

Analýza controllingového a reportingového systému ve společnosti XY

Dalibor Tomáščík

Bakalářská práce
2022



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2021/2022

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Dalibor Tomáščík**
Osobní číslo: **M19193**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Analýza controllingového a reportingového systému ve společnosti XY**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši zaměřenou na reporting a controlling.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost XY, a.s.
- Analyzujte současný stav controllingového a reportingového systému ve společnosti XY.
- Navrhněte zlepšení stávající situace ve společnosti XY.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2., přeprac. vyd. Přeložil Jaroslav RUBÁŠ. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 381 s. ISBN 9788073579180.
FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 9788074787430.
HAVLÍČEK, Karel. *Small business: management & controlling*. Kyiv: Universitet Ukrajina, 2014, 177 s. ISBN 9789663884943.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.
ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010, 221 s. ISBN 9788024727592.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **11. února 2022**
Termín odevzdání bakalářské práce: **20. května 2022**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 11. února 2022

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk bakalářské 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 bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připoštl-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnaní 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 bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považuji 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 bakalářské práci pracoval samostatně a použítou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na analýzu reportingového a controllingového systému ve vybrané společnosti, která v nedávné době prošla fúzí. Analýza systému byla provedena před i po fúzi společností. Podstatou řešení bylo zefektivnění systému reportingu a controllingu ve společnosti a zvýšení jeho přínosnosti řídicím pracovníkům. Navržené řešení obsahuje úpravu reportingového systému, díky níž je snížena potřeba manuální práce. Přínosem této práce je zefektivnění podnikových procesů a upozornění na možná rizika.

Klíčová slova: finanční reporting, nefinanční reporting, controlling, výkazy, dopravní společnost

ABSTRACT

This thesis is focused on the analysis of reporting and controlling systems in a given company that recently underwent a merger. Analysis of the system was performed before and after the merger took place. The main goal was to increase the efficiency of reporting and controlling systems and improve their usefulness to the company management. The suggested solution aims at a change in the reporting system thanks to which less manual labour will be needed. The benefits of this thesis are streamlining the business processes and a warning of the possible risks.

Keywords: Financial reporting, Non-financial reporting, Controlling, Statements, Transport company

Chci velmi poděkovat vedoucímu své bakalářské práce, panu Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D., za odborné vedení a názory při vyhotovování práce.

Také děkuji společnosti, že mi poskytla potřebná data a umožnila práci realizovat.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	12
1.1 ZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	13
2 REPORTING	14
2.1 EXTERNÍ A INTERNÍ REPORTING.....	14
2.1.1 Externí uživatelé.....	14
2.1.2 Interní uživatelé.....	15
2.2 STANDARDNÍ A MIMOŘÁDNÝ REPORTING	16
2.3 ÚDAJE POTŘEBNÉ PRO REPORTING.....	16
2.4 POŽADAVKY NA REPORTY	17
2.5 RIZIKA REPORTINGU.....	17
2.5.1 Sběr dat.....	17
2.5.2 Metodika zpracování dat	18
2.5.3 Tvorby reportů a jejich prezentace.....	18
2.6 NEFINANČNÍ REPORTING	19
3 CONTROLLING	21
3.1 POJEM CONTROLLING	21
3.2 OSOBA CONTROLLERA/CONTROLLERKY	23
3.2.1 Osobní vlastnosti.....	23
3.2.2 Sociální a komunikativní kompetence	24
3.2.3 Metody kompetencí.....	24
3.2.4 Odborné znalosti podnikové ekonomiky	24
3.2.5 Obchodní znalosti.....	24
3.2.6 Zařazení controllera/controllerky v podniku.....	25
3.2.7 Organizace bez pozice controllera	26
3.3 ÚKOLY CONTROLLINGU.....	27
4 METODA STANDARDNÍCH NÁKLADŮ	29
4.1 STANOVENÍ STANDARDNÍCH NÁKLADŮ	29
4.2 ZJIŠTĚNÍ SKUTEČNÉHO STAVU	30
4.3 KONTROLA STANDARDNÍCH NÁKLADŮ A ZJIŠTĚNÍ ODCHYLEK	30
4.3.1 Cenové odchylky.....	31
4.3.2 Odchylky spotřeby	31
4.3.3 Odchylky zaměstnanosti	31
4.4 ANALÝZA ODCHYLEK.....	31
4.5 PŘIJETÍ OPATŘENÍ.....	32

II PRAKTICKÁ ČÁST.....	33
5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	34
5.1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA	34
5.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	34
5.3 ZAMĚSTNANCI.....	35
5.4 ODMĚŇOVÁNÍ	36
5.5 PODNIKATELSKÁ ČINNOST.....	36
5.6 ZÁKLADNÍ EKONOMICKÉ ÚDAJE	37
5.7 FINANCOVÁNÍ	37
5.8 MANDÁTNÍ SMLOUVA	38
5.9 BUDOUCNOST SPOLEČNOSTI.....	38
6 ANALÝZA REPORTINGOVÉHO A CONTROLLINGOVÉHO SYSTÉMU VE SPOLEČNOSTI XY	39
6.1 ANALÝZA STAVU REPORTINGOVÉHO SYSTÉMU PŘED FÚZÍ.....	39
6.1.1 Dělení výkazů na interní a externí	39
6.1.2 Koncepce interního reportingu.....	39
6.1.3 Sledované ukazatele	40
6.1.4 Analýza a porovnání reportů společnosti 1	40
6.1.5 Analýza a porovnání reportů společnosti 2.....	43
6.1.6 Závěr analýzy stavu reportingu před fúzí.....	49
6.2 ANALÝZA STAVU REPORTINGOVÉHO SYSTÉMU PO REALIZACI FÚZE	51
6.2.1 Závěr analýzy stavu reportingu po fúzi.....	52
6.3 NEFINANČNÍ REPORTING	53
6.3.1 Nefinanční reporting ve společnosti XY.....	53
6.3.2 Výhody nefinančního reportingu	53
6.4 ANALÝZA CONTROLLINGOVÉHO SYSTÉMU	55
7 ZLEPŠOVACÍ NÁVRHY A DOPORUČENÍ	57
7.1 REPORTING.....	57
7.1.1 Nefinanční reporting	57
7.2 CONTROLLING.....	58
7.3 VÝROČNÍ ZPRÁVA	59
ZÁVĚR	60
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	61
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	64
SEZNAM OBRÁZKŮ	65
SEZNAM TABULEK.....	66

ÚVOD

V dnešní době je podnikatelské prostředí velmi konkurenční, společnosti se proto stále snaží zlepšovat a modernizovat své produkty nebo služby. V oblasti osobní autobusové dopravy je však možné poskytované služby zlepšovat jen do určité míry, nejen z toho důvodu je zde kladen větší důraz spíše na redukci vzniku nákladů. Významným nástrojem ke sledování, kontrole a eliminaci nadbytečných nákladů je právě reporting.

Práce si klade za cíl analyzovat reportingový a controllingový systém ve vybrané společnosti. Tato společnost v nedaleké minulosti prošla vnitrostátní fúzí, která sjednotila vedení bývalých společností, díky čemuž má dojít k posílení pozice firmy na trhu a zvýšení rentability kapitálu. Jeden z úkolů, se kterým se nové vedení společnosti potýkalo, bylo sjednocení reportingového systému napříč všemi bývalými společnostmi. Bakalářská práce provádí analýzu stavu reportingového systému v několika společnostech před proběhnutím této fúze a také po její realizaci.

V teoretické části bakalářské práce jsou rozebrány poznatky z oblasti finančního i nefinančního reportingu, controllingu, účetní závěrky a výkazů. Důležitou součástí práce je také metoda standardních nákladů, která se zabývá analýzou odchylek od plánovaných hodnot. V praktické části bakalářské práce je představena vybraná společnost a její základní ekonomické ukazatele. Dále je zpracována analýza reportingového a controllingového systému nejprve před fúzí a následně po fúzi společností. Doporučeným zlepšovacím návrhem je automatizace reportingového systému a odstranění potřeby manuální práce při tvorbě reportů, což pomůže společnosti snížit náklady, zpřehlední jejich evidenci a zaměstnancům sníží pracovní vytížení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem této práce je nalézt možná místa ke zlepšení reportingového a controllingového systému ve vybrané společnosti a navrhnout zlepšovací opatření, které bude mít za následek snížení nákladů společnosti, zefektivnění reportingu a eliminace nutnosti manuální práce při tvorbě reportů.

Teoretická část práce obsahuje známé poznatky o tématech práce. Tyto poznatky byly vypracovány pomocí metody literární rešerše, při níž bylo čerpáno z širokého okruhu zdrojů od různých autorů.

Data pro praktickou část byla získána z interních firemních zdrojů a dále rovněž z rozhovorů s pracovníky zodpovědnými za reporting a s uživateli těchto reportů. Nejpoužívanější metodou práce je pozorování.

Pro účely analýzy byly využity metody používané ve vybrané společnosti, jedná se především o metodu standardních nákladů, která je využívána při řízení odchylek.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účelem účetní závěrky je k určitému datu poskytnout informace o stavu majetku, kapitálu a závazků, o nákladech a výnosech a výsledcích hospodaření, jak za jednotlivé činnosti společnosti, tak o celkovém výsledku hospodaření. Dále poskytuje také informace o finanční pozici účetní jednotky, výkonnosti a změnách ve finanční pozici, o schopnosti jednotky pokračovat ve své činnosti a o jiných důležitých skutečnostech. (Hakalová 2010, s. 8)

Legislativně je proces sestavení a zveřejnění účetní závěrky pro podnikatele upraven zejména v těchto právních předpisech:

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví,
- české účetní standardy pro podnikatele,
- zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. (Dušek 2018, s. 11)

Účetní závěrka je sestavována v peněžních jednotkách české měny a dílčí položky jsou vykazovány v tisících Kč, případně v milionech Kč, pokud se jedná o účetní jednotku s hodnotou netto aktiv přesahující 10 mld. Kč. (Šteker 2021, s. 242)

Účetní závěrka je nedílný soubor účetních výkazů. Podle § 18 zákona o účetnictví je tvořena:

- rozvahou,
- výkazem zisku a ztráty,
- přehledem o peněžních tocích,
- přehledem o změnách základního kapitálu,
- přílohou.

Uvedené výkazy, tvořící účetní závěrku, je možné sestavit v plném nebo ve zkráceném rozsahu. U výkazů ve zkráceném rozsahu jsou položky členěny méně podrobněji, jsou uvedeny pouze hlavní součtové řádky. Účetní závěrku ve zkráceném rozsahu sestavují účetní jednotky, které nepodléhají povinnosti ověření účetní závěrky auditorem. (Šteker 2021, s. 243)

V některých případech je součástí účetní závěrky také výroční zpráva. Cílem výroční zprávy je podávat ucelené a komplexní informace o vývoji činnosti, výkonnosti a hospodářském postavení účetní jednotky. Velmi často je používána také jako prostředek propagace, protože

neuvádí jen události minulé, ale také podává výhled společnosti do budoucna. Výroční zpráva je povinně sestavována účetními jednotkami, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. (Šteker 2021, s. 257)

1.1 Zveřejnění účetní závěrky

Účetní jednotky, které jsou zapsány ve veřejném rejstříku, nebo ty, kterým to stanoví zvláštní právní předpis, mají povinnost zveřejňovat svou účetní závěrku ve sbírce listin. Tuto povinnost ukládá § 21a zákona o účetnictví. Do sbírky listin se ukládá účetní závěrka, výroční zpráva (pokud je dle zákona povinnost ji vyhotovit) a zpráva auditora (pokud je dle zákona povinnost ověření auditorem). Účetní závěrka je zveřejňována v takovém rozsahu, v jakém byla sestavena. Od 1. 1. 2007 může být závěrka do sbírky listin ukládána pouze v elektronické podobě. Lhůta pro zveřejnění účetní závěrky je do 30 dnů po splnění obou podmínek (tj. schválení závěrky příslušným orgánem a ověření auditorem). Účetní jednotky si mohou ověřit, že zasláná účetní závěrka byla správně uložena do sbírky listin na oficiálním webu spravovaném Ministerstvem spravedlnosti www.justice.cz. (Dušek 2018, s. 60,61)

Zákon o účetnictví (§ 37 odst. 2, písm. b) také stanoví sankce za nezveřejnění účetní závěrky. Za nezveřejnění může být uložena pokuta až do výše 3 % z hodnoty celkových aktiv. Podle § 254 odst. 2 trestního zákoníku je neuložení účetní závěrky ve sbírce listin trestným činem.

2 REPORTING

Šoljaková (2010, s. 10) definuje reporting jako komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které syntetizují informace pro řízení podniku jako celku i základních organizačních jednotek.

Podle Mikovcové (2007, s. 156) je reporting jedna z podstatných částí controllingového procesu. Jeho cílem je poskytovat relevantní informace všem úrovním managementu společnosti. Odpovědnost za reporting nese controllingové oddělení (je-li ve společnosti zřízeno). Náplní této práce je zejména příprava, zpracování a zhuštění dat a jejich následné předání konkrétním adresátům.

Reporting v historicky nejstarším pojetí byl vnímán jen jako pouhé uchovávání informací, postupně se ale úkoly reportingu rozšiřovaly i o zpracování dat a jejich prezentaci příjemcům těchto informací. V dnešním pojetí a nejšířím slova smyslu zahrnuje reporting také vyprojektování vhodné informační základny a relevantního hodnotícího a navigačního systému. Z uvedeného vyplývá, že reporting lze chápat mnoha způsoby, vždy je ale jeho těžištěm zajištění aktuálních a kvalitních externích i interních informací, které jsou obsahem výstupu činnosti - reportu. Forma a obsah informací, které jsou obsaženy v podnikových reportech, bývá dána metodickými pokyny, či směrnicemi společnosti. (Mikovcová 2007, s. 156)

2.1 Externí a interní reporting

Dle Šoljakové (2010, s. 11, 12) lze reporting, neboli výkaznictví, rozčlenit na dvě základní široké skupiny podle uživatelů těchto informací a jejich požadavků, a to na interní uživatele a externí uživatele.

2.1.1 Externí uživatelé

Mezi externí uživatele lze zařadit takové uživatele, kteří mají přístup pouze ke zveřejňovaným informacím. Konkrétně se jedná o externí výkazy finančního účetnictví, které mají účetní jednotky povinnost zveřejnit podle zákona o účetnictví. Tato skupina obsahuje poměrně široký okruh jednotlivců, mezi ty nejvýznamnější se řadí:

- ostatní podniky - jedná se o dodavatele, odběratele, banky apod., pro které je žádoucí, aby podnik, se kterým spolupracují, nebo se kterým by eventuálně chtěli navázat spolupráci, prosperoval a byl dostatečně likvidní,

- zaměstnanci podniku - jejich největším zájmem je vývoj mezd, sociální zajištění, zaměstnanecké benefity, kvalita pracovních podmínek, kam také patří materiální vybavenost, přístup ke vzdělání a odborný růst,
- státní orgány - činnosti spojené zejména v souvislosti s výkonem kontrolních funkcí, jako jsou kontroly finančního úřadu, správy sociálního zabezpečení, úřadu práce, hygienických stanic nebo úřad inspekce práce,
- orgány veřejné správy, krajské úřady, zastupitelské orgány obcí apod. - tyto orgány mohou mít zájem na oboustranně prospěšném vztahu daného regionu a podniku,
- široká veřejnost - oblast ochrany životního prostředí apod. (Šoljaková 2010, s. 13)

2.1.2 Interní uživatelé

Do skupiny interních uživatelů řadíme takové uživatele, kteří disponují rozhodovacími pravomocemi a jsou zodpovědní za výsledky činnosti podniku. Zvláštní je postavení vlastníka podniku, který může patřit do obou skupin. To je závislé na vztahu vlastníka a managementu. Tento vztah může nabývat dvou základních podob.

Podle první z nich je vlastník v pozici investora, který do podniku investoval svůj kapitál a jeho hlavním cílem je maximalizovat zhodnocení vložených prostředků. Své pravomoci má možnost uplatňovat na valných hromadách, kde se rozhoduje o rozdělování zisku, o budoucích investičních záměrech, o změnách ve vlastním kapitálu, o členech v dozorčí radě a dalších skutečnostech, které podle stanov společnosti spadají do působnosti valné hromady. V tomto případě se tedy bude jednat o externího uživatele, jelikož nemá přístup k interním výkazům a rozhoduje se pouze podle výkazů, které podnik oficiálně zveřejnil. Tento model je typický zejména pro anglosaskou oblast, kde je silný vliv kapitálových trhů.

Podle druhé z podob se vlastník podílí na chodu podniku, případně skupiny podniků, má rozhodovací pravomoci v podniku a jeho hlavním cílem je řídit činnosti podniku a dosáhnout tak co nejlepších ekonomických výsledků. Má také možnost jmenovat vrcholový management řízeného podniku a díky tomu se podílet nejen na strategickém, ale i na taktickém a operativním řízení jednotlivých částí podniku. Přístup vlastníka není v tomto případě omezen pouze na externí výkazy, ale má možnost získávat interní informace podle svých konkrétních požadavků. Tento model je charakteristický zejména pro evropské prostředí. (Šoljaková 2010, s. 13)

2.2 Standardní a mimořádný reporting

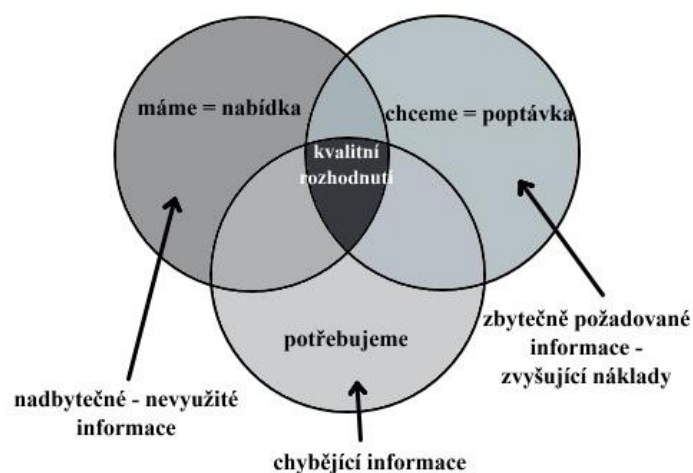
Fibírová (2003, s. 12) dělí reporting na standardní a mimořádný.

Standardní - Zprávy vyhotovované v pravidelných intervalech, jedná se o reporty, které mají předem stanovenou strukturu, např. informace o odchylkách, o skutečných hodnotách, výpočty očekávaných hodnot na konci období, analýzy odchylek aj. Periodicita podávání zpráv je obvykle měsíční, čtvrtletní nebo roční, ale v případě potřeby nelze vyloučit ani týdenní či čtrnáctidenní cyklus vyhotovování výkazů. Nicméně i zde je nutné brát v úvahu efektivnost poskytovaných služeb.

Mimořádný - Zprávy vyhotovované na požádání, které mohou mít standardní strukturu, ale mohou být mimořádné z hlediska termínu vyhotovení, nebo může jít o obsahově zcela mimořádné zprávy a analýzy např. analýza sortimentních skupin, analýza rizik aj., které nejsou vyhotovovány za běžných podmínek.

2.3 Údaje potřebné pro reporting

Dle Mikovcové (2007, s. 157) je základním zdrojem údajů pro tvorbu reportů ve většině společností finanční účetnictví. Tyto interní informace však pro kvalitní reporting nejsou dostačující, proto by měly být rozšířeny i o informace externí, tj. informace týkající se podnikového okolí. V teoretické rovině lze říci, že ve společnosti by měly být k dispozici informace manažerského charakteru. V praxi je tomu ale bohužel jinak, existuje značný nesoulad v informacích, které máme, chceme mít a těmi, které opravdu potřebujeme. Tento vztah je graficky vyjádřený v následujícím schématu.



Obrázek 1 Vazba informací a rozhodnutí, zdroj: Mikovcová 2007, s. 157, vlastní zpracování

2.4 Požadavky na reporty

Jak již bylo výše zmíněno, úkolem reportingu, jakožto jedné z velmi důležitých částí controllingu, je vytvořit relativně komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které by neměly vyhodnocovat pouze vývoj podniku jako celku, ale i v takových dílčích částech a pohledech, které jsou rozhodující z hlediska řízení podniku. Veškeré výkazy a zprávy by měly být uspořádány podle potřeb jejich konkrétních uživatelů, vedoucích pracovníků na jednotlivých úrovních řízení takovým způsobem, aby poskytovaly potřebné informace k usnadnění rozhodování. (Fibírová 2003, s. 11)

Je proto velmi důležité, aby výkazy a zprávy měly tyto vlastnosti:

- **Byly srozumitelné a přehledné**, je vhodné použít grafické prostředky, pro zvýšení orientace a názornosti.
- **Měly požadovanou strukturu**, která pomůže usnadnit a urychlit rozhodování.
- **Nebyly příliš málo podrobné**, podrobnost potřebných informací úzce souvisí s úrovní podnikové hierarchie, která je bude využívat. Všeobecně platí, že dochází k agregaci informací při pohybu směrem nahoru.
- **Vyhodnocovaly pouze ovlivnitelné veličiny**, které by měly být kvantifikované jak v peněžním vyjádření, tak v naturálním vyjádření. (Fibírová 2003, s. 12)

2.5 Rizika reportingu

Na hlavní úskalí reportingu se můžeme dívat z několika úhlů pohledu, podle toho, s čím je spojen vznik rizika. Tyto úhly lze klasifikovat do tří skupin - rizika při sběru dat, rizika metodiky a zpracování dat, a rizika při tvorbě reportů a jejich prezentaci.

2.5.1 Sběr dat

V ideálním světě bychom uměli zpracovat právě ty informace, které informační základna poskytuje. Skutečnost však vypadá jinak. Výsledky empirických průzkumů provedených v ČR i v Rakousku vykazují totožné závěry - kvalitní informační systém splňující veškeré požadavky je k dispozici u cca 20 % rakouských a 18 % českých podniků, přestože reportingem disponuje téměř 90 % podniků. (Mikovcová 2007, s. 158)

Výzkum provedený Powellem et al. (2008, s. 317) sice nebyl omezen pouze na prostředí ČR a Rakouska, ale dochází ke stejným závěrům. Z 50 zkoumaných souborů byly pouze 3 bez jakékoliv chyby. Zbývajících 47 obsahovalo v průměru 10 chyb.

Mezi nejčastější pochybení lze zařadit tyto faktory:

- je poptáváno příliš mnoho irelevantních informací, které jen bezúčelně zvyšují nákladovost procesu,
- je používána nevhodná metodika pro práci s informacemi, která vede ve výstupu k širšímu spektru dat - data nejsou agregována,
- často je mezi šířkou dostupných informací a kvalitou rozhodnutí nepřímá úměra - tedy čím větší je nabídka informací, tím horší bývá rozhodnutí, neboť nabízené informace nejsou efektivně využity,
- reporty bývají „hřbitovem dat“, tedy jsou zde zahrnuta data, která nejsou využívána v rozhodovacím procesu, jejich evidence a zpracovávání proto postrádá význam. (Mikovcová 2007, s. 158)

2.5.2 Metodika zpracování dat

Metodikou můžeme rozumět zpracování informací předem stanoveným postupem. Hlavním cílem zpracování dat pro tvorbu reportů by mělo být vyprodukovat omezené množství dat, která mohou vést k přijetí opatření a k dalšímu rozhodovacímu procesu. Nicméně metodika zpracování dat je často paradoxně postavena naopak a výstupem je širší spektrum dat, než bylo na vstupu. Není tudíž možné informace k rozhodování bez dalšího zpracování využít. (Mikovcová 2007, s. 158)

V současné době existují pro tyto potřeby vypracované celé systémy automatizovaného zpracování informací, které jsou napojené přímo na hlavní činnost podniku. Mnohdy se však stává, že tyto produkty neodpovídají skutečným potřebám podniku a controllingový systém tudíž nečiní efektivním. Obecně můžeme říci, že controlling by měl vést diskusi s managementem společnosti a měl by hledat metodiku, která vyhovuje konkrétním potřebám společnosti. Správně zvolená metodika je předpokladem dalšího využití reportingu pro kvalitní rozhodování. (Mikovcová 2007, s. 159)

2.5.3 Tvorby reportů a jejich prezentace

Při tvorbě reportů by měly být dodržovány tyto požadavky:

- Objektivita - S ohledem na to, že v rámci podniku se mohou střetávat cíle jednotlivých zájmových skupin (management x vlastníci x útvary apod.), rozhodnutí managementu by měla být podpořena objektivními informacemi. Z uvedeného požadavku tedy vyplývá nutnost zajištění nezávislosti controllingových útvarů.
- Srozumitelnost a ověřitelnost - Týká se nejen informací, předkládaných managementu, ale také zdrojových dat, používaných metod a výsledků.
- Včasnost - Reporty by měly být k dispozici ve správný okamžik - není nezbytné je poskytovat okamžitě, ale v termínech, které požaduje příjemce konkrétního výkazu. Problém pak vzniká mezi přesností, úplností a aktualitou. Aktuální informace často bývají nepřesné (pokud jsou vůbec k dispozici), se stoupající úplností informací sice vzrůstá jejich přesnost, to je ovšem na úkor včasnosti.
- Vhodný obsah, struktura a forma zprávy - Je nutné respektovat rovinu, pro jakou je report určen. Roviny rozhodování lze rozdělit na strategickou, taktickou a operativní. Stupeň agregace informací by se měl s rostoucí úrovní hierarchie zvyšovat a mělo by docházet k redukci dat na zásadní pro příslušnou rozhodovací rovinu. (Mikovcová 2007, s. 162)

2.6 Nefinanční reporting

Zvláštní kategorii reportingu je tzv. nefinanční reporting. Hlavním obsahem nefinančního reportingu je zveřejňování informací týkajících se sociálních, environmentálních a zaměstnaneckých otázek. Jeho cílem je umožnit pochopení dopadů činnosti podniku na společnost a životní prostředí. Tyto informace jsou určeny širokému spektru subjektů, např.: managementu podniku, investorům a zákazníkům. V současné době je pro společnosti povinnost nefinančního reportingu ukládána Směrnicí 2014/95/EU o uvádění nefinančních informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami. Tato povinnost se však vztahuje pouze pro společnosti, které splní všechny ze 3 kritérií:

- Jedná se o subjekty veřejného zájmu. (Subjekty, které se řídí právem členských států EU a jsou obchodované na burze, úvěrové instituce a pojišťovny. Členské státy mají možnost tuto definici rozšířit.)
- Dosahuje čistého obrátu 40 mil. EUR nebo bilanční sumy 20 mil. EUR.
- Má alespoň 500 zaměstnanců. (Gregor, Fbadvokati.cz, 2016)

Nabízí se však otázka, zde je tento omezený okruh dostačující. V roce 2021 představila Evropská komise upravený návrh směrnice, který pozměňuje uvedené podmínky na minimálně 250 zaměstnanců a roční obrat 50 mil. EUR; dosažení bilanční sumy 43 mil. EUR. Komise také navrhla vypracování standardů pro malé a střední podniky, které vykazují nefinanční údaje dobrovolně. Tyto společnosti totiž čím dál častěji musí poskytovat nefinanční data např. bankám při žádosti o úvěr nebo svým klientům, kteří chtějí mít zmapovaný dodavatelský řetězec. Tyto standardy by jim poskytovaly návod. (PwC, Pwc.cz, 2021)

Společnost KPMG provádí od roku 1993 průzkum reportingu nefinančních údajů. Do průzkumu byly zahrnuty vzorky dvou skupin firem. První vzorek byl N100, jedná se o 100 největších společností v každé zemi, celkem tedy 5200 společností (k roku 2020). Druhým vzorek - G250 představuje 250 největších společností světa, které byly ale z velké části zahrnuty již v N100. Podle posledního průzkumu, provedeného v roce 2020, v České republice reportuje nefinanční údaje 66 % společností, což je o 15 % více než v roce 2017, přesto ale Česká republika zůstává pod světovým průměrem. (KPMG Survey of Sustainability Reporting, 2020)

Tento fakt potvrzuje ve své případové studii i Sedláček (2020, s. 628, 629). Ten tvrdí, že společnosti v České republice jsou zdrženlivé zveřejňovat informace o svém podnikání. Dále v práci uvádí, že podle průzkumu provedeného společností Bisnode v roce 2019, pouhých 43 % ze 100 největších společností zveřejňuje nefinanční informace jako jsou dopady jejich podnikání na životní prostředí, respektování lidských práv, protikorupční pravidla a transparentnost.

3 CONTROLLING

Abychom správně porozuměli významu controllingu, musíme chápat provázanost strategického plánování, operativního plánování, hodnocení rizik a řízení rizika. Řídící činnosti záleží na strategii společnosti (strategickém plánování), následovaném operativními plány (marketing, prodej, finance, lidské zdroje, inovace atd.). Kontrola možných odchylek od stanovených cílů spadá do odpovědnosti controllingového oddělení. (Havlíček 2012, s. 9, 10)

3.1 Pojem controlling

Chápání pojmu controlling se v čase vyvíjelo s vývojem ekonomiky. I v současnosti existuje široká škála koncepcí controllingu od úzkého zaměření pouze na početnictví (zahrnující kalkulace, rozpočetnictví, statistiku a účetnictví), nebo pouze na kontrolu, až po takovou koncepci, která chápe controlling jako podsystém řízení podniku (Konečný 2007, s. 5)

Konečný (2007, s. 5) definuje pojem controlling jako „ekonomický přístup k řízení podniku, systematické provádění na budoucnost orientovaných činností podporující řízení podniku k dosahování podnikatelských cílů vlastníků ve stále se měnícím tržním prostředí, k životaschopnosti a úspěšné dlouhodobé existenci podniku“.

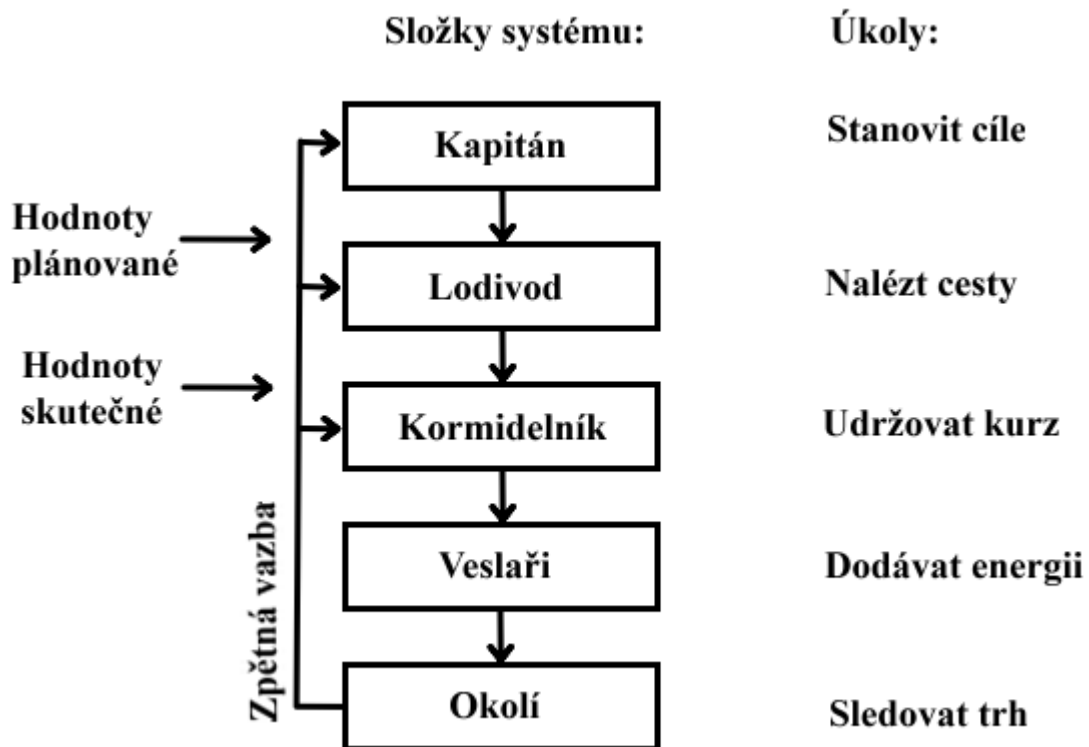
Definice podle německého autora Vollmutha (1998, s. 11) zní takto: „Controlling je nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“

Význam controllingu by měl být brán spíše jako systém managementu, než provádění kontroly. (Havlíček 2012, s. 9, 10)

Jak jsme se přesvědčili výše, definicí controllingu je mnoho, všechny ale poukazují na fakt, že controlling se nezabývá pouhou kontrolou, jak by mohl název napovídat. Pojem controlling je mnohem širší a spadají do něj činnosti jako tvorba plánů, výkaznictví, hodnocení a poradenství, daňové záležitosti (Konečný 2007, s. 8), a další, které budou podrobněji rozebrány v kapitole úkolů controllingu.

Controlling bývá také často přirovnáván ke kybernetickému systému. „Kybernetes“ je řecký výraz pro kormidelníka. Kybernetický systém může být analogicky aplikován i na podnik. Tento systém odpovídá uzavřenému okruhu pravidel, který obsahuje všechny základní části controllingu a vzájemně je propojuje v ucelený systém. (Vollmuth 1998, s. 12)

Takovouto soustavu lze znázornit následujícím způsobem:



Obrázek 2 Kybernetický systém, zdroj: Vollmuth, 1998, s. 13, vlastní zpracování

- Kapitán - Kapitán představuje vedení společnosti, které stanoví cíle formou plánovaných hodnot.
- Lodivod - Lodivod je controller, jehož úkolem je s využitím metody porovnávání plánu se skutečností najít cesty, jak dosáhnout vytyčených cílů, a komunikovat tyto cesty na ta místa v podniku, která jsou nositeli rozhodovacích pravomocí.
- Kormidelník - Lodivod je podporován kormidelníkem - tedy řídicími pracovníky v podniku. Pracovníci na řídicích pozicích se snaží o udržování kurzu, což znamená, že nakonec musí dosáhnout cíle.

Pokud se vyskytnou odchylky od plánu, musí být kurz korigován. Odchylky se zjistí porovnáním hodnot skutečných s hodnotami plánu. Pro controllera jsou pak tyto odchylky varovným signálem. Pokud controller narazí na odchylky, musí se postarat o to, aby byla, s použitím vhodných nástrojů, včas zavedena nápravná opatření, která zaručí dosažení stanovených cílů.

- Veslaři - Jedná se o pracovníky, kteří skutečně vykonávají konkrétní práce v podniku. Výkony těchto pracovníků jsou předávány okolí podniku, tzn. na trh.

- Okolí (trh) - Protože okolí se nevyvíjí vždy tak, jak je naplánováno, musí být neustále zaručena fungující zpětná vazba, aby společnosti mohly být řízeny pružně.
- Zpětná vazba (feed-back) - Kybernetický systém těží z průběžného zpětnovazebního procesu. Pomocí této trvalé zpětné vazby jsou řídicí pracovníci nuceni neustále provádět taková rozhodnutí, která mají zajistit dosažení konečného cíle.

Dobré fungování zpětné vazby totiž nemá sloužit jen ke kontrole cílových úkolů ve sledovaném období, nýbrž musí též poskytovat podklad pro očekávaný vývoj v budoucnu. (Vollmuth 1998, s. 14)

3.2 Osoba controllera/controllerky

Kvalita a způsob plnění úkolů v controllingu jsou mimo jiných faktorů závislé také na osobě controllera/controllerky. Je zapotřebí určitých osobních vlastností a schopností, aby byly skutečně plněny potřeby, které koncepce controllingu nabízí a které očekává vedení společnosti. (Eschenbach 2009, s. 54)

V dnešní době platí v teorii i praxi určitý názor, že pro kvalitní profesní chování sama odborná způsobilost controllera nebo controllerky zdaleka nestačí. Je zapotřebí souboru schopností a vlastností, který by měl zahrnovat:

- osobní vlastnosti a schopnosti managementu,
- sociální a komunikativní kompetence,
- metody kompetencí,
- odborné znalosti podnikové ekonomiky a
- obchodní znalosti. (Eschenbach 2009, s. 55)

3.2.1 Osobní vlastnosti

Mezi osobní vlastnosti patří zejména:

- **Zodpovědnost za vlastní jednání.**
- Controller nebo controllerka vyžadují specifickou „**schopnost přijímat nepříjemnosti**“, tzn. mít trpělivost, když jde o trvalé odstraňování nedostatků a deficitů. (Eschenbach 2009, s. 55)

Vollmuth (1998, s. 18) mezi další požadované osobní vlastnosti ještě uvádí **nezaujatost** a **umění přesvědčovat druhé**.

3.2.2 Sociální a komunikativní kompetence

Sociální a komunikativní kompetence zahrnují především:

- **Schopnost komunikace** včetně diplomatické a jednací zručnosti, protože controlleři/controllerky neustále pracují jako „prodavači“ metod a plánů. (Deyhle 2003, s. 10)
- **Schopnost týmové práce**, do které patří i motivace členů týmu.

3.2.3 Metody kompetencí

K metodám kompetencí patří:

- techniky analýzy a rozhodování v rámci podnikové ekonomiky, ty se ale neomezuji jen na techniky účetnictví,
- projektový management. (Eschenbach 2009, s. 56)

3.2.4 Odborné znalosti podnikové ekonomiky

Je zapotřebí obecný přehled o podnikové ekonomice ve smyslu všestranného pohledu, ale zvláště pak podrobných znalostí v těchto oblastech:

- interního (kalkulace nákladů a výkonů) a externího účetnictví,
- plánování a sestavování rozpočtů,
- výkaznictví a také komunikačních a informačních systémů. (Eschenbach 2009, s. 56-57)

3.2.5 Obchodní znalosti

Jakožto stěžejní obchodní znalosti jsou zahrnuty:

- **podrobná znalost obchodního modelu**, procesů a klíčových kompetencí,
- znalost okolí podniku, především nákupního a prodejního trhu, situace konkurence. (Eschenbach 2009, s. 57)

Z množství výše uvedených schopností a znalostí by mohl vzniknout dojem, že controlleři/controllerky musí odpovídat tomuto ideálnímu obrazu tím, že všemi uvedenými

schopnostmi a znalostmi disponují. V žádné situaci nejsou výše uvedené schopnosti zapotřebí všechny. Zároveň by ani neměla žádná schopnost dominovat na úkor jiné. Vždy je potřeba zvážit, co vyžaduje controlling v dané společnosti, protože každé společnosti bude vyhovovat jiná kombinace vlastností, schopností a znalostí. To závisí především na těchto faktorech:

- oboru,
- velikosti podniku,
- stupni rozvoje podniku a podnikové kultury,
- fázi životního cyklu podniku a
- stupni rozvoje controllingu v daném podniku. (Eschenbach 2009, s. 58)

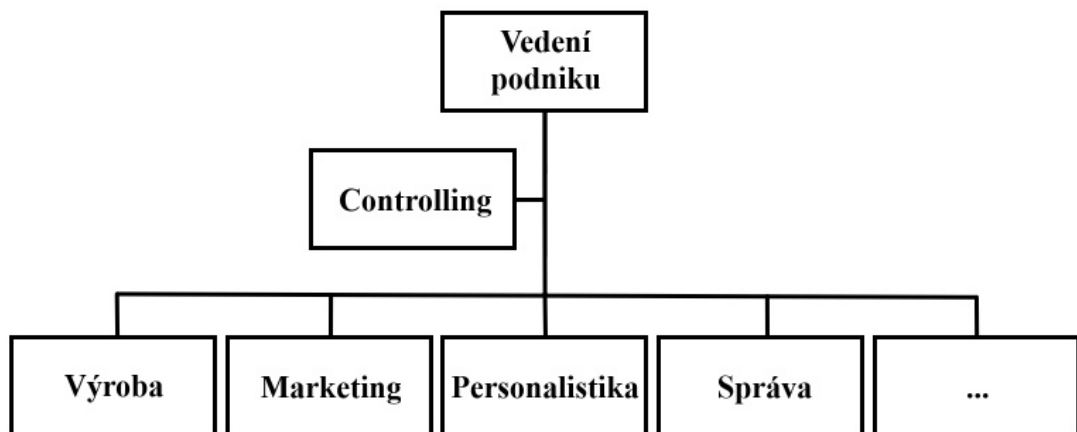
3.2.6 Zařazení controllera/controllerky v podniku

Zařazení controllingu do organizace podniku je ve většině případů spojováno se zřízením pozice controllera. V obecné rovině platí, že čím vyšší je hierarchická úroveň zařazení controllera, tím vyšší je i účinnost práce controllera. Řada autorů z tohoto důvodu doporučuje zavést funkci vedoucího controllera na jednu z nejvyšších pozic v podniku, např. jako člena představenstva. Každopádně toto zařazení s sebou přináší i problémy. Jmenovitě fakt, že controller, který se podílí na rozhodování, je i zároveň pověřen posuzováním a prověřováním svých vlastních rozhodnutí. Hrozí zde tedy, že při výkonu funkce controllera nebude zcela objektivní. (Žižlavský 2014, s. 16, 17)

Pokud se budeme zajímat, jaké zařazení controllera nebo controllerky v podniku je nejlepší a nejefektivnější, nedostane se nám jednoznačné odpovědi. V controllingu totiž nelze formálně přenést úspěšné zkušenosti z jednoho podniku do druhého. V každém případě je zapotřebí uvážit specifické zvláštnosti daného podniku. (Žižlavský 2014, s. 17)

Útvar controllingu v podniku může mít jednu ze dvou základních forem - štábního nebo liniového útvaru.

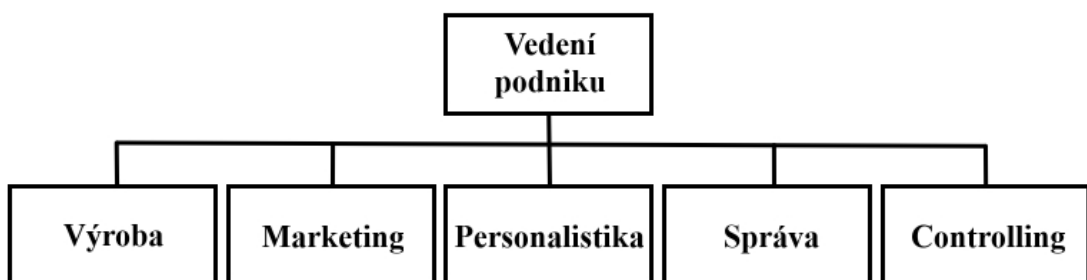
Štábní pozice nedisponují žádnými rozhodovacími pravomocemi ani oprávněními udělovat pokyny liniovým pozicím. Slouží primárně k odlehčení liniových pozic tak, že připravují podklady pro rozhodování, poskytují poradenské služby aj.



Obrázek 3 Štábní pozice controllingu, zdroj: Žižlavský, 2007, s. 17, vlastní zpracování

Jako hlavní výhody štábní formy lze uvést vyšší neutralitu útvaru a odlehčení útvaru od prováděcích činností. Negativně potom mohou působit případné vypjaté vztahy mezi štábním útvarem a manažery jednotlivých liniových útvarů. (Žižlavský 2014, s. 17)

Kompletní převzetí **liniových úloh** útvarem controllingu je odůvodnitelné především v krizových situacích. Controller opouští dosavadní pozici čistě poradního orgánu, přijímá rozhodnutí a stává se za ně zodpovědný. V praxi se však ukazuje poměrně nízká stabilita tohoto uspořádání při běžném chodu firmy. Liniová forma bývá přijatelná převážně při zařazení controllingu do nižších úrovní řízení. (Mikovcová 2007, s. 20)



Obrázek 4 Liniová pozice controllingu, zdroj: Žižlavský, 2007, s. 18, vlastní zpracování

3.2.7 Organizace bez pozice controllera

Organizace mohou také fungovat bez controllera, jednou z řady možností realizace tohoto přístupu je přenesení funkcí controllingu na odpovědné pracovníky, kteří mají na starosti účetnictví, tj. místo, které o podniku poskytuje největší množství informací. Při realizaci tohoto uspořádání však vzniká riziko, že pracovník účetnictví nemusí disponovat dostatečnou kvalifikací pro důležité úkoly controllingu. Protože účetnictví je orientováno

jen na minulost, pracovník by mohl mít problém s úspěšnou realizací controllingového přístupu orientovaného na budoucí cíle a úzká místa.

Dalším velmi častým případem u malých a středních podniků je, že agendu controllingu si vezme na starost vedení podniku (jednatel). Z tohoto řešení je naprosto jasné, že jednatel, který vykonává controlling, bude jen těžko nezaujatý.

Mezi hlavní negativa organizací bez pozice controllera můžeme tedy zařadit:

- 1) Organizace postrádá hlavního partnera pro jednání (controllera), který je nezávislý a zároveň odborně kompetentní a může neutrálně posoudit různé alternativy rozhodování.
- 2) Decentralizované řešení může zvyšovat pracovní zatížení již existujících pozic, protože práce controllera je přerozdělována mezi tyto pozice. To může vést k potížím s přijímáním úkolů příslušnými pracovníky.
- 3) Pro realizaci controllingu jsou vyžadovány speciální znalosti a úsilí, pro které často chybí u pracovníků motivace. Mohou zde také vznikat problémy s kvalifikací pracovníků, zejména pak v malých a středních podnicích. (Horváth 2004, s. 250)

3.3 Úkoly controllingu

Americký svaz controllerů FEI - Financial Executives Institute, vytvořil tento seznam úkolů pro controlling:

- Plánování - Vytváření plánovacího systému společnosti; provádění plánovacích prací a jejich koordinace; přispívat k optimální strategii podniku (pomocí prognóz a analýz v oblasti ekonomiky podniku, a dále pomocí doporučení k využití strategických možností a k odvrácení strategických hrozeb); sestavení, administrativní zajištění a koordinace plánů; působení na intenzivní finančně ekonomickou motivaci vnitropodnikových jednotek; a působení na zkvalitnění rozpočtů a kalkulací.
- Reporting (výkaznictví) a interpretace - Kalkulace, nákladové účetnictví, manažerské účetnictví a finanční účetnictví slouží jako základna informací pro rozbor; sestavení výkazů; srovnání plánu a skutečnosti, následná analýza vč. příčin odchylek; interpretace průběhu činnosti; závěry k podniku, vnitropodnikovým jednotkám a výrobkům.

- Poradenství a hodnocení - Poradenství pro řídicí pracovníky v otázkách řízení, plánování a kontroly; vyhodnocování ekonomických a finančních důsledků důležitých investičních/restrukturalizačních/diverzifikačních rozhodnutí.
- Daňové záležitosti - Správa a sledování všech daňových záležitostí - kontrola daní, daňové plánování a správa podnikových daní.
- Výkaznictví pro státní účely - Koordinace a kontrola všech výkazů pro státní instituce.
- Ochrana majetku - Provádění vnitřního kontrolního systému, revize, zajištění ochrany majetku (vč. pojištění).
- Národohospodářské průzkumy - Průběžné analýzy makroekonomické situace a vnějšího prostředí společnosti.

Některé z uvedených úkolů controllingu fungují v každém podniku, nejedná se však o controlling. O controllingu můžeme mluvit až tehdy, pokud má podnik koordinovaný a ucelený systém pro informační zabezpečení, plánování a kontrolu k podpoře vedení, který má na starosti zajištění celého souboru výše uvedených úkonů. Není přitom důležitý fakt, zda je k tomuto účelu zřízeno konkrétní oddělení označené jako „controlling“ nebo jiné centrální místo. Důležité je to, že jsou všechny úkoly controllingu organizačně zakotveny a jsou ve vzájemném souladu prováděny. (Konečný 2007, s. 8)

4 METODA STANDARDNÍCH NÁKLADŮ

Metoda standardních nákladů byla zvolena, protože ji využívala bývalá společnost s nejpropracovanějším reportingovým systémem. Po realizaci fúze společností je v používání této metody pokračováno, jelikož byl systém reportování a nákladového účetnictví převzat od bývalé společnosti.

Zavedení metody standardních nákladů je poměrně široce koncipovaný proces a jeho úspěšnost je podmíněna především schopností vedení podniku ve vzájemných vazbách integrovat hodnotovou a naturální stránku podnikatelského hospodaření. Při úspěšném zavedení těchto předpokladů je velkou výhodou fakt, že výrazně ovlivňují kvalitu téměř všech oblastí řízení z pozice managementu. (Král 2018, s. 390)

Podle vztahu k fázím řídicího procesu můžeme tyto předpoklady vymezit následovně:

- stanovení standardních nákladů,
- zjištění skutečného stavu dosažených výsledků,
- zjištění odchylek mezi skutečnými a standardními stavy zkoumaných hodnot,
- analýza odchylek,
- přijetí opatření k eliminaci odchylek v budoucnu. (Král 2018, s. 390)

4.1 Stanovení standardních nákladů

Obecně je standard vymezen jako informační nástroj, který má za úkol formulovat předem stanovenou výši naturálně vyjádřeného ekonomického zdroje (např. kusů dílů či hodin), nebo hodnotové veličiny (např. zisku či nákladů) na jednotku výkonu. (Král 2018, s. 391)

Při stanovení standardu je prvním krokem druhová, jakostní a objemová specifikace jednotky výkonu, na níž budou standardy určovány. To se odvíjí podle povahy činnosti. Pokud se jedná o procesní činnosti, při nichž je vytvářeno obrovské množství identických výkonů (jedná se třeba o velkosériové výroby nebo banky při poskytování běžných bankovních transakcí), jsou standardy nejčastěji stanoveny na jednotku finálního výkonu. Jedná-li se však o činnost, která směřuje k tvorbě výkonu, jenž je do určité míry přizpůsobený na míru zákazníkovi (jedná se např. o automobily a většinu služeb), nestanoví se standardy na finální výkony dodávané konečnému spotřebiteli, ale spíše jakožto „standardní dílčí části“ výkonů, ze kterých je vytvářen finální výkon. (Král 2018, s. 391)

Také je důležité stanovit standardní celkový objem výkonů vytvářených za stanovené období a standardní využití výrobní kapacity. (Král 2018, s. 391)

Při sestavování rozpočtu nelze zapomínat také na trendy a tendence trhu, představy a produkci společnosti a brát v úvahu předpokládané využití a změny výrobních kapacit a operativní i strategickou koncepci podniku. V neposlední řadě se sem mohou promítat také právní a cenové změny a míra inflace. (Hunčová 2007, s. 44)

4.2 Zjištění skutečného stavu

Úkolem nadřízených pracovníků v této fázi je svolávání pravidelných porad se svými podřízenými, a to i v rámci nejnižších organizačních jednotek, např. jednotlivých dílen, k zjištění stavu plnění operativních i dlouhodobých cílů podniku. Při výskytu nedostatku, by měla tato informace na pravidelných poradách postupovat k vyšším organizačním složkám tak, aby o nich vyšší řídicí složky byly včas informovány a mohly na ně v rámci své působnosti reagovat. (Zlámal 2020, s. 28)

Praxe ukazuje, že pouhé peněžní vyjádření není vždy dostačující. Důvodem je fakt, že mohlo dojít k odchylce ceny vstupů (odchylky budou podrobněji rozebrány v další podkapitole) a zároveň k odchylce množství, které vstupují do procesu analýzy. Může dokonce nastat situace, kdy se tyto odchylky budou vzájemně kompenzovat, takže pouhé posuzování stavu bez souvislostí nemá potřebnou vypovídací hodnotu. Z tohoto důvodu je nutné se zaměřit, vedle peněžního vyjádření výsledků výrobního procesu, také na naturální vyjádření. Pakliže sledujeme obě uvedené vyjádření, můžeme zjišťovat, jak se odchyluje od plánu nejen cena, ale také množství. Můžeme konstatovat, že tyto odchylky jsou základním nástrojem řízení. (Lazar 2012, s. 145)

4.3 Kontrola standardních nákladů a zjištění odchylek

Odchylky vyjadřují rozdíl mezi úrovní hodnocené veličiny podle standardu a její skutečné výše. Mohou mít charakter buď:

- pozitivní - skutečné výnosy jsou vyšší než standardní nebo skutečné náklady nižší než standardní,
- negativní - skutečné výnosy jsou nižší než standardní nebo skutečné náklady vyšší než standardní.

Ať už se jedná o negativní nebo i pozitivní odchylku, vždy jde o nežádoucí jev z pohledu plánování. (Popesko 2008, s. 102)

Lang (2005, s. 167) uvádí, že odchylky skutečného stavu od plánovaného vznikají v podstatě ze tří důvodů. Jedná se o cenové odchylky, odchylky spotřeby a zaměstnanosti.

4.3.1 Cenové odchylky

Cenové odchylky (někteří autoři uvádějí název kvalitativní) vznikají na základě rozdílu mezi plánovanými a skutečnými cenami. Rozdíly mohou vznikat z řady příčin, jedná se např. o: změny pořizovacích cen materiálu, prodejních cen finálního statku, mzdových sazeb nebo směnných kurzů, pokud firma obchoduje v cizích měnách. (Popesko 2008, s. 103)

4.3.2 Odchylky spotřeby

Odchylky spotřeby (také kvantitativní) vyjadřují změny hodnocených kritérií v objemových parametrech, jedná se o změny v: množství výkonů, časovém intervalu vynaložené lidské práce nebo spotřebovaného materiálů. (Popesko 2008, s. 103)

4.3.3 Odchylky zaměstnanosti

Pokud se skutečná výroba odlišuje od výchozích plánů, je výrazně omezena srovnatelnost pro účely nákladové hospodárnosti. Můžeme sice odděleně evidovat a srovnávat náklady variabilní, náklady fixní se však vyskytují stále ve stejném rozsahu, resp. rostou skokově. Výrobky tedy musí nést fixní náklady bez ohledu na vyrobené množství, což vede při vysoké zaměstnanosti ke snížení a při nízké zaměstnanosti ke zvýšení jednicových nákladů. Konečné rozhodnutí činí vedení podniku, s ohledem na využití výrobní kapacity a v závislosti na aktuální tržní situaci jako je odbytová situace, konjunktura a konkurenční situace. (Lang 2005, s. 167)

4.4 Analýza odchylek

Tato část tvoří tzv. zpětnovazební fázi, jejíž hlavní náplní je kontrola plnění plánů a rozpočtů. Hlavní metoda této kontroly je sledování odchylek skutečnosti od plánů a rozpočtů. Hledány by měly být především takové odchylky, které mají výjimečný charakter. Takovýto způsob řízení je nazýván řízením podle výjimek (management by exception).

Výjimky mohou vznikat, ze 3 hlavních příčin:

- a) rozpočty a plány byly nerealistické a nebylo reálné je splnit (nebo naopak bylo jejich splnění až příliš snadné),
- b) lepší (nebo horší) průběh skutečnosti, než bylo očekáváno,
- c) neočekávané události (např. přírodní katastrofy) (Vysušil 2004, s. 29)

Řídící pracovníci by se měli v periodicky se opakujících intervalech scházet s vedením podřízených organizačních jednotek. Cílem těchto schůzek by mělo být hodnocení stanovených cílů, reálnost jejich naplnění, aktuální stav, možné důsledky kolizí a cesty k jejich dosažení. (Zlámal 2020, s. 28)

Podle Krále (2018, s. 394) je obecným cílem analýzy odchylek zefektivnění podnikatelského procesu, což vyžaduje realizaci tří fází:

- identifikaci příčin jejich vzniku,
- zhodnocení dopadu, který mají na příslušnou část podnikatelského procesu, a to ve všech relevantních souvislostech, které odchylka ovlivnila,
- přijetí takových opatření, která budou eliminovat vznik významných odchylek v budoucnosti.

Lang (2005, s. 167) říká, že výroba a nákup musejí následně v rámci kontroly prověřit, zda, a pokud ano, tak jakým způsobem, je možné náklady nahradit nebo pořídit za výhodnější ceny, příp. jak se výhodným způsobem předzásobit výrobními faktory, které podléhají razantnímu růstu cen.

4.5 Přijetí opatření

Ve fázi přijetí opatření je klíčové vytvořit a adaptovat právě taková opatření, která zajistí hladký budoucí průběh a redukují pravděpodobnost vzniku odchylek na minimum. (Král 2018, s. 394)

Hunčová (2007, s. 44) uvádí, že rozpočetnictví, je soustavná činnost. Jedná se vlastně o jakýsi systém předběžných kalkulací navazujících na úkoly a věcné cíle daného podniku. Pokud tedy podnik usiluje o dosažení svých vytyčených cílů, je klíčové, aby tento proces byl provozován skutečně soustavně a bylo k němu přistupováno s obdobnou metodikou.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Cílem praktické části je analyzovat reportingový a controllingový systém ve společnosti XY, a.s. V úvodu bude představena vybraná společnost a její podnikatelské činnosti, poté bude následovat analýza reportingového a controllingového systému.

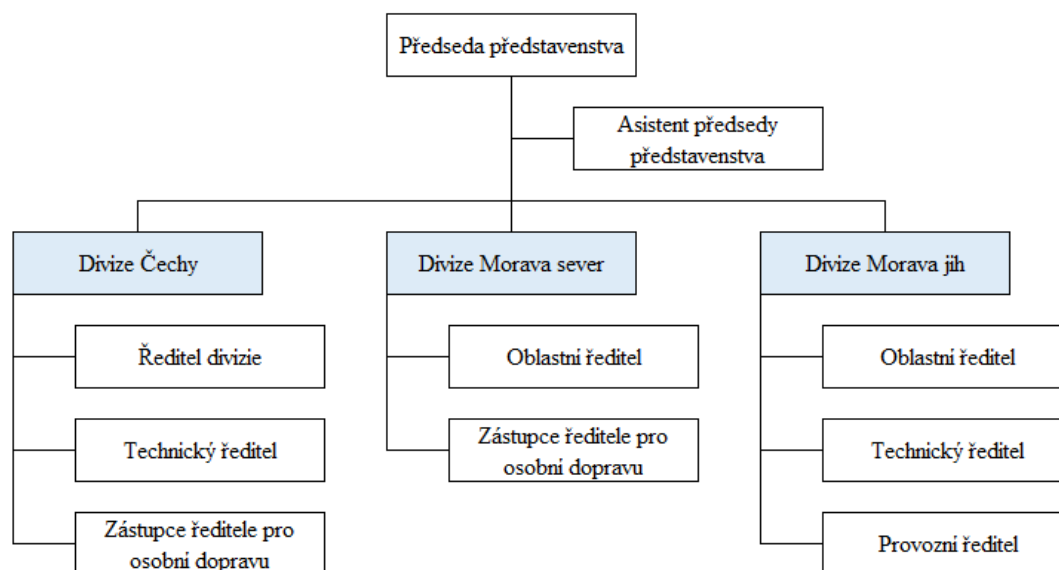
5.1 Základní charakteristika

Společnost XY, a.s. je reálná akciová společnost podnikající již dlouhou řadu let v oblasti osobní autobusové dopravy (dále jen OAD) na území celé České republiky. Historie nejstarší firmy ze skupiny sahá až do první poloviny 20. stol., kdy ještě patřila do vlastnictví státu. V roce 1992 byla zprivatizována do soukromého vlastnictví, kde zůstává až doposud. Před realizací fúze se jednalo o 5 společností, které sice patřily pod stejného majitele, ale všechny společnosti měly vlastní vedení a fungovaly samostatně. V nedávné minulosti mezi těmito společnostmi proběhla vnitrostátní fúze, při které se společnosti sloučily do jedné. Cílem této fúze bylo sjednotit a zefektivnit vedení společností, zvýšit rentabilitu kapitálu a posílit pozici společnosti na trhu, což jí pomůže i při účasti ve výběrových tendrech na provozování autobusové dopravy, kde bude působit jako větší dopravce se stabilním zázemím.

5.2 Organizační struktura

V současné době je společnost rozdělena do 2 divizí podle umístění provozoven OAD - Čechy a Morava. Pro vnitřní uspořádání orgánů společnosti byl zvolen dualistický systém, tzn. nejvyšším orgánem je valná hromada, statutárním orgánem je představenstvo a kontrolní činnost vykonává dozorčí rada. Společnost je tedy zastřešována předsedou představenstva, který disponuje největšími rozhodovacími pravomocemi v rámci řízení firmy. Budoucnost společnosti samotné a směr, kterým se bude ubírat, určují její vlastníci. Předseda představenstva má k dispozici svého asistenta. Ten mu pomáhá plnit rutinní úkoly, vypracovává potřebné podklady a je mu nápomocen při jednáních a poradách. Protože divize Morava spravuje větší množství provozoven, je dále rozdělena na 2 dílčí oblasti - sever a jih. Každá z oblastí má svého oblastního ředitele, který má na starost chod všech provozoven v dané oblasti. Divize Čechy spravuje v současnosti 2 provozovny, jejichž fungování zajišťuje jeden ředitel divize. Plnění operativních úkolů na jednotlivých provozovnách mají ve své kompetenci vedoucí provozoven, kteří spadají pod ředitele dané oblasti. Společnost by v budoucnosti chtěla expandovat na Slovensko, zatím se ale jedná pouze o snahu vyhrát

tendr na autobusovou dopravu. Organizační struktura je graficky znázorněna v následujícím schématu:



Obrázek 5 Organizační struktura společnosti XY, a.s.

5.3 Zaměstnanci

V Čechách společnost zaměstnává aktuálně 130 zaměstnanců, z toho 88 řidičů autobusu, 9 opravářů, 12 THP a 21 ostatních dělníků, a na Moravě 594 zaměstnanců, z toho 503 řidičů autobusu, 38 opravářů, 43 THP a 10 ostatních dělníků.

Následující tabulka vyjadřuje vývoj přepočteného počtu zaměstnanců společnosti XY, a.s. v období let 2017-2021. Uvedené hodnoty jsou průměrem všech měsíců daného roku a započítány jsou pouze pracovní poměry.

Tabulka 1 Přepočtený počet zaměstnanců společnosti XY, a.s. v letech 2017-2021

Společnost	Rok				
	2017	2018	2019	2020	2021
Společnost 1	123	122	126	121	X
Společnost 2	477	472	646	667	697
Společnost 3	555	535	522	308	X
Společnost 4	29	27	29	18	X
Společnost 5	24	24	23	23	X
Celkem	1 208	1 180	1 346	1 137	697

Změny v počtech zaměstnanců jsou silně skokové, protože přírůstky se odvíjí zejména od výhry výběrových řízení na dopravní obslužnost nových oblastí a úbytky jsou způsobeny ukončením smlouvy o závazku veřejné služby k zajištění základní dopravní obslužnosti s krajem. V druhém případě jsou zaměstnanci buďto převedeni na jiné provozovny, propuštěni pro nadbytečnost nebo převedeni k jinému zaměstnavateli.

5.4 Odměňování

Mzdy zaměstnanců prošly v nedávné době změnou. Před fúzí odměňovala každá společnost své zaměstnance jiným mzdovým tarifem, který ovšem zaměstnancům zůstal i po fúzi. To zapříčinilo vznik poměrně chaotického systému, kdy v jedné společnosti měli všichni zaměstnanci (se stejným druhem práce) rozdílný mzdový tarif. Vzhledem k tomu, že odměňování zaměstnanců by mělo být spravedlivé, rozhodla se společnost mzdové tarify sjednotit.

Sjednocení bylo dosaženo tak, že u každého druhu práce byla vnitřním předpisem stanovena tarifní mzdová třída (většinou na úrovni zaručené mzdy). Navíc byl ohodnocen pracovní výkon každého zaměstnance, na základě čehož mu bylo přiznáno osobní ohodnocení. Osobní ohodnocení je pohyblivá složka mzdy, která je vázána na pracovní výsledky (u řidičů jsou to faktory jako úsporná jízda, minimalizace opotřebení pneumatik nebo vstřícné jednání s cestujícími a bezkonfliktnost).

Další odměny jsou zaměstnancům poskytovány podle kolektivní smlouvy, díky které získávají pracovní benefity jako je týden dovolené navíc, příplatky za práci v noci a přesčas nad rámec zákoníku práce, nebo příspěvky na penzijní a životní pojištění.

5.5 Podnikatelská činnost

Hlavní podnikatelskou činností je provoz osobní silniční motorové dopravy, která je provozována v členění:

- pravidelná linková autobusová doprava vnitrokrajská, mezikrajská a mezinárodní,
- městská hromadná doprava,
- zvláštní linková doprava,
- nepravidelná autobusová doprava.

Mimo provozování OAD společnost také nabízí opravárenství autobusů, tato možnost je ale z velké většiny využívána jen pro vlastní účely. Dříve také provozovala síť čerpacích stanic, dnes už využívá pozůstatky těchto stanic pro čerpání a skladování paliva pro vlastní autobusy.

V pravidelné autobusové dopravě bylo v roce 2020 provozováno 543 autobusových linek, z toho 457 linek je vnitrokrajských, 76 mezikrajských a 10 linek zvláštní autobusové dopravy. Městská hromadná doprava byla provozována na 25 linkách. Všechny linky MHD byly provozovány na základě smlouvy s městem.

Celkově má společnost flotilu čítající 942 autobusů. Provoz osobní dopravy je řízen prostřednictvím vedoucích provozoven. Celkový objem výkonů činil 42,3 mil. ujetých km.

5.6 Základní ekonomické údaje

V následující tabulce jsou vyjádřeny vybrané ekonomické ukazatele společnosti XY, a.s. za rok 2020:

Tabulka 2 Vybrané ekonomické ukazatele společnosti XY, a.s. za rok 2020

Položka	Hodnota v mil. Kč
Základní kapitál	605
Aktiva netto	1 014
Čistý obrat	1 522
Provozní VH	53
VH za účetní období	27

Můžeme vidět, že aktiva společnosti jsou zhruba z 60 % kryta základním kapitálem. Z největší části byla aktiva tvořena položkami hmotných movitých věcí a pohledávek. Čistý obrat přesahuje 1,5 mld. Kč. Markantní rozdíl v provozním výsledku hospodaření a ve výsledku hospodaření za účetní období je způsoben výší nákladových úroků.

5.7 Financování

Autobusy jsou z většiny financovány na finanční leasing, o čemž svědčí i výše nákladových úroků ve výkazu zisku a ztráty společnosti, která pouze za rok 2020 dosahovala hodnoty více jak 22 mil. Kč. Ukazatel úrokového krytí, vypočítaný jako EBIT/nákladové úroky, vychází pouhých 2,25, což je poměrně nízká úroveň vzhledem k hodnotám doporučovaným v odborné literatuře, která uvádí jako ideální výši ukazatele alespoň 5.

5.8 Mandátní smlouva

Zajímavý je fakt, že společnost po dlouhou dobu neměla ekonomické oddělení. Veškeré ekonomické záležitosti byly zajišťovány dodavatelsky na základě mandátní smlouvy. V oblasti mzdové toto sice nepůsobilo problémy, ale naopak v oblasti ekonomiky se tento fakt prokázal být velmi neefektivní. Dodavatelská společnost, přestože je členem jedné skupiny podniků, nedokázala zajistit dostatečnou podporu OAD. V současnosti se proto společnost snaží převzít alespoň část ekonomické agendy zpět do svých rukou, díky čemuž bude moci být ekonomické oddělení blíže problému, a proto mu i více porozumět a reagovat na něj.

5.9 Budoucnost společnosti

V následujícím období chce společnost dále pokračovat ve zefektivňování řízení společnosti (i s ohledem na již proběhlou fúzi), posílení controllingové činnosti a celkové optimalizaci systému provozování dopravy u aktuálně realizovaných zakázek. Taktéž má společnost zajištěno spuštění provozu klíčové dopravní infrastruktury (technologie) v jednom z krajů, v nichž vyvíjí svoji podnikatelskou činnost, což by mělo mít za následek zvýšení rentability zakázek v tomto kraji.

Společnost aktuálně rozvíjí a chce ještě ve větší míře rozvíjet i v oblastech souvisejících dopravních služeb pro externí zákazníky jako je například servis, pneuservis a mytí vozidel. Plánuje se i nadále účastnit výběrových řízení souvisejících s provozováním OAD a služeb souvisejících. Dalším podstatným pilířem příštích let společnosti by měl být rozvoj směrem k zahraničním trhům v sousedních státech.

6 ANALÝZA REPORTINGOVÉHO A CONTROLLINGOVÉHO SYSTÉMU VE SPOLEČNOSTI XY

6.1 ANALÝZA STAVU REPORTINGOVÉHO SYSTÉMU PŘED FÚZÍ

Před fúzí fungovaly společnosti samostatně, každá měla své vlastní vedení, postupy i reportingový systém. Tato kapitola se podrobně zaměří na analýzu reportingu dvou vybraných firem. Rozebere, jaká data se sledovaly a reportovaly, proč jsou důležitá a jakým způsobem se získávaly.

6.1.1 Dělení výkazů na interní a externí

Každá společnost podnikající v OAD se musí potýkat s tvorbou velké řady výkazů a reportů pro různé účely. Podle účelu je můžeme rozdělit na:

- interní - plánovaná rozvaha a výkaz zisku a ztráty, interní sledované ukazatele výkonnosti a spotřeby,
- externí - kromě účetní rozvahy a výkazu zisku a ztráty se jedná také o výkazy pro ministerstvo dopravy/financí, výkazy pro jednotlivé kraje - každý kraj má na provozovatele OAD jiné požadavky, co se týče vykazovaných položek, některé kraje jsou benevolentnější, jiné požadují širokou škálu dat.

6.1.2 Koncepce interního reportingu

Interní výkazy slouží zejména pro ředitele společností a management, případně vedoucí provozoven, kteří na jejich základě vidí, jak si firma celkově stojí. Je žádoucí podle nich kontrolovat plnění plánu a také na jejich základě plán na budoucí období sestavovat. Pokud tato funkce reportingu selže, nastává vážný problém, kdy společnost není schopna predikovat vývoj svých výnosů a nákladů. Jinými slovy společnost ani nedokáže říct, zda bude do budoucna zisková, což je, vedle růstu hodnoty společnosti, hlavním cílem podnikání.

V bývalých společnostech existovaly velmi markantní rozdíly v rozsahu reportingu. Zatímco některé společnosti sledovaly jen hrstku ukazatelů, jedna ze společností měla svůj reportingový systém precizně propracovaný a na jeho základech se vybudoval reportingový systém, který společnost XY, a.s. využívá dnes a snaží se ho stále zlepšovat, ten bude podrobně rozebrán v další části práce. Nicméně nedostatečný reportingový systém byl pravděpodobně jedním z mnoha důvodů, proč došlo k fúzi společností. Nezvládnutí tvorby

reportů, na jejichž základě lze sestavit plán pro jednotlivé provozovny je velmi vážné selhání řídicích pracovníků. Proto byly společnosti sjednoceny a je vyvíjena snaha o inovaci reportingového systému v těch, které v něm zaostávaly.

Ve společnostech byly také rozdíly ve způsobu pořizování výkazů. Výše zmíněná společnost s propracovaným reportingovým systémem měla převážně všechny postupy automatizované. K výstupu z ekonomického softwaru se přidaly data z dopravního systému a výkaz byl vytvořen. Jediné slepé místo byly mzdy, u kterých se musely tabulky vyplňovat ručně. U ostatních společností ale byla potřeba manuální práce mnohem vyšší. Nastávaly situace, kdy účetní musela do výkazu ručně přepisovat všechna data, protože v ekonomický software nebyl schopen požadovaný výstup provést. To je jednak zdoluhavý a pracný postup a jednak je velmi neefektivní, protože účetní mohla trávit svůj čas prací, místo několikahodinového přepisování čísel. Jedná se o velmi nežádoucí jev, který je potřeba odstranit.

V čem se všechny společnosti shodovaly, byl interval vykazování. Všechny společnosti tvořily reporty na měsíční bázi, což je také nezbytné k průběžné kontrole plnění stanoveného plánu na dané období.

6.1.3 Sledované ukazatele

Každá společnost dříve sledovala odlišné ukazatele (nebo je naopak vůbec nesledovala), obecně ale ukazatele lze rozdělit do 2 kategorií, podle typu sledované veličiny:

- peněžní - vyjádřené v Kč,
- naturální - ujeté km, spotřeba nafty, osobokilometry.

6.1.4 Analýza a porovnání reportů společnosti 1

Analýza se zaměří na 2 z bývalých společností, u ostatních se z důvodu obměny vedení nepodařilo získat potřebné podklady. Právě u těchto společností byla inovace reportingového systému nejvíce potřebná.

Jako první bude analyzována společnost označená jako „společnost 1“, jejíž report je uveden v následující tabulce. Report byl vyhotoven k prosinci 2020, což byl poslední měsíc před proběhnutím fúze.

Tabulka 3 Report společnosti 1 za prosinec 2020

Položka	Období	Středisko A
Km celkem	skut 19	142 735,1
	skut 20	164 244,6
KM JŘ pro JŘBU,NAD	skut 19	136 200,5
	skut 20	158 350,3
Jízdné + dotace	skut 19	5 992 656,51
JŘBU - kompenzace	skut 20	7 548 348,39
Jízdné strojky	skut 20	1 123 045,14
Jízdné ost., NAD	skut 20	78,40
Kompenzace ZL	skut 20	5 452 788,34
Kompenzace min.	skut 20	972 436,51
Vniro_tržby	skut 19	0,00
	skut 20	-12 085,90
Jiné tržby	skut 19	0,00
	skut 20	0,00
Trž. + kompenzace	skut 19	5 992 656,51
	skut 20	7 536 262,49
Trž jízdn.PAD/km JŘBÚ NAD/km celk	skut 19	19,94
	skut 20	21,60
Náklady + vnitro	skut 19	5 492 123,09
	skut 20	6 198 918,35
Nákl./km JŘ NAD/km celk na NAD/km celk.	skut 19	18,27
	skut 20	17,74
HV	skut 19	500 533,42
	skut 20	1 337 344,15
PHM	skut 19	0,00
	skut 20	0,00
PHM/100 km	skut 19	0,00
	skut 20	0,00
Osoby	skut 19	62 849
	skut 20	128 839
OSKM	skut 19	665 765
	skut 20	1 262 470

V záhlaví tabulky lze vidět, že první sloupec určuje, o jakou položku se jedná. Druhý sloupec udává sledované období a další sloupce jsou pak hodnoty za jednotlivá střediska. Všechny hodnoty jsou porovnávány meziročně s předcházejícím obdobím, uspořádání však působí dost chaoticky, pro lepší orientaci v tabulce mohlo být minulé období uvedeno v samostatném sloupci. Úplně zde chybí procentní vyjádření změny oproti minulému období. Pro přehlednost tabulky je v práci uvedeno jen jedno středisko.

První dvě položky jsou počty ujetých kilometrů. První udává stav autobusy skutečně ujetých kilometrů, druhá pak počty kilometrů, které měly být ujety podle jízdních řádů. Tyto ukazatele je důležité sledovat, aby bylo možné doložit, že byl splněn závazek ze smlouvy s krajem a že dopravní obslužnost kraje je skutečně zajišťována v dohodnutém rozsahu. Za porušení podmínek smlouvy, např. pokud autobus vyjede pozdě nebo nevyjede vůbec, hrozí společnosti značné peněžní postihy, které by měly dopad na cash flow a celkovou finanční situaci společnosti.

Další skupina ukazatelů jsou tržby, dotace a kompenzace. Kompenzace představují dorovnání rozdílu skutečných tržeb a ceny na kilometr stanovené ve smlouvě mezi dopravcem a krajem. Tyto údaje jsou v Kč.

Dále výkaz obsahuje hodnoty vnitropodnikových výkonů. Ty jsou z převážné většiny tvořeny středisky opravárenství, které mají za úkol odstranit závady vyskytující se na autobusech a zajistit jejich provozuschopnost.

Report se také snaží sledovat hodnoty „jiných tržeb“, které byly nulové pouze v tomto měsíci, je vhodné tedy tento řádek ponechat. To samé už ale nelze tvrdit o položkách „PHM“ a „PHM/100 km“. Tyto položky nebyly napříč celým rokem využity ani v jednom měsíci, přestože pohonné hmoty tvoří jednu z nejvýznamnějších nákladových položek autobusové dopravy. Bylo by tedy vhodné začít sledovat spotřebu pohonných hmot, případně tyto položky z reportu vyřadit, protože ubírají na jeho přehlednosti. V současné době se stala otázka růstu ceny pohonných hmot, způsobená invazí Ruska na Ukrajinu, velmi palčivým problémem managementu společností provozujících osobní autobusovou dopravu. Jelikož tendry dopravní obslužnosti krajů jsou rozhodovány na základě obálkové metody (všichni zájemci odevzdají do termínu obálku s návrhem ceny na kilometr, za který jsou schopni dopravní obslužnost i s odpovídajícím ziskem zajistit, a výhercem se stane cena nejnižší), jakákoliv změna v cenách vstupů může společností způsobit až existenční problémy, protože jejich ziskovost je postavena na základě přesně definované kalkulace, která byla sestavována za odlišných podmínek.

V neposlední řadě výkaz zahrnuje také hospodářský výsledek a počty přepravených osob vč. osobokilometrů, které jsou rovněž důležité pro kraj, protože ukazují úroveň využívání autobusové dopravy občany.

Druhá sledovaná tabulka byla obsahem naprosto identická s rozdílem pouze ve sledovaném období. První tabulka zahrnovala pouze konkrétní měsíc, kdežto druhá obsahovala

kumulovaný nárůst od počátku roku. Pokud bychom se dívali pouze na kumulovaná data, nebylo by možné zhodnotit hospodaření v jednotlivých měsících. Toto řešení je tedy přijatelné, protože umožňuje porovnat jak aktuální měsíc oproti stejnému měsíci minulého roku, tak nárůst meziroční. Avšak největším problémem a nedostatkem tohoto reportu je fakt, že kompletně postrádá hodnoty plánu. Když nejsou stanoveny hodnoty plánu, společnost nemá způsob, jak zhodnotit, zda si vede dobře či špatně. Jediné, co může z pouhého sledování nákladů vyčíst, je to, zda je v zisku či ve ztrátě. Při porovnání s předchozím rokem vypovídací hodnota také pokulhává, protože pokud by se porovnávala s předcházejícím rokem, který byl slabším z pohledu situace nákladů a výnosů (např. kvůli koronavirové pandemii), mohlo by dojít k situaci, že bude sice vykazovat výsledky zlepšení, ty ale budou způsobeny porovnáváním s nízkými výchozími hodnotami a výsledný růst tedy nemusí být dostatečný jak pro majitele firmy z pohledu ziskovosti, tak pro udržení se společnosti v konkurenčním prostředí trhu. Je tedy kritické stanovovat hodnoty plánu, snažit se jich dosáhnout a následně provést kontrolu, zda cílů bylo dosaženo, případně zjistit příčiny těchto odchylek.

6.1.5 Analýza a porovnání reportů společnosti 2

Tato společnost, označená jako „společnost 2“, byla z bývalých 5 největší a měla proto i nejrozvinutější reportingový systém. Sledováno bylo poměrně velké množství ukazatelů a oproti ostatním společnostem ve skupině byla zavedena vyšší míra automatizace procesu, nutno ale podotknout, že stále nebyla kompletní. Společnost také jako jediná sledovala kromě ukazatelů z dopravy také vývoj mezd, a to jak v jednotlivých měsících, tak i nárůstem od počátku roku.

Následující report byl používán ve společnosti 2 více jak 10 let a k prosinci 2020 byl stále aktuální. Mohlo by se zdát, že bude výkaz po tak dlouhé době zastaralý, to ovšem není pravda. Základní podstata poskytované služby totiž zůstává v OAD neměnná. Zatímco výrobní firmy musí v průběhu času obměňovat a modernizovat svůj výrobní sortiment, poskytování dopravních služeb zůstává stejné a z toho důvodu je potřeba sledovat a analyzovat stále stejné ukazatele.

Report byl opět zúžen na pouze jedno středisko pro lepší orientaci v tabulce.

Tabulka 4 Naturální a poměrné ukazatele dopravní činnosti společnosti 2 za období prosinec 2020

UKAZATEL :	Jednotka	Středisko B	
		Plán	Skutečnost
Tržby z přepravy	tis. Kč	78 632	72 424
- POD-L	tis. Kč	69 628	64 982
- MHD	tis. Kč		
- NOD	tis. Kč	9 004	7 442
Tržby celkem	tis. Kč	135 162	127 850
Náklady	tis. Kč	135 320	120 450
- POD-L	tis. Kč	125 156	113 369
- MHD	tis. Kč		
- NOD	tis. Kč	10163	7081
Ujeto celkem	tis. km	4 825,3	4 441,2
- POD-L	tis. km	4 519,8	4 205,7
- MHD	tis. km		
- NOD	tis. km	305,5	235,6
Objem př. výkonů	tis. oskm	66 536	61 900
Doba provozu	tis. hod.	248,9	227,8
Doba jízdy	tis. hod.	128,4	120,5
Spotřeba nafty	tis. litrů	1 365,8	1 285,4
Počet mot. voz.	ks	84	78
Přívěsy, návěsy	ks	0	0
Průměrná spotřeba	l / 100 km	32,03	32,79
Průměrné tržby	Kč/km	18,38	18,47
- POD-L	Kč/km	17,43	17,50
- MHD	Kč/km		
- NOD	Kč/km	32,51	35,78
Průměrné výnosy	Kč/km	31,73	32,61
Průměrné náklady	Kč/km	31,66	30,72
ZISK (ZTRATA)	Kč/km	0,07	1,89

Tabulka na první pohled vypadá přehledněji. Je rozdělena do 4 sloupců udávajících sledovaný ukazatel, měrnou jednotku a porovnání skutečnosti vůči plánu pro jednotlivá střediska. Přehlednosti napomáhá především pozice stejných hodnot horizontálně, nedochází pak tolik k tomu, že by pro oči pozorujícího uživatele reportu hodnoty splývaly. Jedná se o jisté zlepšení oproti společnosti 1. Dalším faktorem, který dopomáhá k přehlednosti je uvedení sloupce měrné jednotky zvlášť. Report působí propracovaněji než u společnosti 1, nicméně zde stále chybí relativní vyjádření plnění plánu, případně by bylo možné doplnit některé hodnoty grafem pro lepší grafickou názornost.

První položka reportu jsou tržby, které jsou rozděleny do 3 kategorií - pravidelná osobní doprava, nepravidelná osobní doprava a městská hromadná doprava. Položka MHD je prázdná, je tomu tak, protože dané středisko neprovozuje MHD, u ostatních středisek hodnoty jsou, nejedná se tedy o přebytečnou položku reportu.

Druhou sledovanou hodnotou jsou náklady, které jsou obdobně rozděleny do 3 kategorií podle typu dopravy, kde vznikly. Můžeme zde vidět snahu o podrobné rozčlenění nákladů - ty jsou přiřazovány jednotlivým nákladovým střediskům, ve kterých jsou dále členěny podle druhu dopravy a účelu nákladu (např. spotřeba PHM). Velkou výhodou tohoto přístupu je zmapovanost podnikatelského procesu, tzn. že je možné jednotlivé náklady porovnávat mezi středisky a pokud je nalezen náklad v abnormální výši, je poměrně snadné ho adresovat a přijmout nápravná opatření podle vzoru dobře výkonných středisek.

Třetí sledovanou skupinou ukazatelů jsou veličiny udávající objem provedených výkonů. Konkrétně se jedná o počty autobusy ujetých kilometrů, které jsou opět rozděleny do 3 skupin - POD, MHD, NOD, tento údaj je uváděn v tis. km. Další ze skupiny ukazatelů je objem provedených výkonů, ten je udáván v tisících osobokilometrů (počet přepravených osob je vynásoben ujetými kilometry), tento údaj zajímá především kraje při vyhodnocování veřejných zakázek, ale zároveň také dává společnosti zpětnou vazbu o vytíženosti provozovaných linek.

Do skupiny ukazatelů vyjadřujících objem provedených výkonů dále patří také doba provozu a doba jízdy, oba ukazatele jsou evidovány v tis. hod. V neposlední řadě sem můžeme zařadit spotřebu nafty vykazovanou v tis. litrech. Jelikož nafta tvoří v autobusové dopravě jednu z nejvýznamnějších nákladových položek, je sledování úrovně její spotřeby velmi důležité. Oproti společnosti 1 můžeme pozorovat zlepšení v této oblasti, poněvadž předchozí společnost spotřebovanou naftu vůbec v reportu nevykazovala. Zde by bylo vhodné uvést citát rakousko-amerického autora z oblasti managementu Petera Druckera „If you can't measure it, you can't manage it.“ do češtiny je výrok překládán jako „Pokud něco nedokážete změřit, nemůžete to ani řídit“. Z uvedeného vyplývá, že společnost 1 nemohla spotřebu nafty nijak ovlivnit, ani kontrolovat, protože vůbec nevedla její evidenci. Společnost 2 se vydává lepším směrem a této chyby se nedopouští. Poslední dvojice ukazatelů v této skupině jsou počty autobusů, přívěsů a návěsů k autobusům použité na zajištění provozu dopravy.

V závěrečné části tabulky jsou uvedeny průměrné ukazatele vypočítané v Kč na 1 ujetý kilometr, případně v l/100 km, pokud se jedná o spotřebu nafty. První hodnotou je právě spotřeba nafty, následovaná průměrnými tržbami, které jsou opět v dělení podle typu

dopravy - POD, MHD, NOD. Skupinu i tabulku uzavírají ukazatele průměrných výnosů, nákladů a výsledného průměrného zisku, všechny uváděny v jednotkách Kč/km.

Můžeme zde pozorovat velký posun oproti společnosti 1 v provedení reportingu i ve vytváření jednotlivých reportů. Zatímco při tvorbě výkazů ve společnosti 1 byla z velké míry využívána manuální práce účetních, ve společnosti 2 byl využíván podnikový informační systém, jenž dokázal vygenerovat potřebné hodnoty přímo do připravené tabulky. To přináší nejen úsporu mzdových nákladů a zvýšení produktivity pracovníků, kteří se mohou věnovat důležitějším činnostem, než je přepisování dat. Automatizace také výrazným způsobem snižuje chybovost.

Zároveň společnost 2 sledovala více klíčových hodnot ukazatelů nákladů, jako spotřeba nafty a dělení ostatních nákladových položek na jednotlivé typy provozů. Ve spojitosti s podrobným sledováním nákladů a výnosů byl report ještě doplněn druhým výkazem, který velmi důkladně sledoval jednotlivé výnosové a nákladové druhy v následujícím členění:

Tabulka 5 Podrobnější členění nákladů společnosti 2

Ukazatel
Pravidelná osobní doprava
z toho příměstská
z toho dálková
z toho mezinárodní
Dotace POD do tržeb
Slevy MD do tržeb
Městská hromadná doprava
Dotace MHD do tržeb
Nepravidelná osob. doprava
Vjezdy na AN
Tržby z prodeje zb. a mat.
Tržby z prodeje IM
Reklama
Úhrady škod
Ostatní výnosy
VÝNOSY
Vnitrovýnosy
VÝNOSY CELKEM
Spotřeba PHM
Spotřeba pneu
Spotřeba materiálu
Spotřeba energie
Opravy a udržování
z toho ve skupině
Odpisy

Pronájem dopr. prostředku
Mzdové náklady
Soc. zdrav. úraz. pojištění
Cestovné
Silniční daň
Elektronické mýtné
Ostatní daně a poplatky
Vjezdy na AN
Pojištění majetku
Pojištění zák. odpovědn.
Spoje
Propagace a reklama
Reprezentace
Právní služby
Nákl. na prod. zb. a ZC maj.
ZC prodaného inv. majetku
Nákladové úroky
Tvorba rezerv z opr. pol.
Náklady na školení
Ostatní náklady
NÁKLADY
Vnitronáklady
CELKOVÉ NÁKLADY

Tento report byl vypracováván s měsíční periodicitou, šlo tedy poměrně přesně sledovat vývoj nákladů a výnosů v průběhu roku. Vidíme tedy, že sledování nákladů druhé společnosti nečinil problém.

Nákladová položka mezd byla také doplněna podrobným rozbohem, který byl vyhotovován obdobně na měsíční bázi. Tento výkaz však měl oproti ostatním dvěma značnou nevýhodu. Zatímco první dva reporty u společnosti 2 byly výstupem z informačního systému, mzdové rozbohy musela mzdová účetní pracně vyplňovat ručně do Excelu. Na tabulce se musely podílet 3 mzdové účetní a každá musela vyplnit údaje o zaměstnancích a mzdách, které zpracovává, do poměrně rozsáhlé tabulky. Tento proces se musel opakovat každý měsíc, nejedná se tedy, z pohledu organizace práce, zrovna o nejefektivnější řešení.

Tabulka 6 Mzdové rozborů společnosti 2 za prosinec 2020

	Středisko 1	Středisko 2	Středisko 3	Středisko 4	Středisko 5	Středisko 6	Středisko 7	Celkem	Firma celkem		Index
									2020	2019	20/19
Průměrný přepočtený počet zaměstnanců											
ŘA			46,5	79,9	117,1	96,4	45,6	385,5	385,5	355,5	108,4%
OPR			10,0	9,0	10,0	10,0	2,0	41,0	41,0	39,0	105,1%
OST			1,0	4,0	2,0	1,0		8,0	8,0	24,0	33,3%
THP	3,0	3,0	9,0	7,0	9,0	8,0	5,0	41,0	44,0	38,0	115,8%
Celkem	3,0	3,0	66,5	99,9	138,1	115,4	52,6	475,5	478,5	456,5	104,8%
Odpracované hodiny včetně práce přesčas											
ŘA			8,9	15,4	21,2	18,5	6,4	70,5	70,5	65,2	108,1%
OPR			1,8	1,7	2,0	1,7	0,5	7,6	7,6	7,3	104,2%
OST			0,2	0,6	0,4	0,2		1,3	1,3	4,4	30,5%
Mzdové prostředky											
ŘA			1 508,9	2 522,0	3 373,4	2 959,2	1 122,9	11 486,4	11 486,4	9 977,8	115,1%
OPR			358,7	277,3	353,9	303,3	86,7	1 380,1	1 380,1	1 237,9	111,5%
OST			26,4	80,4	62,4	23,8		193,0	193,0	584,5	33,0%
THP	184,9	228,7	308,9	289,9	301,9	293,9	213,6	1 821,8	1 821,8	1 300,7	140,1%
Celkem	184,9	228,7	2 202,9	3 169,6	4 091,6	3 580,3	1 423,2	14 881,3	14 881,3	13 100,9	113,6%
Průměrná hodinová mzda											
ŘA			169,40	163,88	158,93	159,95	174,38	165,31	165,31	155,29	106,5%
OPR			195,40	166,56	180,56	179,70	189,83	182,41	182,41	169,98	107,3%
OST			143,51	133,99	167,29	129,51		143,58	143,58	132,38	108,5%
Průměrná měsíční mzda											
ŘA			32,436	31,584	28,813	30,688	24,641	29,800	29,800	28,067	106,2%
OPR			35,875	30,813	35,390	30,335	43,375	33,660	33,660	31,739	106,1%
OST			26,407	20,098	31,200	23,829		24,128	24,128	24,353	99,1%
THP	61,629	76,242	34,320	41,421	33,543	36,738	42,713	44,434	41,404	34,229	121,0%
Celkem	61,629	76,242	33,117	31,744	29,632	31,017	27,072	31,299	31,103	28,698	108,4%
% Práce přesčas											
ŘA			7,2	8,3	7,5	9,2	8,1		8,2	8,1	100,7%
OPR			5,9	6,6	7,8	1,9	19,5		6,5	3,0	215,3%
OST				8,1	1,3				4,0	0,7	570,0%
THP			0,8	0,9	0,6	2,9	11,0		2,4	0,1	2380,0%
Celkem			6,1	7,7	7,0	8,1	9,2		7,4	6,8	109,0%

Report je rozčleněn na jednotlivá střediska vč. sumy, která je srovnávána s hodnotami minulého roku. Uveden je také sloupec Index, který vyjadřuje procentuální změnu porovnávané veličiny oproti minulému období. Každá položka reportu byla sledována u 3 až 4 kategorií pracovníků, jedná se o řidiče autobusů (ŘA), opraváře (OPR), ostatní dělníky (OST) a technicko hospodářské pracovníky (THP).

Prvním sledovaným ukazatelem je průměrný přepočtený počet zaměstnanců. Způsob výpočtu tohoto ukazatele je stanoven prováděcí vyhláškou k zákonu o zaměstnanosti č. 518/2004 Sb. Započítání jsou pouze pracovníci v hlavním pracovním poměru. Dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti nejsou ve výpočtu zohledněny.

Druhým ukazatelem jsou odpracované hodiny včetně práce přesčas. V reportu chybí označení měrné jednotky, což může působit problémy uživatelům reportu, kteří s ním přijdou do kontaktu poprvé. Bylo by vhodné uvést, že se jedná o odpracované hodiny v tisících.

Třetí položkou reportu jsou mzdové prostředky. Zde rovněž chybí označení měrné jednotky, v tomto případě tis. Kč. Položka vyjadřuje výši hrubých mezd za dané období. Jelikož položka mzdových nákladů se společně se spotřebou nafty řadí mezi největší nákladové položky provozování autobusové dopravy, je nutné sledovat jejich vývoj.

Čtvrtou vykazovanou hodnotou je průměrná hodinová mzda. Ta je stanovena jako podíl hrubých mezd a skutečně odpracované doby. Jedná se o hodinovou sazbu v hrubém vyjádření. Opět zde chybí jednotky, hodnota je reportována v Kč/h.

Pátým sledovaným údajem je průměrná měsíční mzda. Zajímavé je poměrně široké rozpětí u řidičů autobusu na rozdílných střediscích, přestože náplň výkonu práce je obdobná.

Posledním vykazovaným ukazatelem je práce přesčas vyjádřená v % vůči celkově odpracované době. Práce přesčas působí jako nežádoucí faktor, protože zapříčiňuje nadproporcionální růst mzdových nákladů, proto se ho společnost snaží dlouhodobě eliminovat.

6.1.6 Závěr analýzy stavu reportingu před fúzí

Analýza stavu reportingového systému před fúzí ukázala značné rozdíly mezi jednotlivými společnostmi. Některé společnosti uchopily reportování finančních ukazatelů lépe, jiné o něco hůře. První analyzovaná společnost sice měla určitý reportingový systém zavedený, nicméně v něm byly jasné nedostatky v podobě absence plánu, společnost tedy neměla

vykazované výsledky s čím porovnat. Dalším nedostatkem byl také fakt, že společnost vůbec nesledovala některé důležité ukazatele jako je spotřeba pohonných hmot. Report byl také značně nepřehledný, protože v jednom sloupci se střídalo více sledovaných období. V neposlední řadě se projevil také nedostatek automatizace při tvoření reportů. Vedení společnosti zatěžovalo zaměstnance manuálním vyplňováním výkazů, zatímco mohla jejich schopnosti využít k produktivnějším činnostem, než je přepisování dat do tabulky.

Druhá analyzovaná společnost vykazovala vyšší úroveň reportingového systému. Celkem byly tvořeny 3 reporty - souhrnný report, podrobný report nákladů a výnosů a mzdové rozborů. První z uvedených porovnával hodnoty jako například celkovou částku skutečných nákladů s hodnotami plánovanými. Vytvářel tak pohled na vývoj a aktuální situaci společnosti vzhledem k plánovaným hodnotám, a to jak za celý podnik, tak i v členění za jednotlivá střediska - smysl reportingu byl tedy naplněn. Podrobný report nákladů a výnosů doplňoval tento pohled o podrobnější členění uvedených veličin, díky kterému šlo jednodušeji dohledat případné odchylky. I tento report byl rozdělen na podniková střediska a ukazatele byly porovnávány se stanoveným plánem. Skupinu reportů uzavíraly mzdové rozborů, které dokladovaly vývoj přepočtených stavů zaměstnanců, odpracované doby, mezd členěných na průměrné hodinové a měsíční a sledována byla také práce přesčas, která je z hlediska řízení nákladů nežádoucí. Tento report byl také členěn podle jednotlivých středisek a nárůst hodnot byl sledován v porovnání s minulým obdobím.

Přestože společnost 2 markantním rozdílem překonala společnost 1, stále byly v systému reportingu oblasti, které by se daly zlepšit. Jedná se o automatizaci procesů, která se nejvíce projevovala u mzdových rozborů, u nichž byla míra automatizace prakticky nulová a mzdové účetní byly nuceny každý ukazatel složitě dohledávat v jiném výstupu z mzdového programu. S tímto problémem se potýkaly 3 mzdové účetní každý měsíc po celou řadu let, množství času, stráveného vyplňováním výkazu mzdových rozborů, tedy není zanedbatelné. Navíc celý tento proces mohl být zautomatizován vytvořením odpovídajícího výstupu z mzdového programu.

6.2 Analýza stavu reportingového systému po realizaci fúze

Fúze přinesla do společností nejen obměnu vrcholového managementu, ale také změnu reportingového systému. Nové vedení si dalo za cíl zefektivnit a sjednotit reporting napříč všemi dřívějšími firmami. Od zlepšení tohoto systému očekávali zpřehlednění podnikatelských procesů a podrobnější členění nákladů a výnosů, které by jim pomohlo při řízení společnosti a přijímání nových rozhodnutí.

Jako vzor při tvorbě tohoto nového reportingového systému vycházela společnost velkou mírou ze vzoru bývalé společnosti, která disponovala nejlepším reportingem ve skupině (v předchozí kapitole označené jako společnost 2). Ale přestože byl nástupnickou společností adaptován tento reportingový systém, stále byla vyvíjena snaha o jeho zlepšení.

Společnost proto realizovala projekt, jehož cílem bylo vytvořit interaktivní report, který by dokázal sledované hodnoty nákladů, výnosů a ukazatelů z dopravy rozložit až na jednotlivá podniková střediska, kde tyto hodnoty vznikly. Skutečně se podařilo vytvořit nový report ve stávajícím dopravním informačním systému, nebylo tedy potřeba dodatečných nákladů na pořízení nového podnikového informačního systému.

Obsahová náplň tohoto reportu je podobná nákladovému reportu z předcházející kapitoly, je zde ovšem mnohem větší detailnost jednotlivých sledovaných položek. Jako příklad může posloužit spotřeba pohonných hmot, kdy bývalá společnost sledovala pohonné hmoty jako celek, kdežto nový reportingový systém je schopen spotřebu PHM členit na 2 druhy nafty a plyn CNG. Obdobnou podrobnost můžeme pozorovat i u ostatních nákladů.

Nový reportingový systém je velmi pokročilý, kromě rozpadu jednotlivých nákladových druhů na střediska, dokáže také přímo přiřadit náklady ke konkrétní SPZ autobusu, který je zodpovědný za jejich vznik.

Vytvořený report je zároveň interaktivní, umožňuje uživateli informačního systému přesně definovat, jaké data od výstupu požaduje. Může si například zvolit, zda mu stačí náklad jako spotřeba PHM v celku, nebo se zajímá o jeho detailní rozložení na jednotlivé položky, které tento náklady tvoří (uvedených více druhů nafty a plyn). Také má možnost definovat, zda požaduje tyto data v součtu za celou společnost, divize jako celek, jednotlivé provozovny nebo v rozpadu až na konkrétní SPZ autobusů. Je zde rovněž možnost převést takto nadefinovaný výstup do sešitu Excelu, kde s ním lze dále pracovat.

Následující tabulka je názornou ukázkou takového výstupu z dopravního informačního systému:

Tabulka 7 Současný report nákladů společnosti XY, a.s.

Položka	Divize Morava	Divize Čechy	Správa spol.
(62) Spotřeba PHM-SPZ	157 269 056,45	30 451 613,39	49 674,89
(63) nafta/FAME	81 245 556,47	29 884 730,74	49 102,75
(64) CNG	75 063 642,64	46 060,50	0,00
(65) Adblue	771 668,18	437 623,42	572,14
(66) oleje, maziva	173 220,50	83 198,72	0,00
(67) ostatní	14 968,68	0,00	0,00

Tento výstup obsahuje data o spotřebě pohonných hmot za rok 2021 v dělení na divize a správu společnosti. Jednotlivé řádky jsou označeny pořadovými čísly, jednotky jsou v Kč. První řádek je součtem ostatních. U některých řádků lze zvolit ještě podrobnější členění, které danou položku rozdělí až na nákladové účty v analytickém členění, viz. tabulka:

Tabulka 8 Současný report nákladů společnosti XY, a.s. - podrobnější členění

Položka	Divize Morava	Divize Čechy	Správa spol.
(63) nafta/FAME	81 245 556,47	29 884 730,74	49 102,75
501003 Spotř. mater. - nafta SPZ	32 706 171,94	53 777,68	3 689,54
501103 nafta tuzemská SPZ	549 542,64	1 144 967,16	0,00
501113 nafta zahraniční SPZ	80 617,42	0,00	0,00
501203 Diesel nafta SPZ	46 303 879,00	27 975 454,60	45 413,21
501403 Diesel nafta FAME SPZ	1 605 345,47	710 531,30	0,00

Druhá tabulka požadovanou nákladovou položku, ve stejném členění na dvě divize a správu společnosti, ještě dále rozděluje podle druhu spotřebované nafty, resp. na konkrétní analytické členění nákladových účtů.

6.2.1 Závěr analýzy stavu reportingu po fúzi

Z uvedených informací vyplývá, že společnost v rámci projektu nového reportingového systému dokázala vypracovat funkční, efektivní, uživatelsky přívětivý reportingový systém, který je schopný poskytnout požadovaná data ve zvoleném členění. Společnosti se uvedeného povedlo docílit pomocí stávajícího informačního systému, který obsahuje potřebná data z dopravy. Díky tomu nebylo pro tento projekt nutné vynakládat vysoké množství finančních prostředků. Zároveň tento systém minimalizuje množství potřebné lidské práce na vyhotovení reportu, což má za následek zvýšení produktivity práce zaměstnanců a snížení výskytu chybných informací v reportech.

Společnost XY, a.s. prošla po realizaci fúze velkou změnou procesů i reportingu k lepšímu. Nový reportingový systém by měl managementu pomoci s řízením společnosti, protože poskytuje detailní data nezbytná k činění manažerských rozhodnutí.

Existuje ovšem stále jedna oblast, kde společnost zůstává u starého reportingového systému. Jedná se o mzdové rozbory analyzované v předchozí kapitole. Jelikož dopravní informační systém je odlišný od mzdového systému, nedokáže získat data o mzdách jako jsou průměrné přepočtené stavy zaměstnanců a průměrná výše hrubých mezd. Společnost proto zůstává u starého systému, kdy je účetní každý měsíc složitě vyhotovován report mzdových rozborů.

6.3 Nefinanční reporting

V dnešní době obrovským tempem roste zájem o zelené investice, společnosti mohou nalákat nové investory, nebo přesvědčit banky o své světlé budoucnosti, pomocí reportování právě nefinančních dat, která ukazují, jaký dopad má jejich podnikání na oblasti sociální (dodržování lidských práv), ekonomickou (transparentnost transakcí) nebo environmentální (ochrana životního prostředí).

6.3.1 Nefinanční reporting ve společnosti XY

Společnost XY, a.s. se problematice nefinančního reportingu nevěnuje vůbec. Tuto povinnost nemá legislativně uloženou, protože se nejedná o veřejně obchodovanou společnost, ani jí certifikát ochrany životního prostředí nepomůže při získávání veřejných zakázek, jako tomu je u stavebních firem. Provozování autobusové dopravy ale určitě jistý dopad na životní prostředí má, ať už se jedná o emise skleníkových plynů z autobusů nebo o přepravu a skladování nafty na čerpacích stanicích. Společnost by měla zvážit, zda by pro ni zavedení nefinančního reportingu nebylo prospěšné.

6.3.2 Výhody nefinančního reportingu

Výhod z vykazování nefinančních údajů může být uvedena celá řada. Již zmíněný zvýšený zájem investorů o akcie je v tomto případě neaplikovatelný, jelikož nejde o veřejně obchodovanou společnost, i přes to se ale najdou výhody, které může nefinanční reporting přinést. Zlepšuje se reputace a PR společnosti, s čímž je spojena i loajalita zaměstnanců a zájem o firmu ze strany nových uchazečů o zaměstnání.

Nefinanční reporting může ale také být konkurenční výhodou. Konkurenceschopnost firmy je nadmíru důležitý faktor ve spojitosti s přežitím společnosti na trhu. Za předpokladu, že

společnost nebude konkurenceschopná, je neodvratně odsouzena k zániku, protože ostatní firmy její úlohy zvládnou lépe a efektivněji. Při srovnání s konkurenčními firmami dojdeme k závěru, že autobusy, které společnosti používají jsou všechny v podstatě stejné, nafta, na kterou jezdí, je taky obdobná, čím se tedy společnost může od konkurence odlišit jsou schopnosti, dovednosti a znalosti zaměstnanců, anebo tím, že bude společnost dělat něco navíc - vykazovat data o dopadu svého podnikání na životní prostředí.

V budoucnu je očekáván nárůst tlaku na firmy ze strany státu nefinanční data reportovat. I z tohoto pohledu se tedy dostáváme k jisté konkurenční výhodě společnosti. Pokud začne reportovat nefinanční data dříve, bude již mít vybudované zázemí pro případ, že by zákonodárci zavedli povinnost reportovat tato data pro širší okruh subjektů.

Další výhodou je také přehled o činnostech v podniku a přístupnost aktuálních dat ze všech oblastech, na které CSR (Corporate Social Responsibility) cílí. Zároveň může pomoci odhalit rizika, které pro podnikatelskou činnost společnosti představuje klimatická změna. Tyto rizika by bez iniciativy CSR mohly zůstat bez povšimnutí.

Prvním krokem při realizaci jakéhokoliv projektu je vytyčení projektového cíle, tedy co od něj na konci očekáváme, v případě projektu zavádění nefinančního reportingu, by mělo prvním krokem být vytyčení strategické vize společnosti na poli ochrany životního prostředí. Díky vytvoření CSR strategie společnost bude znát směr, kterým se chce v budoucnu ubírat, což jí pomůže i při jeho dosahování.

V reportech by měly být uvedeny jak pozitivní dopady na životní prostředí, tak i ty negativní. Samozřejmě je klíčové uvádět pouze údaje ověřitelné a pravdivé, jelikož opak by společnosti mohl přivodit ztrátu kredibility a poškození značky. Nejčastějším způsobem publikace zprávy je uvést ji jako součást výroční zprávy, kterou společnost musí zveřejňovat ze zákona.

Celosvětově rok od roku přibývá společností, které vykazují dopady své podnikatelské činnosti na životní prostředí. Byla uvedena celá řada pozitivních vlivů zavedení nefinančního reportingu. Společnost XY, a.s. by měla zvážit přínosy této možnosti. V případě, že by se rozhodla, že náklady na získání dat a sestavení nefinančního reportu převyšují pozitiva, která tento krok přinese, mělo by vedení společnosti v každém případě mít na mysli, že existuje možnost zavedení povinnosti vykazování nefinančních dat pro širší okruh společností, než je tomu doposud, tedy i společnost XY, a.s. by potenciálně mohla nabýt povinnost nefinančního reportingu.

6.4 Analýza controllingového systému

V představení společnosti bylo uvedeno, že společnost nemá controllingové oddělení, jelikož všechny ekonomické služby jsou poskytovány na základě mandátní smlouvy jinou organizací ve skupině. Bývalým společností působilo odtržení controllingového oddělení problémy. Protože byl controlling příliš vzdálený od problému, nedokázal dostatečně rychle a pružně reagovat na problémy, které vyvstávaly. Po proběhnutí fúze a obměně vrcholového managementu společnosti je z tohoto důvodu vyvíjena iniciativa o převzetí controllingového systému zpět do vlastních rukou. V současné době společnost přijala nového zaměstnance, v jehož kompetenci je zajišťování controllingu. Jedná se však o pracovní poměr pouze na polovinu týdenní pracovní doby.

Na základě mandátní smlouvy byly dříve mezi společnostmi poskytovány veškeré ekonomické služby – finanční účetnictví, mzdové účetnictví, ekonomické poradenství vč. daňového poradenství a controlling.

V oblastech finančního a mzdového účetnictví tato spolupráce fungovala dobře, při účtování nevznikaly žádné větší pochybení a mzdy byly vypracovávány včas. To samé se ale již nedá říci o jejich vyplácení. Jelikož i platby spadají do kompetence společnosti poskytující ekonomické služby, měla by zajišťovat včasné vyplácení mzdových prostředků. Opak byl ale často pravdou, stávalo se, že mzdy byly vypláceny s několikadenním zpožděním, přestože výplatní termín je jasně stanoven v kolektivní smlouvě, to způsobovalo zvýšení nespokojenosti a také stížnosti ze strany zaměstnanců. Nevyplacení mzdových prostředků včas je ze strany zaměstnavatele hrubé porušení pracovně-právních předpisů a nemělo by být bráno na lehkou váhu. Jinými slovy, prvním problémem, který ve spojitosti s mandátní smlouvou vyvstával je zajištění likvidity.

V oblasti controllingu měla dodavatelská společnost zajišťovat sledování vývoje nákladů, provádění analýz odchylek, zjišťování jejich příčin a poskytování hospodářského poradenství. Co naopak v kompetenci chybělo byly kalkulace – ty jsou v OAD velmi významným prvkem, jelikož kalkulace ceny v Kč/km je výchozím kritériem při výběru vítěze v tendrech na provozování dopravní obslužnosti krajů. Tyto kalkulace byly prováděny vrcholovým managementem společnosti. Přestože však měla dodavatelská společnost zajišťovat uvedené služby, byly významně opomínány a společnost XY, a.s. byla nucena provádět tyto úkony pomocí vlastních pracovníků, většinou se jednalo o představitele managementu firmy.

V současné době byly do rukou nově přijatého zaměstnance převedeny tyto kompetence:

- poskytování podkladů potřebných pro plánování a rozhodování,
- reporting,
- sledování vývoje nákladových položek,
- analýza odchylek a informování o nich,
- tvorba a zlepšování metodiky kalkulací a rozpočetnictví,
- poskytování poradenských služeb pracovníkům na manažerských pozicích.

Jedná se o poměrně širokou škálu úkolů vzhledem k tomu, že se jedná o pracovní úvazek na polovinu týdenní pracovní doby, zůstává tedy otázkou, zda pracovník dokáže sám plnit úkoly controllingu pro velkou organizaci.

7 ZLEPŠOVACÍ NÁVRHY A DOPORUČENÍ

7.1 Reporting

Finanční reporting v bývalých společnostech nebyl v dobré kondici. Firmy nezvládaly reportovat klíčové ukazatele pro finanční řízení. Po uskutečnění fúze však byl tento problém adresován a byl vypracován nový reportingový systém, který ve většině ohledů zdaleka předčil ten bývalý. Společnost XY, a.s. by měla pokračovat ve využívání tohoto reportingového systému, jelikož se jedná o kvalitní zdroj podrobných informací o činnosti podniku. V budoucnosti by měla společnost reportingový systém průběžně podle potřeby aktualizovat, aby nedošlo k jeho zastarání.

Společnosti XY, a.s. doporučuji dále se zaměřit na oblast mzdových rozborů. V této oblasti jsou stále nedostatky týkající se nutnosti manuální práce při vytváření reportu. Celý proces by šel zefektivnit a zautomatizovat vytvořením odpovídajícího výstupu z mzdového programu. Tím by se ušetřila práce mzdových účetních a zvýšila by se i jejich produktivita, protože by se mohli věnovat jiným činnostem, které musí každý měsíc splnit.

7.1.1 Nefinanční reporting

Dalším doporučením je zavedení nefinančního reportingu, poněvadž se společnost XY, a.s. této problematice vůbec nevěnuje. Myslím si, že by bylo eticky vhodné začít, alespoň v minimálním rozsahu, vykazovat nefinanční informace o činnostech společnosti, jelikož tyto činnosti dopad na životní prostředí bezesporu mají.

Při obsahové tvorbě takového reportu může společnost vycházet například ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/95/EU, která uvádí přehled těchto nefinančních informací:

- a) „stručný popis obchodního modelu podniku,
- b) popis politik, jež podnik ve vztahu k environmentálním, sociálním a zaměstnaneckým otázkám sleduje, včetně uplatňovaných postupů,
- c) výsledky těchto politik,
- d) hlavní rizika související s uvedenými otázkami, jež jsou spojeny s operacemi podniku,
- e) nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti“

Zavedení nefinančního reportingu by mohlo firmě vylepšit PR, spokojenost zaměstnanců, přinést nové uchazeče o zaměstnání a být potencionální konkurenční výhodou.

7.2 Controlling

Současný stav controllingu byl popsán v předchozí kapitole. Společnost v nedávné době zaměstnala na poloviční úvazek jednoho zaměstnance, který má za úkol zajišťovat služby controllingu. Dle mého názoru nebude tento zaměstnanec schopen sám vykonávat náročnou funkci controllera pro takto velkou organizaci. Aktuálně společnost platí za služby poskytované na základě mandátní smlouvy 300 tis. Kč měsíčně. Pokud budeme předpokládat, že zajišťování finančního a mzdového účetnictví zabírá přibližně 70 % objemu poskytovaných služeb, zbylých 30 % (tedy cca 100 tis. Kč) připadne na úkony controllingu. Pokud porovnáme tuto částku s výší hrubé mzdy pracovníka na pozici controllingu, která by mohla činit 40 tis. Kč, po připočtení odvodů na sociální a zdravotní pojištění (13,52 tis. Kč) zjistíme, že je zde významný nepoměr. Možná úspora finančních prostředků by tedy po přijetí tohoto opatření mohla ve výsledku činit 46,48 tis. Kč měsíčně. Společnost by měla přehodnotit změnu formy pracovního úvazku na plný úvazek. To by sice zapříčinilo nárůst mzdových nákladů, ale zároveň by mohla snížit náklady o vyšší částku úpravou podmínek mandátní smlouvy, v neposlední řadě by se také snížilo pracovní vytížení pracovníků, kteří mají aktuálně v kompetenci některé úkony controllingu, ti by se pak mohli naplno věnovat svým vlastním pracovním úkolům a plnit je pečlivěji.

Alternativně by bylo možné část úkolů controllingu přenést na řadové účetní či jiné technicko hospodářské pracovníky. Jak bylo uvedeno v teoretické části, podstata controllingu je naplněna, pokud jsou vykonávány všechny úkony controllingu. Nezáleží přitom, zda je zavedeno oddělení označované jako controlling. S úlohami controllingu by tím pádem mohli pomoci i ostatní zaměstnanci, otázkou ale zůstává, zda jejich pracovní vytížení není příliš vysoké pro přijetí nových úloh. Toto řešení by s sebou pravděpodobně neslo i mírné zvýšení nákladů ve smyslu mzdových prostředků. Přínosem tohoto řešení by byl, kromě plnění úkolů controllingu, také koncept job enlargement (obohacení práce), tedy přidání nových úkolů v rámci jednoho pracovního místa, což snižuje monotónnost práce a má u zaměstnanců za následek vznik většího pocitu odpovědnosti za vykonanou práci. Pakliže by byl zautomatizován mzdový reporting, zmiňovaný v předchozím doporučení, jako potenciální adepty pro tuto činnost by bylo možné uvést právě mzdové účetní, kterým

by se díky odpadnutí výkonu reportingu pracovní vytížení snížilo, tím pádem by bylo možné jim přiřadit některé úlohy controllingu.

7.3 Výroční zpráva

Finálním doporučením pro společnost XY, a.s. je zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy za rok 2020 ve sbírce listin, protože tuto povinnost stále neprovedla, přestože měla. Za nezveřejnění uvedených dokumentů hrozí podle zákona o účetnictví pokuta až do výše 3 % celkových aktiv. Jelikož se jedná o společnost, jejíž celková hodnota aktiv přesahuje 2,5 mld. Kč, mohlo by se v nejhorším případě jednat o astronomickou pokutu ve výši 75 mil. Kč. Z tohoto důvodu doporučuji uvést na pravou míru a zveřejnit dokumenty ve sbírce listin.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo nalezení takových oblastí v reportingovém a controllingovém systému společnosti, které by mohly být zlepšeny, a tím snížit náklady společnosti a zlepšit užitečnost reportingu pro podnikové vedení.

Teoretická část práce byla vypracována pomocí literární rešerše témat finančního a nefinančního reportingu, controllingu, účetní závěrky a metody standardních nákladů. Tyto poznatky sloužily jako podklad pro praktickou část.

V praktické části byla představena společnost XY, a.s. spolu s ukazateli jako jsou vývoj v počtech zaměstnanců, organizační strukturou nebo základními hodnotami z rozvahy a výkazu zisku a ztráty. V druhé části byla provedena analýza reportingového a controllingového systému. Nejprve byl analyzován stav před fúzí společností, konkrétně se tato část zaměřila na 2 bývalé společnosti. Poté byla provedena analýza reportingového a controllingového systému po realizaci fúze. V rámci této části byla obdobně vypracována analýza současného stavu reportingu ve společnosti, která byla porovnána se stavem předchozím a byl popsán pokrok, kterého společnost dosáhla.

Zlepšovací návrhy a doporučení byly rozčleněny do 3 oblastí – reporting, controlling a výroční zpráva. První oblast doporučovala automatizaci reportingu mzdových rozborů a také zavedení nefinančního reportingu. Druhá část poskytla pohled na aktuální situaci controllingu ve společnosti a doporučila dvě možná řešení. Třetí oblast upozorňovala na fakt, že společnost nezveřejnila ve sbírce listin svou výroční zprávu.

Společnost by měla nadále pokračovat v soustavné údržbě a rozvoji reportingového systému, který byl vytvořen po fúzi společností. Jedná se o kvalitní nástroj pro řízení nákladů, do budoucna musí být zajištěno, že se systém nebude zastaralý. Pokud společnost dokáže udržet vytvořený reportingový systém aktuální, bude jí poskytovat velkou konkurenční výhodu, která bude hrát klíčovou roli při tendrech na zajištění dopravní obslužnosti nových oblastí.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Bibliografie:

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 381 s. ISBN 9788073579180.

DEYHLE, Albrecht. *Controller-praxis*. Offenburg: Verlag für Controlling-Wissen, 2003, 198 s. ISBN: 3777572012.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada, 2018, 219 s. Účetnictví a daně. ISBN: 978-80-271-0867-1.

FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 9788074787430.

FIBÍROVÁ, Jana. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2003, 116 s. Účetnictví a daně. ISBN 802470482X.

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010, 146 s. ISBN 9788073991449.

HAVLÍČEK, Karel. *Small business: management & controlling*. Kyjev: Universitet Ukrajina, 2014, 177 s. ISBN 9789663884943.

HORVÁRH & Partners. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu: 5. přepracované vydání*. Praha: Profess Consulting, 2004, 288 s. Poradce controllingu. ISBN 8072590022.

HUNČOVÁ, Magdalena. *Manažerské účetnictví: základy*. 2. vyd. Ostrava: Mirago, 2007, 125 s. ISBN 808661734-3.

KONEČNÝ, Miloš. *Controlling: studijní text pro kombinovanou formu studia*. Vyd. 4., přeprac., V Akademickém nakladatelství CERM 2. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007, 139 s. Učební texty vysokých škol. ISBN 9788021433465.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha: C.H. Beck, 2005, 216 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 8071794198.

LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada Publishing, 2012, 280 s. ISBN 978-80-247-7988-1. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/e-kniha/manazerske-ucetnictvi-a-controlling-840214/>

MIKOVCOVÁ, Hana. *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, 183 s. ISBN 9788073800499.

POPESKO, Boris, Eva VEJMĚLKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ. *Manažerské účetnictví*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2008, 161 s. ISBN 9788073187026.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010, 221 s. Finance. ISBN 9788024727592.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021, 294 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-3184-6.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2., upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 1998, 136 s. Poradce controllingu. ISBN 8085235544.

VYSUŠIL, Jiří. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004, 115 s. Příručky pro podnikatele a manažery. ISBN 807259012X.

ZLÁMAL, Jaroslav, Petr BAČÍK a Jana BELLOVÁ. *Management: základy managementu*. Upravené 2. vydání. Prostějov: Computer Media, 2020, 104 s. ISBN 978-80-7402-421-4.

ŽIŽLAVSKÝ, Ondřej. *Controlling: studijní text*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2014, 111 s. Učební texty vysokých škol. ISBN 9788021448575.

Internetové zdroje:

ČESKO. Zákon č. 563 ze dne 31. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2809. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>

ČESKO. Zákon č. 40 ze dne 9. února 2009, trestní zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 11, s. 354-464. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5405>

EVROPSKÝ PARLAMENT a Rada Evropské unie. Směrnice č. 2014/95/EU ze dne 22. října 2014, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o uvádění nefinančních

informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami. In: *Úřední věstník Evropské unie*. 2014. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014L0095&from=CS#d1e333-1-1>

GREGOR, Filip. Obsah a účel směrnice o nefinančním reportingu. *Fbadvokati.cz* [online]. 30.05.2016. [cit. 2022-03-22]. Dostupné z: <https://www.fbadvokati.cz/cs/clanky/410-obsah-a-ucel-smernice-o-nefinancnim-reportingu>

KPMG. The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. *kpmg.cz* [online]. Dec, 2020. [cit. 2022-03-08]. Dostupné z: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf>

POWELL, Stephen G., Kenneth R. BAKER a Barry LAWSON. An auditing protocol for spreadsheet models. *Information & Management* [online]. Jul 2008. [cit. 2022-03-29]. Dostupné z: <https://doi.org/10.1016/j.im.2008.03.004>

PWC. Evropská komise: Povinný nefinanční reporting pro všechny větší firmy. *blog.pwc.cz* [online]. 28.04.2021. [cit. 2022-03-28]. Dostupné z: https://blog.pwc.cz/pwc_ceska_republika_news/2021/04/evropsk%C3%A1-komise-povinn%C3%BD-nefinan%C4%8Dn%C3%AD-reporting-pro-v%C5%A1echny-v%C4%9Bt%C5%A1%C3%AD-firmy.html

SEDLÁČEK, Jaroslav. Non-financial reporting of industrial corporations - a Czech case study. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis* [online]. 01.07.2020. [cit. 2022-03-08] Dostupné z: <https://doi.org/10.11118/actaun202068030625>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

AN	Autobusové nádraží
a. s.	Akciová společnost
CSR	Corporate Social Responsibility
EBIT	Earnings Before Interest and Taxes
FEI	Financial Executives Institute
JŘ	Jízdní řád
MHD	Městská hromadná doprava
NAD	Nepravidelná autobusová doprava
NOD	Nepravidelná osobní doprava
OAD	Osobní autobusová doprava
OSKM	Osobokilometry
OST	Ostatní dělník
PAD	Pravidelná autobusová doprava
PHM	Pohonné hmoty
POD	Pravidelná osobní doprava
PR	Public Relations
ŘA	Řidič autobusu
SPZ	Státní poznávací značka
THP	Technicko hospodářský pracovník
VH	Výsledek hospodaření

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vazba informací a rozhodnutí, zdroj: Mikovcová 2007, s. 157, vlastní zpracování	16
Obrázek 2 Kybernetický systém, zdroj: Vollmuth, 1998, s. 13, vlastní zpracování.....	22
Obrázek 3 Štábní pozice controllingu, zdroj: Žižlavský, 2007, s. 17, vlastní zpracování...	26
Obrázek 4 Liniová pozice controllingu, zdroj: Žižlavský, 2007, s. 18, vlastní zpracování.	26
Obrázek 5 Organizační struktura společnosti XY, a.s.	35

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Přepočtený počet zaměstnanců společnosti XY, a.s. v letech 2017-2021	35
Tabulka 2 Vybrané ekonomické ukazatele společnosti XY, a.s. za rok 2020	37
Tabulka 3 Report společnosti 1 za prosinec 2020	41
Tabulka 4 Naturální a poměrné ukazatele dopravní činnosti společnosti 2 za období prosinec 2020	44
Tabulka 5 Podrobnější členění nákladů společnosti 2	46
Tabulka 6 Mzdové rozbory společnosti 2 za prosinec 2020.....	48
Tabulka 7 Současný report nákladů společnosti XY, a.s.....	52
Tabulka 8 Současný report nákladů společnosti XY, a.s. - podrobnější členění.....	52