

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

# **Controlling jako součást podnikového informačního systému**

Vypracovala: Vendula Novotná

Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.

České Budějovice 2017

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2015/2016

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Vendula NOVOTNÁ**  
Osobní číslo: **E14459**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Řízení a ekonomika podniku**  
Název tématu: **Controlling jako součást podnikového informačního systému**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je vymezit controlling jako koordinační koncept informačního systému v podniku, analyzovat nástroje využívané v controllingu, následně zjištěné poznatky aplikovat na vybraný podnik a zpracovat návrh možných variant na optimalizaci controllingu jako součásti podnikového informačního systému.

Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Controlling jako proces řízení.
3. Controlling jako součást podnikového informačního systému.
4. Nástroje controllingu.
5. Controlling ve vybraném podniku.
6. Zhodnocení a analýza controllingových metod a nástrojů a návrhy optimálních variant.
7. Závěr.
8. Přehled použité literatury.
9. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

**Bilomistniy, A., Bilomistna, I. & Fesenko, A. (2014). Organization of Financial Controlling as Informational System at an Enterprise. *Economic Annals. XXI 9/10*, 32-35.**

**Drury, C. (2012). *Management and Cost accounting. 8th Re. Ed. Hampshire: Cengage Learning.***

**Eschenbach, R., Siller, H. (2012). *Profesionální controlling: koncepce a nástroje. Praha: Wolters Kluwer.***

**Král, B. a kol. (2010). *Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press.***

**Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada.***

Vedoucí bakalářské práce:

**Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.**


Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

**8. února 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce:

**15. dubna 2017**

  
doc. Ing. Ladislav Rožinek, Ph.D.

děkan

L.S.

  
doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 8. února 2016

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 14. dubna 2017

Vendula Novotná



7. 1. 3 Komparace stávajícího systému kalkulací a metodou přírážkové kalkulace .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
7. 2 Analýza odchylek.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
7. 3 Plánování.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8 Návrhy na optimalizaci controllingu v podniku .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 1 Podpora informační a komunikační technologií .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 2 Pozice controllera v podniku a jeho úkoly .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 3 Analýza odchylek.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 4 Využití nástrojů strategického controllingu ....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 4. 1 Odvětvová analýza .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 4. 2 SWOT analýza.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 4. 3 PEST analýza.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
8. 4. 4 Analýza potenciálů .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
9 Závěr .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
10 Summary and key words.....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
11 Přehled použité literatury .....	<b>Chyba! Záložka není definována.</b>
12 Seznam obrázků a tabulek .....	69
13 Přílohy.....	70

# 1 Úvod

Dnešní doba, ve znamení rychlého pokroku a neustálého zlepšování, klade stále vyšší nároky na zlepšování systémů, a to ve všech směrech. Podniky a jejich majitelé či manažeři jsou pod neustálým tlakem konkurence. Je nutné nestagnovat na místě v minulosti, kdy byl nastaven kvalitní a fungující systém, který však odpovídal tehdejší době a v dnešním světě ho již nelze využívat, a stále se posunovat dál. Manažeři jsou nuceni neustále hledat, využívat a zasazovat do systému řízení nové a moderní metody, které jim pomohou dosahovat stále lepších výsledků ve vysoce konkurenčním okolí.

Jednou z těchto moderních metod je i „controlling“. Co ale tento pojem vlastně znamená? Z názvu by každý automaticky odvodil slovo kontrola. Ano, i ta je jeho částí, ne však částí jedinou. Controlling je koncepce řízení podniku, která umožňuje jeho vedoucím pracovníkům předvídat možná nebezpečí, která by mohla negativně ovlivnit vývoj podniku. Controlling je zaměřen na budoucnost podniku, pomáhá k dosažení stanovených cílů a dokáže včas upozornit na nebezpečí a tím předejít nedosažení těchto cílů.

Tak jako vše i controlling prošel určitým vývojem. Nejdříve se controlling zabýval především sběrem informací, které vyhodnocoval a jeho výsledky předával vedení společnosti, a tím mu pomáhal v rozhodovacím procesu. Od té doby získal controlling více pravomocí, jež však stále závisí na každém podniku, jak moc se bude controlling realizovat. Nejčastěji mají pracovníci controllingu funkci reportingovou, avšak i tento trend se u některých podniků mění a controlling se podílí na vedení společnosti.

Pracovníka controllingu, tzv. controllera, si lze představit jako kormidelníka, který má za úkol upozornit kapitána (= vedení společnosti) na problémy, které se vyskytly, či předpokládá, že se vyskytnou. Z tohoto vyobrazení controllera je zřejmé, že jeho působení v podniku je velice přínosné.

Cílem této bakalářské práce je definovat controlling jako koordinační koncept v podniku a analyzovat jeho nástroje. Následně budou teoretické poznatky aplikovány na vybraný podnik z Jihočeského kraje a výsledkem pak budou zpracované návrhy možných variant pro optimalizaci controllingu v podniku.

## 2 Controlling jako proces řízení

### 2. 1 Pojem a vývoj controllingu

Slovo controlling se odvozuje od anglického slovesa „to control“. Podoba slova nutí k přímému překladu a to kontrola. To však není jediný význam tohoto slova. Lze ho přeložit i v několika dalších významech například vést, řídit, ovládat, dohlížet, prověřovat, plánovat, usměrňovat, vymezit či obsluhovat. Výčet těchto významů nám vysvětluje, proč má controlling tolik podob (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

Počátky controllingu lze datovat k přelomu 19. a 20. století v USA, kde již bylo možné vysledovat u výrobních a dopravních podniků funkci controllerů, jejichž náplní práce byla správa finančních záležitostí. Postupem času byly controllerům přidávány i další úkoly, které se týkaly převážně plánování a poradenství. V západní Evropě se controlling prosazuje až po 2. světové válce. Koncem 70. let se controllingem zabývali nejen v podnikové praxi, ale i na akademické půdě (Synek, 2007; Mikovcová, 2007).

V České republice se pojem controlling začal používat až po roce 1990, avšak obsahem to nebylo nic nového. První znaky controllingu můžeme nalézt u podniku Baťa a.s., Zlín. Tomáš Baťa se stal právě díky svému propracovanému systému vnitropodnikového řízení na základě rozpočtů a kalkulací jednou ze světových špiček. Po útlumu, v období centrálně řízené ekonomiky, si podniky uvědomovaly potřebu controllingu a ten se opět začal budovat (Kutáč & Janovská, 2012).

Jak vyplývá z předchozích odstavců, chápání pojmu se vyvíjelo společně tak, jak se vyvíjela ekonomika. Tedy od správy finančních záležitostí až po koordinačně systémový přístup, který je využíván dnes. Ale i v současné době stále existuje pohled na controlling jako na koncepci zcela zaměřenou na početnictví<sup>1</sup>. V těchto případech je, ale naprosto chybně, controlling srovnávaný s kontrolou a je nutné říci, že controlling není kontrola, ale je to mnohem více (Žižlavský, 2014).

Pokud nahlédneme do odborné literatury zabývající se controllingem a budeme hledat jeho definici, zjistíme, že lze nalézt celou řadu definic. S nadsázkou lze říci, že co autor, to jiná originální definice (Eschenbach, 2004).

---

<sup>1</sup> Početnictví zahrnuje účetnictví, kalkulace, statistiku a rozpočetnictví.



Eschenbach (2004) například o controllingu uvádí: „*Původním účelem controllingu je koordinace systému řízení pro zajištění vnitřní a vnější harmonizace a zajištění informací. Controlling doplňuje a integruje management jak v koncepčním, funkčním a institucionálním smyslu, tak i v personálním smyslu (při vytvoření vlastních míst controllerů). Controllingová filozofie (software) a infrastruktura controllingu (hardware) jsou sloupy doplnění řízení. S jejich pomocí bude možné dostat pod kontrolu komplexnost řízení podniku.*“.

Podle Mayera a Manna (1992) je controlling „*systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas rozsvěcuje červenou, když se objeví nebezpečí, vyžadující v řízení příslušná opatření*“.

V případě, že bychom chtěli z toho množství existujících definic vybrat ta nejpodstatnější slova, budou jimi: řízení, spolupráce mezi kontrolou a plánováním, dále také podpora a informace (Mikovcová, 2007).

Důvod, proč je controlling tak populární, lze vidět ve výhodách, které zavedení této metody může podniku přinést. Controlling umožňuje jasné stanovení cílů, kterých má být dosaženo, jakož i rychlou identifikaci problematických oblastí v organizaci (Bienkowska & Zgrzywa-ziemak, 2014).

Controlling je důležitým nástrojem, který umožňuje, aby si podnik zajistil organizovaný systém informací (Bilomistniy, Bilomistna & Fesenko, 2014).

## 2. 2 Cíle a funkce controllingu

Žižlavský (2014) a Mikovcová (2007) se shodují, že obecným cílem controllingu je přispět k udržení trvalé životaschopnosti a operativnosti podniku. Tento hlavní cíl se dále dělí na dílčí cíle<sup>2</sup>, a těmi jsou:

- **zajištění schopnosti anticipace a adaptace** – controlling zajišťuje, aby byly včas poskytnuté aktuální a srozumitelné informace o již existujících a možných budoucích změnách v okolí podniku (Žižlavský, 2014),
- **zajištění schopnosti reakce podniku** – k zajištění schopnosti reagovat spočívá příspěvek controllingu v zavedení informačního kontrolního systému, který vedoucím pracovníkům průběžně ukazuje vztah mezi skutečným a plánovaným vývojem a umožňuje korekturu poruch (Kutáč & Janovská, 2012),

---

<sup>2</sup> Eschenbach (2004) tyto cíle nazývá přímé (bezprostřední, věcné)

- **zajištění schopnosti koordinace** – controlling v tomto případě napomáhá ke slazení činností jednotlivých podsystémů řízení, dále umožňuje udržet rovnováhu při střetech zájmů jednotlivých zájmových skupin (Mikovcová, 2007).

Synek (2007) uvádí, že funkce controllingu se měnily a rozvíjely společně tak, jak se vyvíjel sám controlling. V počátcích controlling naplňoval funkci registrační, byl zaměřen hlavně na sběr dat. Dalším vývojem získal controlling funkci navigační a ta zahrnuje kontrolu hospodárnosti či vypracovávání zlepšovacích návrhů. Nejvyšším vývojovým stupněm controllingu je controlling s orientací na řízení. Takový controlling se zabývá vytvořením vlastního systému řízení, který využívá informace z oblasti regulace podnikových aktivit, plánování a kontroly. Jde o controlling v koordinační a inovační funkci.

Mikovcová (2007) tvrdí, že pro naplnění výše vyjmenovaných cílů musí controlling převzít v rámci systému řízení některé funkce a výkony. Těmi jsou informační, inovační a koordinační funkce. Controlling poskytující funkci informační zajišťuje veškerý servis či poradenství pro vedení podniku. Kromě zmíněné podpory, se může controlling podílet i na řídicích výkonech, a to zejména vytvářením controllingových nástrojů a metod či převzetím zodpovědnosti za rozhodování v krizových situacích, přičemž plní funkci inovační. A v rámci funkce koordinační se controlling podílí na vytváření a vývoji podsystémů řízení – systém organizační, hodnotový, plánování, kontroly, poskytování informací a personálního řízení.

## 2. 3 Organizace controllingu

Začlenění controllingového oddělení do organizační struktury je ovlivňováno celou řadou faktorů, kterými jsou například velikost podniku, nárůst množství problémů, technologie produkce a zpracování informací či celková hospodářská situace (Synek, 2007; Žižlavský, 2014). Proto má organizace controllingu vždy originální podobu odpovídající podmínkám daného podniku (Kovařík, 2013).

V návaznosti na zmiňovaný faktor velikosti podniku, Eschenbach (2004) říká, že rozhodování, zda zřídit vlastní útvar controllingu v podniku, se týká hlavně malých a středních podniků, a dodává, že ve velkých podnicích se vyskytují samostatná controllingová oddělení v přibližně 90 %.

Mnoho autorů uvádí, že čím vyšší je hierarchická úroveň controllera, tím vyšší je účinnost jeho práce. Z tohoto důvodu by se tedy měla zřídit funkce controllera na nejvyšší hierarchické úrovni. Ovšem toto postavení přináší určité problémy, například se con-

troller podílí na rozhodování a tím se dostává do situace, kdy musí posuzovat svá vlastní rozhodnutí. Z těchto důvodů je vhodnější umístit útvar controllingu na druhou řídicí úroveň, což zajistí pevné propojení controllingu s ostatními útvary. Pokud by se podnik rozhodl umístit controlling na nižší řídicí úroveň, muselo by vrcholové vedení zajistit controllerovi přístup k podnikovému vedení a pravidelný kontakt s ním (Eschenbach, 2004; Mikovcová, 2007).

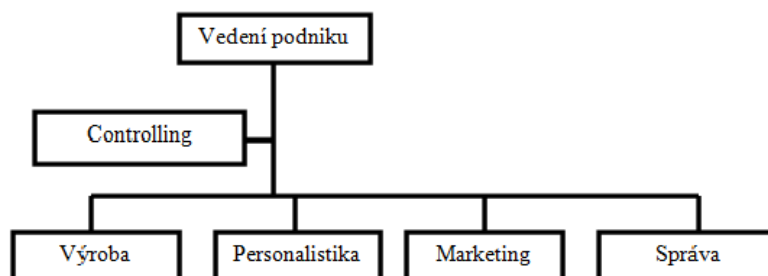
Zásadní otázkou, z hlediska organizace controllingu, je pro podnik ta, zda využije náuku výkonu controllera mimo podnik, zda bude v podniku controlling s nebo bez funkce controllera a s touto otázkou souvisí i otázka poslední, zda bude mít controlling liniovou či štábní funkci (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

Pozice controllingového oddělení může mít jednu z následujících podob:

### **Controlling jako štábní útvar**

Pokud je controller umístěn na pozici štábu, nemá v tom případě žádné oprávnění k rozhodování a ani nemá pravomoc zadávat úkoly či pokyny liniovým pozicím. Charakteristické úlohy štábního útvaru spočívají v přípravách rozhodnutí, koordinaci dílčích plánů či dozorem nad prováděním přijatých rozhodnutí. Toto postavení controllingu v organizační struktuře podniku se většinou objevuje při nově zřizovaném controllingu v podniku. Tímto začleněním chce vedení podniku dodat controllingu na důležitosti. Postupem času ale podniku začne docházet, že na této pozici controlling nemůže plnit svoji inovační a koordinační funkci, neboť controllerovi chybí určité kompetence. V důsledku této situace přejdou ze štábního útvaru na liniový (Eschenbach, 2004; Eschenbach & Siller, 2012; Žižlavský, 2012).

Schéma 1 Controlling jako štábní útvar

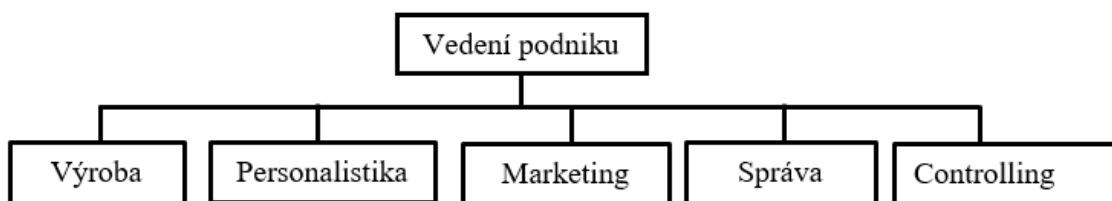


Zdroj: Mikovcová, 2007

## Controlling jako liniový útvar

Převzetí liniových úloh controllingem nastává především v krizových situacích. Controller na pozici liniového útvaru opouští svou servisní funkci, čistě poradenského orgánu, a nyní musí být zodpovědný za svá rozhodnutí. Praxe však poukazuje na nízkou stabilitu tohoto uspořádání, pokud se firma nenachází v krizové situaci, ale v běžném chodu (Mikovcová, 2007).

Schéma 2 Controlling jako liniový útvar



*Zdroj: Mikovcová, 2007*

## Controlling jako průřezová funkce

V této situaci vzniká spolupráce mezi liniovým vedoucím a controllerem, kteří realizují řízení jak po odborné (zajišťuje controller), tak i po linii výkonové (zajišťuje liniový vedoucí). Controller získá určité příkazovací pravomoci podmíněné tím, že rozhodování pro předem dané situace probíhá ve spolupráci s liniovým vedoucím (Synek, 2007).

## Externí controlling

Zejména v menších podnicích dochází k rozhodnutím využít externího controllingu. V tomto případě podnik využívá buď dočasně, nebo trvale služeb externích poradců. Jednoznačnou výhodou je snížení mzdových nákladů, rychlejší zavedení controllingového systému a také nízká míra konfliktů s vedením podniku. Avšak externí controlling má i své nevýhody, protože hlavně operativní controlling musí být plně a hned začleněn do rozhodovacích a komunikačních procesů, a ne až dodatečně (Eschenbach, 2004; Eschenbach & Siller, 2012; Synek, 2007).

## 3 Controlling jako součást podnikového informačního systému

### 3.1 Controller – podpora manažera

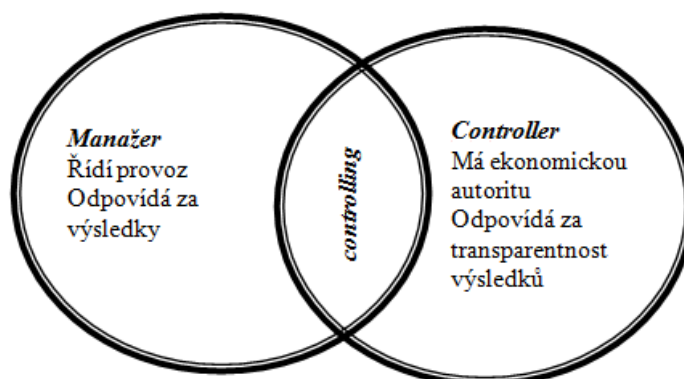
Výkon funkcí controllingu a jeho aplikace nezáleží jen na samotných osobách controllerů, ale hlavně na schopnosti kooperace s manažery podniku. V některých případech mohou funkce controllingu vykonávat již existující útvary, ale především ve středních a velkých podnicích vzniká pocit nutnosti vytvořit specializovaný útvar, který se bude problematikou controllingu zabývat (Kutáč & Janovská, 2012; Mikovcová, 2007).

Definice controllera podle Mezinárodního sdružení pro controlling je následující: „*Controlleri jsou interní podnikohospodářští poradci všech nositelů rozhodovacích kompetencí a působí jako navigátoři k dosažení cíle.*“ (International Group of Controlling, 2003).

Controller, jak uvádí Schollerová (2009), se nikdy přímo nepodílí na rozhodování, ale rozhodujícím způsobem se podílí na podpoře rozhodování díky kvalitně zpracovaným informacím. Controller musí zajistit správné a správným způsobem zpracované informace, a to ve správný čas.

Na následujícím obrázku je zobrazen vztah práce manažera a úkolů controllera. Pouze v tom případě, kdy jsou manažeři a controlleri schopni spolu kooperovat a vést dialog, můžeme hovořit o controllingu (Kutáč & Janovská, 2012; Mikovcová, 2007).

Obrázek 3 Kooperace controllingu



Zdroj: Mikovcová, 2007

Eschenbach & Siller (2012) popisují úlohy controllera a vedení podniku zjednodušeně v následující tabulce.

Tabulka 1 Dělbá práce mezi řídicími pracovníky a controlling

Vedení	Controlling
je kapitán, který přijímá controlling jako partnera s odpovědností za řízení	funguje jako průzkumník, lidivod, monitor a interní poradce
hledá výhled a chce mít přehled o otevřených otázkách a možnostech jednání	hledá informace k přípravě řídicích rozhodnutí a připravuje je
chce dosáhnout cílů a prosadit plány	analyzuje podmínky k provádění plánů
stanoví normy, strategie, cíle rozpočtu a opatření k jejich provedení	řídí a koordinuje procesy plánování a provádění
upravuje normy, strategie, cíle a opatření dle měnícího se okolí	informuje vedení o příležitostech, rizicích, možných odchylkách nebo změnách okolí a organizace
provádí opatření při odchylkách od cíle	informuje vedení o velikosti a příčině odchylek od cíle

*Zdroj: Eschenbach & Siller, 2012*

Množství výkonů, které controlleri od manažerů přejímají, je ovlivněno hlavně ochotou a vstřícností manažerů controlling jako doplňující funkci aplikovat. Úlohy controllerů a manažerů však nikdy nelze direktivně oddělit. Časem se hranice mezi nimi začnou prolínat a v tomto důsledku manažer přebírá některé úlohy controllerů a na druhé straně controller vykonává řadu funkcí, které náleží manažerům (Mikovcová, 2007).

Z již zmiňovaných úloh controllera vyplývají nároky kladené na jeho profil jako pracovníka specializovaného útvaru controllingu v podniku. Požadavky, které jsou kladeny na tyto pracovníky lze rozdělit do dvou základních rovin – osobní a odborné. Mezi osobní předpoklady controllera patří například schopnost odolávání tlaku, komunikativnost, schopnost analytického a globálního myšlení, spolehlivost, schopnost předávat dál své myšlenky a další. Mezi odborné předpoklady můžeme zahrnout ekonomické vzdělání a schopnost pracovat s výpočetní technikou, dále je nutné neustálé doplňování teoretického a také praktického controllingového vzdělání. Controller by měl mít odborné znalosti v oblasti finančního účetnictví a řízení, controllingových nástrojů či znát metody evidence a kalkulace nákladů (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

Kutáč & Janovská (2012) uvádějí, že nejdůležitější vlastnostmi controllerů je schopnost koordinace a syntézy.

Podle Šoljakové (2012) se jak v literatuře, tak v praxi dlouhodobě zdůrazňují požadavky na komunikační a prezentační schopnosti controllerů, kterým je kladena stejná důležitost jako odborné znalosti účetních postupů, nástrojů a metod.

Splnění těchto vyjmenovaných a mnoha dalších vlastností či schopností by mělo přispět, nikoliv však zajistit, že bude controller schopen plnit své úlohy a bude nápomocen pro efektivní fungování managementu podniku (Mikovcová, 2007).

### 3. 2 Informační a komunikační technologie oporou controllingu

V současné době je již téměř nepředstavitelná práce controllera bez podpory informačních a komunikačních technologií (Eschenbach, 2004).

Ve většině podniků se proto nachází plošné vybavení počítači, pomocí kterých specializovaní pracovníci vypracovávají podklady pro vedení. Z důvodu potřeby velkého množství dat bývají v podnicích všechny počítače propojeny s centrálními servery. Díky této skutečnosti má pracovník možnost získat veškeré potřebné údaje. Dalším způsobem předávání dat je v dnešní době hlavně e-mail či intranet, narůstá také počet internetových konferencí a videokonferencí (Eschenbach & Siller, 2012).

Controlling podporovaný informačními a komunikačními technologiemi se podle Eschenbacha & Sillera (2012) soustředí na:

- controlling strategických cílů, např. plánování produktů či investic, analýza portfolia, sledování scénářů a simulací<sup>3</sup> nebo zjištění hodnot podniku,
- controlling operativních cílů, hlavně na stále opakující se postupy, sestavení rozpočtu a propočtu očekávání, analýzy ukazatelů a odchylek, investiční kontroly či výkaznictví.

Nejdůležitější otázkou u softwaru je, zda disponuje strukturou řízení či nikoliv. Příkladem softwaru bez struktury řízení je Excel, oproti tomu software od Microsoftu Dynamics NAV, BMD či SAP již strukturu řízení má. Pro controllery jsou nezbytné informace zpracované v tabulkách, databázové systémy či software na podávání zpráv k tomu, aby mohli evidovat běžné obchodní případy (Eschenbach & Siller, 2012).

---

<sup>3</sup>Simulace = výpočty alternativ nebo scénářů, výpočty "co když" (Eschenbach & Siller, 2012)

### 3. 3 Reporting

Jednou z důležitých součástí controllingového procesu je reporting, jehož cílem je poskytování relevantních informací jeho uživatelům. Výsledkem reportingu je report, který obsahuje aktuální a kvalitní externí i interní informace (Mikovcová, 2007; Schollerová, 2009).

Reporting není v žádném případě činností jednorázovou, ale je systematický, protože každá výsledná zpráva vyvolává další rozhodovací proces, a to vyvolává potřebu dalších informací a tvorbu dalších zpráv (Mikovcová, 2007; Schollerová, 2009).

Z hlediska reportingu rozlišujeme jeho uživatele na externí a interní. Mezi externí uživatele patří například investoři, zaměstnanci podniku, spolupracující podniky, orgány veřejné správy či široká veřejnost. Tito uživatelé mají přístup pouze k informacím, které podnik zveřejňuje. Jsou jimi externí výkazy finančního účetnictví. Interními uživateli jsou členové vedení podniku, kteří jsou odpovědní za výsledky podniku a mají tedy rozhodovací pravomoc. Externí uživatelé tedy požadují informace o tom, co se stalo v podniku v určitém období. Oproti tomu interní uživatelé požadují informace o tom, co by se mělo stát, aby bylo dosaženo cílů stanovených podnikem (Šoljaková & Fibírová, 2010).

Pro tvorbu reportů je základním zdrojem informací pro většinu podniků účetnictví. Avšak tyto informace jsou pro vytvoření reportu nedostatečné a je třeba je doplnit o informace externí, které se týkají okolí podniku (Mikovcová, 2007).

Poskytované informace by měly rozsah, strukturu i formu odlišné v závislosti na tom, kdo je cílovým příjemcem (podle jeho pozice ve vedení), odbornosti a periodicitě zpracování. Tato pravidla je nutné mít na paměti po celou dobu zpracovávání reportu, aby mohl příjemce dostat do rukou výstižnou zprávu, ve které mu přemíra čísel neznemožňuje získat přehled. Proto by měly být dodrženy základní zásady pro tvorbu kvalitních reportů, kterými jsou: objektivita, ověřitelnost, srozumitelnost, vhodný obsah, forma a struktura zprávy a včasnost (Mikovcová, 2007; Schollerová, 2009).



## 4 Nástroje controllingu

### 4.1 Strategický a operativní controlling

„Operativní controlling si klade za cíl „dělat věci správně“, strategický controlling pak „dělat správné věci“.“ (Kovařík, 2013).

Strategický i operativní controlling pomáhá podniku zaměřit se na budoucnost, kde operativní controlling je zaměřen na plány v časovém horizontu jednoho až dvou let a neustále porovnává odchylky skutečnosti od žádoucího stavu, aby mohl včas zřídit nápravná opatření, pokud by se podnik odchýlil od svého směru. Zaměření na tento krátký časový horizont je jeho velkou nevýhodou, protože nedokáže zajistit dlouholetou stabilitu podniku. O to se stará strategický controlling, který se zaměřuje na strategické plány a cíle v delším časovém horizontu (Havlíček, 2011; Konečný, 2007).

Přínos strategického controllingu nemusí být hned na první pohled vidět, avšak při jeho podcenění či selhání může dojít k dlouhodobým závadám v hospodaření, což může vést až k zániku podniku. Odhalování těchto závad je jednou z nejdůležitějších dovedností strategického controllingu (Havlíček, 2011).

Strategický controlling se zaměřuje především na zajištění, udržení existujících a vyhledávání a vytváření nových potenciálů úspěchů. Dále musí poznat problémy a odchylky od žádaného stavu dříve, než se rozptýlí do operativních čísel. Operativní controlling se zaměřuje na co nejvhodnější využití stávajících potenciálů úspěchu, přičemž tím zajišťuje, aby měl podnik co nejvyšší rentabilitu a likviditu a byl hospodárný (Kutáč & Janovská, 2012; Mikovcová, 2007; Žižlavský, 2014).

Tabulka 2 Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu

Kritérium	Operativní controlling	Strategický ontrolling
Časový horizont	omezený	neomezený
Veličiny	kvantitativní	kvalitativní
Okolí	zmapované, známé, předvidatelné	nespojité, vyvíjející se, obtížně předvidatelné
Počet variant	nizký	vysoký
Charakter problémů	strukturovatelné	jedinečné, obtížně strukturovatelné
Stupeň detailizace	vysoký	nizký
Hierarchie řízení	nizká	vysoká

Zdroj: Mikovcová, 2007

Mikovcová (2007) popisuje základní rozdílnosti mezi operativním a strategickým controllingem, které jsou zobrazeny pro zjednodušení v předchozí tabulce 2.

Z porovnání strategického a operativního controllingu je zřejmé, že jde o dva funkční regulační okruhy a ty jsou vzájemně propojeny. Z toho vyplývá, že jak operativní, tak i strategické jednání lze srovnat s nadřazenými cíli a jejich dopady lze měřit parametry (Konečný, 2007; Kutáč & Janovská, 2012).

#### 4. 1. 1 Nástroje strategického controllingu

Analytické či prognostické metody strategického controllingu členíme dle Mikovcové (2007) do dvou skupin:

- kvalitativní – tyto nástroje mají za úkol diagnostikovat možné budoucí vlivy na podnik, postihnout jejich příčiny a důsledky a zhodnotit, jak mohou ovlivnit strategické plánování podniku. Patří mezi ně např. SWOT analýza či PEST analýza,
- kvantitativní – tyto nástroje doplňují nástroje kvalitativní, které pojmenovaly minulé, současné a budoucí jevy. Kvantitativní nástroje mají za úkol tyto jevy vyjádřit v číselné podobě.

Nyní následují již konkrétní nástroje strategického controllingu.

##### *a) Analýza globálního okolí a zájmových skupin (PEST analýza)*

Tento nástroj si klade za cíl získat informace o okolí podniku jemu významném, o jeho změnách a s tím spojenými možnými dopady na podnik. Jeho snahou je identifikovat faktory působící na makroprostředí podniku a určit významnost těchto faktorům z hlediska působení na podnik. Závěry z této analýzy jsou pro podnik podstatné z hlediska jeho dalšího rozvoje (Mikovcová, 2007).

Faktory, ovlivňující okolí podniku jsou podle Mikovcové (2007) následující:

- technické a technologické – např. celkový stav technologie v odvětví, frekvence inovací, výše výdajů na technologický pokrok,
- politicko – právní – např. politická stabilita, zákony týkající se ochrany spotřebitele nebo mezinárodního obchodu, existence norem či zákazů týkající se odvětví,
- sociální, kulturní, demografické – např. demografická struktura obyvatelstva a její změny, životní styl či úroveň vzdělání obyvatel,

- ekonomické – např. míra ekonomického růstu, fiskální a monetární politika, hospodářský cyklus.

Veškeré zmíněné faktory mohou být pro podnik významnou příležitostí, ale také hrozbou (Mikovcová, 2007).

### ***b) Odvětvová analýza<sup>4</sup>***

Pro tuto analýzu vytvořil Porter model 5 sil. Jeho cílem je posoudit odvětví podle potenciálu zisku pomocí identifikace a popisu faktorů, které ovlivňují hospodářskou soutěž v odvětví, určení příležitostí a rizik daného odvětví a posouzení síly faktorů (Eschenbach & Siller, 2012).

V Porterově modelu se nachází podle Mikovcové (2007) těchto následujících 5 konkurenčních sil a to:

- rivalita v odvětví – růst rivality v odvětví může být způsoben např. zvýšením počtu konkurentů, nízkým růstem trhu, výstupními bariérami,
- potenciální konkurence – tito eventuální konkurenti mohou mít pro stávající podniky negativní následky, a to zejména cenový boj či ztrátu tržního podílu a tím spojenou ztrátu rentability (Eschenbach & Siller, 2012). Nebezpečí ze strany těchto konkurentů závisí na bariérách vstupu na trh, těmi jsou např. kapitálová náročnost či státní zásahy,
- hrozba substitutů – hrozba ze strany substitutů je závislá hlavně na jejich ceně, diferenciaci a jejich nákladech na změnu,
- dodavatelé – ti mohou mít velkou vyjednávací sílu, která je závislá na jejich koncentraci a počtu, jejich ohrožení za substituty,
- zákazníci – ti se snaží získat nižší cenu, vyšší kvalitu či lepší servis. Jejich vyjednávací síla je podřízena jejich podílem na nákupu, jejich velikostí či koncentrací.

Díky odvětvové analýze získá podnik důležité informace ohledně účinnosti hybných sil v odvětví, nebo jak si podnik může získat a bránit svou pozici na trhu vůči ostatním silám v hospodářské soutěži. Poté se může rozhodnout o tom, zda na trh vstoupit či ne, zda setrvat na trhu a využít svých schopností k tomu, aby co nejefektivněji zacházel s

---

<sup>4</sup> Tato analýza má, ve srovnání s jinými nástroji, v praxi nadprůměrný význam (Eschenbach & Siller, 2012).

příležitostmi a ohrožením na trhu, nebo opustit daný trh úplně (Eschenbach & Siller, 2012).

### *c) Analýza konkurence*

Z výše uvedených 5 sil se 3 vztahují ke konkurenci (rivalita v odvětví, potenciální konkurence a hrozba substitutů). Analýza konkurence a předvídání jejího chování je důležitá pro stanovení strategie podniku (Mikovcová, 2007).

Pro tuto analýzu je dostačující porovnat podnik se 3 až 5 nejvýznamnějšími konkurenty. Úkolem této analýzy je porovnat předem daná kritéria (mezi kritéria by měly být zahrnuty i výrobky či výrobní skupiny) a zhodnotit, zda podnik dosahuje lepších či horších výsledků než konkurence (Mikovcová, 2007).

Vlastní úspěch podniku je často závislý na správném provedení analýzy konkurence, proto je pro podnik důležité, aby systematicky a pravidelně prováděl tuto analýzu (Vollmuth, 2004).

### *d) Analýza silných a slabých stránek*

Pomocí této analýzy je podnik schopen rychle a snadno zjistit subjektivní názory jednotlivých pracovníků v podniku o jeho silných a slabých stránkách (Mikovcová, 2007; Vollmuth, 2004).

Jednou z možností, jak získat výstup z této analýzy je zadat tento úkol controllingovému oddělení, které připraví katalog kritérií, na jehož základě vypracuje dotazník, který se předloží pracovnímu týmu. Získané hodnoty se zpracují a jsou předloženy k diskusi. Poté by se měl sestavit plán nápravných opatření, na jehož dodržení dohlíží strategická kontrola. Druhou možností, jak provést tuto analýzu, znázorňuje následující postup: rozpracování předchozích úspěchů a neúspěchů, zjištění jejich příčin, vyvození a zhodnocení budoucích silných a slabých stránek, stanovení a zhodnocení budoucích příležitostí a rizik, vytvoření analýzy silných a slabých stránek, příležitostí a rizik (= SWOT analýza) a nakonec vyhodnocení a interpretace (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

### *e) SWOT analýza*

Ze zjištěných silných a slabých stránek, příležitostí a rizik vzniká SWOT analýza (SWOT = Strengths – Weaknesses – Opportunities – Threats). Tato metoda integruje

závěry z externích a interních analýz a měla by se sestavovat minimálně jednou ročně, aby bylo možné předejít možným nebezpečím (Mikovcová, 2007).

Mikovcová (2007) tvrdí, že pokud porovnáme silné a slabé stránky s důležitými příležitostmi a riziky, vyplynou z toho následující 4 východiska pro plánování strategie:

- přístup OS (Opportunities – Strengths) – je to ofenzivní přístup a snaží se o útočnou či vedoucí pozici pomocí využití příležitostí a silných stránek,
- přístup OW (Opportunities – Weaknesses) – tento přístup využívá příležitostí a vzniká pomalé posílení pozice,
- přístup TS (Threats – Strengths) – v případě tohoto přístupu se podnik snaží o využití silného postavení k zabránění nebezpečí,
- přístup TW (Threats – Weaknesses) – v tomto případě se podnik snaží o přežití spojením se silným podnikem nebo v krajních případech opouští trh.

#### **f) *Strategická bilance***

Tato metoda slouží k zajištění informací o aktivních a pasivních závislostech stakeholderů<sup>5</sup>. Aktivní závislost vyjadřuje závislost stakeholderů na podniku, a naopak pasivní závislost značí závislost podniku na stakeholderovi. Podnik, kterému se podaří udržet rovnováhu (vyváženou bilanci) mezi těmito závislostmi, vykazuje životaschopnost (Eschenbach, 2004; Mikovcová, 2007).

Cílem této metody je zjištění strategických problémových míst, tj. každá oblast činností, která nejvíce brání podniku v jeho strategickém rozvoji. Pokud chceme tuto metodu aplikovat v praxi, je nezbytné nejdříve identifikovat zájmové skupiny a zformulovat jejich nároky na podnik a poté zhodnotit jejich stupeň závislostí (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

#### **g) *Analýza potenciálů***

Tato analýza využívá klíčové faktory úspěchu a porovnává je s vedoucím podnikem či větším počtem konkurentů na trhu. Jejím účelem je stanovení potenciálů (potenciál chápeme jako náskok před konkurencí) a klíčových schopností, strategických problémových míst a silných a slabých stránek podniku. Důležitým vstupem je předchozí odvětvová analýza a analýza okolí (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

---

<sup>5</sup> Stakeholders = zájmové skupiny = jedinci, skupiny či jiné organizace, kteří přijdou do kontaktu s naším podnikem, např. zákazníci, zaměstnanci, vedení podniku, vlastníci podniku, dodavatele a veřejnost.

Uvedení této metody do praxe má následující kroky: stanovení faktorů úspěchu, porovnání výkonů s každým konkurentem, stanovení využitého potenciálu a stanovení využitelného potenciálu, který vzniká díky odstraňování strategických problémových míst (Eschenbach & Siller, 2012).

Mann (1992) navrhuje pro hodnocení faktorů škálu se 7 stupni, kde kritéria vedoucího podniku mají hodnotu 0. Oproti tomu Vollmuth (2004) doporučuje takovou škálu, kde hodnota 0 značí průměr využití potenciálu a kladné či záporné hodnoty stupeň jeho využití v podniku.

#### *h) Analýza portfolia*

Tato analýza je nástrojem pro výběr strategií pomocí určování strategických oblastí. Pokládá si za cíl soustředit zdroje tam, kde se očekává na trhu příznivá situace a kde podnik využije své konkurenční výhody. Nejdříve je nutné definovat a vytvořit strategické obchodní jednotky (= skupina vymezených výrobků), seskupené podle technických funkcí, výkonnosti a odběratelů. Tyto skupiny mají jednoznačně definované zákazníky, cíle, konkurenty a mají tedy i individuální strategii (Mikovcová, 2007).

**Matice Boston-Consulting-Group** (Výrobová matice, matice čtyř polí, matice BCG) je jednou z nejvyužívanějších portfoliových analýz a její předností je snížení složitých situací na 2 rozhodující faktory, a to relativní tržní podíl a růst trhu. Relativní tržní podíl je poměrem tržního podílu k tržnímu podílu největšího konkurenta a signalizuje potenciální velikost Cash-Flow skupiny výrobků. Oproti tomu růst trhu vyjadřuje potřebu Cash-Flow k financování růstu dané skupiny výrobků a lze ho odvodit ze statistických analýz. Velikost tržeb (zisku, popř. Cash-Flow) se vyjadřuje průměrem kružnice (Konečný, 2005; Mikovcová, 2007).

Podle postavení na trhu se výrobky v BCG matici dělí podle Mikovcové (2007) na:

- **dojné krávy** – tyto výrobky mají vysoký tržní podíl, ale předpoklad pro jejich další růst je nízký. Jsou považovány za rozhodující výrobky v podniku,
- **hvězdy** – to jsou výrobky s vysokým tržním podílem a vysokým potenciálem pro růst na trhu,
- **otazníky** – budoucnost těchto výrobků je nejasná. Mají růstový potenciál, ale příliš malý podíl na trhu,
- **hladoví psi** – trh těchto výrobků klesá či stagnuje, mají nízký podíl na trhu.

Další možností portfolio analýzy je **GE rastr** (matice devíti polí), jehož základními veličinami jsou atraktivita trhu a relativní konkurenční přednost. Tato matice zohledňuje více kritérií než matice BCG, ale za její hlavní nevýhodu může být považována značná subjektivita při hodnocení kritérií (Eschenbach & Siller, 2012; Mikovcová, 2007).

#### *i) Analýza životního cyklu*

Pro strategické plánování je křivka životního cyklu velmi důležitá. Tato koncepce vychází z faktu, že každý výrobek si za dobu, co je na trhu, projde 4 fázemi, a to: zavedení, růst, zralost a útlum. V jednotlivých fázích je nutné počítat se změnou jak výnosů, tak i Cash-Flow. Tato metoda udává představu o tom, zda je výrobní a prodejní program podniku vyvážený (Vollmuth, 2004).

Ve fázi zavedení má výrobek vysoké náklady na jednotku a jeho výroba je většinou ztrátová. Fáze růstu přináší nárůst celkového obrátu, náklady na jednotku začínají klesat a zisk rychle narůstá. Ve fázi zralosti dosahuje výrobek svého maximálního obrátu, zisku a Cash-Flow. V poslední fázi zisk a Cash-Flow klesají (Mikovcová, 2007).

#### *j) Zkušenostní křivka*

Vollmuth (2004) tvrdí, že s každým zdvojnásobením počtu výrobních výkonů mohou klesnout náklady na kus až o 30 %. K tomuto efektu dochází z důvodu individuálního a kolektivního učení.

#### *k) Strategická mezera*

V každém podniku by se měl každým rokem zjišťovat žádoucí a pravděpodobný vývoj. Pokud se mezi těmito ukazateli dlouhodobě vykazuje odchylka, vzniká strategická mezera. Zjistí-li se přítomnost strategické mezery, mělo by vedení podniku vytvořit nové strategie či změnit ty stávající, aby došlo k uzavření této mezery (Vollmuth, 2004).

#### *l) Technika scénáře*

Pomocí této techniky se podnik snaží vymyslet více možných variant vývoje. Technika scénáře začíná popisem současného stavu, dále se určí předpoklady vývoje a poukáže se na možné rušivé faktory, poté následují návrhy alternativ vývoje podniku. Výsledky z této techniky potom podniku napomáhají zaujmout vůči možným alternativám určitý postoj (Vollmuth, 2004).

## 4. 1. 2 Nástroje operativního controllingu

Nejdůležitějším cílem podniku je dosažení stanovené úrovně zisku. Z tohoto důvodu jsou striktně sledovány náklady a výnosy. Oblast výnosů je vázána na vhodnou marketingovou strategii, a tak se tedy o zvyšování výnosů stará marketingové oddělení podniku. Oproti tomu za řízení nákladů je zodpovědné controllingové oddělení podniku (Mikovcová, 2007).

Čím lépe jsou nástroje operativního controllingu implementovány, tím je controlling podniku účinnější (Vollmuth, 2004).

**Základními metodami operativního controllingu jsou:**

### *a) Kalkulace*

Kalkulací rozumíme stanovení nákladů, marže, zisku, či jiné finanční veličiny na jednotku výkonu – na výrobek, práci či službu. Kalkulace má pro podnik značný význam, protože vyjadřuje vzájemný vztah mezi výkonem a jeho peněžním oceněním. Kalkulace tedy vede ke zjištění nákladů na kalkulační jednici<sup>6</sup> a je výsledkem výpočtu celkových vynaložených nákladů na jednotku výkonu (Král, 2012; Čechová, 2011; Lazar, 2012).

Abychom správně určili metodu vytvoření kalkulace, musíme, podle Krále (2012), znát předmět kalkulace, způsob přiřazování nákladů a strukturu nákladů.

Předmětem kalkulace by měly být veškeré výrobky podniku, avšak v praxi se setkáváme se skutečností, že podniky tvoří kalkulace pouze u některých výkonů či u těch pro ně nejdůležitějších. Přiřazování nákladů je spjato se členěním nákladů na přímé a nepřímé<sup>7</sup>. Přímé náklady, jak už název napovídá, lze jednoduše přiřadit k jednotlivým výkonům, např. spotřeba materiálu. Nepřímé náklady vynakládá podnik na více výkonů (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2007).

Pro výběr metody kalkulace, pro přiřazení nepřímých (společných) nákladů, lze využít jednu z následujících možností: kalkulace dělením – prostá či s poměrovými čísly nebo kalkulace přírážková – sumační (součtová) či diferencovaná (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011).

---

<sup>6</sup> Kalkulační jednice je výkon podniku, který je vymezen druhem, množstvím a jakostí, např. sekačka na trávu, provoz nákladního automobilu (Čechová, 2011).

<sup>7</sup> V současné době se v kalkulacích objevují i následující členění: jednicové a režijní náklady, variabilní a fixní náklady a relevantní a irelevantní náklady (Král, 2012).



Přirázování prostým dělením se využívá v případech, kdy jsou náklady vyvolané jedním druhem výkonu. Kalkulace dělením poměrovými čísly přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu k přepočtené jednici, která znázorňuje odlišnou nákladovou náročnost jednotlivých výkonů na jim společné nepřímé náklady. Přirážková kalkulace pro přiřazení společných nákladů využívá rozvrhové základny. V sumační metodě se podíl nepřímých nákladů zjišťuje na základě vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou rozvrhovou základnou (např. hodina práce či spotřeba materiálu). Při využití této metody se tedy nepřímé náklady vyvíjely přímo úměrně veličině, která je zvolená v rozvrhové základně. Ve složitějších činnostech podniku je využití této metody nereálné. Z tohoto důvodu se častěji setkáme s diferencovanou kalkulací, kde se pro rozvržení různých skupin nepřímých nákladů využívá různých rozvrhových základen (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011; Král, 2012).

Rozvrhová základna může být vyjádřena naturálně či peněžně. Při využití peněžního vyjádření se uvádí přirážka nepřímých nákladů v procentech ke zvolené peněžní základně. Oproti tomu u naturálně vyjádřené rozvrhové základny je vypočtena sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na naturální jednotku základny. Peněžní vyjádření základen je snadnější a přesnější, avšak podléhají častým změnám, čili nejsou stálé. U naturálního vyjádření rozvrhové základny se vylučuje působení cenových vlivů, avšak jejich zjišťování je složitější (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011).

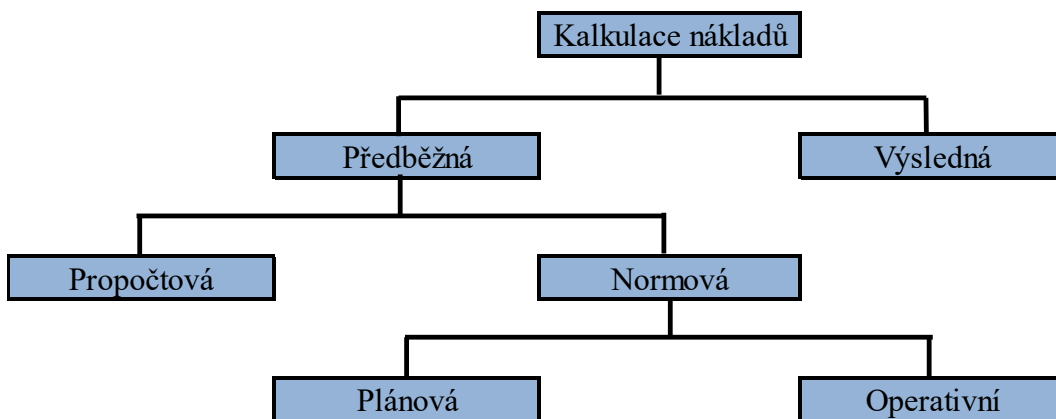
Struktura nákladů v kalkulaci je v každém podniku individuální a je zobrazena v tzv. kalkulačním vzorci. Nejhrubší členění položek je zobrazeno v následujícím typovém kalkulačním vzorci (Čechová, 2011).

Schéma 4 Typový kalkulační vzorec

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
<b>Přímé náklady celkem</b>
4. Výrobní režie
<b>Vlastní náklady výroby</b>
5. Správní režie
<b>Vlastní náklady výkonu</b>
6. Odbytová režie
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>
7. Zisk
<b>8. Cena výkonu</b>

Zdroj: Čechová, 2011

Schéma 6 Členění kalkulací



Zdroj: Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011, vlastní zpracování

Podle funkce, jakou kalkulace v procesu řízení zastává, se kalkulace dělí na kalkulace předběžné a výsledné. Předběžné se vytvářejí před zahájením tvorby výkonů a výsledné zjišťují náklady skutečně vytvořené a využívají se ke kontrolám stanovených nákladových cílů (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011).

### ***b) Analýza odchylek***

Při řízení podniku je důležité sledovat předem určené hodnoty s těmi hodnotami, které ve skutečnosti vznikly, a analyzovat tyto rozdíly. Postup při sledování těchto rozdílů lze stanovit takto: 1. stanovení standardů<sup>8</sup>, 2. zjištění skutečných výsledků, 3. zjištění odchylky mezi standardní a skutečnou hodnotou zkoumané veličiny, 4. analýza odchylek, 5. přijetí opatření. (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011).

Odchylkou se rozumí každý rozdíl mezi skutečnou a plánovanou hodnotou. Cílem této analýzy je zjistit, proč k odchylkám dochází a určit odpovědnost za tyto rozdíly (Eschenbach & Siller, 2012; Šoljaková & Fibírová, 2010). Mikovcová (2007) dodává, že nejčastějšími příčinami vzniku odchylek je např. chybné plánování, špatná organizace, organizační změny, nereálné cíle, nesprávná realizace cílů či nepředvídatelné externí vlivy.

Odchylky lze rozdělit do dvou hlavních skupin: odchylky výnosů a odchylky nákladů, v rámci nichž lze ještě dále dělit na odchylky kvalitativní a kvantitativní (Mikovcová, 2007).

### ***c) Rozpočetnictví***

Úkolem rozpočetnictví je sestavení a vyhodnocení rozpočtů. Rozpočet je tedy výstupem tohoto procesu a skládá se z peněžně vyjádřených prostředků, které jsou potřebné či nutné k dosažení stanovených cílů (Žůrková, 2007; Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2007).

International Group of Controlling (2003) uvádí, že rozpočet však neznamená, že veškeré peníze v rozpočtu musí být vydány, ale jde pouze o určitý „mantinel“ pomáhající podniku k dosažení svých cílů.

Drury (2012) spolu s Šoljakovou & Fibírovou (2010) se shodují, že základními funkcemi, které má rozpočet, jsou:

- plánovací funkce – stanovuje cíle ve vývoji hodnotových veličin v souvislosti se strategickými cíli,
- koordinační funkce – koordinuje aktivity středisek v podniku,
- motivační funkce – motivuje vedoucí pracovníky k dosahování dílčích úkolů,

---

<sup>8</sup> Stanovením standardů se rozumí určení výše nákladů, ceny či zisku na jednotku výkonu. (Fibírová, Šoljaková, & Wagner, 2011).

- kontrolní funkce – kontroluje skutečný vývoj hodnotových veličin v porovnání s rozpočtem,
- funkce měření výkonnosti – měří výsledky činností středisek.

Pro realizaci nejdůležitějších změn v procesu podnikání využívá podnik dlouhodobých plánů a rozpočtů. Pro realizaci dlouhodobých rozpočtů je zapotřebí rozpočtů krátkodobých, které především konkretizují dlouhodobé rozpočty a posuzují, jak by se měly změnit podmínky a jaká by se měla přijmout opatření v reakci na změnu současných podmínek (Šoljaková & Fibírová, 2010).

#### *d) Plánování*

Proces plánování zabezpečuje, aby se plnily stanovené podnikatelské cíle, a to ve stále se měnícím okolím podniku. Tento proces zahrnuje určení, čeho má být v budoucnu dosaženo, tedy stanovení cíle (popř. cílů), cest pro dosažení těchto cílů a prostředků, pomocí nichž bude cílů dosaženo (Konečný, 2007).

Z hlediska pohledu managementu rozlišujeme 3 druhy plánů, a to strategický, manažerský (taktický) a operativní. Strategický plán řeší otázky budoucnosti podniku z globálního pohledu a hledá způsoby, jakými bude podnik schopen reagovat na změny, např. rozvoje a výzkumu, investice, velikosti podniku či produktového rozpětí. Manažerský plán uvádí ten strategický do praxe a často je spojený se změnou alokace či zdrojů tak, aby usnadnil dosažení strategických cílů. Operativní plán je nejdetailnější úroveň plánů a zaměřuje se na bezproblémový chod podniku v jeho každodenních procesech (Žůrková, 2007).

#### *e) Analýza úzkého profilu*

Tato analýza se využívá k optimalizaci výrobního programu podniku a zabývá se problémem kapacitního omezení. S pomocí této analýzy může podnik stanovit jemu optimální program výroby, a to i pokud by se vyskytl časový nedostatek způsobený například výpadkem stroje či přebytkem poptávky (Vollmuth, 2004).

### **Nástroje operativního controllingu v oblasti řízení oběžných prostředků:**

#### *f) Analýza ABC*

Tato analýza je postavená na tvrzení, že relativně malé množství z celkového objemu výrobků může vytvořit relativně velkou hodnotu. Pokud se podnik tedy tímto malým množstvím bude zabývat, dosáhne velkých výsledků (Mikovcová, 2007).

Výrobky, dodavatelé, zákazníci, zásoby, náklady atd. jsou v této analýze tříděny do tří tříd A, B, C. Třída A zastupuje 5 % položek, které přináší 75 % efektů. Třída B tvoří přibližně 20 % položek a dosahuje 20 % efektů. A třída C se 75 % položek přináší 5 % efektů. Pro podnik je tedy vhodné, aby se nejvíce zabýval třídou A (Mikovcová, 2007).

#### *g) Analýza XYZ*

Vedle analýzy ABC se vztahem mezi množstvím a hodnotou zabývá analýza XYZ. U této analýzy se materiál rozděluje podle struktury jeho spotřeby. Materiál X vykazuje stálý (konstantní) průběh spotřeby, materiál Y podléhá sezónním výkyvům nebo vývojovému trendu, a proto pravidelně stoupá a klesá, a spotřeba materiálu Z probíhá zcela nepravidelně (Vollmuth, 2004).

Díky tomuto rozdělení materiálu má vedení lepší rozhodovací podklady pro plánování, protože pro každou skupinu materiálu existuje jiný postup při nákupu, materiál X má synchronní nákup s výrobou, materiál Y se nakupuje do zásoby a materiál Z se nakupuje nárazově (Vollmuth, 2004).

#### *h) Hodnotová analýza*

Původně bylo cílem této analýzy snižování nákladů na jednotlivé výrobky. Rozšířeným cílem hodnotové analýzy je získat potřebnou funkčnost výrobku či služby za nejnižší možné náklady, aniž by to bylo na úkor jakosti či spolehlivosti výrobku. Hlavním záměrem této analýzy je, aby náklady klesly o 10 % až 20 %. Aby tato metoda byla úspěšná, musí být podpořena ze strany vedení podniku. Úkolem hodnotové analýzy je tedy najít optimum mezi náklady a užitností (Vollmuth, 2004).

#### *i) Analýza objemu zakázek*

Cílem této metody je pravidelné sledování a zlepšování struktury objemu zakázek. Analýza by se měla provádět měsíčně, maximálně ročně. Úspěch podniku závisí na správné struktuře zakázek, přičemž platí, že čím větší podnik, tím větší by měly být zakázky. Pokud by byl tento vztah nevyvážený, může to vést k velkým problémům v odbytu podniku (Vollmuth, 2004).

### **Nástroje operativního controllingu v oblasti řízení odbytu:**

#### *j) Analýza rabatu*

Rabat je sleva poskytovaná odběratelům a je nepřímým prostředkem pro úpravu cen jednotlivým zákazníkům. Díky poskytování rabatu může podnik zvýšit množství prodá-

ného zboží, posílit vztahy se zákazníky či zajistit vhodné časové rozložení svých zakázek (Vollmuth, 2004).

Vollmuth (2004) uvádí tyto typy rabatů: funkční, množstevní, časový, věrnostní, hotovostní a zvláštní. Množstevní rabat je poskytnut prodejcem při koupi většího množství zboží v jedné objednávce. Časový rabat nabízí prodejce, pokud je s odběratelem domluvený na pravidelných objednávkách. Věrnostní rabat se poskytuje za dlouhodobé obchodní spojení (Vollmuth, 2004).

#### *k) Analýza prodejní oblasti*

Tuto analýzu by měly sestavovat ty podniky, které prodávají zboží v různých oblastech a zemích. Analýza prodejních oblastí podniku ukáže rozdíly ve struktuře a významu prodejních oblastí pro podnik. Výsledek analýzy odhalí, zda je potenciál oblastí stejnoměrně čerpán. Hodnoty plánu a skutečnosti společně s odchylkami by se měly zaznamenávat každý měsíc (Vollmuth, 2004).

#### *l) Analýza provize*

Aby podnik našel optimální systém odměňování, musí se zamyslet nad tím, zda dá přednost orientaci na obrat či na výnosnost. Z hlediska provize si podnik může vybrat, zda bude externím pracovníkům poskytovat provizi z obratu za prodané zboží či provizi z nákladů na úhradu (Vollmuth, 2004).

Pokud externí pracovník získává provizi z obratu za prodané zboží, je jeho hlavním cílem prodat co nejvíce zboží za každou cenu a je mu jedno, zda z toho podnik má nějaký zisk či nikoliv. Výhodou provize z nákladů na úhradu je, že odměnění externího pracovníka je závislé na výši příspěvku na úhradu. V tom případě se stane základem provize užitek, který vznikne prodejem výrobků. A to je výhodné jak pro podnik, tak pro pracovníka (Vollmuth, 2004).

## 5 Metodika

Cílem této bakalářské práce je vymezit controlling jako koordinační koncept informačního systému v podniku, analyzovat nástroje využívané v controllingu, následně zjištěné poznatky aplikovat na vybraný podnik a zpracovat návrh možných variant na optimalizaci controllingu jako součásti podnikového informačního systému.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou.

Teoretická část byla zpracovávána na základě prostudované odborné literatury týkající se zadané problematiky a skládá se celkem ze tří kapitol:

- první kapitola je věnována obecným informacím o controllingu, o jeho funkcích a cílech, dále o možnostech zařazení controllingu do organizační struktury podniku,
- druhá kapitola se zabývá osobou controllera, popisuje jeho náplň práce a jaké požadavky musí splňovat pro výkon této funkce, dále se tato část zabývá podporou controllingu pomocí informačních a komunikačních technologií, a nakonec je zde část věnována jedné důležité součásti controllingu – reportingu,
- třetí kapitola zahrnuje informace o strategickém a operativním controllingu a nástrojích využívaných v rámci vykonávání controllingu.

V praktické části budou teoretické poznatky z předchozí části aplikovány na vybraný podnik. Tímto podnikem je výrobní podnik v Jihočeském kraji, který si však nepřeje zveřejnění svého jména z důvodu poskytnutí svých interních informací. Veškerá data, která byla získávána pomocí rozhovorů s odbornými pracovníky v podniku, budou následně analyzována a zpracována.

Praktická část se skládá ze dvou kapitol:

- první kapitola je věnována základním informacím o vybraném podniku, jeho organizační struktuře a vizualizaci začlenění controllingového oddělení do této struktury, dále tato kapitola popisuje, proč byl controlling v podniku zaveden, jaké informační a komunikační technologie podnik využívá pro podporu své práce, a nakonec popis pracovních úkolů controllera v podniku,
- druhá kapitola se zabývá zhodnocením a analyzováním controllingových metod a nástrojů, které podnik využívá, a dále jsou navržena určitá možná zlepšení těchto procesů.

V této části jsou použity tyto metody:

- analýza – tento pojem označuje rozložení určitého problému na menší části, které jsou lépe srozumitelné (Bruckner, Voříšek & Buchalcevoová, 2012). V této práci se analýza využila při zpracování nástrojů controllingu využívaných v podniku,
- syntéza – tímto pojmem se rozumí sjednocení jednotlivých prvků v jednotný celek. Syntéze z pravidla předchází analýza (Hidls, Holman & Hronová a kol.,2003). V této práci se syntéza využila při spojení všech analyzovaných nástrojů controllingu a byla využita při návrzích k optimalizaci controllingového systému v podniku,
- komparace – pod tímto pojmem se rozumí porovnání dvou či více skutečností či jevů. Komparace je v této práci využita při porovnání využívané kalkulace v podniku a kalkulace přírážkovou metodou, a dále při porovnání času skutečného a plánovaného na výrobu u analýzy odchylek,
- pro výpočet režijní přírážky:

$$\text{procento přírážky} = \frac{\text{režijní náklad}}{\text{rozvrhová základna}} * 100$$

kde pro rozvrhovou základnou byly využity přímé náklady,

- pro stanovení kalkulace výrobku byl použit typový kalkulační vzorec,

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
<b>Přímé náklady celkem</b>
4. Výrobní režie
<b>Vlastní náklady výroby</b>
5. Správní režie
<b>Vlastní náklady výkonu</b>
6. Odbytová režie
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>
7. Zisk
<b>8. Cena výkonu</b>

- pro výpočet zmetkovitosti:

$$\text{zmetkovitost} = \frac{\text{počet zmetků (ks)}}{\text{celková výroba (ks)}} * 100$$



## 6 Controlling ve vybraném podniku

Veškerá použitá data a informace v této kapitole byla poskytnuta na základě konzultací s odbornými pracovníky výrobní společnosti z Jihočeského kraje. Protože byly podnikem poskytnuty interní informace – firemní „know – how“, respektuji proto přání vedení společnosti neuvádět v mé práci její název. Proto na všech místech, kde by se nacházel název společnosti, budu využívat pouze pojmu „podnik“.

### 6. 1 Základní informace o podniku

Podnik je jednou ze dvou divizí, které tvoří jeden celek – společnost. První divize se zabývá prodejem elektroinstalačního materiálu a má více než 25leté zkušenosti na trhu. Díky svým celkem 17 pobočkám po celé České republice, s růstem počtu poboček téměř jedné za rok, zaměstnává více než 220 zaměstnanců.

Druhá divize vznikla díky několikaletému přání majitele podniku vytvořit výrobní část ke své pouze obchodní činnosti. To se mu povedlo díky nálezům velmi vhodných prostorů pro tuto podnikatelskou činnost. Podnik se zabývá zakázkovou výrobou (v mnoha případech se ze zakázkové výroby stává, díky oblibě podniku, výroba sériová) a je to ta část společnosti, se kterou se data a informace v následujících kapitolách spojují. Výroba v této divizi byla zahájena v roce 2013, a to i díky dokončení projektu v rámci programu „Nemovitosti Výzva II“ Ministerstva průmyslu a obchodu ČR, kde cílem projektu bylo rozšířit kapacity pro zpracování plechů a výrobu elektroinstalačních výrobků.

V současné době podnik zaměstnává 70 zaměstnanců. Zabývá se komplexní produkcí výrobků z plechu, od jeho prvotního zpracování až po povrchové úpravy. Jedná se hlavně o pálení vláknovým laserem, vysekávání, ohraňování, ohýbání, svařování a montáž včetně balení. Zpracovává ocelové materiály, nerez, hliníkové plechy i barevné kovy. Všechny vyjmenované aktivity vykonává jen díky pravidelným investicím do nejnovějšího strojního vybavení. Každý výrobek je vyroben přesně podle přání a požadavků zákazníka. Svým zákazníkům nabízí i vlastní výrobky, které se díky používání moderních výrobních technologií pyšní kvalitním zpracováním a perfektní přesností. V sortimentu produktů, které dodávají, nechybí svítidla a světelné zdroje z plechu a hliníkových profilů, elektroměrové rozvaděče, kovové skříňky a další.

Společnost dále disponuje školicím střediskem, díky němuž poskytuje svým, jak vedoucím, tak řadovým, zaměstnancům školení pro stálé zefektivňování výroby a chodu spo-

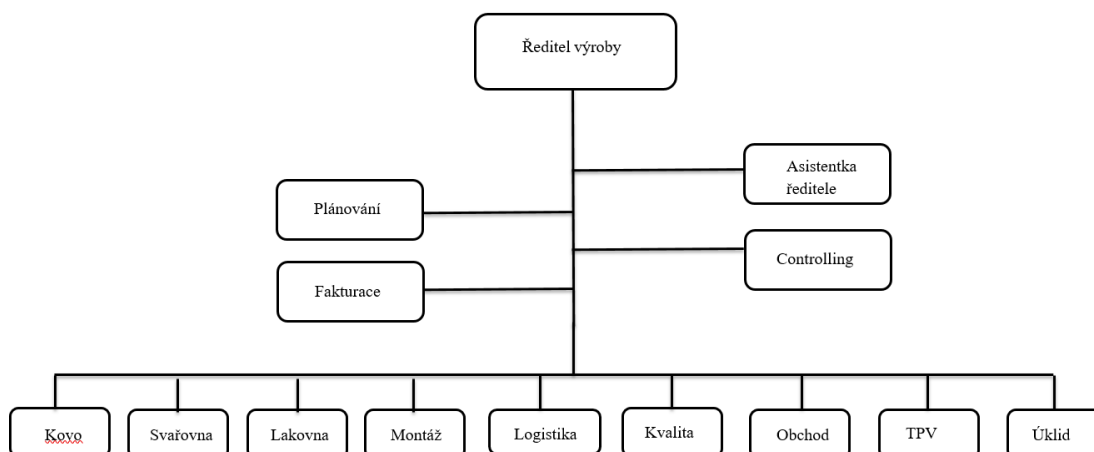
lečnosti. Dále tyto prostory nabízí široké veřejnosti, a to zejména svým zákazníkům a dodavatelům, s jejichž spoluprací organizují odborná školení.

V roce 2006 byl v podniku zaveden Systém managementu jakosti podle ČSN EN ISO 9001:2001. Shoda systému řízení jakosti s uvedenou normou byla potvrzena certifikátem, který podnik zdárně opět obhájil v roce 2009.

## 6. 2 Organizační struktura podniku

Pro výrobní podniky bývají nejtypičtějším organizačními strukturami funkcionální struktury. A jinak tomu není ani u tohoto podniku, jehož organizační struktura je zobrazena na následujícím schématu.

Obrázek 5 Organizační struktura podniku



*Zdroj: informace z podniku, vlastní zpracování*

Takto je organizační struktura v podniku vyobrazena od července roku 2015, kdy tehdejší ředitel podniku pocítil potřebu vytvoření controllingového oddělení. Z uvedené organizační struktury podniku je zřejmé, že oddělení controllingu má štábní funkci. Z tohoto postavení vyplývají jeho pravomoci, ale také povinnosti a odpovědnost. Jak lze z obrázku vyčíst, controller je přímo podřízený pouze řediteli výroby. Štábní pozice controllingu odpovídá tomu, že podnik je zavedený pouze krátkou dobu, a lze tedy předpokládat, že se controllingové oddělení může stát liniovým útvarem či získat průřezovou funkci po určité době zavedení výroby. Tuto skutečnost uvádí mnoho autorů ve svých dílech.

## 6. 3 Controlling v podniku

Jak již bylo zmíněno v předchozí podkapitole, controllingové oddělení funguje v podniku od července roku 2015, vzniklo tedy po 2 letech fungování podniku. V tomto období podnik ještě nebyl dostatečně synchronizovaný a organizovaný jak z výrobního hlediska, tak hlediska nastavených norem či kalkulací. Tehdejší výrobní ředitel podniku měl pocit, že jsou vypracované kalkulace, a tím i cenové nabídky pro zákazníky, podhodnoceny a tím podnik přichází o zisk. Podnik byl v té době v takovém mínusu, že vedení bylo nuceno myslet i na ukončení činnosti. Proto bylo v podniku vytvořeno controllingového oddělení a byl přijat controller, aby podniku pomohl minimalizovat náklady a tím maximalizovat zisk. A to hlavně díky dobře sestavenému a nastavenému systému kalkulací výrobků. Od tohoto okamžiku lze v podniku sledovat velké zlepšení jeho ekonomické situace. To lze vidět na stále se zvyšujícím obratu, ale také na tvorbě zisku, což bylo účelem zavedení controllingu.

Controller se v podniku nachází pouze jeden den v týdnu (obvykle v pátek) a to hlavně z toho důvodu, aby neztratil přehled o chodu v podniku. Jinak pracuje spíše externě a má skrz svůj osobní počítač přístup do výrobního programu IS Flores, což mu umožňuje pohodlnou práci z domova.

### 6. 3. 1 Podpora controllingu pomocí informačních a komunikačních technologií

Fungování controllingu i podniku celkově je v dnešní době téměř nepředstavitelné bez podpory informačních a komunikačních technologií. Výjimkou není ani tento podnik. Všichni vedoucí a odborní pracovníci mají ke své potřebě počítač a další zařízení usnadňující jim práci. Podnik využívá pro své potřeby výrobní program IS Flores a účetní program Microsoft Dynamics NAV.

Díky IS Flores, kterým v podniku nahradili neefektivní a nedostačující tabulky z Excelu, může podnik například sledovat skutečné výkonnosti pracovníků, strojů a také výrobních operací, což přineslo podniku zefektivnění lidské práce. Dále díky tomuto programu mohou vedoucí pracovníci snadno a přesně vyhodnocovat ziskovost zakázky a další velkou zásluhou tohoto programu je zkrácení průměrné doby zakázky ve výrobě, čímž se snižují náklady a zrychluje se vyřízení zakázky na minimum možného času.

Přes všechny tyto klady tohoto programu je jedním velkým mínusem nepropojenost s účetním programem Microsoft Dynamics NAV, což pracovníkům přináší značná

úskalí v jejich práci a jejich výkony nejsou tak efektivní, jak by mohly být, kdyby byly programy propojeny či nahrazeny programem jiným, který by podniku komplexně zaštil jak výrobu, tak účetnictví.

Controlling získává veškeré potřebné informace z již zmíněných programů IS Flores a Microsoft Dynamics NAV a dále také z reportů či zpráv jednotlivých výrobních úseků.

Při zpracování dat a tvorbě výstupů využívá controlling z řady prostředků sady Microsoft Office, a to hlavně MS Office Excel a MS Office Word.

## 6. 2. 2 Controller a jeho úkoly

Controller v podniku má celou řadu úkolů, které se ve stanovených intervalech stále opakují. Jedním z úkolů, které musí controller v předem jasně daných termínech a intervalech provádět, jsou reporty. Reporty, kterými se v podniku zabývají určené odpovědní zaměstnanci, jsou denní, týdenní a čtvrtletní. Jedinými denními reporty se zabývají mistři každého výrobního úseku (ostatní už zpracovává controller) a odevzdávají je výrobnímu řediteli. V těchto reportech jsou obsaženy údaje o efektivnosti a produktivitě pracovníků a výroby.

Dalšími reporty, kterými se již zabývá pracovník controllingového oddělení, jsou týdenní. V těchto reportech jsou zobrazovány normované časy stanovené na jeden pracovní výkon, na stanovený počet výrobků, které mají pracovníci za tento čas vyrobit společně se započítanou efektivitou, kterou nemůžeme vždy počítat jako stoprocentní. Dalším údajem jsou časy skutečné, které pracovník strávil při výrobě daného výrobku při výrobní operaci za svou pracovní dobu 7,5 hodiny. Tyto reporty jsou pravidelně zpracovávány a odevzdávány ekonomickému řediteli, který možné vzniklé odchylky uvedených časů vyhodnotí a zajistí jejich nápravu či postih za jejich vznik. V každém případě zohlední návrh controllera na nápravu vzniklé odchylky, která mohla vzniknout kvůli špatně nastavenému normovanému času.

Měsíční reporty se týkají vývoje tržeb a nákladů, které taktéž, jako reporty týdenní, vypracovává controller. Tyto měsíční reporty poté vyústí v roční přehled o uvedených ukazatelích společně s výsledkem hospodaření.

Čtvrtletní reporty jsou závislé na potřebách ekonomického ředitele, který nemá přístup do výrobního programu IS Flores. Pro jeho potřebu je mu pracovník controllingu schopen poskytnout veškeré informace týkající se například objednávek, faktur, ceníků, stavu a pohybu materiálu na skladě vč. příjemek, výdejek a skladových karet, dále také

spotřebu materiálu na dané výrobní operaci z pohledu zakázek, přehled tržeb ze zakázek, bilanci zakázek, přehled všech zakázek anebo také objednávky či zmetkovost ve výrobě.

Dalším druhem reportů, ne však pravidelným, jakým byly reporty doposud, jsou reporty nepravidelné, které se vytváří pro potřeby výrobního ředitele podniku. Těmi jsou například reporty týkající se kapacitního výhledu, kde se zpracovávají data ohledně kapacitních výrobních možností podniku, které slouží pro možné nové odběratele, kteří by si chtěli vyrábět své vlastní výrobky v prostorách podniku.

Mezi další úkoly controllera patří zhodnocování již uzavřených objednávek. Tato práce se týká hlavně vytváření výkazu např. ohledně toho, jaká byla ziskovost zakázky, jaké jsou tržby vzhledem ke kalkulovaným cenám, a dále také jaké jsou tržby a ceny výrobků podle odvedených minut zaměstnance.

## 7 Zhodnocení a analýza controllingových metod nástrojů podniku

### 7. 1 Kalkulační systém

Jedním z nejdůležitějších úkolů controllingu v podniku je řízení systému kalkulací. Je to i jeden z hlavních důvodů, proč controllingové oddělení v podniku vůbec vzniklo. Na vytváření podkladů pro tvorbu kalkulací se controller v podniku podílí s ekonomickým ředitelem. V podniku se využívá velmi kvalitně zpracovaných kalkulací podobných kalkulacím ABC (= Activity Based Costing), které se zabývají kalkulacemi jednotlivých aktivit.

Podnik každý rok vytváří kalkulace na všechny jednotlivé aktivity spojené s výrobou daných výrobků. Těmito aktivitami jsou například práce stroje, manuální práce potřebná k obrábění výrobků a také balení finálních výrobků a jejich příprava k expedici odběrateli. Z těchto každoročně aktualizovaných kalkulací operací se poté „skládá“ kalkulace jednotlivých výrobků.

Dle mého názoru je tento druh kalkulací velmi pokrokový a vhodný pro podniky. Oproti klasické a stále často využívané přírážkové metodě kalkulace výrobku, kvůli které se určitému výrobku přiřadí náklady, které často s jeho výrobou nemají nic společného a jen navyšují jeho kalkulovanou cenu a tím i cenu prodejní. Kvůli tomuto faktu se některé firmy rozhodnou pro neuskutečnění výroby produktu z důvodu jeho neziskovosti. Díky systému kalkulací, kdy se náklady přidělují jednotlivým aktivitám, podnik může mnohem lépe obstát v konkurenčním prostředí, díky správnému přiřazování nákladů k výrobku, a stát se více konkurenceschopným při vstupu na trh.

I díky změně a zkvalitnění kalkulačního systému se tento podnik dostává z „červených čísel“. Loňský rok začal být ziskový, a to i díky správně stanovené kalkulované ceny výrobků, což mu pomohlo dostat se pod ceny nabízených konkurenčními podniky a získat tím přízeň potencionálních a poté i stávajících zákazníků. Jelikož se podnik zabývá zakázkovou výrobou, i když je někdy odběr zákazníka natolik velký, že se ze zakázkové výroby stává výroba sériová, je kalkulace každého výrobku přesně uzpůsobena danému zákazníkovi, aby se co nejvíce vyhovělo jeho přáním a požadavkům, a to hlavně z hlediska konečné ceny. Zákazníkovi je poskytnuta možnost dodání vlastního materiálu či snížení přírážky některých režii (materiálové, pracovní či obchodní).

## 7. 1. 1 Kalkulace strojů a aktivit

Tabulka 3 Kalkulace strojů a aktivit

	P2X	FOL	BALENÍ
Měsíční fond [h]	166	166	166
Směnnost	2	2	1
Sazba operátora [Kč/h]	200,00 Kč	200,00 Kč	200,00 Kč
Počet operátorů	1	1	1
Sazba za kWh	4,00 Kč	4,00 Kč	4,00 Kč
Spotřeba el. energie stroje [kWh]	9	10	0
Spotřeba plynů [Kč / h]	0	40,00 Kč	
Měsíční odpis/splátka stroje [Kč]	152 000,00 Kč	270 000,00 Kč	
Nájem haly [Kč/m <sup>2</sup> ] společně 100			
Plocha stroje	107	114,75	10
Plocha stroje %	22,3 %	23,9 %	
Režie – opravy [% z odpisu]	12,7 %	25,9 %	10 %
Režie – provoz stroje [% z odpisu]	5 %	20 %	50 %
Výrobní režie [% z operátora]	158 %	158 %	50 %
Režie výrobní haly [Poměr plochy budovy]	22 %	24 %	20 %
Správní režie [% z operátora]	2 %	2 %	0 %
Plocha výrobní haly [m2]	1575	1575	1000
<b>PN</b> Přímé náklady: Operátor / h	200,00 Kč	200,00 Kč	200,00 Kč
<b>PN</b> Přímé náklady: Energie / h	36,00 Kč	80,00 Kč	0,00 Kč
<b>PN</b> Přímé náklady: Energie / měs	11 952,00 Kč	26 560,00 Kč	0,00 Kč
<b>PN</b> <i><b>Přímé náklady (Operátor + Energie) / h</b></i>	<i><b>236,00 Kč</b></i>	<i><b>280,00 Kč</b></i>	<i><b>200,00 Kč</b></i>
<b>PN</b> Přímé náklady (Operátor + Energie) / měs	78 352,00 Kč	92 960,00 Kč	33 200,00 Kč
<b>VR</b> Odpis / h	457,83 Kč	813,25 Kč	0,00 Kč
<b>VR</b> Plocha stroje / h	32,23 Kč	34,56 Kč	6,02 Kč
<b>VR</b> Režie na opravy stroje / h	58,14 Kč	210,63 Kč	0,00 Kč
<b>VR</b> Režie na provoz stroje / h	22,89 Kč	162,65 Kč	30,00 Kč
<b>VR</b> Režie výroby / h	316,00 Kč	316,00 Kč	100,00 Kč
<b>VR</b> Režie budovy / h	73,58 Kč	78,91 Kč	62,68 Kč
<b>VR</b> Energie budovy / h	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč
<b>VR</b> <i><b>Celková výrobní režie / h</b></i>	<i><b>960,67 Kč</b></i>	<i><b>1 616,01 Kč</b></i>	<i><b>198,70 Kč</b></i>
<b>SR</b> <i><b>Správní režie / h</b></i>	<i><b>4,00 Kč</b></i>	<i><b>4,00 Kč</b></i>	<i><b>0,00 Kč</b></i>
<b>SR</b> Správní režie / měs (75 032,-)	1 328,00 Kč	1 328,00 Kč	0,00 Kč
<i><b>Úplné hodinové náklady</b></i>	<i><b>1 200,67 Kč</b></i>	<i><b>1 900,01 Kč</b></i>	<i><b>398,70 Kč</b></i>
Hodinová sazba stanovená	1 200,00 Kč	Kč	500,00 Kč

Zdroj: informace z kalkulačního systému podniku, vlastní zpracování

V tabulce 3 lze vidět ukázkou z kalkulace strojů a aktivit spojených s výrobou produktů.

Tato tabulka zobrazuje kalkulaci strojů P2X, který slouží k ohybu kovů v požadovaný tvar, stroje FOL 3015, který pomocí laseru vypaluje z plechu požadovaný tvar, a aktivity balení, při které dochází k balení již vytvořených výrobků připravených k expedici odběrateli. Pro objasnění některých pojmů v tabulce nyní následuje jejich stručný popis:

- *měsíční fond* – počet hodin v měsíci,
- *směnnost* – v podniku funguje dvousměnný provoz,
- *sazba operátora* – časová mzda pracovníka na hodinu,
- *počet operátorů* – počet potřebných pracovníků pro provoz stroje či pro výkon dané aktivity,
- *sazba za kWh* – sazba za kWh v Kč elektrické energie spotřebované strojem,
- *spotřeba elektrické energie v kWh* – spotřeba elektrické energie jednotlivým strojem,
- *spotřeba plynů Kč/h* – tato částka je určena kvalifikovaným odhadem odborných pracovníků podniku a je dána letitými zkušenostmi a týká se pouze některých strojů,
- *měsíční odpis/splátka stroje* – částka, která odpovídá odpisovému plánu stroje či hodnotě měsíčních splátek,
- *plocha stroje* – uvádí plochu stroje v m<sup>2</sup>,
- *plocha stroje v %* - uvádí poměr mezi plochou stroje a sumou ploch všech strojů,
- *režie opravy* – tato položka je dána procentem z odpisů stroje, vychází z kvalifikovaného odhadu odborných pracovníků díky letitým zkušenostem, dále tuto položku ovlivňuje pořizovací cena stroje a jeho dosavadní potřeba oprav,
- *režie provoz stroje* – tato částka je též dána procentem z odpisů stroje a určil ji odborný pracovník svým odhadem, tuto položku dále ovlivňují hodnoty nástrojů, přípravků, náhradních dílů a oprav potřebných pro provoz stroje,
- *výrobní režie* – je dána procentem ze sazby operátora na 1 hodinu,
- *režie výrobní haly* – se rovná ploše stroje v procentech, či je dána kvalifikovaným odhadem v případě aktivit (balení, ...),
- *správní režie* – je dána procentem ze sazby operátora na 1 hodinu, přičemž se opět jedná o odhad kvalifikovaných pracovníků z hlediska jejich zkušeností, celkem je správní režie rozdělena na 30 % připadající podniku a 70 % připadající-



cí druhé divizi – toto rozdělení opět určil odborný pracovník z hlediska jeho zkušeností,

- *plocha výrobní haly* – toto číslo uvádí rozměr v m<sup>2</sup> haly, ve které se daný stroj nachází,
- *přímé náklady: Energie/h* – tato částka je dána součinem sazby za kWh stroje a spotřebou elektrické energie stroje v kWh,
- *přímé náklady (Operátor + Energie) / měs* – tato částka je dána součinem přímých nákladů na operátora a energii za hodinu, měsíčním fondem a směnností,
- *odpis/h* – je dán měsíčním odpisem vyděleným měsíčním fondem a směnností,
- *plocha stroje/h* – je dána součinem nájmu haly v Kč na m<sup>2</sup> (100 Kč/ m<sup>2</sup>) a plochy stroje v m<sup>2</sup> vyděleným směnností a měsíčním fondem,
- *režie na opravy stroje/h* – vypočítá se jako součin režie opravy (% odpisu) a odpisu na hodinu,
- *režie na provoz stroje/h* – je částka dána součinem režie na provoz stroje (% odpisu) a odpisu na hodinu,
- *režie výroby* – je součinem výrobní režie (% ze sazby operátora) a sazby operátora v Kč/h,
- *režie budovy* – se vypočítá jako součin rozdílu plochy výrobní haly a plochy stroje s nájmem haly a režii výrobní haly a poté se vydělí měsíčním fondem a směnností,
- *energie budovy/h* – je součin nákladů na energie budovy s režii výrobní haly, který je vydělen měsíčním fondem a směnností,
- *celková výrobní režie/h* – je součtem energií budovy/h, režii budovy/h, režii výroby/h, režii na provoz stroje/h, režii na opravy stroje/h, plochou stroje/h a odpisem/h,
- *správní režie/h* – je dána součinem správní režie (% z operátora) a přímých nákladů operátora/h,
- *správní režie/měs* – je součin správní režie/h, měsíčního fondu a směnností,
- *úplné hodinové náklady* – jsou dány součtem správní režie/h, celkové výrobní režie/h a přímých nákladů na operátora + energie/h,
- *hodinová sazba stanovená* – tato částka je cena tržní, je dána benchmarkingem vytvářeným pravidelně podnikem.

## 7. 1. 2 Kalkulace výrobků

Díky takto sestaveným kalkulacím strojů a aktivit (viz. tabulka 3) je potom velmi jednoduché získat kalkulaci jednotlivých výrobků. Ve výrobním programu IS Flores jsou aktivity a práce strojů k určitým výrobkům předdefinovány, proto stačí kalkulaci pouze zkontrolovat, zda odpovídá dohodnutým přáním a požadavkům zákazníků.

Tabulka 4 Kalkulace výrobku A

<b>Kalkulace výrobku</b>						
<b>Kód: Výrobek A</b>			Režie (Mat/Prac/Obch)			5%/10%/10%
<b>Popis: Ochranné víko</b>						
			Množství	Sklad. cena	Kalkul. cena	Prodejní cena
			1 ks	418,13 Kč	477,14 Kč	507,50 Kč
<b>Operace</b>						
<b>Pracoviště</b>	FOL	Laser			<i>pálení na laseru FOL 3015</i>	
<b>Čas přípravný</b>	4	Čas celkový	1,961 min		Cena vč. rež.	68,83 Kč
		Čas stroje	100,00 s		Efektivita	85,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	P2X	Ohyb			<i>Ohyb na automatu</i>	
<b>Čas přípravný</b>	20	Čas celkový	2,524 min		Cena vč. rež.	57,27 Kč
		Čas stroje	106,00 s		Efektivita	70,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	KV_KOVO	Kvalita_Kovo			<i>Kontrola kovo</i>	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	0,000 min		Cena vč. rež.	0,00 Kč
		Čas stroje	0,00 s		Efektivita	0,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	BAL	Balení			<i>Balení</i>	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	0,625 min		Cena vč. rež.	4,22 Kč
		Čas stroje	30,00 s		Efektivita	80,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	KV_EXP	Kvalita expedice			<i>Kontrola balení</i>	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	1,000 min		Cena vč. rež.	0,00 Kč
		Čas stroje	0,00 s		Efektivita	0,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Kusovník</b>						
<b>Typ</b>	Artikl		Množství	Jednotná cena	Celková cena	
<b>M</b>	Plech 1,5 x 1500 x 3000		0,5 ks	641,52 Kč	325,82 Kč	
<b>M</b>	Páska ocel.		5 m	4,00 Kč	21,00 Kč	

*Zdroj: informace z kalkulačního systému podniku, vlastní zpracování*

Tabulka 4 zobrazuje kalkulaci výrobku A, kterým je ochranné kovové víko. Pro ukázkou vzhledu dalších kalkulací výrobků viz příloha 1.

Tato kalkulace výrobku A se skládá z následujících částí:

- *kód výrobku* – podnik má pro každý specifický výrobek jedinečný kód z důvodu změn podle přání a požadavků odběratelů (pro zjednodušení uvádím pouze „výrobek A“),
- *popis* – pro lepší orientaci ve výrobcích, kalkulace obsahuje i jednoduchý popis výrobku,
- *režie (Mat/Prac/Obch)* – tento údaj představuje přírážku k materiálu, práci a obchodní přírážku, tuto částku ovlivňuje několik faktorů např. velikost zakázky zákazníka, zda je to stávající či nový zákazník apod., pro každou zakázku je tato režie většinou jiná,
- *skladová cena* – tato částka se využívá v případě využití tohoto výrobku jako mezivýrobku pro výrobu dalších produktů podniku, částka je bez režijních přírážek,
- *kalkulovaná cena* – součet všech částek v kalkulaci včetně režijních přírážek,
- *prodejní cena* – je cenou konečnou, nabízenou zákazníkovi,
- *operace* – tato část kalkulace vymezuje všechny práce strojů a pracovníků výroby,
- *pracoviště* – zobrazuje stroj či aktivitu určitého člověka,
- *čas přípravný* – uvádí čas ve vteřinách, který je potřeba pro přípravu operátora na úkon,
- *čas celkový* – uvádí celkový čas úkonu, ve kterém je již zahrnuta efektivita dané aktivity či práce stroje,
- *čas stroje* – uvádí čistý čas stroje ve vteřinách,
- *cena vč. režie* – cena, která vychází z kalkulace stroje, celkového času a pracovní režie (v tomto případě 10 %),
- *efektivita* – vzhledem k tomu, že výroba v podniku není plně automatizovaná, ale obsluhu stroje vykonávají operátoři, kteří potřebují určitý čas na přípravu, a stroj není vždy plně využit, proto se v kalkulacích zohledňuje i efektivita výroby,
- *poznámky* – využívají se v případě potřeby určitou skutečnost při výrobě zdůraznit či připomenout např. jak výrobky skládat na paletu, na jakou stranu lepit etikety popisující výrobek, jak balit výrobky na paletu či jiný přepravní prostředek,

- *kusovník* – tato část kalkulace zobrazuje veškerý materiál či polotovar (výrobek) potřebný pro výrobu daného produktu,
- *typ* – písmeno „m“ nese označení pro materiál a písmeno „v“ označuje výrobek,
- *artikl* – popisuje daný materiál či výrobek,
- *množství* – vyjadřuje množství potřebného materiálu či výrobků pro výrobu,
- *jednotková cena* – zobrazuje cenu za měrnou jednotku např. kus, metr či kilogram,
- *celková cena* – vyjadřuje cenu určenou jednotkovou cenou a využitým množstvím ovlivněnou materiálovou reží.

V hlavičce kalkulace se dále ještě uvádí, kdy naposledy došlo k přepočtení časů výroby a kdo tuto změnu vytvořil. Hlavním důvodem změny bývají zjištěné odchylky mezi plánovanými časy a časy skutečně odvedenými. Ty se zjišťují pomocí zaměstnaneckých čipů, kdy je každý operátor povinen zaznamenat čas začátku operace a čas konce operace z důvodu nastavování norem času. Dalším údajem na kalkulaci je jméno autora, který kalkulaci vytvořil a v jaký den a čas ji vytvořil.

Každý pracovník, který má přístup k podnikovému počítači či má výrobní program IS Flores ve svém osobním počítači, si může jakoukoli kalkulaci jakékoli zakázky zobrazit a díky tomuto přístupu může dále též vyhodnocovat zakázky.

Jak již bylo zmíněno, podnik se snaží co nejvíce vyhovět přáním a požadavkům svých zákazníků. Proto jim mimo jiné nabízí využití pronájmu svých strojů. Dále má zákazník možnost dodat si vlastní materiál pro výrobu zadaných výrobků a tím uspořit náklady. Kromě toho podnik nabízí velké množství dodatečných operací při výrobě daného produktu, které nejsou pro jeho výrobu standardní. V neposlední řadě podnik umožňuje svým zákazníkům využití různých druhů dodatečných ochranných materiálů pro zajištění ještě vyšší ochrany při expedici výrobků. Veškeré tyto dodatečné aktivity či materiál zobrazuje tabulka 5.

Tabulka 5 Sazebník na dodatečný materiál a operace

Název operace	Sazba	
	Kč/h	Kč/min
<b>Bodování</b>	457,11	7,62
<b>Broušení</b>	500,37	8,34
<b>Nůžky SAF</b>	800,86	13,35
<b>Laser FOL3015</b>	1900	31,67
<b>Lis EM2510</b>	1200,41	20,01
<b>Lis ENZ33610</b>	1298,82	21,65
<b>Lis ERM140</b>	600,6	10,01
<b>Ohraň. lis CNC Ama- da HFE3001</b>	800,67	13,34
<b>Ohraň. lis CNC SHIAYA HFBx4220</b>	899,92	15,00
<b>Sražení hran</b>	252,04	4,20
<b>Svařování MAG</b>	500,95	8,35
<b>Svařování TIG</b>	500,11	8,34
<b>SV-avař</b>	500,8	8,35
<b>Montáž elektro</b>	500,7	8,35
<b>Montáž mechanická</b>	400,5	6,68
<b>Balení</b>	398,7	6,65
<b>Závitování</b>	500,22	8,34
<b>Pila</b>	480,95	8,02
<b>Lis Salva PX2</b>	1200,67	20,01
<b>vrtání</b>	499,75	8,33
<b>Čištění</b>	350	5,84
<b>Fosfátování</b>	480	8
<b>Frézování</b>	350	5,84
<b>Kompletace</b>	350	5,84
<b>Kontrola</b>	300	0,5
<b>Kontrola předepsa- ných operací</b>	350	5,84
<b>Lakování modré</b>	450	7,5
<b>Lepení</b>	350	5,84
<b>Leštění</b>	350	5,84
<b>Folie</b>	role	144
<b>Bublíny</b>	metr	2,5
<b>Paleta obyč</b>	ks	120
<b>Paleta EURO</b>	ks	220
<b>Tmel silikon</b>	tuba	175
<b>Práš. barva obyč</b>	kg	130
<b>-II- matová</b>	kg	170
<b>Speciál TIGER</b>	kg	200
<b>Speciál lepší</b>	kg	500

Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

### 7. 1. 3 Komparace stávajícího systému kalkulací a metodou přírážkové kalkulace

Jak již bylo zmíněno v kapitole 7. 1, podnik využívá kalkulace velmi podobné pokrokovým kalkulacím ABC. Bylo i zmíněno, že je to mnohem lepší varianta oproti hojně využívané variantě přírážkové kalkulace. Proto je úkolem této podkapitoly srovnání, které ukáže rozdílnost mezi kalkulací výrobku podnikem využívanou a kalkulací přírážkovou. Ukázka přírážkové kalkulace bude pracovat s daty výrobku A, kterými se zabývala předchozí podkapitola. Pro lepší orientaci je příklad doplněn o skladovou, kalkulovanou a prodejní cenu původní kalkulace. Pro výpočet využijí typového kalkulačního vzorce popisovaného v kapitole 4. 1. 2.

Tabulka 6 Kalkulace výrobku A pomocí režijních přírážek

1. Přímý materiál	373,82 Kč
2. Přímé mzdy	20,37 Kč
3. Ostatní přímé náklady	0 Kč
<b>Přímé náklady celkem</b>	<b>394,19 Kč</b>
4. Výrobní režie	72,33 Kč
<b>Vlastní náklady výroby</b>	<b>466,52 Kč</b>
5. Správní režie	18,76 Kč
<b>Vlastní náklady výkonu</b>	<b>485,28 Kč</b>
6. Odbytová režie	14,95 Kč
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>	<b>500,23 Kč</b>
7. Zisk (10%)	<b>50,02 Kč</b>
<b>8. Cena výkonu</b>	<b>550,25 Kč</b>

*Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování*

Tabulka 7 Skladová, kalkulovaná a prodejní cena výrobku A

<b>Sklad. cena</b>	<b>Kalkul. cena</b>	<b>Prodejní cena</b>
<b>418,13 Kč</b>	477,14 Kč	507,50 Kč

*Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování*

Kalkulace pomocí režijní přírážky se skládá z následujících položek:

- *přímý materiál* – na každý výrobek je stanoven objem materiálu potřebný pro jeho výrobu, cena materiálu je totožná jako v kalkulaci výrobku A, kterou podnik využívá,
  - *přímé mzdy* – jsou odvozeny z celkového času potřebného na výrobu tohoto výrobku, výpočet: celkový čas výroby (6,11 min) \* sazba operátora (200 Kč/h),
  - *výrobní režie* – tato režie obsahuje veškeré náklady spojené s výrobou podniku, zahrnuje: odpisy/splátky strojů, spotřebu elektrické energie, spotřebu zemního plynu, nájemné výrobních hal, náklady na provoz a opravy strojů a také režii výroby (nepřímé materiálové a mzdové náklady, např. oleje, čisticí prostředky či bonusy a benefity),
  - *správní režie* – mezi tyto náklady zařazujeme ty, které jsou nutné vynaložit pro chod celého podniku, jsou to např. mzdy technickohospodářských a řídicích pracovníků, nájemné a náklady na energie administrativních budov apod., je stanoveno, že 30 % nákladů na správní režie připadá podniku a 70 % připadá druhé divizi,
  - *odbytová režie* – výši těchto nákladů ovlivňuje velikost nákladů vynaložených např. na skladování, prodej výrobků apod., pro odbytovou režii platí stejné pravidlo jako pro správní režii,
  - pro výrobní, správní a odbytovou režii byla stanovena režijní přírážka (viz tabulka 8) vypočítaná pomocí následujícího vzorce:
- $$\text{procento přírážky} = \frac{\text{režijní náklad}}{\text{rozvrhová základna}} * 100 \quad (1)$$
- Rozvrhovou základnou je přímý materiál,
- *zisk* – v tomto případě je zisk stanoven 10 % z úplných vlastních nákladů výroby.

Tabulka 8 Režijní přírážky

Režijní náklad	Režijní přírážka (%)
Výrobní režie	19,35
Správní režie	5,00
Odbytová režie	4,00

Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

V tabulce 8 jsou zobrazeny procentní režijní přírážky. Pro určení jednotlivých režijních přírážek bylo nutné celkovou výrobní, správní a odbytovou režii za rok rozpočítat na jednotlivé stroje (FOL 3015 a P2X) využívané při výrobě daného výrobku. Dalším důležitým krokem byl přepočet jednotlivých celkových režii strojů podle toho, jak moc je stroj během roku využíván právě k výrobě tohoto výrobku. Veškeré jednotlivé náklady roční výrobní režie na jednotlivé stroje byly přepočítány pomocí procenta využití stroje na výrobu výrobku A k výrobě všech výrobků vyráběných na daném stroji. Následně byl tento údaj vynásoben daným procentem. U stroje P2X je zastoupení výrobku A 4 % a u stroje FOL 3015 jsou to 3 %. Při rozvržení správní režie se výrobek A podílí 5 % a u odbytové režie jsou to 4 %. Při výpočtu se vycházelo z dat poskytnutých podnikem o skutečně vyrobených výrobcích celkem a o skutečně vyrobených výrobcích A, kterých se týkala kalkulace.

Z tabulek 6, 7 a 8 jasně vyplývá, jak je pro podnik důležité si dobře stanovit náklady na výrobek (v případě kalkulací podniku, náklady na práci stroje či aktivitu). Jsou zde vidět citelné rozdíly. A to hlavně v celkové (prodejní) ceně, která se v tomto případě liší o necelých 50,- Kč. Tato skutečnost by mohla stát za tím, kdyby podnik využíval přírážkovou kalkulaci výrobků, že by nemohl uskutečnit výrobu takového výrobku, protože by nebyl schopný vyrovnat se cenám, které nabízí konkurence. Tento rozdíl je dán hlavně výrobní režijní přírážkou, která tvoří 19,35 % (a to pouze v tomto případě, při výpočtu kalkulace výrobku A, u jiných výrobků by tato částka dosahovala vyšších či nižších částek podle toho, jaký procentní podíl výrobek zastává v celkové výrobě podniku). Tato výše výrobní režijní přírážky je dána hlavně tím, že podnik vlastní nové a finančně náročné stroje, jejichž náklady na provoz a udržování jsou velmi vysoké.

Na tomto příkladu je srozumitelně znázorněno, z jakého důvodu se velký počet podniků odklání od přírážkové kalkulace a volí nové a lepší metody pro stanovení nákladů na výrobek, a tím i jeho prodejní ceny. V tomto případě je hlavní výhodou přehlednější přidělení nákladů a také možná nižší kalkulovaná cena, díky které mohou nabídnout nižší prodejní cenu než stávající konkurence.

## 7. 2 Analýza odchylek

Analýzou odchylek se controller v podniku zabývá pouze z části. Je to z důvodu již zmiňovaného problému nepropojenosti využívaných programů (výrobní a účetní). Ekonomický ředitel, který se analýzou odchylek zabývá, nemá přístup do výrobního pro-



gramu IS Flores, proto potřebuje podporu controllera. Ten díky přístupu do programu může veškerá data potřebná k analýze odchylek získat a zpracovat je do přehledné tabulky v Excelu. Poté jsou tato data předána ekonomickému řediteli pro pravidelnou analýzu odchylek, aby bylo možné včasnými opatřeními předejít dalším eventuálním odchylkám.

V následující tabulce bude zobrazena ukázka z tabulky, kterou controller pravidelně vypracovává a odevzdává ekonomickému řediteli pro další zpracování.

Tabulka 9 Analýza časových odchylek výrobků A a B v roce 2016

Stroj	Vyráběl	Datum (čas) začátku operace	Plánovaný počet kusů	Plánovaný čas (min) se započítanou efektivitou	Skutečný čas (min)	Skutečně vyrobené kusy bez zmetků	Výrobek	Rozdíl čas (min) (skutečnost – plán)
FOL 3015	Pracovník 1	5. 10. 2016	150	296,12	361,47	150	Výrobek A	65,35
FOL 3015	Pracovník 2	6. 10. 2016	10	129,67	104,02	10	Výrobek B	-25,65
P2X	Pracovník 3	7. 10. 2016	150	95,66	41,03	36	Výrobek A	-54,62
P2X	Brigádník 1	7. 10. 2016	150	13,29	32,68	5	Výrobek A	19,40
P2X	Brigádník 2	7. 10. 2016	150	15,94	31,70	6	Výrobek A	15,76
P2X	Pracovník 4	7. 10. 2016	150	273,69	183,27	103	Výrobek A	-90,42
MAN_KOVO	Pracovník 5	7. 10. 2016	10	62,50	61,45	10	Výrobek B	-1,05
HFBx 4220	Pracovník 5	8. 10. 2016	10	90,48	43,10	10	Výrobek B	-47,38
MAN_KOVO	Pracovník 6	8. 10. 2016	10	90,48	42,93	10	Výrobek B	-47,54
HFBx 4220	Pracovník 5	8. 10. 2016	10	69,05	72,17	10	Výrobek B	3,12
MAN_KOVO	Pracovník 6	8. 10. 2016	10	69,05	72,08	10	Výrobek B	3,04
MAN_KOVO	Pracovník 7	8. 10. 2016	10	41,67	40,97	10	Výrobek B	-0,70
FOL 3015	Pracovník 8	12. 10. 2016	150	296,12	295,38	150	Výrobek A	-0,73
FOL 3015	Pracovník 9	12. 10. 2016	150	296,12	317,42	150	Výrobek A	21,30
P2X	Pracovník 9	16. 10. 2016	150	119,57	78,90	45	Výrobek A	-40,67
P2X	Pracovník 3	17. 10. 2016	150	127,54	163,43	48	Výrobek A	35,89
P2X	Pracovník 3	18. 10. 2016	150	151,46	151,05	57	Výrobek A	-0,41
FOL 3015	Pracovník 8	20. 10. 2016	150	146,08	141,40	74	Výrobek A	-4,68
FOL 3015	Pracovník 9	20. 10. 2016	150	27,64	36,68	14	Výrobek A	9,05
FOL 3015	Pracovník 8	25. 10. 2016	150	102,65	175,10	52	Výrobek A	72,45
FOL 3015	Pracovník 8	25. 10. 2016	150	19,74	37,50	10	Výrobek A	17,76

Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

V tabulce 9 jsou zobrazena data za měsíc říjen v roce 2016. Pro zjednodušení jsou zde použity pouze informace o výrobcích A (viz. kapitola 7. 1. 2) a B (viz. příloha 1).

Pro vyhodnocení odchylek jsou zde uvedeny informace o stroji, na kterém se pracovalo, dále je zde uveden pracovník, který daný úkon na daném stroji vykonal a také datum (v tabulkách pro ekonomického ředitele je zde ještě uveden čas začátku operace), kdy ho vykonal, další informace se týkají plánovaného a skutečně vyrobeného počtu produktů a dále se udává čas, za který tyto výrobky pracovník vyrobil. Dalším údajem, který se zobrazuje v tabulce pro ekonomického ředitele, je zmetkovitost při výrobě na jednotlivých strojích a jednotlivých pracovníků. Pro lepší analýzu dat v této tabulce je zde doplněn ještě údaj o rozdílu mezi skutečným a plánovaným časem práce na daném výrobku. Červeně jsou označeny časy, kdy došlo k nedodržení časového limitu stanoveného pro danou operaci. Zelené údaje značí dodržení stanoveného limitu, a navíc i úsporu času pracovníka při výrobě daného výrobku. Plánovaný čas zohledňuje efektivitu dané operace na určitém stroji. Pokud by se stalo, že by pracovník nesplnil výrobu stanoveného počtu výrobků, je plánovaný čas přepočítán na takový počet výrobků, který skutečně pracovník vyrobil.

Z této tabulky lze vypožorovat, že počet záporných odchylek je menší, než je počet kladných odchylek, což je dobrý ukazatel. Stále je ale možno vidět, že je co zlepšovat v rámci předcházení časových odchylek při výrobě. Nacházejí se zde 2 velké záporné odchylky týkající se výrobku A, které překračují více jak hodinu práce na dané operaci při výrobě požadovaného množství výrobků.

V tomto případě by bylo nutné prošetřit, co za takto velkou odchylkou stálo. Protože je zde vidět, že jeden z těchto výkonů vykonával pracovník 8, který je však schopný práci na daném stroji zvládnout i s úsporou času (tj. 20. 10. 2016 a 12. 10. 2016). Tato odchylka mohla vzniknout špatným přiložením čipu ke snímatelné ploše na stroji, pomocí které se poté určují odchylky, nebo mohlo dojít k rozladění stroje a jeho následná oprava byla započítána do celkového času výroby daného úkonu. Proto je nutné veškeré tyto odchylky sledovat a zjišťovat jejich příčiny předtím, než ihned pracovníkovi udělit pracovní důtku za vysoké překročení časové normy či danému pracovníkovi neudělit pohyblivou složku mzdy.

Z tabulky je patrné, že u výrobku B došlo pouze dvakrát k záporné odchylce přesahující 3 minuty o 7 a 2 vteřiny. Tento fakt svědčí o tom, že u tohoto výrobku je již téměř bez-

chybně nastaven plánovaný čas na výrobu (tj. časová norma). Na druhou stranu fakt, že pracovníci při výrobě těchto výrobků jsou schopni v určitých částech výroby uspořit čas výroby o téměř 55 minut, by měl vést odpovědné pracovníky k tomu, aby upozornili na možnou změnu normy času pracovníky Technologie výroby. Díky této případné úspoře času ve výrobě by bylo možné naplánovat výrobu více výrobků při zachování stejného času.

Pro lepší možné porovnání (zhodnocení) odchylek, které se týkají výrobku A, jsou v následující tabulce zobrazeny časové odchylky z roku 2015 a též z měsíce října.

Tabulka 10 Analýza časových odchylek výrobku A v roce 2015

Stroj	Vyráběl	Datum (čas) začátku operace	Plánovaný počet kusů	Plánovaný čas (min) se započítanou efektivitou	Skutečný čas (min)	Skutečně vyrobené kusy beze zmetků	Výrobek	Rozdíl čas (min) (skutečnost – plán)
FOL 3015	Pracovník 8	5. 10. 2015	60	19,61	93,70	10	Výrobek A	74,09
FOL 3015	Pracovník 2	5. 10. 2015	50	98,04	102,47	50	Výrobek A	4,43
FOL 3015	Pracovník 2	5. 10. 2015	60	98,04	108,12	50	Výrobek A	10,08
FOL 3015	Pracovník 2	6. 10. 2015	50	98,04	130,68	50	Výrobek A	32,64
P2X	Pracovník 10	6. 10. 2015	60	151,43	133,67	60	Výrobek A	-17,76
P2X	Pracovník 11	6. 10. 2015	50	126,19	115,70	50	Výrobek A	-10,49
P2X	Pracovník 12	7. 10. 2015	50	126,19	144,67	50	Výrobek A	18,48
FOL 3015	Pracovník 8	8. 10. 2015	20	39,22	79,48	20	Výrobek A	40,27
P2X	Pracovník 12	9. 10. 2015	20	50,48	49,95	20	Výrobek A	-0,53
FOL 3015	Pracovník 8	13. 10. 2015	50	98,04	127,68	50	Výrobek A	29,64
FOL 3015	Pracovník 2	15. 10. 2015	100	196,08	194,63	100	Výrobek A	-1,45
FOL 3015	Pracovník 2	15. 10. 2015	100	196,08	120,75	100	Výrobek A	-75,33
P2X	Pracovník 3	16. 10. 2015	50	161,52	180,53	64	Výrobek A	19,01
P2X	Pracovník 3	16. 10. 2015	100	25,24	36,22	10	Výrobek A	10,98
P2X	Pracovník – brigádník 1	19. 10. 2015	100	227,14	352,87	90	Výrobek A	125,72
BA-LENÍ	Pracovník 13	19. 10. 2015	50	31,25	23,90	50	Výrobek A	-7,35
P2X	Pracovník 3	19. 10. 2015	100	252,38	213,18	100	Výrobek A	-39,20

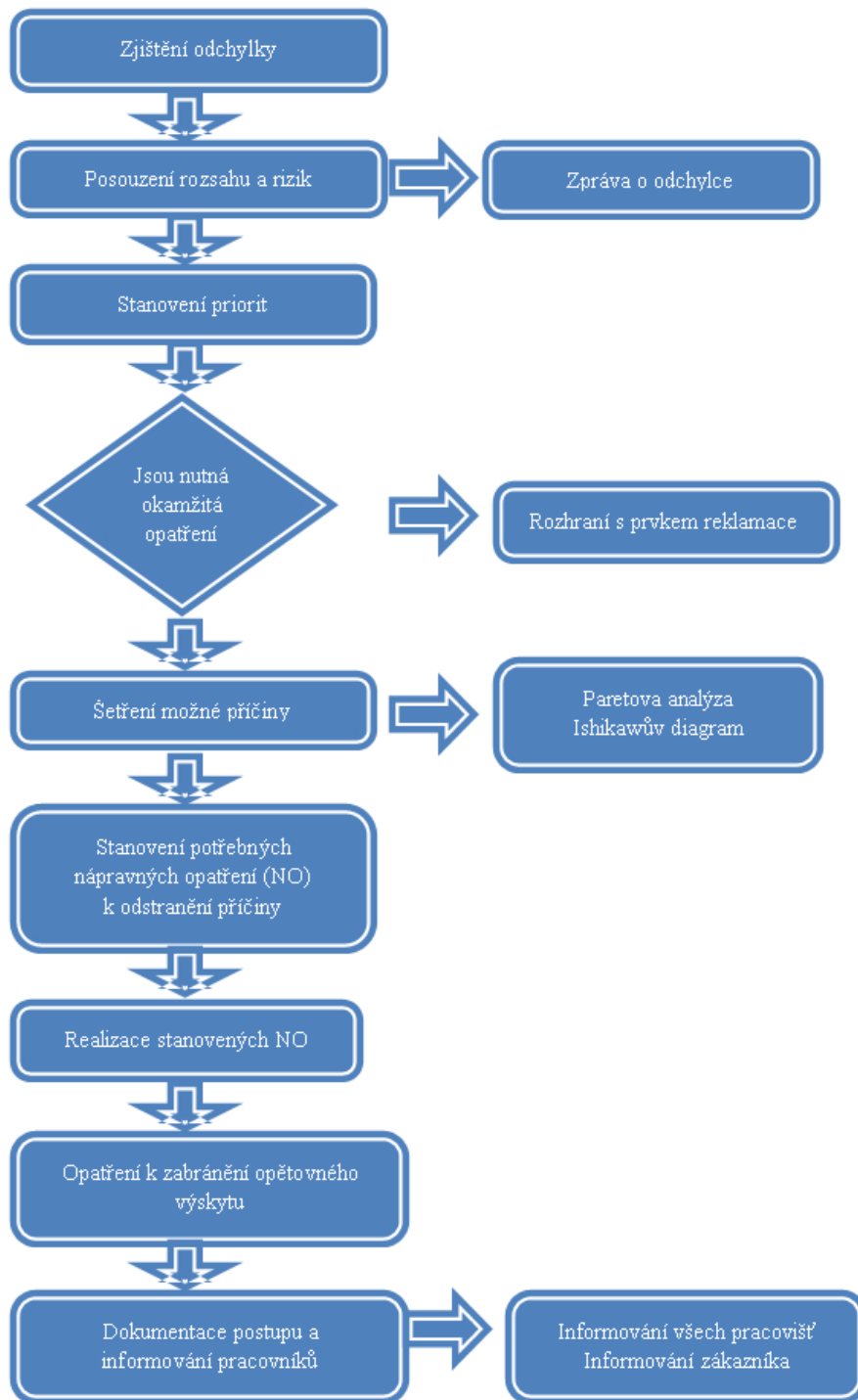
Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

Z porovnání tabulek 9 a 10 lze vypořadovat, že problémy s časovými odchylkami na stroji FOL 3015 u výrobku A přetrvávají již od roku 2015. Z uvedených hodnot lze zjis-

tit, že normy času nebyly změněny. Proto by bylo dobré zjistit příčinu toho, že jediný pracovník 2 zvládá práci na tomto výrobku na tomto stroji s kladnou časovou odchylkou. Je nutné, aby ostatní pracovníci, kteří pracují na tomto stroji a zpracovávají výrobek A, byli buď nově proškoleni o práci na tomto stroji či přeřazeni na jinou výrobní pozici, protože na tomto stroji vykazují stále záporné hodnoty, což je pro podnik velice negativní skutečností. Jedním možným důvodem, proč se podnik (resp. odpovědní pracovníci) zatím nezabývá těmito zápornými odchylkami, může být fakt, že tento výrobek je málo zastoupený v celkové výrobě. Podnik se zabývá odchylkami hlavně u těch výrobků, které zastávají velké místo v celkové výrobě podniku a jejich velmi kvalitní norma času je pro výrobu důležitější, než stanovení normy času u výrobku A. Avšak i těmto, byť málo vyráběným, výrobkům by se v budoucnu měla věnovat pozornost.

Na následujícím obrázku je zobrazeno schéma průběhu nápravného opatření, jak postupují pracovníci při zjištění odchylky u daných výrobků. Tento postup se týká hlavně velkých záporných odchylek, které by mohly ovlivnit termín dodání zboží zákazníkovi či pokud ho již ovlivnily.

Obrázek 6 Schéma průběhu nápravného opatření



Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

### 7. 3 Plánování

Pro správné fungování podniku, který se zabývá zakázkovou výrobou, je jedním z nejdůležitějších faktorů správně nastavený a kvalitní systém plánování a řízení výroby. Není tomu jinak ani v případě právě tohoto podniku. Pro to, aby byl podnik schopen

rychle reagovat na možné změny přání zákazníka a co nejvíce jim vyhovět, a to bez větších časových prodlev, za nízké náklady a s co s nejvyšším ziskem, je zapotřebí mít proces plánování výroby zastřešen kvalitním počítačovým systémem. Jak již bylo zmíněno dříve, podnik využívá velice kvalitního výrobního programu IS Flores, který jim tento proces pomáhá řídit a korigovat k jejich a zákaznicko spokojenosti.

Na následujícím schématu je zobrazen postup realizace zakázky v podniku.

Obrázek 7 Postup realizace zakázky

Krok	Zodpovědnost	Termín
<b>1) Příjem poptávky</b> a. Vytvoření cenové nabídky zákazníkovi b. Ověření možnosti výroby poptávaného výrobku c. Vytvoření návrhu (výkresu) výrobku na přání zákazníka	Obchod TPV	1 pracovní den
<b>2) Příjem objednávky</b> a. Kontrola změněného stavu objednávaného dílce b. Zavedení objednávky do systému c. Vydání kontrolního listu zakázky	Plánování	1 pracovní den
<b>3) Uvolnění technologie výroby</b> a. Ověření předpokládané materiálové spotřeby přes programátory b. Uvolnění varianty do stavu SCHVÁLENO c. Potvrzení kontrolního listu zakázky s uvedením jména zodpovědného technologa	TPV (= technická příprava výroby)	1 pracovní den
<b>4) Vydání výrobní příkazů do stavu V PŘÍPRAVĚ</b>	Plánování	
<b>5) Kontrola dostupnosti materiálu</b> a. V případě chybějícího materiálu → záznam do kontrolního listu zakázky o termínu dodání materiálu	Logistika	1 pracovní den
<b>6) Potvrzení termínu interní</b> a. Informace na oddělení Obchod a Plánování	Vedoucí výroby	
<b>7) Potvrzení termínu zákazníkovi</b>	Obchod	
<b>8) Uvolnění zakázky do výroby (stav ULOVNĚNO)</b> a. Tisk všech průvodků a výkresů z IS Flores b. Tisk krycího listu z průvodky z IS Flores c. Předání vedoucímu výroby k rozpracování na stroje	Plánování  Vedoucí výroby	1 pracovní den
<b>9) Dělení materiálu</b> a. Z neukončených operací výběr operaci pro programování, generování dílenského plánu (= DLS, následně dílenský program) i. Využití vzorových programů ii. Sdružení zapláňovaných dílců podle materiálu → maximalizace využití plechu iii. Sdružení zakázky podle pokynu vedoucího Kovovýroby b. Předání DPR s programem a výkresem na stroj c. Výroba a odhlášení výroby dle DPR, označení vyrobených dílců d. Sdružení dílců dle výrobního příkazu (=JOP) a uvolnění těchto dílců do dalších operací	Programátor  Operátor  Kontrola	Dále dle potvrzeného termínu zákazníkovi

<b>10) Ohýbání a ostatní operace Kovovýroby</b> a. Z neukončených operací tvorba dílenského plánu stroje b. Výroba podle plánu, odhlašování operací výrobního příkazu, dodržení technologických postupů a postupů jakosti c. Uvolnění dílců, předání do další dílny v kompletu podle krycího listu průvodky	Vedoucí kovovýroby  Operátor Kontrola	
<b>11) Sváření</b> a. Z neukončených operací tvorba dílenského plánu stroje b. Výroba podle plánu, odhlašování operací výrobního příkazu, dodržení technologických postupů a postupů jakosti c. Uvolnění dílců, předání do další dílny v kompletu podle krycího listu průvodky	Vedoucí Svařovny  Operátor Kontrola	
<b>12) Lakování</b> a. Z neukončených operací tvorba dílenského plánu stroje b. Výroba podle plánu, odhlašování operací výrobního příkazu, dodržení technologických postupů a postupů jakosti c. Uvolnění dílců, předání do další dílny v kompletu podle krycího listu průvodky	Vedoucí Lakovny  Operátor Kontrola	
<b>13) Montáž</b> a. Z neukončených operací tvorba dílenského plánu stroje b. Výroba podle plánu, odhlašování operací výrobního příkazu, dodržení technologických postupů a postupů jakosti c. Uvolnění dílců, předání do další dílny v kompletu podle krycího listu průvodky	Vedoucí Montáže  Operátor Kontrola	
<b>14) Kooperace</b> a. Objednání kooperací dle rozpisu v IS Flores b. Příjem kooperací v IS Flores	Vedoucí Logistiky	
<b>15) Neshody (v celém průběhu realizace zakázky)</b> a. Vytvoření neshodového výrobního příkazu, tisk a předání do výroby b. Určení viníka neshody a jeho zadání do IS Flores c. Výroba a odhlášení operace d. Uzavření neshody e. Analýza příčin, nákladů a zavinění	Vedoucí Jakosti Kontrola  Operátor Kontrola Vedoucí jakosti	
<b>16) Příjem a expedice</b> a. Příjem zboží dle JOP b. Expedice zboží ze skladu, tisk a potvrzení dodacích listů c. Předání potvrzených dodacích listů na fakturaci	Vedoucí Logistiky	

*Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování*

V následující tabulce je zobrazena ukázka toho, jak vypadala naplánovaná výroba na měsíc říjen a listopad roku 2016, z důvodu velkého rozsahu tabulky se data týkají pouze části celkové naplánované výroby.

Tabulka 11 Plánovaná výroba říjen/listopad 2016

Výrobek	Číslo výrobní řady	Stroj	Začátek	Plánovaný počet výrobků	Skutečně vyrobené výrobky
Výrobek C	JOP-15464/2016	BRUS	8.11.2016 7:55	12	12
		LAK	23.11.2016 15:47	12	12
		SV-MAG	7.11.2016 12:34	12	12
Výrobek D	JOP-15390/2016	FOL 3015	2.11.2016 21:24	6	6
Výrobek E	JOP-15387/2016	FOL 3015	2.11.2016 20:40	6	4
			2.11.2016 21:24	6	2
		ZKRUŽOVAČKA	7.11.2016 9:33	6	6
Výrobek F	JOP-15383/2016	BRUS	8.11.2016 9:05	6	6
		LAK	23.11.2016 15:45	6	6
		SV-MAG	7.11.2016 9:57	6	6
Výrobek G	JOP-15467/2016	BRUS	16.11.2016 10:57	6	6
		FOL 3015	2.11.2016 20:40	6	4
			2.11.2016 21:24	6	2
		HFE3100	15.11.2016 8:17	6	6
		LAK	23.11.2016 15:05	6	6
Výrobek H	JOP-15431/2016	SV-MAG	16.11.2016 9:49	6	6
		FOL 3015	2.11.2016 20:40	6	3
			2.11.2016 21:15	6	3
Výrobek I	JOP-15405/2016	FOL 3015	2.11.2016 20:40	6	6
		ZKRUŽOVAČKA	7.11.2016 10:38	6	6
Výrobek J	JOP-15394/2016	BRUS	8.11.2016 9:38	6	6
		LAK	23.11.2016 15:44	6	6
		SV-MAG	7.11.2016 11:39	6	6
Výrobek K	JOP-15649/2016	FOL 3015	3.11.2016 21:12	6	2
			4.11.2016 6:20	6	4
		TRB7036	15.11.2016 6:41	6	6

Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování

V tabulce 11 lze vidět údaje o názvu výrobku zadaného do výroby, dále číslo výrobní řady, který je označen číslem zakázky, které program automaticky vygeneruje, a pod tímto číslem jsou poté výrobky ze zakázky zpracovávány na uvedeném stroji. V druhé části tabulky jsou již zobrazeny časy, kdy k výrobě produktů došlo, a dále v jakém počtu se skutečně vyrobily z počtu plánovaného.

Z uvedené tabulky je patrné, že podnik realizoval všechny zadané zakázky ve stanoveném počtu. Při plánování není jasně zadáno, že je nutné při jedné operaci na určitém stroji zpracovat najednou celý počet výrobků ze zakázky, ale lze to rozdělit do více operací. Tento případ lze vidět např. u JOP-15387/2016 (JOP = jednotný operační příkaz), kdy se výroba produktů E na stroji FOL 3015 rozdělna do dvou operací.



Tabulka 12 Přehled výroby říjen/listopad 2016

Říjen/listopad 2016	Počet všech vyrobených výrobků (ks)	Počet zmetků ve výrobě (ks)
Celkový součet	348355	167

*Zdroj: interní data podniku, vlastní zpracování*

V tabulce 12 je zobrazen přehled celkové výroby za měsíce říjen a listopad v roce 2016. Z této tabulky lze vypočítat zmetkovitost výroby pomocí následujícího vzorce.

$$zmetkovitost = \frac{\text{počet zmetků (ks)}}{\text{celková výroba (ks)}} * 100 \quad (2)$$

Při dosazení údajů z předchozí tabulky do uvedeného vzorce nám vyjde celková zmetkovitost ve výrobě za říjen a listopad 2016, která dosáhla hodnoty 0,048 %. Takto nízká zmetkovitost je pro podnik velmi dobrým ukazatelem. Podnik takto dobrých výsledků dosahuje díky častým inovacím a využívání moderní technologie a strojů.

## 8 Návrhy na optimalizaci controllingu v podniku

### 8. 1 Podpora informační a komunikační technologií

Jako jeden z největších problémů podniku lze vidět nepropojenost využívaných softwarových programů, a to výrobní program IS Flores a účetní program Microsoft Dynamics NAV. Tento nedostatek zapříčiňuje problém v nedostatku informací jak na straně controllera, tak na straně manažera (hlavně ekonomického ředitele obou divizí). Proto je vždy nutné požádat druhou stranu, aby poskytla informace. Tím dochází ke značným časovým prodlevám při práci obou pracovníků. Proto bych podniku doporučila tento problém velmi rychle vyřešit.

Na trhu existuje nepřeberné množství podniků, nabízejících své produkty ohledně softwarových programů na podporu účetnictví a současně programování výroby. Tyto programy jsou sestavovány „na míru“ požadavkům podniku. Pokud by si však podnik nevybral z nabídky trhu, bylo by nutné kontaktovat poskytovatele nynějších softwarových programů a jednat o nějakém výhodném řešení propojení programů.

### 8. 2 Pozice controllera v podniku a jeho úkoly

Jak již bylo zmíněno, controller se v podniku zabývá svou prací pouze jeden den v týdnu a zbytek týdne pracuje, pokud je potřeba, z domova. To není tak zásadní problém. Větší nedostatek lze vidět v jeho malém zapojení do základních úkolů controllera, které v podniku z převážné části vykonává ekonomický ředitel.

U každé aktivity se pouze podílí. Jak u tvorby kalkulací, tak u analýzy odchylek. Dle mého názoru by měl být v podniku controller častěji a převzít některé úkoly celé a zaštiťovat je. Tímto úkonem by došlo k rozprostření úkolů mezi zaneprázdněného a přetěžovaného ekonomického ředitele a méně využívaného controllera. Controller by měl převzít tvorbu kalkulací, analýzu odchylek a plánování, a tím ušetřit drahocenný čas ekonomickému řediteli, který by ho mohl využívat k jiným aktivitám, týkajícím se hladkého chodu podniku či jejich vylepšováním.

### 8. 3 Analýza odchylek

Jako v každém podniku je i v tomto podniku jednou z nejdůležitějších činností analýza vzniklých odchylek. Controller se v tomto podniku zabývá pouze časovými odchylkami, jak bylo vysvětleno v kapitole 7.2.

Jako další návrh na zlepšení bych považovala, aby analýzu odchylek, časových i odchylky nákladů, prováděl controller. Controller více spolupracuje s výrobou a více se orientuje ve výrobních operacích a výrobním procesu jako celku. Proto by bylo vhodné využít jeho zkušeností k této analýze. Ekonomickému řediteli by poté jen prezentoval výsledek analýzy a byly by mu navrženy návrhy na přiřazení odpovědnosti za jejich vznik a k předcházení jejich dalšího vzniku.

Jak již bylo vidět z analýzy časových odchylek v kapitole 7.2, odchylkám při výrobě některých výrobků na některých strojích není věnována dostatečná pozornost. Tento nedostatek by controller mohl odstranit při jeho větším zapojení do analýzy odchylek. Díky vyřešení časových odchylek u některých strojů a výrobků by mohl ušetřit čas při výrobě, a tím ušetřit náklady a dále tím také vytvořit možnou časovou mezeru pro výrobu dalších výrobků, a tím zvýšit výnosy podniku.

## 8. 4 Využití nástrojů strategického controllingu

Jak lze poznat z předchozích informací a dat, v podniku se zabývají pouze controllin- gem operativním. Proto dalším úkolem, kterým by se měl controller zabývat v rámci svých povinností, je využití některých nástrojů strategického controllingu pro zajištění, udržení, vyhledávání a vytváření nových potenciálů úspěchu. Podnik se zabývá pouze benchmarkingem, což je z hlediska využití nástrojů strategického controllingu zcela nedostačující.

Strategických nástrojů controllingu existuje nepřeborné množství. Proto jsou základními nástroji strategického controllingu (ostatní nástroje strategického controllingu viz kapitola 4. 1. 1), které jsem pro tento podnik vybrala a kterými by se controlling v podniku určitě měl zabývat, vybrány následující:

- odvětvová analýza,
- SWOT analýza,
- PEST analýza,
- analýza potenciálů.

Veškeré tyto analýzy byly zpracovány pod dozorem a za pomoci odborných pracovníků podniku.

## 8. 4. 1 Odvětvová analýza

Cílem této analýzy je posoudit odvětví podle potenciálu zisku pomocí identifikace a popisu sledovaných faktorů. Díky sestavení této analýzy získá podnik důležité informace ohledně působnosti hybných sil v odvětví. V následujících tabulkách jsou zpracovány jednotlivé faktory ovlivňující analyzovaný podnik. Porovnáván je rok 2013, kdy byl podnik založen, s rokem současným, tedy rokem 2017.

Tabulka 13 Odvětvová analýza – Rivalita v odvětví

<b>Rivalita v odvětví</b>			
		<b>2013</b>	<b>2017</b>
<b>1</b>	<b>Počet konkurentů a jejich konkurenceschopnost</b> 1 bod – málo přibližně stejně konkurenceschopných konkurentů 9 bodů – velké množství přibližně stejně konkurenceschopných konkurentů	8	6
<b>2</b>	<b>Dynamika růstu odvětví</b> 1 bod – vysoký růst poptávky 9 bodů – malý růst poptávky	9	7
<b>3</b>	<b>Náklady spojené se vstupem podniku na trh</b> 1 bod – náklady jsou vysoké 9 bodů – vstup na trh je méně náročný	2	2
<b>4</b>	<b>Diferenciace výrobků</b> 1 bod – vysoká 9 bodů – nízká	7	5
<b>5</b>	<b>Fixní náklady</b> 1 bod – nízké 9 bodů – vysoké	8	8
<b>Celkem bodů (max. 45 bodů)</b>		<b>34</b>	<b>28</b>

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

Z dat obsažených v tabulce 13 lze vyčíst, že rivalita v odvětví klesá. Je však naprosto nezbytné stávající konkurenci nepodceňovat. Je nutné neustále se věnovat diferenciaci svých výrobků pomocí inovace technologií a strojů a díky tomu může podnik obstát v konkurenčním boji.

Tabulka 14 Odvětvová analýza – Potenciální konkurence

<b>Potenciální konkurence</b>			
		2013	2017
<b>1</b>	<b>Nákladnost vstupu nového podniku do odvětví</b> 1 bod – vysoká 9 bod – nízká	2	2
<b>2</b>	<b>Oddanost zákazníků k zavedeným značkám (dodavatelům)</b> 1 bod – vysoká 9 bodů – nízká	7	7
<b>3</b>	<b>Potřeba vlastnit patenty, know – how či speciální technologie</b> 1 bod – vysoká 9 bodů – nízká	2	2
<b>4</b>	<b>Vládní politika – podpora odvětví</b> 1 bod – nízká 9 bodů – vysoká	7	7
<b>5</b>	<b>Přístup k surovinám, energiím, pracovní síle</b> 1 bod – není snadný 9 bodů – snadný	8	8
<b>Celkem bodů (max. 45 bodů)</b>		26	26

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

Hrozba vstupu nových konkurentů na trh se nemění, je stále průměrná a změna této situace je nepravděpodobná. Je to hlavně způsobeno vysokou prvotní kapitálovou náročností a potřebou vlastnit know – how a speciální technologie.

Tabulka 15 Odvětvová analýza – hrozba substitutů

<b>Hrozba substitutů</b>			
		2013	2017
<b>1</b>	<b>Existence velkého počtu substitutů na trhu</b> 1 bod – málo či vůbec žádné 9 bodů – mnoho	4	5
<b>2</b>	<b>Hrozba nových substitutů</b> 1 bod – nízká pravděpodobnost 9 bodů – vysoká pravděpodobnost	5	5
<b>3</b>	<b>Užitečné vlastnosti substitutů</b> 1 bod – zhorší se 9 bodů –lepší se	5	5
<b>4</b>	<b>Vývoj cen substitutů</b> 1 bod – zvýší se 9 bodů – sníží se	5	6
<b>Celkem bodů (max. 36 bodů)</b>		19	21

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

Z tabulky 15 lze vyčíst, že hrozba substitutů mírně roste, což může negativně ovlivnit chod podniku. Vedení by se tedy mělo zaměřit na sledování trhu se substituty. Je nutné se zaměřovat na kvalitu a sortiment svých výrobků.

Tabulka 16 Odvětvová analýza – dodavatelé

<b>Dodavatelé</b>			
		2013	2017
<b>1</b>	<b>Množství dodavatelů a jejich význam</b> 1 bod – mnoho dodavatelů 9 bodů – malé množství dodavatelů	5	4
<b>2</b>	<b>Význam odběratele pro dodavatele</b> 1 bod – velký 9 bodů – malý	5	4
<b>3</b>	<b>Závislost na dodavateli (dodavatelích)</b> 1 bod – nízká 9 bodů – vysoká, nemohou vyrábět	7	7
<b>Celkem bodů (max. 24 bodů)</b>		17	15

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

Vyjednávací síla dodavatelů je vyšší, ale v nynější době klesá, což je pro podnik velmi dobrý ukazatel. Ukazuje se, že podnik přestává být závislý na jednotlivých dodavatelích a není tak závislý na jejich dodávkách a nemusí se vždy podřizovat jejich požadavkům.

Tabulka 17 Odvětvová analýza – odběratelé (zákazníci)

<b>Odběratelé (zákazníci)</b>			
		2013	2017
<b>1</b>	<b>Množství významných zákazníků</b> 1 bod – velké množství malých zákazníků 9 bodů – několik významných	7	6
<b>2</b>	<b>Ekonomická situace zákazníka (jeho ziskovost)</b> 1 bod – velmi dobrá 9 bodů – nízká	6	6
<b>3</b>	<b>Hrozba, že si zákazník začne sám vyrábět vlastní výrobky</b> 1 bod – nepravděpodobné 9 bodů – pravděpodobné	1	1
<b>Celkem bodů (max. 24 bodů)</b>		14	13

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

Vyjednávací síla odběratelů je nižší a stále klesá. Zákazníci stále vyžadují nižší cenu za stávající vysokou kvalitu. V tomto ohledu je nutné stále pracovat na tom, aby podnik disponoval větším počtem zákazníků, kteří nemají velký vliv na ovlivňování finální ceny zakázky.

## 8. 4. 2 SWOT analýza

Tento nástroj strategického controllingu analyzuje vnější a vnitřní prostředí podniku. Díky této analýze může podnik včas předejít možným nebezpečím či využít některých příležitostí podniku, a to zjištěním jeho silných a slabých stránek a příležitostí a ohrožení.

### Silné stránky podniku:

- *vysoká úroveň technologií a technického vybavení* – podnik si zakládá na neustálé modernizaci technologií a využívá moderních strojů pro výrobu svých výrobků,
- *široký sortiment* – vedle výrobků, které podnik svým zákazníkům nabízí, se též vždy přizpůsobí přáním a požadavkům zákazníků při výrobě jejich originálního výrobku,
- *dlouhodobě dobré vztahy se zákazníky* – podnik se zaměřuje na dobré vztahy se zákazníky, aby zajistil jejich opětovného využití podniku při potřebě výroby svých výrobků a dále proto, aby byl podnik svými spokojenými zákazníky doporučován potenciálním zákazníkům,
- *stále se zvyšující poměr zákazníků ze zahraničí* – podnik spolupracuje hlavně s Německem a Rakouskem, díky tomu se zvyšuje jeho objem zákazníků a tržeb,
- *důraz na spokojenost zákazníků* – podnik se snaží dostat všem přáním, požadavkům a nárokům svých zákazníků a nabízí jim spoustu nadstandardních výhodných možností, jak uspořit náklady, možnost využití vizualizace jejich výrobků, pokud ji nemají, dále nabízí pomoc od zaměstnanců v technologickém oddělení podniku či možnost pronájmu prostor či stroje a vyrábět si výrobky sám,
- *minimální zmetkovitost* – podnik si díky využití nejmodernější technologie výrazně snižuje náklady ze zmetkovitosti výrobků, a to i přes to, že je to začínající podnik a výroba ještě není úplně synchronizovaná,
- *neustálé školení zaměstnanců* – podnik provádí časté školení jak pracovníků provozu, tak řídicích pracovníků,
- *kvalita výrobků.*

### Slabé stránky:

- *nedostatečná propagace* – podnik by měl více zainvestovat do rozšíření povědomosti o své působnosti na trhu kovovýroby a tím zajistit podniku více zákaz-

níků, kteří by využívali jejich služeb. Tento problém se týká obou divizí a vedení podniku by se mělo zamyslet nad řešením tohoto problému, dále je také problémem s malou prezentací podniku na internetu,

- *špatná komunikace a předávání informací* – tento problém je způsoben hlavně nepropojeností softwarových programů využívaných v podniku, informace putují velmi dlouhou dobu mezi odpovědnými zaměstnanci,
- *nejasné vymezení kompetencí* – např. u pozice controllera jsou nedostatečně v podnikových směrnících vymezeny jeho povinnosti, úkoly a odpovědnost.

#### Příležitosti:

- *vzrůstající poptávka po produktech* – od vzniku podniku až do nyní se poptávka po výrobcích podniku neustále zvyšuje,
- *zlepšení propagace a tím přilákání nových zákazníků* – tato příležitost souvisí se slabou stránkou nedostatečné propagace,
- *zmenšení překážek pro vstup na zahraniční trhy* – v dnešní době nejsou téměř žádné překážky pro obchodování se zahraničními partnery,
- *spolupráce s novými dodavateli* – podnik je závislý na svých dodavatelích, jelikož změny cen materiálu či doba jejich dodávky může ohrozit celou výrobu, měl by podnik mít více dodavatelů.

#### Ohrožení:

- *odliv pracovních sil ke konkurenci* – podnik se potýká s vysokou fluktuací pracovníků, to se týká pracovníků výroby i řídicích pracovníků,
- *nedostatek kvalifikovaných pracovníků na trhu práce* – nekvalifikovaní pracovníci výroby mohou ohrozit výrobu zakázek a čas na jejich zaškolení je velmi nákladný,
- *vstup nové konkurence na trh* – na tento trh přicházejí stále nově vznikající konkurenti, kteří mohou ovlivnit tržní cenu výrobků,
- *ohrožení ze strany dodavatelů* – nasmlouvaní dodavatelé mohou zvýšit cenu či se zpozdit s dodávkou, a to může ovlivnit celé zakázky od zákazníků a podnik může vystavit až pokutám za nedodržení termínu dodání zakázky,
- *změny kurzu cizích měn.*

Podnik by měl všem těmto silným a slabým stránkám, příležitostem a ohrožením věnovat velkou pozornost, protože tyto faktory může využít jak ve svůj prospěch (využít



silné stránky a příležitosti) a na druhou stranu se může vyvarovat možnému nebezpečí (ze strany slabých stránek podniku a ohrožení).

Z vyjmenovaných silných a slabých stránek, příležitostí a ohrožení a pomocí metody pořadí, kdy se všechny faktory analýzy SWOT srovnají v pořadí od nejvíce důležitého faktoru po ten nejméně důležitý, vyšla podniku strategie SO (S = Strengths = silné stránky, O = Opportunities = příležitosti).

Jedná se o ofenzivní strategii, kdy podnik využívá svých silných stránek k naplnění příležitostí, které mu nabízí vnější prostředí podniku. Např. díky vysoké úrovni technologie a technického vybavení spolu s kvalitou výrobků a minimální zmetkovitostí by podnik mohl využít vzrůstající poptávky po produktech. Nebo více spolupracovat se zahraničními odběrateli díky zmenšení překážek pro vstup na zahraniční trhy.

### 8. 4. 3 PEST analýza

I této analýze vnějšího prostředí podniku by se měla věnovat pozornost řídicích pracovníků podniku. Podniku tato analýza napoví, co všechno z jeho makroprostředí by mohlo ovlivnit jeho chod a popřípadě ohrozit i jeho vývoj či existenci. Základní faktory, kterými se tato analýza zabývá, jsou: politicko-legislativní, ekonomické, sociálně-kulturní a technologické.

#### Politicko-legislativní:

- *změny vyvolané z nařízení o ochraně životního prostředí* – v tomto případě by mohl být podnik zatížen dalšími náklady, které by byly zapotřebí vynaložit na recyklaci vzniklého odpadu z výroby, podnik má v současné době velmi dobrý systém týkající se recyklace odpadu z výroby,
- *regulace zahraničního obchodu* – pokud by došlo ke snížení možnosti obchodovat se zahraničními trhy, podniku by se viditelně snížil počet zakázek a podnik by byl nucen se více zaměřit na český trh, v současné době nedochází k žádné regulaci zahraničního obchodu, která by mohla ovlivnit podnik,
- *změna ISO norem.*

#### Ekonomické:

- *nízká nezaměstnanost* – díky tomuto ukazateli se zvyšuje požadovaná mzda ze strany pracovníků,
- *stabilita devizových kurzů* – stabilní vývoj měny zahraničních partnerů (= EUR),

- *vzrůstající trend HDP,*
- *klesající cena elektřiny i zemního plynu v průmyslu,*
- *stabilní trend ve zpracovatelském průmyslu.*

#### Sociální:

- *růst počtu obyvatel v Jihočeském kraji – vzrůstající počet potenciálních zákazníků a zaměstnanců,*
- *vyšší mobilita obyvatel – potenciální zaměstnanci jsou více ochotni dojíždět za svým zaměstnáním,*
- *vyšší úroveň vzdělání – větší možnost získání nových odborných a řídicích pracovníků.*

#### Technologické:

- *rychlé tempo zastarávání technologií – tento fakt zapříčiňuje nutnost neustálé inovace technologií v podniku,*
- *stále nové technologie – neustávající pokrok ve vývoji má za příčinu stále nové a lepší technologie pro výrobu,*
- *celkový stav technologie – je na dostupném trhu velmi dobrý.*

Všem těmto vyjmenovaným faktorům by měl podnik věnovat stejně velkou pozornost jako všem ostatním analýzám. V případě této analýzy je nutné se zaměřit na možné negativní faktory ze skupin, které by měly být pro podnik prioritou a ohniskem zájmu.

Podnik by se hlavně měl věnovat faktorům, které by mohly negativně ovlivnit chod podniku, a to například změna ISO norem, kdy by bylo nutné přizpůsobit se novým požadavkům a dále je nutné se věnovat rychlému tempu zastarávání technologií, kdy je nutné reagovat na změny ve vývoji techniky a využívat co nejnovější objevy a vynálezy pro udržení kvality výrobků.

#### **8. 4. 4 Analýza potenciálů**

Díky analýze potenciálů podnik může zjistit, jaký má náskok před konkurencí či jaké jsou jeho klíčové schopnosti a dále také může odhalit problémová místa a slabé stránky podniku. V rámci této analýzy se podnik porovnává buď s vedoucím podnikem či větším počtem konkurentů.

Pro vyhodnocení faktorů je stanovena stupnice ve škále od -3 až do 3 (-3 jako nejhůře a 3 jako nejlépe využité v podniku). Podnik se bude srovnávat se dvěma konkurenty

v oboru. Těmito podniky jsou TECHCOAT s. r. o. sídlící v Plané u Českých Budějovic a JihoTech spol. s r. o., který sídlí v Borovanech.

Tabulka 18 Analýza potenciálů

Hodnocený faktor	Podnik		
	Sledovaný podnik	TECHNICOAT s. r. o.	JihoTech spol. s r. o.
<b>Rozsah nabízeného sortimentu</b>	3	2	1
<b>Propagace</b>	-1	2	0
<b>Výrobní technologie</b>	2	3	1
<b>Kvalita</b>	3	3	2
<b>Spolupráce se zahraničím (obchod)</b>	1	3	2
<b>Suma hodnot</b>	8	13	6
<b>Pořadí</b>	2.	1.	3.

*Zdroj: konzultace s pracovníky podniku, vlastní zpracování*

V analýze se dvěma konkurenčními podniky získal sledovaný podnik druhé místo. V kvalitě svých výrobků je schopen vyrovnat se velkému konkurentovi, kterým je TECHCOAT s. r. o. A navíc v rozsahu nabízeného sortimentu svou širší vyhrál nad svými konkurenty. Avšak je zde zobrazen problém s propagací, kde podnik propadl ve srovnání s ostatními konkurenty. Podnik by se tedy měl co nejvíce zaměřit na propagaci svých výrobků, ale i celého podniku a dále by se měl také soustředit na spolupráci se zahraničními trhy.

## 9 Závěr

V první (teoretické) části této bakalářské byly uvedeny informace o controllingu, o jeho vývoji, funkcích a cílech, dále o controllerovi, podpoře controllingu ze strany informačních a komunikačních technologií a reportingu. Dále zde byly představeny nástroje strategického a operativního controllingu.

V druhé (praktické) části této práce byly teoretické poznatky z předchozí části aplikovány na vybraný podnik z Jihočeského kraje. Podnik je součástí jednoho celku tvořeného dvěma divizemi. První divize, zakládající společnost, se zabývá prodejem elektroinstalačního materiálu. Druhá divize („podnik“) se v 2013 připojila k té první a tvoří výrobní část celé společnosti a zabývá se zakázkovou kovovýrobou.

Organizační struktura podniku má funkcionální strukturu a controlling v ní má funkci štábu. Controllingové oddělení je součástí podniku od roku 2015. Controller se v podniku nachází pouze 1 den v týdnu a zbytek svých pracovních povinností vykonává na dálku z domova. Controller má v podniku celou řadu úkolů, a to například sestavování reportů – týdenní, měsíční, čtvrtletní a roční. Dále se controller spolupodílí na vytváření kalkulací výrobků a dále je podporou manažerovi při analýze odchylek časů z uskutečněné výroby.

Zhodnocení využívaných controllingových metod podniku se týkalo hlavně systému kalkulací, analýzy časových odchylek a plánování. Tyto metody jsou popsány v kapitole 7. 1 až 7. 3. Tyto vymezené části se zabývají hlavně kalkulačním systémem podniku, který je na vysoké úrovni. Tento fakt podporuje detailní popis jejich postupů a také hlavně komparace stávajícího systému kalkulací s metodou přírážkové kalkulace. V této části byla vytvořena nová kalkulace výrobku pomocí metody přírážkové kalkulace (kalkulace využívána v podniku popsána v předchozí kapitole). Z výsledku této komparace bylo jasné, že nastavený systém kalkulací v podniku je mnohem přehlednější a transparentnější než přírážková kalkulace. Hlavním nedostatkem přírážkové kalkulace v této komparaci byla vyšší výsledná prodejní cena, protože je to pro podnik velmi důležitá částka, je pro něj velmi důležité, aby tato částka byla co nejnižší, a to hlavně proto, aby byl schopen vyrovnat se či předčít konkurenci. Dále se tato část zabývala analýzou časových odchylek, při kterých se porovnával čas plánovaný na výrobu a čas skutečně strávený pracovníkem při výrobě daného výrobku. Z této analýzy vzešel fakt, že se podnik příliš nezabývá odchylkami u těch výrobků, které nepatří z hlediska celkového

množství vyráběného zboží mezi ty největší skupiny vyráběných výrobků. Poslední část popisuje systém plánování výroby, který je pro výrobní podnik stěžejní. V rámci této kapitoly byla zjištěna zmetkovitost výroby, která dosahuje velmi uspokojující hodnoty.

Zbylý úsek praktické části bakalářské práce se věnuje doporučením a návrhům, které by pomohly optimalizovat proces controllingu v podniku. Prvním a nejdůležitějším doporučením je propojení softwarových programů využívaných v podniku. Kvůli jejich dosavadní nepropojenosti dochází k pomalé komunikaci a nedostatečně rychlému předávání informací. Dalším návrhem v této části je vyšší zapojení controllera do dalších úkolů, které zastává v současné době ekonomický ředitel. V případě přijetí controllera na plný pracovní úvazek by bylo možné přenechat mu starost o část výroby, tj. sestavování kalkulací výrobků, analýzy odchylek a možné další úkoly.

Dalším doporučením je využívání některých nástrojů strategického controllingu. Podnik o svém okolí neshromažďuje a neanalyzuje dostatečné množství informací, což by ho v budoucnu mohlo významně ovlivnit. Navrženými nástroji strategického controllingu, který by podnik měl využívat, jsou: odvětvová analýza, SWOT analýza, PEST analýza a analýza potenciálů. Díky pravidelnému analyzování svého vnitřního i vnějšího okolí může podnik zjistit informace o možných ohroženích či příležitostech, kterých by měl využít, či se jich vyvarovat nebo vyhnout, pro lepší chod podniku.

Hlavní problém, který z analýz okolí podniku vyplynul, je nedostatečná propagace podniku. Podnik by měl zvýšit povědomí o své existenci většímu počtu obyvatel. Díky řešení tohoto problému by podnik mohl získat nové zákazníky a zvýšit tím tržby. Dále se podnik v tomto odvětví potýká s neustálou potřebou inovace technologií, což podnik značně nákladově zatěžuje.

Dále díky odvětvové analýze bylo zjištěno, že klesá rivalita v odvětví a dodavatelé i odběratelé mají nižší vyjednávací sílu, avšak na druhou stranu byl identifikován nárůst hrozby ze strany substitutů.

Avšak analýzy nedopadly pouze negativně, podnik se může pyšnit vysokou úrovní technologií, širokým sortimentem, vysokou kvalitou výrobků a také stále se zvyšujícím poměrem počtu zákazníků ze zahraničí.

## 10 Summary and key words

The aim of this thesis is to inform about controlling and to analyse the role of controlling in a company management. Controlling is an important function of management because it creates an integrated informational system which helps through its instruments to increase effectiveness and competitiveness of a company.

The first part of the thesis informs about controlling in general, its function, describes ways how controlling is included to an organisational structure, explains the role of a controller, and defines reporting and controlling instruments.

The second part of the thesis reviews these functions and applies them to a particular company. This practical part aims to give basic information about the selected company, focusing on its controlling and controlling instruments used. The survey concerning all the topics mentioned above was led through interviews with some employees of the controlling department. Outcomes of these interviews were summarized and evaluated and some improvements of the controlling system were suggested.

**Key Words:** Controlling instruments, Controller, Coasting, Variance analysis

**JEL classification:** M41

# 11 Přehled použité literatury

Knižní zdroje:

1. Bienkowska, A. & Zgrzywa-ziemak, A. (2014). *Coexistence of Controlling And Other Management Methods*. Operations Research And Decisions. No. 2, 5 – 33.
2. Bilomistniy, A., Bilomistna, I. & Fesenko, A. (2014). *Organization of Financial Controlling as Informational System at an Enterprise*. Economic Annals. XXI 9/10, 32–35.
3. Brucker, T., Voříšek, J. & Buchalceková, A. (2012). *Tvorba informačních systémů: Principy, metodiky, architektury*. Praha: Grada Publishing.
4. Čechová, A. (2011). *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Brno: Computer Press.
5. Drury, C. (2012). *Management and Cost Accounting*. 8th Re. Ed. Hampshire: Cengage Learning.
6. Eschenbach, R. (2004). *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI.
7. Eschenbach, R., & Siller, H. (2012). *Profesionální controlling: Koncepce a nástroje*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
8. Fibírová, J., Šoljaková, L., & Wagner, J. (2011). *Manažerské účetnictví – nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
9. Fibírová, J., Šoljaková, L., & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI.
10. Havlíček, K. (2011). *Management & Controlling malé a střední firmy*. Praha: Vysoká škola finanční a správní.
11. Hindls, R., Holman, R. & Hronová, S. a kol. (2003). *Ekonomický slovník*. Praha: C. H. BECK.
12. International group of controlling. (2003). *Slovník controllingu Česko anglický/Anglicko-český, 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera*. Praha: Management Press.
13. Kovařík, P. (2013). *Manažerský controlling*. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu.
14. Konečný, M. (2007). *Controlling: Studijní text pro kombinovanou formu studia*. 4. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM.
15. Král, B. a kol. (2012). *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press.
16. Kutáč, J., & Janovská, K. (2012). *Podnikový controlling*. Brno: Vysoká škola báňská – Technická univerzita.

17. Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada.
18. Mann, R. & Mayer, E. (1992). *Controlling – metoda úspěšného podnikání*. Praha: Průmysl a obchod.
19. Mikovcová, H. (2007). *Controlling v praxi*. Plzeň: Aleš Čeněk.
20. Schollerová, H. (2009). *Investiční controlling*. 2. vyd. Praha: Grada.
21. Synek, M. a kol. (2007). *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada.
22. Šoljaková, L. (2012). *Aktuální požadavky na profesní kompetenci controllerů v České republice*. Český účetní časopis. 7 (4), 132–140.
23. Šoljaková, L. & Fibírová, J. (2010). *Reporting*. 3. vyd. Praha: Grada.
24. Vollmuth, H. J. (2004). *Nástroje controllingu od A do Z*. Praha: Profess Consulting.
25. Žižlavský, O. (2014). *Controlling: studijní text*. Brno: Akademické nakladatelství CERM.
26. Žůrková, H. (2007). *Plánování a kontrola – klíč k úspěchu*. Praha: Grada.

Internetové zdroje:

1. Jiříček, K. (2007). *Využití Porterova modelu konkurenčních sil při návrhu strategie firmy*. (Diplomová práce). Mendelova Zemědělská a Lesnická Univerzita, Provozně ekonomická fakulta. Dostupné z:  
[http://is.mendelu.cz/zp/portal\\_zp.pl?prehled=vyhledavani;podrobnosti=22835;download\\_prace=1](http://is.mendelu.cz/zp/portal_zp.pl?prehled=vyhledavani;podrobnosti=22835;download_prace=1).



## 12 Seznam obrázků a tabulek

### **Seznam obrázků:**

Schéma 1 Controlling jako štábní útvar.....	7
Schéma 2 Controlling jako liniový útvar.....	8
Obrázek 3 Kooperace controllingu.....	9
Schéma 5 Typový kalkulační vzorec.....	22
Obrázek 6 Organizační struktura podniku.....	30
Obrázek 7 Schéma průběhu nápravného opatření.....	49
Obrázek 8 Postup realizace zakázky.....	50

### **Seznam tabulek:**

Tabulka 1 Dělbá práce mezi řídicími pracovníky a controlling.....	10
Tabulka 2 Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu.....	13
Tabulka 3 Kalkulace strojů a aktivit.....	35
Tabulka 4 Kalkulace výrobku A.....	38
Tabulka 5 Sazebník na dodatečný materiál a operace.....	41
Tabulka 6 Kalkulace výrobku A pomocí režijních přírážek.....	42
Tabulka 7 Skladová, kalkulovaná a prodejní cena výrobku A.....	42
Tabulka 8 Režijní přírážky.....	43
Tabulka 9 Analýza časových odchylek výrobků A a B v roce 2016.....	45
Tabulka 10 Analýza časových odchylek výrobku A v roce 2015.....	47
Tabulka 11 Plánovaná výroba říjen/listopad 2016.....	52
Tabulka 12 Přehled výroby říjen/listopad 2016.....	53
Tabulka 13 Odvětvová analýza – Rivalita v odvětví.....	56
Tabulka 14 Odvětvová analýza – Potenciální konkurence.....	57
Tabulka 15 Odvětvová analýza – hrozba substitutů.....	57

Tabulka 16 Odvětvová analýza – dodavatelé .....	58
Tabulka 17 Odvětvová analýza – odběratelé (zákazníci) .....	58
Tabulka 18 Analýza potenciálů .....	63

# 13 Přílohy

## Příloha 1: Kalkulace výrobku B

Kalkulace výrobku						
<b>Kód: Výrobek B</b>				Režie (Mat/Prac/Obch)		10%/20%/10%
<b>Popis: Ohnutý plech do tvaru U</b>						
			Množství	Sklad. cena	Kalkul. cena	Prodej cena
			1 ks	3 542,70 Kč	4 643,87 Kč	5 108,26 Kč
Operace						
<b>Pracoviště</b>	FOL	Laser			Pálení na laseru FOL 3015	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	12,967 min		Cena vč. rež.	492,72 Kč
		Čas stroje	389,00 s		Efektivita	50,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	MAN_KOVO	Ruční práce kovo			Začištění	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	6,250 min		Cena vč. rež.	31,51 Kč
		Čas stroje	300,00 s		Efektivita	80,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	HFBx4220	Ohyb			Ohyb HFBx4220	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	32,857 min		Cena vč. rež.	487,02 Kč
		Čas stroje	1 380,00 s		Efektivita	70,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	MAN_KOVO	Ruční práce kovo			Pomoc druhé osoby	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	32,857 min		Cena vč. rež.	165,64 Kč
		Čas stroje	1 380,00 s		Efektivita	70,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	HFBx4220	Ohyb			Ohyb HFBx4220	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	28,571 min		Cena vč. rež.	423,50 Kč
		Čas stroje	1 200,00 s		Efektivita	70,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	MAN_KOVO	Ruční práce kovo			Pomoc druhé osoby	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	28,571 min		Cena vč. rež.	144,03 Kč
		Čas stroje	1 200,00 s		Efektivita	70,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	MAN_KOVO	Ruční práce kovo			Začištění	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	4,167		Cena vč. rež.	21,01 Kč

			min			
		Čas stroje	200,00 s		Efektivita	80,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	KV_KOVO	Kvalita KOVO			Kontrola kovo	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	0,000 min		Cena vč. rež.	0,00 Kč
		Čas stroje	0,00 s		Efektivita	0,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	BAL	Balení			Balení	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	6,250 min		Cena vč. rež.	46,09 Kč
		Čas stroje	300,00 s		Efektivita	80,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Pracoviště</b>	KV_EXP	Kvalita expedice			Kontrola balení	
<b>Čas přípravný</b>	0	Čas celkový	1,000 min		Cena vč. rež.	0,00 Kč
		Čas stroje	0,00 s		Efektivita	0,00%
<b>Poznámky</b>						
<b>Kusovník</b>						
<b>Typ</b>	Artikl		Množství	Jedn. cena	Celková cena	
<b>M</b>	Plech 1,5x1500x3000		0,7 ks	3 215,74 Kč	2 420,79 Kč	