definován v příloze P III. Níže je v tabulce 25 navržený rozpočet pro středisko montáže, který navazuje na předchozí prvky plánovacího systému. V rozpočtu jsou uvedeny pouze náklady, které na středisku vznikají a je možné ovlivňovat jejich výši.

Tabulka 25 Rozpočet nákladů na středisko montáž (vlastní zpracování)

Účet	I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q	2017
501010 Provozní náplně a potřeby	2 700,00 Kč	1 800,00 Kč	1 800,00 Kč	2 700,00 Kč	9 000,00 Kč
501012 Ochranné pomůcky k práci	1 000,00 Kč	1 000,00 Kč	1 000,00 Kč	1 000,00 Kč	4 000,00 Kč
501015 Drobné nářadí, a jiné drobné věci	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	8 000,00 Kč
501020 Drobný hmotný majetek	4 452,00 Kč	4 452,00 Kč	4 452,00 Kč	4 452,00 Kč	17 808,00 Kč
501021 Nástroje	6 324,12 Kč	4 216,08 Kč	4 216,08 Kč	6 324,12 Kč	21 080,40 Kč
501060 Materiál	2 160 384,00 Kč	1 440 256,00 Kč	1 440 256,00 Kč	2 160 384,00 Kč	7 201 280,00 Kč
502010 Plyn	4 600,00 Kč	4 600,00 Kč	4 600,00 Kč	4 600,00 Kč	18 400,00 Kč
502020 Elektrická energie	4 860,00 Kč	3 240,00 Kč	3 240,00 Kč	4 860,00 Kč	16 200,00 Kč
511040 Opravy a údržba nevyrobních strojů a zařízení	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	2 000,00 Kč	8 000,00 Kč
521010 Jednicové mzdy	169 200,00 Kč	169 200,00 Kč	169 200,00 Kč	169 200,00 Kč	676 800,00 Kč
524010 Zákonné ZP - Jednicové	15 228,00 Kč	15 228,00 Kč	15 228,00 Kč	15 228,00 Kč	60 912,00 Kč
524020 Zákonné SP - Jednicové	42 300,00 Kč	42 300,00 Kč	42 300,00 Kč	42 300,00 Kč	169 200,00 Kč
527010 Obědy	6 029,10 Kč	6 029,10 Kč	6 029,10 Kč	6 029,10 Kč	24 116,40 Kč
548030 Zákonné pojištění zaměstnavatele	1 421,28 Kč	1 421,28 Kč	1 421,28 Kč	1 421,28 Kč	5 685,12 Kč
CELKEM	2 422 498,50 Kč	1 697 742,46 Kč	1 697 742,46 Kč	2 422 498,50 Kč	8 240 481,92 Kč

7.4 Reporting

Potřeby reportingu by šly shrnout do kategorií ekonomika a finance a výroba a obchod. V jednotlivých oblastech společnosti je nyní informační vybavenost na minimální úrovni. Proto je požadavkem managementu v oblasti reportů mít k dispozici okamžitá data o výkonnosti podniku.

Z pohledu výroby management zajímá přehled o mzdových údajích, spotřebovaném materiálu a rozpracované výrobě. Toto všechno dále rozčleněné po jednotlivých výrobních střediscích.

Oblast prodeje management zajímá především z pohledu jednotlivých poptávek a následně zrealizovaných objednávek rozčleněných po jednotlivých zákaznících.

V oblasti ekonomiky a financí se jedná předně o souhrnný ekonomický report výnosů a nákladů za dané období a poté také o podrobnější reporty s bližším rozčleněním jednotlivých ukazatelů.

Ve všech oblastech je vhodné dodržovat minimálně měsíční, čtvrtletní a roční standardní reporty. Systém by měl být také schopen pružně reagovat v případě potřeby mimořádného reportu z kterékoliv z oblastí.

Ve své podstatě vychází tyto reporty ze systému plánů, jen jsou sestaveny podle požadavků managementu na výstupy v jednotlivých obdobích.

7.4.1 Výroba a obchod

V této oblasti je z hlediska managementu důležité především sledování přímých nákladů, materiálových nákladů, nákladů na údržbu a dalších nákladů vznikajících na střediscích výroby. Zároveň je důležité tyto reporty konstruovat v rozdělení podle jednotlivých středisek.

Zdrojem informací k tomuto reportu bude informační systém v podobě informací z modulu účetnictví získaných z modulů fakturace a řízení výroby. V základu tento report vychází z kalkulace variabilních nákladů, je ovšem upraven a podrobněji rozčleněn, aby manažer výroby mohl identifikovat jednoduše jednotlivé položky. Ukázka jak by měla vypadat struktura reportu je uvedena v tabulce 26.

Tabulka 26 Návrh reportu nákladů výrobních středisek (vlastní zpracování)

Měsíční report nákladů výrobních středisek			
	I.17		
	Obrábění	Montáž	Celkem
Přímé náklady	- Kč	- Kč	- Kč
Mzdové náklady			
SP			
ZP			
Přímý Materiál			
Kooperace			
Variabilní režie	- Kč	- Kč	- Kč
Spotřeba el.energie			
Plyn			
Nástroje			
Údržba a opravy			
Režijní náklady	- Kč	- Kč	- Kč
Leasingy strojů			
Odpisy strojů			
Pojištění strojů			

Z pohledu sledování výkonnosti jednotlivých výrobních středisek je možné vytvořit report, který bude zobrazovat skladovou hodnotu odvedených výrobků na sklad v daném měsíci, hodnotu rozpracované výroby a aktuální hodnotu materiálu na skladě. Tímto přehledem lze sledovat hodnotu skladu a výrobků v různé fázi rozpracovanosti. Návrh tohoto výrobního reportu lze sledovat v následující tabulce.

Tabulka 27 Report výkonů výrobních středisek (vlastní zpracování)

Měsíční report výkonů výrobních středisek			
	I.17		
	Obrábění	Montáž	Celkem
Stav k poslednímu dni v měsíci			
Rozpracovaná výroba	- Kč	- Kč	- Kč
Odvedená mzda	- Kč	- Kč	- Kč
Materiál	- Kč	- Kč	- Kč
Sklad	- Kč	- Kč	- Kč
Materiál	- Kč	- Kč	- Kč
Nakupované komponenty	- Kč	- Kč	- Kč
Hotové výrobky	- Kč	- Kč	- Kč
Přijato na sklad v daném měsíci			
Výrobky	- Kč	- Kč	- Kč

Obchodní report je konstruován pouze ke sledování tržeb obchodovaného zboží a jeho přímými náklady. Proto je report z této firemní činnosti velice jednoduchý. Tabulka 28 takový report zobrazuje.

Tabulka 28 Report obchodní činnosti (vlastní zpracování)

Měsíční report tržeb a nákladů obchodu	
	V.2017
Tržby z prodeje zboží celkem	- Kč
Tržby za zboží - tuzemsko	
tržby za zboží - zahraničí	
Tržby za dopravu	
Tržby za přepravní obaly	
Náklady na zboží	- Kč
Náklady na zboží	
Přepravné	
Přepravní obaly	

7.4.2 Ekonomika a finance

Základní report ekonomického oddělení tvoří souhrnný report za činnost podniku jako celek. Tento souhrnný report obsahuje hrubý přehled o dosažených hodnotách základních ukazatelů. Report vychází z navržených plánů tržeb a rozpočtu nákladů a pro získání podrobnějších informací je nutné vypracovat podrobné reporty jednotlivých složek souhrnného plánu. Report je uveden v tabulce 29.

Tabulka 29 Návrh základního měsíčního souhrnného reportu (vlastní zpracování)

Měsíční souhrnný report				
	I.17			
	Plán	Skutečnost	Absolutní odchylka	%-ní odchylka
Tržby z prodeje výkonů				
Náklady na prodané výkony				
Hrubá marže				
Náklady odtybu				
Správní náklady				
Zisk z provozní činnosti				

Měsíční souhrnný report bude poté rozčleněn na jednotlivé reporty. Jako report poslouží také navržený report pro vyhodnocení pomocí kalkulace variabilních nákladů uvedený v bodě 7.3.2. Tento souhrnný přehled může být vytvořen také pro jednotlivá střediska. V následující tabulce 30 je zobrazen návrh reportu jednotlivých druhů tržeb a cílových trhů.

Tabulka 30 Report pro přehled tržeb (vlastní zpracování)

Měsíční report tržeb				
	I.17			
	Plán	Skutečnost	Absolutní odchylka	%-ní odchylka
Tržby z prodeje výkonů - tuzemsko				
Tržby z prodeje zboží				
Tržby z prodeje výrobků				
Tržby ostatní				
Tržby z prodeje výkonů - EU				
Tržby z prodeje zboží				
Tržby z prodeje výrobků				
Tržby ostatní				
Tržby z prodeje výkonů - 3. země				
Tržby z prodeje zboží				
Tržby z prodeje výrobků				
Tržby ostatní				
CELKOVÉ TRŽBY				

Tento report může být použit ke sledování a podrobné analýze tržeb a jejich následnému vyhodnocení. Podobně jako tento podrobný report tržeb je možné vytvořit reporty nákladů dle potřebného rozdělení.

Ve své podstatě reporty vycházejí z jednotlivých navržených plánů a lze je kombinovat k dosažení reportů dle potřeby jednotlivých vedoucích pracovníků. Tato kapitola je ukázkou toho, jak lze tyto reporty ve společnosti konstruovat a více možností se ukáže až na základě nastavení modulu výkazy a reporty v informačním systému Helios Orange, který by měl poskytnout potřebnou podporu pro veškeré požadované reporty.

8 PROJEKT IMPLEMENTACE NAVRHNUTÉHO SYSTÉMU

Projekt vznikl na požadavek managementu společnosti získat nástroje určené pro řízení, rozhodování a vyhodnocení činnosti firmy. Na základě provedené analýzy vnitřního prostředí firmy byla absence plánování a kontroly jednoznačně vyhodnocena jako zásadní slabá stránka společnosti. Dále byly také provedeny finanční analýza a analýza řízení nákladů ve společnosti. Pomocí ukazatelů finanční analýzy byly odhaleny některé nedostatky způsobené absencí řízení firmy. Na tomto projektu se podílí management společnosti a to konkrétně za oblasti ekonomiky a IT, prodeje, logistiky a výroby.

8.1 Cíle projektu

V tabulce 26 je definován logický rámec projektu obsahující jednotlivé cíle projektu a sloužící jako pomůcka k jejich dosažení a přehlednosti.

Tabulka 31 Logický rámec projektu (vlastní zpracování)

Záměr:	OOU:	Způsob ověření:	
Získání přístupu k potřebným informacím pro účely efektivního řízení nákladů	Snížení nákladů o 5% Snížení zadluženosti a její udržování na průměrné hodnotě odvětví	Výstupy z ERP systému ve formě reportů, porovnání skutečnosti s plánem	
Cíl:	OOU:	Způsob ověření:	Předpoklady a rizika:
Implementace nástrojů controllingu v podobě zpracování nového systému řízení nákladů a zavedení plánování a kontroly	Implementovaný navržený systém v ERP systému Helios Orange	Kontrola dostupnosti jednotlivých dokumentů ve vyhrazeném adresáři na serveru. Jednotlivé plány dostupné v controllingovém modulu v ERP systému.	Nutná úprava nastavení ERP systému Školení vedoucích pracovníků pro práci v tomto modulu
Výstupy:	OOU:		Předpoklady a rizika:
Definice účelového, kapacitního a kalkulačního členění nákladů, Definice struktury nákladových středisek, Definice plánů a kontrolního mechanismu	Návrh členění nákladových účtů a místa jejich vzniku Jednotlivé vytvořené plány jako součást dokumentace projektu		Chybná identifikace nákladů a jejich špatné rozčlenění Nevhodná struktura středisek
Aktivity:	Zdroje:	Časový rámec:	Předpoklady a rizika:
Rozhovory s vedením, studium interních materiálů, tvorba struktury plánů, úprava analytické evidence nákladů, restrukturalizace org. Středisek	Znalosti managementu, účetní evidence, interní materiály, ERP systém společnosti, metody řízení nákladů, projektový tým	01/2017-062017	Negativní postoj ke změně fungování některých činností Nutnost objasnit a vysvětlit jednotlivé změny
			Předběžné podmínky:
			souhlas vedení se změnami v řízení, Informovanost zaměstnanců, ochota přijmou změnu.

Vedení podniku definovalo záměr projektu získání přístupu k potřebným informacím vedoucích k efektivnějšímu řízení nákladů. Projektovým cílem je tedy implementace vybraných nástrojů controllingu pro řízení nákladů, jedná se tedy o zavádění nástrojů nákladového controllingu. Při definování záměru a projektového cíle je nutné připomenout, že implementací controllingových nástrojů dojde k přehlednější struktuře informací určených vedení k rozhodování a řízení.

Důležitými prvky při provedení projektu jsou také předpoklady k uskutečnění projektu. V první řadě musí panovat shoda napříč vedením se začleněním controllingu do společnosti a poskytnout součinnosti při tvorbě tohoto systému napříč odděleními. Je nutné správně komunikovat se všemi dotčenými zaměstnanci a snažit se jim tuto změnu co nejlépe objasnit. Zavedení nového systému se dotkne všech zaměstnanců pracujících v informačním systému v oblasti oběhu zboží, výroby, ekonomiky a účetnictví. Proto musí předně pochopit, z jakého důvodu se tyto změny dějí.

8.2 Aktivity projektu a časový harmonogram

Tabulka 32 Definované aktivity projektu (vlastní zpracování)

Aktivita	Název činnosti	Doba trvání
A	Definice projektu	5 dnů
B	Úvodní workshop a sestavení týmu	1 den
C	Schválení projektu a jeho rozsahu vedením	1 den
D	Analýza vnějšího prostředí	3 dny
E	SWOT analýza	10 dnů
F	Analýza systému řízení nákladů	4 dny
G	Zhodnocení analýz	5 dnů
H	Návrh controllingového systému	10 dnů
I	Implementace nástrojů controllingu	41 dnů
I.1	Nastavení a přizpůsobení evidence nákladů	10 dnů
I.2	Tvorba struktury nákladových středisek	1 den
I.3	Tvorba systému plánování	25 dnů
I.4	Testování systému na zkušebních datech	5 dnů
J	Vyhodnocení funkčnosti a úpravy systému	1 den
K	Zavedení do ostrého provozu	2 dny
L	Vyhodnocení projektu	1 den
M	Ukončení projektu	0 dnů

Základní událostí projektu byla jeho definice, která vzešla z požadavku managementu k získání přístupu k informacím pro rozhodování a řízení. Na základě této myšlenky je potřebné projekt definovat a následně konzultovat s vedením společnosti a schválit.

Pro oprávněnost požadavku je nutné provést analýzy, které nám poskytnou potřebné informace k aktuální situaci společnosti. Zásadní informací je pro projekt aktuální stav systému řízení nákladů ve společnosti a schopnost plánování a následné kontroly. Analýza vnitřního prostředí dokáže poskytnout pohled na interní stránky společnosti a tím přispět k využití silných stránek či eliminaci slabin.

Dalším krokem je samotný návrh systému controllingu, který se skládá z několika nástrojů určených k řízení nákladů. Jedná se o rozdělení nákladů podle kalkulačního a kapacitního členění. Dalším prvkem je nastavení systému řízení nákladů vzhledem ke vzniku těchto nákladů a nastavení struktury nákladových středisek. Posledním prvkem implementovaného systému je podsystém plánování a kontroly, který poskytne společnosti možnost řídit náklady společnosti na základě předem stanovených rozpočtů.

Klíčovou a časově nejnáročnější částí projektu je část samotné implementace navrhnutého systému, které spočívá v nastavení daného systému do informačního systému společnosti. Tato aktivita si sebou nese vysokou náročnost také proto, že bude nutné upravit současnou analytickou evidenci dle návrhu, nastavit strukturu nákladových středisek a vytvoření plánů. K nastavení systému bude nutné využít také služeb dodavatele ERP systému Helios Orange, aby poskytl součinnost při propojení a nastavení jednotlivých částí systému, tak aby vedla ke správné funkci. Po zvládnutí této nejnáročnější části projektu dojde k otestování systému na zkušebních datech a v případě potřeby zde bude prostor na odstranění nedostatků.

V případě, že systém dosáhne požadované funkčnosti, bude možné jej nasadit do ostrého provozu. Po dokončení těchto činností dojde k ukončení projektu. To neznamená konec vývoje tohoto systému. Systém bude nutné nadále upravovat a přizpůsobovat měnícím se podmínkám a nově vznikajícím potřebám managementu.

8.3 Kalkulace nákladů projektu

Náklady vynaložené na tento projekt je nutné kalkulovat především s přihlédnutím k rozhodnutí managementu pokusit se integrovat controllingový útvar v rámci ekonomického oddělení, které bude prozatím controllingové činnosti zaštiťovat. Proto budou náklady na tento projekt spojené především se službami dodavatele ERP systému, školení vedoucích pracovníků a vhodné by bylo také specializované školení controllingu pro manažera ekonomiky k prohloubení vědomostí o této oblasti. Tabulka 28 zobrazuje rozpočet nákladů na zavedení controllingových nástrojů.

Tabulka 33 Kalkulace nákladů projektu (vlastní zpracování)

Náklady na externí služby		
	Typ výdaje	Celková částka
Úprava a nastavení Heliosu	jednorázový	22 400 Kč
Školení vedoucích v IS	jednorázový	8 750 Kč
Školení, Controller institut	Jednorázový	52 500 Kč
Celkem externí		83 650 Kč
Náklady uvnitř firmy		
Implementace systému do IS	jednorázový	46 900 Kč
Navýšení mzdových nákladů	měsíční	4 020 Kč
Controllingová činnost	měsíční	17 866 Kč
Pravidelné platby 2017	7	153 202 Kč
Celkem interní za 2017		200 102 Kč
Celkem za 2017		283 752 Kč

K následující tabulce lze podotknout, že školení v Controller Institutu je možné financovat z prostředků ESF. Aktuálně se jedná o projekt Podpora odborného vzdělávání zaměstnanců II, který je znovuspuštěn od dubna tohoto roku. Tento projekt hradí 85% výdajů na kurzovné a 100% výdajů na mzdu zaměstnance za dobu, po kterou se účastní školení. Pokud by společnost získala tuto podporu, ušetřila by 44 625 Kč na kurzovném a 18 760 Kč by činila náhrada mzdových nákladů.

V kalkulaci jsou i započteny náklady na zavádění prvků controllingového systému do ERP systému. Tato aktivita zabere časově významné období, proto je v kalkulaci zohledněna. Jedná se o půlku pracovní doby manažera ekonomiky a IT, který bude tento systém implementovat. Zároveň dojde k přesunu části činností mezi pracovníky ekonomického oddělení. Manažer ekonomiky předá asistentce operativní činnosti spojené s fakturací a bankou, čímž mu vznikne časový prostor na controlling. Předpokladem je, že tyto činnosti zaberou 1/3 jeho náplně práce. Zároveň asistentka bude mít větší zodpovědnost a její činnosti budou spojeny s kompletním vedením pohledávek a závazků. Tento postup si tedy vyžádá navýšené nároky na mzdu u této pozice. Tyto náklady jsou také součástí kalkulace.

V následujících letech bude výše nákladů spojená s činností controllingu závislá na velikosti podniku, na rozvoji controllingového systému a také na požadavcích managementu na controllingový systém.

8.4 Rizika zavádění controllingu

Se zavedením projektu jsou spojena také rizika, která mohou vzniknout. Obecně je jakákoliv změna vnímána většinou zaměstnanci negativně. Z tohoto důvodu je nutné zdůrazňovat přínosy zavedení projektu. Každému z vedoucích pracovníků vysvětlit pozitiva s ohledem na jejich činnost v podniku a vyzdvihnout přínosy právě v jejich oblasti.

Další skupinou rizik mohou být rizika spojená s nedostatečným pochopením projektu a špatnou evidencí vstupních dat a jejich základním členěním. Tato hrozba by nám vystavila celý systém riziku, že nebude fungovat tak, jak se od něj očekává a bude podávat zkreslené výstupy. Tabulka 29 nám zobrazuje analýzu rizik projektu při jeho zavádění.

Tabulka 34 Analýza rizik spojených se zavedením projektu (vlastní zpracování)

Číslo	Hrozba	P-st hrozby	Scénář	P-st scénáře	Celkový dopad	Opatření
1	Zrušení implementace projektu vedením	0,1	Nebude realizováno	0,9	0,09	Důrazné vysvětlení přínosů projektu
2	Chybná identifikace nákladů z hlediska jejich členění	0,4	Systém může podávat zkreslené výsledky	0,7	0,28	Aktualizace nastavení v IS, v případě potřeby lze systém upravit. Následně je nutné tuto změnu komunikovat patřičným zaměstnancům
3	Špatně zvolená struktura odpovědnostních středisek	0,3	Přiřazování nákladů na místo kde ve skutečnosti nevznikají a tím pádem ovlivnění výstupů ze systému	0,9	0,27	
4	Negativní přístup zainteresovaných zaměstnanců	0,6	Nedodržování předepsaných postupů	0,3	0,18	Důsledné a opakované vysvětlení projektu a jeho přínosů
5	Nedůsledné pořizování záznamů v rámci prvotní evidence	0,7	Špatná funkce controllingového systému, zkreslené výstupy	0,95	0,665	Důsledné vysvětlení. Vypracování předpisů pro jednotlivé činnosti k eliminaci chyb
6	Nesprávně nastavený IS	0,2	Systém nebude fungovat správně	0,9	0,18	Detailní nastavení za přítomnosti konzultanta dodavatele a přesné popsání požadavku. Následné otestování a kontrola podaných výsledků

Hrozbu představuje také špatné nastavení informačního systému, což by mohlo způsobit nefunkčnost systému jako celku a výstupy z tohoto systému by byly zkreslené nebo nepoužitelné. Proto se doporučuje využít při nastavení konzultanta dodavatelské společnosti, který je odborníkem v dané oblasti. Toto nastavení se doporučuje před ostrým spuštěním ověřit.

9 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Stanoveným projektovým cílem je implementace vybraných nástrojů nákladového controllingu ve společnosti MESgroup Czech s.r.o. Jelikož společnost doposud nedisponovala žádným systémem řízení nákladů a náklady řízeny nebyly, je tento navržený systém prvním stupněm při zavádění prvků manažerského účetnictví a controllingu.

Důležitou fází projektu bude následná implementace do informačního systému Helios Orange, která bude nejsložitější a nejnáročnější částí celého projektu. Jejím základem jsou následující prvky:

- revize analytické evidence nákladů ve společnosti dle návrhu
- revize struktury nákladových středisek
- nastavení modulu Controlling a jeho submodulů v systému Helios Orange

Pokud budou tyto základní pilíře systému zavedeny správně, bude celý systém spolehlivě fungovat. Záleží ovšem také na přístupu a pochopení souvislostí u všech ostatních zaměstnanců, především těch vedoucích.

Systém jako celek přinese společnosti průhlednější strukturu nákladů, rychle poskytne potřebné informace, pomůže při rozhodování vedení. Prostřednictvím kalkulace variabilních nákladů dokáže vyhodnotit činnost jednotlivých výrobních středisek prostřednictvím příspěvku na úhradu. Pomocí systému základních plánů lze ve společnosti předpovídat budoucí vývoj a následně jej podle dosažených výsledků kontrolovat. Tímto má management nástroj pro kontrolu a případný rychlý zásah dokáže předejít větším problémům v budoucnu.

Z hlediska rizik projektu bylo identifikováno jedno zásadní riziko a to nedůslednost při pořizování informací v systému. Tomuto sběru informací je nutné přiřadit velkou prioritu a je potřeba v prvních týdnech situaci kontrolovat, podrobně sledovat a dohlížet na spolupracovníky, aby veškeré potřebné údaje byly do systému zadány podle představ. Jedině tak zaručíme funkčnost systému.

Dle časové analýzy projektu by měl být projekt dokončen na začátku června roku 2017. V současné chvíli se projekt nachází na začátku nejsložitější fáze, kterou je převedení navrženého systému do praktického užívání ve společnosti. Tyto činnosti podle plánu zaberou následujících 41 pracovních dní.

Nákladová náročnost projektu je vyčíslena na 283 752 Kč, kde největší částkou jsou mzdové náklady na provádění controllingu, které jsou kalkulovány na provádění controllingových

činností v rámci ekonomického oddělení. Zde je nutné podotknout, že by měl být sledován stav controllingových činností a při potřebách intenzivnějšího řešení controllingových záležitostí ve společnosti bude nutné přijmout dalšího zaměstnance, který bude začleněn buďto do ekonomického oddělení, kde musí nejprve poznat podnik a jeho procesy. Až po získání potřebných zkušeností a povědomí o všech činnostech firmy by mohl vykonávat funkci controllera.

ZÁVĚR

Hlavním záměrem projektu bylo zajistit pro vedení společnosti firmy MESgroup Czech s.r.o. přístup k potřebným informacím k rozhodování a řízení společnosti v oblasti nákladů. Tento záměr byl realizován prostřednictvím návrhu systému nákladového controllingu.

K dosažení projektového cíle bylo nutné zpracovat kritickou literární rešerši, která podrobila pomocí metody komparace literární zdroje různých autorů především z oblasti controllingu a manažerského účetnictví. Zpracováním rešerše byla objasněna oblast nákladového řízení, plánování a kontroly.

Úvod praktické části zahájila charakteristika společnosti MESgroup s.r.o. a její krátké představení. Následovala situační analýza, která analyzovala vnější a vnitřní prostředí zkoumaného subjektu. Při SWOT analýze byla identifikováno několik zásadních slabých stránek společnosti, které potvrdily oprávněnost tohoto projektu. Následovala finanční analýza a analýza řízení nákladů ve společnosti. Zde bylo zjištěno, že společnost má rozčleněna místa vzniku odpovědnosti nákladů, toto rozčlenění bylo označeno za nedostatečné. Stejně tak rozčlenění nákladů bylo ve společnosti prováděno nesystematicky, prostřednictvím tabulky a rozdělení nákladů nebylo systematické.

Po analytické části došlo na řešení konkrétních nástrojů nákladového controllingu ve společnosti. Prvně musela být zpracována revize analytické evidence nákladů a tyto potom rozčleněny dle kapacitního a kalkulačního členění. Následovalo vytvoření návrhu struktury nákladových středisek, což povede k lepšímu určení místa vzniku jednotlivých nákladů. Dalším controllingovým nástrojem, který byl zpracován je návrh systému plánů. Tento systém je zpracován od plánu odbytu až po rozpočet nákladů. V práci byly plány demonstrovány na pracoviště montáže. Plány jsou konstruovány tak, že slouží zároveň k vyhodnocení skutečného dosaženého stavu pomocí absolutních a procentuálních odchylek. Poslední částí návrhu, byl návrh systému reportů, který vychází z jednotlivých plánů. Tyto reporty je možné upravit dle potřeby jednotlivých uživatelů.

Závěrem je celý projekt zhodnocen a za hlavní přínos je považována praktická aplikace tohoto systému do informačního systému Helios. Tento projekt je výchozím bodem pro zavádění prvků manažerského účetnictví a controllingu ve společnosti. Systém má v úmyslu vedení nadále rozvíjet a rozšiřovat jeho funkce.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BRAGG, Steven M. a Janice M. ROEHL-ANDERSON. 2009. *Controllershship, the work of the managerial accountant*. 8th ed. Hoboken, N.J.: John Wiley, ISBN 978-047-0481-981.
- DRURY, Colin. 2012, *Management and cost accounting*. 8th ed. Andover, Hampshire: Cengage Learning, xxii, 783 s. ISBN 978-1-4080-4180-2.
- ESCHENBACH, Rolf, 2004. *Controlling*. Vyd. 2. Praha: ASPI, ISBN 978-807-3570-354.
- ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER, 2012. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. ISBN 978-807-3579-180.
- FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2011. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 391 s. ISBN 9788073577124.
- GRASSEOVÁ, Monika, Radek DUBEC a David ŘEHÁK, 2010. *Analýza v rukou manažera: 33 nejpoužívanějších metod strategického řízení*. Brno: Computer Press, ISBN 9788025126219.
- GRASSEOVÁ, Monika a Bohumil BRECHTA, 2013. *Efektivní rozhodování: analyzování, rozhodování, implementace a hodnocení*. Brno: Edika, 392 s. ISBN 978-80-266-0179-1.
- HORVÁTH, Péter, 2004. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-002-2.
- HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-2471-3.
- KAŠÍK, Milan a Karel HAVLÍČEK, 2009. *Marketing při utváření podnikové strategie*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 256 s. ISBN 978-80-7408-022-7
- KOZEL, Roman, Lenka MYNÁŘOVÁ a Hana SVOBODOVÁ., 2011. *Moderní metody a techniky marketingového výzkumu*. Praha: Grada, 304 s. Expert. ISBN 978-80-247-3527-6.
- KRÁL, Bohumil. 2010, *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, ISBN 978-80-7261-217-8.
- LAZAR, Jaromír, 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-802-4741-338.

MARINIČ, Pavel. 2008, *Plánování a tvorba hodnoty firmy*. Praha: Grada, Expert (Grada). ISBN 978-80-247-2432-4.

MIKOVCOVÁ, Hana., 2007. *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, ISBN 9788073800499.

MESGROUP CZECH S.R.O. 2017, *Interní materiály* . [s.1]: MESgroup Czech s.r.o.

POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada, Prosperita firmy. ISBN 9788024729749.

SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada. Expert (Grada). ISBN 9788024734941.

VOLLMUTH, Hilmar J., 2004. *Nástroje controllingu od A do Z*. Přeložil Jiří VYSUŠIL, přeložil Ludmila SLADKÁ. Praha: Profess Consulting, Poradce controllingu. ISBN 8072590294.

SEZNAM ELEKTRONICKÝCH ZDROJŮ

Databáze demografických údajů za obce ČR. In: *Český statistický úřad* [online]. 2016 [cit. 2017-04-13]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/databaze-demografickych-udaju-za-obce-cr>

Finanční analýza podnikové sféry za 1. – 4. čtvrtletí 2015. *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. 2016 [cit. 2017-04-10]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/rozcestnik/analyticke-materialy-a-statistiky/analyticke-materialy/financni-analyza-podnikove-sfery-za-1--4--ctvrtleti-2015--221221/>

MESGROUP CZECH S.R.O.: *Interní materiály* [online]. 2017 [cit. 2017-04-15]. Dostupné z: <http://www.mesgroup.cz>

Nejnovější ekonomické údaje. *Český statistický úřad* [online]. [cit. 2017-04-15]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/aktualniinformace>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CNC	Computer numeric control
ČNB	Česká národní banka
DM	Dlouhodobý majetek
ERP	Enterprise resource planning
ESF	Evropské strukturální fondy
EUR	Jednotná evropská měna
EZS	Elektronická zabezpečovací signalizace
ICT	Information and Communication Technologies
IS	Informační systém
IT	Informační technologie
mld.	miliarda

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Koncepce controllingu (Eschenbach, 2012,s.47).....</i>	16
<i>Obrázek 2 Vztahy mezi členěním nákladů (Fibírová,Šoljaková,Wagner,2011,s.109)24</i>	24
<i>Obrázek 3 Logo společnosti (interní materiály)</i>	33
<i>Obrázek 4 Graf materiálových nákladů dle druhu materiálu (vlastní zpracování) ...</i>	36
<i>Obrázek 5 Příklad frézovaného výrobku (interní materiály).....</i>	37

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Vývoj společnosti ve vybraných oblastech</i>	35
<i>Tabulka 2 Demografický vývoj pohybu obyvatelstva v okrese Uherské Hradiště (zdroj ČSÚ)</i>	41
<i>Tabulka 3 Identifikované faktory interního a externího prostředí společnosti (vlastní zpracování)</i>	44
<i>Tabulka 4 Struktura výnosů společnosti (vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 5 Meziroční vývoj složek výnosů (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka 6 Struktura nákladů v jednotlivých letech (vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tabulka 7 Poměr jednotlivých skupin nákladů včetně meziročního porovnání (vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tabulka 8 Struktura majetku v jednotlivých letech (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tabulka 9 Poměr jednotlivých majetkových skupin a meziroční porovnání (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tabulka 10 Struktura zdrojů financování společnosti (vlastní zpracování)</i>	51
<i>Tabulka 11 Horizontální a vertikální analýza pasiv (vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tabulka 12 Ukazatele finanční analýzy společnosti (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tabulka 13 Aktuální struktura středisek firmy (interní materiály)</i>	54
<i>Tabulka 14 Poměrová tabulka pro rozčlenění nákladů pro jednotlivé výrobní operace (interní materiály)</i>	56
<i>Tabulka 15 Plán Cash-Flow ve stávající podobě (interní materiály)</i>	57
<i>Tabulka 16 Návrh střediskového uspořádání (vlastní zpracování)</i>	62
<i>Tabulka 17 Variabilní náklady vznikající ve společnosti (vlastní zpracování)</i>	65
<i>Tabulka 18 Smíšené náklady společnosti (vlastní zpracování)</i>	66
<i>Tabulka 19 Poměrové rozdělení spotřeby smíšených nákladů (vlastní zpracování)</i> ..	66
<i>Tabulka 20 Formulář pro analýzu nákladů prostřednictvím kalkulace variabilních nákladů (vlastní zpracování)</i>	67
<i>Tabulka 21 Množství jednotlivých typů objednávek (vlastní zpracování)</i>	69
<i>Tabulka 22 Plán tržeb jednotlivých druhů položek (vlastní zpracování)</i>	69
<i>Tabulka 23 Plán výroby v hodinách pro pracoviště montáže (vlastní zpracování)</i> ...	70
<i>Tabulka 24 Návrh personálního plánu pro jednotlivá střediska za I. čtvrtletí 2017 (vlastní zpracování)</i>	72
<i>Tabulka 25 Rozpočet nákladů na středisko montáž (vlastní zpracování)</i>	72

<i>Tabulka 26 Návrh reportu nákladů výrobních středisek (vlastní zpracování)</i>	<i>74</i>
<i>Tabulka 27 Report výkonů výrobních středisek (vlastní zpracování).....</i>	<i>74</i>
<i>Tabulka 28 Report obchodní činnosti (vlastní zpracování).....</i>	<i>75</i>
<i>Tabulka 29 Návrh základního měsíčního souhrnného reportu (vlastní zpracování) .</i>	<i>75</i>
<i>Tabulka 30 Report pro přehled tržeb (vlastní zpracování)</i>	<i>76</i>
<i>Tabulka 31 Logický rámec projektu (vlastní zpracování)</i>	<i>77</i>
<i>Tabulka 32 Definované aktivity projektu (vlastní zpracování).....</i>	<i>78</i>
<i>Tabulka 33 Kalkulace nákladů projektu (vlastní zpracování).....</i>	<i>80</i>
<i>Tabulka 34 Analýza rizik spojených se zavedením projektu (vlastní zpracování).....</i>	<i>81</i>

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Organizační struktura

Příloha P II: Tabulka nákladů

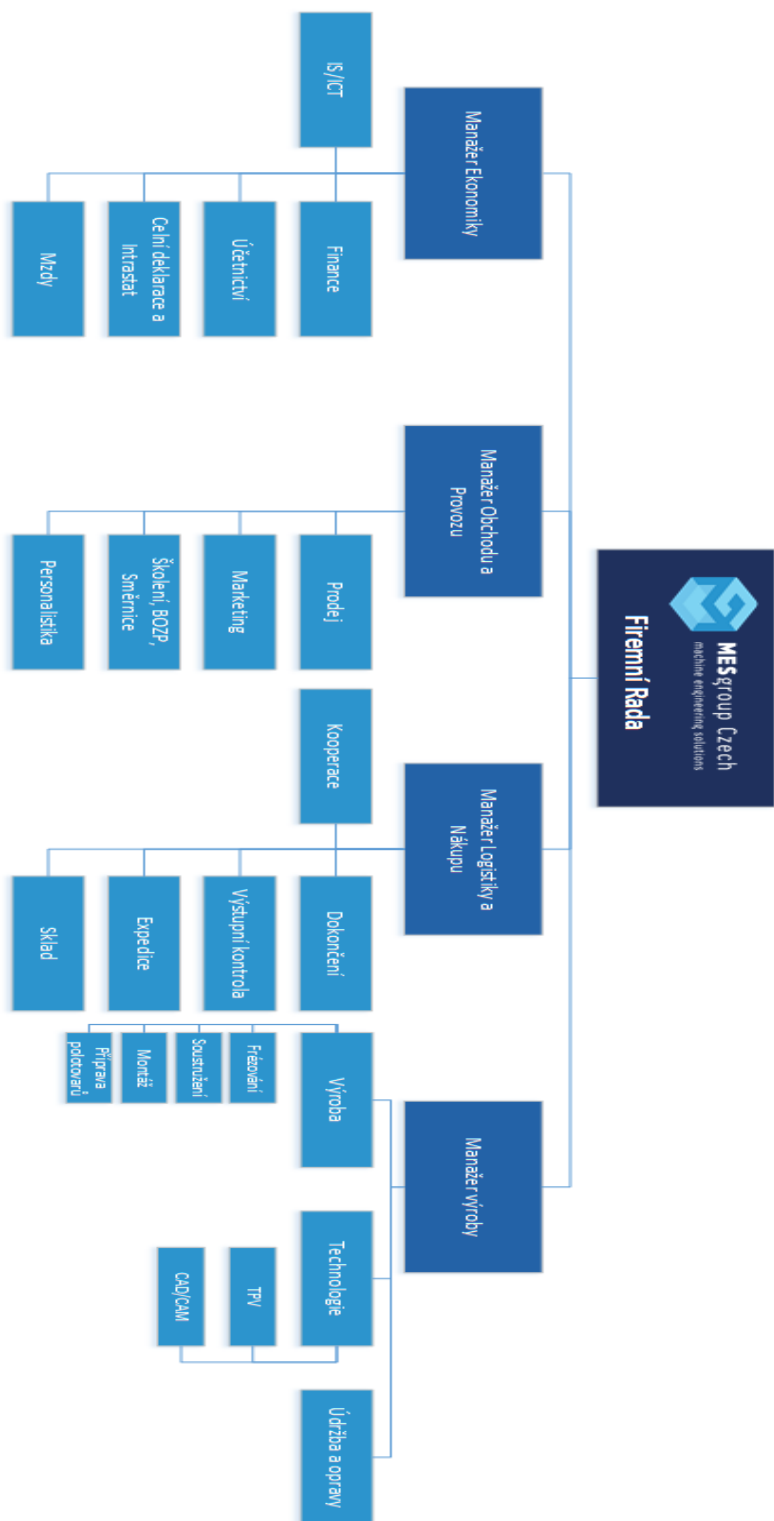
Příloha P III: Členění nákladových účtů a místa jejich vzniku

Příloha P IV: Návrh plánu odbytu pro rok 2017

Příloha P V: Návrh uspořádání plánu tržeb

Příloha P VI: Časový harmonogram projektu

PŘÍLOHA PI: ORGANIZAČNÍ STRUKTURA



PŘÍLOHA P II: TABULKA NÁKLADŮ

CELKEM 2016	
CELKEM výrobní	10 406 460,98 Kč
Výrobní náklady	1 302 384,98 Kč
Nájem	600 000,00 Kč
Elektřina	315 674,03 Kč
Plyn	386 710,96 Kč
Stroje	2 983 158,16 Kč
Mzdy	9 166 076,00 Kč
Přímé náklady	7 111 660,11 Kč
Materiál	3 949 433,81 Kč
Kooperace, Opravy dílů	1 356 340,63 Kč
Nástroje, měřidla	1 805 885,67 Kč
Nepřímé náklady	4 030 717,39 Kč
IT, služby	1 417 944,44 Kč
Telefony, Internet	84 483,20 Kč
Zabezpečení	77 829,76 Kč
SW, Licence, Servis VT	623 568,67 Kč
Spotřební materiál + KP	64 248,25 Kč
Účetnictví, clo, INTRASTAT	169 250,00 Kč
Školení	59 308,40 Kč
Stravné, voda	271 656,38 Kč
Propagace, Marketing	46 438,09 Kč
Odpady	21 161,69 Kč
Auta	1 329 361,70 Kč
ŠkoFin	893 870,28 Kč
Opravy a údržba	209 946,70 Kč
Palivo	225 544,72 Kč
Doprava	1 750 736,25 Kč
Provoz	1 283 411,25 Kč
Provozní kapaliny + PB	229 088,29 Kč
Ještěrka	126 540,00 Kč
Utěrky, rukavice, oděvy	35 640,37 Kč
Obalový materiál	91 848,45 Kč
Údržba, revize	115 713,09 Kč
Vybavení dílny	341 087,50 Kč
Vybavení kanceláří	316 462,13 Kč
Hygienické potřeby	27 031,42 Kč
Provozní náklady	26 282 732,89 Kč
Náklady obchodního zboží	35 888 045,37 Kč
CELKEM NÁKLADY	62 170 778,26 Kč

PŘÍLOHA P III: ČLENĚNÍ NÁKLADOVÝCH ÚČTŮ A MÍSTA JEJICH VZNIKU

Číslo účtu	Název účtu	Kalkulační členění	Kapacitní členění	Fixní náklady	Místo vzniku odpovědnosti									
					Obrábění	Montáž	Obchod	Prodej	Provoz	Ekonomika, IT	Logistika	Technologie	Řízení jakosti	
501010	Provozní náplně a potřeby	nepřímé	variabilní	-	x	x						x		
501011	Spotřební materiál, kancelářské potřeby	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
501012	Ochranné pomůcky k práci	nepřímé	variabilní	-	x	x						x		x
501013	Hygienické a úklidové prostředky	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
501014	Obalový materiál a transportní obaly	nepřímé	variabilní	-								x		
501015	Drobné nářadí, a jiné drobné věci	nepřímé	fixní	všeobecné	x	x		x	x	x	x	x	x	x
501020	Drobný hmotný majetek	nepřímé	fixní	všeobecné	x	x		x	x	x	x	x	x	x
501021	Nástroje	nepřímé	variabilní	-	x	x								
501040	PHM	nepřímé	fixní	všeobecné				x		x	x	x		
501060	Materiál	přímé	variabilní	-	x	x								
501061	Doprava materiálu	přímé	variabilní	-	x									
501070	Voda - barely	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
502010	Plyn	nepřímé	smíšené	-	x	x			x					
502020	Elektrická energie	nepřímé	smíšené	-	x	x			x					
502030	Voda	nepřímé	smíšené	-	x				x					
504010	Zboží	přímé	variabilní	-				x						
504020	Doprava zboží	přímé	variabilní	-				x						
504021	Doprava zboží - zákazník	přímé	variabilní	-								x		
511010	Opravy a údržba provozovny	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
511020	Opravy a údržba aut	nepřímé	fixní	všeobecné				x		x	x	x	x	
511040	Opravy a údržba nevýrobních strojů a zařízení	nepřímé	fixní	všeobecné		x		x		x	x	x	x	x
511050	Oprava a údržba výrobních strojů a zařízení	nepřímé	variabilní	-	x	x								
511051	Oprava a údržba nástrojů	nepřímé	variabilní	-	x	x								
512010	Náklady pracovních cest	nepřímé	fixní	všeobecné				x						
513010	Náklady na reprezentaci	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518010	ICT služby	nepřímé	fixní	všeobecné						x				
518011	Poradenské služby	nepřímé	fixní	všeobecné						x				
518012	Poštovné	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518013	Nájemné	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518014	SW Licence	nepřímé	fixní	všeobecné						x				
518015	Propagace, Reklama, PR	nepřímé	fixní	všeobecné				x						
518016	BOZP, Školení a vzdělávání zaměstnanců	nepřímé	fixní	všeobecné	x	x		x		x	x	x	x	x
518017	Odpady	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518019	Technické služby	nepřímé	fixní	všeobecné	x				x					
518020	Ostatní daňově uznatelné služby	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518021	Ostatní daňově neuznatelné služby	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518030	Operativní leasing SUPERB 4AC7321	nepřímé	fixní	všeobecné							x			
518031	Operativní leasing PASSAT 4AB6272	nepřímé	fixní	všeobecné							x			
518032	Operativní leasing INSIGNIA 4AD5189	nepřímé	fixní	všeobecné									x	
518033	Operativní leasing A5 4AD1633	nepřímé	fixní	všeobecné					x					
518034	Finanční leasing 3501325	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518035	Finanční leasing 3501407	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518036	Finanční leasing 3601163	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518037	Finanční leasing 3601169	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518038	Finanční leasing 3601678	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518039	Finanční leasing 3601679	nepřímé	fixní	zvláštní	x									
518050	Kooperace	přímé	variabilní	-	x									
521010	Jednicové mzdy	Přímé	variabilní	-	x	x								
521020	Režijní mzdy	Nepřímé	fixní	všeobecné				x		x	x	x	x	x
524010	Zákonné ZP - Jednicové	Přímé	variabilní	-	x	x								
524011	Zákonné ZP - Režijní	nepřímé	fixní	všeobecné				x		x	x	x	x	x
524020	Zákonné SP - Jednicové	Přímé	variabilní	-	x	x								
524021	Zákonné SP - Režijní	nepřímé	fixní	všeobecné				x		x	x	x	x	x
527010	Obědy	nepřímé	fixní	všeobecné	x	x		x		x	x	x	x	x
538010	Ostatní daně a poplatky	nepřímé	fixní	všeobecné						x				

Číslo účtu	Název účtu	Kalkulační členění	Kapacitní členění	Fixní náklady	Místo vzniku odpovědnosti								
					Obrábění	Montáž	Obchod	Prodej	Provoz	Ekonomika, IT	Logistika	Technologie	Řízení jakosti
544010	Smluvní pokuty a úroky z prodl	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
548010	Pojištění podnikatelských rizik	nepřímé	fixní	všeobecné	x				x				
548011	Pojištění strojů	nepřímé	fixní	zvláštní	x								
548013	Pojištění aut	nepřímé	fixní	všeobecné				x				x	
548020	Ostatní provozní náklady - Zaokrouhlení	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
548030	Zákonné pojištění zaměstnavatele	nepřímé	fixní	všeobecné	x	x		x		x	x	x	x
548040	Životní pojištění	nepřímé	fixní	všeobecné				x		x		x	
549010	Neshoda na skladě	nepřímé	fixní	všeobecné	x						x		
549020	Zmetky z výroby	přímé	variabilní	-	x								
551010	Pásová pila	nepřímé	fixní	zvláštní	x								
551011	Vertikální centrum HURCO VMX	nepřímé	fixní	zvláštní	x								
551012	Vertikální obráběcí centrum	nepřímé	fixní	zvláštní	x								
551013	Modulární svěrák	nepřímé	fixní	zvláštní	x								
551014	ESPRIT FOR HURCO	nepřímé	fixní	všeobecné								x	
551015	Volkswagen GOLF	nepřímé	fixní	všeobecné				x					
551016	Grafitová deska	nepřímé	fixní	všeobecné									x
551017	PC-HITEC	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
551018	Úloha - kopírka	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
551019	Volkswagen PASSAT variant	nepřímé	fixní	všeobecné								x	
551020	Škoda octavia	nepřímé	fixní	všeobecné								x	
563010	Kurzové ztráty k bilančnímu dni	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
563020	Kurzové ztráty	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
568010	Poplatky za platby EUR	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
568020	Poplatky za platby CZK	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
568030	Ostatní bankovní poplatky	nepřímé	fixní	všeobecné						x			
568040	Ostatní nebankovní poplatky	nepřímé	fixní	všeobecné						x			

PŘÍLOHA P VI: ČASOVÝ HARMONOGRAM PROJEKTU

Aktivita	Název činnosti	Doba trvání	2017/01	2017/02	2017/03	2017/04	2017/05	2017/06
A	Definice projektu	5 dnů						
B	Úvodní workshop a sestavení týmu	1 den						
C	Schválení projektu a jeho rozsahu vedením	1 den						
D	Analýza vnějšího prostředí	3 dny						
E	SWOT analýza	10 dnů						
F	Analýza systému řízení nákladů	4 dny						
G	Zhodnocení analýz	5 dnů						
H	Návrh controllingového systému	10 dnů						
I	Implementace nástrojů controllingu	41 dnů						
I.1	Nastavení a přizpůsobení evidence nákladů	10 dnů						
I.2	Tvorba struktury nákladových středisek	1 den						
I.3	Tvorba systému plánování	25 dnů						
I.4	Testování systému na zkušebních datech	5 dnů						
J	Vyhodnocení funkčnosti a úpravy systému	1 den						
K	Zavedení do ostrého provozu	2 dny						
L	Vyhodnocení projektu	1 den						
M	Ukončení projektu	0 dnů						