

**ČESKÉ VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V PRAZE
FAKULTA STROJNÍ
ÚSTAV ŘÍZENÍ A EKONOMIKY PODNIKU**



DIPLOMOVÁ PRÁCE

**Projekt controllingové aplikace ve strojírenském podniku
The project of controlling application in an engineering company**

AUTOR: Bc. Jakub Novák

VEDOUCÍ PRÁCE: doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.

PRAHA 2018



ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení: **Novák** Jméno: **Jakub** Osobní číslo: **419923**
Fakulta/ústav: **Fakulta strojní**
Zadávací katedra/ústav: **Ústav řízení a ekonomiky podniku**
Studijní program: **Strojní inženýrství**
Studijní obor: **Řízení a ekonomika podniku**

II. ÚDAJE K DIPLOMOVÉ PRÁCI

Název diplomové práce:

Projekt controllingové aplikace ve strojírenském podniku

Název diplomové práce anglicky:

The project of controlling application in an engineering company

Pokyny pro vypracování:

Cíl práce: Návrh controllingové aplikace ve strojírenském podniku

Obsah:

- teoretické principy podnikového controllingu
- charakteristika společnosti Poduco, a.s. a analýza současného stavu vnitropodnikových informací
- závěry z provedené analýzy a jejich konfrontace s požadavky controllingu
- návrh systému controllingu resp. jeho úpravy v souladu s výsledky analýzy - očekávané přínosy navrhovaných opatření a postup při zavádění controllingu.

Seznam doporučené literatury:

LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.
HORVÁTH, Péter. Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2.
POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.

Jméno a pracoviště vedoucí(ho) diplomové práce:

doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D., ústav řízení a ekonomiky podniku FS

Jméno a pracoviště druhé(ho) vedoucí(ho) nebo konzultanta(ky) diplomové práce:

Datum zadání diplomové práce: **10.04.2018**

Termín odevzdání diplomové práce: **03.08.2018**

Platnost zadání diplomové práce: **28.02.2019**

doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.
podpis vedoucí(ho) práce

prof. Ing. František Freiberg, CSc.
podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry

prof. Ing. Michael Valášek, DrSc.
podpis děkana(ky)

III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

Diplomant bere na vědomí, že je povinen vypracovat diplomovou práci samostatně, bez cizí pomoci, s výjimkou poskytnutých konzultací. Seznam použité literatury, jiných pramenů a jmen konzultantů je třeba uvést v diplomové práci.

30.4.2018
Datum převzetí zadání

Podpis studenta

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci vypracoval samostatně, s použitím odborné literatury a pramenů uvedených v seznamu na konci práce. Dále souhlasím, že její výsledky mohou být dále použity podle uvážení vedoucího diplomové práce jako jejího spoluautora. Souhlasím také s případnou publikací výsledků diplomové práce nebo její podstatné části, pokud budu uveden jako její spoluautor.

V Praze dne:

.....

Bc. Jakub Novák

Poděkování

Rád bych poděkoval vedoucímu mé diplomové práce doc. Ing. Theodoru Beranovi, Ph.D., za profesionální vedení a odbornou pomoc. Děkuji také vedení společnosti Poduco za poskytnutí informací a času na dotazy pro úspěšné dokončení práce.

Anotace

Teoretická část popisuje pojem controlling a jeho základní nástroje pro řízení společnosti komplexně a systematicky. Praktická část se zabývá analýzou současného stavu využívání vnitropodnikových informací a úrovní controllingových činností ve společnosti Poduco a.s., s cílem navrhnout koncepční změny řízení na základě poznatků z teoretické části. Zavádění změn a jejich přínosy jsou dále pospány s přihlédnutím k zásadám projektového plánování.

Klíčová slova: controlling, projekt, controller, controllingové nástroje, controlling nákladů, odchylka

Annotation

The theoretical part describes the concept of controlling and its essential tools for complex and systematic management. The practical part deals with the analysis of the current state of internal information and level of controlling activities in Poduco a.s., with the aim to propose conceptual changes of management activities. Implementation of changes and their benefits are further described taking into account the principles of project planning.

Key words: controlling, project, controller, controlling tools, cost controlling, variance

Obsah

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	9
ÚVOD.....	10
1 CONTROLLING - ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI.....	12
1.1 VYMEZENÍ CONTROLLINGU.....	12
1.1.1 Druhy controllingu.....	14
1.2 POSTUPY A PŘEDPOKLADY POUŽITÍ CONTROLLINGU.....	16
1.2.1 Procesní řízení.....	16
1.2.2 Informační systém.....	17
1.2.3 Decentralizace controllingu.....	17
1.2.4 Controllingová organizační struktura.....	18
2 ČINNOSTI A NÁSTROJE CONTROLLINGU.....	20
2.1 PODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČETNICTVÍ.....	20
2.1.1 Operativní plánování.....	21
2.1.2 Rozpočtování.....	21
2.1.3 Očekávaná skutečnost a aktualizace plánů.....	22
2.2 KALKULACE.....	23
2.2.1 Evidence nákladů podle druhů a nákladových středisek.....	23
2.2.2 Vybrané metody a postupy kalkulace.....	24
2.3 REPORTING.....	27
2.3.1 Dělení a možnosti podoby reportů.....	28
3 CHARAKTERISTIKA PRAKTICKÉ ČÁSTI A SPOLEČNOSTI.....	31
3.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI.....	31
3.2 HLAVNÍ ČINNOST A POPIS PROSTŘEDÍ.....	32
3.2.1 Popis vnějšího prostředí.....	32
3.3 ANALÝZA FINANČNÍHO STAVU.....	35
3.3.1 Finanční ukazatele.....	35
3.3.2 Složení nákladů.....	36
4 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITROODNIKOVÝCH INFORMACÍ.....	38
4.1 IMPLEMENTOVANÉ ČINNOSTI, PROCESY A JEJICH NÁSTROJE.....	38
4.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	39
4.3 STRUKTURA PRO CONTROLLING.....	40
4.3.1 Informační systém.....	41

4.3.2	Organizační zajištění	43
4.4	PLÁNOVÁNÍ	43
4.4.1	Podnikatelský plán (PP)	44
4.4.2	Roční plán (rozpočtu)	44
4.4.3	Očekávané skutečnosti	45
4.4.4	Odpovědnosti a povinnosti	45
4.5	NÁKLADOVÝ CONTROLLING	46
4.5.1	Personální zajištění a úloha	47
4.5.2	Řízení ziskovosti zakázek	48
4.5.3	Řízení režijních nákladů a rozpočtování	48
4.6	KALKULACE	49
4.6.1	Alokační metody a další členění	50
4.6.2	Kalkulace hodinových sazeb	51
4.7	REPORTING	52
4.7.1	Měsíční manažerský report	53
5	ZHODNOCENÍ ANALÝZY – VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST	56
5.1	SILNÉ STRÁNKY	56
5.2	SLABÉ STRÁNKY	58
6	NÁVRH A PROJEKT APLIKACE ZMĚN CONTROLLINGU	61
6.1	CÍLE PROJEKTU	61
6.2	DEKOMPOZICE A DÍLČÍ NÁVRH ZMĚN	62
6.2.1	Struktura pro controlling	62
6.2.2	Kalkulace hodinových nákladových sazeb	67
6.2.3	Plánování	69
6.3	EKONOMICKÁ BILANCE	71
6.4	HARMONOGRAM PROJEKTU	72
7	SHRNUTÍ A ZÁVĚR	75
	CITOVANÉ ZDROJE	78
	SEZNAM OBRÁZKŮ	81
	SEZNAM TABULEK	82
	SEZNAM PŘÍLOH	83
	PŘÍLOHY	84

Seznam použitých symbolů a zkratek

EBIT	Zisk před započtením úroků, daní
EBITDA	Zisk před započtením úroků, daní a odpisů a amortizace
ERP	Enterprise resource planning - Plánování podnikových zdrojů
HS	Hodinová sazba
MOP	Měsíční operativní plán
ND	Nákladový druh
NS	Nákladové středisko
OS	Výhled očekávané skutečnosti
PC	Profit cost - Ziskové středisko
PP	Podnikatelský plán
RR	Roční plán (rozpočtu)
SAP BW	Business warehouse – ERP Software pro reporting
SP	Specialista plánování
ZAK	Zakázka

Úvod

Diplomová práce se zabývá problematikou controllingu a je zaměřena především na vytvoření fungujícího systému pro vybranou společnost. Controlling, jak říká mnoho definic, není pouze kontrola, ale jedná se o způsob řízení směřující ke koordinaci a komplexnímu propojení plánování, rozhodování, kontroly a zajištění informací k vyhodnocení nastalých odchylek od plánu s cílem zlepšení podnikových výsledků a zefektivnění procesů a prováděných výkonů. K dosažení tohoto stavu je nutné správné využívání a sladění nástrojů řízení, které jsou popsány v teoretické části diplomové práce.

Úroveň celopodnikových finančních výsledků je závislá na výkonnosti a součinnosti všech úseků podnikové činnosti a využívání zmíněných nástrojů. Řízení společnosti často probíhá skrze správu relativně samostatných úseků. Nad těmito úseky je nezbytné vytvořit informační systém kompatibilní s manažerským účetnictvím, který bude pracovat s podnikem jako celkem se současným respektováním požadavků na controlling a jeho součástí: sledování vývoje klíčových ukazatelů, mapování procesů, sledování variabilních i režijních nákladů, sledování odchylek a sestavování nákladových kalkulací ex ante a ex post za účelem dosažení definovaných cílů.

Tímto lze dosáhnout maximální koordinace vlastních výkonů s metodikou plánování.

Praktická část se zabývá analýzou současného stavu využívání výše představených vnitropodnikových informací a úrovní controllingových činností ve společnosti Poduco a.s. (dále jen „Poduco“ nebo „Společnost“) s cílem navrhnout koncepční změny řízení, na základě poznatků z teoretické části pro zlepšení controllingového systému. Navržené změny budou popsány s přihlédnutím k zásadám projektového plánování pro jejich systematické zavádění.

Otázkou zůstává, které nástroje controllingu je vhodné využít v praxi strojírenského podniku a kde provést změny pro maximální podporu hospodárného systému řízení.

Teoretická část
literární rešerše

1 Controlling - řízení společnosti

Nutnost neustálé adaptace na změny v podnikovém okolí, potřeba reakce na tlaky konkurence, snaha o využití tržních příležitostí a technického pokroku vyžadují součinnost všech úseků podnikové činnosti. Mobilizace sil se očekává především od, úseků technické přípravy, výroby a zásobování, tedy od útvarů, které se podílí rozhodující měrou na utváření kvalitativní, cenové a nákladové konkurenceschopnosti podniku a jeho produktů či služeb. Rozhodnutí přijatá v těchto úsecích podnikové činnosti ovlivňují objem a strukturu materiálových a energetických vstupů, potřebu pracovních sil, objemy a strukturu vyráběných produktů a investice do nových technologií. Tato rozhodnutí nemají jen hmotný rozměr daný povahou vstupů a výstupů, ale mají i rozměr finanční daný tím, že přímo ovlivňují finančně hospodářské výsledky, proto je nutné najít systém pro podporu tohoto rozhodování, kterým může být právě správně nastavený controlling. [4]

V současných společnostech je organizace rozdělena do relativně samostatných pracovních úseků. Nad těmito úseky je nezbytné vytvořit informační systém, který by pracoval s podnikem jako celkem a pokud možno respektovala principy controllingu. [1]

Každý podnik sleduje určité finanční cíle dané především zvolenou strategií rozvoje. Globální finanční cíle bývají vyjádřeny zpravidla v podobě finančních veličin jako jsou například – zisk, cash – flow a rentabilita. Úroveň těchto celopodnikových finančních cílů je závislá na výkonnosti a součinnosti všech zmíněných úseků. [4]

Moderní přístupy controllingu respektují očekávání vlastníků a akcentují jako základní finanční cíl podniku maximalizaci hodnoty podniku. Management a controllingové oddělení společnosti se v tomto případě orientuje na vytváření předpokladů pro růst a řízení těchto faktorů skrze sladění činností plánování a kontroly. [4]

1.1 Vymezení controllingu

Controlling je v našich podmínkách poměrně nový a silně frekventovaný pojem. V současné době je používán pro všechny případy řízení. Pojem „controlling“ je odvozen od anglického slovesa „to control“, které v češtině znamená „kontrolovat“, ale také je

můžeme překládat ve smyslu „řídít“. V literatuře je pojem controlling překládán jako ekonomické řízení. Controlling lze tedy aplikovat na všechny oblasti. [1]

Pro názornost lze uvést některé definice z literatury:

„Controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas „rozsvěcuje červenou“, když se objevuje nebezpečí, které vyžaduje v řízení příslušné opatření.“ [5]

„Do controllingu patří vše, co přispívá k predikovatelnosti, stabilitě a říditelnosti podnikových procesů za účelem dosahování předem stanovených cílů.“ [6]

Na následujícím schématu je controlling popsán jako průnik množin odpovědností manažera a controllera.

<p>Manažer odpovídá za:</p> <ul style="list-style-type: none"> • projekt • produkt • výkony • strategické plánování 	<p>Controlling</p>	<p>Controller Odpovídá za:</p> <ul style="list-style-type: none"> • transparentnost • informace • rozhodování • koordinaci <p>Navádí k zisku</p>
--	--------------------	---

Obrázek 1 – Schéma průniku odpovědností [2]

Cíle controllingu jsou:

- získat informace o možných rizicích a příležitostech,
- analyzovat informace tak, aby pomáhaly rozhodování oddělení managementu,
- navrhnout varianty řešení,
- informovat management o dosažených výsledcích.

Lze říct, že existují tři hlavní funkce controllingu a ty lze odvodit z funkcí řízení podniku (plánování, rozhodování, koordinování, motivování, informování, kontrolování atd.)

- **Koordinace**

Úlohou controllingu je vytvářet předpoklady pro koordinaci v systému řízení. Zahrnuje vývoj jednotlivých podsystémů řízení, vytváří struktury systému a procesů, formuje a usměrňuje obě oblasti v souladu s požadavkem koordinace.

- **Inovace**

Inovační funkce controllingu se odvozuje z potřeby podniku průběžně se přizpůsobovat a inovovat.

- **Informace**

Každý postup vytváření cíle a rozhodování je stanoven předcházejícími informačními procesy. Zajišťování informací se nedá redukovat na samotný popis. Pro pestrost informací je nutné vybrat informace pro řízení nebo je zpracovat a shrnout do vlastního informačního systému řízení. [16]

1.1.1 Druhy controllingu

Rozlišuje se strategický controlling od controlling operativního. Ve strategické oblasti se odráží poslání podniku, jeho strategické cíle a strategie, definuje se podniková politika, hledají se potenciály a úzká místa. Na rozdíl od operativního controllingu není zisk chápán jako cíl, nýbrž jako výsledek správného strategického jednání.

Strategický controlling

Znamená „systematicky zjišťovat budoucí možnosti příležitosti a rizika a přihlížet k nim“. Z toho vyplývá důležitý úkol strategického controllingu - řízení a kontrola prováděných opatření potřebných pro uskutečnění a realizace strategií. Strategický controlling se musí tedy starat o to, aby dnes byla přijata opatření, která budou napomáhat budoucímu zajištění existence. [29]

Strategický controlling má za úkol vytvářet předpoklady pro budoucí operativní výsledky a připravit pole k dosažení budoucích výsledků. Za formování a účinnost kontrolního systému nese vždy zodpovědnost vrcholové vedení organizace. [30]

Operativní controlling

Usměrňuje rentabilitu, likviditu a hospodárnost krátkodoběji, s časovým horizontem jeden až tři roky, a soustřeďuje se daleko více na kvantitativní stránku řízení. [1] Krátkodobé posouzení vychází ze stávajících zdrojů. Řízení provozu probíhá na základě trvalého srovnávání plánovaných a dosažených výsledků. Plánované údaje jsou jednou za měsíc srovnávány s efektivními hodnotami, aby bylo možné identifikovat odchylky. Těžištěm operativního controllingu je řízení tvorby zisku. S podporou operativních nástrojů je vedení podniku schopno přijímat lepší opatření. Operativní nástroje slouží vedení podniku k tomu, aby neztratilo z očí stanovené krátkodobé cíle. [14]

Nákladový controlling

Základní úkol nákladového controllingu je vytvořit nový systém plánování se záměrem splnění cílů. Tento systém musí umožňovat vyhodnotit dosaženou skutečnost s plánem

(odchylky) v přehledné formě a nabízet tak řešení vedoucí k eliminaci odchylek skutečnosti od plánu. Tento plán musí být připraven pro finanční plánování, aby bylo možno na základě jeho výstupů sestavit plánovaný cash-flow a včas předpovídat přechodný přebytek nebo nedostatek volných finančních prostředků. Dále systém nákladového controllingu musí být schopen ve vazbě na odchylky skutečnosti od plánu nejen včas na tyto odchylky upozornit, musí je i přehledně a srozumitelně prezentovat.

Zavedení nákladového controllingu v podniku je jednou z prvních částí celkového modelu controllingu jako úspěšného ekonomického řízení. Teprve po nákladovém controllingu je možné uvažovat o dalších projektech, jako controlling finanční, investiční, zásobovací apod. Zároveň je potřeba řešit i doprovodné oblasti, zejména hodnocení investic, management atd. Aplikace nákladového controllingu se v krátké době stane pro mnoho našich podniků existenční záležitostí. [16]

Finanční controlling

Finanční controlling představuje subsystém podnikového controllingu, jehož cílem je zajišťování likvidity (finanční rovnováhy) podniku. Funkčnost finančního controllingu je dána, podobně jako je tomu u celopodnikového controllingu, kvalitou používaných

nástrojů, tzn. metod a technik, konzistenci plánovacích a kontrolních mechanismů a kvalitou informačního systému.

V elementární rovině lze spatřovat funkce finančního controllingu ve třech základních sférách:

- získávání finančních zdrojů,
- správa finančních zdrojů,
- užití finančních zdrojů. [31]

1.2 Postupy a předpoklady použití controllingu

V této části jsou popsány vybrané postupy a předpoklady použití controllingu, které jsou dle autora klíčové pro správné fungování nástrojů, aplikovatelné ve strojírenském podniku v praktické části. Nejdůležitějším zdrojem informací je účetnictví a jeho manažerské úpravy.

Do této části lze také zařadit neodmyslitelnou evidenci nákladů podle druhů a jejich účtování dle místa vzniku – nákladová střediska. Tomuto je věnován prostor v části 2.2 *Kalkulace*.

1.2.1 Procesní řízení

Proces je skupina vzájemně souvisejících činností, které procházejí napříč jedním nebo více útvary podniku (podnikový proces) či jednou nebo více kooperujícími organizacemi (mezipodnikový proces), které využívají lidské, materiální, informační a finanční vstupy neboli zdroje a jejichž výstupem je produkt nebo služba, která má hodnotu ať už pro interního nebo externího zákazníka.

Procesní řízení (management) představuje metody, postupy a nástroje trvalého zajištění maximálního výkonu činností podniku a neustálého zlepšování všech procesů, ať podnikových nebo mezipodnikových, které vycházejí z jasně vydefinované globální strategie organizace a jejichž cílem je splnit stanovené a odsouhlasené strategické cíle.

Procesní přístup k řízení organizace je moderní nejefektivnější způsob řízení organizace, zajišťující v dlouhodobém horizontu její prosperitu, efektivitu a konkurenceschopnost

prostřednictvím orientace na maximální možnou efektivitu procesů, které v organizaci nebo mezi organizací a jejími partnery probíhají.

Práce musí být organizována do jednotlivých procesů, u kterých je vyvíjena neustálá snaha ke zlepšování a jejichž činností dochází k naplňování strategických cílů organizace. Změny jsou řízeny projektově. [27]

1.2.2 Informační systém

Controllingové objekty musí být zaneseny a spravovány v informačním systému společnosti. V současné době si nelze podporu činností představit bez informačních technologií. Informační technologie napomáhají controllerovi zlepšovat poskytování informací a účinně podporovat plánování a kontrolu. Pro podporu účtování nákladů pomocí počítače obecně platí, že data jsou pořízena jednorázově podle dokladu a jsou předávána jednotlivým oblastem zúčtování a vyhodnocování. [16]

Moderní informační systémy jsou často modulové a dají se tak vytvořit specifická řešení pro dané odvětví. Jednotlivé moduly základního systému a doplňující systémy pro speciální podnikové procesy jsou kompletním řešením pro jednotlivé úkoly podniku. Je často nabízen také modul právě pro podnikový controlling.

Uživatel je pomocí tohoto modulu schopen provádět průběžný operativní controlling všech výkonových jednotek. Modul controllingu podporuje:

- zobrazení skutečných výkonových vztahů,
- sledování periodických příčin nákladů,
- zajištění hodnocení bez mezer,
- identifikaci efektivních nákladových struktur,
- zobrazení plánu a skutečná zaúčtovaných výsledků podle druhu zboží a výsledovky provozní činnosti. [2]

1.2.3 Decentralizace controllingu

Vzhledem k tomu, že controllingové funkce prostupují celým podnikem a dotýkají se mnoha oblastí a úseků, jsou v některých podnicích zřízena kromě centrálního controllingu

také **decentralizovaná controllingová pracoviště**. V tomto případě mohou být decentralizovaná pracoviště řízena několika způsoby.

- Decentralizovaná místa jsou podřízena centrálnímu controllingu. Výhodou tohoto systému je zajištění jednotnosti systému controllingu a dobrý tok informací.
- Decentralizovaná místa jsou podřízena vedoucímu konkrétní oblasti a s centrálním controllingem probíhá pouze výměna informací. Výhodou tohoto uspořádání je dobrý přístup controllera na decentralizovaném místě k informacím z příslušné oblasti, nevýhodou je omezená rozhodovací pravomoc centrálního controllera na činnost dané oblasti.
- Decentralizovaná místa jsou podřízena vedoucímu konkrétní oblasti a po odborné stránce jsou podřízena centrálnímu controllingu. Nevýhodou je dvojitá podřízenost controllera na decentralizovaném místě, což klade zvýšené požadavky na jeho schopnosti. [16]

1.2.4 Controllingová organizační struktura

Ideální řešení pro začlenění controllera do organizační struktury společnosti neexistuje. V zásadě lze konstatovat, že controller může jednat nejúčinněji, pokud bude umístěn na nejvyšší hierarchické úrovni. Na úrovni hospodářského oddělení pozice controllera zaručuje koordinaci a sladění hospodářských úseků, neboť z této úrovně jsou pak cíle celého podniku prosazovány i v dílčích oblastech. [14] Dále byla popsána vybraná pozice vhodná do praktické části.

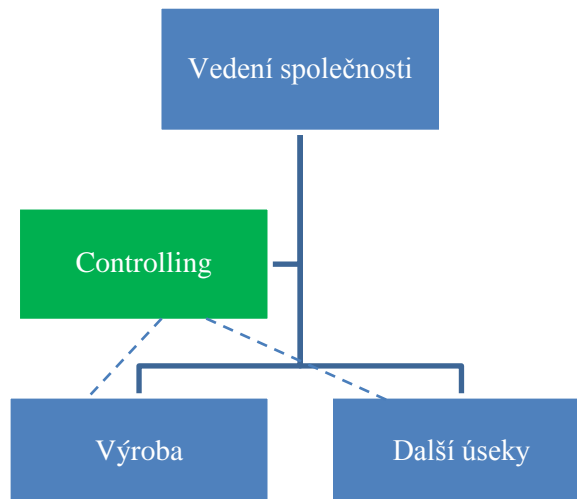
Pozice liniově štábní

Jestliže je controllingu svěřena pozice liniově štábní, odpovídá to všeobecnému názoru, že controlling má být umístěn na vysoké hierarchické úrovni, neboť štábní místo je přímo podřízeno jen podnikovému vedení. Je-li controlling zaveden jako pozice liniově štábní, je controller přímo podřízen podnikovému vedení. [28]

Liniové umístění se jeví jako efektivnější v oblastech plánování, kontroly a řízení. Controller se stává zodpovědným za přijatá rozhodnutí a přísluší mu funkční nařizovací

právo. Organizační struktura liniově štábní zahrnuje „štáb“, jehož úkolem je koordinace činností mezi jednotlivými hierarchickými stupni, a tudíž návrh změn vedení společnosti

Organizační schéma může vypadat následovně:



Obrázek 2 – Liniově štábní pozice controllingu [28]

Hlavní výhodou štábní pozice je velká moc štábu, která pramení především z vědomostí (informací) a toho, že jejich doporučení jsou většinou vedoucími pracovníky přijímána.

[14]

2 Činnosti a nástroje controllingu

Pro realizaci controllingu v podniku je nutné zaměřit se na využití nástrojů, s pomocí kterých lze analyzovat konkrétní situaci a které mohou přispět k odhalení chyb či odchylek a ke stanovení příslušných opatření. V moderním controllingu je možno použít řadu instrumentů. V dalších podkapitolách budou popsány vybrané controllingové nástroje.

2.1 Podnikové plánování a rozpočetnictví

Plánování je systematické na budoucnost orientované stanovení cílů, opatření, cest a prostředků potřebných k jejich dosažení. Plán definuje ideje budoucího chování, různé alternativy jednání a volbu nejpříznivější cesty. Účelem plánu je jasné zadání cíle. Plány jsou zpravidla tvořeny na několika úrovních: [2]

- strategické - formulace podnikové filozofie (politiky), strategické cíle a strategie,
- operativní - krátkodobé usměrnění a koordinace rentability, likvidity a hospodárnosti.

Nejvyšší úroveň představovaná strategickým plánem tvoří rámeček. Nižší úrovně pak rozpracovávají rámeček do střednědobých, ročních a operativních plánů. [2]

Na plán jsou dle odborné literatury kladeny následující požadavky:

- **efektivnost a rychlost:** výsledky jsou k dispozici ve správném čase při vynaložení přiměřených nákladů, naznačené procesy jsou průchozí,
- **spolehlivost a kvalita:** data jsou dostatečně přesná a průhledná, jsou vypracovány klouzavé výhledy,
- **význam a konzistence:** cíle navazují na strategii, data jsou přiměřeně detailní a srozumitelná, dílčí plány jsou ve vzájemném souladu,
- **působení na stávající normy:** plán je orientován na zvyšování hodnoty podniku, předpokládá vývoj podniku, zahrnuje hodnotové veličiny,
- **dopady na výsledek:** zaměstnanci a manažeři jsou seznámeni s cíli, akceptují je a vyvíjejí aktivity v souladu s plánem, zdroje jsou přiděleny přiměřeně. [23]

Práce se dále zabývá pouze plánováním na úrovni operativní a stylem aktualizace plánů. To je klíčové pro správné fungování operativního controllingu, který je řešen v praktické části.

2.1.1 Operativní plánování

Operativní plánování představuje realizaci strategického plánu v ročním horizontu. Cílem operativního plánu je naznačit, jakým způsobem podnik dosáhne stanovených cílů. Operativní plán musí zajistit likviditu podniku, vytváření rezerv pro budoucnost a zvýšení reálné hodnoty kapitálu a je také podkladem pro budoucí hodnocení plnění plánu. Úkolem controllera je koordinace plánovacího procesu, vzájemné sladění dílčích plánů a zajištění návaznosti operativního plánu na strategický plán. [2]

Controlling srovnává plán se skutečností, analyzuje a navrhuje řešení. Roční období je příliš dlouhé a dílčí výsledky nelze často srovnávat s poměrnou částí ročního plánu kvůli působení sezónnosti. Často používaným obdobím dělení ročního plánu je čtvrtletí. Měsíční členění plánu se užívá po úspěšném zvládnutí čtvrtletního členění, přičemž se sledují zpočátku pouze vybrané ukazatele. Volba členění samozřejmě vychází z charakteru podnikání a zahrnuje konkrétní specifika činnosti. [interní materiály Poduco]

Proces tvorby operativního plánu začíná shromážděním vstupních dat. Po jejich zpracování do plánu následuje sestavení první kalkulace výsledku. V případě, že výsledek nedosáhne požadovaných hodnot, následuje oprava vstupních dat a tento postup je opakován tak dlouho, dokud není dosaženo požadovaného výsledku.

Výstupem plánovacího procesu je plán sestávající minimálně z následujících částí:

- **výkaz zisků a ztrát**, jenž stanoví velikost výnosů a nákladů, resp. zisku,
- **rozvaha**, jež stanoví velikost majetku a zdrojů jeho krytí,
- **výkaz CF**, jenž vyjadřuje objem peněžních příjmů a výdajů,
- **komentář**, kde jsou popsány předpoklady plánu. [24]

2.1.2 Rozpočtování

Základním nástrojem řízení vývoje režijních nákladů je jejich rozpočet. Rozpočet je základním dokumentem, který především slouží k řízení útvarů a k vymezení jejich

odpovědnosti za vznik nákladů ve středisku. Představuje limit nákladů, které mohou střediska spotřebovat k plnění stanovených úkolů.

Cíle rozpočtů režijních nákladů:

- stanovení stavu vynakládání režijních nákladů ve vnitropodnikových útvarech,
- jsou vstupní informací pro výpočet výše režijních nákladů v předběžných kalkulacích. [interní materiály Poduco]

2.1.3 Očekávaná skutečnost a aktualizace plánů

Aktualizace plánů plní ve společnosti funkci dopředné kontroly, to znamená, že managementu společnosti neustále nabízí pohled na to, zda se podnik blíží splnění plánu, nebo se od splnění plánu odchyluje. [25]

V rámci odhadu nejvyšší očekávané skutečnosti běžného roku je důležité sledovat vnitropodnikové účetnictví a evidovat náklady podle druhů, podle hospodářských středisek a podle nositelů nákladů. Dále je nutné provádět výpočty a analýzy příspěvku na krytí fixních nákladů a tvorbě zisku a výpočty výsledku hospodaření podniku. Na základě těchto informací je možné provést analýzu skutečného stavu a odvodit možný očekávaný vývoj. [26]

Hrubší struktura plánovacího horizontu s sebou nese větší nebezpečí tzv. skrytých schodků, které mohou nastat uvnitř plánovacích období, a dále neumožňují včasnou aktualizaci plánů, což v případě nastalých změn snižuje reálnost či věrohodnost plánu.

Roční plán může přestat plnit svoji úlohu, jelikož již nevystihuje realitu. V tom případě nastupuje očekávaná skutečnost jako nový operativní nástroj. Ta je představována spojením údajů skutečných s údaji operativního plánu. Takto pravidelně aktualizovaný operativní plán zajišťuje neustálou kontrolu nad budoucími výsledky a nabízí možnost na případná odchýlení včas reagovat. Managementu musí být současně s výhledem skutečností nabídnuta analýza nejvýznamnějších odchylek a návrhy na opatření k jejich eliminaci, respektive využití příležitostí. [25]

2.2 Kalkulace

Kalkulací se rozumí propočet nákladů, výnosů, zisku, ceny, resp. jiné finanční veličiny na výrobek, práci, nebo podnikovou službu, na jejich dílčí část, činnost nebo operaci, na investiční akci či na jinak naturálně vyjádřený výkon.

Metodou kalkulace se rozumí způsob stanovení předpokládané výše, resp. následného zjištění skutečné výše hodnotové veličiny na konkrétní výkon. Obecně je závislá

- na vymezení předmětu kalkulace,
- na způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace,
- na struktuře nákladů, ve které se zjišťují nebo stanovují náklady na kalkulační jednici.

Kalkulační jednicí se rozumí konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem, na který se stanovují nebo zjišťují náklady a další hodnotové veličiny. Kalkulované množství zahrnuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. [17]

2.2.1 Evidence nákladů podle druhů a nákladových středisek

Pro přehlednost a využití v controllingu je nezbytná evidence nákladů podle druhů. Ta zachycuje všechny náklady vznikající při produkci. Toto účtování zachycuje pouze primární náklady. Primární náklady vznikají u zboží a výkonů, které jsou pořízeny mimo podnik (např. materiálové náklady, odpisy, mzdy a platy). Sekundární náklady se vztahují k výkonům produkováných podnikem, které nejsou zhodnoceny v místě jejich vzniku, ale jsou využity jinou organizační složkou podniku (např. při vlastní výrobní energii). [2]

Číselné označení primárních nákladových druhů může být šestimístné. Náklady jsou na ND, jejichž číselné značení začíná číslem 5 (interval 500 000 – 599 999). Číselné označení sekundárních ND je šestimístné a začíná číslem 8. Číselný interval pro sekundární ND je 860 000 – 869 999. [interní materiály Poduco]

Podle konkrétních struktur nákladů potřeby informací v podniku a hledisek hospodárnosti se určí druh nákladů. Se vzrůstajícím členěním druhů nákladů na jednu stranu roste

informační hodnota, ale na druhou stoupají i náklady spojené s realizací tohoto postupu. [18]

Dále lze náklady rozdělit podle jejich povahy při jejich vzniku na fixní a variabilní. Fixní náklady vznikají bez ohledu na objem výkonů ve stále stejné výši (např. úroky z cizího kapitálu). Variabilní náklady se mění podle objemu výkonů (např. materiálové náklady podle množství spotřebovaného materiálu). [2]

Při dalším zúčtování nákladů se rozlišuje mezi jednicovými náklady a nepřímými náklady. Jednicové náklady jsou přímo zaúčtovány na účet nositele nákladů. Nepřímé náklady jsou na rozdíl od jednicových nejdříve zaúčtovány na účet nákladového střediska. [18]

Nákladová střediska představují místa vzniku nákladů. Umožňují odpovědět na otázku, kde a jaké náklady a v jaké výši náklady vznikají. V první řadě se v nákladových střediscích zachycují primární náklady. Zúčtování nákladových středisek slouží k zúčtování vnitropodnikových výkonů (sekundární náklady) a přenesení nepřímých nákladů na jejich nositele.

Stejně tak je možné využívat účtování na **zisková střediska (profit centra) a zakázky**. Z objektu zakázky je při účetní uzávěrce nutné náklady přeúčtovat na příslušná střediska. [interní materiály Poduco]

Kalkulační vzorec pro kalkulaci nositele nákladů je struktura, v níž se stanovují a zjišťují náklady výkonů. Otázkami přiřazení nákladů příslušnému objektu se zabývá alokace nákladů. Nejobecnějším cílem alokace nákladů je přiřadit náklady finálním výkonům a vyjádřit míru příčinné souvislosti mezi náklady a finálním výkonem. [3]

2.2.2 Vybrané metody a postupy kalkulace

Kalkulace úplných a neúplných nákladů

Převážná část podnikatelských subjektů používá doposud kalkulaci úplných nákladů, prováděnou obvykle přírážkovou metodou dle určité rozvrhové základny. Alternativou

této kalkulace je kalkulace neúplných nákladů prováděna pomocí příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Obě tyto metody se snaží krýt veškeré náklady. [18]

Kalkulace neúplných nákladů

Kalkulace neúplných nákladů vychází z předpokladu, že existují náklady závislé a nezávislé na objemu produkce (variabilní a fixní náklady). [17]

Tato kalkulace na výrobky kalkuluje pouze variabilní tj. jednicové náklady a variabilní režijní náklady. Zbývající fixní část režijních nákladů považuje za náklady, které je nutné vynaložit na zajištění chodu podniku, do nákladů výroby je nepromítá, ale zahrnuje je až do celkového výsledku. U jednotlivých druhů výrobků se tedy neurčuje zisk, ten je považován za výsledek podniku jako celku. Za přispívání k tvorbě výsledku hospodaření se tedy považuje rozdíl prodejní ceny výrobku a jeho variabilních nákladů zvaný příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. [19]

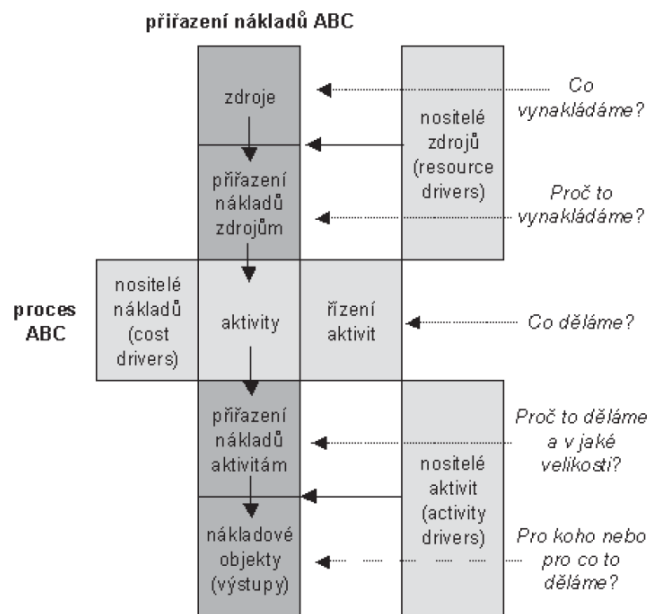
Vznik kalkulace variabilních nákladů byl založen na potřebě snížení negativních dopadů plného zatížení výrobků fixními náklady. A z tohoto důvodu nerozpočítává tyto náklady na jednotlivé výkony, ale pokládá je za skupinu nákladů spojenou s provozem celého podniku, které je nutné uhradit jednotlivými příspěvky tvořenými individuálními výrobky.

- V první fázi kalkulace variabilních nákladů v tradičním pojetí kvantifikuje příspěvky na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku jednotlivých výrobků. Tento příspěvek na úhradu je vypočten jako rozdíl jednotkové ceny výkonu a jeho variabilních nákladů.
- Ve druhé fázi jsou tyto jednotkové příspěvky na úhradu sečteny dle jednotlivých typů výkonů a poté je vyjádřen celkový příspěvek na úhradu generovaný veškerými prováděnými podnikovými výkony.
- Ve třetí fázi jsou fixní náklady, které do tohoto bodu nebyly kalkulovány, odečteny od hodnoty celkového příspěvku na úhradu, čímž dojde k vyjádření hospodářského výsledku podniku jako celku. [3]

Metoda ABC

Metoda ABC je založena na myšlence, že pro každou činnost ve firmě lze vyčíslit skutečné náklady. Identifikace těchto nákladů je základem k jejich smysluplnému rozdělení mezi jednotlivé aktivity. Pomocí této metody tak lze zjistit skutečnou nákladovost resp. ziskovost každé podnikatelské aktivity. [20]

Náklady při aplikaci ABC systému lze rozdělit na tři skupiny. První skupinou jsou přímé náklady. Přímé náklady lze přímo přiřadit nákladovému objektu. Druhou skupinou jsou náklady, které přiřazujeme aktivitám, tedy náklady alokované pomocí aktivity. Třetí skupinu nákladů tvoří nealokovatelné náklady. Je to malá část režijních nákladů, které je obtížné přiřadit k nějaké specifické aktivitě. Nelze stanovit vztahovou veličinu, která je příčinou jejich spotřeby. Doporučuje se tyto náklady alokovat paušálně nebo **kombinovat ABC s metodou krycích příspěvků**. [22]



Obrázek 3 – Přiřazení nákladů dle ABC metody [20]

Prvním krokem při její aplikaci je vytvoření odpovídající struktury aktivit, kterými se náklady alokují na výkony a které jsou příčinou spotřeby režijních nákladů v podniku. Výstupem této fáze kalkulace je ocenění jednotlivých prováděných režijních aktivit, tedy vyčíslení celkových nákladů vynaložených na aktivitu (Cost Pool), které samo o sobě je

informací, kterou manažeři doposud neměli k dispozici a která je užitečná k zjištění, kolik podnik ve skutečnosti provádění jednotlivých režijních aktivit stojí.

Další fází kalkulace je přiřazení těchto jednotkových nákladů aktivit na konkrétní výkon, tedy nákladový objekt. ABC kalkulace umožňuje využití několika na sobě navazujících nákladových objektů. To znamená, že se neprovádí kalkulace pouze na finální produkt (výrobek nebo službu), ale náklady jednotlivých hlavních podnikových procesů se alokují na ty objekty, které jsou jejich výstupy.

Objekt oceněný náklady na nakupovanou položku, který obsahuje vedle ceny, za kterou byl nakoupen i náklady na režijní aktivity související s jeho pořízením, přechází do následného procesu, kterým je např. výroba. V následné fázi dochází k tvorbě tzv. účtů aktivit, které evidují spotřebu jednotlivých jednotkových nákladů aktivit nákladovými objekty. [21]

Předběžná a výsledná kalkulace

Skutečné náklady na kalkulační jednici se zjišťují ve výsledných kalkulacích. Slouží ke kontrole hospodárnosti, k mezipodnikovému porovnávání, ke stanovení prodejních cen a ke kontrole předběžných kalkulací.

Při sestavování výsledné kalkulace je třeba nejdříve zjistit skutečné vynaložené náklady na celkové množství dokončených výkonů. Podklady poskytuje účetnictví útvarů nebo úseků podniku. Tato evidence se tvoří tak, aby bylo možno kdykoli sestavit výslednou kalkulaci kteréhokoli podnikového výkonu. Obsah nákladů výsledné kalkulace má být srovnatelný s předběžnou kalkulací. Používají se stejné metody jako v předběžné kalkulaci. [17]

2.3 Reporting

Jedná se o systém vnitropodnikových výkazů a zpráv sloužící nejen ke kontrole a vyhodnocování dosavadního vývoje hospodaření, ale také k plánování a rozhodování o opatřeních ke zlepšování výkonnosti podniku jako celku i jeho organizačních a odpovědnostních jednotek. Je nezbytné, aby byl využíván jako součást controllingu.

Jedná se o relativně samostatnou součást informačního systému podniku, která zahrnuje výběr, zpracování, formální úpravu a distribuci informací o podniku určených pro nejrozličnější skupiny uživatelů. Neboli systém poskytující zainteresovaným orgánům, skupinám i jednotlivcům, informace o všech aktivitách podniku, které se jich mohou dotýkat.

Reportingová zpráva o ekonomickém řízení musí zahrnovat vyjádření k cílům, plánům a prognózám, porovnání požadovaných a skutečných ukazatelů a přijatá opatření k nápravě. Provedení a zpracování informací klade vysoké nároky na zobrazení (graficky, číselně, slovně), strukturu a flexibilitu reportů pro management podniku. [32]

Controllingově zaměřené výkaznictví vychází vždy z plánů, a především srovnává plánované a skutečné hodnoty konkrétního ukazatele. Smyslem reportingu není nalézt viníky odchylek a vytknout jim tyto chyby, ale především se ze zjištěných nedostatků poučit, s cílem vyvarovat se jich v budoucnu a podnítit úvahy o tom, co a jak lze zlepšit. [24]

2.3.1 Dělení a možnosti podoby reportů

Perioda vypracovávání a složení ukazatelů je u každého podniku individuální a závisí na konkrétním zaměření a prostředí, ve kterém se podnik nachází. Podle pravidelnosti vyhotovování reportů se reporty dělí na:

- Standardní - je vytvářen v pravidelných intervalech definovaných podle potřeb daného podniku. Nejčastěji jsou to roční nebo čtvrtletní intervaly. Podle potřeb operativního řízení si podnik může interval zkrátit nebo prodloužit, musí však počítat s tím, že kratší interval sebou logicky přináší vyšší náklady na vyhotovení. Standardní reporty mají předem danou strukturu definovanou ve vnitropodnikových směrnících.
- Mimořádný - zpravidla se vyhotovuje na žádost managementu. Jeho mimořádnost může být spojena s termínem vyhotovení např. z důvodu potíží do kterých se podnik dostal nebo mohl dostat, ale také může být mimořádný z hlediska obsahu informací, které report obsahuje. To může být spojeno s nějakou chystanou nestandardní činností jako třeba fúze, velká investiční činnost, vstup na nové trhy

apod., kdy management vyžaduje informace o stavu podniku, které k normálnímu rozhodování nepotřebuje.

Reporty se mohou dělit i podle informací, které obsahují:

- Souhrnný - obsahuje souhrnné informace za celý podnik a za celé sledované období. V reportu je velice důležitý komentář, který by měl doplňovat výkazy a ne jenom popisovat, to co je uvedeno v tabulkách nebo grafech.
- Dílčí - se zpravidla zaměřuje na každou oblast nebo středisko zvlášť podle potřeb konkrétního podniku. [18]

Praktická část

3 Charakteristika praktické části a společnosti

Následující kapitoly se zabývají charakteristikou společnosti Poduco, a.s. (dále také jen „Poduco“ nebo „Společnost“), vnitřními a vnějšími faktory, které Společnost ovlivňují, analýzou současného stavu vnitropodnikových informací a jejich správou pro účely controllingu.

V dalších částech jsou provedeny závěry z analýzy, jejich konfrontace s požadavky controllingu a navržení systému controllingu případně dalších úprav v souladu s výsledky analýzy a poznatky z teoretické části diplomové práce. V neposlední řadě jsou popsány očekávané přínosy navrhovaných opatření a postup při zavádění změn v controllingu s přihlédnutím k zásadám projektového plánování.

Poznatky v praktické části se opírají o nové směrnice upravující řízení, plánovací modely, data z ERP systému, výroční zprávy Společnosti a **závěrečného reportu vypomáhající konzultační společnosti, v které je autor diplomové práce zaměstnán**. Pro ucelení vytvářeného obrazu proběhla exkurze do prostor Společnosti a interview s ředitelem úseku Správa.

3.1 Základní informace o společnosti

Název: Poduco, a.s.

Název byl záměrně změněn a z veřejných zdrojů byly vybrány jen informace nutné ke kvalitnímu vypracování diplomové práce.

Právní forma: Akciová společnost

Počet zaměstnanců: 700

Sídlo: Česká Republika

Předmět podnikání dle výpis z obchodního rejstříku:

- projektová činnost ve výstavbě
- výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení

- obrábění
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení
- montáž, opravy, revize a zkoušky plynových zařízení a plnění nádob plyny
- montáž, opravy, revize a zkoušky zdvihacích zařízení
- montáž, opravy, revize a zkoušky tlakových zařízení a nádob na plyny
- poskytování technických služeb k ochraně majetku a osob
- zámečnictví, nástrojářství
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů
- zpracování gumárenských směsí

Způsob jednání: Společnost zastupují vždy společně dva členové představenstva. Člen představenstva může společnost zastoupit jako zmocněnec samostatně, a to pouze v případě, byl-li společností zmocněn jen k určitému právnímu jednání. Takto zmocněný člen představenstva nemůže být tím, který za společnost toto zmocnění uděluje.

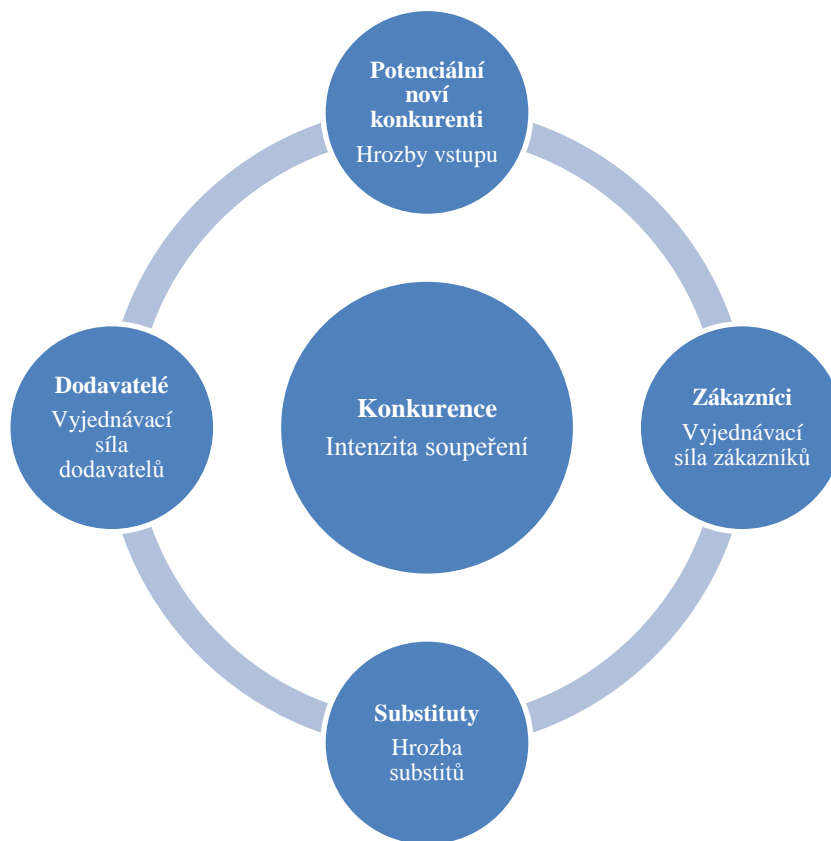
3.2 Hlavní činnost a popis prostředí

Společnost je orientovaná na dodávky a služby zákazníkům především na povrchových dolech a v energetickém sektoru. Společnost disponuje projekčními a výrobními kapacitami, díky kterým je schopna dodávat i velké projekty na klíč.

Kromě dodávek vlastních strojů a dalších zařízení pro povrchovou těžbu, nabízí Společnost zákazníkům i důkladný a komplexní servis založený na jejich individuálních potřebách. Součástí tohoto servisu jsou nejen dodávky náhradních dílů a provádění oprav dodaných zařízení, ale také poskytování technické pomoci.

3.2.1 Popis vnějšího prostředí

K analýze prostředí byl využit Porterův model pěti konkurenčních sil.



Obrázek 4 – Porterova analýza konkurenčních sil. [9]

Zákazníci

Zákazníkem jsou společnosti pracující v povrchových dolech a v energetickém sektoru. Největší odběratelé pracují se Společností ve skupině. Takto jsou zajištěny pravidelné velké zakázky za transferové ceny.

Za transferové ceny se považují ceny uplatňované u transakcí mezi dvěma ekonomicky či personálně spojenými subjekty. Tyto ceny by na základě požadavků českých daňových zákonů měly být stanoveny v obvyklé výši, tj. ve stejné výši, jako by byly sjednávány mezi nezávislými subjekty.

Mezi typické příklady transakcí v rámci skupiny spojených osob patří např.:

- prodej meziproduktů a hotových výrobků,
- servisní služby,
- poskytování nehmotného majetku (licence),
- prodej či nájem nemovitostí nebo movitého majetku,

- financování a poskytování finančních zdrojů,
- poskytování záruk a jiných forem zajištění apod. [8]

Dodavatelé

Dodavatele Poduco lze rozdělit na dvě skupiny, a to:

- dodavatele hotových výrobků, služeb a řešení,
- dodavatele materiálů.

Společnost je závislá na první skupině dodavatelů, jelikož při provádění velkých komplexních projektů není schopna pokrýt veškeré vyžadované know-how. Společnost monitoruje stav u TOP 47 dodavatelů, z důvodu dobrých vztahů a kontroly stability společností, jelikož tito dodavatelé jsou nezbytnou součástí při kooperaci. V posledních letech také došlo odkoupení divizí některých dodavatelů. Například z oblasti hydraulických zařízení a elektronických řídicích systémů pro snížení nákladů za dodavatelskou činnost a zvýšení ukazatele vlastních výkonů.

Druhou skupinu tvoří ostatní dodavatelé. Jedná se především o firmy dodávající hutní materiál (ocel, různé druhy plechů, profily, tyče, trubky atd.), pneumatické válce. Klíčové materiály jsou objednávány u stálých dodavatelů, se kterými je uzavřena rámcová smlouva.

Stávající konkurenti v odvětví

Jak je popsáno výše, Společnost spadá do významné energetické skupiny a velké investiční zakázky musí být poptávány první v Poduco a až poté jsou oslovováni možní konkurenti. Nejvýznamnější konkurent však byl z tohoto důvodu prakticky zlikvidován a aktuálně provádí jen servis v mnohem menším rozsahu.

Potenciální noví konkurenti a substituty

Společnost disponuje projekčními a výrobními kapacitami, díky kterým je schopna dodávat i velké projekty na klíč. Překonání této bariéry v podobě know-how, výrobních kapacit a známostí je pro konkurenta prakticky nemožné. Kromě dodávek vlastních velkých strojů a dalších zařízení pro povrchovou těžbu, nabízí Společnost zákazníkům i

komplexní servis a rekonstrukce. Tímto Společnost pokrývá další segment trhu a svými znalostmi staví bariéru k možnému vstupu konkurenta.

3.3 Analýza finančního stavu

Pro lepší představu o velikosti Poduco je rozebrán její finanční stav, tudíž množství zdrojů, se kterými je nutno nakládat, a které Poduco produkuje. Účelem je komplexně vyjádřit finanční situaci podniku v posledních letech.

Výnosy, náklady a především hospodářský výsledek patří k nejdůležitějším ukazatelům hospodaření každé společnosti. Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik získal ze svých činností za dané účetní období. K hlavním výnosům výrobního podniku patří především tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, v případě obchodní společnosti se jedná o tržby za zboží. Náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik vynaložil na získání výnosů. Hospodářský výsledek potom tvoří rozdíl mezi výnosy a náklady. Převyšují-li výnosy, podnik dosáhl zisku, převyšují-li náklady, jde o ztrátu. [12]

3.3.1 Finanční ukazatele

V roce 2013 došlo k fúzi s významnou společností a bylo hospodařeno podle sloučených rozpočtů. Výrazný meziroční rozdíl ve většině ukazatelů je z tohoto důvodu.

Tabulka 1 – Vývoj vybraných finančních ukazatelů Poduco [7]

Ekonomické ukazatele [mil. Kč]	2013	2014	2015	2016	2017
Provozní výnosy	3010	1640	1393	1411	1419
EBITDA	183	88	76	63	78
EBIT	130	51	50	38	55
Zisk po zdanění	106	43	41	32	44
Aktiva celkem	904	802	788	1253	1406
Vlastní kapitál	455	469	467	458	471
Investice	38	32	24	50	32

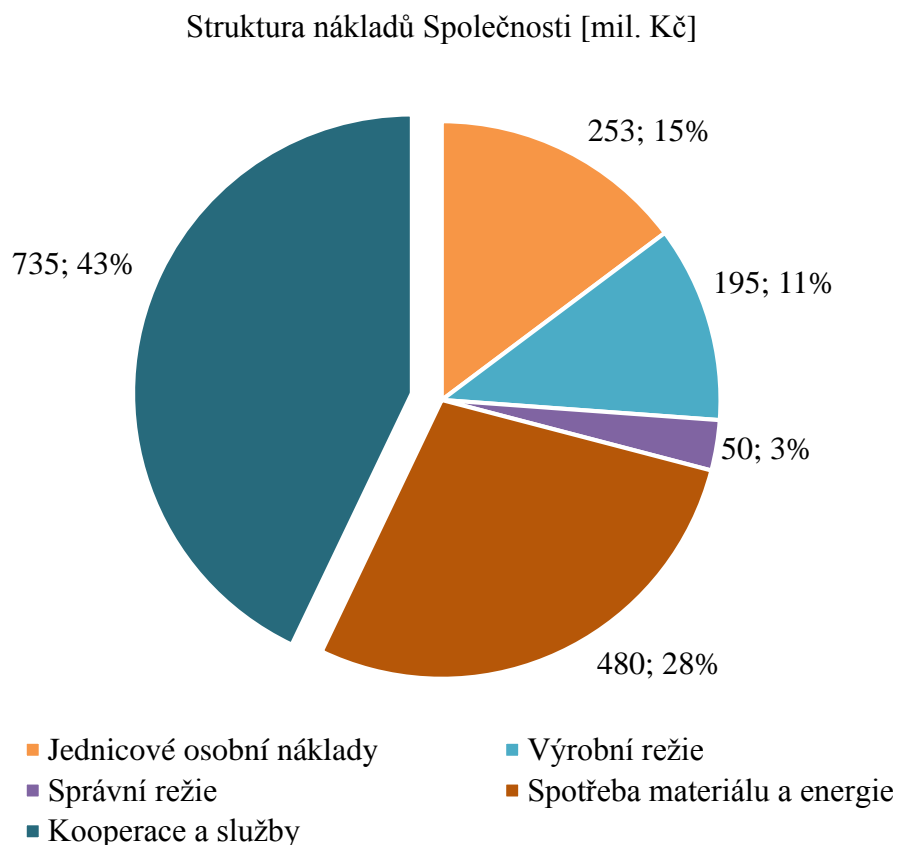
V roce 2016 došlo k snížení zisku z důvodu nenaplnění vlastních výkonů oproti stanovenému rozpočtu vlivem nižšího stavu zaměstnanců a nárůstu absence jednicových

zaměstnanců. S tímto problémem se Společnost potýká do současnosti. Vlastní výkony (celkové výkony očištěné o subdodávky, kooperace a jednicový materiál) je jeden z nejdůležitějších ukazatelů Společnosti. Z důvodů těchto problémů je nejvíce sledován a řešen.

3.3.2 Složení nákladů

Pro správné rozhodnutí o zaměření controllingu a důležitých částech Společnosti je nezbytné zkoumat strukturu nákladů, jejich místa vzniku a jejich správné alokování na výkony.

Analýza nákladů byla zpracována na základě údajů z výkazů zisku a ztrát za příslušné období a interních informací z ERP systému Společnosti. Struktura nákladů na vlastní výkony, materiál a kooperace je následující:



Obrázek 5 – Graf struktury nákladů Společnosti [7]

Data v grafu vycházejí z následující tabulky:

Tabulka 2 – Struktura nákladů Společnosti v roce 2017 [7]

Druh nákladu	Velikost [mio Kč]	Podíl na celkových nákladech [%]
Jednicové osobní náklady	253	15
Výrobní režie	195	11
Správní režie	50	3
Spotřeba materiálu a energie	480	28
Kooperace a služby	735	43

Jednicové osobní náklady jsou mzdy jednicových dělníků a sociální pojištění. U těchto nákladů se příštích letech očekává pouze nárůst z důvodu změny tarifů a nabírání dalších zaměstnanců. Ve výrobní režii je obsaženo:

Tabulka 3 – Výrobní režie [7]

Entita	Náklady
Středisko	Přímé provozní náklady výrobního NS
Provoz	Nepřímé provozní náklady vedení provozů, výdejny, provozní budova
Příprava výroby	Nepřímé provozní náklady přípravy výroby
Oddělení technických služeb	Nepřímé provozní náklady střediska TS
Svářecí škola	Nepřímé provozní náklady střediska SŠ

Na závěr Správní režie obsahuje nepřímé provozní náklady středisek správy. Jak bylo popsáno výše, kooperace se svým 43% podílem na celkových nákladech zůstává nejvýznamnější nákladovou položkou a jsou kvůli tomu prakticky každý rok podnikány kroky fúzování s významnými dodavateli.

4 Analýza současného stavu vnitropodnikových informací

4.1 Implementované činnosti, procesy a jejich nástroje

Společnost nemá založené controllingové oddělení a celkovou koordinaci a správu zajišťují tři zaměstnanci, kterým jsou periodicky dodávány výstupy pro závěrkové práce. Avšak vybrané činnosti a s nimi spojené nástroje controllingu zde byly nedávno úspěšně implementovány ve spolupráci s konzultační společností, ve které je autor práce zaměstnancem. Společnost se řídí controllingovou koncepcí, že controlling = proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonnosti. **V tuto chvíli probíhají finální analýzy pro celkové sjednocení nástrojů a řízení Společnosti komplexně a systematicky.**

Pro zajištění řízení realizují tyto hlavní činnosti:

- periodické stanovování cílů,
- plánování,
- reporting,
- analýzy a hodnocení,
- modelování.

Pro zajištění těchto činností jsou využívány vhodné nástroje z manažersko-ekonomických disciplín jako například:

- finanční řízení,
- řízení lidských zdrojů,
- manažerské účetnictví,
- strategický management,
- projektové řízení
- řízení zakázek,
- IT technologie – informační systém SAP a jiné.

Manažerské účetnictví oproti účetnictví finančnímu dělí náklady druhově a účelově a napomáhá tak při aktuálním zavádění **nákladového controllingu**.

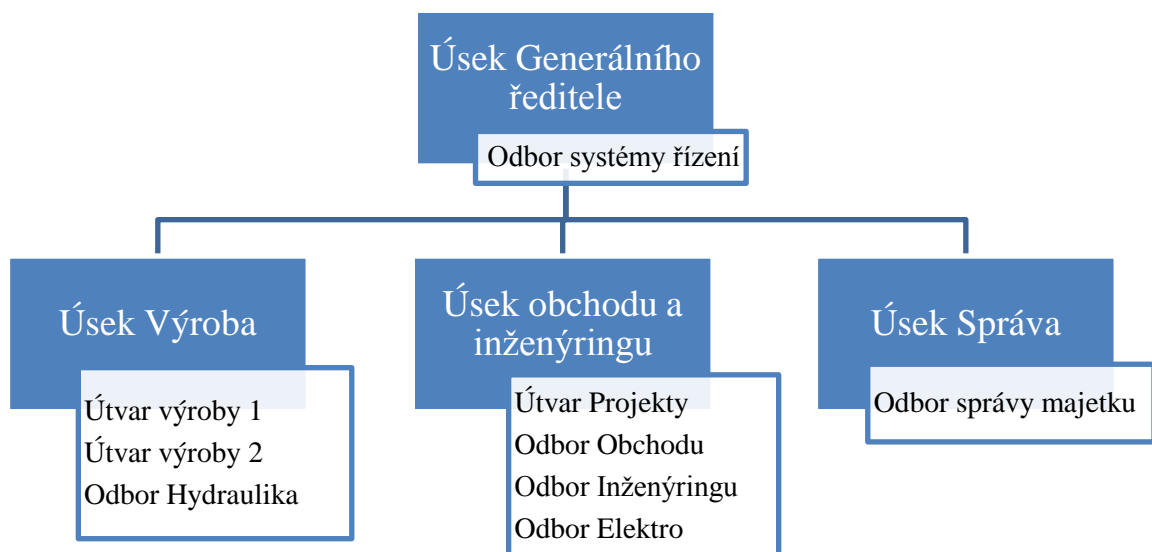
Společnost je držitelem certifikátů:

- ČSN EN ISO 9001:2009 – Pro management jakosti procesů zajišťující oblast inženýrskou, projektovou, a dodavatelskou. Dále návrh, vývoj, výroba, montáž, oprava, údržba, rekonstrukce a modernizace strojů, strojních zařízení, ocelových konstrukcí, elektrických strojů a zařízení.
- ČSN EN ISO 14001:2005 pro systém enviromentálního managementu
- ČSN OHSAS 18001:2008 jako certifikace systému managementu bezpečnosti a ochrany zdraví při práci

Společnost Poduco má standardizovaný systematický přístup a metodologii k řešení veškerých projektů a zakázek, který plyne nejen ze zmiňovaných norem, a který důsledně uplatňuje.

4.2 Organizační struktura

Společnost je svými více jak 700 zaměstnanci rozdělena do 4 úseků a jejich dalších útvarů a odborů.



Obrázek 6 – Zjednodušená organizační struktura Poduco [vlastní zpracování]

Kde úsek generálního ředitele je nadřazen dalším třem, které jsou v hierarchii na stejné úrovni. Každý úsek má vlastního ředitele, který je zároveň v představenstvu Společnosti, a tak jsou zastoupeny všechny zájmy rovnoměrně.

Personální zajištění controllingové činnosti zajišťuje **specialista plánování a ředitel úseku Správa**.

4.3 Struktura pro controlling

Controllingové objekty jsou řazeny v organizačně odpovědnostní struktuře. Organizačně odpovědnostní struktura odpovídá tradičnímu členění středisek Společnosti.

Controllingové objekty se dělí následovně:

- nákladová střediska (cost centra)
- zisková střediska (profit centra)
- zakázky

Další použité dělení a controllingové nástroje:

- nákladové druhy (ND):
 - primární nákladové druhy - třída 5, 6 - v modulu SAP pro finanční účetnictví
 - sekundární nákladové druhy - třída 8 – v modulu SAP pro nákladový controlling
 - odchylky - třída 9 – v modulu SAP pro nákladový controlling
- výkony
- statistické ukazatele
- vnitropodnikové cykly

Na controllingové objekty (NS, PC, ZAK) jsou účtovány přes nákladové druhy náklady a výnosy. Výkonové a statistické ukazatele slouží k statistickému sledování a k vnitropodnikovému rozúčtování a přeúčtování. Pomocí cyklů jsou při controllingové závěrce přeúčtovávány prvotní a vnitropodnikové náklady mezi jednotlivými objekty.

Controllingová závěrka je primárně měsíční, avšak může se také provádět dle potřeby a domluvy.

Z pohledu detailu struktury controllingových objektů jsou nejnižším stupněm ZAK. Na ty jsou účtovány náklady (případně i výnosy) on-line. Při controllingové závěrce jsou náklady zakázky zúčtovány na příslušné středisko, pod které ZAK spadá.

Na NS jsou účtovány jen náklady resp. výnosy snižující náklady. V průběhu měsíce jsou na tomto objektu účtovány jen náklady náležející danému NS. Teprve po uzávěrce jsou do NS zúčtovány i náklady podřízených ZAK.

Zisková střediska jsou součtovými objekty jak pro nákladové středisko i zakázky. V průběhu celého měsíce je možné na těchto objektech sledovat náklady i výnosy ZAK a NS, které náleží danému profit centru.

Vlastní výkony

Pro Společnost se jedná o významný klíčový ukazatel. Je tvořen celkovými výkony očištěnými o subdodávky, kooperace a přímý materiál. U toho ukazatele dochází k pravidelnému nárůstu, díky převzetí dodavatelů. Nicméně se na něm nadále negativně projevuje vysoká absence z titulu nemocnosti.

4.3.1 Informační systém

Informační podporu procesům ve společnosti Poduco poskytuje informační systém SAP R/3 a je využíván také SAP BW, ve kterých se zaznamenávají veškeré realizované operace. SAP R/3 se skládá z následujících modulů:

Tabulka 4 – Moduly SAP R/3 [11]

Název	Používaná zkratka	Účel
Financial Accounting	FI	Finanční účetnictví
Controlling	CO	Controlling
Asset Management	AM	Evidence majetku
Project system	PS	Plánování dlouhodobých projektů

Workflow	WF	Řízení oběhu dokumentů
Human Resources	HR	Řízení lidských zdrojů
Industry Solutions	IS	Specifická řešení různých odvětví
Plant Maintenance	PM	Údržba
Materials Management	MM	Skladové hospodářství a logistika
Quality Management	QM	Management kvality
Production Planning	PP	Plánování výroby
Sales and Distribution	SD	Podpora prodeje

Dále se práce zabývá pouze moduly důležitými pro kvalitní fungování controllingu Společnosti.

SAP BW je samostatným softwarem je kombinace databází a nástrojů pro správu databází. BW dodává infrastrukturu typickou pro datové sklady, ale také obsahuje předkonfigurované extraktory dat, analytické a reportovací nástroje a modely obchodních procesů. [10]

Základem systému je objednávka (zakázka), ke které se přiřazuje kompletní dokumentace. Dále je v tomto systému vedena evidence docházky, a to jak příchodů a odchodů pracovníků, tak i evidence jednotlivých činností pracovníků dělnických profesí. Každý pracovník si sám eviduje na výrobním terminále jednotlivé operace – činnosti, které právě provádí.

IS rovněž obsahuje kompletní evidenci účetnictví, databázi dodavatelů, odběratelů, evidenci pracovníků. Jednotliví vedoucí pracovníci mají nastaveno uživatelské rozhraní IS tak, aby si mohli generovat reportní sestavy potřebné k jejich činnosti.

SAP používají při své práci všichni vedoucí pracovníci avšak, jak bude ještě zmíněno, specialista plánování vytváří mimo tento systém další modely např. v programu Excel, do kterého jsou ručně přenášena data z ERP systému. Tuto činnost by bylo vhodné vykonávat v modulu SAP tomu určeném.

Další nedostatek byl identifikován v centralizaci zadávání dat, kdy do controllingového modulu zadává data pouze specialista plánování, kterému je zasílají vybraní pracovníci úseků. Tento proces je zdlouhavý a může dojít k chybě.

4.3.2 Organizační zajištění

Za dodání podkladů pro výkony a statistické ukazatele ve formě elektronického souboru tzv. template, normovaných souborů pro systém SAP pro měsíční závěrku zodpovídají určení zaměstnanci úseků. Tito zaměstnanci jsou zároveň povinni vést si průběžně evidenci těchto výkonů a ukazatelů. Zaměstnanci úseku Správa tato data transformují do systému SAP.

4.4 Plánování

Plánování je popsáno v nově zavedeném pokynu - *Metodickém pokynu k tvorbě a rozpisu plánu*, který zajišťuje návaznosti zpracování plánů a rozpočtů. Dále určuje odpovědnosti, postup zpracování a schvalování plánů a jejich archivaci. Společnost sestavuje:

- Podnikatelský plán (PP)
- Roční plán (rozpočtu) (RR)
- Výhled očekávané skutečnosti (OS)

Výsledné plány jsou zpracovány v rozsahu manažerského reportu (pro více informací viz kapitola Reporting):

- Přehled základních ukazatelů (EBITDA, stálé provozní náklady, tržby za vlastní výroby a služby, změna stavu nedokončené výroby, stavy zaměstnanců, průměrné výdělky, investiční výdaje, atd.)
- Náklady a výnosy za Poduco celkem, vlastní výkony, subdodávky, jednicový materiál, odpisy dlouhodobého majetku
- Výkaz zisku a ztráty, rozvaha

Každý plán má však jiná pravidla sestavení, vyhodnocení a přístupu, aby zajistili dlouhodobé i operativní požadavky na plánování.

4.4.1 Podnikatelský plán (PP)

Podnikatelský plán se sestavuje každý rok a je pětiletý, a to po jednotlivých letech za celou Společnost. Ve dvou kolech – 1. kolo v létě, 2. kolo poté na podzim. Ten se dále rozpracovává do ročního plánu v detailu po měsících a nákladových střediscích. Podnikatelský plán se zpracovává formou klouzavého plánování, tj. aktualizováním poslední verze PP a přidáním dalšího ročního plánu. Podnikatelský plán slouží k informování o prognóze ekonomických výsledků budoucích let (zpravidla na období 5 let).

Při zpracování PP specialista plánování vychází z PP z předchozího období. Do plánu budou zároveň zapracovány nové známé skutečnosti. Během této fáze zpracování se identifikují problémová místa vyžadující další řešení.

Při zpracování v souladu s vydaným harmonogramem, musí být odsouhlaseny vzájemně předávané výkony mezi příslušnými subjekty skupiny.

4.4.2 Roční plán (rozpočtu)

Roční plán (rozpočtu) (RR) je základem pro roční KPI (Key points of interest = klíčové zájmové body) pro management Společnosti. Roční finanční plán je základním prvkem řízení společnosti, stanovuje základní objemové a finanční cíle a také základní ukazatele odměňování. Vstupními daty pro finanční plán jsou dílčí plány:

- plán prodeje,
- plán nákupu,
- plán zásob,
- plán investic,
- plán nepřímých nákladů,
- plán výroby,
- personální plán,
- plán úvěrů,
- výrobní kalkulace.

Roční plán RR se zpracovává souběžně jako součást PP, tj. hodnoty prvního roku PP jsou zároveň považovány za RR nadcházejícího roku. Odborné útvary a ostatní kompetentní osoby předloží podklady ke zpracování PP specialistovi plánování v jím stanovených termínech.

Specialista plánování zajistí ve spolupráci s odbornými útvary, resp. útvary výroby, rozpracování návrhu RR na příslušné controllingové objekty (profitcentra, nákladová střediska, resp. zakázky) v členění po měsících tak, aby mohl být zadán do modulu controllingu informačního systému SAP. RR bude v informačním systému SAP tj. v detailním členění na příslušné controllingové objekty po jednotlivých měsících roku zpřístupněn oprávněným osobám zpravidla do 31. 12. předcházejícího roku.

Při zpracování RR musí být odsouhlaseny vzájemně předávané výkony mezi příslušnými subjekty skupiny.

4.4.3 Očekávané skutečnosti

Zpravidla po uplynutí měsíce února se zpracovává každý měsíc výhled - **očekávaná skutečnost (OS)** pro oblast nákladů, výnosů a nefinančních ukazatelů do konce roku.

První zpracování OS roku se vychází ze skutečnosti 1. – 2. a odborného odhadu 3. – 12. měsíce daného roku.

Podklady ke zpracování OS předávají odborné útvary (útvary výroby, odbor obchodu). Po skončení čtvrtletí je očekávaná skutečnost doplněna o očekávanou skutečnost aktiv a pasiv (tj. o rozvahu).

4.4.4 Odpovědnosti a povinnosti

Za zpracování plánů zodpovídají ředitel úseku Správa, specialista plánování a zaměstnanci odborných útvarů (dále také označováni jako „decentralizovaní controlleři“).

Ředitel úseku Správa

Má pravomoc vyžadovat podklady pro zpracování příslušné verze plánu (PP, RR, OS) od pracovníků příslušných odborných útvarů ve stanovených termínech. Odpovídá za:

- zajištění příslušné časové verze plánu (PP, RR, OS),
- předložení RR k projednání a schválení představenstvu,
- předložení PP k projednání a schválení dozorčí radě,
- předložení PP ke schválení jedinému akcionáři

Specialista plánování

Má pravomoc vyžadovat podklady pro zpracování PP a RR od pracovníků příslušných odborných útvarů v termínech stanovených harmonogramem pro zpracování PP. Dále vyžadovat podklady pro zpracování OS od pracovníků příslušných odborných útvarů. Odpovídá za:

- odsouhlasení a včasné předání rozpisu a vzájemně předávaných výkonů plánovaných v PP, RR mezi Poduco a dalšími společnostmi ve skupině
- rozpracování návrhu RR po jednotlivých měsících na příslušné controllingové objekty (profitcentra, nákladová střediska, resp. zakázky) ve spolupráci s odbornými útvary,
- zpracování OS a odsouhlasení vzájemně předávaných výkonů plánovaných v OS mezi Poduco a dalšími společnostmi ve skupině,
- zpracování rozpisu hlavních ukazatelů v rovině nákladů a výnosů do nákladových středisek, zakázek, resp. profit center,
- zavedení měsíčního rozpisu RR do controllingového modulu SAP

Zaměstnanci odborných útvarů

Odpovídají za poskytnutí potřebných podkladů pro zpracování příslušné verze plánu (PP, RR, OS). Dále jsou povinni zajistit vlastní archivaci poskytovaných podkladů.

4.5 Nákladový controlling

Společnost nově zavádí nákladový controlling a stále probíhají definice celkového procesu a jeho ladění, především ve správném nastavení kalkulace, která je s nákladovým controllingem úzce spjata a je popsána v dalším bodu. Nákladový controlling je zde využíván jako nástroj řízení, jehož funkcí je koordinace a integrace metodiky plánování a vnitropodnikového účetnictví, sledování režijních nákladů a sestavování nákladových kalkulací za účelem dosažení definovaných cílů. Tento systém umožňuje vyhodnotit dosaženou skutečnost s plánem v přehledné formě pomocí odchylek. Nákladový controlling pracuje s účetními kategoriemi náklady a výnosy.

V rámci skupiny je možnost využití IT nástrojů v podobě ERP systémů - SAP R/3 a SAP BW pro centralizaci informací, avšak všechny plánovací modely a modely rozpočtů jsou vedeny v programu MS Excel. Do nějž se částečně manuálně kopírují detailní data o jednotlivých zakázkách ze zakázkového systému a dále data z finančního účetnictví a personalistiky (časové fondy zaměstnanců, absence, atp.).

Společnost se při controllingu nákladů zaměřuje na 2 hlavní oblasti **řízení ziskovosti zakázek** a **řízení režijních nákladů a rozpočtování**. Nejdříve je však popsána pozice controllera a jeho úloha.

4.5.1 Personální zajištění a úloha

Roli „centrálního controllera“ plní specialista plánovač v jeho pracovní náplni je především:

- sledování, analýzy (režijních nákladů, hospodářského výsledku) na objektech controllingu
- zajišťování operativních dat pro manažery útvarů
- výběr oblastí pro optimalizaci nákladů a výnosů - návrhy organizačních změn
- organizační zajištění plánovaných hodnot na výsledkových účtech
- organizace kontroly plánování a účtování na objektech controllingu
- definice pravidel účtování na objekty controllingu
- vytváření podkladů a organizačních směrnic controllingu
- aktualizace metod controllingu v souladu s vývojem podniku, update systému
- spolupráce na změnách ve skupině

Na nákladovém controllingu se podílejí také tzv. „decentralizovaní controlloři“, kteří zpracovávají podklady pro tvorbu plánů, kontrolují plnění stanovených plánů na provozních úrovních, které pod ně spadají, zpracovávají podklady pro rozúčtování apod. Tito zaměstnanci, ačkoliv nejsou organizačně začleněni do útvaru správy, se rovněž nezbytně podílejí na funkčnosti controllingu na jednotlivých provozních úrovních.

4.5.2 Řízení ziskovosti zakázek

Řízení ziskovosti zakázek probíhá z důvodu splnění cílů v oblasti obchodní a ekonomické. Probíhá kalkulací a kontrolou po částech přípravy zakázky, nebo jeho nákladových středisek. Je prováděno skrze řízení výkonnosti jednicových zaměstnanců, alokací hodin jejich výkonů do zakázek, řízením externích přímých nákladů (přímý materiál a subdodávky) a průběžnou kalkulací ziskovosti.

Do procesu vstupují cíle v oblasti obchodní a ekonomické a jejich funkcí jsou:

- Plánové kalkulace zakázek splňujících vstupní parametry (typ zakázky, minimální cena zakázky)
- Průběžně aktualizované kalkulace zakázek splňujících vstupní parametry (na měsíční bázi)
- Konečné kalkulace zakázek splňujících vstupní parametry

Výstupem k těmto kalkulacím je pravidelný měsíční reporting – ziskovosti zakázek, jehož obsahem jsou následující kritéria:

- % ziskovosti vybraných zakázek
- Výše pokuty a penále za nedodržení termínů
- Náklady na záruční opravy
- Náklady na neshody a reklamace

Na závěr a výstupem reportingu jsou podněty k nápravným/preventivním opatřením.

4.5.3 Řízení režijních nákladů a rozpočtování

Tato oblast se zabývá rozpočty nákladů středisek a společných režijních útvarů. Řízením a sledováním režijních nákladů podpůrných činností rozumíme jejich rozpočtování a účetní zachycování ve střediscích a jejich vyhodnocování.

Režijní náklady jsou sledovány na nákladových a ziskových střediscích, která jsou brána jako střediska **zásobovacích, výrobních a správních režie**. Pro potřeby rozpočtování, zachycování a kontroly režijních nákladů jsou tato střediska seskupena do sdružených uzlů podle jednotlivých druhů režijních nákladů.

Nástrojem sledování režijních nákladů jsou controllingové výkazy hospodaření příslušných středisek a příslušné sekundární nákladové druhy, které slouží k rozúčtování režijních nákladů. Controlling tak poskytuje podklad pro kontrolu režijních nákladů v souladu se zásadou, že se náklady kontrolují tam, kde vznikají. Tuto funkci plní v informačním systému SAP controllingové výkazy hospodaření.

Společnost rozděluje režijní náklady dle toho, kde vznikají (v různých fázích činnosti podniku). Ve Společnosti se sleduje:

- **Zásobovací režie** související se skladováním a výdejem materiálu
- **Výrobní režii** související s obsluhou a řízením bezprostředního výrobního procesu v jednotlivých výrobních útvarech; výrobní režie často obsahuje i část technologických nákladů, které nelze nebo není účelné vykazovat jako jednicové náklady
- **Správní režie** související s řízením a správou celé Společnosti a provozů

Poduco nesleduje:

- Nákupní režie souvisí s procesem nákupu materiálu, služeb a investic
- Odbytovou režii vznikající v souvislosti s prodejem, skladováním hotových výrobků, jejich expedicí a přepravou a obdobnými aktivitami; věcně přísluší objemu prodaných výkonů.

4.6 Kalkulace

Nejen režijní náklady, které byly popsány v předchozí kapitole, je třeba pomocí početně technických postupů přiřadit konečným nositelům, čímž získáme informace umožňující hodnotit ekonomickou stránku uskutečňování jednotlivých druhů výkonů.

Také pro potřeby tvorby cen se sestavují kalkulační hodinové sazby jednotlivých dílen a kalkulační ostatních prováděných činností v celé Společnosti.

Alokační procesy kalkulační probíhají k zacílení přímých a nepřímých nákladů. Pro předání produktů se využívají funkce přímého nebo nepřímého zúčtování výkonů, pro předání sekundárních nákladů funkce rozúčtování, režijní přírážky nebo zúčtování

zakázek. Alokační procesy jsou nastaveny prostřednictvím modulu CO pro nákladový controlling informačního systému SAP. Ucelené řešení alokačních vztahů ve skupině vychází z principů metody ABC („Activity Based Costing“), která je popsána v teoretické části.

4.6.1 Alokační metody a další členění

Na základě analýzy toku nákladů se používají následující **alokační metody** mezi nákladovými středisky:

- periodické přeúčtování,
- rozúčtování,
- nepřímé zúčtování výkonů.

Periodické přeúčtování - Náklady jsou přeúčtovávány pomocí statistických ukazatelů pod původními primárními nákladovými druhy na příslušná nákladová střediska u vybraných účetních případů – energie, telefony, rozhlasové a televizní poplatky, pojištění, aj.

Rozúčtování - Náklady jsou na jednotlivých nákladových střediscích (NS) sumarizovány pod primárními nákladovými druhy, rozúčtovány jsou pod sekundárními nákladovými druhy.

Zúčtování výkonů umožňuje předávat produkty mezi procesy a uvnitř procesů v pevných cenách, kdy lze využít jako vztažnou základnu počet produktů odběratele.

Členění kalkulací

Řízení a sledování režijních nákladů zahrnuje jejich rozpočtování a účetní zachycování ve střediscích a jejich vyhodnocování.

- a) Kalkulace se podle způsobu alokace nákladů rozdělují na:
 - procesní kalkulace (ABC, s přiřazováním nákladů podle aktivit),
 - typové kalkulace úplných vlastních nákladů

Typové kalkulace vychází z typového kalkulačního vzorce úplných vlastních nákladů založeného na druhovém členění nákladů.

- b) Kalkulace se podle časové souvislosti k prováděnému výkonu sestavují jako
- předběžné kalkulace,
 - plánové,
 - operativní,
 - výsledné kalkulace.
- c) Kalkulace podle stupňů řízení, souvisí s organizací podniku
- kalkulace nákladů výroby (provozu) – přímé náklady + výrobní režie,
 - kalkulace nákladů výkonu – včetně správní režie (popř. zásobovací režie),
 - kalkulace podnikové ceny.

4.6.2 Kalkulace hodinových sazeb

Kalkulace hodinových sazeb za výkony jednotlivých nákladových středisek se provádějí předběžné (plánové) a výsledné. Předběžné kalkulace hodinových sazeb se sestavují jako kalkulace plánové podle rozpočtů. Výsledné kalkulace hodinových sazeb se provádějí v rámci roční účetní závěrky za účelem ověření správnosti hodnot používaných hodinových sazeb.

Předběžné (plánované) kalkulace hodinových sazeb

V předběžných kalkulacích se stanoví výše kalkulačních položek na kalkulační jednici, předpokládaných před provedením výkonu. Východiskem předběžné kalkulace je schválený roční rozpočet. Hodinové sazby, které jsou výsledkem předběžných kalkulací, jsou následně využívány pro ocenění vnitropodnikových výkonů předávaných mezi jednotlivými nákladovými středisky a k ocenění nedokončené výroby a výrobků.

Přiřazení režijních nákladů

V rámci předběžné kalkulace hodinových sazeb jsou přiřazovány střediskům jim příslušné náklady:

- Výrobní režie daného provozu,
- Náklady oddělení technických služeb
- Náklady svářecí školy

- Správní režie

Popis výrobní a správní režie Poduco jsou uvedeny v kapitole 4.5.3 *Řízení režijních nákladů a rozpočtování*.

Alokace výrobní režie daného provozu na příslušné středisko probíhá na základě poměru plánových odpracovaných hodin příslušného střediska k plánovým odpracovaným hodinám daného provozu.

Pro alokaci správní režie na příslušné středisko se používá koeficient tržní akceptovatelnosti. Koeficient je stanoven s ohledem na tržní vývoj hodinových sazeb obdobných výkonů v regionu. Součet koeficientů stanovených pro jednotlivá střediska musí být roven 1 (resp. 100%). Jedná se tedy o **metodu úplné kalkulace**.

Kalkulace hodinových sazeb ex post

Na základě výsledku hospodaření účetního období se, v případě potřeby, stanovují výsledné kalkulace hodinových sazeb. Ve výsledných kalkulacích se zjišťuje skutečná výše položek na kalkulační jednici po provedení výkonu. Výsledné kalkulace se využívají pro potřeby kontroly nákladů z hlediska controllingu. Kalkulace se provádí na základě skutečně vynaložených nákladů jednotlivých nákladových středisek.

4.7 Reporting

Reporting byl také nedávno aktualizován ve spolupráci s konzultační společností. Reporting zahrnuje tvorbu pravidelných reportů, analýzu odchylek, prezentaci výsledků, návrhy opatření a další mimořádné úkoly. Cílem reportingu je poskytnutí informací o dosažených výsledcích a plnění plánu v přiměřené struktuře určených vedení a zaměstnancům.

4.7.1 Měsíční manažerský report

Měsíčně je sestavován manažerský report s využitím dat z SAP BW - software umožňující využívat manažerský reporting, analytické reporty, strukturovaná databáze, agregaci dat. Za tento report zodpovídá ředitel úseku Správa. Z manažerského reportu je v příloze č.3-7 odhalena prezentovaná část s grafy a anonymizovaným popisem skutečností. Zdrojové tabulky reportu budou popsány pouze slovně z důvodu citlivosti struktury informací. Report se zabývá těmito hlavními skupinami ukazatelů, které budou dále rozebrány:

- Hlavní ukazatele
 - Výkony
 - Vlastní výkony
 - Stálé provozní náklady (OPEX)
 - EBITDA
 - Investiční výdaje (CAPEX)
 - Čistý zisk
- Vývoj EBITDA – Jedná se o měsíční stav v porovnání se skutečným stavem minulého roku a OS a RR roku současného s přihlédnutím na ovlivňující faktory jako vlastní výkony – nedokončená výroba, vlastní výkony – prodané, režijní materiál, spotřeba energie, ostatní služby, osobní náklady a ostatní vlivy.
- Výrobně technické ukazatele
 - Vlastní výkony
 - Subdodávky, kooperace a materiál
 - Vlastní výkony
 - Tržby za vlastní výrobky a služby
 - Změna stavu nedokončené výroby
 - Odpracované hodiny
 - Absence
 - Evidované úrazy
 - Počet zaměstnanců
- Manažerský výkaz zisku a ztrát – Obsahuje klasické položky účetního výkazu, avšak dochází zde k rozpadu na spravované úseky a útvary. A zaměřuje se na

rozpad vlastních výkonů, subdodávek a kooperace, které jsou pro Společnost stěžejní.

- TOP dodavatelé – Společnost monitoruje stav u 47 dodavatelů. Z důvodu dobrých vztahů a kontroly stability společností, jelikož tyto dodavatelé jsou nezbytnou součástí při kooperaci na velkých zakázkách.
- Manažerská rozvaha – Obsahuje klasické položky účetní rozvahy, avšak s podrobným rozebráním
 - Aktiv – krátkodobý finanční majetek, pohledávky, zásoby a dlouhodobý nehmotný majetek
Kde je stálý znatelný tlak na snižování pohledávek a zásob, kvůli finanční stabilitě Společnosti.
 - Pasiv – krátkodobé závazky, dlouhodobé závazky, rezervy, vlastní kapitál
Zde je snaha o stálé snižování krátkodobých závazků, také z důvodu finanční stability podniku.

Všechny ukazatele jsou porovnávány s plánovanou **očekávanou skutečností (OS)** a také **ročním plánem (RR)**. Manažerský report také obsahuje slovní komentář, pro správnou interpretaci výsledků a porovnání se stejným obdobím minulého roku.

Vstupem do manažerského reportu jsou vygenerované databáze z ERP systému – aktuální i data z let minulých. A v porovnání s prezentovanou verzí dochází k rozpadu pro útvary a úseky. To umožňuje kontrolu a navigování výše popsaných ukazatelů k cíli a hodnocení výkonu a efektivnosti Společnosti po částech a spravedlivě.

Ostatní výstupy

Dále je k dispozici celá řada operativních reportů standardně z ERP systému SAP (informace o účetnictví, majetku, nákupu, lidských zdrojích, atp.).

Ve Společnosti se také tvoří poměrně velké množství MS Excel přehledů pro různé účely managementu a prezentaci výsledků, avšak využívá se zde dat z již zmiňovaného ERP systému SAP. Tyto data jsou často ručně přenášeny.

Specifickou kategorií je monitoring kritérií procesů a cílů, což vychází z certifikace ISO, který probíhá pouze ve formě sdílených souborů MS Excel.

5 Zhodnocení analýzy – východiska pro projektovou část

Projektová část bude navazovat na zjištěné nedostatky v tomto zhodnocení. Zhodnocení první zmiňuje také silné stránky řízení, na kterých lze dále stavět. Zhodnocení činností a nástrojů je zpracováno v pořadí, jak bylo uvedeno v analýze současného stavu vnitropodnikových informací.

Po spolupráci s konzultační společností došlo již k úpravě, zefektivnění a přesnému popsání některých klíčových činností.

5.1 Silné stránky

Informační systém podniku je na velmi dobré úrovni, je hlavní datovou základnou Společnosti, umožňuje účtování nákladů a výnosů podle místa vzniku. Poskytuje přístup k většině informacím a dle potřeby ke zhotovení manažerských reportů. Informační systém je dobrým základem pro zlepšení controllingových nástrojů ve Společnosti.

Controllingové objekty, ukazatel vlastních výkonů

Kladně lze hodnotit již zavedené rozdělení na controllingové objekty, které se dělá následovně: nákladová střediska (cost centra), zisková střediska (profit centra), zakázky. Toto je vhodné i z důvodu, že Společnost uplatňuje náklady na vlastní výzkum a vývoj a je takto možné oddělit náklady vybraných projektů. Náklady jednotlivých zakázek jsou účtovány on-line a je možné sledovat průběh aktuálně. Náklady zakázky jsou při měsíční uzávěrce přeúčtovány na příslušná střediska pro pohled na Společnost ve větším měřítku.

Zaměření na ukazatel **vlastních výkonů** je dobrou cestou k rozvoji Společnosti. Jak bylo zmíněno, ukazatel vlastních výkonů (celkové výkony očištěné o subdodávky, kooperace a jednicový materiál) stále roste díky převzetí dodavatelů a eliminaci nakupování jejich služeb. Nicméně se na něm nadále negativně projevuje vysoká absence z důvodu nemocnosti. Společně s plánovanými změnami bude skrze tento ukazatel možné vyhodnocovat rentabilitu jednotlivých výkonů nákladových středisek.

Plánování

Pravidelné měsíční vypracování **výhledu - očekávané skutečnosti (OS), forecast** do konce roku na měsíční bázi, který umožňuje včasné zjištění aktualit, ale také možných rizik pro Společnost a vypracování scénářů odpovědi na ně.

Kladně lze zhodnotit fakt, že Společnost má vypracované kvalitní směrnice pro řízení:

- tvorby plánů,
- zakázek,
- nákladů výrobních středisek na úrovni,
 - režijní, přímé, jednicové.

Celkové propojení těchto entit je nutné ještě lehce upravit pro operativní účely a hodnocení s využitím controllingu.

Kalkulace hodinových sazeb

Kalkulace hodinových sazeb se hodnotí na základě výsledku hospodaření účetního období a v případě potřeby se stanovují nové hodinové sazby. Ve výsledných kalkulacích se zjišťuje skutečná výše částek kalkulačních položek na kalkulační jednici po provedení výkonu. Tudíž ve Společnosti nově probíhá i ne příliš známá kalkulace ex post. Po zavedení změn bude možné i kvalitněji vyhodnocovat příčiny odchylek od kalkulace ex ante.

V tuto chvíli jsou však hodinové sazby výrobních středisek lehce zkresleny z důvodů popsaných v kapitole 5.2. – *Kalkulace hodinových nákladových sazeb*

Reporting

Silnou stránkou je obsáhlý manažerský report se slovním komentářem pro správnou interpretaci výsledků. Dále je k dispozici standardně celá řada operativních reportů z ERP systému SAP (účetnictví, majetek, nákup, lidské zdroje, atp.).

5.2 Slabé stránky

Využívání informačního systému

Po interview s ředitelem úseku Správa bylo zjištěno, že v informačním systému podniku jsou controllingové objekty řazeny pouze v **organizačně odpovědnostní struktuře**, která odpovídá tradičnímu členění středisek Společnosti. Chybí zde řazení dle klasických vnitřních procesů Společnosti, které tak nelze přímo řídit jako celek, kontrolovat je a stanovit pro ně měřidla výkonnosti.

Dále byly nalezeny slabé stránky ve využívání informačního systému podniku a jsou doporučeny změny v jeho užívání z následujících důvodů:

Využití ERP systému je stále nedostatečné. Všechny plánovací modely jsou vedeny v MS Excel a to i důležité rozpočty nákladových středisek. Do MS Excel se částečně manuálně kopírují detailní data o jednotlivých zakázkách ze zakázkového systému, dále data z účetnictví a personalistiky (časové fondy zaměstnanců, absence, atp.). Toto zadávání je zdouhavé a dochází při něm, jak potvrdil ředitel úseku Správa, k nevyhnutelným chybám. Je nutné plně implementovat funkcionality SAP BW a SAP R3, jejichž licence nabízí nadřazená společnost ve skupině. Další důvody bodově:

- Stejná data se zadávají dvakrát do různých systémů
- Nepřehlednost
- Časová náročnost a chybovost z důvodu ručního zadávání

Dále dochází k periodickému předávání informací v podobě tzv. template v rozsahu měsíčního reportingu, které jsou poté specialistou plánování zadávány do controllingového modulu systému SAP. Vhodnější by bylo zadávání samotnými zaměstnanci a pouhá kontrola zadávaných dat specialistou plánování nebo v zastoupení ředitelem úseku Správy.

Struktura pro controlling

Další problém lze nalézt v personálním zajištění controllingu. Tři zaměstnanci úseku Správa, z nichž jeden se stará pouze o správu majetku, je nedostatečný personál pro

přípravu a zpracování množství dat, které v takto velké Společnosti vzniká. Navíc ředitel úseku Správa je zaneprázdněn častou komunikací s vrcholovým managementem Společnosti a skupiny. Procesní záležitosti z krátkodobého hlediska, kdy je možné řešení odchylek, tak často zůstávají zanedbané. Tento systém umožňuje vyhodnotit dosaženou skutečnost s plánem v přehledné formě, avšak není možnost a čas hlubšího hodnocení příčin vzniku odchylky.

Umístění v organizační struktuře je nevyhovující, Úsek Správy je v spolu s dalšími úseky na stejné úrovni a v tuto chvíli nejsou jasně definovaná pravidla a odpovědnosti, aby bylo zřetelné právo zasahovat do fungování ostatních, ale také jasná odpovědnost za náklady a hospodaření v těchto entitách.

Kalkulace hodinových nákladových sazeb

Při kalkulaci hodinových sazeb je nyní využíváno **metody úplné kalkulace**. Přímé náklady a výrobní režie jsou alokovány systematicky a věcně. Správní režie je alokována pomocí koeficientu tržní akceptovatelnosti. Na alokaci správní režie do hodinové sazby jsou kladeny následující požadavky, které však nyní nelze splnit:

- HS na každý typ výkonu si zachová 2 % marži.
- HS na každý typ výkonu dosahuje úrovně tržní akceptovatelnosti.
- Alokační klíč zatěžuje jednotlivé HS na racionálním základě.

Takto není naplněna podmínka: ziskovost 2 % jednotlivých typů výkonů je metodicky zkreslována. V návrhu změn je toto dále řešeno **příspěvkem na úhradu** fixních nákladů správní režie (**neúplná kalkulace**).

Pro další řízení hospodárnosti je důležité důsledné sledování skutečně vynaložených přímých i režijních nákladů, jejich srovnávání s rozpočtem a vyhodnocování odchylek. Další problém v Poduco lze nalézt v nedostatečné analýze odchylek. Je prováděno spíše zjištění odchylek než jejich analýza. Neprovádí se důkladný průzkum příčin odklonu od plánu zakázky.

Operativní plánování

Silné stránky plánování byly popsány, ale byl nalezen také problém s operativním řízením a s ním spojené spravedlivé měsíční prémiování zaměstnanců pro kvalitnější motivování. V současné době totiž vzniká častá absence zaměstnanců, z důvodu náročnosti práce na povrchovém dole, a s ní spojený nárůst nákladů na subdodávky a kooperace, protože Společnost poté není schopna plnit termíny zakázek. Zkvalitnění motivování zaměstnanců měsíčním prémiováním je nyní důležitým tématem vrcholového vedení.

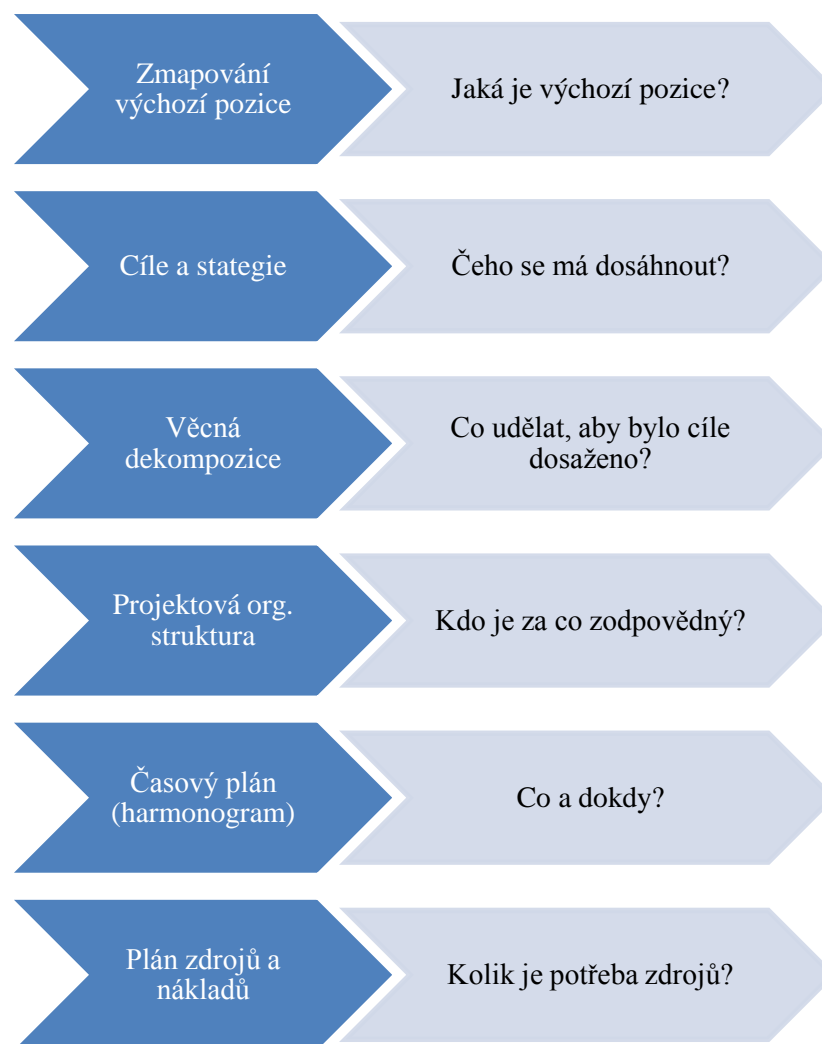
Dosavadní plánování je kvalitní, avšak vypracovává se na celý rok dopředu. Nový plán by se speciálně zaměřil na kratší časový úsek, jelikož v takto velké Společnosti vzniká mnoho neočekávaných událostí a s tím spojené posuny termínů předání zakázek. V závislosti na těchto událostech je nutné nastavit finanční režimy a hospodaření v daném měsíci. Jednalo by se tedy o kombinaci ročního plánu (rozpočtu) (RR) s očekávanou skutečností, která je podobně plánovaná vždy do konce roku.

Plánování zakázek

Bylo by vhodné vytvořit ucelené plánování zakázek v IS SAP, které bude respektovat procesní schéma Společnosti a je v něm možné sledovat a kalkulovat střediska zvlášť. Také není definovaný jasný controllingový proces zakázek a jeho pravidla. Navrhované změny a řešení jsou podrobněji popsány v následující kapitole.

6 Návrh a projekt aplikace změn controllingu

Tato kapitola je odpovědí na zjištěné nedostatky při analýze vnitropodnikových informací. Návrh a realizace změn je popsána dle zásad projektového plánování, které zajistí systematický přístup k slabým stránkám řízení Společnosti.



Obrázek 7 – Schéma zásad projektového plánování [13]

6.1 Cíle projektu

Cíle, které jsou vyhodnotitelné po skončení projektu:

- zdokonalení systému hospodaření dle jednotlivých odpovědnostních útvarů,
- analyzování odchylek skutečnosti od plánu,
- splnění všech požadavků od vrcholového vedení a společností ve skupině,

- **zkvalitnění operativního řízení, s využitím všech možností modulů ERP systému SAP**

Strategií pro dosažení cílů je ucelení controllingových činností skrze silné stránky Společnosti, které byly popsány v předchozí kapitole. Na těchto skutečnostech je možné dále stavět.

6.2 Dekompozice a dílčí návrh změn

Po stanovení soupisu všech změn a nutných činností je nutné stanovit jejich logickou návaznost a vzájemné propojení, které bude provedeno v harmonogramu projektu.

6.2.1 Struktura pro controlling

Informační systém

Pro zlepšení funkce informačního systému lze navrhnout, aby controllingové objekty byly řazeny v organizačně odpovědnostní struktuře, nebo v **procesní struktuře**. Organizačně odpovědnostní struktura odpovídá tradičnímu členění středisek Společnosti. Procesní struktura by pak vycházela z procesů uvnitř Společnosti, tak aby bylo možné procesy přímo řídit jako celek, kontrolovat, stanovit pro ně měřidla výkonnosti a mít možnost neustále zlepšovat výkonnost. Jedná se o moderní procesní přístup. V následující tabulce je zjednodušený návrh členění pravidelně prováděných výkonů a jejich procesů:

Tabulka 5 – Návrh pro procesní alokaci nákladů [vlastní zpracování]

Proces	Další členění (dle zákazníka / oblasti)
1 Opravy a udržování	Důl 1
	Důl 2
	Důl 3
	Mimo skupinu – tuzemský zákazník
	Mimo skupinu – zahraniční zákazník
2 Opravy náhradních dílů	dle č.1
3 Výroba	dle č.1
4 Investiční akce	Důl 1
	Důl 2
	Důl 3
5 Projekty, inženýring	dle č.4
6 Reklamace	-

Je nutné umožnit zadávat data zvlášť pro organizačně odpovědnostní struktury a procesní strukturu pro každý controllingový objekt. Dále je nutné zadávat data z konkrétní zakázky na proces.

Školení SAP

Pro řešení problému s využíváním SAP lze doporučit školení k SAP R3 a Controllingovému modulu pro zaměstnance odpovědné za plánování nákladů na produkty a analýzu plánování nákladů na produkty a jejich nákladová střediska.

Jsou nabízeny různé alternativy školení v rozsahu od 53 000 Kč na zaměstnance až po stotisícové částky za individuální školení. [15]

Individuální školení, které je formou velmi intenzivního tréninku určeného maximálně pro dva účastníky. Tento způsob výuky je vhodný pro pokrytí specifických vzdělávacích potřeb nebo jako alternativa k veřejnému školení v učebně. Lektor se věnuje přesně těm tématům, která jsou pro posluchače klíčová. Obsah může vycházet z některého ze standardních kurzů, nebo být sestaven přesně podle požadavku. Pro výuku se využívá přímo systém zákazníka a lokalita zákazníka.

Může se také jednat o:

- Kurz založený na standardním SAP školení, nebo může obsahovat části z více školení zaměřených na konkrétní odvětví nebo vlastní procesy
- Kurz probíhá přímo ve Společnosti, odpadnou tak náklady na cestování a ubytování
- Speciální workshop se zaměřením na speciální funkce
- Workshop pro klíčové uživatele
- Školení koncových uživatelů

Druhým alternativním doporučením je konkrétní školení, které probíhá přímo ve výukovém centru SAP, na **plánování nákladů na produkt a jeho nákladová střediska** v controllingovém modulu SAP. Toto školení probíhá jednou za půl roku v nejbližším termínu 19-23. listopadu 2018.

Cíle školení:

- Plánování nákladů na výrobek během celého životního cyklu produktu
- Analýza požadovaných hlavních dat a struktur a integrace do systému SAP
- Použití různých metod výpočtu
- Nastavení informačního systému
- Pochopení, jak efektivně využívat systém SAP

Náplň kurzu:

- Základní objekty a simulace nákladů
- Odhad hmotných nákladů bez kvantitativní struktury
- Příprava plánování nákladů na produkt
- Odhad nákladů na materiál s kvantitativní strukturou
- Kalkulování nákladů (hromadné zpracování)
- Rozšířené metody oceňování: smíšené náklady, odhad nákladů na suroviny [15]

Po absolvování školení zaměstnanci úseku Správa lze dále školit interně decentralizované controllery, z důvodu samostatného zadávání dat do controllingového modulu a eliminaci tzv. Template. Ze strany specialisty plánování by došlo pouze ke kontrole zadávaných dat.

Tabulka 6 – Přínosy a náklady změn využívání informačního systému [vlastní zpracování]

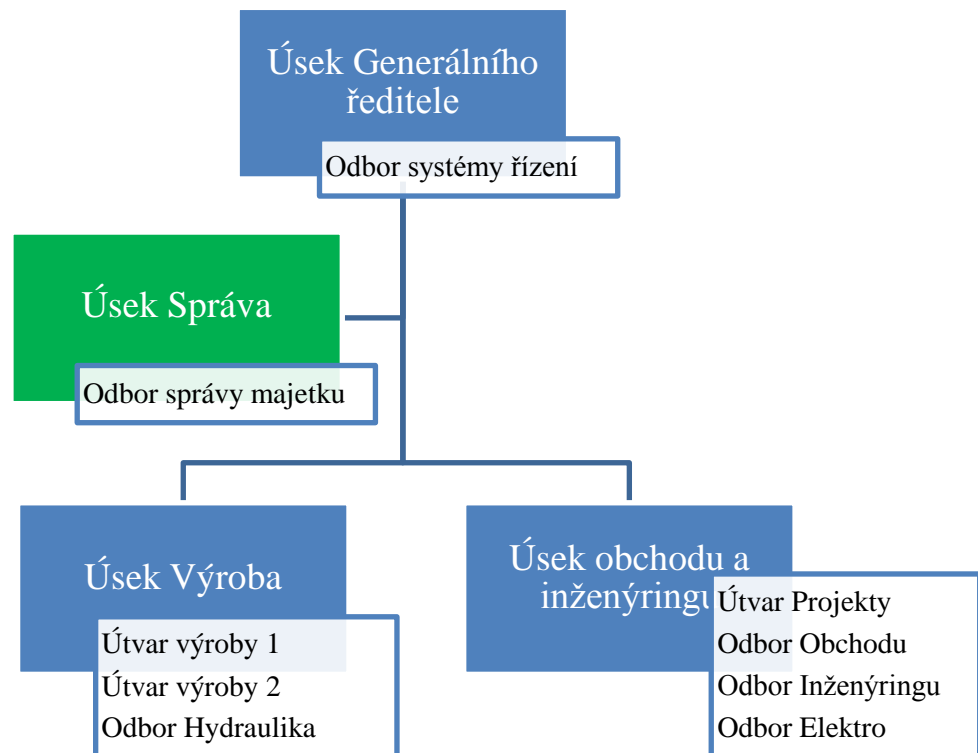
Přínosy	Náklady
Eliminace chyb při přenášení dat	Školení od společnosti SAP
Aktuální data vždy přímo v SAP	Interní školení ostatních zaměstnanců
Rychlé operativní výstup ze SAP	Zanesení změn do SAP
Využívání analytických nástrojů IS	
Rychlejší zadávání bez tzv. Template	
Snížení časové náročnosti práce controllera	
Redukce duplicitního zadávání dat	
Přiblížení a zpřístupnění činností controllingu všem úsekům	

Personální zajištění a organizace

Lze navrhnout nábor dalšího zaměstnance. Pozice by byla specializována dle procesu – controller výroby. Ten by přebíral zodpovědnost za komunikaci s decentralizovanými controllery v samostatných úsecích. Činnost těchto controllerů bude tedy metodicky řízena a koordinována. Tento zaměstnanec se stane postupně specialistou na procesy a střediska z jejich finanční stránky. Aby bylo možné efektivněji řídit problémová a úzká místa a s tím spojené náklady pro Společnost.

Tímto přiblížením úsekům lze poté zjistit, proč byly náklady naplánovány v určité výši, kde přesně a z jakých důvodů odchylka vznikla, zda je vzhledem ke změně parametrů produkce oprávněna či nikoliv a jaké budou dopady na ekonomiku podniku.

S tímto modernějším přístupem ke controllingu je nezbytné nadřazení úseku Správa (Controllingu) v hierarchii nad ostatní úseky pod Úsek generálního ředitele, jak je zobrazeno na následujícím schématu, aby bylo zřetelné právo zasahovat do nákladů úseků a jejich procesů, ale také jasná odpovědnost za náklady a hospodaření v těchto entitách. Navíc při zařazení na pozici hlavního poradce generálního vedení lze rychleji prosazovat změny, které jsou často odhalitelné jen skrze rostoucí náklady středisek, pro stálé zlepšování Společnosti.



Obrázek 8 – Návrh změny organizační struktury Poduco [vlastní zpracování]

Těmito změnami by došlo i k lepšímu řízení hospodárnosti skrze důsledné sledování skutečně vynaložených přímých i režijních nákladů, jejich srovnávání s rozpočtem. Bylo by možné provádět hlubší analýzy odchylek s důkladným průzkumem příčin odklonu od plánu zakázky.

Tabulka 7 – Přínosy a náklady personálních a organizačních změn [vlastní zpracování]

Přínosy	Náklady
Snížení vytíženosti zaměstnanců úseku Správa	Osobní náklady nového zaměstnance
Užší komunikace controllera s decentralizovanými controllery	Změny v řídicích směrnících
Kvalitnější hodnocení odchylek od plánu	
Vyjasnění pravomocí a odpovědnosti	
Rychlejší prosazování změn u vrcholového vedení	

Lze navrhnout také vyšší zapojení controllera při kalkulaci cen služeb a výrobků. Controller plní v této oblasti v současné době spíše poradenskou funkci. Pro podnik by

byla vhodnější hlubší spolupráce s controllerem. Další aspekty kalkulace jsou popsány v následující kapitole.

6.2.2 Kalkulace hodinových nákladových sazeb

Pro splnění výše zmíněných požadavků na kalkulaci lze pro Poduco navrhnout metodu příspěvku na úhradu. V souvislosti s řízením zisku je nezbytné mít k dispozici informace nejen o tom, jaké náklady byly vynaloženy, zda byly tyto náklady vynaloženy na zajištění výroby či správy, ale zejména informace o tom, jak se náklady mění s měnícím se množstvím výkonů, tzn. jaká část nákladů je fixní a variabilní. Příspěvek na úhradu znamená prakticky „příjem do podniku“ z hlavních výkonů Společnosti. Příspěvek na úhradu každého nákladového střediska přispívá na umoření fixních nákladů správní režie. Podnik v se současným přístupem není schopen vyčíslit skutečnou dosaženou rentabilitu výkonů. Fixní náklady podniku musí být zaplacený ze zbývajících rozpětí mezi výnosy z obratu a variabilními náklady výkonů.

Výpočet příspěvku na úhradu byl rozpracován proto, aby byly odstraněny problémy a nedostatky vznikající při výpočtu plných nákladů.

Metoda příspěvku na úhradu (neúplná kalkulace) pokrývá předchozí nedostatky:

- Prodejní cena vychází z tržních úrovní, tj. pro zákazníka jsou úrovně cen zachovány
- Každé výrobní středisko musí odvést a prodat určité plánované množství hodin, aby byla pokryta jeho část správní režie tímto příspěvkem na úhradu a vygenerovaný příslušný zisk, takto lze vyhodnocovat a řídit ekonomickou efektivitu jednotlivých nákladových středisek.
- Za celek všech HS je zachována celková 2% zisková marže
- Jde o metodickou vnitřní úpravu, kdy při kalkulaci HS není řešena alokace správní režie.

Dále je vhodné náklady projekce a konstrukce částečně přesměřovat z hodinových sazeb do režijních nákladů, jelikož jsou v přeneseném slova smyslu přítomny u každého z prováděných výkonů.

Podstatou příspěvku na úhradu je výpočet příspěvku na úhradu jednotlivých prováděných výkonů. Variabilní náklady jsou přiřazeny k jednotlivým výkonům nebo skupinám výkonů. Fixní náklady se naproti tomu zachytí pouze jako celkový součet. Nebudou přiřazeny k jednotlivým výkonům, protože to není možné. Přiřazením nákladů na jednotlivé výkony zjistíme, jak jednotlivé výkony přispívají k tvorbě zisku a určíme minimální cenu za hodinu.

Další výhodou je, že příspěvek na úhradu může být více stupňový v závislosti na dalším dělení fixních nákladů nejen správní režie. Například „**fixní náklady prvního stupně**“ mohou být jednotlivými pracovníky během obchodního roku dobrými a špatnými rozhodnutími pozitivně nebo negativně ovlivňovány.

Tabulka 8 – Dvoustupňový výpočet příspěvku na úhradu [14]

1. Výnosy z obratu
2. Variabilní náklady
3. Příspěvek na úhradu 1 (=1-2)
4. Fixní náklady prvního stupně
5. Příspěvek na úhradu 2 (=3-4)
6. Fixní náklady druhého stupně - všeobecné
7. Podnikový výsledek (=5-6)

Naproti tomu všeobecné fixní náklady – „**fixní náklady druhého stupně**“ jsou řízeny jedině samotným podnikovým vedením [14]

Tabulka 9 – Přínosy a náklady kalkulace s příspěvkem na úhradu [vlastní zpracování]

Přínosy	Náklady
Určení, jak se výkony podílejí na zisku	Na odstranění současného alokačního klíče v informačním systému
Určení, které výkony jsou ztrátové	Školení zaměstnanců
Podpora rozhodování	
Vyhodnocování odchylek	
Příspěvek na úhradu - vícestupňový	

6.2.3 Plánování

Měsíční operativní plán

Jednalo by se o kombinaci ročního plánu (rozpočtu) (RR) s očekávanou skutečností, která je podobně plánovaná vždy do konce roku.

Tento měsíční operativní plán by se připravoval pro účely měsíčního prémiování zaměstnanců a operativní řízení.

Vytvářel by se na základě uvažovaného vývoje hospodaření s přihlédnutím k ročnímu plánu a očekávané skutečnosti (OS) v nadcházejícím měsíci. Tyto procesní plány by tudíž vycházeli z finančního režimu a termínů realizace zakázek a projektů pro daný měsíc. MOP by se zpracovávali na úrovni nákladových středisek, zakázek a profit center v rozsahu měsíčního reportingu.

Po zanesení všech skutečností a kontrole a schválení decentralizovanými controllery samostatných úseků by byl **měsíční operativní plán** za příslušného období zaveden do modulu controllingu v SAP.

Plnění MOP nebude probíhat kumulativně, avšak za každý měsíc zvlášť. Bude tak zhodnocením operativního plánování proti plánování dlouhodobému – ročnímu.

MOP by sloužil k operativnímu řízení Společnosti a jejich součet by nemusel odpovídat ročnímu plánu. Výjimkou mohou být zvýšené náklady v souvislosti s mimořádnými událostmi (havárie, živelné pohromy apod.). V oblasti plánování lze také doporučit modelování ekonomických dopadů plánovaných kroků.

Tabulka 10 – Přínosy a náklady vytvoření MOP [vlastní zpracování]

Přínosy	Náklady
Podpora operativního řízení	Osobní - při zavádění a následné tvorbě plánů
Nejaktuálnější informace v IS	Školení zaměstnanců
Efektivnější prémiování zaměstnanců	Na zařazení do měsíčního reportu
Zlepšení operativního cash-flow	
Modelování ekonomických dopadů	

Plánování a controlling zakázek

Bylo nutné upřesnit proces controllingu zakázek. Nově navrhované schéma řízení zakázek je uvedeno v příloze číslo 2 diplomové práce. Zaměřuje se hlavně na nákladné zakázky a odchylky větší jak 5 % nebo 1 000 000 Kč po jejich realizaci.

Pro plánování a řízení ziskovosti zakázky je dále vypracován návrh rozpočtové tabulky (viz příloha 1). Tabulka respektuje nově navrhované procesní schéma výrobních zakázek. Zde byla odkryta první část *Obrobna 1* a její alokované hodiny a hodinová sazba, která je odkazována na pravidelně aktualizovaný a kontrolovaný sazebník na serveru Společnosti. Analogicky je rozpracováno také pro další pracoviště a části zakázky (elektro část a stavební část atd.). Pravá část tabulky analyzuje náklady na vlastní výkony, přímý materiál a náklady vydané na kooperaci.

Dále modrou barvou textu jsou spočítány průběžné výnosy s přírůžkou k hodinové sazbě. A po odečtení nákladů lze získat řádek zisku pro každé středisko zvlášť, který se dle domluvy ve skupině pohybuje kolem 2 %. Takto lze kontrolovat výnosnost středisek zvlášť.

V žlutém poli lze vidět předpokládaný zisk, který je spočtený jako procentuální část z nákladů. V červeném poli je skryto procento marže, které je dohodnuto dle přiměřenosti transferových cen ve skupině.

Rozpočtová tabulka zakázek je připravena uživatelsky jednoduše. Jedná se pouze o návrh v MS Excel, který je možný přenést do controllingového modulu SAP. Po odečtení nákladů lze získat řádek zisku pro každé středisko zvlášť, řídit tak ziskovost separátně a včas reagovat na přílišné náklady střediska. Lze reagovat zhodnocením vynaložených hodin nebo analýzou situace ve středisku, což je klíčem k efektivnímu řízení zakázek.

Tabulka 11 – Přínosy a náklady vytvoření rozpočtové tabulky [vlastní zpracování]

Přínosy	Náklady
Podpora operativního řízení	Zavedení změn do SAP
Průběžná kontrola ziskovosti středisek	Školení zaměstnanců
Informace v modulu CO SAP	
Analýza situace ve středisku	
Definovaný proces a pravidla zakázkového controllingu	

6.3 Ekonomická bilance

Náklady na realizaci projektu je možné rozdělit do dvou částí, a to jednorázové náklady a následné průběžné náklady. První část budou tvořit náklady spojené se samotnou implementací změn. Soupis nákladů je zobrazen v následující tabulce:

Tabulka 12 – Jednorázové náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Náklady
Inzerce při náboru zaměstnance	7 900 Kč
Náklady vybavení pracoviště	30 000 Kč
Externí školení SAP pro 2 zaměstnance	53 000 Kč
Interní školení pro decentralizované controllery	13 000 Kč
Náklady na úprava informačního systému SAP	110 000 Kč
Celkem	213 900 Kč

Inzerce byla zvolená skrze největší internetovou stránku s pracovními nabídkami. Inzerát bude zobrazen po dobu 30 dní a každý týden obnoven. Interní školení bylo přiřazeno pěti zaměstnancům z rozdílných úseků pro zadávání informací do controllingového modulu SAP a dvěma z úseku Správa a naplánováno na 6 hodin. V nákladech na změny v IS bylo počítáno s platem IT specialisty a případnou rezervou při výpomoci od společnosti SAP.

Druhou část nákladů budou tvořit následné průběžné náklady, které budou ve Společnosti vynakládány každý měsíc. Jedná se o mzdové náklady a povinné odvody sociálního a

zdravotního pojištění hrazeny zaměstnavatelem. Náklady jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 13 – Průběžné náklady projektu [vlastní zpracování]

Položka	Náklady měsíční	Náklady roční
Osobní náklady	25 000 Kč	300 000 Kč
Sociální a zdravotní pojištění od zaměstnavatele	8 500 Kč	102 000 Kč
Celkem	33 500 Kč	402 000 Kč

Přínosy projektu lze těžko vyčíslit, jelikož odchylky od plánů bývají nahodilé. Lze ale vzít v úvahu rok 2016, kdy kvůli závažné reklamaci na těžební technice a nedostatečně naplánovaným kapacitám, kdy byla Společnost nucena řešit velké zakázky skrze subdodavatele, došlo k propadu zisku. Ztráta byla cca 10 mil. Kč oproti standardnímu hospodářskému výsledku. Při uvažování této ztráty jako budoucího přínosu jsou náklady na projekt poměrně nízké.

6.4 Harmonogram projektu

Průběh projektu a zavádění změn bude řešeno na pravidelných poradách úseku Správa s decentralizovanými controllery. V prvních dvou etapách bude také nutná přítomnost specialisty SAP ze skupiny Společnosti. Průběh dalších etap lze nalézt v tabulce níže.

Plánovací fáze

Tato etapa zahrnuje zpracování analýzy současného stavu controllingových činností. Výstupem této analýzy bude zhodnocení a formulace změn v plánování a kalkulaci a požadované změny v informačním systému SAP. Součástí také bude definování požadavků na nového zaměstnance úseku Správa. Podkladem pro realizaci této fáze může být tato diplomová práce, která se touto problematikou zabývá.

Realizační fáze

Podmínkou pro realizaci celého projektu bude jeho schválení ředitelem Společnosti. Poté mohou následovat další kroky, a to organizační změna a personální obsazení nové pozice.

K tomu musí být vyhlášeno výběrové řízení. Poté bude navazovat postupné zavádění controllingové koncepce do vybraných nástrojů.

Budou zaváděny změny v informačním systému v souladu s požadavky z první fáze. A k tomu provedeno příslušné školení od SAP pro maximální využívání nabízených modulů. Po implementaci změn do SAP a školení centrálních controllerů budou změny pospány ve směrnicích Společnosti. Na závěr dojde k několika interním školením pro decentralizované controllery s tématy:

- změn v užívání SAP,
- rozpočtová tabulka a zakázkový controlling
- kalkulace s příspěvkem na úhradu a postupy jeho maximalizace,
- novinky v plánování a s ním spojené změny v manažerském reportu.

Fáze ukončení

V rámci této etapy bude probíhat zkušební období zavedení controllingové koncepce, v rámci níž budou provedeny další nutné úpravy a změny systému, odstraněny zjištěné nedostatky. Ukončení této etapy nastane v okamžiku úplného sjednocení nástrojů. O výsledcích zavedení změn controllingu bude vypracována výsledná zpráva, která zhodnotí celkový průběh implementace, skutečné náklady a časový průběh. Součástí závěrečné zprávy bude i vyhodnocení prvních dosažených výsledků v rámci zavedení controllingu.

Tabulka 14 – Návrh harmonogramu projektu zavádění změn [vlastní zpracování]

Etapa	Činnosti v etapě	Doba trvání
1	Plánovací fáze	
	Příprava nového plánu MOP	1 měsíc
	Příprava změn kalkulace	1 měsíc
	Konzultace a stanovení možností s IT specialistou SAP ve skupině	2 měsíce
Činnosti v etapě mohou probíhat simultánně		2 měsíce max
2	Realizační fáze	
	Organizační změny, nábor nového zaměstnance	3 měsíce max

	Zavádění změn do SAP	2 měsíce
	Externí školení SAP	5 dní
3	Změny ve směrnících a zapojení zakázkového controllingu	14 dní
4	Interní školení SAP pro decentralizované controllery	1 měsíc
	Fáze ukončení	
5	Zkušební provoz, sběr informací, vyhodnocení procesů a vlastních výkonů nákladových středisek	3 měsíců
	Předání závěrečné zprávy - ukončení projektu se stálým vnímáním zpětných vazeb	-
Celková doba projektu		12 měsíců max

Odpovědnost

Za kontrolu a hodnocení etap je zodpovědný nynější specialista plánování společně s využitím mentoringu ředitele úseku Správa. Za nábor nového zaměstnance je zodpovědné oddělení lidských zdrojů a za zavádění změn SAP vedoucí IT specialistů z odboru systémů řízení.

Výsledek zavádění změn převezme a bude prezentovat vrcholovému vedení po skončení zkušebního provozu ředitel úseku Správa.

7 Shrnutí a závěr

Práce se zaměřuje na controllingové činnosti ve společnosti Poduco a.s. V teoretické části je provedena rešerše na aktuální přístupy ke controllingu a jeho nezbytné nástroje pro ideální řízení společnosti komplexně a systematicky, aby bylo možné porovnání se současným stavem činností a vnitropodnikových informací v analyzované Společnosti.

Společnost je orientovaná na dodávky a služby zákazníkům především na povrchových dolech a v energetickém sektoru. Kromě dodávek vlastních velkostrojů a dalších zařízení pro povrchovou těžbu, nabízí zákazníkům také servis. Součástí tohoto servisu jsou dodávky náhradních dílů a provádění oprav dodaných zařízení. Z důvodů nízké konkurence, jistých zákazníků ve skupině a častého prodeje výkonů za transferové ceny, jsou některé nástroje controllingu opomíjené. Zlepšení controllingu je nutné z kvůli zlepšení hospodárnosti a vyhodnocování odchylek od plánu. Z důvodu stále zvyšujících se mzdových tarifů a tlaku zaměstnanců a vedení na spravedlivé pravidelné prémiování pro snížení časté absence zaměstnanců. Tímto dojde také k částečné eliminaci vysokých nákladů na subdodávky z důvodu nedostatečných kapacit Společnosti plynoucích z absence.

Navrhované změny se opírají o silné stránky Společnosti, jako je řízení nákladů a jejich členění v informačním systému SAP. Tento informační systém je na velmi dobré úrovni, je hlavní datovou základnou Společnosti, umožňuje účtování nákladů a výnosů podle místa vzniku na nákladová střediska, zisková střediska a zakázky. Systém poskytuje přístup k většině informacím a dle potřeby umožňuje zhotovení manažerských reportů. Navrhované změny (kapitola 6) lze rozdělit na čtyři oblasti:

První oblast se týká nedostatečného personálu controllingu a jasného vyjasnění odpovědností a pravomocí. S navrhovaným novým zaměstnancem na procesně zaměřené pozici – controller výroby, by vznikly kapacity pro užší komunikaci s decentralizovanými controllery a možnost přiblížit se úsekům, aby bylo možné aktuální řešení odchylek a čas na jejich hlubší hodnocení z hlediska příčin vzniku. Dále při zařazení úseku Správa na pozici hlavního poradce generálního vedení lze rychleji prosazovat změny v problémových místech, které jsou často odhalitelné jen skrze rostoucí náklady

středisek. Také bude zřetelnější část odpovědnosti za hospodaření v úsecích níže v hierarchii.

Druhá oblast se týká operativního plánování a controllingu zakázek. Dosavadní plánování je kvalitní, avšak vypracovává se dlouhodobě. Nový plán (MOP) by se speciálně zaměřil na kratší časový úsek (měsíc) a vypracovával by se také měsíčně, jelikož v takto velké Společnosti vznikají neočekávané události a s tím spojené komplikace na velkých zakázkách. Jednalo by se tedy o kombinaci ročního plánu s plánem očekávané skutečnosti v rozsahu manažerského reportu. V souvislosti se zakázkami bylo navrženo nové schéma procesu zakázkového controllingu a rozpočtová tabulka pro plánování zakázek, která respektuje proces výrobních zakázek a umožňuje sledování situace ve střediscích zvlášť.

Pro podnik Poduco lze navrhnout připojení příspěvku na úhradu ke stávající kalkulaci. Příspěvek na úhradu každého nákladového střediska přispívá na umožnění fixních nákladů správního režie. Navíc současné požadavky na transferové ceny a tržní akceptovatelnost nyní nelze splnit, jelikož preferovaná ziskovost 2 % jednotlivých typů výkonů je metodicky zkreslována. To bude s novým přístupem vyřešeno a také bude nově možné využít více stupňů příspěvku na úhradu. Dalším přínosem je informace o tom, jak se náklady mění s měnícím se množstvím a strukturou výkonů.

Další problémovou oblastí je využívání informačního systému, jelikož plánovací modely a to i důležité rozpočty nákladových středisek jsou vedeny mimo informační systém podniku, z čehož plynou nevýhody jako manuální zadávání dat, chybovost, nepřehlednost a oddělení controllingových činností od ostatních činností Společnosti. Proto by měla být zaměřena pozornost na školení ohledně SAP a tlak na důsledné využívání příslušných modulů, pro stálou aktuálnost informací v informačním systému. Přínosem by bylo rychlejší zpracování a vyhodnocení dat, redukce duplicitního zadávání dat, omezení chybovosti a jednotnost a aktuálnost informací.

Celkové zavádění změn včetně zkušebního provozu (3 měsíce) by mělo trvat maximálně rok. Jednorázové náklady zavedení změn byly vyčísleny na 213 900 Kč a další průběžné náklady v podobě osobních výdajů nového zaměstnance na 33 500 Kč měsíčně. Přínosy

projektů nelze přesně vyčíslit, jelikož odchylky od plánů bývají nahodilé. Lze ale vzít v úvahu rok 2016, kdy kvůli závažné reklamaci na těžební technice a nedostatečně naplánovaným kapacitám, kdy bylo Poduco nuceno řešit velké zakázky skrze subdodavatele, došlo k propadu zisku. Ztráta a odchylka od plánu byla cca 10 mil. Kč oproti standardnímu hospodářskému výsledku. Při uvažování jen poloviny této odchylky jako budoucího přínosu jsou náklady na projekt poměrně nízké.

Cíle práce budou naplněny po aplikaci změn do Společnosti. Hlavním přínosem je ucelení controllingových činností a předcházení odchylkám od plánu, případné zlepšení možnosti vyhodnocovat příčiny vzniku odchylek. Diplomová práce může sloužit jako analytická zpráva s návrhem změn ke schválení vedením Společnosti.

Citované zdroje

- [1] LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.
- [2] HORVÁTH, Péter. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2.
- [3] POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.
- [4] FREIBERG, František a Martin ZRALÝ. *Ekonomika podniku*. Vyd. 2. přeprac. Praha: Česká technika - nakladatelství ČVUT, 2008. ISBN 978-80-01-04144-4.
- [5] MANN, Rudolf. a Elmar MAYER. *Controlling: Methode des erfolgreichen Unternehmens : Controlling - metoda úspěšného podnikání*. Přeložil Antonín BRČÁK. Praha: Průmysl a obchod, 1992. ISBN 80-85603-20-9.
- [6] MACÍK, Karel a Jiří VYSUŠIL. *Vnitropodniková ekonomika*. Vyd. 2. přeprac. Praha: Vydavatelství ČVUT, 2001. ISBN 80-01-02425-3.
- [7] Výroční zpráva společnosti 201X – Poduco a.s.
- [8] ROMANCOV, M. (2006): Transferové ceny (Seminář pro odborníky z oblasti pojišťovnictví). Praha, PriceWaterhouseCoopers, 2006.
- [9] ŽÁČEK, Vladimír a Jan BAUER. *Strategický management*. Praha: Česká technika - nakladatelství ČVUT, 2009. ISBN 978-80-01-04443-8.
- [10] ROUSE, Margaret. *Business Warehouse or SAP BW* [online]. TechTarget – SearchSAP. 2007 [cit. 4.7.2018]. Dostupné z: <https://searchsap.techtarget.com/definition/Business-Information-Warehouse>
- [11] Stránky společnosti SAP. *SAP S/3* [online]. Poslední změna: 1.5.2017 [cit. 4.7.2018] Dostupné z: <https://www.sap.com/cz/products/s3-erp.html>
- [12] SYNEK, Miloslav a kol.: *Manažerská ekonomika*. 4. akt. a rozš. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

- [13] ZRALÝ, Martin a Miroslav ŽILKA, *Projekt III, Podklady k seminářům a zpravování projektu*, Praha 2012
- [14] VOLLMUTH, H. *Controlling – nový nástroj řízení*. Praha: Profess Consulting, 2004.
- [15] Stránky společnosti SAP. *Katalog kurzů a certifikací SAP 07-12/2018* [online]. Poslední změna: 1.6.2018 [cit 1.7.2018]Dostupné z: <https://www.sap.com/cz/documents/2018/06/3e7f3133-0b7d-0010.html>
- [16] ESCHENBACH, Rolf a kol. *Controlling*. Praha: Aspi, 2004. 2. vydání. ISBN: 80-7357-035-1.
- [17] LAZAR, J., HERMANN, P. *Nákladový controlling*. Ostrava: Repronis, 1999. 102 s.ISBN 80-86122-34-4.
- [18] FIBÍROVÁ, J. Reporting moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. 2.vyd.Praha: GRADA Publishing a.s., 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
- [19] SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ, 2010. *Podniková ekonomika*. 5., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 498 s. ISBN 978-80-7400-336-3.
- [20] COKINS, Gary. *Activity-Based Cost Management*. Danvers: Wiley Cost Management Series, 2002. S.374. ISBN 0-471-44328-4
- [21] POPESKO, B. *Co se skrývá pod pojmem „Procesní řízení nákladů“?*, In: Controller News, Praha: 2005, čís. 1.
- [22] STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. Praha: Grada Publishing, 2003.
- [23] TIGGES, Bernd a Maxmilian SCHMIDT. *Podnikové plánování: Tvůrce nebo brzda úspěchu?* Controlling. 2005, roč. 2005, 2-3, s. 30-33. ISSN 1801-6251.
- [24] *Slovník controllingu: česko-anglický/anglicko-český : 120 nejdůležitějších terminů pro práci controllera*. Přeložil Daniel BÁČA, přeložil Tomáš SLOVÁK, přeložil Eva KALINOVÁ. Praha: Management Press, 2003. ISBN 80-7261-085-6.
- [25] NOVÁK, Vladimír. Předmluva k článku "Systém plánování controllingu ve společnosti Precheza". Controlling. 2006, roč. 2006, s. 14-17. ISSN 1801-6251.
- [26] KONEČNÝ, M. *Controlling*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, s.r.o., 2007. 139 s. ISBN 978-80-214-3346-5.
- [27] GRASSEROVÁ, Monika. *Procesní řízení: Ve veřejném i soukromém sektoru*. Vyd.1. Praha: CPress, 2008. 272 s. ISBN 978-80-251-1987-7

- [28] VYSUŠIL, Jiří. *Integrované názvosloví v controllingu: výkladový slovník pojmů, metod a nástrojů moderního řízení podniku*. Praha: Profess Consulting, 1999. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-007-3.
- [29] STEINÖCKER, Reinhard. *Strategický Controlling: působící faktory, poteciály úspěšnosti a tržní strategie*. Přeložil Pavel STEJSKAL. Praha: Babtext, 1992. Univerzitní edice, Sv. 2. ISBN 80-900178-2-7.
- [30] KONEČNÝ, M., REŽŇÁKOVÁ, M. *Controlling*. 1. vyd. Brno: PC-DIR, spol. s.r.o., 1997. 5, 8,12,17, 52, 53 s. ISBN 80-214-0971-1.
- [31] FREIBERG, František. *Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press, 1996. ISBN 80-85943-03-4.
- [32] HOFMEISTER, R.; STIEGLER, H. *Controlling*. Praha: Babtext, 1992. 160 s. ISBN 80-900178-8-6.

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Schéma průniku odpovědností [2].....	13
Obrázek 2 – Liniově štábní pozice controllingu [28]	19
Obrázek 3 – Přiřazení nákladů dle ABC metody [20]	26
Obrázek 4 – Porterova analýza konkurenčních sil. [9].....	33
Obrázek 5 – Graf struktury nákladů Společnosti [7]	36
Obrázek 6 – Zjednodušená organizační struktura Poduco [vlastní zpracování].....	39
Obrázek 7 – Schéma zásad projektového plánování [13].....	61
Obrázek 8 – Návrh změny organizační struktury Poduco [vlastní zpracování]	66

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Vývoj vybraných finančních ukazatelů Poduco [7].....	35
Tabulka 2 – Struktura nákladů Společnosti v roce 2017 [7].....	37
Tabulka 3 – Výrobní režie [7].....	37
Tabulka 4 – Moduly SAP R/3 [11]	41
Tabulka 5 – Návrh pro procesní alokaci nákladů [vlastní zpracování]	62
Tabulka 6 – Přínosy a náklady změn využívání informačního systému [vlastní zpracování]....	64
Tabulka 7 – Přínosy a náklady personálních a organizačních změn [vlastní zpracování]	66
Tabulka 8 – Dvoustupňový výpočet příspěvku na úhradu [14].....	68
Tabulka 9 – Přínosy a náklady kalkulace s příspěvkem na úhradu [vlastní zpracování] 68	
Tabulka 10 – Přínosy a náklady vytvoření MOP [vlastní zpracování].....	69
Tabulka 11 – Přínosy a náklady vytvoření rozpočtové tabulky [vlastní zpracování].....	71
Tabulka 11 – Jednorázové náklady projektu [vlastní zpracování]	71
Tabulka 12 – Průběžné náklady projektu [vlastní zpracování].....	72
Tabulka 13 – Návrh harmonogramu projektu zavádění změn [vlastní zpracování].....	73

Seznam příloh

Příloha č.1 – Modelová kalkulace objednávky [vlastní zpracování]

Příloha č.2 – Schéma zakázkového controllingu [vlastní zpracování]

Příloha č.3 - Manažerský report - Hlavní ukazatele

Příloha č.4 - Manažerský report - Vývoj EBITDA

Příloha č.5 - Manažerský report - Výrobně technické ukazatele

Příloha č.6 - Manažerský report - TOP dodavatelé

Příloha č.7 - Manažerský report - Manažerská rozvaha

Přílohy

Příloha č.1 – Modelová kalkulace zakázky [vlastní zpracování]

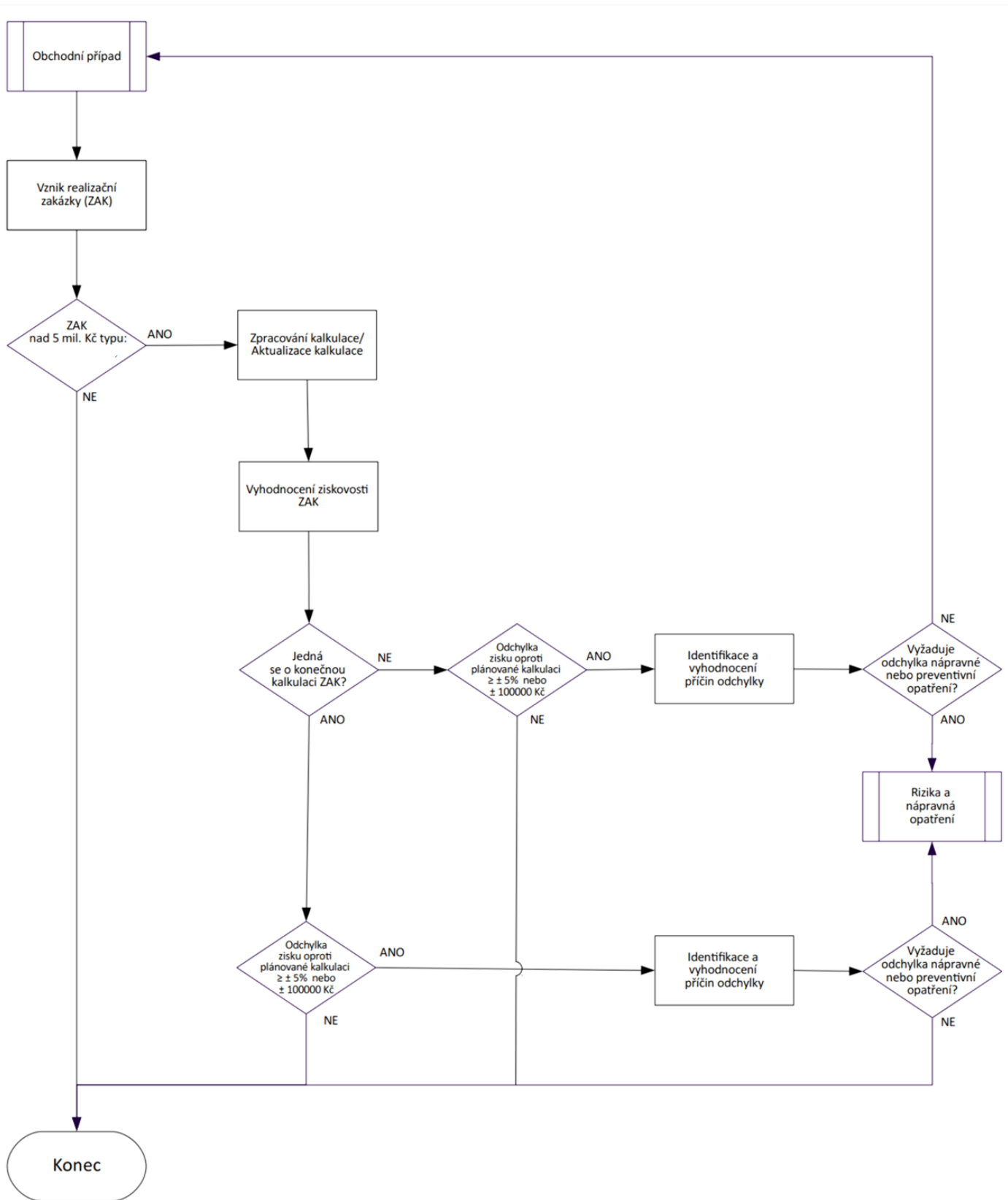
OP č.	Název :	Obrobna 1			Obrobna 2		Zámečna	Opravy válečků	Elektrodílna	Vulkanizace	Montáže	Hydraulika	PaK - ocelové konstrukce	PaK - strojní	PaK - elektro	PaK - vývoj	Manažeri zakázek	Σ Vlastní výkony HS	Přímý materiál + 4% přírážka	Kooperace			Celkem
		hod.	sazba	Kč	hod.	hod.														Doprava, mechanismy	Zkoušky, diagnostika	Ostatní	
		800	928,0	742 400 Kč	0	0	0	0	400	0	0							972 400 Kč	2 000 000 Kč	0 Kč	100 000 Kč	0 Kč	3 072 400 Kč
		0	928,0	0 Kč	500	0	0	0	0	0	0							353 500 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	353 500 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	200	0	0	0	0	0							103 800 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	103 800 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	300	0	0	0	0							174 000 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	174 000 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	0	0	200								133 600 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	133 600 Kč
Celkem	Strojní část	800	928,0	742 400 Kč	500	200	300	0	400	0	200							1 737 300 Kč	2 000 000 Kč	0 Kč	100 000 Kč	0 Kč	3 837 300 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	100	0	0	0							47 500 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	7 000 000 Kč	7 047 500 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	200	0	0	0							95 000 Kč	500 000 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	595 000 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	0	0	0	0							0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	0	0	0	0							0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč
		0	928,0	0 Kč	0	0	0	0	0	0	0							0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč
Celkem	Elektročást	0	928,0	0 Kč	0	0	0	300	0	0	0							142 500 Kč	500 000 Kč	0 Kč	0 Kč	7 000 000 Kč	7 642 500 Kč
Celkem	Stavební část	0	928,0	0 Kč	0	0	0	0	900	0								428 400 Kč	0 Kč	12 000 000 Kč	0 Kč	0 Kč	12 428 400 Kč
Celkem	Projektční a konstrukční činnost											50	80	200	5			239 615 Kč					239 615 Kč
Celkem	Inženýrská činnost																35	29 050 Kč					29 050 Kč
Celkem	Zisk [Kč]			15 200 Kč														1 450 612 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	1 450 612 Kč
	Zisk [%]			2,0%														56,3%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	
Celkem	25 627 477 Kč	800	947,0	757 600 Kč	500	200	300	300	400	900	200	50	80	200	5	35		2 628 885 Kč	2 500 000 Kč	12 000 000 Kč	100 000 Kč	7 000 000 Kč	25 627 477 Kč

Předpokládaná projektční / konstrukční činnost a inženýring

	hod.	sazba	Kč
Projekce a konstrukce - ocelové konstrukce	50	711,0	35 550 Kč
Projekce a konstrukce - strojní	80	643,0	51 440 Kč
Projekce a konstrukce - elektro	200	768,0	153 600 Kč
Projekce a konstrukce - vývoj	5	757,0	3 785 Kč
Manažeri zakázek	35	846,0	29 610 Kč

Skladová přírážka [%]	4%
-----------------------	----

Příloha č.2 – Schéma zakázkového controllingu [vlastní zpracování]

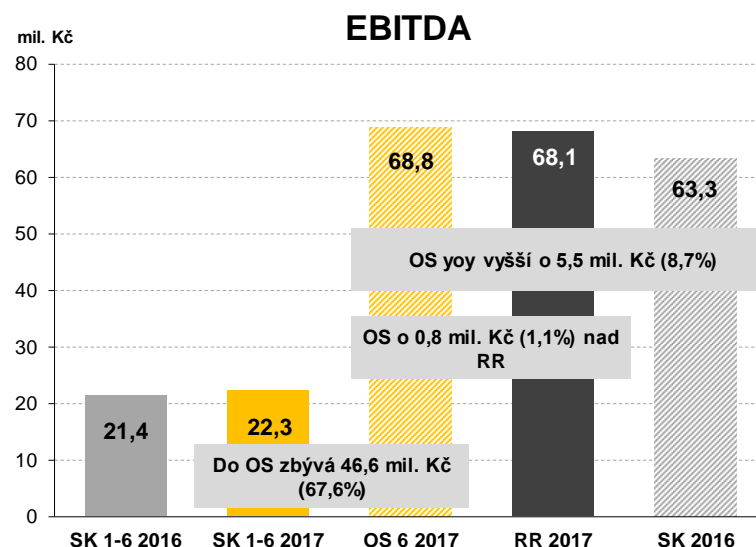


Příloha č.3 - Manažerský report – hlavní ukazatele

	Jednotka	Leden - červen		Y 2017		Y 2016
		SK 1-6 2016	SK 1-6 2017	OS 6 2017	RR 2017	SK 2016
Výkony celkem	mil. Kč	687,2	624,3	1 428,1	1 376,7	1 387,7
Vlastní výkony	mil. Kč	244,6	255,1	546,9	547,1	518,9
Subdodávky, kooperace, přímý materiál	mil. Kč	442,5	369,2	881,2	829,6	868,8
Vlastní výkony / výkony	%	35,6	40,9	38,3	39,7	37,4
Tržby za vlastní výrobky a služby	mil. Kč	461,3	397,7	1 231,6	1 125,8	1 386,7
Změna stavu nedokončené výroby	mil. Kč	225,6	223,6	193,6	250,9	0,0
Stálé provozní náklady	mil. Kč	228,9	240,0	486,3	483,4	466,0
z toho: Režijní materiál	mil. Kč	11,3	14,4	25,1	24,5	21,7
Spotřeba energie	mil. Kč	9,5	8,0	14,0	16,5	17,9
Ostatní služby (bez subdodávek)	mil. Kč	42,6	44,4	85,7	86,0	82,5
z toho: nájemné	mil. Kč	21,5	20,6	43,1	43,4	42,2
Osobní náklady	mil. Kč	158,6	167,3	347,0	343,4	331,6
Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	FTE	695	707	703	721	700
Odpracované hodiny	tis. hod	412,2	420,1	819,4	848,6	781,7
Absence	%	13,0	14,1	20,0	15,9	18,1
EBITDA	mil. Kč	21,4	22,3	68,8	68,1	63,3
Odpisy	mil. Kč	13,6	14,4	31,3	32,8	27,7
Investiční výdaje	mil. Kč	10,7	12,5	32,0	32,0	49,5
ROFA ¹⁾	%	-	-	11,3	12,2	14,0
Čistý zisk ²⁾	mil. Kč	7,7	12,7	34,7	27,7	31,7
Hrubé CF	mil. Kč	10,6	9,8	36,8	36,1	13,8

1) vykazuje se pouze v ročních hodnotách

2) vliv daně z příjmů se neprojevuje v průběhu roku



OS EBITDA je mírně nad úrovní RR v návaznosti na vyšší zakázkovou náplň. Nárůst **EBITDA** v meziročním srovnání je vlivem ukončení významné zakázky XXX

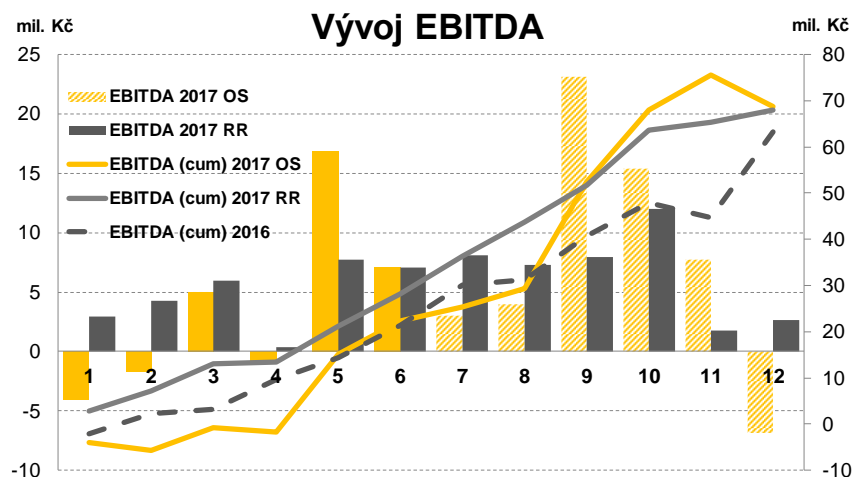
RR z důvodu nárůstu osobních nákladů vlivem zvýšení tarifních mezd a některých nákladových položek nad rámec RR.

Meziroční nárůst stálých provozních nákladů je ovlivněn zmíněným zvýšením tarifních mezd k a odkupem majetku od společnosti XXX

Změna stavu nedokončené výroby souvisí v meziročním srovnání s termíny ukončení jednotlivých zakázek a v případě OS s předpokládaným nárůstem tržeb, který má přímý vliv na stav nedokončené výroby. Stav nedokončené výroby budou v průběhu roku výrazně ovlivňovat dvě významné zakázky s termínem dokončení v roce 2018.

OS **odpracovaných hodin** je ovlivněna nižším stavem zaměstnanců oproti RR a nárůstem absence především jednicových dělníků. Nižší stav zaměstnanců souvisí se situací na trhu práce v regionu.

Příloha č.4 - Vývoj EBITDA

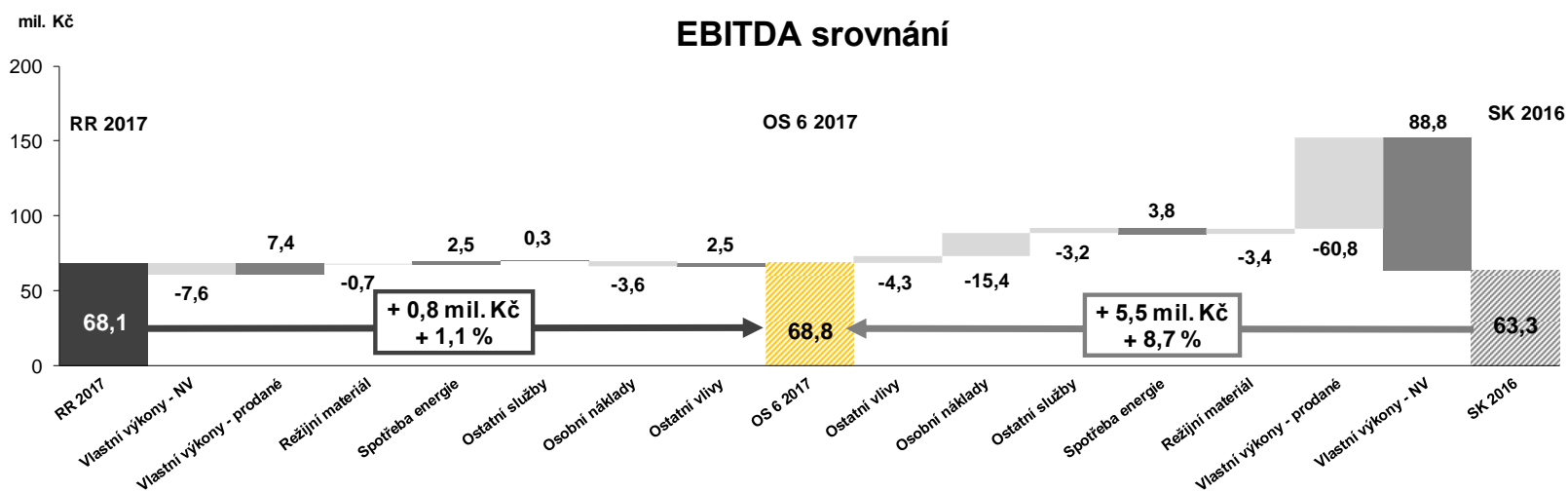


OS EBITDA je na úrovni RR

- Vývoj ukazatele v jednotlivých měsících roku je v přímé závislosti na dosažených tržbách, které souvisí s termíny ukončení jednotlivých zakázek. Oproti RR dochází v průběhu roku k jejich smluvnímu posunu vlivem upřesnění technického zadání zakázek a tím jejich časové náročnosti.
- Vlastní výkony prodané (+7,4 mil. Kč) – z důvodu posunu termínu dokončení jednotlivých zakázek.
- Vlastní výkony - nedokončená výroba (-7,6 mil. Kč) - vlivem předpokládaného nižšího stavu rozpracovanosti.

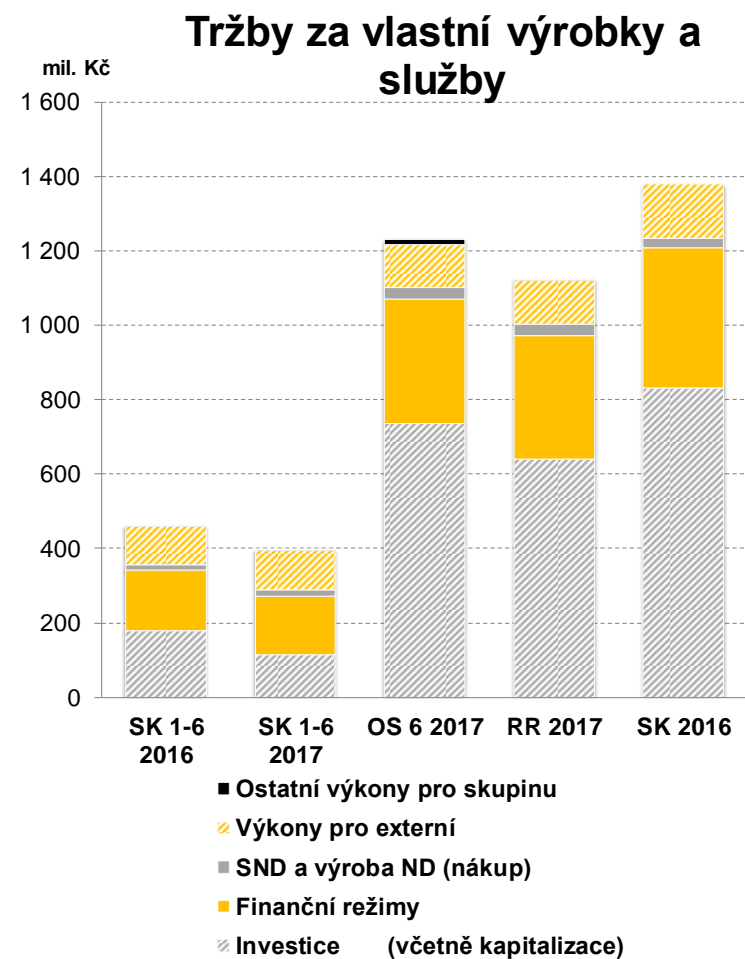
OS EBITDA je meziročně vyšší o 5,5 mil. Kč (+8,7 %)

- Meziroční nárůst OS ukazatele EBITDA je ovlivněn mírně vyššími celkovými tržbami a vyšší ziskovostí především u externích zakázek.



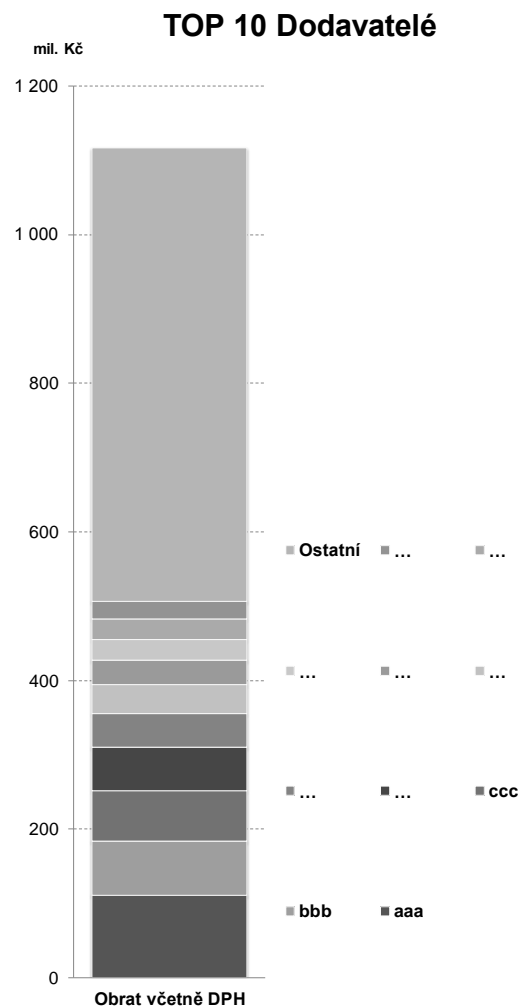
Příloha č.5 - Výrobně technické ukazatele

	Jednotka	Leden - červen		Y 2017		Y 2016
		SK 1-6 2016	SK 1-6 2017	OS 6 2017	RR 2017	SK 2016
Výkony celkem	mil. Kč	687,2	624,3	1 428,1	1 376,7	1 387,7
Vlastní výkony	mil. Kč	244,6	255,1	546,9	547,1	518,9
Subdodávky, kooperace, materiál	mil. Kč	442,5	369,2	881,2	829,6	868,8
Vlastní výkony / výkony	%	35,6	40,9	38,3	39,7	37,4
Tržby za vlastní výroby a služby	mil. Kč	461,3	397,7	1 231,6	1 125,8	1 386,7
Investice (včetně kapitalizace)	mil. Kč	179,0	114,6	735,9	641,1	831,6
Finanční režimy	mil. Kč	163,0	157,9	334,1	332,7	375,9
SND a výroba ND (nákup)	mil. Kč	13,1	16,0	31,1	28,9	26,2
Ostatní výkony pro skupinu	mil. Kč	1,6	0,9	13,2	3,6	6,8
Výkony pro externí	mil. Kč	104,6	108,3	117,4	119,5	146,1
Změna stavu nedokončené výroby	mil. Kč	225,6	223,6	193,6	250,9	0,0
Odpracované hodiny	tis. hod	412,2	420,1	819,4	848,6	781,7
Prodané hodiny	tis. hod	305,2	275,8	662,8	720,5	788,1
Δ hodin v nedokončené výrobě	tis. hod	107,0	144,2	156,6	128,1	-6,4
Absence	%	13,0	14,1	20,0	15,9	18,1
Absence - úraz + nemoc	dny	5 070	5 788	11 000	6 375	10 053
Evidované úrazy		26	36	45	45	53
Četnost úrazů	/ 100 FTE	3,74	5,09	6,40	6,24	7,57
Absence - úrazová	%	0,86	0,63	1,00	1,00	1,23
Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	FTE	695	707	703	721	700
Evidenční počet zaměstnanců	FTE	699	686	701	721	700
z toho: jednicoví zaměstnanci	FTE	523	518	540	531	519



Příloha č.6 - TOP dodavatelé

	Jednotka	červenec 2016 - červen 2017			Y 2016		
		Obrat včetně DPH	Obrat bez DPH	% podíl	Obrat včetně DPH	Obrat bez DPH	% podíl
Dodavatelé celkem	mil. Kč	1 117,0	946,2	100,0%	1 231,7	1 043,9	100,0%
aaa	mil. Kč	111,1	91,8	9,9%	117,0	96,7	9,5%
bbb	mil. Kč	72,9	63,4	6,5%	74,8	64,6	6,1%
ccc	mil. Kč	67,5	58,0	6,0%	77,7	66,4	6,3%
...	mil. Kč	58,8	50,1	5,3%	8,1	6,7	0,7%
...	mil. Kč	44,9	37,1	4,0%	30,8	25,4	2,5%
...	mil. Kč	39,3	32,5	3,5%	39,8	32,9	3,2%
...	mil. Kč	32,5	26,9	2,9%	32,9	27,2	2,7%
...	mil. Kč	27,9	24,4	2,5%	66,4	55,0	5,4%
...	mil. Kč	27,6	22,8	2,5%	8,1	6,7	0,7%
...	mil. Kč	23,8	19,7	2,1%	10,1	8,4	0,8%
...	mil. Kč	21,9	18,1	2,0%	83,7	69,2	6,8%
...	mil. Kč	21,6	17,8	1,9%	6,4	5,3	0,5%
...	mil. Kč	20,6	19,5	1,8%	26,0	24,9	2,1%
...	mil. Kč	19,1	16,4	1,7%	16,3	14,1	1,3%
...	mil. Kč	18,9	15,6	1,7%	1,5	1,2	0,1%
...	mil. Kč	17,7	14,6	1,6%	10,6	8,8	0,9%
...	mil. Kč	17,2	14,2	1,5%	22,3	18,5	1,8%
...	mil. Kč	17,1	14,3	1,5%	29,0	24,2	2,4%
...	mil. Kč	16,3	15,7	1,5%	10,1	9,2	0,8%
...	mil. Kč	14,9	12,3	1,3%	14,9	12,3	1,2%
...	mil. Kč	12,3	10,2	1,1%	18,1	14,9	1,5%
...	mil. Kč	11,4	9,4	1,0%	17,9	14,8	1,5%
...	mil. Kč	11,2	9,3	1,0%	16,4	13,6	1,3%
...	mil. Kč	10,8	9,0	1,0%	16,3	13,5	1,3%
...	mil. Kč	10,1	8,6	0,9%	9,7	8,2	0,8%
...	mil. Kč	9,2	7,6	0,8%	0,2	0,2	0,0%
...	mil. Kč	9,2	7,5	0,8%	2,9	2,4	0,2%
...	mil. Kč	8,7	7,7	0,8%	8,2	7,2	0,7%
...	mil. Kč	8,2	8,1	0,7%	9,3	9,2	0,8%
...	mil. Kč	8,2	6,8	0,7%	5,6	4,6	0,5%
...	mil. Kč	7,9	6,6	0,7%	8,7	7,3	0,7%
...	mil. Kč	7,8	7,8	0,7%	5,0	5,0	0,4%
...	mil. Kč	7,6	6,2	0,7%	9,0	7,5	0,7%
...	mil. Kč	7,4	6,1	0,7%	0,6	0,5	0,0%
...	mil. Kč	7,0	5,8	0,6%	3,0	2,5	0,2%
...	mil. Kč	7,0	5,8	0,6%	7,7	6,4	0,6%
...	mil. Kč	7,0	5,8	0,6%	8,3	6,9	0,7%
...	mil. Kč	6,6	5,5	0,6%	0,1	0,1	0,0%
...	mil. Kč	5,8	4,8	0,5%	14,9	12,3	1,2%
...	mil. Kč	5,8	4,8	0,5%	8,7	7,2	0,7%
...	mil. Kč	5,7	4,7	0,5%	1,8	1,5	0,1%
...	mil. Kč	5,5	4,5	0,5%	6,5	5,4	0,5%
...	mil. Kč	5,3	4,4	0,5%	19,0	15,7	1,5%
...	mil. Kč	5,3	4,4	0,5%	7,6	6,2	0,6%
...	mil. Kč	4,9	4,1	0,4%	7,0	5,8	0,6%
...	mil. Kč	4,8	4,4	0,4%	4,7	4,1	0,4%
...	mil. Kč	4,7	3,9	0,4%	14,8	12,2	1,2%



Příloha č.7 - Manažerská rozvaha

	Jednotka	Y 2016	Leden - červen	Y 2017	
		SK 2016	SK 1-6 2017	OS 6 2017	RR 2017
Aktiva (Pasiva) celkem	mil. Kč	1 252,8	1 256,3	1 090,3	1 061,0
Dlouhodobý hmotný majetek	mil. Kč	253,5	223,3	207,6	274,0
Dlouhodobý nehmotný majetek	mil. Kč	22,9	21,6	20,8	14,0
Zásoby	mil. Kč	115,6	342,9	312,2	482,0
Pohledávky	mil. Kč	826,3	624,5	507,6	237,0
z toho: Cash-pooling	mil. Kč	457,0	381,0	313,9	115,0
Krátkodobý finanční majetek	mil. Kč	32,3	38,5	41,8	54,0
z toho: Účty v bankách	mil. Kč	32,1	38,1	41,7	54,0
Vlastní kapitál	mil. Kč	457,5	442,2	460,5	453,0
z toho: Základní kapitál	mil. Kč	109,7	109,7	109,7	110,0
HV běžného období	mil. Kč	31,7	12,7	34,7	28,0
Nerozdělený HV minulých období	mil. Kč	309,8	309,8	309,8	310,0
HV ve schvalovacím řízení	mil. Kč	0,0	0,0	0,0	0,0
Rezervy	mil. Kč	18,7	18,6	19,7	21,0
Dlouhodobé závazky	mil. Kč	6,9	9,9	10,1	7,0
Krátkodobé závazky	mil. Kč	769,7	785,7	600,0	585,0
z toho: Půjčky ve skupině	mil. Kč	0,0	0,0	0,0	0,0

