

Projekt výstavby systému controllingu ve společnosti Elas, spol. s r. o.

Bc. Zuzana Hřibová

Diplomová práce
2008



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2007/2008

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Zuzana HŘIBOVÁ**
Studijní program: **N 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Téma práce: **Projekt výstavby systému controllingu ve společnosti Elas, spol. s r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zhodnoťte teoretické poznatky využitelné v projektu.
- Teoreticky vymezte využití controllingu pro efektivnější využití v podniku.

II. Praktická část

- Zpracujte analýzu současného stavu nástrojů řízení aktivit podniku s akcentem na finanční a hodnotové řízení.
- Vypracujte návrh projektu zavedení controllingu v podniku.
- Vyhodnoťte ekonomické přínosy, efektivnost a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení pro vedení společnosti.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:


- [1] FIBÍROVÁ, J. Reporting – moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X
[2] SYNEK, M. Manažerská ekonomika. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2003. 472 s. ISBN 80-247-0515-X
[3] VOLLMUTH, H. J. Controlling – nový nástroj řízení. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 1998. 136 s. ISBN 80-85235-54-4
[4] FREIBERG, F. Finanční controlling. 1. vyd. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4
[5] RAJNOHA, R. Strategický a operativní controlling. 1. vyd. Zvolen: Technická univerzita, 2002. 136 s. ISBN 80-125-3664-4

Vedoucí diplomové práce: Ing. Boris Popesko, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 10. března 2008
Termín odevzdání diplomové práce: 5. května 2008

Ve Zlíně dne 18. února 2008


doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkan




prof. Ing. Jiří Polách, CSc.
ředitel ústavu

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je navrhnout implementaci některých nástrojů nákladového a finančního controllingu do společnosti pomocí popisu jednotlivých technik, metod a postupů nutných k provedení celé realizace projektu v daném podniku. Elas, spol. s r. o. je malou společností, která má předpoklady k efektivnímu a nenásilnému zavedení některých nových prvků do systému řízení a rozhodování vedení společnosti a má potenciál k tomu, být schopna se měnit a modernizovat.

V první části jsou zobrazena teoretická východiska týkající se konkrétně jednotlivých pojmů controllingu, která jsou zásadní pro další části práce.

Druhá část práce sestává z analýzy současného stavu společnosti a jeho vývoje a z projektu zavedení controllingu, resp. některých nástrojů controllingu do společnosti.

Analytická část práce spočívá v prozkoumání současné situace organizace. Na základě stručné charakteristiky společnosti a jejích cílů, stejně tak jako na základě vnitropodnikové analýzy, lze zhodnotit stávající situaci ve společnosti z hlediska vnitřního i vnějšího a nalézt tak problémy, které je dobré řešit, příp. zlepšovat.

Na základě výstupů analytické části je dále možno v samotném projektu realizovat konkrétní návrhy opatření, která spočívají v navržení kapacitního členění nákladů, návrhu sledování a výpočtu bodu zvratu a návrhu začlenění do výkaznictví firmy sledování peněžních toků. Na konci projektu bude vyhodnocena nákladovost, časová souslednost a přínosy či rizika implementace.

Klíčová slova:

Controlling, controller, nákladový controlling, finanční controlling, bod zvratu, plánování, peněžní toky, kalkulace, příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku, fixní náklady, variabilní náklady, přímé náklady, nepřímé náklady

ABSTRACT

Aim of this diploma work is to suggest an implementation of some tools of load and financial controlling to the chosen company using the help of description of different methods and progress necessary to fulfil the whole execution of a project in a given company. Elás, Ltd. is small company, which has premises to efficient introduction of some new elements to the system run and decision making in management of the company and has potential to be competently changed and modernized.

In the first part are brought together theoretical data concerning the concrete conceptions in controlling, which are important for the following parts of work.

Second part of work consists of analyses of the contemporary state of the company and its development and from the controlling project implementation to the company or more precisely of some tools of controlling possibly implemented to the company.

The Analytical part of the work rests in reconnaissance of the current situation of the company. On the basis in brief characteristics of the company and its aim, in the same way anyhow on the basis of the intradepartmental analyses, can the current situation in company be valorised in the light of inner and outer standpoint and find problems, which is good to solve or innovate in the company.

On the basis of the results of the analytical part there is further possibility to solve concrete suggestions or arrangements in project itself, which lay in proposition of capacitive price splitting, suggestions of following and calculation of the breaking point and proposal of the incorporation of the monetary flows following to the audit of the firm. At the end of the project the evaluation of costs, time sequence and contributions or risks of the implementation will be evaluated.

Keywords:

Controlling, controller, financial controlling, critical return, planning, cash flow, calculation, marginal contribution, fixed costs, variable costs, direct costs, indirect costs

Ráda bych poděkovala za spolupráci a věcné rady zaměstnancům firmy ELAS spol. s r. o., kteří byli ochotni mi v čemkoliv pomoci a dali mi potřebné informace pro pochopení dění v podniku a jeho současné ekonomické situace, o průběhu výroby, obchodních transakcí a jiných činnostech. Také děkuji vedoucímu své diplomové práce panu Ing. Borisi Popeskovi, Ph. D. za vedení při zpracovávání této práce a podporu.

„Nic se nejí tak horké, jak se uvaří“ [Lidové rčení]

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 CONTROLLING	13
1.1 POJEM CONTROLLING	13
1.2 ÚKOLY CONTROLLINGU.....	14
1.3 CÍLE CONTROLLINGU.....	15
1.4 PRINCIPY CONTROLLINGU	16
1.5 ČLENĚNÍ CONTROLLINGU	17
1.5.1 Strategický controlling	17
1.5.2 Operativní controlling	17
1.6 TYPY CONTROLLINGU	17
1.6.1 Nákladový controlling.....	17
1.6.1.1 Druhové členění nákladů	18
1.6.1.2 Účelové členění nákladů.....	19
1.6.2 Finanční controlling	21
1.6.2.1 Význam a charakter CF	21
1.7 METODY SESTAVOVÁNÍ PLÁNŮ	21
1.8 ZÁKLADNÍ PRVKY SYSTÉMU CONTROLLINGU.....	23
1.8.1 Podnikové plánování.....	23
1.8.2 Kontrola.....	24
1.8.3 Řízení podniku	27
1.8.4 Reporting.....	28
2 CONTROLLER	29
2.1 CHARAKTERISTIKA CONTROLLERA.....	29
2.1.1 Vymezení pojmu controller.....	29
2.1.2 Úkoly a odpovědnost controllera	29
2.2 ZAŘAZENÍ FUNKCE CONTROLLERA DO ORGANIZAČNÍ STRUKTURY SPOLEČNOSTI.....	30
2.3 VZTAH MANAŽERA A CONTROLLERA.....	31
2.3.1 Úkoly manažera.....	31
2.3.2 Úkoly controllera.....	31
3 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	32

II	PRAKTICKÁ ČÁST	33
4	CHARAKTERISTIKA FIRMY A JEJICH CÍLŮ	34
4.1	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI.....	35
4.1.1	Historie společnosti.....	35
4.1.2	Filosofie společnosti.....	35
4.2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	37
5	SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI	38
5.1	ANALÝZA VNITROPODNIKOVÉHO PROSTŘEDÍ	38
5.1.1	Současný stav společnosti Elas spol. s r. o.....	38
5.1.2	Analýza odvětví.....	38
5.1.3	Výrobní program	39
5.1.4	Řízení kvality	41
5.1.5	Lidské zdroje.....	41
5.1.6	Způsob výkaznictví společnosti	41
5.1.7	Ukazatele finanční situace společnosti.....	42
5.1.7.1	Vývoj výsledku hospodaření	42
5.1.7.2	Vývoj obratu	43
5.1.7.3	Vývoj zadluženosti	43
5.1.7.4	Vývoj čistého pracovního kapitálu	44
5.1.8	SWOT analýza	45
6	ZHODNOCENÍ MOŽNOSTÍ POUŽITÍ NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI.....	47
6.1	NÁKLADOVÁ ANALÝZA SPOLEČNOSTI	47
6.2	ROZDĚLENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ VÝROBKOVÝCH SKUPIN	49
6.3	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (CF).....	50
6.3.1	Současný přístup podniku k sestavování CF.....	50
6.4	PLÁNOVÁNÍ.....	50
6.4.1	Současný přístup k plánování ve společnosti.....	50
6.5	VEDENÍ KALKULACÍ	51
6.6	SHRNUTÍ SOUČASNÉHO STAVU SPOLEČNOSTI	52
7	NÁVRH PROJEKTU VÝSTAVBY SYSTÉMU CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI ELAS SPOL. S R. O.	53
7.1	DOSAVADNÍ ÚLOHA CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI	54
7.2	POZICE CONTROLLERA	54
7.3	NÁSTROJE CONTROLLINGU	54

7.4	NÁVRH KAPACITNÍHO ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	55
7.4.1	Členění nákladů kalkulační a dle objemu výkonů	56
7.4.1.1	Kalkulační členění nákladů.....	56
7.4.1.2	Fixní a variabilní náklady	58
7.4.2	Členění nákladů z hlediska odpovědnostního	60
7.4.3	Návrh výpočtu krycího příspěvku a bodu zvratu čtvrtletně	61
7.4.3.1	Krycí příspěvek.....	62
7.4.3.2	Bod zvratu.....	64
7.4.4	Časová evidence.....	66
7.4.4.1	Časová evidence složek nákladů	67
7.4.4.2	Časová evidence krycího příspěvku	68
7.5	SYSTÉM PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ, RESP. VÝNOSŮ	68
7.5.1	Plánování příspěvku na úhradu	70
7.5.2	Plánování bodu zvratu.....	71
7.6	NÁVRH SESTAVENÍ VÝKAZU O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (CF)	73
7.7	VYHODNOCENÍ PROJEKTU	74
7.7.1	Projektové řízení	74
7.7.2	Časové vymezení projektu	77
7.7.3	Ekonomické zhodnocení projektu.....	77
	ZÁVĚR	80
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	81
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	83
	SEZNAM OBRÁZKŮ	84
	SEZNAM TABULEK.....	85
	SEZNAM PŘÍLOH.....	86

ÚVOD

V současné době, kdy globalizace již ovládla snad všechny země, které lze ovládnout. Ve světě, kde konkurence je hlavním zaměřením a tahačem veškerého pokroku, v době, kde je třeba podnikat, ale také žít. V této době existuje mnoho úskalí a zádrhelů, které musí řešit snad veškeré organizace a díky tomu dávají vznik podnikatelské činnosti, rozvoji, pokroku ve všech odvětvích, které se v průběhu několika posledních let na celém světě vyvinuly.

Výrobní podniky lze považovat za základ veškerých druhů podnikání, které existují. Ony totiž tvoří jednotlivé součásti celého soukolí. Ony dokáží tvořit a vykonávat ty operativní činnosti, které dále vedou k něčemu vyššímu. Výroba a výrobní podniky jsou velmi důležitými prvky celého ekonomického systému. Výroba je ve společnostech závislá na mnoha faktorech a také je jimi ovlivňována. Výroba spočívá ve stálém zajišťování objednávek výrobků, získáváním kvalifikovaných, ale i nekvalifikovaných pracovníků, zajišťováním materiálu od dodavatelů, ale také dodávek k samotným zaměstnancům.

S veškerou podnikatelskou činností souvisí správné vedení a řízení. Toto lze považovat za nejdůležitější součást celého kolotoče podnikání. V současnosti je řízení podniku jako celku, stejně tak jako jednotlivých činností a aktivit, velice závažnou záležitostí. Pro tento účel existuje již mnoho let nespočet metod a způsobů, jak řídit podnik a jak jej hodnotit.

Jedním z nich je controlling. Tento systém řízení byl vyvinut již před mnoha desítkami let v USA a lze jej kvalifikovat jako nejpřehlednější systém sledování chodu podniku, průběhu výrobních, administrativních a zejména řídicích činností podniku. V České republice není jeho působnost tak dlouhá, proto je používán jen u některých organizací, a to zejména těch velkých, mezinárodních či nadnárodních. Je to ovšem systém, který dokáží využít také malé a střední podniky a na základě výkaznictví controllingu mohou řídicí pracovníci lépe organizovat veškeré procesy, aktivity, minimalizovat náklady, rozhodovat efektivněji na základě vytvořených plánů, mít přehled o peněžních tocích a samozřejmě tím zvyšovat konkurenceschopnost, stabilitu a růst podniku a v neposlední řadě jeho zisky.

Cílem této diplomové práce je popsat a zkonkretizovat implementaci vybraných nástrojů nákladového a finančního controllingu do dané společnosti a dopomoci zavedení takového systému sledování zvolených položek a jejich odchylek, který bude vhodný pro organizaci společnosti z hlediska finančního i praktického, nebude demotivovat pracovníky délkou

zavádění, aplikací a bude co nejlépe zefektivňovat rozhodování vedoucích pracovníků pro lepší řízení společnosti.

V závěrečné části bude provedeno posouzení přínosů navrženého projektu spolu s časovou a nákladovou analýzou jeho implementace.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

Tato práce je situována za účelem implementace nástrojů controllingu do společnosti. Tento systém řízení je již dlouhou dobu fungující technika pro koordinaci plánování, kontroly a zajištění komplexní informační základny napomáhající efektivnějšímu řízení společnosti a zlepšování tak podnikových výsledků. Zatřídění tohoto systému do podniku vyžaduje mnoho úsilí všech zaměstnanců společnosti a proto je velmi důležité specifikovat základní pojmy a teoretické poznatky, které s problematikou souvisí. Veškeré nutné pojmy budou představeny v následujícím textu.

1.1 Pojem controlling

V současnosti se klade velký důraz na rychlost a rychle se rozvíjející aktivity a procesy a také na rychlá řešení problémů a jejich napravování, příp. jejich předcházení. Je to vlivem zejména globalizace, která nutí podniky k vývoji. Zaměstnanci podniku v dnešní době potřebují pro řízení mnohé informace o procesech a činnostech v podniku probíhajících a k tomu využívají různých podnikových informačních zdrojů. Z těchto zdrojů jsou to zejména účetní výkazy.

Jedním ze zdrojů informovanosti managementu podniku je také controlling. Co to controlling vůbec je?

Pojem controlling jako takový se dostal do povědomí evropských zemí z USA. Jeho překlad de facto není v neanglicky mluvících zemích možný, protože by vzbuzoval jiné představy o jeho smyslu. Ve zjednodušeném pojetí jej lze chápat následovně: „řídit, ovládat, mít pod kontrolou nebo kontrolovat či prověřovat. [5]

Tento pojem je velice široký a zabývá se mnoha oblastmi podnikového řízení. Controlling je tedy možno v obecné formě chápat jako řízení, a to řízení veškerých peněžních toků, informací, procesů a vzájemných vztahů a závislostí, které s podnikem souvisí.

Controlling ovšem nezahrnuje pouze obecné analýzy stávající situace podniku, příp. vyhodnocování situace z minulosti, ale zaměřuje svoji pozornost na oblasti plánování do budoucnosti, pozorování odchylek a jejich řešení. Slouží tedy, což je považováno za prioritní funkci, jako podpora rozhodování v podniku o jeho budoucím vývoji. V tomto smyslu se ve svém názoru zaměřuji na charakteristiku Rolfa Eschenbacha, kterou prezentoval v knize Controlling [2, s. 75]: „Hlavní funkcí controllingu je koordinace

systemu řízení, aby se zajistila shoda i integrace jednotlivých dílčích systémů řízení a kontrolovala vnější komplexnost a dynamiku pomocí vnitřní komplexnosti a diferencovatelnosti.“ na rozdíl od stručného posouzení pojmu v publikaci Dr. Hillmara a J. Vollmutha. [14, s. 11]

Další definice controllingu vychází z článku časopisu prezentovaného na webových stránkách a ten zní: „controlling je koncept řízení, pomocí kterého lze ovládnout podnik tak, aby mohl v budoucnu pružněji reagovat na měnící se podmínky.“ [18]

Controlling je také subsystémem řízení, který se zaměřuje především na plánování a následnou kontrolu a poté také na koordinaci a informační podporu.[5, s. 10]

1.2 Úkoly controllingu

Specifikace úkolů veškerých útvarů podniku je základním předpokladem pro sestavení organizační struktury. Na jejich základě je možné určit pravomoci a odpovědnost jednotlivých zaměstnanců a dosáhnout tak souladu v organizaci jednotlivých podnikatelských činností podniku stejně tak jako celého podniku. Tento postup je charakterizován také pro stanovení úkolů útvaru controllingu, pokud je v podniku zakládán.[5] Stanovování úloh controllingu zahrnuje mnoho oblastí, z nichž nejpřehledněji je zobrazují následující:

- předvídání vývoje,
- zajištění schopnosti reagovat - příprava na možné eventuality,
- umožnění rychlejších a jistějších rozhodnutí managementu,
- orientace na cíl,
- redukce komplexity - oddělování informací pro jednotlivé úrovně řízení.

Co je tedy všechno třeba k tomu, aby tyto konkrétní úkoly mohly být bezesbytku splněny ?

- plánování – stanovení cílů podniku,
- koordinace činností – řízení,
- zprostředkování kontrolních a řídicích informací – porovnávání plánu se skutečností a analýza odchylek. [17]

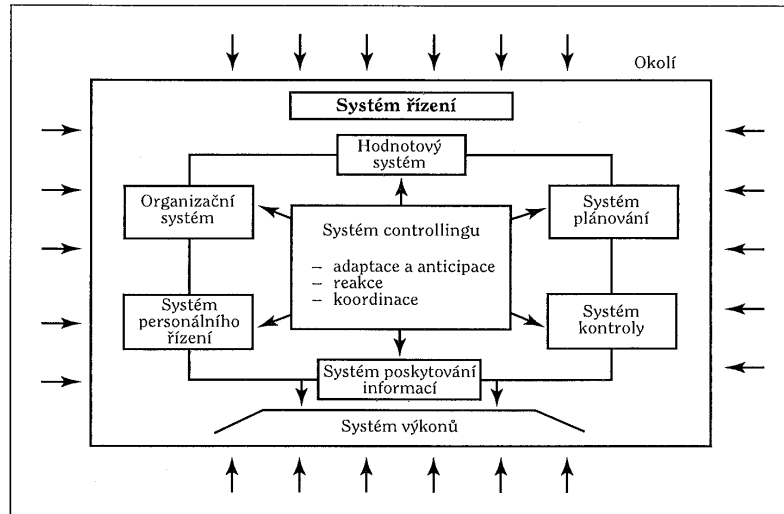
Freiberg dle mého názoru zobrazil tyto úkoly v šesti přehledných souborech, které jasně zobrazují, co se od controllingového útvaru v podniku očekává:

- plánování a rozpočtování,
- nákladové účetnictví a kalkulace,
- finanční účetnictví,
- vytváření zpráv a informačních systémů,
- běžné a speciální analýzy a kontrola,
- organizace a správa. [5]

1.3 Cíle controllingu

Controlling je systém využívající mnohých nástrojů a metod, které napomáhají manažerskému rozhodování a vždy se váže na dosažení cíle. Tímto cílem je ve své všeobecnosti zajištění životaschopnosti organizace, který je možno specifikovat dalšími charakteristikami řízení:

- zajištění schopnosti anticipace a adaptace – controlling zajišťuje velice důležité informace o vývoji a změnách v okolí podniku a díky tomu se poté lze lépe přizpůsobovat těmto změnám a aplikovat systém na již fungující proces,
- zajištění schopnosti reakce – podnik musí zvládnout reagovat na změny, a to díky zavedení kvalitního informačního systému a zejména také systému kontroly. Na základě toho dokáže průběžně sledovat a vyhodnocovat plánované a skutečné hodnoty, analyzovat příčiny odchylek a přijímat opatření k jejich odstraňování,
- zajištění schopnosti koordinace – pro zajištění kvalitního a efektivního fungování systému controllingu na všech úrovních organizace společnosti a u veškerých činností s podnikáním souvisejících musí být zajištěno sladění všech aktivit veškerých podsystémů řízení podniku. [2]



Obr. 1 Cíle controllingu v systému řízení [2]

1.4 Principy controllingu

Controlling je možno charakterizovat na základě následujících třech principů:

- **orientace na cíle** – controlling se přímo podílí na určení podnikových cílů a jejich kontrole a zároveň napomáhá zpracovat vhodnou metodiku plánování,
- **orientace na úzké profily** – odstranění úzkých míst v podnikatelské činnosti je jedním ze základních prvků, které se, pomocí budování vhodného informačního systému obsahujícího mnoho důležitých dat, snaží controlling využít k zajištění splnění podnikových cílů,
- **orientace na budoucnost** – minulost je pro řízení zajímavá pouze v míře, jak ovlivňuje budoucnost a dokáže pomoci předcházet problémům. [2] [13, s. 402]

1.5 Členění controllingu

Controlling lze rozdělit do dvou směrů, které postihují jejich specifikaci a obsah a určují, v jakém rozmezí či rozsahu se bude systém controllingu pohybovat a čím se bude zabývat.

1.5.1 Strategický controlling

Strategický controlling je orientován na řízení dlouhodobého ziskového potenciálu podniku. Strategické veličiny, jako např. technologie, výrobky, trhy, systémy řízení, investice, výzkum atd., jsou předmětem plánování, řízení a kontroly. [10]

1.5.2 Operativní controlling

Operativní controlling vykonává své aktivity převážně v rámci daného ziskového potenciálu podniku. Jeho cílem je optimalizace věcných, časových a hodnotových parametrů podnikových aktivit.[5]

1.6 Typy controllingu

Controlling je širokou oblastí, která zajišťuje rozsáhlý úsek manažerského rozhodování. Controlling se ve své působnosti zabývá nejenom pohybem kapitálu, ale bere v úvahu také nepeněžní operace, které v zásadě mohou často velmi markantně ovlivnit celý proces fungování podniku a jeho aktivit. Z tohoto důvodu lze controlling rozdělit podle zaměření na dva typy:

1.6.1 Nákladový controlling

Nákladový controlling se zaměřuje na řízení faktorů, které v zásadě ovlivňují výši celkového zisku firmy a s tím související náklady a výnosy.[9]

Definice výnosů – výnosy zobrazují určitý přínos společnosti z její podnikatelské činnosti. Jsou obvykle vykazovány ve formě peněžní a informace o jejich výši a změnách získáme z výkazu zisků a ztrát.

Definice výsledku hospodaření – výsledek hospodaření je ve společnosti sestavován obvykle v pravidelných ročních nebo půlročních intervalech v rámci tvorby výkazu zisku a ztrát. Výsledek hospodaření je možno najít také v rozvaze, kde se nachází i jeho

podrobnější členění. Jeho zjištění je podmíněno rozdílem výnosů a nákladů. Může mít formu zisku nebo ztráty.

Definice nákladů – náklady zobrazují určité peněžní či nepeněžní výdaje, které jsou nutné k zajištění činnosti podniku a od kterých se očekávají přínosy. Jejich hodnoty lze získat z výkazu zisku a ztrát.

Z hlediska obsahu práce a jejího zaměření jsou v následujících odstavcích popsány jednotlivé klasifikace nákladů. Následuje tedy charakteristika druhového a účelového členění nákladů.

1.6.1.1 Druhové členění nákladů

Mělo by dát odpověď na otázky, od koho, kdy a jak musí podnik zajistit materiál, energii, ostatní externí výkony a služby a další ekonomické zdroje.[99] Jsou to tedy náklady externí, protože vznikají spotřebou hospodářských prostředků a práce získaných podnikem ve svém okolí. Ve většině případů se jedná také o náklady prvotní, protože jsou zachycovány v okamžiku svého vzniku poprvé. Jednotlivé složky nákladů nelze dále dělit na jednodušší.

Obecné rozdělení nákladů může vypadat takto:

Provozní náklady

- spotřeba materiálu a energie
- služby
- osobní náklady
- daně a poplatky
- odpisy
- opravy a údržba zařízení
- ostatní provozní náklady

Finanční náklady

- finanční náklady
- úroky
- ostatní finanční náklady

Mimořádné náklady

- manka a škody
- ostatní mimořádné náklady

Daně z příjmů

1.6.1.2 Účelové členění nákladů

Náklady lze ovšem třídit účelově. Tato forma dělení zpodobňuje informace o jednotlivých druzích nákladů a je zejména velice vhodná pro rozhodování a vnitropodnikové řízení společnosti. Podnik se neustále snaží zajišťovat si co nejnižší náklady, hospodařit tedy s nimi tak, aby sloužily svému účelu efektivně. Funkcí řízení je zejména kontrola hospodárnosti [9] vynaložených nákladů. Kvůli tomu potřebují manažeři podniku zejména vědět, jaké náklady jsou vynakládány, kolik a na jaké činnosti, aby mohli průběžně sledovat jejich vývoj. Proto je zejména nutné uplatnit dělení nákladů v závislosti na objemu výkonů a kalkulačním členění.

1.6.1.2.1 Kalkulační náklady

V kalkulacích se jedná o přiřazování jednotlivých nákladů daným výkonům. Tyto náklady jsou specifikovány z hlediska vztahu nákladů k výkonům jako přímé a nepřímé.

Přímé náklady jsou náklady související s konkrétním druhem výkonu a lze je velmi dobře přiřadit. Nepřímé náklady je možno označit za náklady režijní, které se vztahují k procesu a nesouvisí pouze s jedním výkonem. Občas je ale nutné také tyto náklady přiřadit jednici výkonu, k čemuž se používají různé nepřímé metody.

1.6.1.2.2 Fixní a variabilní náklady

Zachytit veškeré náklady spojené s podnikatelskou činností a přiřadit je danému výkonu je vhodné pro sledování vývoje v průběhu období a přináší příležitost, jak lépe řídit podnik z hlediska nákladů. K tomuto účelu slouží dělení nákladů dle jejich charakteru fixního nebo variabilního.

Toto dělení má význam zejména v krátkém období, protože z dlouhodobějšího hlediska se fixní náklady projevují jako variabilní. Tyto náklady lze obecně ihned označit za fixní či

variabilní, ale mohou nastat problémy při specifikaci použití různých druhů nákladů projevujících charakter jak fixní, tak variabilní.[15]

Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou dobře specifikovatelné náklady měnící se dle objemu výkonů. Stanovit je lze podle prvotních nákladů. [14] Zpravidla mají charakter proporcionálních, ale také se vyskytují progresivní – nadproporcionální - náklady (rostoucí rychleji než objem výkonů) a degressivní – podproporcionální - (rostoucí pomaleji než objem výkonů). [23]

Fixní náklady

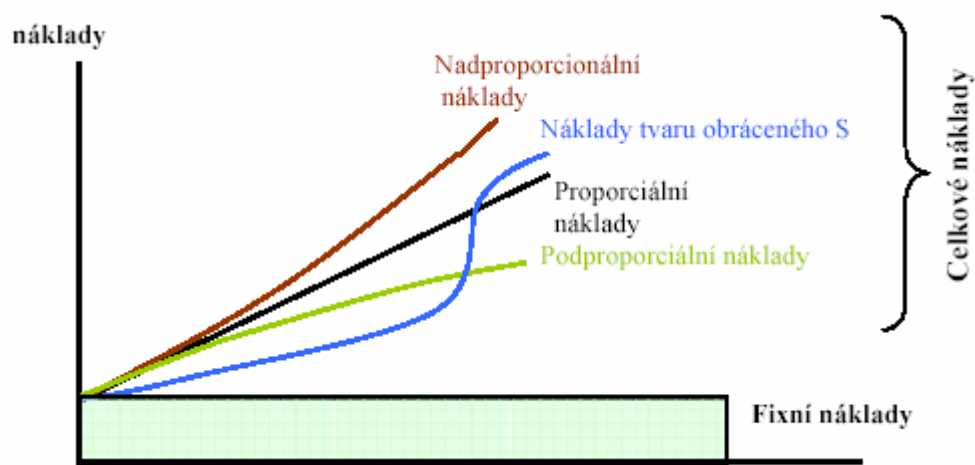
Fixní náklady jsou vyvolány nutností zabezpečení chodu podniku jako celku. Nejsou tedy závislé na objemu výkonů, mění se pouze skokově při překročení určitého objemu výroby. Jak již bylo výše uvedeno, nelze vždy náklady přímo specifikovat. K tomuto účelu slouží rozčlenění fixních nákladů na:

- Speciální náklady

V průběhu období je lze ovlivnit rozhodnutími řízení podniku. Přiřazeny jednotlivým výrobním skupinám mohou být měsíčně i kumulovaně, a to v absolutních hodnotách.

- Všeobecné náklady

V průběhu období mohou být ovlivněny pouze rozhodnutími řízení podniku.[14]



Obr. 2 Členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů [13]

1.6.2 Finanční controlling

Finanční controlling je specifický controlling, které se zaměřuje zejména na řízení finanční a kapitálové struktury firmy a na řízení jejích peněžních toků.[9]

Definice tržeb – obratu – v tomto smyslu jsou ve výrobní firmě zobrazovány tržby za vlastní výrobky a služby.

Tato část práce se zaměřuje zejména na peněžní toky společnosti, neboli cash flow.

1.6.2.1 Význam a charakter CF

Výkaz o peněžních tocích neboli výkaz cash flow (tok peněz) zobrazuje rozdíl mezi běžnými příjmy a běžnými výdaji podniku za určité časové období. Peněžní toky jsou jednou z nejdůležitějších položek, které každá společnost musí sledovat a také plánovat, jinak se může dostat do vážných finančních problémů. Je totiž rozdíl mezi peněžními toky jako takovými a celkovou bilancí. Cash flow zobrazuje přísun prostředků z podnikových operací, který vypovídá o likviditě a finanční situaci podniku. [22]

Základním zdrojem informací pro CF jsou výkazy společnosti. CF je základní složkou finančního plánu. Zobrazuje příjmy, které zvyšují peněžní fondy podniku a výdaje, které peněžní fondy odčerpávají.

K metodám vykazování cash flow patří:

- přímá (spočívá ve vykazování peněžních toků uspořádaných dle hlavních titulů. Využití této metody se užívá zejména pro krátká období plánování. K sestavení výkazu dle přímé metody se používá přístup čisté přímé metody nebo nepravé přímé metody),
- nepřímá (je vhodnější pro strategické finanční plánování. Vychází z VH společnosti zjištěného z VZZ). [4]

1.7 Metody sestavování plánů

Zjištění metod, jak plánovat a na jaké předpoklady se zaměřit je základní fází celého plánování. Techniky finanční prognózy zobrazují různé postupy, jak získávat pravidelné informace o budoucích finančních tocích. Obecně lze říci, že ne všechny položky peněžních toků v podniku lze plánovat na základě daných měřítek. Mnohé mají charakter fixních hodnot, které se v průběhu sledovaného období zásadně či vůbec nemění a jejich vývoj je tedy konstantní. Ostatní položky a nutno říci, že většina ostatních položek,

většinou závisí na výrobní procesu podniku a má charakter variabilní. Je tedy možno použít různých technik plánování. Z hlediska výběru metodiky, na základě které budou prognózy prováděny, je také nutno si povšimnout, na jaké období chceme plány tvořit. Pokud se jedná o plány krátkodobé, musíme brát v úvahu nutnost podrobnějšího zobrazení veškerých informací a vlivů, které působí na plánovanou položku. Jde tedy o přesnější zobrazení vývoje peněžních toků organizace. Pokud plánujeme na delší časové období, kde není k dispozici tolik informací o budoucím vývoji, bereme v ohledu určité ekonomické a jiné statistické či předpovědní informace, které zobrazí, jakým směrem se bude vývoj ubírat.

„Náklady vynaložené na složitější techniky by měly být „kryty“ dosaženými efekty.“ [5] Pokud tedy podnik nemá dost kapacit na provádění složitější metody plánování, je pro ni vhodnější se zaměřit na jednodušší, které nebudou tak nákladově, časově a informačně náročné a přesto budou splňovat předpoklady vyhovující k sestavení řádných plánů.

Existuje několik druhů prognostických technik, které lze zobrazit následujícími třemi:

Pragmatické techniky

Pragmatické techniky jsou založeny na zpracování informací získaných na základě dlouholetých zkušeností v oboru a také z expertních odhadů, které mají často charakter intuitivní. Na takovýchto odhadech se podílejí buď jednotlivci samostatně nebo celé týmy, které zkoumají jednotlivá hlediska až naleznou určité kompromisní řešení.

Extrapolační techniky

Extrapolační techniky se zakládají na matematicko-statistických metodách úpravy informací z minulosti za účelem dosažení prognózy budoucí. Pro tyto techniky je velice důležité mít dostatek kvalitních a reálných informací o minulém vývoji.

Kauzální techniky.

Kauzální techniky jsou založeny na vztazích mezi jednotlivými podnikovými aktivitami. Rozdílem od předchozích technik je zaměření se na vztahy věcné povahy, nikoli závislosti v čase. [5]

Pro malé a střední podniky je vhodné dle Hofmeistera a Stieglera zaměřovat se na tyto prognostické metody:

- metody, které vychází z minulých údajů (exponenciální vyrovnávání, regresní analýzy),
- prognózy, které vycházejí z cílů v dílčích oblastech (př. obrat prodejců),
- prognózy na základě skutečných potenciálů a jejich plánovaného využití,

- prognózy, které staví na úspěchu zformulovaných strategií (př. prognózy vývoje trhu),
- prognózy na základě konjunkturních vlivů a v minulosti zjištěné korelace mezi vývojem podniku a vývojem konjunktury,
- prognózy na základě skupinového hodnocení a modelů pravděpodobnosti,
- prognózy na základě stávajících vztahů s odběrateli a očekávaného vývoje těchto vztahů a vývoje trhu odběratele.

V organizace je velice důležité zvolit tu správnou metodu plánování, protože na jejím základě budou zobrazeny predikce do budoucnosti, které mají sloužit zejména rozhodování a proto musí mít také vypovídací schopnost. Za vhodné můžeme zvolené prognózy pokládat, pokud:

- správně poznáme a ohodnotíme struktury budoucího vývoje,
- definujeme nejistoty a v kritických oblastech sledujeme jejich vývoj,
- rozčleníme datové struktury tak, jak by mohly být zdokumentovány ve skutečném vývoji nebo jaké by alespoň mohly být. [6]

1.8 Základní prvky systému controllingu

1.8.1 Podnikové plánování

„Plánování je myšlenkové předvídání možného budoucího vývoje, výběr žádoucího cílového stavu a vymezení příslušných opatření potřebných pro dosažení cílového stavu.“[7]

Podnikové plánování má za úkol sestavení konkrétních plánů pro dílčí oblasti v podniku a pro podnik jako celek. Zahrnuje volbu cílů organizace, formulaci strategie pro jejich dosažení a vytvoření uceleného systému plánů sloužících koordinaci a kontrole činností organizace. „Zabývá se nejen tím, co má být uděláno, ale i prostředky, tzn. jak to má být uděláno.“[12]

Účel plánování:

- umožňuje koordinaci aktivit,
- redukuje nejistotu svým pohledem do budoucnosti,
- minimalizuje plýtvání a přebytky,
- formuluje normy důležité pro kontrolu.[12, s. 172]

Plánování má význam jen v případě, pokud můžeme současnost posuzovat s vázaností na požadovaný vývoj, zobrazovat vztah příčin a následků a zajistit opatření, která navrátí proces do předem stanovených mezí. [13]

Interval plánování

Jedním ze základních rozhodnutí ohledně plánování je období, které se pomocí plánu bude sledovat. Existují krátkodobé a dlouhodobé plány. Krátkodobé plány jsou sestavovány jako roční s periodicitou kvartální či měsíční. Toto plánování dokáže podrobně zobrazit vývoj jednotlivých položek v plánu obsažených a díky své krátkodobosti a pravidelnosti dokáže odhalit schodky a chyby plánů či předpokladů. Dlouhodobé plány jsou sestavovány na 3 až 5 let. Na základě této dlouhodobosti zobrazí plány pouze hrubé odhady vývoje položek a kvantifikuje relevantní finančně hospodářské účinky plánovaných investičních a finančních rozhodnutí.

Úrovně plánování

- strategické plánování se zaměřuje na strategické vymezení vývoje podniku a podnikových aktivit v rámci podniku jako celku, má koncepční charakter a je orientován na pět a více let.
- operativní plánování má střednědobý a krátkodobý charakter, celkovou délku můžeme tedy označit za jeden až čtyři roky. Operativní plánování střednědobého charakteru konkretizuje výsledky strategického plánu. Zahrnuje většinou kapacitní a investiční plán. Detailní krátkodobé plány roční mají funkci zpodrobňovat střednědobé plány o konkrétní opatření s vykonávacím charakterem.

1.8.2 Kontrola

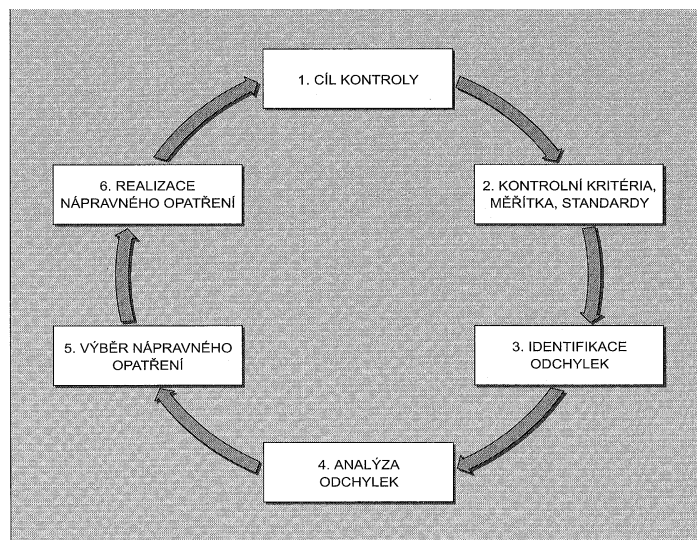
Kontrola je důležitou součástí celého koloběhu veškerých činností a opatření, která jsou v podniku prováděna. Její provádění je úkolem managementu, které nelze delegovat na jiné osoby. [7]

„Z hlediska hospodárnosti se však neprovádí kontrola všech plánovaných veličin, ale pouze těch, které jsou významné pro dosažení podnikových cílů a které se nacházejí mimo předem stanovené meze tolerance. [13]

Postup kontroly má následující fáze:

- stanovení kontrolních měřítek,
- evidence dosažených skutečných hodnot,
- stanovení odchylek mezi kontrolními měřítky,
- provedení analýzy odchylek,
- iniciování korigujících opatření. [2, s. 534]

Ve své publikaci s názvem Management publikuje Bělohlávek [21] průběh kontrolního procesu na obr. 3. Rozdíl mezi pojetím Eschenbacha [22] a Bělohlávka není velký a v zásadě se shoduje.



Obr. 3 Průběh kontrolního procesu [1, s. 177]

Při kontrole lze použít následující metody:

- porovnání v čase,
- odvětvové porovnání,
- porovnání plánu se skutečností. [13]

Kontrolu lze dělit také podle jejího rozsahu:

Strategická kontrola – zaměřuje se zejména na přizpůsobení plánů měnícímu se okolí a dává základní podněty ke zlepšování procesu strategického plánování.

Operativní kontrola – spočívá v kontrole realizace, resp. kontrole výsledků a postupů jednotlivých činností při tvorbě plánů. [2]

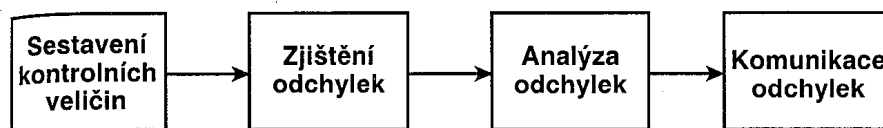
Funkce kontrolního procesu:

Následující funkce jsou v podniku vzájemně propojeny, což zajišťuje jejich efektivní funkční využití a podporu.

- dohled,
- srovnávání,
- náprava odchylek,
- ovlivňování budoucích rozhodnutí. [1]

Finanční kontrola

Finanční kontrola je nejzákladnější a jednou z velice důležitých oblastí controllingu. Díky kontrole lze zpětně sledovat a ovlivňovat podnikové cíle, proces tvorby plánů a realizace. „Předpokladem finanční kontroly je jasné vymezení veličin, které se mají srovnávat, správné zachycení odchylek, analýza odchylek a komunikace odchylek určených adresátům“



Obr. 4 Schéma hlavních prvků kontrolního procesu [5, s. 131]

Stanovení kontrolních veličin

Kontrola finančního plánu se tedy zaměřuje zejména na kontrolu příjmů a výdajů nebo položek rozvahy (např. CF, pracovní kapitál,...). Struktura samotných veličin je určena strukturou finančního plánu. Plán musí být konstruován na základě požadavku následné kontroly.

Kontrolní veličiny by měly umožnit porovnávání skutečných a plánovaných hodnot a posoudit jejich vývoj, resp. příčiny jejich vývoje. Uspořádání kontrolních veličin může být

provedeno pomocí tzv. pyramidální strukturalizace. Tato se zakládá na postupném rozkladu hlavní veličiny na dílčí veličiny do tvaru pyramidy. Takto lze sledovat veškeré dílčí hodnoty samostatně i v kontextu s ostatními veličinami.

1.8.3 Řízení podniku

Podnik, který dbá na efektivní a operativně přípustné zavedení controllingu, potřebuje kvalitně řídit a koordinovat jednotlivé činnosti v podniku. Nejen plánování a kontrola je velice důležitou oblastí při zavádění controllingového systému. Řízení zaobírá širokou oblast zaměřující se na jednotlivé podnikové činnosti na konkrétních úrovních v podnikové hierarchii za účelem dosažení předem stanovených cílů. Umožňuje zavést vhodná opatření, která umožní včas identifikovat odchylky a odstranit je. Controller na základě vypracovávání reportingových zpráv neustále informuje management společnosti o vzniklé situaci a navrhuje možná opatření.

Díky kvalitnímu řízení dokáže firma zajistit dosažení zvolených cílů a vyhovění plánovaným veličinám. [11]

Nejdůležitějším prvkem řízení je tedy zjišťování odchylek a jejich odstraňování. Existují odchylky cenové, odchylky ve spotřebě nebo v zaměstnanosti. Pro včasné zajištění odchylek a realizaci jejich odstranění slouží mnohé nástroje řízení, které controller používá pro analýzy stavu společnosti, snaží se je neustále zlepšovat a rozvíjet. K těmto nástrojům patří následující:

- analýza návratnosti investic,
- analýza kritických bodů,
- analýza ABC,
- hodnotová analýza,
- analýza pracovního času,
- výpočet krátkodobého výsledku hospodaření,
- výpočet příspěvku na úhradu,
- vnitropodnikové zlepšovací návrhy,
- systém ukazatelů. [14]

1.8.4 Reporting

Controlling je velice rozsáhlou činností, kterou je třeba doplnit o písemné, popř. ústní informace, tzv. výkaznictví neboli reporting. Takto jsou podávány informace o tom, zda dosáhl podnik jako celek či jednotlivá střediska svých cílů, zjišťuje a posuzuje odchylky, analyzuje důvody jejich vzniku a navrhuje protipatření pro odstranění negativních odchylek. Výkaznictví vychází vždy z plánů, které převádí podnikové cíle na číselné hodnoty, porovnávají se tedy plánované hodnoty se skutečnými.

Forma, v jaké je výkaznictví poskytováno závisí na organizační struktuře a procesech daného podniku. Konkrétní úprava soustavy ukazatelů vyplývá zejména z potřeb řídicích pracovníků, kterým slouží pro plnění jejich úkolů, k rozhodování a ke kontrole, zda jsou plněny plány a cíle společnosti jako celku nebo jednotlivých úseků či středisek. [7]

Reporting lze dělit dle pravidelnosti poskytování zpráv následovně:

Standardní – jsou to zprávy zpracovávané v pravidelných intervalech a k určenému datu, musí mít předem stanovenou strukturu a obsah. Zpravidla se vyhotovují měsíční, čtvrtletní a roční zprávy, ale nejsou vyloučeny i požadavky na zprávy týdenní či čtrnáctidenní.

Mimořádný – jedná se zde o zprávy, které jsou sestavovány na vyžádání managementem z mimořádných důvodů. Jsou sestavovány buď k nestandardnímu datu nebo s nestandardní strukturou. To záleží na požadavcích managementu a jeho aktuálních potřebách.[3]

2 CONTROLLER

2.1 Charakteristika controllera

V předešlé části byl popsán obsah a charakteristika jednotlivých nástrojů controllingu. Tato část je zaměřena na konkrétní funkci controllera, který bude základní výkonnou jednotkou celého systému controllingu ve společnosti a na jeho bedrech bude spočívat tvorba reportů, návrhů a doporučení, které budou předkládány a prezentovány vedoucím pracovníkům podniku.

2.1.1 Vymezení pojmu controller

Controller tvoří hlavní článek celého systému controllingu, protože jedině on vykonává veškeré činnosti, které následně vedou k příležitostem prezentace jeho výsledků a návrhů řízení společnosti. Controller musí být kvalifikovanou osobou, která má povědomí o tom, co se od ní očekává a dokáže z hlediska své pozice v podniku plánovat, analyzovat, vyhodnocovat a navrhopvat položky tak, aby co nejlépe prospěl podniku prostřednictvím rozhodování vedoucích zaměstnanců společnosti.

„Controlleři poskytují manažerům podpurné služby v oblasti plánování a řízení tak, aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů.“ [7]

2.1.2 Úkoly a odpovědnost controllera

Specifické úkoly controllera lze vymezit dle tohoto stručného a výstižného seznamu:

- sestavování operativního a strategického plánu,
- provádění kontrol orientovaných na výsledky,
- zavádění cílových opatření v systému řízení. [14]

K úkolům, které lze považovat také za odpovědnost controllerů, patří následující:

- odpovědnost za transparentnost podnikových výsledků, financí, procesů a strategie,
- koordinace dílčích cílů a plánů a organizace výkaznictví,
- dohled nad kompetencemi nositelů v controllingovém procesu,

- zajišťování informací pro manažerské rozhodování,
- tvorba a aktualizace controllingových systémů. [7]

2.2 Zařazení funkce controllera do organizační struktury společnosti

System controllingu může být systémem velmi rozsáhlým, ale také specifickým. Jeho zaměření a obsah závisí zejména na potřebách a možnostech společnosti, která ho používá pro rozhodování. Postupné prorůstání systému controllingu se projevuje také v organizační struktuře a proto je třeba se zaměřit i na řešení institucionální. Pro volbu pozice controllera vyvstává v úvahu několik možností, z nichž jsou jmenovány následující:

Controlling jako štábní oddělení – v tomto případě je controller začleněn do štábního útvaru společnosti, kde vykonává svou činnost nezávisle na ostatních odděleních. Je většinou začleněn do štábu vrcholového vedení, obvykle představenstva.

Controlling jako liniové oddělení – jeho užití je charakteristické zejména v krizových situacích, kdy controller přebírá úlohy na liniové úrovni a podílí se také na rozhodování, získává tedy určitou pravomoc a odpovědnost. Obecně lze tuto možnost začlenění controllingu do společnosti označit za nestabilní při běžném chodu firmy. Efektivním ho lze shledávat na nižších úrovních řízení.

Controlling jako průřezová funkce – v tomto případě jsou propojeny funkce a spolupráce mezi liniovým vedoucím a controllerem, kteří řídí společnost a její jednotlivé úseky výkonově i odborně. Controller zde získává určité pravomoci, díky kterým může koordinovat plánování či kontrolu, ale na rozhodování se podílí oba z dvojice, tzv.

^{promotéři}
Externí controlling – velkou výhodou malých a středních podniků je externí controlling. Umožňuje firmám dočasně nebo i trvale využívat služeb externích poradců. Společnosti toto opatření přijímají, pokud pro ně není ekonomicky výhodně si útvar controllingu zakládat přímo ve firmě nebo pokud nemají dostatečně kvalifikovaný personál. Velkou výhodou je také minimální míra konfliktů s vedením společnosti. [13]

2.3 Vztah manažera a controllera

V podniku může nastat problém v rozlišení pravomocí a odpovědnosti či náplně práce controllera a manažera. Proto následující text objasňuje jejich typické úkoly, které jasně definují rozdíl mezi jejich funkcemi. Na základě těchto rozdílů nemůže docházet v podniku k problémům spojených s nedorozuměními jednotlivých zaměstnanců.

2.3.1 Úkoly manažera

- má rozhodovací pravomoc,
- stanovuje nápravná opatření a realizuje je,
- využívá nástroje a metodiky v procesu řízení,
- „kormidluje podnik“.

2.3.2 Úkoly controllera

- sestavování plánů, rozpočtů, kalkulací,
- tvoří zprávy a nabízí podnikohospodářské poradenství,
- běžné a speciální analýzy a kontrola, organizace, správa, [8]
- je navigátorem a poradcem manažera.

3 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Zásadním bodem této práce bylo zhodnocení teoretických poznatků z různých studií a na jejich základě přistoupení k rozhodnutí, zda bude možno a efektivní implementovat controlling do sledované firmy. Toto rozhodnutí je možno zhodnotit jako pozitivní. Zavedení controllingu ve společnosti není veskrze velmi složitou záležitostí a zaujímalo by pouze několik měsíců, které by neměly ovlivnit podnikatelskou činnost, přičemž by zhodnotily kompletní výrobní a řídicí činnost.

Zaměření se na oblast nákladového a finančního controllingu umožňuje provádět průběžné operace, které povedou ke zjednodušení rozhodování vedení společnosti. Controlling je široký pojem, který si může každý vyložit v jiném smyslu. Základní myšlenkou ovšem zůstává efektivnost řízení.

Problémem většiny firem je jejich neschopnost dělit náklady podrobněji. Fixní a variabilní složka nákladů má rozdílný vývoj a je třeba ho průběžně sledovat. Stejně tak se lze zmínit o kalkulačním členění. Proto je vhodné namísto předepsaného druhového členění zavést i tyto druhy členění. S náklady souvisí skoro každé rozhodnutí, skoro každá aktivita v podniku.

Teoretická část se také zabývá významem a charakterem finančního controllingu z hlediska výkazu o peněžních tocích. V podniku je významným faktorem sledování peněžních toků od odběratelů a naopak k dodavatelům. Vývoj zadluženosti a solventnosti společnosti je důležitý pro finanční řízení.

Implementace controllingu do společnosti zaujímá mnoho činností, které počínají novým pojetím organizace uvnitř firmy až po styl a zásady řízení podnikových činností. Také funkce controllera je důležitým aspektem zavedení systému a jeho motivace k vykonávání jak přípravných operací při zavádění, tak dále při pravidelném provádění jednotlivých operací.

Implementace controllingu se tedy nejeví velmi složitou, pokud jí budou podmíněny některé podpůrné aktivity při jejím zakládání, stejně tak motivace při budoucím průběžném výkonu funkce. Controlling je dnes již rozvinutým pojmem, o němž bylo napsáno mnoho publikací a článků v zahraniční i české literatuře. V českých podmínkách je rozvíjejícím se pojmem a je třeba jej v současnosti brát v potaz.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA FIRMY A JEJICH CÍLŮ

Výchozí teoretické poznatky jsou aplikovány ve společnosti zabývající se výrobou elektroniky. Tato firma provozuje svou podnikatelskou činnosti ve Zlíně. Je to malá společnost, která má silný potenciál stát se významnou. Na následujících několika stranách jsou stručně popsány charakteristiky organizace, předmět podnikání tak, jak je zapsán v obchodním rejstříku. Dále bude popsána historie a filosofie společnosti, která je velice důležitá pro pochopení toho, kam firma směřuje. V další části bude provedena analýza vnitropodnikového prostředí, která zobrazí současnou situaci podniku jako celku, stejně tak jako jeho jednotlivých složek a pojmů. Tato část se bude zaměřovat na odvětvovou analýzu, zobrazení vyráběných produktů a úspěchů firmy, styl řízení, náhled do finanční analýzy, swot analýzu.

Základní údaje o společnosti

Název:	ELAS spol. s r. o.
Právní forma	společnost s ručením omezeným
Založení společnosti	20. listopadu 1991
Základní kapitál	100 000,- Kč
Identifikační číslo	440 04 630
Sídlo	třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín
Počet zaměstnanců	15
Vlastnická struktura	Ing. Václav Rezek, obchodní podíl 50 %, počáteční vklad 50 000 Kč – splacen v plné výši Milan Rada, obchodní podíl 50 %, počáteční vklad 50 000 Kč – splacen v plné výši
Jednatelé společnosti	Ing. Václav Rezek Milan Rada

Předmět podnikání dle OR

1. Vývoj a výroba elektronických a strojních zařízení,
2. Projekce a montáž elektronických a strojních systémů,
3. Obchodní a zprostředkovatelská činnost, maloobchodní a velkoobchodní prodej a marketing v oblasti elektroniky a elektrotechniky, spotřebního zboží, výrobků strojírenských, dřevařských, textilních, obuvnických potravinářských a tabákových, drogerie a parfumerie, skla, stavebních hmot a materiálů, sportovních potřeb, výrobků z plastů,
4. Kooperační činnost ve vztahu k předmětu podnikání,
5. Výroba, montáž a prodej potravinářských zařízení a technologií,
6. Stavební výroba.[21]

4.1 Charakteristika společnosti

4.1.1 Historie společnosti

Společnost byla založena 20. listopadu 1991, ale její podnikatelská činnost byla započata v lednu následujícího roku. Elás spol. s r. o. zřídili dva zakladatelé jako společnost zaměřující se na elektrotechniku a strojírenství. Původní činností bylo vyrábět elektrická a elektronická zařízení. Postupem času bylo zjištěno, že z mnohých ekonomických a organizačních důvodů nelze v takovém podnikání pokračovat a společníci se rozhodli přestat se zabývat strojírenstvím a zaměřit se pouze na produkci jednotlivých výrobků. Současné zaměření spočívá v produkování výrobků nízkého napětí a systémů pro řízení a monitorování.

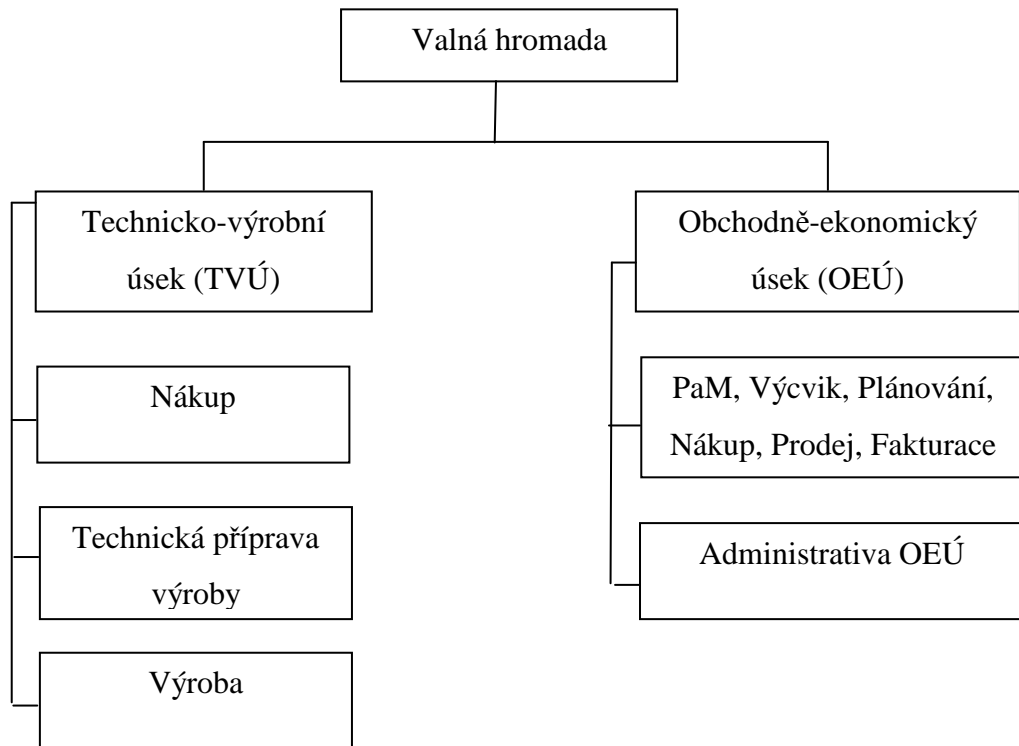
4.1.2 Filosofie společnosti

Filosofií firmy ELAS spol. s r. o. je zaujímat přední místo mezi organizacemi v ČR v oblasti předmětu podnikání, tedy v oblasti průmyslové automatizace, elektroniky a elektrotechniky. [25]

Z toho vyplývající cíle firmy:

- plnění požadavků zákazníků po stránce cenové, kvality práce a dodržování termínů
- vytvoření takových pracovních podmínek, které zaměstnance trvale uspokojí a zamezí tak fluktuaci kvalitních lidí
- vytvoření dlouhodobých pozitivních dodavatelsko odběratelských vztahů a stabilizace počtu dodavatelů
- zvyšování kvality práce
- dosažení trvalé spokojenosti zákazníků a zaměstnanců
- poskytování kvalitních služeb,
- dodávání výrobků nadprůměrné jakosti

4.2 Organizační struktura



Obr. 5 Organizační schéma odrážející aktuální uváděnou strukturu organizace [24]

Organizační struktura společnosti je řazena hierarchicky. V čele organizace stojí valná hromada, která sestává ze dvou jednatelů (zároveň majitelů), který každý z nich samostatně jedná a podepisuje za firmu. Jednatelé jsou přímo nadřizení technicko-výrobnímu a obchodně-ekonomickému úseku. Technicko-výrobní úsek se dále dělí na nákup, technickou přípravu výroby a výrobu, za kterou zodpovídá odborný pracovník. Obchodně-ekonomický úsek se člení na úsek PaM, výcvik, plánování, nákup, prodej, fakturace a úsek administrativy, kterému zodpovídají účetní.

5 SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI

Situační analýzu společnosti lze chápat jako analýzu stávající situace podniku jak z jeho vnitropodnikového hlediska, tak z vnějšího pohledu. Na základě této analýzy lze zjistit, jak společnost prosperuje v rámci svého předmětu podnikání, jaká je její strategie výroby, jak si stojí mezi konkurenty, jaké jsou její slabé a silné stránky, jak si stojí na trhu a jak je hodnocena odběrateli či jaký má potenciál a kvalitu dodavatelů.

5.1 Analýza vnitropodnikového prostředí

5.1.1 Současný stav společnosti Elas spol. s r. o.

Společnost má, svým šestnáctiletým působením na trhu, již široce rozvinutý potenciál odběratelů a také image odpovídající kvalitě produkovaných výrobků a poskytovaných služeb. V současnosti tvoří převážný podíl tuzemští odběratelé, ale také obchoduje s Rakouskem a Německem. Do budoucnosti předpokládá ještě větší prohloubení obchodních vztahů se zahraničím, a to zejména s Německem. Tímto chce také dosáhnout větší míry konkurenceschopnosti na moravském trhu. Má mnoho konkurentů, jenom ve Zlínském kraji několik. Jsou to ovšem nepřímí konkurenti, kteří se povětšinou nezaměřují na produkci stejných výrobků, ale mají jiný potenciál výroby. K některým konkurentům patří Dinel, EDTS nebo silný konkurent Axima v Brně. Elas spol. s r. o. s konkurencí převážně nespolupracuje, ale pokud ano, jedná se o zakázky na výrobu polotovarů, které společnost dále zpracovává.

5.1.2 Analýza odvětví

Společnost Elas spol. s r. o. řadíme dle klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE) do sekce C – zpracovatelský průmysl. Podrobněji do následujících podsekcí:

- 26.12 – výroba osazených elektronických desek,
- 27.12 – výroba elektrických rozvodných a kontrolních zařízení,
- 27.40 – výroba elektrických osvětlovacích zařízení. [17]

Tyto výrobky mají širokou škálu druhů, používají se zejména jako doplňující součástky do rozvodů, ve stavebnictví, dopravě a také ve zpracovatelském průmyslu.

Česká ekonomika již několik let roste. V průběhu prvních tří čtvrtletí 2007 vzrostl výkon ekonomiky o 6,3 %, kde na straně tvorby zdrojů byl nejsilněji podporován zpracovatelským průmyslem a ve spotřebě výdaji domácností na konečnou spotřebu.[20]

V průběhu roku 2007 se výkonnost průmyslu zvýšila až o 9 %, což do značné míry souviselo s produkcí nových výrobních kapacit i v elektronickém průmyslu.

Vývoj inflace je v průběhu let kolísavý, na počátku roku se držela relativně na nízké hranici a vykazovala stabilitu. Od konce 1. čtvrtletí ceny částečně rostly, a to až na 2,8 % v září. Způsobil to zejména nárůst cen potravin a energií. Protiinflačně působila silná koruna a zlevňující dovážené zboží.

V souvislosti s ekonomickým růstem se zvýšila zaměstnanost a díky tomu tedy poklesla míra nezaměstnanosti až na 6 %. „Růst napětí na trhu práce působilo také na růst mezd, jejichž vývoj v reálném vyjádření byl rychlejší než růst národohospodářské produktivity práce.“[20]

Poptávka po výrobcích nízkého napětí je dlouhodobě kolísavá. Činnost podniku je závislá na získávání zakázek od velkých výrobních firem, jejichž prodej je určován odbytem v průmyslovém a strojírenském sektoru, který je závislý na ekonomických a jiných vnějších faktorech.

5.1.3 Výrobní program

Společnost má rozvinutou odběratelskou síť, přesto neustále pracuje na rozšiřování této sítě a zvyšování počtu zakázek ve prospěch společnosti. K tomuto účelu používá různé marketingové nástroje. Společnost má již několik let webovou stránku, kde stručně prezentuje předmět svého podnikání, působí jako sponzor regionálních kulturních akcí, reklamuje svoji činnost v novinách, odborných časopisech. Jednou z metod je také osobní komunikace (telefonní, osobní návštěva podniků) s potenciálními odběrateli umožňující tak zviditelnění vlastních výrobků a služeb.

Společnost produkuje široký sortiment výrobků, který tvoří potenciál pro požadavky zákazníků přesně dle jejich představ. Firma se zabývá osazováním plošných spojů, signálních jednotek, tlačítek, výrobou kabeláže a montáží rozvaděčů, atd.

V průběhu své činnosti se ELAS spol. s r.o. Zlín podílel na řešení mnoha projektů, z nichž např.

Správa dálkových kabelů Praha – systém pro měření parametrů koaxiálních kabelů,

Zbrojovka KM Vsetín - řídicí systém pro velkopřůměrové pletací stroje,

Cegelec a.s. Praha - výroba bezkontaktních měničů a spínačů

ZPS SM a.s. Zlín - řídicí rozvaděče obuvnických strojů

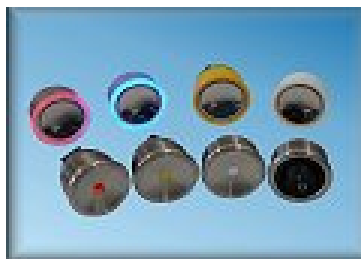
AISE, s.r.o. Zlín - výroba jednotek pro systém monitorování a řízení energií v průmyslových podnicích

AMTEK s.r.o. Vsetín - kabelové svazky pro pletací stroje

kabelové svazky pro pletací stroje - signální a informační světelné jednotky pro kolejová vozidla. [25]

Skupiny výrobků:

- plošné spoje
- tlačítka
- signální jednotky
- ostatní



Obr. 6 Ukázka produkováných výrobků [24]

5.1.4 Řízení kvality

Kvalitu svých produktů a výroby zaručuje firma vlastnictvím certifikátů systému řízení kvality, a to certifikátem Qplus – úroveň L3 a certifikátem ISO 9001/2000. Tyto certifikáty si hodlá i do budoucnosti udržet a obnovovat je a zaručovat si tak i nadále vědomost veřejnosti o kvalitních výrobcích.[19]

5.1.5 Lidské zdroje

Vývoj celkového počtu zaměstnanců se v průběhu sledovaného období změnil zásadně z r. 2005 na r. 2006, a to až o 7 zaměstnanců zejména ve prospěch dělníků. Tento nárůst byl způsoben získáním více zakázek než se předpokládalo a vyústilo v přijímání nových zaměstnanců. V současnosti se počet pracovníků pohybuje na stejnoměrné úrovni vlivem ustáleného odběru zákazníků. Fluktuace zaměstnanců je v tomto podnikání velice závislá na ekonomických a specifických sociálních podmínkách, které ovlivňují poptávku po zboží tohoto typu.

Tab. 1 Vývoj počtu zaměstnanců [Zpracování vlastní]

Položka	2004	2005	2006	2007
Celkem	7	9	16	15
THP	3	3	4	4
Dělníci	4	6	12	11
- hodinová mzda	1	3	8	7
- úkolová mzda	3	3	4	4

5.1.6 Způsob výkaznictví společnosti

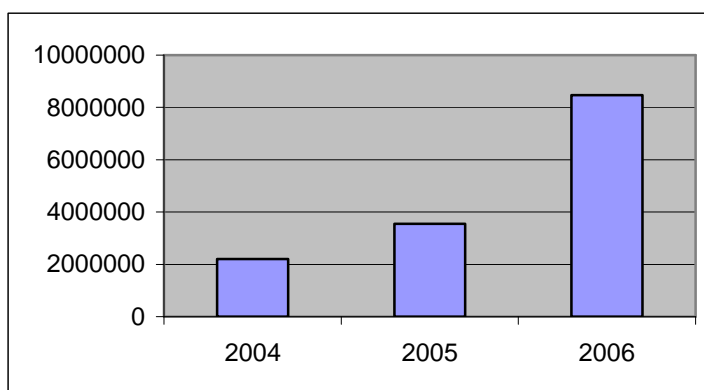
Elas, spol. s r. o. je společností používající podvojně účetnictví. Účetnictví obstarává obchodně-ekonomický úsek. Zde pracují dvě zaměstnankyně zabývající se zejména administrativou a účetnictvím. Ve společnosti je již deset let používán účetní program COMPEX a mzdový systém PERM od firmy Kvasar. Tento systém společnosti v současné době úplně vyhovuje. [24]

5.1.7 Ukazatele finanční situace společnosti

5.1.7.1 Vývoj výsledku hospodaření

Tab. 2 Vývoj výsledku hospodaření [Zpracování vlastní]

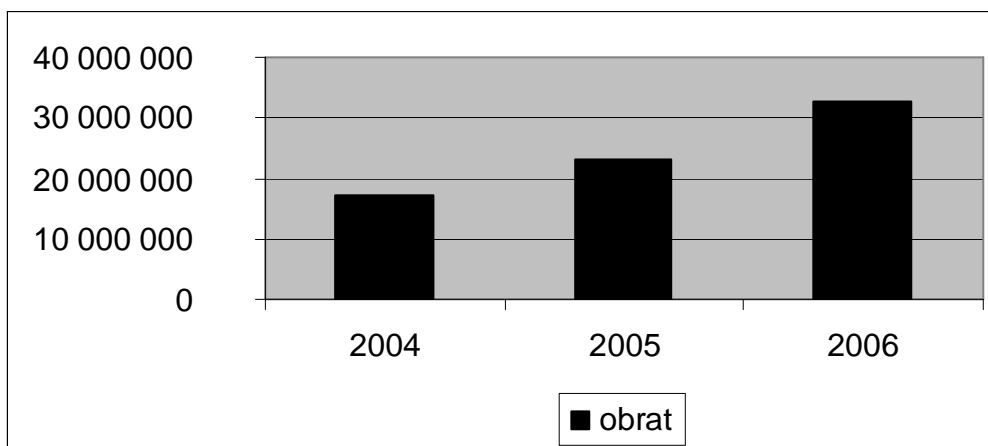
Položka	2004	2005	2006
VH	2208593	3548468	8464000
Provozní VH	3121079	4835705	11157000
Finanční VH	-65546	-40797	-19000
Mimořádný VH	0	0	0



Obr. 7 Vývoj výsledku hospodaření [Zpracování vlastní]

Tabulka zobrazuje přehled vývoje hospodářského výsledku a jeho jednotlivých součástí. Dále pak lze pozorovat kontinuální nárůst výsledku hospodaření již od počátku sledovaného období a strmější nárůst v roce 2006, kdy zisk vzrostl ve srovnání s rokem 2005 až o 60 % z 3,5 mil. Kč na 8,5 mil. Kč. Největší podíl na něm získává zejména provozní oblast, což je způsobeno zaměřením podniku výhradně na výrobní činnost.

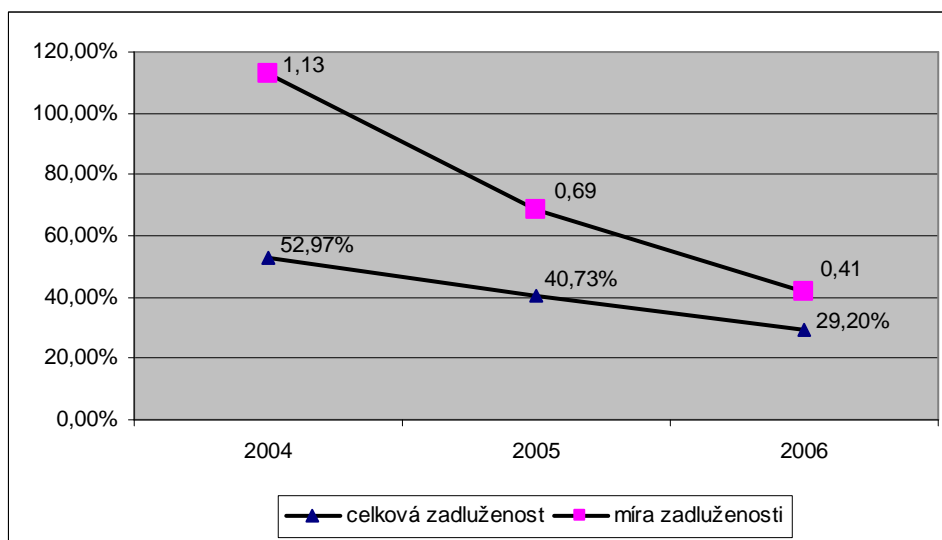
5.1.7.2 Vývoj obratu



Obr. 8 Vývoj obratu v průběhu let [Zpracování vlastní]

Obrat zde představuje tržby za vlastní výrobky a služby. Ve sledovaném období má zvyšující se charakter, což znamená, že firma neustále zvyšuje svou produktivitu rostoucí výrobou.

5.1.7.3 Vývoj zadluženosti



Obr. 9 Vývoj zadluženosti v průběhu let [Zpracování vlastní]

Zadluženost podniku má v průběhu let klesající tendenci. Společnost již několik let nevyužívá dlouhodobých úvěrů, jelikož je svojí činností schopna samostatně hospodařit v rámci vlastního kapitálu. Proto zobrazená zadluženost podniku je dána pouze závazky z obchodního styku, resp. krátkodobými obchodními závazky. Největší zadluženost

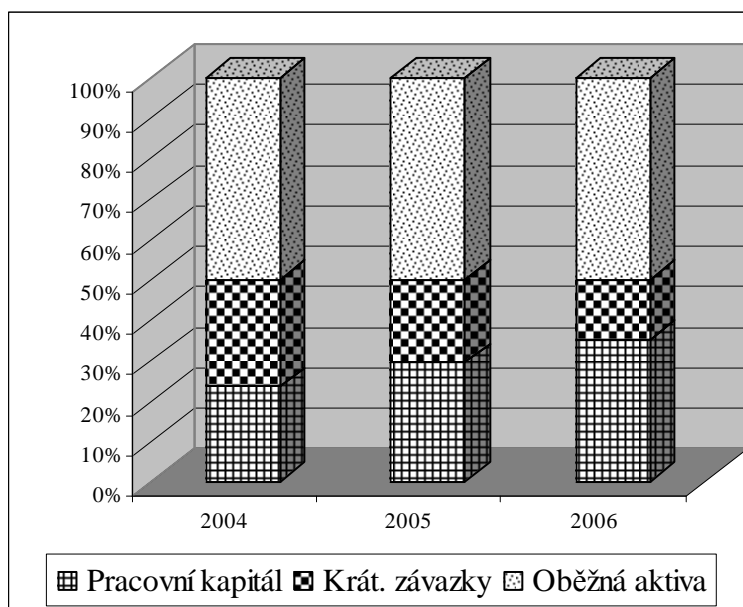
vykazovala v r. 2004, a to více než 50 %, r. 2006 se snížila skoro o polovinu na necelých 30 %. Je to dáno zlepšením platební schopnosti odběratelů a jejich včasnosti. R 2004 byl vykazován vysoký podíl cizích zdrojů na vlastních. Míra zadluženosti je v průběhu období klesající, což je efektivní pro firmu. Firma používá dlouhodobý kapitál i ke krytí oběžných aktiv, tedy konzervativní způsob, což přináší vyšší náklady financování, ale také upřednostňování stability před výnosem.

5.1.7.4 Vývoj čistého pracovního kapitálu

Tab. 3 Vývoj položek čistého pracovního kapitálu

[Zpracování vlastní]

Položka	2004	2005	2006
Pracovní kapitál	2 317 767	3 617 628	8 472 889
Krát. závazky	2 611 028	2 514 074	3 552 169
Oběžná aktiva	4 928 795	6 131 702	12 025 058



Obr. 10 Vývoj položek čistého pracovního kapitálu

[Zpracování vlastní]

Vývoj ČPK lze považovat za efektivní, jelikož jeho hodnoty neklesly na zápornou úroveň, což znamená, že oběžná aktiva převyšují krátkodobé cizí zdroje. Společnost má tedy dostatečný finanční polštář pro krytí neočekávaných závazků a nachází se v krátkodobé finanční stabilitě.

5.1.8 SWOT analýza

Silné stránky

- spolehliví dodavatelé,
- vysoká kvalifikovanost zaměstnanců,
- výrobky jsou nejvyšší jakosti a splňují veškeré technické normy a požadavky,
- kvalita výrobků,
- klade důraz na životní prostředí,
- vyhovující výrobní prostory a zařízení,
- stabilní síť obchodních partnerů.

Slabé stránky

- častá nutnost reorganizace pracoviště za účelem jeho zpřehlednění při výrobě nových produktů,
- nízká znalost cizího jazyka zaměstnanci, jelikož technická dokumentace často bývá v německém nebo anglickém jazyce.

Příležitosti

- získávání nových zákazníků,
- rozvoj technologicky moderních výrobků v ČR i v zahraničí,
- veletrhy,
- vývoj v odvětví,
- navázání kontaktů s firmami působícími na zahraničním trhu,
- zavádění inovací do výroby.

Hrozby

- rozvoj konkurence,
- rostoucí fluktuace zaměstnanců z důvodu nízké motivace zaměstnanců,
- snižování cen výrobků ze strany odběratelů,

- zvýšení nákladů na provoz,
- změny zákonů a určitých poplatků či daní,
- zvyšování cen vstupů.

6 ZHODNOCENÍ MOŽNOSTÍ POUŽITÍ NÁSTROJŮ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI

Zjištění, zda ve společnosti bude použitelné a vhodné zavedení controllingu, udává následujících několik stránek zabývajících se nákladovou analýzou společnosti. Tato má zobrazit, jak se firma zabývá řízením nákladů. Zobrazuje zde klasické druhové členění, zobrazení nákladů a výnosů jednotlivých skupin výrobků v reálných hodnotách i v procentech. Dále se tato část práce zabývá současným přístupem podniku k sestavování CF, přístupům k plánování a metodice vedení kalkulací. Na základě zjištění těchto údajů bude dále provedena projektová část zaměřená na samotnou implementaci vybraných nástrojů controllingu.

6.1 Nákladová analýza společnosti

*Tab. 4 Vývoj nákladů a výnosů v průběhu předcházejících let
[Zpracování vlastní]*

Položky	2004	2005	2006
Tržby za prodej vl. výrobků a služeb	17 286 953	23 121 312	32 778 363
Výkonová spotřeba	11 611 978	15 712 224	17 935 589
Náklady	15 760 214	20 567 122	22 143 977
Výnosy	17 892 575	23 631 171	33 688 523
VH	2 132 361	3 064 049	11 544 546

V průběhu sledovaného období mají veškeré položky tabulky vzrůstající charakter. Výnosy vykazují kontinuální růst, v r. 2006 vzrostly dokonce o 30 %, náklady se naproti tomu zvýšily minimálně z 20,5 mil. Kč na 22 mil. Kč. Svědčí to o nárůstu celkové výroby podniku provázené větší spotřebou materiálu a vyvážené neustále rostoucí poptávkou. Dle této analýzy je patrné, že firma si z hlediska podnikatelské činnosti vede dlouhodobě dobře a je zde předpoklad pro neměnný vývoj.

Společnost ELAS spol. s r. o. člení náklady druhově. Informace o těchto nákladech mají význam pro podnik jako celek ve vztahu k dodavatelům.

Ve společnosti Elas spol. s r. o. je dělení následující:

Tab. 5 Sledování nákladů dle druhového členění za rok 2006 [Zpracování vlastní]

Druhové členění nákladů	2006	
položka nákladů	v Kč	% podíl na celkových nákladech
Spotřeba materiálu a energie	14 921 247	67,38%
Náklady na služby	3 014 342	13,61%
Osobní náklady	4 068 977	18,38%
Daně a poplatky	11 700	0,05%
Odpisy	0	0,00%
Ostatní provozní náklady	107 732	0,49%
Nákladové úroky	0	0,00%
ostatní finanční náklady	19 979	0,09%
Celkové náklady	22 143 977	100,00%

Popis položek

- *Spotřebované nákupy*, které se dále člení na spotřebu materiálu, spotřebu energie. Spotřeba materiálu zahrnuje materiál na výrobu určené produkce, spotřebu pohonných hmot, spotřebu kancelářských potřeb,
- *Náklady na služby* - nejvyšší podíl na nákladech na služby mají náklady na výrobu,
- *Osobní náklady* představují hrubé mzdy včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění a ostatní sociální náklady,
- *Daně a poplatky* tvoří daň silniční, daň z příjmu právnických osob a ostatní poplatky (dálniční známky),
- *Jiné provozní náklady* - nejvýznamnější položkou je pojištění dopravních prostředků a zákonné pojištění odpovědnosti za organizaci,
- *Odpisy, rezervy a opravné položky* zahrnují odpisy nemovitostí, aut, hardwarového a softwarového vybavení a ostatního dlouhodobého majetku, stanoveného vnitřními účetními směrnici. Podnik má všechn majetek odepsán a rezervy ani opravné položky ve sledovaném období netvořil, proto je tato položka nulová,
- *Finanční náklady* představují poplatky z běžných účtů,

- *Mimořádné náklady* jsou náklady mimořádných skutečností, které firma v daném sledovaném období nevykazuje.

Druhové členění nákladů je v podniku typické, protože toto rozdělení je používáno pro sestavování VZZ. Podnik vykazoval v roce 2006 náklady v hodnotě 22 milionů Kč. Na těchto nákladech se v největší míře podílela spotřeba materiálu a energie, a to až 67 %. Dále to byly náklady na služby a osobní náklady ve výši 14 % a 18 %. Ostatní položky vykazovaly zanedbatelné hodnoty. Položky odpisů a nákladových úroků nebyly v daném roce vůbec používány.

6.2 Rozdělení nákladů a výnosů výrobních skupin

Následující rozdělení má význam pro rozdělení celkových tržeb a nákladů podle jednotlivých skupin výrobků, které jsou v podniku vyráběny.

Souhrnná tabulka rozdělení N a V jednotlivých skupin výrobků v tis. Kč.

*Tab. 6 Náklady a výnosy dle výrobních skupin v hodnotovém vyjádření
[Zpracování vlastní]*

Položky	v tis. Kč			
	Plošné spoje	Tlačítka	Rozvaděče	Ostatní
Tržby za prodej zboží	2	0	0	0
Tržby za vlastní výrobky a služby	18 269	4 539	533	9 438
Spotřeba materiálu a energie	6 996	2 090	636	5 016
Služby	1 399	115	58	1 075
Osobní náklady	1 197	274	75	1 060
Výnosy	18 364	4 539	1 108	9 438
Náklady	9 594	2 480	769	7 152

V tabulkách jsou zobrazeny základní položky nákladů a výnosů stejně tak jako celkové náklady a výnosy jednotlivých skupin výrobků za rok 2006. První tabulka zobrazuje konkrétní hodnoty daných položek a druhá její procentuální podíly na celkových nákladech a výnosech. Je patrné, že největší podíl na celkových výnosech zabírají tržby za vlastní výrobky a služby. Tržby za prodej zboží jsou buď nepatrné nebo nulové, takže zkrácení, které by nastávala ve vyčíslení celkových výnosů se projevuje pouze u plošných spojů

a v nich jsou započítány ještě ostatní vedlejší výnosy nezahrnuté do stručného zobrazení. Procentuální vyjádření může také vytvářet pocit nesouladu, ale je to způsobeno pouze zaokrouhlováním. Ze strany nákladů zaujímá největší podíl spotřeba materiálu a energie. Ostatní položky nákladů jsou vzhledem k celku zanedbatelné.

Je to stav odpovídající předmětu podnikání společnosti a jejímu hlavnímu výrobnímu zaměření.

6.3 Výkaz o peněžních tocích (CF)

6.3.1 Současný přístup podniku k sestavování CF

Společnost v současné době sestavuje pouze výkazy jako je rozvaha nebo výkaz zisků a ztrát. Peněžní toky tedy sleduje pouze z těchto dvou výkazů. Na základě průzkumu podniku by společnost mohla zavést sledování peněžních toků zjišťované pomocí nepřímé metody, která je v tomto případě nejvhodnější.

6.4 Plánování

6.4.1 Současný přístup k plánování ve společnosti

Společnost lze v současné době považovat za velice prosperující, což je dáno zejména rozšiřujícím se počtem zakázek v poslední době a zvyšující se poptávkou potencionálních zákazníků po výrobcích firmy. Společnost se z hlediska výkaznictví zabývá zejména sestavováním účetních výkazů, které je ze zákona povinna sestavovat.

Rozhled společnosti se tedy orientuje na sledování vývoje pomocí těchto výkazů a umožňuje pouze subjektivní a nepřesný pohled na budoucí vývoj společnosti a jejich jednotlivých aktivit.

Společnost tedy většinou nesestavuje žádné plány, které by zobrazovaly její předpoklad na další období. Pokud je mimořádně sestavuje, používá velmi hrubého nekvalifikovaného odhadu vývoje hodnot plánu vycházející z hodnot minulosti. Vypovídací schopnost těchto plánů není velice objektivní a využitelná, slouží pouze pro určitý přehled, který může být i zavádějící pro rozhodování vedení společnosti, mohou být prováděny zbytečná opatření a nedochází k zefektivňování celého provozu podniku.

6.5 Vedení kalkulací

Ve společnosti není zadána přesná metodika sestavování kalkulací. Vedoucí výroby na základě dostupných údajů zjistí, jaký materiál bude potřebovat na výrobu daného výrobku a cenu jednotlivých součástí. Tímto vytvoří materiálovou kalkulaci. Tato přechází do rukou vedoucího podniku, který dále připočítá režie na základě kvalifikovaného odhadu založeného na dlouholetých zkušenostech, resp. stanoveném koeficientu pro jednotlivé kategorie režii. Tento koeficient je na základě ekonomických a tržních změn průběžně přepracováván a aktualizován.

K těmto režii patří:

- **přirážka** - stanovena dle určité skupiny výrobků procentním podílem,
- **pracnost** – k jejímu stanovení je třeba znát, jakou dobu zabere výroba jednoho výrobku pracovníkovi, kdy každá minuta této práce je zvolena určitou částkou, kterou je pracovník ohodnocen (např. za minutu práce). Také se sem připočítávají fixní režie, např. elektřina,
- **osazení smd** – je to předběžné osazení desek díly, které si firma objednává u jiné firmy. Zobrazuje tedy náklady na tuto činnost,
- **balení** – hodnota balení závisí na druhu výrobků. Pohybuje se v korunových částkách,
- **doprava** – firma má svého dopravce, jehož náklady jsou zde zobrazeny na jednotku výkonu.

V současné době lze tedy metodiku kalkulací považovat za kalkulaci přirážkovou, přičemž režie jsou stanovovány na základě odborných zkušeností vedoucího firmy. Kalkulace se sestavují buď na jednotlivé výrobky nebo na zakázky.

Typy používaných kalkulací:

- **předběžné kalkulace** – u jednotlivých výrobků a u zakázek
- **průběžné kalkulace** – u výrobků, které se v podniku vyrábí dlouhodobě nebo u opakujících se zakázek. Provádí se za účelem zohlednění vývoje cen do cen produkce.

Kalkulační jednicí je tedy jeden výrobek nebo požadovaná dávka výrobků na zakázku.

Kalkulace se tvoří pro zjištění ceny výrobku pro zákazníka a pro zobrazení cen materiálu pro vedoucí výroby. Zobrazení příkladu sestavování kalkulace výrobku je uvedeno v příloze P II.

6.6 Shrnutí současného stavu společnosti

Analytická část práce se zaměřuje na zobrazení současné situace podniku, jejího zhodnocení, dále na analýzu nákladového potenciálu společnosti, stejně tak jako na analýzu sestavování kalkulací společností za účelem zjištění obecných technik, kterými se firma zabývá a také na analýzu plánování s vymezením metod použitelných pro daný sektor.

Analytická část ukázala na základě stručné vnitropodnikové finanční analýzy podniku, že jeho ekonomická situace je v současnosti na vysoké úrovni a vývoj do budoucna předpokládá vzestup. Díky předmětu podnikání však toto tvrzení nemusí být dostatečně pravdivé, jelikož pohyb zájmu na trhu elektroniky a elektrotechniky je veskrze kolísavý a nepředvídatelný.

Nákladová analýza zobrazuje vztah firmy k nákladům. V současnosti jsou náklady členěny pouze druhově, což je nutné zejména pro sestavování zákonem určených výkazů. Analýza také ukazuje, že pro lepší zjištění jednotlivých podílů různých položek nákladů na celku je vhodné členit náklady účelově. Zaměření zde sestává ve členění na přímé a nepřímé náklady, jejichž pohyb je různorodý a společnost by na základě jejich plánování mohla dosáhnout lepšího přehledu a zefektivnění jevů a aktivit, které je ovlivňují.

Další členění sestává v zobrazení fixní a variabilní složky nákladů, které může mít podobné charakterové a efektivnostní jevy jako předešlé dělení. Na základě tohoto dělení založeného na vývoji výroby dokáže vedení společnosti lépe rozhodovat o jednotlivých položkách nákladů a rozvrhnout je tím stylem, který firmě umožní optimalizaci výroby či služeb. Metodika plánování je důležitou fází samotného zavádění nástroje controllingu plánování, jelikož na jejím základě jsou plány tvořeny. Z hlediska výše popsaných technik prognóz je pro firmu zvolena pragmatická technika sestavování plánu. Tato vychází zejména z dlouhodobých zkušeností, které v tomto případě lze kvalifikovat jako optimální a současně plně vyhovující potřebám firmy.

7 NÁVRH PROJEKTU VÝSTAVBY SYSTÉMU CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI ELAS SPOL. S R. O.

Na základě provedené analýzy vnitropodnikového prostředí a vztahů podřízenosti, nadřízenosti a odpovědnosti společnosti ELAS spol. s r. o a dále také analýzy současného stavu řízení společnosti bylo zjištěno několik poznatků, které mohou být důvodem ke změně systému řízení podniku a zavedení některých nástrojů controllingu.

K důvodům, které jsou zásadními a jejichž vytěsněním by se společnosti mohly zlepšit výsledky hospodaření stejně tak jako další faktory, jsou např. nutná potřeba snižovat náklady, nedostatečný rozhled do budoucnosti z hlediska nespolehlivého nebo žádného plánování, nedostatečné informace, také tlak z okolí podniku, konkurentů a celkově tržního prostředí, které nutí společnosti být stále více konkurenceschopná a flexibilní k požadavkům zákazníků.

Řízení podniku za pomoci nástrojů controllingu dokáže zavést přehlednost do zobrazování nákladů, resp. jejich jednotlivých druhů, schopnost firmy ke krytí nákladů, napomůže zavést kvalitní a objektivní plánování, které bude vycházet z reálných hodnot a bude zobrazovat současný průběh veškerých faktorů, které působí z tržního prostředí na podnikání a také dojde ke zlepšení komplexní informovanosti podniku, zlepšení hospodárnosti, zefektivnění výroby aj. Celkově by zavedení systému controllingu pomohlo vedení společnosti lépe se orientovat ve vývoji organizace a jejích činností a zefektivnit tak veškeré aktivity či procesy firmy

Ve společnosti z hlediska jejího pozitivního vývoje a akceptability jsou velmi dobré podmínky pro zavedení některých nových nástrojů controllingu, které společnost v současnosti nepoužívá a díky jim dokáže sama sebe lépe prosadit a rozšiřovat se náležitým směrem ke spokojenosti nejen vedení společnosti, ale také zaměstnanců.

Z výše uvedených důvodů se bude práce dále odvíjet ve snaze o implementaci některých nástrojů controllingu pro krátká období. Bude se jednat o kapacitní členění nákladů, které má napomoci jejich lepšímu řízení, a s tím souvisejícím výpočtem příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Dále budou rozřešeny podmínky plánování v dané společnosti a návrh sledování CF.

7.1 Dosavadní úloha controllingu ve společnosti

Ve společnosti se nachází obchodně-ekonomický úsek, který se zabývá zejména účetnictvím, ve společnosti v současné době není implementován systém controllingového řízení a tudíž funkce controllera se zde také nenachází.

Společnost se pouze v minimální míře zabývá tvorbou plánů nebo rozpočtů. Sestavuje je jen pro nutné účely, a to formou odhadu. Takové plány nemají velkou vypovídací schopnost, zobrazují pouze v jiné formě to, co je již zobrazeno v klasických účetních výkazech.

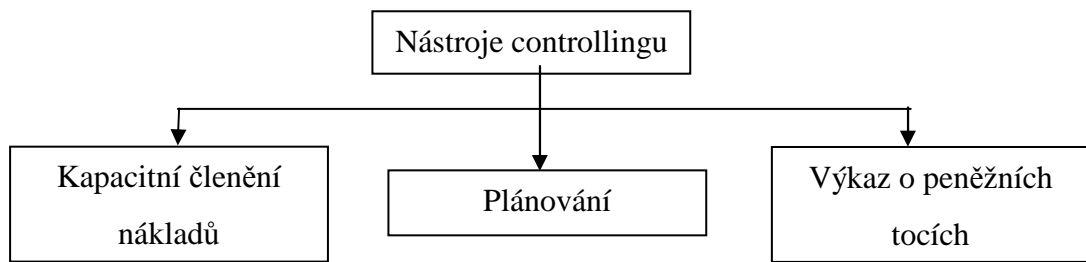
7.2 Pozice controllera

Jak již bylo uvedeno, funkce controllera není ve společnosti systemizována. Funkce controllera by vzhledem k velikosti firmy neměla být samostatná, protože i samo zřízení by bylo zbytečně nákladné, ale měla by být začleněna do funkčního organizačního členění. Jako nejvhodnější by bylo přidělení této pozice vedoucí obchodně-technického úseku. Mezi hlavní funkce controllera ve společnosti bude patřit sběr ekonomických dat a informací, jejich analýzu, zpracovávání, vyhodnocování a přípravu reportingu pro vedení společnosti.

Dále bude mít odpovědnost za sestavení plánů společnosti a rozpočtů, které budou sloužit k lepšímu rozhodování vedení podniku. Na základě těchto údajů bude schopen informovat o odchylkách od plánů, změnách, které nastanou za dané období a jejich příčin. Také bude prezentovat interní a externí údaje nutné pro efektivní rozhodování manažerů firmy.

7.3 Nástroje controllingu

Na základě prozkoumání stávající situace společnosti lze určit několik oblastí, které umožní vedení společnosti lepší přehlednost jednotlivých položek, jako nákladů, výnosů, VH, peněžních toků, prodaných výrobků atd. Zaměření je tedy specifikováno na oblast kapacitního členění nákladů z hlediska samotných nákladů a příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku, dále zavedení plánování umožňující náhled do budoucnosti a návrh sledování peněžních toků v krátkých intervalech.

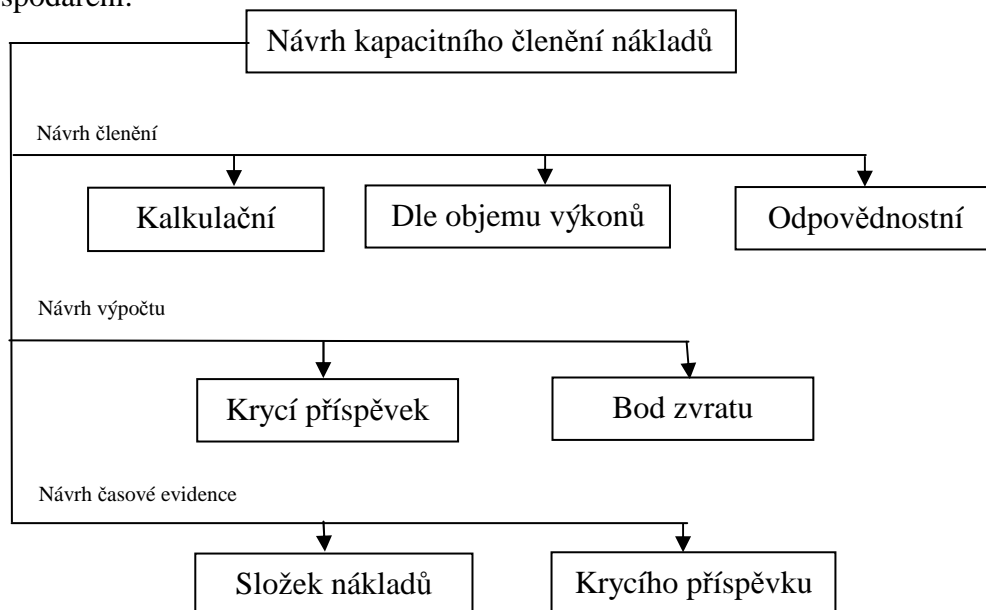


Obr. 11 Vizualizace použitých nástrojů controllingu v projektu [Zpracování vlastní]

7.4 Návrh kapacitního členění nákladů

Kapacitní členění nákladů, které controlling využívá, není ve společnosti zavedeno, jelikož společnost nevyužívá systému controllingu. Toto členění spočívá v dělení nákladů na fixní a variabilní složku. Pokud firma neposuzuje náklady dle tohoto členění, nemůže efektivně sledovat a kontrolovat podnikové činnosti a jejich vlivy na společnost jako celek.

Pro rozdělení nákladů dle kapacit bude zvoleno stávající dělení druhové, vycházející z výkazu zisku a ztrát a jednotlivé položky budou rozděleny na zvolené složky fixních a variabilních nákladů. Smíšené náklady, které se také v podniku nacházejí budou ohodnoceny odbornými pracovníky, aby bylo možno určit, zda mají v dané společnosti charakter fixní nebo variabilní. Po provedení třídění nákladů získáme součet fixních a variabilních nákladů, které nám poslouží pro vytvoření krátkodobého výsledku hospodaření.



Obr. 12 Vizualizace nástroje kapacitního členění nákladů [Zpracování vlastní]

7.4.1 Členění nákladů kalkulační a dle objemu výkonů

Členění nákladů je přínosem pro firmu z hlediska veškerého rozhodování s podnikáním souvisejícím. Následuje členění nákladů z hlediska kalkulačního a dle vývoje nákladů závislých na měnícím se objemu výkonů.

Tato činnost v podniku případně budoucímu controllerovi, jehož funkce bude přidělena vedoucí obchodního oddělení ještě v rámci její vlastní činnosti. Toto členění bude sloužit k možnosti podrobnějšího sledování vývoje nákladů v krátkodobém i dlouhodobějším a obecnějším horizontu. Hodnoty nákladů budou vycházet z historických údajů získaných z finančního účetnictví.

Náklady budou vkládány do předem připravených formulářů pod označením „A“, resp.:

- A1 pro kalkulační členění nákladů,
- A2 pro dělení nákladů na fixní a variabilní,
- A3 pro rozdělení nákladů z hlediska odpovědnostního.

Tyto formuláře budou vypracovány v excelu a budou mít tedy širokou škálu uplatnění a možností využití výpočetních, matematických či statistických technik.

Pro účely společnosti je postačující vypracovávat tyto dokumenty pravidelně v ročních intervalech. Častější pozorování není v počínající fázi zavádění tohoto nástroje controllingu nutné. Do budoucna může firma shledat vhodné i častější pozorování, stejný formulář lze použít také pro tuto možnost.

Kontrola vývoje jednotlivých položek bude prováděna vedoucím pracovníkem, který má největší podíl na rozhodování o budoucnosti společnosti a její další činnosti.

7.4.1.1 Kalkulační členění nákladů

Pro účely kalkulačního členění nákladů je tedy vhodné použít formuláře A1, který je zde znázorněn. Ve formuláři je patrné rozdělení nákladů na přímé a nepřímé a také zobrazuje procentuální podíl jednotlivých nákladů na celkových. Z hlediska svého uspořádání představuje efektivní zobrazení nákladů za sledované období. Je také vhodný k posuzování výše nákladových položek a analýze jejich vývoje v čase. Tento formulář poslouží ke zlepšení rozhodovacího potenciálu založeného na přímém sledování ovlivňujících veličin.

Tab. 7 Formulář A1 [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlm

A1	Sledování nákladů z hlediska kalkulačního členění		
Položka	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Procentuální podíl jednotlivých složek na celku
Spotřeba přímého materiálu			
Služby přímé			
Osobní přímé náklady			
Spotřeba ost. materiálu			
Spotřeba kan. potřeb			
Ostatní služby			
Opravy a udržování			
Telefon, interní, poštovné			
Cestovné			
Spotřeba PHM			
Nájemné			
Školení zaměstnanců			
Osobní náklady režijní			
Ostatní soc. náklady			
Daně a poplatky			
Ostatní provozní náklady			
Odpisy a opravné položky			
Nákladové úroky			
Ostatní finanční náklady			
Reklama, propagace			
Celkem			

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrola: provedl	Uloženo	Dne:

Z hlediska přehledného zobrazení použití zaváděných nástrojů controllingu je v příloze P VII zpracován jako příklad již zmíněný formulář s reálnými hodnotami společnosti za rok 2006. Následující údaje popisují techniku zpracovávání reportingové zprávy týkající se tohoto dělení.

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

V prvním sloupci formuláře A1 lze vidět přímé náklady, které zahrnují v podniku pouze tři položky, přímý materiál, služby a osobní náklady. Na celkových přímých nákladech shledala největší podíl spotřeba přímého materiálu, což je dle předpokladu, že firma se zabývá zejména výrobou, odpovídající stav. Přímé náklady zahrnují mzdy výrobních dělníků a byly stanoveny poměrem mezi mzdami THP pracovníků a dělníků. Zobrazení přímých nákladů je v podniku účelné z hlediska zobrazení podílu jednotlivých položek nákladů na celku.

Přiřazení nepřímých nákladů je společné více druhům výkonů; zajišťují tak průběh činností v podniku jako celku. Tyto náklady jsou přiřazovány výkonům pomocí nepřímých metod. Zobrazení nákladů ve společnosti Elas, spol. s r. o. lze vidět v tomtéž dokumentu.

Nejvýraznější položkou nepřímých nákladů jsou mzdy THP pracovníků a vedení společnosti. Spotřebované nákupy, jako spotřeba ostatního materiálu, kancelářských potřeb a PHM dohromady udává 8 % z celkových nepřímých nákladů, ale jednotlivě mají na celkové náklady malý vliv. Také významnou položkou je reklama a propagace, která zahrnuje až 7 %. Vysoká hodnota této položky je dána velkou snahou podniku prosadit se a zviditelnit na trhu.

Stručně lze tedy říci, že přímé náklady se podílí na celkových 57 % a nepřímé 43 %. Tento podíl je také výrazně ovlivněn nemechanizovanou činností podniku, ale využíváním zejména pracovních sil, což je pro výrobu elektroniky nezbytné.

7.4.1.2 Fixní a variabilní náklady

Pro účely rozdělení nákladů na fixní a variabilní složku slouží formulář A2, který zachycuje jednotlivé položky nákladů, jejich rozdělení do skupin a hodnoty. Tento dokument je uveden v příloze P VIII.

Ve společnosti Elas spol. s r. o. jsou položky variabilních a fixních nákladů následující.

Variabilní náklady:

- spotřeba materiálu,
- mzdové náklady přímé,
- odměny,
- zákonné sociální a zdravotní pojištění přímé.

Fixní náklady:

- elektrická energie,
- telefon, internet, poštovné,
- mzdové náklady nepřímé,
- zákonné sociální a zdravotní pojištění nepřímé.

Rozdělení nákladů na fixní a variabilní je nutno podrobit specializovanému odhadu, který lze aplikovat v dokumentu A2. V příloze P 1 je zobrazen návrh deklasifikace nákladů společnosti. Stručné a konkrétní rozdělení nákladů je patrné v následující jednoduché tabulce, která nastiňuje současnou situaci společnosti z hlediska tohoto členění nákladů.

*Tab. 8 Přehled nákladů ve vztahu k objemu výkonů za rok 2006
[Zpracování vlastní]*

Položka nákladů	Kč	%
Variabilní náklady	13 064 946	59%
Fixní náklady	9 079 031	41%
Celkové náklady	22 143 977	100%

V průběhu delšího časového období lze na základě tohoto formuláře sledovat vývoj nákladových druhů dle objemu výkonů a hodnotit tak jednotlivé odchylky, které časem nastávají. Umožní řídit se jimi a vyvozovat další podnikovou strategii. Její přínos může také spočívat v zaměření se na jednotlivé skupiny výrobků. Takto může posuzovat, které výrobky je z hlediska nákladového výhodné vyrábět a které nevýhodné, jak se na nich podílí fixní a variabilní náklady. Totéž lze také hodnotit u celé společnosti. Umožní zjišťovat, které náklady lze ovlivnit, které ne a jejich podíl na celkových nákladech.

Členění nákladů na fixní a variabilní, resp. správné členění nákladů je základem pro výpočet krycího příspěvku. Tento je důležitý zejména z hlediska dosahování zisku, jelikož ke vzniku zisku dochází jen tehdy, jestliže je PU vyšší než fixní náklady.

7.4.2 Členění nákladů z hlediska odpovědnostního

Společnost je z hlediska podrobnějšího pozorování možno rozdělit dle skupin výrobků, které vyrábí. Díky tomuto rozdělení je možno lépe sledovat náklady a výnosy skupin výrobků a lépe je tak řídit. Výrobky lze rozdělit do čtyř skupin, a to na plošné spoje, tlačítka, rozvaděče a ostatní.

Formulář A3 zobrazený níže lze jednoduše využít na zprobnění informací o nákladech specifikovaných dle skupin výrobků. Na jeho základě dokáže controller posoudit podrobně jednotlivé skupiny výrobků z hlediska jejich nákladových položek, které jsou zobrazeny obecně i kalkulačně, což umožňuje zvýšení přehlednosti o nákladovosti skupin výrobků. Formulář je rozdělen na dvě části, kdy první se zaměřuje na zpracování jednotlivých druhů nákladů a jejich přiřazení skupinám výrobků. Toto zobrazení sestává z hodnotového a procentuálního vyjádření nákladů. Druhá část dokumentu zobrazuje kalkulační rozdělení nákladů dle jednotlivých skupin výrobků. Tyto tabulky jsou vzájemně propojeny, ale pro okamžité účely podniku nemusí být zpracovávány společně, ale pouze ta část, která je v dané situaci potřebná.

Tab. 9 Formulář A3 [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

A3 Sledování nákladů z hlediska odpovědnostního - celkově									
Položka	Plošné spoje		Rozvaděče		Tlačítka		Ostatní		Celkem
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	
Spotřeba materiálu a energie									
Služby									
Ostatní náklady									
Ostatní provozní náklady									
ostatní finanční náklady									
Celkem									-
Zpracoval:		Schválil:			Dne:				
Kontrola:		Uloženo:			Dne:				

A3 Sledování nákladů z hlediska odpovědnostního - kalkulačně				
Položka	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Celkem	
Plošné spoje				
Tlačítka				
Rozvaděče				
Ostatní				
Celkem			-	
Zpracoval:		Schválil:		Dne:
Kontrola:		Uloženo:		Dne:

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

Z hlediska příkladu uvedeného v příloze P IX je hodnocení společnosti následující. Ze zobrazení procentuálního podílu je patrné, že plošné spoje zabírají v podniku největší podíl výroby a tedy i nákladů, je to 49 %. Dále jsou to veškeré ostatní výrobky s 32 % v nákladech.

7.4.3 Návrh výpočtu krycího příspěvku a bodu zvratu čtvrtletně

Na základě zjištěných nákladů a jejich podrobného rozdělení lze vykonávat další operace související s hodnocením potenciálu společnosti a s jeho budoucím vývojem. Následuje tedy sledování příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za společnost i za skupiny výrobků a výpočet bodu zvratu.

Controller pro tuto činnost využije formuláře:

- B1 pro sledování krycího příspěvku za společnost i za výrobky,
- B2 pro zjištění bodu zvratu.

Oba tyto formuláře jsou vzájemně propojeny, protože na základě hodnot zjištěných výpočtem PU I je možno dále zjistit bod zvratu.

7.4.3.1 Krycí příspěvek

Důležitým faktorem pro sledování nákladů jsou fixní náklady a schopnost podniku k jejich krytí. Rozdíl mezi tržbami za vlastní výrobky, resp. obratem a variabilními náklady zobrazí, jaký zisk firmě zůstane po pokrytí veškerých fixních nákladů. Výpočet se zaměřuje na tržní ceny, které vychází z aktuální situace na trhu.

Příspěvek na úhradu lze počítat jednoduchým způsobem, který je dán rozdílem obratu a variabilních nákladů a dvoustupňovým (složitějším) způsobem. Tato metoda si vyžaduje rozdělení fixních nákladů na speciální a všeobecné, kdy od prvního stupně PU jsou odečteny speciální fixní náklady.

K tomuto účelu bude použit formulář B1 sestávající ze sledování krycího příspěvku za celou společnost. Toto výkaznictví bude prováděno ve čtvrtletních intervalech. Ve stejném dokumentu bude controller také zpracovávat krycí příspěvek za jedno čtvrtletí, které bude potřebovat. Tento formulář sestává ze dvou částí, které mohou, ale nemusí být zpracovávány současně. Závisí to na potřebě organizace.

Tab. 10 Výpočet krycího příspěvku čtvrtletní [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

B1 Sledování krycího příspěvku čtvrtletně

Položka	200x				Celkem
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	
Obrat					
Variabilní náklady					
Spotřeba materiálu					
Přímé mzdy					
Zák. soc. a zdrav. pojištění					
Příspěvek na úhradu I					
Fixní náklady					
Elektrická energie					
Telefon, internet, poštovné					
Nepřímé mzdy					
Zák. soc. a zdrav. pojištění					

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

B1 Sledování krycího příspěvku za výrobky a čtvrtletí

x. čtvrtletí			
Položka	Obrat	Variabilní náklady	PU I
Plošné spoje			
Tlačítka			
Rozvaděče			
Ostatní			
Celkem			

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

V příloze P X je možno vidět porovnání hodnot dvou po sobě jdoucích čtvrtletí v peněžních jednotkách a následně jejich skutečnou odchylku. 4. čtvrtletí je období, kdy na trhu není vykazována velká poptávka, resp. poptávka má spíše klesající charakter,

následkem čehož jsou odchylky jednotlivých hodnot záporné. Toto je následně také zohledňováno ve čtvrtletním plánu.

U jednotlivých skupin výrobků lze také zjistit hodnotu variabilních nákladů a vypočítat tak PU I za skupiny výrobků. Zobrazení PU I u jednotlivých skupin výrobků je z hlediska toho, že podnik je malý, ne příliš důležité. Hodnoty v této tabulce jsou stanoveny kvalifikovaným odhadem za spolupráce odborných zaměstnanců společnosti. Z tabulky lze rozeznat, které skupiny výrobků se nejvíce podílí na celkovém krycím příspěvku společnosti. Nejvyšší PU zaujímají tedy plošné spoje a nejnižší rozvaděče. Z hlediska tohoto členění by mohly být rozvaděče se svými nízkými hodnotami přesunuty do skupiny výrobků ostatních.

7.4.3.2 Bod zvratu

Analýza bodu zvratu je velmi důležitým faktorem, který je nutno ve společnosti sledovat, jelikož udává výši objemu výkonů, při které jsou náklady rovny výnosům a také udává, do jaké výše nám PU pokrývá fixní náklady. Jakýkoliv objem produkce přesahující kritické množství přináší podniku zisk. Také se zaměřuje na rozsah nevyužité kapacity. Pro příklad to u sledované firmy může být rozsah nevyužitých ploch, strojů či zařízení a také pracovní síly.

Marže má charakter proporcionálně rostoucí v závislosti na objemu produkovaných výkonů. Z marže jsou hrazeny fixní náklady a zbytek tvoří zisk. Stanovení minimální produkce, která pokryje náklady, může být ve firmách složitým problémem.

Bod zvratu je možno sledovat ve formuláři B2, který zobrazuje hodnoty za jednotlivá čtvrtletí a položky obratu a nákladů, které souží k výpočtu bodu zvratu. Tento formulář se velmi podobá formuláři B1 sloužícímu k výpočtu krycího příspěvku. Je ovšem doplněn o údaje vztahující se k ekonomickému a hodnotovému řízení společnosti. Efektivní je sledování těchto údajů pravidelně čtvrtletně.

Tab. 11 Formulář B2 [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

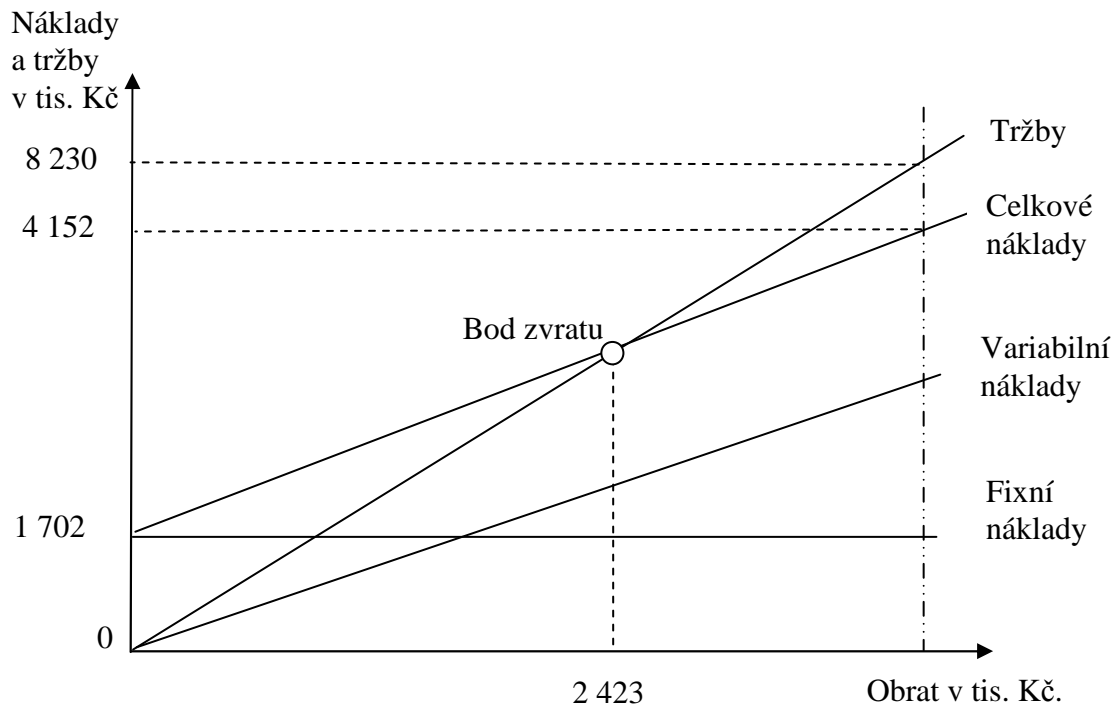
B2 Sledování bodu zvratu čtvrtletně					
Položka	200x				
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	Celkem
Obrat					
Variabilní náklady					
Spotřeba materiálu					
Přímé mzdy					
Zák. soc. a zdrav. pojištění					
Fixní náklady					
Elektrická energie					
Telefon, internet, poštovné					
Nepřímé mzdy					
Zák. soc. a zdrav. pojištění					
Výsledek hospodaření					
Bod zvratu					
Bezpečná míra zisku					
Bezpečnostní koeficient					

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

V příloze P XI jsou vloženy reálné hodnoty dvou čtvrtletí roku 2006. Z hlediska porovnání 3. a 4. čtvrtletí je patrné, že veškeré položky nákladů, stejně tak jako obratu, poklesly. Je to dáno nižším odbytem výrobků, resp. nižší výrobou, spotřebou materiálu, energie atd. Výsledek hospodaření vykazuje i mezi obdobími rostoucí charakter, což je pozitivní. Bod zvratu poklesl skoro o 900 tis. Kč, ale je to způsobeno pouze sezónními výkyvy. Bezpečná míra zisku vzrostla o 69 tis. Kč., což je pozitivní, protože o tuto částku může poklesnout obrat podniku na úroveň bodu zvratu při zachování určité úrovně zisku. Nárůst tohoto ukazatele působí vždy pozitivně, protože také snižuje riziko podnikání. Bezpečnostní koeficient na základě celkového vývoje mezi čtvrtletími vykázal nárůst o 7 %, což je pro firmu velice pozitivní hodnota.

Názorný vývoj udává následující graf bodu zvratu, který na základě údajů z formuláře zobrazuje růst jednotlivých nákladů a tržeb.



Obr. 13 Zobrazení bodu zvratu graficky [Zpracování vlastní]

Z grafu je patrný vývoj v přehledném zobrazení nákladů a obrátu za 4. čtvrtletí 2006. Osa x zobrazuje obrát v tis. Kč., osa y zobrazuje náklady a tržby v tis. Kč. Fixní náklady jsou konstantní na úrovni 1 702 tis. Kč. Kritický obrát je zobrazen bodem propojení přímek celkových tržeb a celkových nákladů v hodnotě 2 423 tis. Kč. Hodnota dosažených tržeb a nákladů lze vidět u svislé čáry v pravé části grafu. Oblast mezi přímkou tržeb a variabilních nákladů zobrazuje marži tržeb.

7.4.4 Časová evidence

Statická analýza v předcházející části se zaměřuje na zobrazení třídění nákladů a na tomto základě zobrazení různých hodnotících měřítek z hlediska krátkodobého, resp. jednotlivých čtvrtletí výchozího období. Toto sledování je zaměřeno na krátkodobé hledisko rozhodování o podnikových aktivitách, tedy operativní rozhodování. Pro efektivnost je

nutné sledovat také vývoj položek v průběhu delšího časového období, a to několik let po sobě. Controller by měl evidovat jednotlivé položky každý rok v adresáři excelu, konkrétně je pro tento účel vhodný formulář C, a dále analyzovat, porovnávat a vyvozovat důsledky v reportu.

Toto sledování je navrženo se zaměřením na náklady, krycí příspěvek, případně na bod zvratu. Bod zvratu ale v tomto projektu není uznán za podstatný, proto s ním dále není podrobně operováno.

Formulář C má velmi přehledné následující zobrazení. Jeho konkrétní využití a aplikace je prakticky zpracována v příloze P XII.

Tab. 12 Formulář C [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín					
C Časová evidence nákladů, krycího příspěvku a bodu zvratu					
	Položka	2005	2006	2007	2008
	Celkové náklady				
	Variabilní náklady				
	Fixní náklady				
	PU I				
	PU II				
	BZ				
	VH				
Zpracoval:		Schválil:		Dne:	
Kontrolu provedl:		Uloženo:		Dne:	

7.4.4.1 Časová evidence složek nákladů

Z hlediska podrobného průběžného mapování nákladů je vhodné sledovat fixní i variabilní složku nákladů, jak to zobrazuje následující tabulka. Tato tabulka zachycuje hodnoty, které budou zobrazovány ve formuláři C. Jsou zde obsaženy údaje za celý rok počínající rokem 2005 až 2007. Na základě tohoto zobrazení dokážeme pozorovat vývoj jednotlivých položek z dlouhodobého hlediska a vyhodnocovat příčiny změn.

Tab. 13 Srovnání variabilních a fixních nákladů v letech 2005 – 2007 [Zpracování vlastní]

Položka nákladů	2005	2006	2007
Variabilní náklady	7 531 468	13 064 946	15 996 720
Fixní náklady	4 159 786	9 079 031	11 211 457
Celkové náklady	11 691 254	22 143 977	27 208 177

7.4.4.2 Časová evidence krycího příspěvku

Stejně jako u kapacitního členění nákladů je sledováno pouze krátké období rozdělené do jednotlivých čtvrtletí roku, tak je sledován vývoj krycího příspěvku společnosti. Také tento je, z hlediska lepší přehlednosti a zobrazení přesné souslednosti vývoje jednotlivých položek, nutno sledovat v delším časovém horizontu, který udává komplexní přehled o jednotlivých položkách.

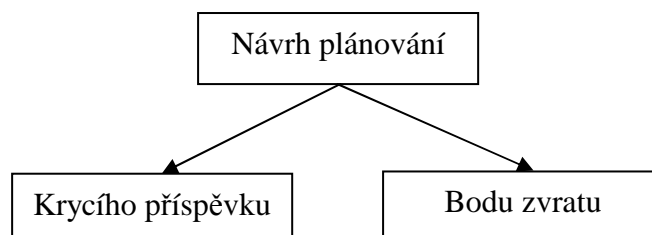
Zobrazení, které bude zpracováno ve formuláři C, je následně zobrazeno v jednoduché tabulce zaměřené na vývoj PU I, PU II a VH. V příloze P XII je zobrazeno praktické využití ve firmě za rok 2006.

Tab. 14 Zobrazení PU v letech 2005 – 2007 [Zpracování vlastní]

Položka	2005	2006	2007
PU I	22 911 241	24 136 721	25 146 987
PU II	19 658 730	22 145 753	24 112 135
VH	2 208 593	3 548 468	8 464 000

7.5 Systém plánování nákladů, resp. výnosů

Přehled o plánovaných položkách udává následující vizualizace:



Obr. 14 Vizualizace návrhu plánování

[Zpracování vlastní]

Plánování je jedním ze zásadních prvků zavádění controllingu do jakékoliv společnosti. Snaží se zobrazit budoucnost, resp. budoucí vývoj jednotlivých ukazatelů v závislosti na stávajících faktorech vycházejících jak z vnitropodnikového prostředí, tak z okolí tržního, vnějšího.

Na základě předpokladů, že společnost je malá a funkci controllera by s největší pravděpodobností vykonával vedoucí obchodně-ekonomického úseku firmy, metodiku plánování by bylo nejefektivněji aplikovat v jednodušší a tím i více přípustné formě. Obecně lze nastínit dvě metody, které by byly vhodné pro danou společnost:

- První metoda sestává z matematicko-statistické metodiky zaměřené na zobrazení statistického vývoje jednotlivých hodnot založených na minulém vývoji. Jednalo by se o zjištění určitého tempa růstu, na jehož základě by mohlo být zvoleno procento navýšení či snížení hodnot v daném sledovaném období. Více je tato metodika popsána v příloze P III.
- Druhou přípustnou metodou je zaměření se na vývoj položek ovlivňujících základní údaje potřebné k výpočtu. Jedná se o poměrně jednoduchou metodu založenou na kvalifikovaném odhadu. Tato vhodnější varianta je popsána v dalším textu.

Společnost se nepotřebuje zabývat složitými metodami, které jí umožní plány sestavit, protože na takovéto činnosti nemá potenciál a časový deficit je také omezen. Společnost by se tedy měla zaměřit na odhad procenta navýšení jednotlivých položek na základě vývoje hodnot za minulá období, která tedy v tomto případě musí být sledována ve čtvrtletních intervalech. Toto řešení je optimální k velikosti, kapacitě a schopnosti firmy provádět plánování za účelem zefektivnění jak výroby, řízení, rozhodování, tak ostatních aktivit s podnikáním souvisejících.

Metodika plánování je závislá na mnoha faktorech, které se ve firmě vyskytují. V tomto případě budou posuzovány jednotlivé náklady a jejich význam pro volbu procenta, které bude udávat předpoklad do budoucnosti.

K plánovacímu procesu patří formulář B-plán, který napomáhá přehlednému rozložení plánu a také jeho tvorbě.

Tab. 15 Formulář B-plán [Zpracování vlastní]

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín								
B - plán Plány krycího příspěvku a bodu zvratu čtvrtletně								
Položka	200x							
	1. čtvrtletí skutečnost	2. čtvrtletí plán	2. čtvrtletí skutečnost	3. čtvrtletí plán	3. čtvrtletí skutečnost	4. čtvrtletí plán	4. čtvrtletí skutečnost	1. čtvrtletí plán
Obrat								
Variabilní náklady								
Spotřeba materiálu								
Přímé mzdy								
Zák. soc. a zdrav.pojištění								
Příspěvek na úhradu I								
Fixní náklady								
Elektrická energie								
Telefon,internet,poštovné								
Nepřímé mzdy								
Zák. soc. a zdrav.pojištění								
Výsledek hospodaření								
Bod zvratu								
Bezpečná míra zisku								
Bezpečnostní koeficient								
Zpracoval:	Schválil:			Dne:				
Kontrolu provedl:	Uloženo:			Dne:				

Tento podrobný formulář slouží ke zjištění krycího příspěvku a také bodu zvratu. Plánování je prováděno zhodnocením vývoje jednotlivých položek ovlivňujících náklady. Patří sem výše spotřeby materiálu závislé na množství zakázek, množství vyráběných produktů, fluktuující rozsah zaměstnanců ovlivňuje mzdové zatížení firmy a s tím jde ruku v ruce sociální a zdravotní pojištění. Fixní náklady, které se krátkodobě nemění, je také nutno sledovat, jejich prudká změna může totiž výrazně ovlivnit jednotlivé sledované položky a následně rozhodování vedoucích podniku.

Formulář je sestaven tak, aby se v něm dalo zaměřit na kterékoliv období, které chce firma plánovat. Slouží pro krátkodobé plánování probíhající v průběhu jednoho roku. Příklad jeho zpracování lze najít v příloze P XIII.

7.5.1 Plánování příspěvku na úhradu

Sestavování plánu PU je závislé na rozdělení nákladů a zjištění potřebných hodnot z finančního účetnictví. Jeho sestavování náleží controllerovi v rámci jeho funkce. Výhodné pro firmu je sledování tohoto ukazatele čtvrtletně, stejně tak jako plánování, jak vychází z předpokladu formuláře B-plán. Takové plány budou pravidelně předkládány

vedoucím pracovníkům i s reportingem a doporučeními a ti je budou kontrolovat a vyhodnocovat.

Výpočet příspěvku na úhradu je v příloze P XIII zobrazen jednotlivými souhrnnými položkami, přičemž složky nákladů jsou dále rozděleny na nižší úrovně a tím je dána možnost rychlého zhodnocení každého druhu nákladů zvlášť.

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

Ve formuláři lze vidět plán PU I a PU II na 4. čtvrtletí r. 2006. Je možno konstatovat, že firma vykazuje pozitivní odchylku PU I, a to 33 % a také PU II 34 %. Plán je tedy podhodnocen z důvodu techniky plánování, která vycházela z údajů minulých období, které vykazovaly pravidelné snížení poptávky po výrobcích ve 4. čtvrtletí. Přestože 4. čtvrtletí vykazuje naopak nižší hodnoty obratu než 3. čtvrtletí. Variabilní náklady byly plánovány s odchylkou 1 %, což je velmi pozitivní stav. PU II je z hlediska výchozí situace a snižujících se speciálních nákladů také pozitivní.

Konkrétně vykazovala největší vliv na změnu variabilních nákladů spotřeba materiálu, která obecně tvoří až polovinu veškerých nákladů na produkci. Druhou podstatnou položkou jsou nepřímé mzdy, které mají fixní charakter a musí být tedy vynaloženy za jakýchkoliv okolností.

Při tvorbě plánovaných hodnot by tedy controller měl vycházet zejména z těchto dvou zásadních položek, které nejvíce ovlivňují náklady. Pro zobrazení PU I je soustředění zaměřeno na spotřebu materiálu a částečně také na přímé mzdové náklady. Zejména mzdy mohou být do jisté míry ovlivňovány fluktuací zaměstnanců, která je v tomto oboru podnikání velmi typická. Procento snížení hodnot nákladů variabilních a fixních je zobrazeno 20 %, což je kompatibilní snížení vzhledem k minulému vývoji a k předpokládanému vývoji spotřeby.

7.5.2 Plánování bodu zvratu

Plán bodu zvratu úzce souvisí s výpočtem PU, proto bude používán stejný formulář jako v předešlé části, a to B-plán, který svou přehledností a jednoduchostí umožní dobrou orientaci v samotném dokumentu, ale také ve stávající situaci. Tento výkaz bude opět zpracován controllerem v pravidelných čtvrtletních intervalech a předkládán vedení ke kontrole.

V případě výrobní firmy ovlivňují náklady zejména změny cen materiálu, energií, větší poptávka po výrobcích a s tím související vyšší výroba, rostoucí cena práce, technologický vývoj a další.

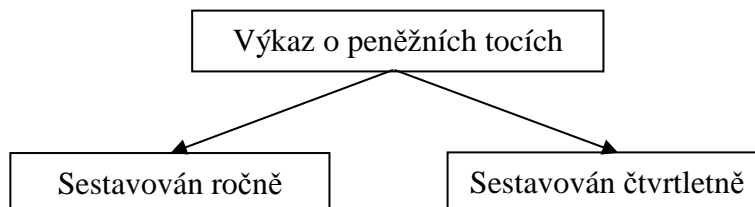
Výpočet bodu zvratu vychází z podílu fixních nákladů a podílu variabilních nákladů a obratu odečteného od 1.

Návrh sestavení stručné reportingové zprávy

Příloha P XIII, resp. formulář B-plán udává výpočet bodu zvratu a nachází se zde jeho zpracování za 4. čtvrtletí. Plán byl ve sledovaném období podhodnocen, proto je zaznamenán nárůst obratu ve 4. čtvrtletí, ale také nárůst variabilních nákladů vzhledem k plánovaným hodnotám. Variabilní náklady ovlivňovala zejména spotřeba materiálu, u níž byl plánován až 22 % pokles, který se na základě nízké kladné odchylky vyplnil. Dále zde mají významnou roli přímé mzdy pracovníků ovlivněné procentem snížení o 20 %. Pojištění je zanedbatelnou částí, která variabilní náklady neovlivňuje markantně, proto se u jejího procenta vývoje vychází z předchozích položek. Naopak fixní náklady měly vzhledem k plánu klesající tendenci. Plán fixních nákladů vychází zejména z položky nepřímých mezd. Pokles 4. čtvrtletí tuto položku neovlivňuje markantně, lze tedy počítat pouze s 10 %ním snížením (v tomto případě 14 %ním). Ostatní položky fixních nákladů tvoří zanedbatelnou část, která tyto náklady může ovlivnit, proto se u nich vychází z koeficientu vývoje nepřímých mezd. Kritický bod dosáhl 2 448 677 Kč, což je pouze o 164 875,- Kč méně, než je zobrazeno v plánu. Z jedné strany se na tomto stavu podílí pozitivně nárůst tržeb a negativně nárůst variabilních nákladů, které byly vykompenzovány poklesem fixních nákladů. Celkové náklady byly tedy pokryty při obratu 2 423 664 Kč. Bezpečná míra zisku vzrostla oproti plánu o 1 627 424 Kč na 5 807 056 Kč, což je pozitivní, protože o tuto částku může poklesnout obrat podniku na úroveň bodu zvratu při zachování určité úrovně zisku. Nárůst tohoto ukazatele působí vždy pozitivně, protože také snižuje riziko podnikání. Bezpečnostní koeficient byl naplánován o 13,42 % nižší než byla skutečnost, což je pozitivní a vyjadřuje v procentech stejný vývoj jako předešlý koeficient.

7.6 Návrh sestavení výkazu o peněžních tocích (CF)

V rámci návrhu je doporučováno provádět sestavování ročního CF s přihlédnutím k případné potřebě provádění čtvrtletního CF. Toto naznačuje následující vizualizace záměru.



Obr. 15 Vizualizace intervalu zpracovávání CF

[Zpracování vlastní]

Z hlediska efektivnosti zavádění nástrojů controllingu do společnosti je velmi významnou také položka peněžních toků. Analýzou a sledováním peněžních toků lze ve společnosti dosáhnout přehlednosti a díky dlouhodobějšímu sledování lze eliminovat některé zbytečné toky peněz, které nejsou nutné, případně vytváří zbytečné náklady. Také je velice vhodný pro sledování krátkodobých úvěrů, které mají ve firmě meziročně klesající tendenci.

V příloze P IV je sestaven výkaz o peněžních tocích společnosti za rok 2006. Jelikož se firma nezabývá zpracováváním tohoto výkazu, je vhodné jí navrhnout sestavování průběžného čtvrtletního výkazu, který přesněji zobrazí toky peněz (viz příloha P V). Postupně by se společnost mohla také zaměřit na měsíční sledování v rámci čtvrtletí, které by pro ni mělo ještě významnější vypovídací schopnost.

Pro jednoduchost sestavování ve společnosti jsou vhodné různé tabulkové programy založené na excelu, které lze získat na internetu za nízkou cenu. Tyto by pro dané účely měly být odpovídající a dostačující.

7.7 Vyhodnocení projektu

V této části budou posouzeny jednotlivé aspekty realizovaného projektu počínající shrnutím projektového řízení, které se zaměřuje na výčet důvodů provedení projektu, jeho cílů, předpokladů úspěšnosti, ale také záměru. Tato část je zakončena zhodnocením rozpočtu, jak v jeho zaváděcí fázi, tak průběžné náklady. Důležitou součástí závěrečného shrnutí je také časové vymezení projektu, které udává jednotlivé aktivity a jejich časovou souslednost a ekonomické zhodnocení celého projektu.

7.7.1 Projektové řízení

Důvod provedení projektu

Zavedení nástrojů controllingu do společnosti Elas, spol. s r. o.

Význam projektu

Controlling za pomoci svých nástrojů je určen pro rozšiřování a zkvalitňování jednotlivých činností podniku, stejně tak jako zefektivňování hospodaření podniku.

Hlavní cíl projektu

Základním cílem projektu je zavedení nástrojů controllingu do společnosti za účelem optimalizace veškerých činností a aktivit společnosti.

Kritéria úspěchu projektu

Ke kritériím úspěchu zavedení nástrojů controllingu do společnosti lze zařadit komplexní zlepšení procesu řízení, zefektivnění kontroly a také rozšiřování a zpodrobnování evidence v podniku. Na základě výstupů controllingu dokáže vedení společnosti lépe hodnotit veškeré zakázky a zjistit, které výrobky mu přinášejí výnos a které ne, kde náklady převyšují tržby, kde je třeba je snížit. Pomocí plánování jednotlivých položek, jako jsou náklady či tržby, dokáže lépe rozhodovat o výši a struktuře jednotlivých druhů nákladů ve vztahu k určitému objektu. Plány zobrazují také odchylky, které jsou důležité jako prvek pro analýzu a zjištění vzniku těchto odchylek a návrhy jejich odstranění. Protože controlling souvisí také s kontrolou, umožní kontrolovat jak veškeré procesy, činnosti a také práci zaměstnanců, odstraňovat průtahy či komplikace při výrobě, objednávkách apod.

Výkazy controllingu jsou přehledné a zabývají se hodnotami, které vedení podniku potřebuje bezpodmínečně znát, aby se mohlo efektivněji rozhodovat. Současné plánování ve společnosti je pouze sporadické a nepravidelné a vypovídací schopnost takových výkazů se často může jevit jako sporná. Pokud by byl v podniku zaveden controlling a vedení ho dokázalo využívat správným a efektivním způsobem, docházelo by ke zhodnocení veškerých aktivit, které v podniku probíhají.

Omezení projektu

K omezením projektu patří zejména neochota zaměstnanců zabývat se něčím novým. Zaměstnanci nejsou ochotni přidávat si práci, která souvisí také se zaškolováním. Z tohoto důvodu je velice důležité zaměstnance efektivně motivovat a podporovat je v započaté práci po celou dobu trvání projektu, jakož i při samotné implementaci systému.

Dále se jedná také o finanční situaci podniku. Podnik obecně není ochotný vydávat prostředky na projekt, který nevynese okamžité přínosy, ale jeho efektivnost se projeví až za určitou dobu. Také by podnik musel investovat do informačního systému, což znamená další výdaje. Hlavním rizikem v této oblasti může být vlastnictví nedokonalých, nenavazujících či neúplných informací na jejichž základě nelze přesně nástroje controllingu aplikovat.

Zařazení controllingu do organizační struktury společnosti je také velmi důležitým aspektem jeho efektivního využití. Pokud není funkce controllera správně zařazena, mohou se komplikovat její úkoly s pravomocemi a odpovědností a může docházet ke konfliktům a také jiným problémům.

Rozpočet projektu

Projekt zavedení některých nástrojů controllingu do společnosti by byl nákladný zejména z hlediska časového a sociálního.

Náklady lze rozdělit na náklady v rámci zavádění systému – tedy náklady projektu a na náklady, které bude firma muset hradit po úspěšné implementaci průběžně.

Náklady projektu jsou jednorázové náklady spočívající v tvorbě tabulek v excelu nutných pro provádění výkazů, školení zaměstnance externím pracovníkem, náklady na čas, který budoucí controller stráví při implementaci a další. Celkové zatížení projektu by předpokládalo předběžně cca 150 000 Kč.

Průběžné náklady by vycházely pouze z motivačního ohodnocení zaměstnance vykonávajícího funkci controllera při své stávající činnosti v podniku. Jednalo by se o jednoho zaměstnance, jeho osobní mzdové náklady. Mzdové náklady by u controllera byly navýšeny o 20 %. Potom by celkové měsíční navýšení přímých osobních nákladů zaměstnance bylo následující.

Tab. 16 Průběžné náklady projektu

[Zpracování vlastní]

Položka nákladů	Kč
Mzdové náklady	3 600,--
Náklady na soc. a zdrav. pojištění	486,--

Toto vyčíslení nákladů je průběžné. Zobrazuje tedy přírůstek nákladů, který bude muset firma navíc platit od zahájení činnosti controllera.

Prostory či jiné náklady na provoz controllingu ve společnosti nebudou nutné, protože funkci controllera bude vykonávat účetní v rámci své činnosti. Z hlediska velikosti firmy také nebude pořizován nákladný software a veškeré tabulky nutné k hodnocení výkonnosti společnosti budou vytvořeny v excelu.

7.7.2 Časové vymezení projektu

Tab. 17 Časové vymezení projektu [Zpracování vlastní]

Proces	Doba trvání (dny)	Začátek	Konec
Zahájení projektu	5	1.5.2007	8.5.2007
Volba vhodného vykonavatele zavedení controllingu	0	1.5.2007	1.5.2007
Definování obsahu a cíle projektu	5	1.5.2007	8.5.2007
Analýza současné situace v podniku	48	11.5.2007	27.6.2007
Analýza účetních výkazů a jejich sestavování	10	11.5.2007	22.5.2007
Analýza nákladů a jejich členění	16	11.5.2007	2.6.2007
Analýza systému plánování	2	3.6.2007	5.6.2007
Analýza možností dělení firmy na střediska	9	9.6.2007	19.6.2007
Analýza sledování peněžních toků	7	20.6.2007	27.6.2007
Analýza kalkulačního systému	4	24.6.2007	27.6.2007
Realizace projektu	44	30.6.2007	28.6.2007
Školení controllera na nové IS	14	30.6.2007	17.6.2007
Zkušební období controllingu	30	20.6.2006	28.6.2007
Konečná fáze	15	1.7.2007	19.7.2007
Vytvoření pozice controllera, jeho pravomocí o odpovědnosti	15	1.7.2007	19.7.2007
Vyhodnocení projektu implementace controllingu ve společnosti	0	19.7.2007	19.7.2007

Projekt implementace nástrojů controllingu do organizace společnosti je zobrazen těmito aktivitami. Projekt by měl začít 1. května 2007 a ukončen 19. července 2007. Jeho zavedení do podniku tedy nepřesahuje tři měsíce. Tabulka zobrazuje průběh jednotlivých operací v čase.

7.7.3 Ekonomické zhodnocení projektu

Tento projekt by měl společnosti sloužit jako podklad a podrobný návod pro přípravu zavedení controllingu. Jeho obsah je zaměřen konkrétně na možnosti a zdroje firmy a je tedy aplikovatelný přednostně na sledovanou firmu. Na základě tohoto návrhu si firma může vytvořit koncepci controllingu, kterou bude v rámci interních podmínek provádět. Jednou z možností společnosti je také využití služeb externí firmy zaměřující se na

implementaci controllingu. Toto řešení by ovšem bylo velmi nákladné a nevyhovující pro stávající podmínky firmy.

Jako konečné zhodnocení přínosů tohoto projektu slouží následující pojednání:

Po tom, co by firma úspěšně zavedla controlling do svého vnitřního systému, rozšířila by a zpod-robnila evidenci nákladových položek za účelem jejich konkrétnějšího sledování. Na základě této podrobnosti údajů je možno firmu neustále analyzovat i pomocí jiných nástrojů, jejichž hodnoty, tedy výsledky firmy, povedou ke zdokonalení řídicího systému, zlepšení kontrolní činnosti, zpřehlednění provozních činností a výsledků z provozu. Na základě tohoto může firma neustále vyhodnocovat svůj stav a řídit svá rozhodnutí za účelem celkové efektivnosti, která povede ke snížení nákladů, zvýšení tržeb a celkových zisků a také zkvalitní komplexní podnikatelskou činnost podniku.

Tímto systémem sledování a řízení jednotlivých aktivit získá dostatečný čas ke zjištění způsobů odstranění neshod a realizaci náprav.

Současná situace firmy se nemálo potýká s důležitými rozhodovacími potřebami, které se týkají většinou samotné výroby, ale také různých ekonomických, finančních, personálních či z obchodních vztahů vzniklých problémů a tyto nejsou mnohdy řešeny správným způsobem. Operace vycházející z nástrojů controllingu umožní předběžné analýzy a zhodnocení stávající situace firmy vzhledem k situaci na trhu a vedení bude moci pomocí doporučení controllera lépe soudit a rozhodovat.

Zpodrobnění informovanosti povede také ke zvýšení nákladů, zejména personálních, ale do budoucnosti představuje potenciál, který firma důsledným provozem dosáhne, a uspíš i podpoří se tak její růst.

Informace z finančního účetnictví tvoří v současné době pouze okrajovou část veškerého vědění důležitého pro podnikání a mohou mnohdy podávat také nepřesné či zavádějící údaje. Rozšíření informovanosti je základním kamenem veškerého úspěchu a pokud si to firma uvědomuje, nestojí jí v cestě nic, co by ji mohlo srazit na kolena, teď ani v budoucnu.

Co konkrétně přináší firmě tato práce:

- zkvalitnění systému řízení (přehled o jednotlivých nákladech, přehled o krátkodobých peněžních tocích),
- zlepšení kontrolních činností,

- zpodrobnění evidence vedoucí k větší přehlednosti,
- přehled o hospodaření firmy na základě monitoringu zvolených veličin,
- umožnění tvorby plánů vycházejících z různých ovlivňujících veličin a na jejich základě zjištění a zhodnocení odchylek,
- umožnění využívání propracovaných a velmi přehledných a srozumitelných formulářů ke zpracování průběžných controllingových zpráv.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo implementovat některé nástroje nákladového a finančního controllingu do společnosti Elas, spol. s r. o. zaměřené na výrobu elektroniky a elektrotechniky. Základem bylo prostudování dostupné teoretické literatury zabývající se tématem controllingu a dalších oborů s ním souvisejících.

Poté byla provedena analýza celé společnosti, stejně tak jako jejího okolí a byly nastaveny praktické předpoklady aplikovatelné na konkrétní společnost. Firma byla charakterizována z hlediska obecného a stručně také ze strany finanční analýzy. Nastínění výrobního programu je důležitým prvkem pro samotnou implementaci.

Dále byla provedena nákladová analýza, která dala informace o řízení nákladů ve společnosti. Tato část je zaměřena na zobrazení nástrojů a metodik, které budou v rámci controllingu aplikovány ve firmě. Patří k nim tedy kapacitní členění nákladů, plánování nákladů a výnosů a sestavování výkazu o peněžních tocích.

Na základě teoretických poznatků a analýzy společnosti bylo v rámci projektové části provedeno zhodnocení dosavadní úlohy controllingu, pozice controllera a konkrétní navržené jednotlivých nástrojů controllingu ve společnosti. Nejdříve byly rozděleny náklady dle kapacitního členění za celou společnost i za skupiny výrobků, na základě tohoto rozdělení byl vypočítán příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za sledovaná čtvrtletí a zjištěn bod zvratu společnosti.

Další část projektu je zaměřena na plánování nákladů, resp. výnosů. Její obsah zahrnuje vytvoření plánu obratu a jednotlivých nákladů, na základě tohoto zohlednění tvorba plánu příspěvku na úhradu a plán bodu zvratu.

Poslední část projektu se zaměřuje na návrh sestavování výkazu o peněžních tocích.

Dále následuje vyhodnocení projektu v jehož rámci je provedeno časové vymezení projektu a jeho ekonomické zhodnocení.

Projekt implementace controllingu do společnosti Elas, spol. s r. o. byl tvořen na základě skutečných údajů společnosti a je aplikován na její konkrétní požadavky. Zavedení controllingu by mělo být dle tohoto projektu velmi dobře proveditelné a bezproblémově implikovatelné do systému řízení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografické publikace:

- [1] BĚLOHLÁVEK, F. *Management*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. 724 s. ISBN 80-251-0396-X.
- [2] ESCHENBACH, R. a kol. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [3] FIBÍROVÁ, J. *Reporting – moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2003. 116 stran. ISBN 80-247-0482-X
- [4] FOTR, J. *Strategické finanční plánování*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 1999. 152 s. ISBN 80-7169-694-3.
- [5] FREIBERG, F. *Finanční controlling*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1996. 200 s. ISBN 80-85943-03-4.
- [6] HOFMEISTER, R. STIEGLER, H. *Controlling*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství společnosti BABTEXT, 2006. 151 s. ISBN 80-900178-8-6.
- [7] INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING. *Slovník controllingu*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- [8] KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika. Teorie pro praxi*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 216 s. ISBN 978-80-7179-673-2.
- [9] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Brno: VUT, 2002. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.
- [10] MACEK, J. *Ekonomická analýza podniku*. 1. vyd. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2006. 158 s. ISBN 80-7043-446-5.
- [11] MIKOVCOVÁ, H., SCHOLLEOVÁ, H. *Podniková ekonomika pro bakalářské studium*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2006. 232 s. ISBN 80-86898-78-4.
- [12] ROBBINS, S. P., COULTER, M. *Management*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2004. 600 s. ISBN 80-247-0495-1.

- [13] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [14] VOLLMUTH, H., J. *Controlling – nový nástroj řízení*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 1990. 127 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [15] VOLLMUTH, H., J. VOLLMUTH, H. J. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 2002. 360 s. ISBN 80-7259-029-4.

Internetové zdroje:

- [16] *Controlling*. [online] [cit. 2008-01-25] Dostupné z WWW: <<https://ekonom.feld.cvut.cz/materialy/epo/old/prepos12.htm>>.
- [17] *Český statistický úřad. CZ-NACE*. [online] [cit. 2008-01-31] Dostupné z WWW: <[http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_ekonomickyh_cinnosti_\(cz_nace\)_systematicka_cast/\\$File/85048625.xls](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_ekonomickyh_cinnosti_(cz_nace)_systematicka_cast/$File/85048625.xls)>.
- [18] *Definice controllingu*. [online] [cit. 2007-12-04] Dostupné z WWW: <http://www.vhluniversal.cz/download/Controlling_v_podnikove_praxi.ppt#4>.
- [19] *Internetový portál společnosti Elas, spol. s r. o.* [online] [cit. 2007-11-05] Dostupné z WWW: <<http://www.elas-zlin.cz/cz/index.htm>>.
- [20] *Ministerstvo průmyslu a obchodu*. [online] [cit. 2008-02-22] Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument35578.html>>.
- [21] *Výpis z obchodního rejstříku firmy*. [online] [cit. 2008-03-03] Dostupné z WWW: <<http://portal.justice.cz/uvod/justice.aspx>>.
- [22] *Wikipedie. Otevřená encyklopedie. Controlling*. [online] [cit. 2008-02-18] Dostupné z WWW: <<http://cs.wikipedia.org/wiki/Controlling>>.

Cizojazyčné zdroje:

- [23] DRURY, C. *Management and cost accounting*. 5. vyd. London: Thompson Learning, 2000. 1194 s. ISBN 1-86152-536-2.

Ostatní zdroje:

- [24] *Interní materiály a výkazy společnosti Elas, spol. s r. o.*
- [25] *Výroční zpráva společnosti Elas, spol. s r. o.*

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

VZZ	Výkaz zisků a ztrát
CF	Výkaz o peněžních tocích, cash flow
VH	Výsledek hospodaření
ČPK	Čistý pracovní kapitál
FN	Fixní náklady
VN	Variabilní náklady
PU	Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku neboli krycí příspěvek
BZ	Bod zvratu

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1</i> Cíle controllingu v systému řízení [2]	16
<i>Obr. 2</i> Členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů [13].....	20
<i>Obr. 3</i> Průběh kontrolního procesu [1, s. 177]	25
<i>Obr. 4</i> Schéma hlavních prvků kontrolního procesu [5, s. 131].....	26
<i>Obr. 5</i> Organizační schéma odrážející aktuální uváděnou strukturu organizace [24].....	37
<i>Obr. 6</i> Ukázka produkovaných výrobků [24]	40
<i>Obr. 7</i> Vývoj výsledku hospodaření [Zpracování vlastní]	42
<i>Obr. 8</i> Vývoj obrátu v průběhu let [Zpracování vlastní]	43
<i>Obr. 9</i> Vývoj zadluženosti v průběhu let [Zpracování vlastní].....	43
<i>Obr. 10</i> Vývoj položek čistého pracovního kapitálu [Zpracování vlastní].....	44
<i>Obr. 11</i> Vizualizace použitých nástrojů controllingu v projektu [Zpracování vlastní].....	55
<i>Obr. 12</i> Vizualizace nástroje kapacitního členění nákladů [Zpracování vlastní]	55
<i>Obr. 13</i> Zobrazení bodu zvratu graficky [Zpracování vlastní]	66
<i>Obr. 14</i> Vizualizace návrhu plánování [Zpracování vlastní]	68
<i>Obr. 15</i> Vizualizace intervalu zpracovávání CF [Zpracování vlastní]	73

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 Vývoj počtu zaměstnanců [Zpracování vlastní]</i>	41
<i>Tab. 2 Vývoj výsledku hospodaření [Zpracování vlastní]</i>	42
<i>Tab. 3 Vývoj položek čistého pracovního kapitálu [Zpracování vlastní]</i>	44
<i>Tab. 4 Vývoj nákladů a výnosů v průběhu předcházejících let [Zpracování vlastní]</i>	47
<i>Tab. 5 Sledování nákladů dle druhového členění za rok 2006 [Zpracování vlastní]</i>	48
<i>Tab. 6 Náklady a výnosy dle výrobních skupin v hodnotovém vyjádření</i>	
<i>[Zpracování vlastní]</i>	49
<i>Tab. 7 Formulář A1 [Zpracování vlastní]</i>	57
<i>Tab. 8 Přehled nákladů ve vztahu k objemu výkonů za rok 2006 [Zpracování vlastní]</i>	59
<i>Tab. 9 Formulář A3 [Zpracování vlastní]</i>	61
<i>Tab. 10 Výpočet krycího příspěvku čtvrtletní [Zpracování vlastní]</i>	63
<i>Tab. 11 Formulář B2 [Zpracování vlastní]</i>	65
<i>Tab. 12 Formulář C [Zpracování vlastní]</i>	67
<i>Tab. 13 Srovnání variabilních a fixních nákladů v letech 2005 – 2007</i>	
<i>[Zpracování vlastní]</i>	68
<i>Tab. 14 Zobrazení PU v letech 2005 – 2007 [Zpracování vlastní]</i>	68
<i>Tab. 15 Formulář B-plán [Zpracování vlastní]</i>	70
<i>Tab. 16 Průběžné náklady projektu [Zpracování vlastní]</i>	76
<i>Tab. 17 Časové vymezení projektu [Zpracování vlastní]</i>	77

SEZNAM PŘÍLOH

- I Návrh deklasifikace nákladů společnosti
- II Příklad kalkulace výrobku
- III Návrh výpočtu základních údajů jednotlivých hodnot
- IV Sestavení CF za rok 2006
- V Návrh sledování CF v průběhu roku čtvrtletně
- VI Zobrazení hodnot jednotlivých položek za dvě období čtvrtletně
- VII Návrh formuláře A1 – Sledování nákladů z hlediska kalkulačního členění
- VIII Návrh formuláře A2 – Sledování nákladů podle změny objemu výkonů
- IX Návrh formuláře A3 – Sledování nákladů z hlediska odpovědnostního
- X Návrh formuláře B1 – Sledování krycího příspěvku čtvrtletně
- XI Návrh formuláře B2 – Sledování bodu zvratu čtvrtletně
- XII Návrh formuláře C – Časová evidence nákladů, krycího příspěvku a bodu zvratu
- XIII Návrh formuláře B-plán – Plány krycího příspěvku a bodu zvratu čtvrtletně

**PŘÍLOHA P I: NÁVRH DEKLASIFIKACE NÁKLADŮ
SPOLEČNOSTI**

	FN	VN	SN
Provozní náklady			
Spotřeba přímého materiálu		×	
Spotřeba nepřímého materiálu		×	
Elektrická energie	×		
PHM		×	
Služby			
Telefon (pevná linka)	×		
Telefon (mobilní)	×		
Internet	×		
Poštovné	×		
Osobní náklady			
Mzdové náklady přímé		×	
Mzdové náklady THP	×		
Odměny		×	
Zákonné sociální pojištění		×	
Zákonné sociální pojištění THP	×		
Zákonné zdravotní pojištění		×	
Zákonné zdravotní pojištění THP	×		
Daně a poplatky			
Ostatní daně a poplatky	×		
Ostatní provozní náklady			
ZC prodaného DM	×		
Ostatní pokuty a penále			×
Pojištění vozidel	×		
Povinné ručení	×		
Manka a škody			
Odpisy			
Odpisy DHM a DNM - daňové	×		
Odpisy DHM a DNM - nedaňové	×		
Finanční náklady			
Ostatní finanční náklady	×		
Mimořádné náklady			
Ostatní mimořádné náklady	×		

PŘÍLOHA P II: PŘÍKLAD KALKULACE VÝROBKU

SOUPISKA MATERIÁLU / CENÍK

ECB 2	VÝKRES ČÍSLO:
--------------	----------------------

TYP MATERIÁLU	NÁZEV	MNOŽSTVÍ	CENA	CENA NA 1 KUS	DODAVATEL	POZNÁMKA
---------------	-------	----------	------	---------------	-----------	----------

vývodové součástky						
237-102	svorkovnice	4	5,89	23,56	WAGO	
1N4007	dioda	2	0,16	0,32	OFFICIAL	
1N5408	dioda	1	0,65	0,65	RYSTON	
1N5822	dioda	1	3,1	3,1	RYSTON	
BAT46	dioda	1	1,05	1,05	RYSTON	
B380C1000DIL	můstek	2	2,96	5,92	RYSTON	
ELRA 220uF/50V	kondenzátor	1	1,39	1,39	OFFICIAL	
ELRA 1000uF/35V	kondenzátor	1	2,5	2,5	GM	
L 934 GD	led zelená	1	0,8	0,8	OFFICIAL	
L 934 ID	led červená	1	0,8	0,8	OFFICIAL	
LM 317L	stabilizátor	1	3,1	3,1	RYSTON	TO 092
LM 317T	stabilizátor	1	4,8	4,8	RYSTON	TO 220
LM 385 Z-2.5	stabilizátor	1	5,9	5,9	RYSTON	TO 092
M3S12T	relé	1	9,8	9,8	GM	
PT10VK010	trimr	1	3,74	3,74	GM	
TL 071	integr. obvod	1	3,1	3,1	RYSTON	

SMD součástky						
BAS 21	dioda	1	0,2	0,2	RYSTON	
BC847B	tranzistor	2	0,29	0,58	RYSTON	
CR 1206 18R	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	
CR 1206 120R	rezistor	2	0,05	0,1	RYSTON	
CR 1206 1K2	rezistor	2	0,05	0,1	RYSTON	
CR 1206 4K7	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	
CR 1206 12K	rezistor	2	0,05	0,1	RYSTON	
CR 1206 33K	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	
CR 1206 120K	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	
CR 1206 220K	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	
CR 1206 1M	rezistor	1	0,05	0,05	RYSTON	

ostatní						
BS 232	vytahovák pojistky	3	0,8	2,4	ENIKA	
B-WP 1.5-12	akumulátor	1	147	147	GM	
CYA 0,75M	vodič modrý	0,2	0	0	I-CENTER	
CYA 0,75R	vodič červený	0,2	0	0	I-CENTER	
D 01A	chladič	1	1	1	GM	
ECB 2	plošný spoj	1	70,1	70,1	GATEMA	
FTM 4.8	dutinka FASTON	2	0,51	1,02	ENIKA	

KKM 4.8	krytka dutinky	2	0,34	0,68	ENIKA	
M3	matice	3	0,5	1,5	FABORY	
M3*6	šroub	3	0,2	0,6	FABORY	
M3,2	podložka	6	0,1	0,6	FABORY	
PTF 78	držák pojistky	3	2	6	ENIKA	
T 2A	pojistka	2	2,76	5,52	ENIKA	
T 630mA	pojistka	1	3,06	3,06	ENIKA	
TRHEI 481	trafo	1	70,2	70,2	ENIKA	

celková cena materiálu:	381,59 Kč
přirážka:	39,00 Kč
pracnost:	100,00 Kč
osazení SMD:	20,10 Kč
balení:	5,00 Kč
doprava:	5,00 Kč

celková cena výrobku:	550,69 Kč
------------------------------	------------------

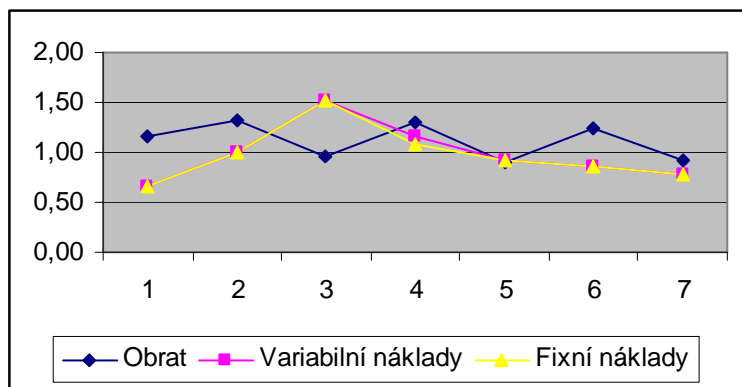
PŘÍLOHA P III: NÁVRH VÝPOČTU ZÁKLADNÍCH ÚDAJŮ JEDNOTLIVÝCH HODNOT

Prognostické metody, které lze použít pro plánování jsou významným měřítkem, díky kterému lze efektivně plánovat do budoucnosti. Jednou z možností je extrapoláční technika založená na statistických metodách.

Její užití by pro firmu v praxi znamenalo tvorbu tabulek v excelu, na jejichž základě by byly následující hodnoty automaticky zpracovávány. Toto zobrazení by umožnilo přehled o růstu jednotlivých ukazatelů v průběhu okolí, které by také ulehčilo sestavování plánů do budoucnosti.

Položky	Hodnoty	1. difference	Tempo růstu
Obrat	4 200 046	-	-
	4 902 327	702 281	1,17
	6 505 936	1 603 609	1,33
	6 282 420	-223 516	0,97
	8 208 730	1 926 310	1,31
	7 314 684	-894 046	0,89
	9 024 228	1 709 544	1,23
	8 230 720	-793 508	0,91
Variabilní náklady	3 303 837	-	-
	2 202 558	-1 101 279	0,67
	2 202 558	0	1,00
	3 358 901	1 156 343	1,53
	3 919 484	560 583	1,17
	3 592 860	-326 624	0,92
	3 102 925	-489 935	0,86
	2 449 677	-653 247	0,79
Fixní náklady	2 492 368	-	-
	1 661 579	-830 789	0,67
	1 661 579	0	1,00
	2 533 907	872 329	1,53
	2 723 709	189 802	1,07
	2 496 733	-226 976	0,92
	2 156 270	-340 464	0,86
	1 702 318	-453 952	0,79
Speciální fixní náklady	199 389	-	-

	132 926	-66 463	0,67
	132 926	0	1,00
	202 713	69 786	1,53
	217 897	15 184	1,07
	199 739	-18 158	0,92
	172 502	-27 237	0,86
	136 185	-36 316	0,79
Všeobecné fixní náklady	2 292 979	-	-
	1 528 652	-764 326	0,67
	1 528 652	0	1,00
	2 331 195	802 542	1,53
	2 505 812	174 618	1,07
	2 296 995	-208 818	0,92
	1 983 768	-313 227	0,86
	1 566 133	-417 635	0,79
Výsledek hospodaření	1 310 129	-	-
	1 385 173	75 044	1,06
	1 395 169	9 996	1,01
	704 435	-690 734	0,50
	3 030 314	2 325 879	4,30
	2 171 870	-858 444	0,72
	3 278 236	1 106 366	1,51
	2 657 352	-620 884	0,81



PŘÍLOHA :SESTAVENÍ CF ZA ROK 2006

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

CF za rok 2006

Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku	1 556
Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)	
Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	11 137
Úpravy o nepeněžní operace	-1
Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované	-1
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu a mimořádnými položkami	11 136
Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-60
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	-1 594
Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	1 107
Změna stavu zásob	527
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	11 076
Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	0
Přijaté úroky	1
Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá	-2 704
Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně	0
Čistý peněžní tok z provozní činnosti	8 373
Peněžní toky z investiční činnosti	
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	0
Příjmy z prodeje stálých aktiv	0
Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0
Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	0
Peněžní toky z finančních činností	
Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	0
Dopady změn vlastního kapitálu a peněžní prostředky a ekvivalenty	-3 548
Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu,	0
Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	-3 548
Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
Úhrada ztráty společnosti	0
Přímé platby na vrub fondů	0
Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené daně	0
Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	-3 548
Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků	4 325
Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období	6 481

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA : NÁVRH SLEDOVÁNÍ CF V PRŮBĚHU ROKU ČTVRTLETNĚ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

Návrh sestavení CF čtvrtletně

Položka	2006							
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrt.	3. čtvrt.	4. čtvrt.	4. čtvrt.	1. čtvrt.
Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	414	455,4	459,54					
Feněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)		0	0					
Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	2784,25	3062,675	3090,5175					
Úpravy o nepeněžní operace	-0,25	-0,275	-0,2775					
Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky	-0,25	-0,275	-0,2775					
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního	2784	3062,4	3090,24					
Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-15	-16,5	-16,65					
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	-423,5	-465,85	-470,085					
Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	276,75	304,425	307,1925					
Změna stavu zásob	131,75	144,925	146,2425					
Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	2769	3045,9	3073,59					
Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	0	0	0					
Přijaté úroky	0,25	0,275	0,2775					
Zaplacená daň z příjmů ze běžnou činností a doměrky daně za minulá	-676	-743,6	-750,36					
Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně	0	0	0					
Čistý peněžní tok z provozní činnosti	2093,25	2302,575	2323,5075					
Feněžní toky z investiční činnosti		0	0					
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	0	0	0					
Příjmy z prodeje stálých aktiv	0	0	0					
Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0	0	0					
Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	0	0	0					
Feněžní toky z finančních činností		0	0					
Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	0	0	0					
Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	-887	-975,7	-984,57					
Zvýšení peněžních prostředků z důvodu zvýšení základního kapitálu,	0	0	0					
Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	-887	-975,7	-984,57					
Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0	0	0					
Úhrada zráty společníky	0	0	0					
Příjemné platby na vrub fondů	0	0	0					
Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené daně	0	0	0					
Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	-887	-975,7	-984,57					
Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků	1206,25	1326,875	1338,9375					
Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období	1620,25	1782,275	1798,4775					

Zpracoval:	Seřváčil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA VI: ZOBRAZENÍ HODNOT JEDNOTLIVÝCH POLOŽEK ZA DVĚ OBDOBÍ ČTVRTLETNĚ

	2005				2006			
	I.	II.	III.	IV.	I.	II.	III.	IV.
Obrat	4 200 046	4 902 327	6 505 936	6 282 420	8 208 730	7 314 684	9 024 228	8 230 720
Variabilní náklady	3 303 837	2 202 558	2 202 558	3 358 901	3 919 484	3 592 860	3 102 925	2 449 677
Fixní náklady	2 492 368	1 661 579	1 661 579	2 533 907	2 723 709	2 496 733	2 156 270	1 702 318
Speciální fixní náklady	199 389	132 926	132 926	202 713	217 897	199 739	172 502	136 185
Všeobecné fixní náklady	2 292 979	1 528 652	1 528 652	2 331 195	2 505 812	2 296 995	1 983 768	1 566 133
Výsledek hospodaření	1 310 129	1 385 173	1 395 169	704 435	3 030 314	2 171 870	3 278 236	2 657 352

PŘÍLOHA VII: NÁVRH FORMULÁŘE A1 – SLEDOVÁNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA KALKULAČNÍHO ČLENĚNÍ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

A1 Sledování nákladů z hlediska kalkulačního členění

Položka	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Procentuální podíl jednotlivých složek na celku
Spotřeba přímého materiálu	6 942 137		55,0%
Služby přímé	1 262 207		10,0%
Osobní přímé náklady	4 417 723		35,0%
Spotřeba ost materiálu		190 438	2,0%
Spotřeba kanc. potřeb		476 096	5,0%
Ostatní služby		571 315	6,0%
Opravy a udržování		323 745	3,4%
Telefon, internet, poštovné		142 829	1,5%
Cestovné		133 307	1,4%
Spotřeba PHM		123 785	1,3%
Nájemné		190 438	2,0%
Školení zaměstnanců		47 610	0,5%
Osobní náklady režijní		6 189 242	65,0%
Ostatní soc. náklady		142 829	1,5%
Daně a poplatky		34 279	0,4%
Ostatní provozní náklady		238 048	2,5%
Odpisy a opravné položky		0	0,0%
Nákladové úroky		0	0,0%
Ostatní finanční náklady		47 610	0,5%
Reklama, propagace		666 534	7,0%
Celkem	12 622 067	9 521 910	100,0%
	57%	43%	
	22 143 977		

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA VIII: NÁVRH FORMULÁŘE A2 – SLEDOVÁNÍ NÁKLADŮ PODLE ZMĚNY OBJEMU VÝKONŮ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

A2 Sledování nákladů podle změny objemu výkonů

Položka	Fixní náklady	Variabilní náklady	Specifické náklady	Procentuální podíl jednotlivých složek na celku
Provozní náklady				
Spotřeba přímého materiálu				
Spotřeba nepřímého materiálu				
Elektrická energie				
FHM				
Služby				
Telefon (pevná linka)				
Telefon (mobilní)				
Internet				
Poštovné				
Osobní náklady				
Mzdové náklady přímé				
Mzdové náklady THP				
Odměny				
Zákonné sociální pojištění				
Zákonné sociální pojištění THP				
Zákonné zdravotní pojištění				
Zákonné zdravotní pojištění THP				
Daně a poplatky				
Ostatní daně a poplatky				
Ostatní provozní náklady				
ZC prodáváče DM				
Ostatní pokuty a penále				
Pojištění vozidel				
Povinné ručení				
Manka a škody				
Odpisy				
Odpisy DHM a DNM - daňové				
Odpisy DHM a DNM - nedaňové				
Finanční náklady				
Ostatní finanční náklady				
Mimořádné náklady				
Ostatní mimořádné náklady				
Celkem				

Zpracoval:	Schválil:	Ene:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Ene:

PŘÍLOHA IX: NÁVRH FORMULÁŘE A3 – SLEDOVÁNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA ODPOVĚDNOSTNÍHO

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

A3 Sledování nákladů z hlediska odpovědnostního - celkově

Položka	Plošné spoje		Rozvaděče		Tlačítka		Ostatní		Celkem
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	
Spotřeba materiálu a energie									
Služby									
Ostatní náklady									
Ostatní provozní náklady									
ostatní finanční náklady									
Celkem									-

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrola:	Uloženo:	Dne:

A3 Sledování nákladů z hlediska odpovědnostního - kalkulačně

Položka	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Celkem
Plošné spoje	9 258 122	1 633 786	10 891 908
Tlačítka	2 702 680	476 944	3 179 623
Rozvaděče	759 498	134 029	893 528
Ostatní	6 102 080	1 076 838	7 178 918
Celkem	18 822 380	3 321 597	-
	22 143 977		

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrola:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA X: NÁVRH FORMULÁŘE B1 – SLEDOVÁNÍ KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU ČTVRTLETNĚ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

B1 Sledování krycího příspěvku čtvrtletně

Položka	2006				Celkem
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	
Obrat			9 024 228	3 230 720	17 254 948
Variabilní náklady			3 102 925	2 449 677	5 552 602
Spotřeba materiálu			2 172 047	1 714 774	3 886 822
Přímé mzdy			651 614	514 432	1 166 045
Zák. soc. a zdrav.pojištění			279 263	220 471	499 734
Příspěvek na úhradu I			5 921 303	5 781 043	11 702 345
Fixní náklady			2 156 270	1 702 318	3 858 588
Elektrická energie			112 589	85 120	197 709
Telefon,internet,poštovné			79 751	66 726	146 477
Nepřímé mzdy			1 487 826	1 174 600	2 662 425
Zák. soc. a zdrav.pojištění			476 104	375 872	851 975

Zpracoval	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

B1 Sledování krycího příspěvku za výrobky a čtvrtletí

4. čtvrtletí			
Položka	Obrat	Variabilní náklady	PU I
Pošné spoje	4 603 255	1 841 302	2 761 953
Tačítka	1 134 739	170 211	964 528
Rozvaděče	133 167	13 317	119 850
Cstatní	2 359 560	825 846	1 533 714
Celkem	8 230 720	2 449 677	5 781 042

Zpracoval	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA XI: NÁVRH FORMULÁŘE B2 – SLEDOVÁNÍ BODU ZVRATU ČTVRTLETNĚ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

B2 Sledování bodu zvratu čtvrtletně

Položka	2006				
	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	Celkem
Obrat			9 024 228	8 230 720	17 254 948
Variabilní náklady			3 102 925	2 445 677	5 552 602
Spotřeba materiálu			2 172 047	1 714 774	3 885 822
Přímé mzdy			651 614	514 432	1 165 046
Zák. soc. a zdrav.pojištění			279 263	220 471	499 734
Fixní náklady			2 155 270	1 702 318	3 853 588
Elektrická energie			112 589	85 120	197 709
Telefon,internet,poštovné			79 751	66 726	145 477
Nepřímé mzdy			1 487 826	1 174 600	2 662 426
Zák. soc. a zdrav.pojištění			475 104	375 872	851 976
Výsledek hospodaření			3 273 236	4 078 724,31	7 355 960
Bod zvratu			3 286 214,07	2 423 664	5 709 878
Bezpečná míra zisku			5738013,93	5807056	11 545 070
Bezpečnostní koeficient			63,58%	70,55%	

Zpracoval:	Schválil:	Dre:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dre:

PŘÍLOHA XII: NÁVRH FORMULÁŘE C – ČASOVÁ EVIDENCE NÁKLADŮ, KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU A BODU ZVRATU

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

C

Časová evidence nákladů, krycího příspěvku a bodu zvratu

Položka	2005	2006	2007	2008
Celkové náklady	11 691 254	22 143 977	27 208 177	
Variabilní náklady	7 531 468	13 064 946	15 996 720	
Fixní náklady	4 159 786	9 079 031	11 211 457	
PU I	22 911 241	24 136 721	25 146 987	
PU II	19 658 730	22 145 753	24 112 135	
BZ				
VH	2 208 593	3 548 468	8 464 000	

Zpracoval:	Schválil:	Dne:
Kontrolu provedl:	Uloženo:	Dne:

PŘÍLOHA XII: NÁVRH FORMULÁŘE B-PLÁN – PLÁNY KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU A BODU ZVRATU ČTVRTLETNĚ

ELAS, spol. s r. o., třída Tomáše Bati 5330, 760 01 Zlín

B - plán

Plány krycího příspěvku a bodu zvratu čtvrtletně

Položka	2006											
	1. čtvrtletí skutečnost	Odchylka od plánu	2. čtvrtletí plán	2. čtvrtletí skutečnost	Odchylka od plánu	3. čtvrtletí plán	3. čtvrtletí skutečnost	Odchylka od plánu	4. čtvrtletí plán	4. čtvrtletí skutečnost	Odchylka od plánu	1. čtvrtletí plán
Obrat	9 024 228		8 230 720	8 230 720		6 768 171	6 768 171		8 230 720	8 230 720		1 462 549
Variabilní náklady	3 102 925		2 449 677	2 449 677		2 420 281,33	2 420 281,33		2 449 677	2 449 677		29 396
Spotřeba materiálu	2 172 047		1 714 774	1 714 774		1 694 196,33	1 694 196,33		1 714 774	1 714 774		20 577
Příjmé mzdy	65: 614		514 432	514 432		508 259,078	508 259,078		514 432	514 432		6 173
Zák. soc. a zdrav. pojištění	279 263		220 47:	220 47:		217 825,319	217 825,319		220 47:	220 47:		2 646
Příspěvek na úhradu I	5 92: 303		5 781 043	5 781 043		4 347 889,57	4 347 889,57		5 781 043	5 781 043		1 433 153
Fixní náklady	2 156 270		1 702 318	1 702 318		1 863 879,58	1 863 879,58		1 702 318	1 702 318		-161 561
Elektrická energie	112 589		85 120	85 120		99 742	99 742		85 120	85 120		-14 622
Telefon, internet, poštovní	79 751		66 726	66 726		67 000	67 000		66 726	66 726		-274
Nepřímé mzdy	1 487 826		1 174 600	1 174 600		1 286 076,91	1 286 076,91		1 174 600	1 174 600		-111 477
Zák. soc. a zdrav. pojištění	476 104		375 872	375 872		411 544,611	411 544,611		375 872	375 872		-35 673
Výsledek hospodářství	3 278 236		4 078 724,31	4 078 724,31		2 484 010,9	2 484 010,9		4 078 724,31	4 078 724,31		159 4714,22
Bod zvratu	3 286 214,07		2 423 664	2 423 664		2 901 420,38	2 901 420,38		2 423 664	2 423 664		-164 875,22
Bezpečná míra zisku	57 380 13,93		58 070 56	58 070 56		38 667 50,52	38 667 50,52		58 070 56	58 070 56		162 7424,22
Bezpečnostní koeficient	63,58%		70,55%	70,55%		57,13%	57,13%		70,55%	70,55%		13,42%

Zpracoval:

Schválil:

Dne:

Kontrolu provedl:

Uloženo:

Dne: