

Projekt využití operativního controllingu ve společnosti Walmag Magnetics, s.r.o.

Bc. Lukáš Pudelka

Diplomová práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Lukáš PUDELKA
Osobní číslo: M10840
Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

Téma práce: Projekt využití operativního controllingu ve společnosti Walmag Magnetics, s.r.o.

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte teoretické poznatky v oblasti controllingu.
- Teoreticky uveďte využití operativního controllingu a jeho nástrojů pro řízení společnosti.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost Walmag Magnetics s.r.o., proveďte analýzu ekonomické situace a současného systému řízení.
- Vypracujte projekt využití operativního controllingu a jeho nástrojů využitelných pro řízení společnosti Walmag Magnetics s.r.o.
- Vyhodnoťte přínosy, rizika, časovou a nákladovou náročnost projektu.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. Praha: ASPI Publishing, 2000. 812 s. ISBN 80-85963-86-8.

FIBÍROVÁ, Jana. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. Praha: Grada, 2001. 118 s. ISBN 80-247-0066-2.

HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu: 5. přepracované vydání. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.

MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Petr Novák, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: 26. března 2012
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2012

Ve Zlíně dne 26. března 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnožení.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasažuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 4. 9. 2012



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložil, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá využitím operativního controllingu ve společnosti Walmag Magnetics, s.r.o. V teoretické části jsou zpracovány teoretické poznatky z oblasti controllingu, jeho nástrojů a implementace. Praktická část začíná představením společnosti Walmag Magnetics, s.r.o., pokračuje situační analýzou a analýzou současného využití operativního controllingu ve společnosti. Následně na to je navržen projekt využití operativního controllingu v podmínkách společnosti, který je v závěru doplněn o zhodnocení ekonomické a časové náročnosti, přínosů a rizik.

Klíčová slova: plánování, controlling, operativní, controller, fixní, variabilní, náklady

ABSTRACT

This thesis deals with the use of operative controlling at Walmag Magnetics Ltd. The theoretical part presents the theoretical knowledge of controlling, its tools and implementation. The practical part begins with the introduction of Walmag Magnetics Ltd., continues by situational analysis and analysis of the current operational use in controlling at company. Subsequently, the project is proposed to use in operational controlling at the conditions of the company, which is at the end added to evaluate the economic and time-consuming intensity, benefits and risks.

Keywords: planning, controlling, operational, controller, fixed, variable, costs

Na tomto místě bych chtěl poděkovat vedoucímu mé diplomové práce panu Ing. Petru Novákovi, Ph.D. za rady a připomínky, kterých jsem využil při zpracování.

Velké poděkování dále patří managementu společnosti Walmag Magnetics, s.r.o., zejména panu Filipu Šejbovi, za umožnění zpracování této práce a ochotu při poskytování informací.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 CONTROLLING.....	14
1.1 POJEM A DEFINICE CONTROLLINGU	14
1.2 CÍLE CONTROLLINGU	15
1.3 ÚKOLY CONTROLLINGU	15
1.4 ČLENĚNÍ PODNIKOVÉHO CONTROLLINGU	18
1.4.1 Operativní controlling	18
1.4.2 Strategický controlling	18
1.5 MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA SYSTÉM CONTROLLINGU	18
1.5.1 Systém podnikového plánování a kontroly	19
1.5.2 Manažersky orientované účetnictví.....	19
1.5.3 Výkaznictví	20
2 OPERATIVNÍ CONTROLLING	21
2.1 PODSTATA OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU	21
2.2 NÁSTROJE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU	21
2.2.1 Plánování a kontrola.....	21
2.2.2 Rozpočetnictví.....	23
2.2.3 Kalkulace.....	26
2.2.4 Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.....	29
2.2.5 Krátkodobý hospodářský výsledek hospodaření	30
2.2.6 Analýza kritických bodů.....	31
2.2.7 Analýza objemu zakázky.....	31
2.3 OPERATIVNÍ DOPŘEDNÁ A ZPĚTNÁ VAZBA.....	32
3 IMPLEMENTACE CONTROLLINGU	34
3.1 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU.....	34
3.1.1 Faktory ovlivňující organizační začlenění controllingu	34
3.1.2 Zařazení controllingu se samostatnou funkcí controllera.....	34
3.1.3 Zařazení controllingu bez samostatné funkce controllera.....	35
3.1.4 Externí controlling	35
3.1.5 Samocontrolling	36
3.2 CONTROLLER V ORGANIZACI.....	36
3.2.1 Profil controllera	36
3.2.2 Úkoly controllera.....	37
3.2.3 Pravomoci a odpovědnost	38
4 REPORTING.....	39
4.1 ZÁSADY TVORBY REPORTU A JEHO PREZENTACE	39
4.2 DRUHY A OBSAH REPORTINGOVÉ ZPRÁVY	39
II PRAKTICKÁ ČÁST	41

5	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI WALMAG MAGNETICS, S.R.O.....	42
5.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE	42
5.2	HISTORIE SPOLEČNOSTI	42
5.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	43
5.4	POSÍLÁNÍ, VIZE PODNIKÁNÍ A HLAVNÍ CÍLE SPOLEČNOSTI.....	44
6	SITUAČNÍ ANALÝZA.....	46
6.1	ANALÝZA VNITROPODNIKOVÉHO PROSTŘEDÍ.....	46
6.1.1	Výrobní portfolio	46
6.1.2	Lidské zdroje	46
6.1.3	Informační systém	47
6.1.4	Finanční analýza.....	47
6.1.4.1	Analýza majetkové struktury a finanční struktury	48
6.1.4.2	Analýza zisku.....	48
6.1.4.3	Analýza likvidity.....	49
6.1.4.4	Analýza rentability.....	51
6.1.5	Analýza aktivity	52
6.1.5.1	Analýza zadluženosti	53
6.1.5.2	Multiplikátor vlastního kapitálu.....	54
6.2	ANALÝZA VNĚJŠÍHO PROSTŘEDÍ	55
6.2.1	Analýza konkurence	55
6.2.2	Analýza odběratelů.....	56
6.2.3	Analýza dodavatelů	56
6.2.4	Analýza odvětví.....	57
6.2.5	Politicko – právní prostředí.....	57
6.3	SWOT ANALÝZA.....	57
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO VYUŽITÍ OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU.....	60
7.1	VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ.....	60
7.1.1	Střediskové hospodaření	60
7.2	PLÁNOVÁNÍ	61
7.2.1	Operativní plánování	61
7.3	ROZPOČETNICTVÍ	63
7.4	KALKULACE	63
7.5	ANALÝZA NÁKLADŮ.....	65
7.5.1	Druhé členění nákladů.....	65
7.5.2	Kalkulační členění nákladů	66
7.5.3	Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	66
7.5.4	Sledování nákladů	67

7.6	VÝPOČET KRÁTKODOBÉHO HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU.....	67
7.7	VYHODNOCOVÁNÍ UKAZATELŮ FINANČNÍ ANALÝZY.....	67
7.8	REPORTING A KONTROLA.....	67
7.9	SHRnutí ANALYTICKÉ ČÁSTI.....	68
8	PROJEKT VYUŽITÍ OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI WALMAG MAGNETICS, S.R.O.	70
8.1	DŮVODY ZAVEDENÍ OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU	70
8.2	DÍLČÍ CÍLE PROJEKTU.....	70
8.3	IMPLEMENTACE OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU.....	70
8.4	ZŘÍZENÍ SAMOSTATNÉ POZICE CONTROLLERA.....	71
8.4.1	Profil controllera	73
8.4.2	Náplň práce controllera	73
8.5	NÁVRH RÁMCOVÉHO OBSAHU OPERATIVNÍHO PLÁNOVÁNÍ.....	74
8.5.1	Směrnice pro sestavení ročních plánů	80
8.6	ROZPOČETNICTVÍ	80
8.6.1	Zavedení odpovědnostních středisek	81
8.7	KALKULACE	83
8.8	REKLASIFIKACE NÁKLADŮ.....	84
8.9	VYUŽITÍ KRYCÍHO PŘÍSPĚVKU NA ÚHRADU	84
8.10	VÝPOČET KRÁTKODOBÉHO HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU.....	85
8.11	ANALÝZA KRITICKÝCH BODŮ	87
8.12	ANALÝZA OBJEMU VÝROBNÍ ZAKÁZKY	89
8.13	SYSTÉM UKAZATELŮ	90
8.14	REPORTING.....	92
9	VYHODNOCENÍ PROJEKTU	93
9.1	PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU	93
9.2	ČASOVÝ RÁMEC PROJEKTU A EKONOMICKÁ NÁROČNOST	96
	ZÁVĚR	99
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	100
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	103
	SEZNAM OBRÁZKŮ	104
	SEZNAM TABULEK.....	105
	SEZNAM PŘÍLOH.....	106

ÚVOD

Úspěch je možné charakterizovat jako určitý pozitivní výsledek snažení se ať už jednotlivce nebo skupiny lidí. Aby bylo možné posoudit míru úspěchu, kterého bylo dosaženo, je nutné před začátkem snažení se, stanovit nějaký cíl. Tohoto cíle může být v konečném důsledku dosaženo zcela nebo pouze částečně. Pokud je skutečný výsledek snažení zcela jiný, hovoříme zpravidla o neúspěchu. Úspěch má ovšem jednu neodmyslitelnou a zcela výjimečnou vlastnost. Vždy se jedná pouze o subjektivní pocit. Každý si pod úspěchem představuje něco jiného a to jak ve sportu, tak v osobním životě i v podnikání.

„Úspěch“ v businessse je dnes relativní více než kdy jindy a důvody jsou prosté. Nejskloňovanějšími slovy v podnikatelském prostředí jsou nebezpečná konkurence a náročný zákazník. Za poslední roky se toto prostředí a jeho podmínky výrazně změnilo. S jednotlivými změnami přišly nové požadavky manažerů na informace a jejich kvalitu, které jsou dnes nutné k efektivnímu řízení. Informace, které je možné získat z účetnictví, jsou již pro řízení zcela nedokonalé a nedokážou vyhovět jejich informačním potřebám.

Cílem diplomové práce je prokázat potřebu a vypracovat návrh operativního controllingu ve společnosti Walmag Magnetics, s.r.o. V teoretické části se zabývám pojmem controlling, podstatou a nástroji operativního controllingu. Na závěr této části jsou popsány možnosti implementace a reporting. Praktická část je nejprve zaměřena na analýzy společnosti WM, s.r.o. a následně je pak vypracován projekt využití operativního controllingu v podmínkách společnosti.

Pojem controlling už není v české podnikové praxi nic nového a postupně zdomácněl. Není tu jen pro vedoucí pracovníky a majitelé firem, kteří mají na starosti řízení, ale i pro pracovníky na nižších úrovních řízení. V řadě firem se stal silnou zbraní v hledání rezerv ve zvyšování tržeb a snižování nákladů. Umožnil managementu například zjistit, kteří zákazníci, trhy, výrobky přinášejí firmě zisky a které nikoliv. V podnicích též plní funkci komunikačního nástroje pro stanovení a dosahování cílů zaměstnanci. Stal se prostředkem, díky kterému se více balancuje se stavem společnosti a její možnou budoucností.

Zajistit úspěch a budoucnost firmy je však stále více komplikovaný úkol. Situaci v posledních letech ještě více znesnadňují makroekonomické problémy, které řeší některé světové ekonomiky. Ekonomičtí experti dodnes nenachází shodu na tom, zda je hospodář-

ská krize, která byla odstartována americkou hypoteční krizí v roce 2009, u konce či nikoliv.

Jedno arabské přísloví vystihuje podstatu téma této diplomové práce a praví: „*Vitr nevané podle přání plachetnice.*“

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

Počátky controllingu se objevily již na přelomu 19. a 20. století, kdy dopravní a výrobní podniky jako Acheson, Topeka & Sante Fé Railway Systém, General Electric Company, Ford Motor Company zřídily první pozice controllerů, jejichž náplní byla správa finančních záležitostí. Světová hospodářská krize v roce 1926 způsobila jeho širší rozvoj. Controllerům byly přisouzeny další úkoly a to především příprava informací pro plánování, rozhodování, tvorba metodického aparátu pro kontrolu dosahování cílů. Součástí těchto úkolů bylo v konečné fázi také poradenství pro vedoucí pracovníky. V 70. letech se funkce controllera dále transformovala do funkce finančního manažera.

V Evropě controlling nachází uplatnění až po 2. světové válce. Postupně docházelo k jeho rozvoji v podnikové praxi a od konce 70. let také na akademické půdě. V České republice lze spatřovat první znaky controllingového řízení ve 20. letech 20. století v průmyslových podnicích, které byly výrazně inspirovány americkými vzory. (Mikovcová, 2007, s. 10-11)

Za posledních dvacet let se controlling v podnikové praxi neustále vyvíjel a stal se nedílnou součástí každého moderního podniku. (Horváth & Partners, 2004, s. 5)

1.1 Pojem a definice controllingu

Samotný pojem controllingu vznikl z anglického „to control“ a nejčastěji je překládán jako ovládat a řídit. Jedná se o určitý způsob řízení podniku, který nemá jednotně vymezený obsah a neexistuje pro něj jednotná definice. (Fibírová, 2003, s. 10)

V existující literatuře, která se věnuje jeho teoretickým vymezením i praktické aplikaci, lze objevit řadu jeho definic. (Mikovcová, 2007, s. 8)

- Vollmuth (2002, s. 11) definuje controlling jako *„nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení, který má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“*
- Fibírová (2003, s. 10) uvádí: *„Nejobecněji je chápán jako metoda, jejímž smyslem je zvýšit účinnost systému řízení pomocí neustálého a systematického srovnávání skutečnosti a žádaného (předem stanoveného, plánovaného) stavu o podnikatelském procesu, vyhodnocováním zjištěných odchylek, nalezením jejich příčin, návrhu opatření k jejich nápravě, popřípadě k aktualizaci stanových cílů.“*

- Konečný (2007, s. 7) obecně formuluje controlling takto: „*Controlling znamená, zjednodušeně řečeno, určitý přístup k ekonomickému řízení podniku, které musí být jednoduché a nenákladné.*“
- Ve Slovníku controllingu (2003, s. 34) je uvedena definice: „*Controlling je výsledkem spolupráce manažerů a controllerů. Controllingem nazýváme celý proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonů. Controlling zahrnuje aktivity jako rozhodování, definování, stanovování, řízení a regulace.*“

Přesto, že existují různá pojetí controllingu, nachází se však shoda v tom, že se jedná o nové pojetí řízení, které by mělo být dokonalejší než řízení dosavadní, shrnují Vysušil a Kavan. (1999, s. 5)

1.2 Cíle controllingu

Zajištění životaschopnosti podniku lze považovat za obecný cíl controllingu. Kromě něho zahrnuje také další cíle řízení jako:

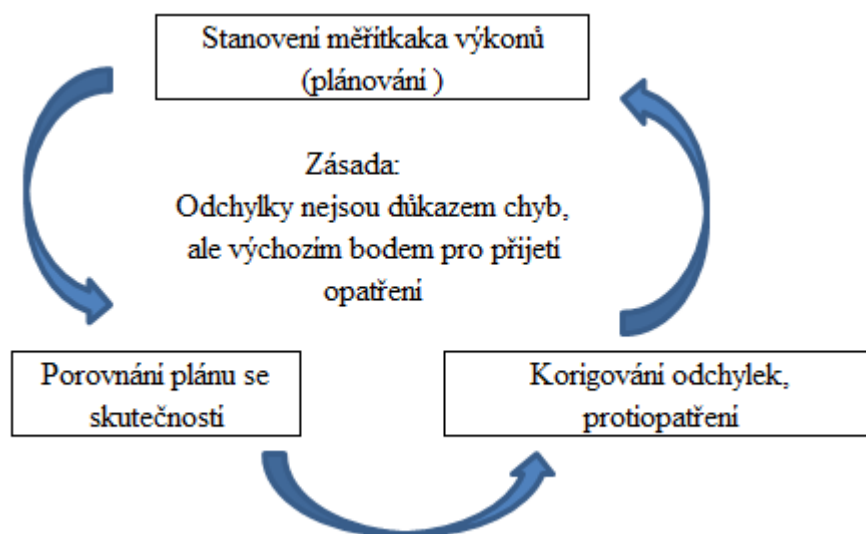
- a) Zajištění schopnosti anticipace a adaptace** – Smyslem controllingu v tomto případě je, že budou vytvořeny předpoklady pro kroky k přizpůsobení se.
- b) Zajištění schopnosti reakce** – Zavedení informačního a především kontrolního systému je hlavní příspěvek controllingu k dosažení tohoto cíle. Tento systém má za úkol ukazovat vedoucím pracovníkům průběžně vztah mezi plánovaným a skutečným vývojem a umožňovat cílově orientované korektury vnitřních a vnějších poruch.
- c) Zajištění schopnosti koordinace** – Úlohou controllingu je zaručit koordinaci v systému řízení za podmínky vytvoření předpokladů v technice řízení z důvodu sladění aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku. (Eschenbach, 2000, s. 93-95)

1.3 Úkoly controllingu

Konečný a Režňáková (1997, s. 7) uvádí, že pochopení a realizování úkolů controllingu dovoluje vedení podniku, aby se podnik prostřednictvím plánování a kontroly cíleně přizpůsoboval změnám okolního světa a plnil koordinované úkoly. Americký Svaz controllerů

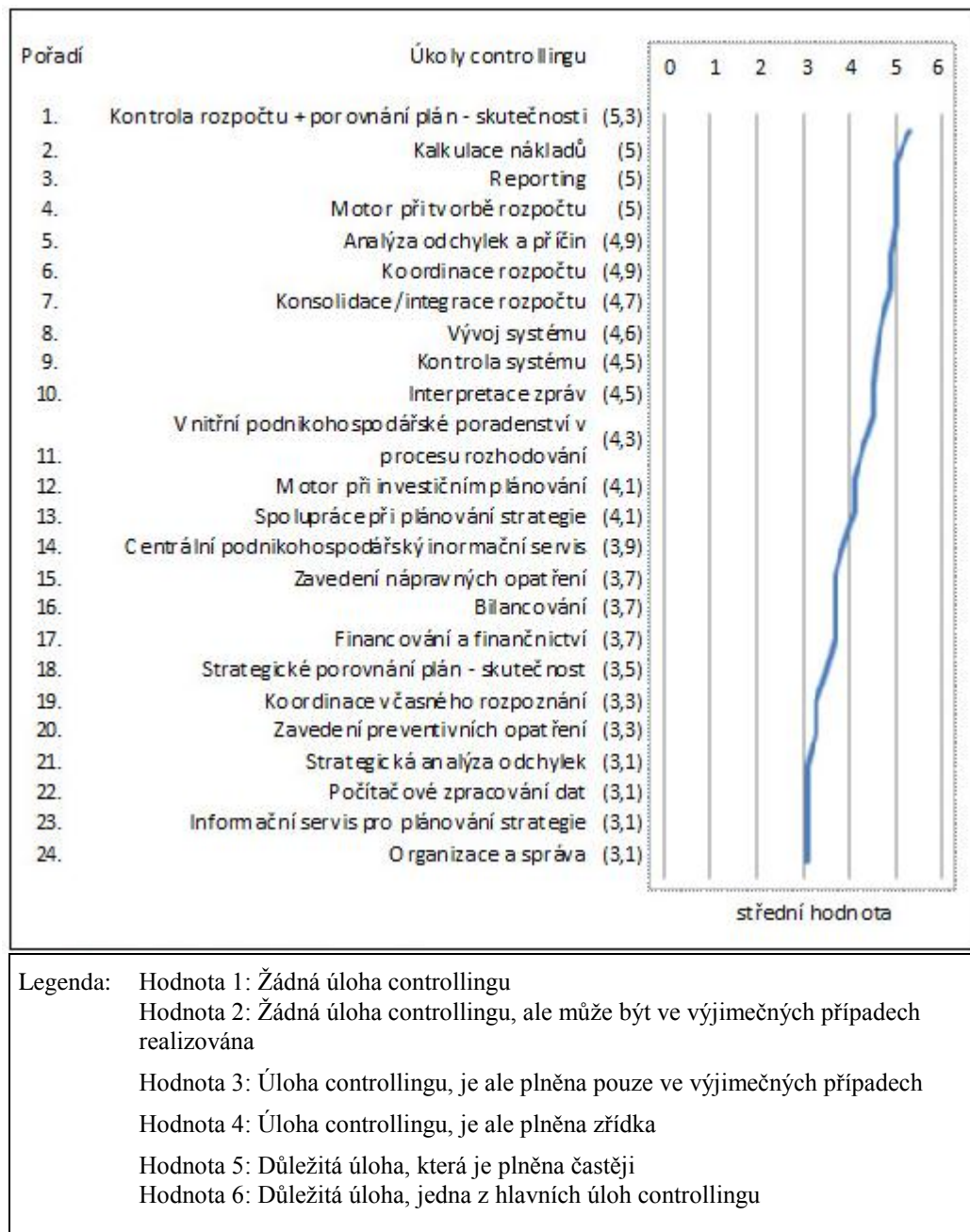
„Financial Executives Institute“ vydefinoval pro controlling katalog úkolů, mezi které patří:

- **plánování** – vytvoření plánovacího systému podniku, koordinace a provádění plánovacích prací, působení na zkvalitnění rozpočtů a kalkulací aj.,
- **výkaznictví a interpretace** – nákladové účetnictví a kalkulace, manažerské účetnictví, finanční účetnictví sloužící jako informační základna rozborů, sestavování výkazů, porovnávání plán/skutečnost, analýza příčin odchylek aj.,
- **hodnocení a poradenství** – poradenství pro manažery ve všech otázkách plánování, řízení, kontroly, vyhodnocování finančních a ekonomických důsledků důležitých rozhodnutí aj.,
- **daňové záležitosti** – sledování všech daňových záležitostí (daňové plánování, kontrola daní, správa podnikových daní),
- **výkaznictví pro státní účely** – kontrola a koordinace všech výkazů pro státní instituce,
- **ochrana majetku a národohospodářské výzkumy** – vnitřní kontrolní systém, revize a zajištění ochrany majetku vč. pojištění.,
- **národohospodářské výzkumy**- průběžná analýza vnějšího prostředí podniku.



Obr. 1. Regulační okruh controllingu (Horváth & Partners, 2004, s. 12)

Eschenbach (2010, s. 178) zformuloval podrobnější seznam úloh spolu s hodnotami míry intenzity provádění viz. obr. 2.



Obr. 2. Úkoly controllingu (Eschenbach, 2000, s. 178)

Některé části výše uvedených úkolů jsou v každém podniku realizovány, nejde však o controlling. O něm je možné mluvit až tehdy, má-li podnik ucelený a koordinovaný systém

pro plánování, kontrolu a informační zabezpečení k podpoře vedení. Tento systém má za-

jistit plnění celého souboru uvedených úkolů. Není ovšem důležité, zda je k tomuto účelu zřízeno nějaké centrální místo nebo oddělení controllingu. „*Controlling sám problémy podniku neřeší, vede ovšem k tomu, že problémy jsou přehlednější, umožňuje snáze dosahovat celopodnikových cílů.*“ (Konečný a Režňáková, 1997, s. 7)

1.4 Členění podnikového controllingu

Z časového hlediska lze controlling rozdělit na operativní a strategický.

1.4.1 Operativní controlling

Bližší pozornost operativnímu controllingu je věnována dále v kapitole 2. Operativní controlling.

1.4.2 Strategický controlling

Jung (2007, s. 15) tvrdí, že strategický controlling má podporovací funkci při strategickém plánování a kontrole řízení. Jeho cílem je zajištění dlouhodobé existence firmy a objevení potenciálu úspěchu v budoucnosti. V rámci procesu strategického plánování, kterým se rozumí nalezení cíle, realizace, kontrola, plní plánovací, koordinační, informační a kontrolní úkoly. Tyto úkoly jsou prováděny v těchto oblastech:

- podpoře strategického plánování,
- propojení strategického plánování s operativním plánováním,
- vytvoření a provádění strategické kontroly.

Controller má ke své strategicky orientované práci k dispozici řadu instrumentů a nástrojů. Mezi ně patří např. portfoliová analýza, zkušenostní křivka, analýza silných a slabých stránek, analýza konkurence aj.

1.5 Minimální požadavky na systém controllingu

Konečný (2007, s. 10) uvádí, že pokud chce podnik obstát v konkurenčním prostředí, je vybudování systému controllingu spolu s odpovídající počítačovou podporou nutné.

Minimální systém controllingu musí zahrnovat:

- systém podnikového plánování a kontroly (zejména rozpočtnictví),

- manažersky orientované účetnictví,
- výkaznictví, tedy informační systém s dostatečnou vypovídací schopností.

1.5.1 Systém podnikového plánování a kontroly

Smyslem plánování je určit a navzájem sladit cíle a nutná opatření k jejich dosažení. Pouhé stanovení cílů je však nedostatečné. Pro to, aby byly pro plánování použitelné, musí vyhovovat některým požadavkům:

- a) Musí se jednat o takové cíle, na které může daný manažer svými rozhodnutími působit a může se s nimi ztotožnit. Controller se stará o to, aby pro jednotlivé útvary byly určeny cíle vyhovující uvedeným dvěma podmínkám. K tomu je nutné stanovit cíle podniku a dílčí cíle pro útvary, které z nich vycházejí.
- b) Jednotlivé dílčí cíle musí být slučitelné s cíli podniku. Povinností controllera tady je zajišťovat jejich potřebnou hierarchii.
- c) Tyto cíle musí být dosažitelné. Controller má za úkol řešit možný konflikt mezi představami vedení podniku a možnostmi útvarů.
- d) Participativní formulování cílů v součinnosti controllera zvyšuje motivaci jednotlivých útvarů a zároveň rychle ukazuje, jestli jsou celopodnikové cíle dosažitelné. (Konečný 2007, s. 10)

1.5.2 Manažersky orientované účetnictví

Manažerské účetnictví vlastní vzhledem ke svým úkolům určité charakteristiky, které ho odlišují od finančního účetnictví. Data získávaná z manažerského účetnictví jsou produktem všech jeho tří součástí (kalkulací, rozpočetnictví, nákladového účetnictví). Prostřednictvím metod těchto tří subsystémů zpracovává vstupní data do informací, které jsou využívány pro řízení. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s 75-77)

Tradiční finanční účetnictví s rozvahou a výkazem zisku a ztráty neumožňují poskytovat potřebné údaje, které umožňují plánování a kontrolu. Ke zjištění a řízení vnitropodnikové činnosti je třeba vnitropodnikové účetnictví, které plní tyto funkce:

- věrohodné a běžné zjišťování informací o výrobním procesu z různých hledisek,
- prognóza nákladů a výnosů,

- stanovení cílových veličin,
- kontrola dodržování cílů.

V rámci systému vnitropodnikového účetnictví lze rozlišit 3 oblasti:

- účtování nákladových druhů, určení jejich fixní a variabilní části, zavedení „kalkulačních nákladů“,
- účtování střediskových nákladů, přesné vymezení každého střediska a určení vztahu středisek k nositeli nákladů - vždy je důležité dbát na to, že nákladové středisko lze hodnotit pouze na základě ukazatelů, které může samotné středisko ovlivnit,
- propočet nákladů kalkulačních jednic, tzn. kalkulace s využitím principu kauzality - na každý produkt musí být přiřazeny jen ty náklady, které tento produkt způsobil. (Konečný 2007, s. 12)

1.5.3 Výkaznictví

Plánování a kontrola nemohou být realizovány bez systému výkaznictví. Controller spolu s finančním řízením a účetnictvím tvoří fungující informační systém. K tomu je nutné dodržovat následující zásady:

- určitému manažerovi poskytovat informační podporu pouze o tom, co může ovlivnit,
- informace musejí být orientovány na rozhodování a na problémy,
- každý manažer musí dostávat informace pro ty oblasti, pro něž jsou formulovány jeho cíle.

Konečný (2007, s. 13) dále tvrdí: „*Těžištěm výkaznictví by měl být měsíční výkaz výsledku hospodaření, sestavený controllingem pro vedení podniku, který zobrazuje v koncentrované formě výsledek všech oblastí podniku, obsahuje plánované a skutečné výsledky, odchylky měsíční a kumulované. Jeho posláním je: Analýza výsledku, kontrola plánovaných úkolů (předpokladů) a odhalení úzkých míst.*“

2 OPERATIVNÍ CONTROLLING

Ve Slovníku controllingu (2001, s. 36) se o operativním controllingu píše jako o manažerské činnosti, která zahrnuje stanovení cílů, plánování a řízení ve střednědobém a krátkodobém horizontu. Jeho typickými cíli jsou **likvidita, zisk a finanční stabilita**.

2.1 Podstata operativního controllingu

Podstatou operativního controllingu je krátkodobé řízení zisku. Pomáhá se zaměřit na budoucnost v rámci jednoho roku a včas řídit nápravná opatření, pokud se podnik odchýlí od plánu. Nástroje operativního controllingu:

- činí přehlednou hospodářskou komplexnost podniku,
 - včas poskytují informace k potenciálním nápravným opatřením,
 - zaručují, že podnik je řízen z celostního hlediska,
 - se snaží o to, aby rovnováha mezi tržbami, náklady a ziskem na jedné straně a finanční stabilitou podniku na straně druhé, byla dosahována na základě strategického zajišťování budoucnosti,
 - pomáhají svou orientací na budoucnost řešit úzká místa a problémy podnikání.
- (Konečný, 2007, s. 20)

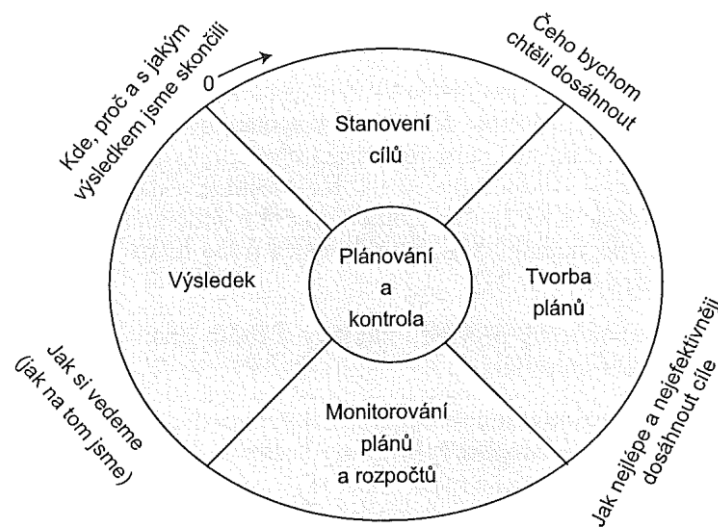
Za jeho velký nedostatek lze označit koncentraci všech činností a opatření pouze na období jednoho roku. (Konečný a Režňáková, 1997, s. 55)

2.2 Nástroje operativního controllingu

2.2.1 Plánování a kontrola

Žůrková (2007, s. 9-13) považuje plánování, rozpočet a následnou kontrolu za jedny z nejdůležitějších funkcí managementu. Plánování je podle ní možné označit za projektování budoucích důsledků současných rozhodnutí. Mělo by formulovat, co se stane v budoucnu, dojde-li k určitým skutečnostem, aby bylo možné vzdorovat možným překvapením a změnám podmínek. Pod pojmem plánování si lze obvykle představit přímo rozpočet. Tato představa není mylná, nicméně rozpočet jako takový je až druhou částí celého procesu plánování či téměř jeho závěrem.

Na obr. 3. jsou zobrazeny jednotlivé fáze každého plánu. První fází je stanovení cílů a odpovídá na otázku, čeho má být dosaženo. Fáze tvorby plánu odpovídá na otázku, jak nejlépe a nejefektivněji dosáhnout cíle. Předposlední fáze monitoruje jaká je skutečnost. Poslední fáze podává výsledek a odpovídá na otázku kde, proč a jakého výsledku bylo dosaženo.



Obr. 3. Fáze plánovacího cyklu (Žůrková, 2007, s. 12)

- **Základními prvky plánů jsou:**

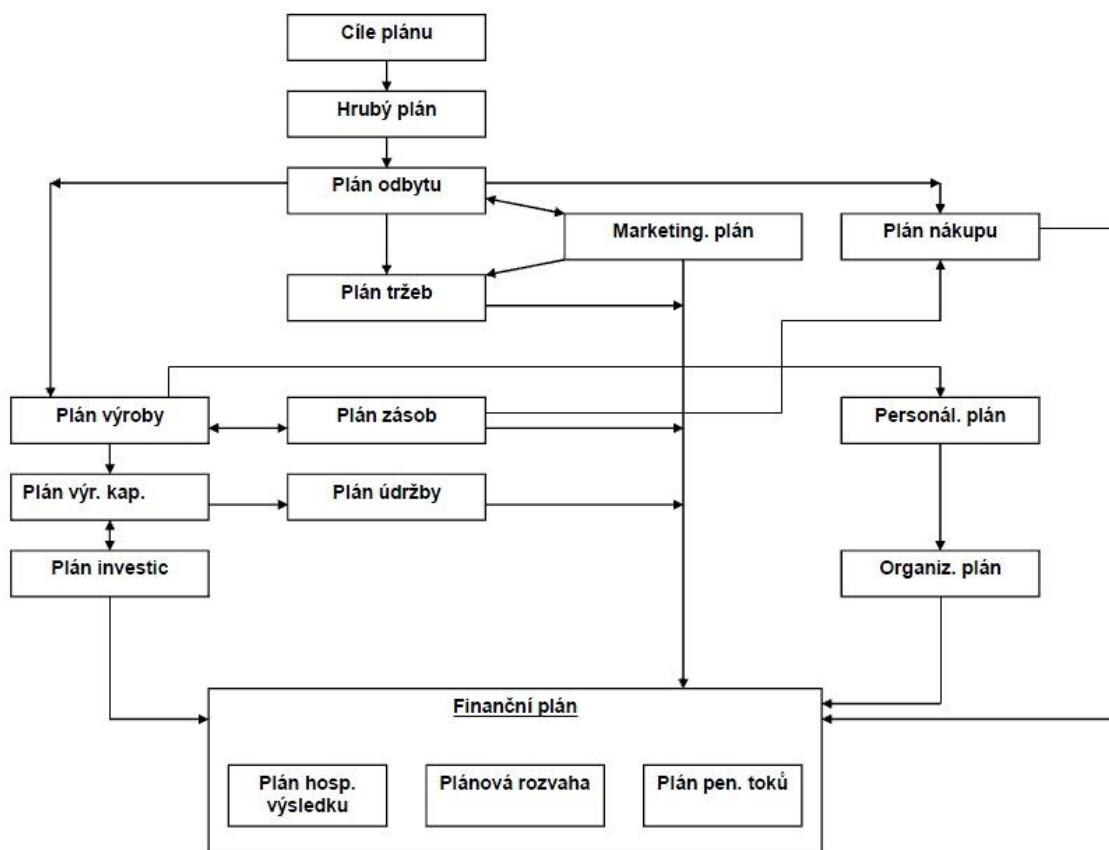
- cíle – jasně formulované, popřípadě je-li to možné kvantifikované budoucí stavy, kterých má být dosaženo,
- akce – prostředky nebo činnosti nutné pro dosažení stanovených cílů,
- omezení – při sestavování plánů je nutné respektovat všechna omezení,
- určení realizátorů, jejich úkolů a termínů splnění. (Vejdělek, 1999, s. 13-14)

Každý plán by měl být konkrétní, měřitelný, dosažitelný, reálný, materiální. (Žůrková, 2007, s. 24)

Cílem ovšem není stanovení kritérií, která musejí být v pevně stanoveném intervalu za každou cenu splněna. Jednoznačnost podnikového plánu způsobuje obvykle projevy, které podnikové efektivity nepřidávají. Může se jednat například o snahu skrýt rezervy při stanovení směrných veličin, díky kterým se sníží nebezpečí, že by plán resp. rozpočet nebyl spl-

něn. Dále může docházet ke snahám splnit, ať už reálně či papírově, úkol na 100,1%, aby nebyl v závěru hodnotícího období hodnocený subjekt obviněn, že úkol byl příliš měkký a v příštím období nebyl naopak zase příliš tvrdý. (Kral, 2006, s. 266-267)

Žůrková (2007, s. 13) dále píše o podnikovém plánování jako o uzavřeném cyklu, který je stejný jak pro velkou nadnárodní korporaci, tak i pro malou firmu. Pouze rozsah jednotlivých fází může být determinován velikostí a potřebami každého jednotlivého podniku.



Obr. 4. Systém podnikového plánování (Novák a Zámečník, 2012)

2.2.2 Rozpočetnictví

Vysušil (2004, s. 13) charakterizoval rozpočetnictví slovy: „Základem pro vznik a nutnost rozpočetnictví je právě ta skutečnost, že v podniku dochází v určitém okamžiku k odtržení hodnotového obrazu výrobního procesu od jeho hmotně – energetického základů“. Typickým příkladem odtržení je vznik a samostatný vývoj různých typů režii: režie zásobovací, režie výrobní, režie správní, režie odbytová. Všechny tyto režie se musí nakonec zase připojit k hmotně – energetickému základu výroby, neboť nejen přímé, ale i režijní náklady musí být uhrazeny odběrateli.“

Popesko (2009, s. 199) ve své knize uvádí, že rozpočetnictví je jeden ze základních manažerských a ekonomických nástrojů řízení podniku. Jednotlivé rozpočty jsou peněžními vyjádřeními plánů. Vyjadřují plánované hodnoty budoucích nákladů a výnosů za jednotlivé organizační jednotky ale i za celý podnik. Zajišťují kontrolu hospodaření středisek, protože jednotlivé rozpočty jsou pak porovnávány se skutečnými údaji vnitropodnikového účetnictví. Slouží dále pro tvorbu předběžných kalkulací, neboť informují o plánovaných režijních nákladech a jejich poměru k přímým nákladům, které představují rozvrhové základny používané v tradiční přírážkové kalkulaci.

Maintland (1998, s. 19-22) označuje rozpočetnictví za prostředek úspěšného dosahování cílů

a definuje některé výhody a nevýhody:

- **Výhody rozpočetnictví:**

- *Je plánovitě* – Počáteční fáze tvorby rozpočtu vede jednotlivce, oddělení a firmu k tomu, aby šli budoucnosti naproti a aby zvážili všechny možnosti vývoje, zjistili pravděpodobné výnosy a výdaje atd.
- *Vytváří rámec fungování firmy* – Díky tomuto rámci jsou manažeři odpovědní za úspěch nebo neúspěch svých oddělení. Všichni vědí, čeho musí dosáhnout, aby ve svých úspěších pokračovali. Rozpočetnictví měří cíle, ke kterým by měl každý přispět.
- *Má koordinující a motivující účinek* – Umožňuje sladit práci zaměstnanců, oddělení a odborů celého podniku. Motivuje zaměstnance k nejlepším výkonům, protože rozpočty vytvoří mantinely, které se pak stávají cíli, jenž je nutné splnit.
- *Poskytuje kontrolní mechanismus* – Prostřednictvím rozpočtů a jeho mantinelů je pak následně možné provádět kontrolu a vyhodnocovat úspěšnost činností.

- **Nevýhody rozpočetnictví:**

- *Zvyšuje nároky na administrativu* – Rozpočetnictví s sebou přináší více administrativní práce, která je ovšem zcela nezbytná.

- *Zdlouhavost* – Funguje-li systém správně, spotřeba práce a času na tvorbu rozpočtů se postupem času snižuje.
- *Nepřužnost* – První návrh rozpočtu bude s velkou pravděpodobností nepřesný. Z toho vyplývá, že rozpočty nejsou zcela fixní a měly by se přizpůsobit skutečnosti.
- *Nesouhlas* - Rozpočty naráží na odpor pracovníků na úrovni podnikových úseků a oddělení. Tento odpor se může ovšem eliminovat, pokud se každý pracovník účastní fáze jejich sestavování. Čím většího zaujetí pro jejich sestavení je docíleno, tím více se jimi budou řídit.

Popesko (2009, s. 199) dále dodává, že v tradičním pojetí je rozpočtování chápáno jako poměrně zdlouhavý, náročný a pravidelně se opakující proces, který je ovlivněn stereotypy. Za předpokladu, že má budoucí rozpočet být dostatečně přesný a plnit tak svou funkci, je nezbytné ho sestavovat s co nejpřesnějšími odhady a předpoklady vývoje všech faktorů, které na něho mají vliv.

- **Členění rozpočtů podle Čechové (2006, s. 99-105):**

- *Pevné a variantní* – Pevný rozpočet určí náklady bez jejich rozlišení na fixní a variabilní a představuje obvykle limit výdajů. Variantní rozpočet očekává odchylky skutečného objemu produkce od plánovaného. Počítá zvláště s fixními náklady, které by měly zůstat v případě odchylky relativně stejné a variabilními náklady se mění v závislosti na změně produkce.
- *Přírůstkové nebo tzv. od nuly* – Přírůstkový rozpočet je sestavován v návaznosti na rozpočet a výsledky minulého období, které se do něj promítávají. Rozpočet od nuly naopak nebere vůbec v úvahu minulost, ale hodnotí aktivity znovu v nových podmínkách.
- *Klouzavé nebo časově vymezené* – Klouzavý rozpočet se stavuje na celé období a na jeho kratší úseky. Dílčí rozpočty pak plní funkci aktualizace celého rozpočtu. Na základě nich se následně na to zpřesňují rozpočty pro další období. Rozpočet časově vymezený je sestavený na celé období. Tento typ rozpočtu nebere v potaz změny, ke kterým může v průběhu dojít.

- *Sestavené na dílčí aktivity nebo celkové činnosti* – Rozpočet sestavený na dílčí aktivity bere v potaz náklady podle příčin jejich vzniku. Je mnohem přesnější, ale časově náročnější. Rozpočet celkové činnosti je sestaven jako stanovení celkové režie útvaru.
- *Limitní nebo nelimitovaný* – U limitního rozpočtu je stanoven cíl v oblasti nákladů popřípadě výnosů, který by neměl být překročen. Jestliže k takovému překročení dojde, je nutné, aby tato skutečnost prošla procesem schválením. Nelimitovaný nebo také volný rozpočet je sestaven na úrovni odhadovaných částek. U případných odchylek nedochází k dodatečnému schvalování. Může být nástrojem řízení hospodárnosti, pokud dojde k zainteresovanosti odpovědných osob.

- **Rozpočtový proces:**

Rozpočtový proces se v řadě organizací liší. Většina firem se drží podobné posloupnosti kroků:

- *vytvoření předběžného rozpočtu tržeb,*
- *návrh výrobního rozpočtu,*
- *sestavení předběžného rozpočtu investičních výdajů,*
- *příprava předběžných rozpočtů podnikových úseků,*
- *rozpočtová komise přijme předběžné rozpočty,*
- *rozpočtová komise sestaví hlavní rozpočet,*
- *komise pro rozpočet schválí konečné rozpočty,*
- *pravidelné zprávy o odchylkách od rozpočtu,*
- *identifikace nápravných opatření,*
- *provedení nápravy. (Maitland, 1998, s. 22)*

2.2.3 Kalkulace

Kalkulace slouží pro přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny ke kalkulační jednici nebo nákladovému objektu. Jednu z komplikací při sestavování kalkulace představují nepřímé resp. režijní náklady a jejich alokace. Tento problém způsobil

rozvoj několika kalkulačních metod a alokačních principů. Volba kalkulační metody musí vycházet z charakteru společnosti a způsobu praktického využití této kalkulace. V úvahu musí být vzat i fakt, že čím přesnější a detailnější kalkulační metoda bude použita, úměrně to bude znamenat vyšší náklady na zjištění vstupních dat.

Existuje též několik variant nákladových kalkulací, jejichž uplatnění se liší:

- **Předběžná kalkulace** – slouží pro cenová vyjednávání. Jedná se o odhad budoucích nákladů na nákladový objekt.
- **Výsledná kalkulace** – slouží jako zpětná vazba ke zhodnocení hospodárnosti a posouzení skutečně spotřebovaných vstupů.

Mezi základní typy nákladových kalkulací patří:

- **Kalkulace neúplných nákladů:**
 - *kalkulace variabilních nákladů*, která bývá označována za metodu krycího příspěvku. Tato metoda je dále blíže popsána v kapitole 2.2.4. Příspěvek na úhradu fixních nákladů a na tvorbu zisku.
- **Kalkulace plných nákladů:**
 - *Tradiční přírážková kalkulace*, která je v praxi nejpoužívanější metodou kalkulace. Využití nachází především v podnicích, které produkují různorodé výkony. (Popesko, 2009, s. 55-56)
 - *Kalkulace podle aktivit* označována zkráceně jako ABC (Activity Based Costing). Tato metoda se snaží odhalit skutečné příčiny vzniku nákladů. Pro přiřazování nákladů objektům využívá měření skutečných fyzických výkonů jednotlivých prováděných činností a aktivit. (Popesko, 2009, s. 100-101)

Podle Hradeckého (2008, s. 199) představují kalkulace klíčový nástroj pro řízení nákladů a výkonů podniku. Kromě jejich informační funkce jsou podkladem pro rozhodování struktury a sortimentu produkce. Současným potřebám řízení vývoje nákladů je nejvhodnější tzv. kalkulace neúplných nákladů, která výkonům přiřazuje pouze variabilní náklady.

Soubor předběžných a následných kalkulací je hlavním nástrojem řízení nákladů na výkony. Pro správnost kalkulace v podnikových podmínkách hraje důležitou roli použitá metoda. Kromě výše uvedených základních kalkulací existuje ještě širší paleta kalkulací, jejichž využitelnost je determinována charakterem podniku.

Kromě plánování, rozpočetnictví a kalkulací existuje celá řada dalších nástrojů a metod operativního controllingu. V první řadě se jedná o rozpočet výkonů, finanční plánování a plánovou bilanci. (Eschenbach, 2000, s. 496 – 498)

Vysušil (1999, s. 73) rozděluje všechny nástroje do několika kategorií:

a) Základní metody operativního controllingu:

- Analýza kritických bodů
- Výpočet krycího příspěvku na úhradu
- Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku
- Analýza úzkých profilů

b) Ostatní metody operativního controllingu:

- Metody v oblasti řízení oběžných prostředků
 - Analýza ABC
 - Analýza objemu poptávky
 - Optimalizace objednávaného zboží
 - Hodnotová analýza
 - Optimalizace velikosti výrobních sérií
- Metody v oblasti řízení odbytu
 - Analýza XYZ
 - Analýza rabatu
 - Analýza prodejní oblasti
 - Analýza provize

c) Speciální metody operativního controllingu

- Investiční propočty
- Kroužky jakosti
- Rozpočty výkonů
- Plán likvidity
- Sestavení plánových bilancí

2.2.4 Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku

Pro výpočet nákladů existují dva základní přístupy:

a) Metoda plných nákladů**b) Metoda příspěvku na úhradu**

V případě metody plných nákladů je účelem stanovení ceny, jenž není akceptovatelná s ohledem na konkurenční tlak na trhu. Tato metoda je založená na druhovém nebo kalkulačním členění nákladů. (Vysušil, 1999, s. 123-124)

Úvahy o tom, že režijní resp. fixní náklady deformují tradiční kalkulační postupy a že by neměly být vůbec tyto náklady k výkonu přičítány, vedly k vytvoření metody příspěvku na úhradu. U této metody nedochází k alokaci fixních nákladů na jednotlivé výkony. Tyto náklady jsou považovány za balíček nákladů související s provozem celého podniku a tento balíček je nutné uhradit jednotlivými příspěvky, které vygenerovaly jednotlivé výrobky. Metoda příspěvku na úhradu slouží jako nástroj řízení hospodárnosti, sledování nákladů v krátkém období, stanovení optimálního sortimentu i podpory cenových rozhodnutí. Při výpočtu se musí ovšem vycházet z požadovaných výší příspěvků.

V praxi je využíván ve dvou variantách:

a) jednostupňový – fixní náklady jsou zahrnuty v jednom balíčku,

b) vícešupňový – vyjadřuje fixní náklady v několika vrstvách.

Při jeho využití může nastat, že určitá část fixních nákladů souvisí skutečně s podnikem jako celkem, ale určité skupiny fixních nákladů se vztahují k určitým organizačním jednotkám.

Balíček fixních nákladů je tedy lepší rozčlenit do dvou částí na:

- a) **zvláštní (speciální) fixní náklady** – přímo souvisí s určitými výrobky či skupinami výrobků. Může se jednat např. o fixní náklady marketingu a odbytu, materiálového hospodářství, odpisy strojních zařízení a jiné náklady účelově přiřaditelné určité skupině výrobků aj.
- b) **všeobecné fixní náklady** – nemají přímou souvislost s jednotlivými výrobky. Může se jednat o fixní náklady správní, vedení účetnictví aj. (Popesko, 2009, s. 87-94)

2.2.5 Krátkodobý hospodářský výsledek hospodaření

Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku hospodaření je jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení podniku. Vedle tržeb je třeba zvlášť oddělit variabilní a fixní náklady a pomocí metody příspěvku na úhradu vypočítat velikost těchto příspěvků, provozní výsledek, neutrální výsledek a podnikový hospodářský výsledek. Tento výsledek by měl mít management měsíčně k dispozici pro objasnění pozitivního či negativního vývoje. (Vollmuth, 2004, s. 111)

- Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku (Vollmuth, 1998, s. 83-85):

netto – tržby

- variabilní náklady

= **příspěvek na úhradu č. 1**

- specifické fixní náklady

= **příspěvek na úhradu č. 2**

- všeobecné fixní náklady

hospodářský výsledek

- neutrální výsledek

= **hospodářský výsledek podnikání**

K lepšímu pohledu na složení nákladů podniku by se mělo při výpočtu krátkodobého hospodářského výsledku používat rozdělení nákladových nositelů do více skupin. Pokud dojde k rozdělení odbytových výnosů a nákladů na výrozkové skupiny, prodejní oblasti a zákaznické skupiny, dojde také k přesnější analýze těchto výnosů a nákladů. V případě, že se tyto

časové propočty provádí měsíčně i kumulovaně například za čtvrtletí, pololetí atd., management se poměrně rychle dozví o problémech v určitých oblastech podnikání. Stávají se pak klíčovým nástrojem, na základě kterého se musí přijímat opatření.

V menších a středních podnicích zavedení takového výpočtu krátkodobého hospodářského výsledku není nijak nákladné a pracné. Jeho struktura by měla být relativně jednoduchá, aby mohl tento nástroj řízení rychle a bez problémů využívat.

2.2.6 Analýza kritických bodů

Rozdělení nákladů na variabilní a fixní dovoluje využít analýzy kritických bodů. Pomocí ní lze zjistit bod zvratu, resp. bod, ve kterém obrat kryje celkové náklady. Využitím této analýzy lze lépe posoudit možnosti dosažení zisku. Stejně tak poskytuje informace o budoucím zabezpečení po niku a o vlivu na zisk změnou objemů prodeje, prodejních cen, variabilních a fixních nákladů.

Kritický bod je zjištěn za pomoci hodnoty obratu, fixních a variabilních nákladů (Vollmuth, 2004, s. 44):

$$\text{Kritický obrat} = \frac{\text{fixní náklady}}{1 - \frac{\text{variabilní náklady}}{\text{celkové tržby}}}$$

Bezpečnostní koeficient říká, o kterou hodnotu může klesnout obrat na úroveň kritického bodu. Při vyšším poklesu se podnik dostává do ztráty. Čím vyšší je tento koeficient, tím v lepší situaci se podnik nachází.

$$\text{Bezpečnostní koeficient} = \frac{\text{celkový obrat} - \text{kritický obrat}}{\text{celkový obrat}}$$

Bezpečnostní míra zisku udává hodnotu, o kterou může klesnout obrat na úroveň kritického bodu. Větší pokles by už znamenal propad do ztráty.

$$\text{Bezpečná míra zisku} = \text{celkový obrat} - \text{kritický obrat}$$

2.2.7 Analýza objemu zakázky

Podstatou této analýzy je pravidelné sledování a zlepšování struktury zakázek. Za tímto účelem se musí měsíčně nebo ročně vypočítat průměrná hodnota zakázky. Jednotlivé zakázky se pak rozčlení podle své velikosti. Následně na to se zjistí počet zakázek a výnos

pro existující objem. Pracuje se jak s absolutními tak kumulovanými hodnotami. Úspěch podniku je zpravidla závislý na objemové struktuře zakázek. Mezi růstem velikostí podniku a růstem velikosti zakázky by měla být přímá úměra. Roste-li počet malých zakázek rychleji nežli počet velkých zakázek, lze očekávat rychlý pokles výnosů podniku. Obecně je možné říci, že malé podniky mohou vyřizovat malé zakázky mnohem hospodárněji, než velké podniky, protože fixní náklady jsou u většího podniku vyšší. Při bližším pohledu na náklady, které jsou spojené s vyřízením zakázky, zjistíme, že je tvoří především personální náklady pracovníků podílejících se na zpracování zakázky a věcné náklady jako jsou např. odpisy, úroky, údržba, telefon, kancelářské potřeby. Tyto fixní náklady jsou přibližně stejné jak u malé či velké zakázky.

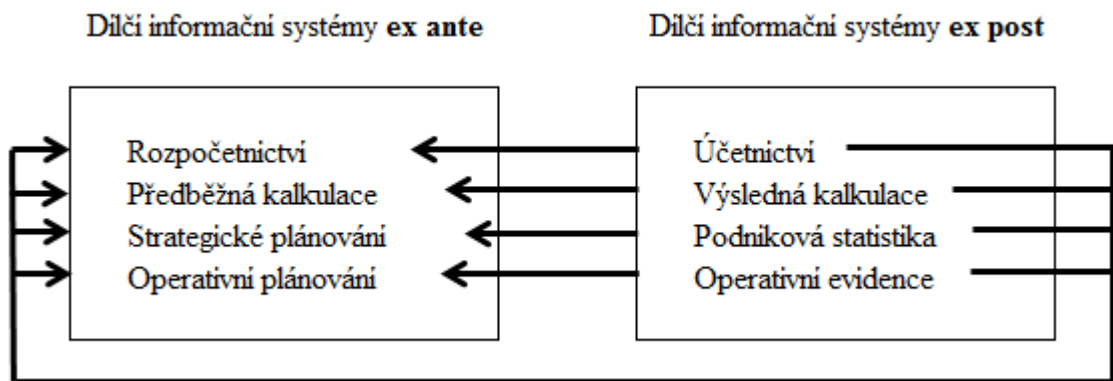
Před zahájením pokusů o zlepšení struktury zakázek je třeba je blíže analyzovat. Zakázky se rozdělí podle objemů do určitých velikostních tříd a sleduje se jejich počet a výnos. Při této analýze se použijí údaje celého obchodního roku. V případě, že se objem zakázek v průběhu roku výrazně nemění, je možné zpracovat analýzu na základě údajů za jeden měsíc.

2.3 Operativní dopředná a zpětná vazba

Kontrola je doplněním plánování a představuje poslední fázi v procesu řízení. Pod pojmem kontrola lze rozumět porovnání mezi dvěma či více kontrolními veličinami, kde jedna veličina je normativně dána jako hodnota, se kterou se srovnává.

- **Porovnání skutečnost – skutečnost:** provádí se ex post. Jedná se o srovnání podnikových údajů s údaji odvětví.
- **Porovnání přepočtený plán – přepočtený plán:** provádí se ex ante a slouží k prověření konzistence naplánovaných směrných veličin.
- **Porovnání výhled – výhled:** jedná se o prověření konzistence prognózovaných veličin.
- **Porovnání přepočtený plán – skutečnost:** porovnání naplánovaných veličin s realizovanými veličinami. Tento druh kontroly je podstatnou součástí principu zpětné vazby.

- **Porovnání přepočtený plán – výhled:** u tohoto porovnání jsou naplánované směrné veličiny již během fáze realizace konfrontovány s předpokládanými veličinami. Předpokládané veličiny, tedy výhledy, jsou předpovědi týkající se pozdější realizace plánu. Předpoklad této kontroly spočívá v principu dopředné vazby.
- **Porovnání výhled – skutečnost:** tato kontrola prověří předpoklady, zda prognózo-
vané výhledové hodnoty ještě platí. Samotnou realizaci plánu nelze vždy považovat
za úspěch za předpokladu, že se za daných okolností mohlo dosáhnout více.
(Eschenbach, 2000, s. 532-533)



Obr. 5. Dílčí informační systémy (Vysušíl, 2004, s. 18)

3 IMPLEMENTACE CONTROLLINGU

3.1 Organizační začlenění controllingu

V řadě odborné literatury, která se věnuje controllingu, se uvádí, že neexistuje ideální organizace controllingu. Na každý podnik působí totiž řada faktorů, která rozhodování o ni znesnadňují.

3.1.1 Faktory ovlivňující organizační začlenění controllingu

Vzhledem k postupnému vývoji controllingových funkcí a rozrůstání controllingových úkolů dochází i ke změnám v organizační struktuře. Organizační začlenění controllingu je v podniku determinováno těmito faktory:

- a) **Interními:** nárůst množství, aktuálnosti a komplexnosti řešených problémů, velikost podniku, existující zásady řízení příslušného podniku, progresivita používané technologie,
- b) **Externími:** existující trh práce, zboží, peněz a kapitálu, politické, legislativní a sociální okolí, hospodářská struktura země. (Mikovcová, 2007, s. 18-19)

Horvath & Partners (2004, s. 248-249) tvrdí, že dochází k ovlivňování také třetími faktory:

- c) **Personálními:** stupeň vzdělání, odborná zkušenost, podnikatelské myšlení zaměstnanců a připravenost převzít zodpovědnost, vázání na podnikání.

Dodávají také, že empirickými výzkumy bylo zjištěno, že velikost podniku a dynamika prostředí mají největší vliv na organizaci controllingu.

3.1.2 Zařazení controllingu se samostatnou funkcí controllera

Vollmuth (1998, s. 19-21) píše, že před samotným zařazením controllingu je nutné zjistit, na jaké úrovni podnikové hierarchie poskytuje umístění controllingové funkce to nejefektivnější zvládnutí úkolů. Lze ovšem říci, že controller může nejúčinněji jednat, je-li umístěn na co nejvyšší hierarchickou úrovni.

- **Pozice štábní** – Tato pozice je přímo podřízena podnikovému vedení. Znamená to, že controlling má být umístěn na vysoké hierarchické úrovni. Štábní pozice se vy-

- vyznačuje tím, že má jen funkci poradní a že připravuje materiál pro rozhodování. Chybí ji kompetence rozhodovací a nařizovací, které jsou bezpodmínečně nutné pro to, aby bylo možné zavést a udržovat v chodu efektivní controllingový systém. Účinného controllingu nemůže být tímto zařazením v menších a středních podnicích dosaženo.
- **Liniová pozice** – V řadě podniků bylo prokázáno, že controlling v otázkách tvorby a užívání plánovacího, kontrolní a řídicího aparátu je prováděn daleko efektivněji využitím tohoto zařazení. Této pozici přísluší funkční nařizovací právo. Controller se pohybuje na stejné úrovni jako vedoucí marketingu, odbytu či výroby. (Vollmuth, 1998, s. 19-21)

3.1.3 Zařazení controllingu bez samostatné funkce controllera

V tomto případě se nabízejí dvě řešení. Prvním řešením je přenesení funkce controllingu na pracovníky odpovědné za účetnictví. Těžištěm je tedy místo, které poskytuje největší díl informací v podniku. Existuje zde ovšem nebezpečí, že důležité úkoly controllera budou přijaty pracovníkem účetnictví jen nedostatečně. Druhá možnost spočívá v rozdělení úkolů controllingu na veškeré pozice pověřené vedoucími úkoly. Nedostatky a nebezpečí v absenci pracovní pozice controllera lze spatřovat v tom, že vedení absentuje hlavní partner pro jednání, který může neutrálně posoudit alternativy rozhodování. Dále tento způsob decentralizovaného plnění úkolů zvyšuje pracovní zatížení již existujících pozic. Těmto pozicím může také chybět motivace. To v konečném důsledku vede mnohdy k problémům při přijímání úkolů. (Horváth & Partners, 2004, s. 249-250)

3.1.4 Externí controlling

Ukázalo se, že v menších a středních podnicích nejsou k dispozici kvalifikovaní řídicí pracovníci, kteří by mohli převzít controlling. Pak se nabízí možnost vytvoření a zavedení controllingu od externího podnikového poradce. Externí controller školí vedení podniku a řídicí pracovníky v průběhu zaváděcí fáze. Po tomto školení jsou pak sami schopni převzít úkoly controllingu. Tato varianta je podniky dobře akceptována. Externí controller využije v daném podniku svých zkušeností a nečelí konfliktům s jednotlivými řídicími pracovníky. Díky tomu také zpravidla rychleji dosáhne úspěchu než mnohý interní controller. (Vollmuth, 1998, s. 21-22)

3.1.5 Samocontrolling

Zavedení controllingu do organizační struktury vedlo k tomu, že funkce controllingu byly zcela vytlačeny ze spektra úkolů managementu či jednatelů. Jedná se o metodu aplikace controllingu, při které dochází k redukci rozdělení práce mezi controllerem a nositelem rozhodovací pravomoci. Samocontrolling představuje převzetí úkolů controllingu některými manažery nebo zaměstnanci ve vedoucí úrovni. Předpokladem úspěšného samocontrollingu je vyjasnění úkolů controllingu. Musí být zřejmé, které úkoly přebírá management a v jaké formě bude controlling poskytovat podporu. Vedoucí pracovníci musí být do převzatých úkolů zaškoleni, aby získali o controllingu dostatečné znalosti. (Horváth & Partners, 2004, s. 254-255)

3.2 Controller v organizaci

Manažeři využívají služeb controllerů, kteří vytvářejí a aktualizují nástroje pro plánování, rozpočtování, analýzy odchylek a odhadů očekávané skutečnosti. (Slovník controllingu, 2001, s. 225)

Podle Horváth & Partners (2004, s. 13-14) controller realizuje svoji činnost na všech úrovních hierarchie a jeho práce se týká všech oblastí podniku. Jeho spoluúčast na tvorbě plánu a nutný přístup k informacím znamenají, že ho přiřazují k vedení podniku, které podporuje v řízení.

Eschenbach (2000, s. 117) zdůrazňuje, že o controllingu ve vlastním slova smyslu lze hovořit pouze za předpokladu, že mezi manažery a controllery probíhá kooperace a dialog.

3.2.1 Profil controllera

Z úloh, které controllerovi přísluší, vznikají nároky kladené na jeho profil. Je zcela zřejmé, že úspěch controllingu je do značné míry předurčen a ovlivněn controllerovými schopnostmi. Požadavky na něj lze rozdělit do dvou hlavních skupin:

- a) **Osobní předpoklady** – zde se řadí schopnosti odolávat tlaku z nadřízených i podřízených míst, schopnost komunikace a navazování kontaktů, schopnost předávání myšlenky a přesvědčování o nich, schopnost analytického i globálního myšlení, nezaujatost, spolehlivost, samostatnost, schopnost porozumění pro druhé či schopnost vcítění se.

b) Odborné předpoklady

- **Kvalifikační** – ekonomické vzdělání a schopnost využití výpočetní techniky, doplňující teoretické a praktické controllerské vzdělání, které je možné získat studiem literatury nebo školeními pořádanými specializovanými institucemi pro implementaci controllingu či praktickou stáží ve firmě, která controlling již úspěšně aplikovala.
- **Odborné znalosti** – obecné znalosti finančního účetnictví a finančního řízení, metody evidence a kalkulace nákladů, znalost a schopnost aplikace plánovacích a prognostických metod na operativní i strategické úrovni, znalost controllingových nástrojů, znalost podniku a podnikového okolí.

Controller splňující tyto ale i další požadavky a vlastnosti by tak měl napomoci efektivnímu fungování managementu a měl by být schopen řešit systematicky a systémově vznikající problémy. (Mikovcová, 2007, s. 17-18)

3.2.2 Úkoly controllera

Mezi controllerovy úkoly patří získávání, zpracování, sestavování přehledů a prezentace interních a externích údajů za účelem učinění správných rozhodnutí. Controller sbírá a využívá informace. Za tímto účelem musí v podniku existovat plánovací, kontrolní a řídicí systém, který je orientovaný na výsledky. (Vollmuth, 1998, s. 16)

Vysušil (1999, s. 32-33) uvádí, že pracovní náplní controllera jsou dva typy úkolů:

- strategické a koncepční úkoly,
- operativní úkoly.

Do balíčku operativních úkolů řadí:

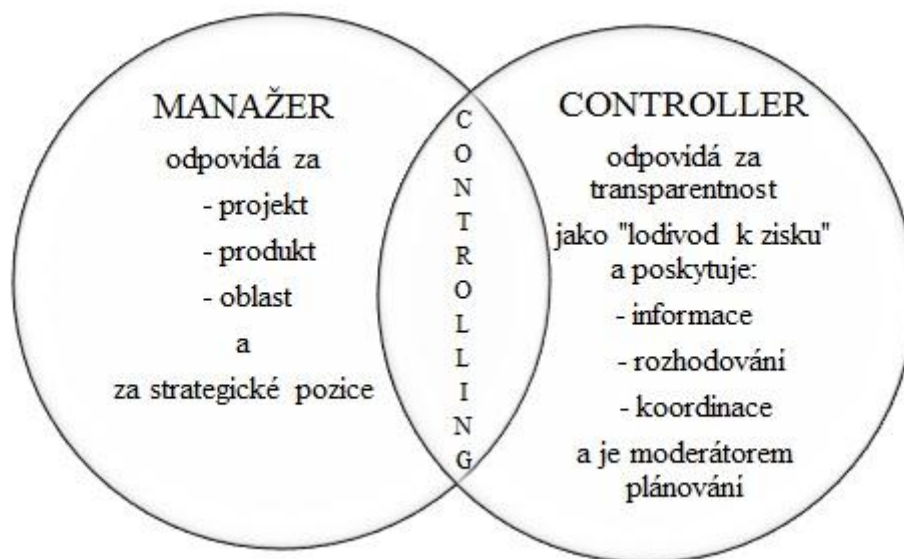
- a) dohled a poradní činnost při sestavování operativního plánu,**
- b) dohled a poradní činnost při realizaci kontrolní činnosti uvnitř podniku,**
- c) dohled a poradní činnost při tvorbě a realizaci nápravných opatření vyplývajících z výsledků kontrolních činností,**
- d) spoluprovádění speciálních šetření především v oblastech: volby nových výrobků, vyřazování výrobků z výrobního programu, rozhodování o vlastní výrobě či ná-**

kupu, investičních propočtů návaznosti, bilanční analýzy, analýzy silných a slabých stránek, analýzy konkurence, analýzy podnikových potenciálů, analýzy zásob a dodavatelů, analýzy úzkých profilů a jejich odstraňování, zavádění výpočtu krátkodobého hospodářského výsledku, zavádění výpočtu příspěvku na úhradu, zavádění ukazatelového systému,

- e) **spolupráce při rozpracování a aplikaci všech ostatních účinných controllingových metod.**

3.2.3 Pravomoci a odpovědnost

Odpovědnost controllera spočívá ve vytvořených systémech, které průběžně aktualizuje a které odpovídají managementu a podporují jeho řízení. Z toho vyplývá, že navrhuje systémy především s ohledem na cíle, rozhodovací procesy a dělbu zodpovědnosti. (Slovník controllingu, 2001, s. 225)



Obr. 6. Průnik množin odpovědnosti manažera a controllera

(Mikovcová, 2007 s. 16)

4 REPORTING

Fibírová (2003, s. 11) popisuje reporting jako jednu z velmi důležitých částí controllingu. Jeho úkolem je vytvoření relativně komplexního systému ukazatelů a informací, které jsou z hlediska řízení klíčové. Je velmi důležité, aby zprávy a výkazy byly uspořádané podle potřeb jejich uživatelů a aby poskytovaly potřebné informace, které usnadní rozhodování.

Šoljaková a Fibírová (2010, s. 10-11) ve své knize píše o reportingu jako o systému vnitropodnikových výkazů a zpráv. Výkazy výsledků činnosti mohou být konkrétněji sledovány v nejrůznějších průřezech, kde mezi základní průřezy lze zařadit členění dle skupin a druhů výkonů, dle středisek či zákaznických skupin. Smyslem je vytvořit systém interních výkazů výkonnosti ve všech základních úrovních. Spolu s tím by měla být v těchto průřezech sledována stejná měřítka a to i v případě že nejsou přímo srovnatelná. Může jít např. o ziskovost, kvalitu, spolehlivost aj. Uživatelů reportingu je zpravidla několik. Každý tento uživatel má také různé požadavky a nároky na obsahovou a formální stránku.

Nedílnou součástí reportingu je výběr, zpracování, formální úprava a distribuce informací určených pro širší skupinu uživatelů. Spolu s ním by měl mít každý řídicí pracovník přístup pouze k těm informacím, které svou činností ovlivňuje.

4.1 Zásady tvorby reportu a jeho prezentace

Úkolem reportingu je příprava informací, na základě kterých management provádí rozhodování a řízení. Z tohoto pohledu musí být dodrženy některé požadavky, jako je objektivita, ověřitelnost, srozumitelnost, vhodný obsah, forma, struktura zprávy a včasnost.

Při prezentaci zprávy by měly být respektovány zásady stručnosti, adresnosti, vhodné formy a pravidelnosti. Písemná zpráva musí být včetně ústní prezentace, pro kterou je třeba vymezit časový prostor. (Mikovcová, 2007, s. 161-163)

4.2 Druhy a obsah reportingové zprávy

Zpracování, obsah a četnost vypracovávání zpráv a výkazů náleží individuálním potřebám každé firmy. Dle pravidelnosti je možné reporting rozdělit:

- a) **standardní**
- b) **mimořádný**

Je nezbytné, aby do reportingu vždy vstupovaly pouze relevantní informace v obdobné struktuře, obsahu a formě. Tuto činnost je tedy nutné normalizovat. (Finport, © 2010-2011)

Rutinní reportingová zpráva by měla obsahovat:

- tržby podle sortimentu, odbytových cest, zákazníků,
- náklady v rozdělení na variabilní a fixní,
- plán hospodářského výsledku,
- finanční plán,
- plán likvidity,
- vyhodnocení výroby + předpoklad na další období,
- vybrané finanční ukazatele,
- personální stav a personální náklady,
- stav investic aj. (Finport, © 2010-2011)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI WALMAG MAGNETICS, S.R.O.

5.1 Základní informace

Obchodní jméno firmy:	Walmag Magnetics, s.r.o.
Sídlo firmy:	Hulínská 1799/1, 767 01 Kroměříž
IČO:	18189113
DIČ:	CZ18189113
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Zapsáno:	27. dubna 2011
Základní kapitál:	500 000 Kč
Předmět podnikání:	Výroba a prodej magnetických systémů pro průmyslové aplikace
CZ NACE	25730 – Výroba nástrojů a nářadí

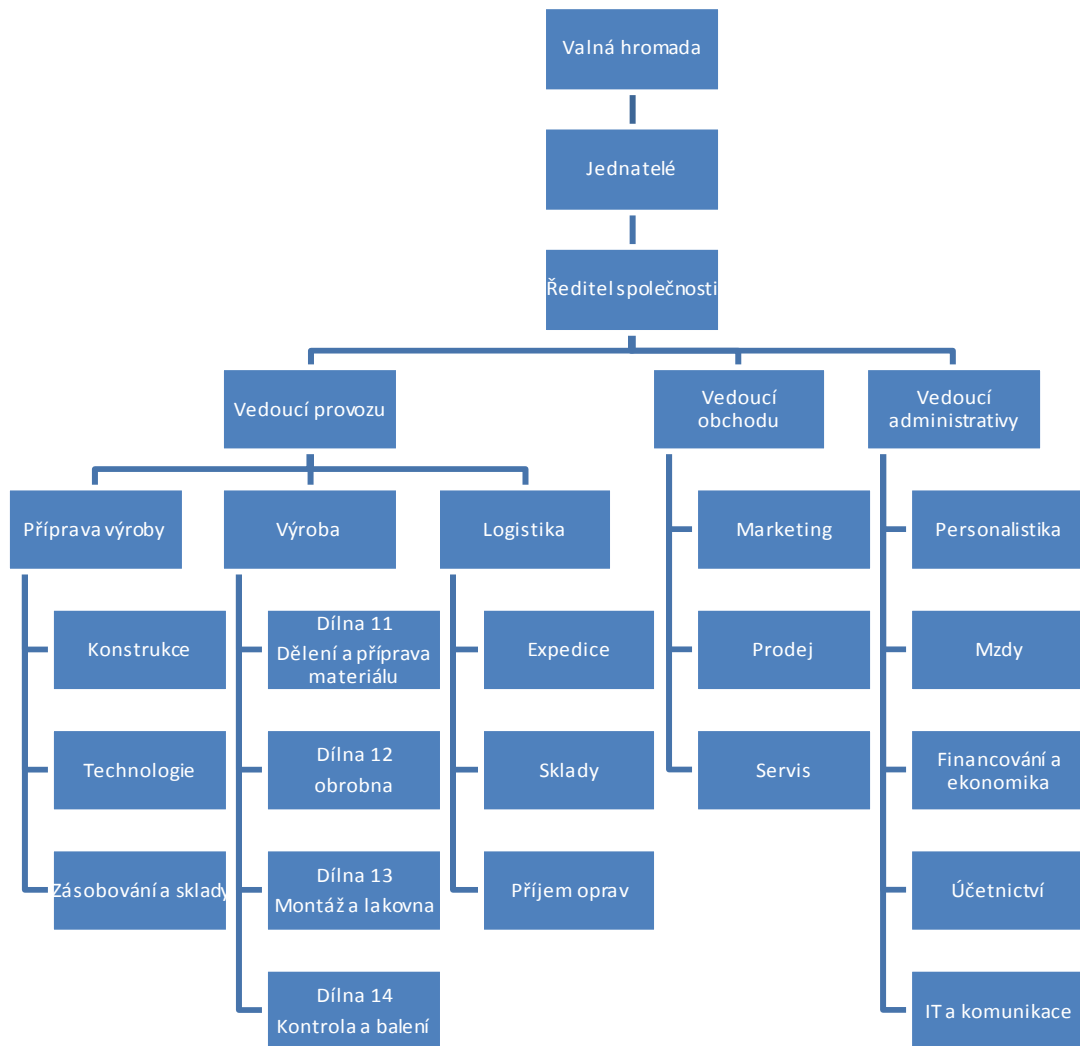
Hlavní činností je výroba a prodej magnetických systémů jako jsou například magnetické upínače, zvedací a manipulační systémy, vrtací magnetické soupravy, odmagnetovací systémy a speciální magnetické nářadí.

5.2 Historie společnosti

Společnost vznikla v roce 1991 jako Walker Pilana Magnetics, s.r.o. a byla řadu let dceřinou společností nizozemské firmy Walker Hagou Magnetics, která patřila do skupiny Walker Magnetics Group. Společnosti v rámci této skupiny byly toho času hlavními a klíčovými odběrateli. V únoru 2011 bylo vlastníky Walker Magnetics Group rozhodnuto o řízené likvidaci evropských společností ve skupině. Tehdejší management se rozhodl odkoupit obchodní podíly, společnost přejmenovat na Walmag Magnetics, s.r.o., přestěhovat výrobní kapacity z Hulína do Kroměříže a pokračovat v podnikání s nezměněným týmem pracovníků. V současnosti tvoří vlastnickou strukturu 3 fyzické osoby, které jsou jednateli a zároveň řídicími pracovníky v pozicích ředitel, vedoucí obchodu a manažer procesů. Každý ze zmiňovaných jednatelů jedná jménem společnosti samostatně.

5.3 Organizační struktura

Na obr. 7. je vyobrazena funkční organizační struktura WM, s.r.o. Nejvyšším orgánem je valná hromada. Samotný ředitel má pod sebou tři úseky – provozní, obchodní a úsek administrativy.



Obr. 7. Organizační struktura WM, s.r.o. (Interní materiály WM, s.r.o.)

- **Úsek provozu** – Vedoucím úseku provozu je sám ředitel. Úsek zodpovídá za přípravu výroby, výrobu a logistiku. Přípravu výroby zajišťuje technolog - konstruktér a manažer procesů, který se stará o zásobování a plánování výroby. Výroba se skládá ze čtyř dílen. Dílny 13 a 14 řídí jeden mistr, zbylé dvě mají každá jednoho. Akti-

vity v rámci expedice, skladování výrobků a příjmu oprav jsou prováděny dílnou 14.

- **Obchodní úsek** – Tento úsek zodpovídá za marketing, prodej včetně servisu a je řízen vedoucím obchodu. O marketing se stará jeden marketingový specialista. Prodej je realizován dvěma prodejci a servis zastřešuje jeden servisman.
- **Úsek administrativy** – Poslední úsek provádí personalistiku, zpracování mezd, vedení finančního účetnictví, řízení financí a ekonomiku a stará se i o IT podporu. Celý úsek je řízen ředitelem. Personalistiku a zpracování mezd provádí mzdová účetní. Za finanční účetnictví zodpovídá finanční účetní, která úzce spolupracuje s ředitelem v otázkách financování a ekonomiky. IT podporou se zabývá manažer procesů.

5.4 Poslání, vize podnikání a hlavní cíle společnosti

Základními předpoklady úspěšného podnikání a jeho rozvoje je formulace poslání, jasné vize a cílů.

Poslání WM, s.r.o. je formulováno takto:

- Přinášíme nové technologie 21. století,
- jsme zákaznicky orientovaná firma,
- zajišťujeme kvalifikaci, hodnocení a odměňování,
- provádíme osvětu v oblasti použití magnetických systémů,
- podporujeme vzdělávání, charitu a nadace. (Walmag, © Walmag Holding)

Management své **vize** definuje následovně:

- Dosáhnout a udržovat vedoucí postavení na trhu,
- zvyšovat prodej,
- vyhodnocovat podněty a informace od zákazníků,
- zvyšovat kvalitu našich produktů,
- inovovat stávající produkci a vývoj,
- určovat technologické trendy trhu,

- vytvořit tvůrčí prostředí pro zaměstnance,
- stabilizovat a vychovávat pracovní kolektiv. (Walmag, © Walmag Holding)

Z výše uvedeného se domnívám, že v případě vizí se místy jedná spíše o nekonkrétně definované strategické nebo operativní cíle viz. například „zvyšovat prodej“.

Hlavními cíli, které si management stanovil na rok 2012, jsou:

- **Stabilizace** – Stabilizací se rozumí zvýšit podíl vlastního jmění k celkové výši rozvahy na úroveň 20-30%.
- **Oddlužení** – Oddlužením se má na mysli splacení dluhů vzniklých z krachu největšího zákazníka, díky kterému nedošlo k uhrazení pohledávky ve výši cca 224 tisíc Eur.
- **Dostávat svým závazkům ve splatnosti** – Zlepšení platební morálky na úroveň, kdy budou závazky hrazeny vždy ve splatnosti.
- **Investovat do strojního zařízení** – Financováním z dotačního programu EU realizovat koupi CNC automatického soustruhu a obráběcího CNC centra v celkové výši cca 8 milionů korun.
- **Prodejní expanze** – Zvýšit prodej v řádu 3- 5 milionů korun ve východní Evropě především v Rusku a o 5 milionů korun ve Východní Asii.

6 SITUAČNÍ ANALÝZA

6.1 Analýza vnitropodnikového prostředí

6.1.1 Výrobní portfolio

Vyráběné produkty lze rozdělit do několika kategorií, podle jejich využitelnosti v průmyslu. Konkrétně se jedná se o nejrůznější magnetické aplikace, které se uplatňují zejména při:

- manipulaci s těžkými břemeny,
- upínání během obrábění břemen,
- odmagnetování,
- příslušenství.

Většina vyráběných produktů je ve verzích permanentních elektromagnetických. Nejvíce prodávaným výrobkem firmy je zvedací permanentní magnet NEOLIFT, který se vyrábí ve zvedacích kapacitách 125 až 2000 Kg. Dalším úspěšně prodávaným výrobkem je magnet NEOSTAR, což je permanentní kruhový upínač pro soustružení a další rotační aplikace. Třetím nejvíce prodávanými produkty jsou jednotlivé demagnetizátory. Kromě vlastní produkce obsahuje nabízený sortiment i zboží.

Zboží je možné rozdělit do stejných kategorií využitelnosti jako vyráběné produkty, snad kromě příslušenství, které je nakupováno jen minimálně. Důvodem obchodování se zbožím je rozšíření nabízeného portfolio o větší zvedací systémy, které nemohou být vyrobeny z kapacitních důvodů. Podíl tržeb za zboží na celkových tržbách byl v roce 2011 necelých 22%. V roce 2009 byl tento podíl něco málo přes 16%, takže lze u něj spatřovat rostoucí trend.

6.1.2 Lidské zdroje

V roce 2009 byl průměrný počet zaměstnanců 59. Začátkem následujícího roku došlo k propouštění z důvodu nižší poptávky v rámci skupiny Walker Magnetics Group. Průměrný počet zaměstnanců výrazně poklesl na konečných 24. V roce 2011 došlo k nárůstu na průměrnou hodnotu 29. K 31. lednu 2012 je k dispozici tým 36 zaměstnanců, z toho 3

v řídicích pozicích, 10 technickohospodářských a 23 dělníků. Aktivně se nyní vyhledávají další zaměstnanci na pozice obchodního zástupce a technologa – konstruktéra. Cílový stav pro rok 2012 je 40 zaměstnanců za předpokladu, že dojde k zachování tempa růstu tržeb.

V období kdy byla společnost ještě součástí skupiny Walker Magnetigs Group, využívali zaměstnanci celou řadu profesních školení, jako byly například tréninky angličtiny nebo prodejních dovedností. Za komplexní a systematický přístup k řízení lidských zdrojů a investice do nich, se jí v roce 2008 dostalo ocenění v podobě 3. místa v soutěži Progresivní zaměstnavatel roku. Vzdělávací program a výdaje na vzdělávání zaměstnanců byly ovšem vlivem hospodářské krize významně zredukovány. Momentálně jsou realizována pouze školení vyplývající ze zákonné povinnosti.

6.1.3 Informační systém

Informační podporu zajišťuje informační systém Karat s licencí Advance, který byl implementován v roce 2007. Vybrán byl na základě výběrového řízení a také dobrých referencí spřátelených firem. Jedná se o systém ERP (Enterprise Resource Planning), který je vhodný pro řízení středních a velkých výrobních či obchodních společností. Integruje a automatizuje velké množství procesů souvisejících s činnostmi podniku jako je výroba, logistika, distribuce, správa majetku, prodej, fakturace a účetnictví. Licence obsahuje kromě základních modulů správy a organizace další moduly jako je ekonomika, finance, personalistika a mzdy, obchod, odbyt a sklady, servis a půjčovna, plánování a řízení výroby, manažerské řízení a rozhodování a specializovaná řízení. Součástí něho není přímo modul controlling, který není nabízen v žádné ze dvou dalších licencí. Jeho požadovaná funkčnost je ovšem dostupná v rámci jednotlivých ekonomických modulů a dále i pro moduly sklad, výroba a odbyt. Karat disponuje nástroji, které umožňují podporu controllingu ať už se jedná o sestavy, přehledy, datové kostky nebo přímo podmodul Manažer. Nabízí tedy podporu controllingu napříč všemi procesy.

6.1.4 Finanční analýza

V rámci finanční analýzy jsou zpracovány finanční výkazy za roky 2009-2011. Účetním obdobím je hospodářský rok, který končí vždy ke dni 30.9. Vybrané ukazatele jsou srovnány s odvětvím, ale pouze v letech 2009-2010. V průběhu zpracování diplomové práce ne-

byly na internetových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu k dispozici výstupy za celý rok 2011, ale pouze za jeho 1. pololetí.

6.1.4.1 Analýza majetkové struktury a finanční struktury

V tab. 1. je zpracována „zkrácená“ rozvaha za všechny sledované roky. Bilanční suma se kromě roku 2010 nepřehoupla přes hodnotu 20 milionů korun. Při pohledu do aktiv je na první pohled patrné, že je k dispozici poměrně velký objem oběžného majetku, který tvoří především zásoby.

Tab. 1. Vývoj majetkové a finanční struktury (v tis. Kč)

Kategorie	2009	2010	2011	Vývoj
Aktiva celkem	24 573	18 682	25 161	
Dlouhodobý majetek	1 569	976	1 289	
Oběžný majetek	22 737	17 612	23 717	
Časové rozlišení	267	0	155	
Pasiva celkem	24 573	18 682	25 161	
Vlastní kapitál	95	-4 981	3 625	
Cizí zdroje	23 718	23 662	21 459	
Časové rozlišení	760	1	77	

(Zdroj: vlastní zpracování)

Zásoby tak vážnou značnou část finančních prostředků. Na straně pasiv není možné si nevšimnout poměru vlastních a cizích zdrojů. Právě cizí kapitál je ve všech letech nejdůležitějším zdrojem financování. Tvoří ho především krátkodobé závazky, zejména ty z obchodních vztahů. Část cizích zdrojů představují i krátkodobé bankovní úvěry, které jsou čerpány ve všech třech letech. Dlouhodobý bankovní úvěr byl nepatrně využit pouze v posledním roce. V roce 2010 se ocitnul vlastní kapitál v záporných hodnotách z důvodu neuhrazené ztráty z minulých let. Následující rok se stal opět kladným, protože bylo dosaženo zisku, který ji překryl.

6.1.4.2 Analýza zisku

Během analyzovaného období společnost dosáhla kladného hospodářského výsledku za účetní období pouze v posledním roce. Rok 2009 vykázal výraznou ztrátu, kterou způsobily hospodářská krize a pokles poptávky ve skupině Walker Magnetics Group. Zmínit je

potřeba i fakt, že management byl toho času v řízení a v přijímání nejrůznějších opatření značně limitován. Významnější opatření musela být schválena mateřskou společností. To vedlo k tomu, že v řízení docházelo k velmi pomalým reakcím a nejrůznější opatření se stávaly strnulými a v konečném důsledku i málo efektivními. V roce 2010 bylo dosaženo záporného hospodářského výsledku, který se ovšem snížil téměř o 70% oproti roku předchozímu. V posledním roce byl zaznamenán zisk přesahující 6,5 milionů korun. Finanční výsledek hospodaření je ve všech letech záporný. Vinu na tom nesou hlavně kurzové ztráty. V letech 2009-2010 je mimořádný výsledek nulový. V posledním roce bylo dosaženo zisku vlivem splatné daně ve výši 2 516 tisíc korun.

Tab. 2. Výsledek hospodaření (v tis. Kč)

Kategorie	2009	2010	2011	Vývoj
Provozní HV	-17 832	-3 909	6 544	
Finanční HV	-196	-1 168	-455	
Mimořádný HV	0	0	2 516	
HV před zdanění	-18 028	-5 076	6 089	
HV za účetní období	-18 710	-5 076	8 605	

(Zdroj: vlastní zpracování)

6.1.4.3 Analýza likvidity

Ukazatele likvidity slouží k posouzení platební schopnosti. Rozlišují se zde tři úrovně ukazatelů, pro které existují doporučené hodnoty. Těchto hodnot ovšem nebylo dosaženo ani v jednom roce. Z výsledků je patrný nedostatek finančních prostředků. Běžnou likviditu ještě pozitivně ovlivnil poměrně vysoký stav zásob.

Tab. 3. Ukazatele likvidity

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj	Doporučené hodnoty
Běžná likvidita	1,021	0,789	1,188		1,5-2,5
Pohotová likvidita	0,226	0,250	0,422		1-1,5
Hotovostní likvidita	0,006	0,014	0,013		0,2-0,5

(Zdroj: vlastní zpracování)

U zbylých dvou ukazatelů, které zásoby neberou při výpočtu v potaz, jsou výsledky hluboko pod doporučenou hranicí. Největší problémy s nedostatkem finančních prostředků za-

znamenal rok 2009, kdy ukazatel hotovostní likvidity byl více než 33 krát pod spodní hranicí doporučené hodnoty. Společnosti z odvětví dosahují v tomto ohledu lepších výsledků a vždy překonají alespoň spodní hranice doporučených hodnot.

4. Ukazatele likvidity – odvětví

Ukazatel	2009	2010
Běžná likvidita	1,754	1,679
Pohotová likvidita	1,119	1,065
Hotovostní likvidita	0,320	0,293

(Zdroj: MPO, © 2005)

V roce 2009 byly výsledky všech jeho ukazatelů likvidity vyšší než v roce 2010. Mírný pokles lze nejspíše přičíst propukání hospodářské krize a následně zhoršené platební morálce zákazníků.

K posouzení krátkodobé likvidity se používá i rozdílový ukazatel čistého pracovního kapitálu (ČPK). Ten představuje rozdíl mezi celkovými oběžnými aktivy a krátkodobými závazky. Odpovídá na otázku, kolik provozních prostředků zůstane k dispozici, dojde-li k uhrazení všech krátkodobých závazků. Jeho kladná hodnota též vypovídá o tom, že část běžného provozu firmy je financována z dlouhodobých zdrojů, které mimochodem patří k těm dražším formám zdrojů financování.

Tab. 5. Čistý pracovní kapitál (v tis. Kč)

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj
ČPK	467	-4 719	3 751	

(Zdroj: vlastní zpracování)

V roce 2009 dosahuje ČPK výše téměř půl milionu korun. Následující rok rapidně poklesl a dosáhl záporné hodnoty. To je možné přičíst poklesu oběžného majetku o cca 29% a mírnému růstu krátkodobých závazků. V posledním roce vzrostl až do kladných hodnot vlivem nárůstu oběžného majetku, kdy vzrostly především pohledávky.

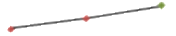
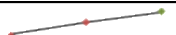
6.1.4.4 Analýza rentability

Rentabilitu je možno chápat jako schopnost vytvářet zisk prostřednictvím investovaného kapitálu, který se rozděluje na vlastní a cizí. Ukazatel rentability vlastního kapitálu říká, kolik korun zisku připadá na 1 korunu vlastního kapitálu. Při výpočtech ukazatelů rentability byl použit hospodářský výsledek po zdanění (EAT).

Ve všech třech sledovaných letech je vykázáno velice rozdílných výsledků. V letech 2009-2010, kdy bylo dosaženo vysokých ztrát, jsou výsledky rentability vlastního kapitálu bezpředmětné. V roce 2010 by navíc její výsledek zcela zkreslil záporný vlastní kapitál, který by způsobil kladný výsledek rentability v přijatelné výši přes fakt, že bylo dosaženo ztráty. Zisk byl vykázán až v roce 2011 a 1 koruně vlastního kapitálu toho času připadal zisk téměř 2,4 korun.

Všechny výsledky rentability jsou nestabilní, protože je dosahováno nestabilního výsledku hospodaření, které zaviniily příčiny zmiňované v kapitole 6.1.4.1. Analýza zisku.

Tab. 6. Ukazatele rentability

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj
Rentabilita VK (ROE)	x	x	237,379%	
Rentabilita aktiv (ROA)	-76,140%	-27,171%	34,200%	
Rentabilita tržeb (ROS)	-45,660%	-12,854%	15,050%	

(Zdroj: vlastní zpracování)

Ukazatele rentability v odvětví zaznamenaly v roce 2010 mírný pokles oproti roku 2009. Nelze si nepovšimnout, že v roce, kdy společnost dosáhla zisku, všechny tři ukazatele rentability převyšují několikanásobně hodnoty odvětví.

Tab. 7. Ukazatele rentability – odvětví

Ukazatel	2009	2010
Rentabilita VK (ROE)	8,847%	8,318%
Rentabilita aktiv (ROA)	4,190%	3,840%
Rentabilita tržeb (ROS)	4,151%	3,736%

(Zdroj: MPO, © 2005)

6.1.5 Analýza aktivity

Ukazatele aktivity vyhodnocují vztah aktiv a jejich složek v poměru s tržbami. Ukazatele obratu aktiv a zásob udávají, kolik obrátek realizují za rok. Odpovídají na otázku, kolikrát se přemění na jiné formy oběžných aktiv, než dojde k prodeji výrobků a opětovnému nákupu. Ukazatele doby obratu zásob a pohledávek vyjadřují, jak dlouho se tyto aktiva v podniku vyskytují, než se přemění na jiné aktivum. Doba obratu závazků říká, za jak dlouho jsou v průměru uhrazovány závazky. Cílem obchodní politiky každé firmy by měla být kratší doba obratu pohledávek a delší doba obratu závazků.

Porovná-li se doba obratů krátkodobých pohledávek a krátkodobých závazků, tak lze konstatovat, že toto pravidlo je dodrženo. Doba obratu krátkodobých pohledávek je 2 krát a více menší, jako doba obratu krátkodobých závazků. U pohledávek není ovšem pozitivní skutečnost, že vždy průměrně meziročně o několik dní vzrostou.

Doba obratu krátkodobých závazků pokaždé převyšuje 100 dnů, což není nikterak pozitivní výsledek, který potvrzuje, že závazky jsou často splaceny po lhůtě splatnosti.

Tab. 8. Ukazatele aktivity

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj
Obrat aktiv	1,668	2,114	2,272	
Obrat zásob	2,316	3,282	4,475	
Doba obratu zásob	158	111	82	
Doba obratu kr. pohledávek	44	49	53	
Doba obratu kr. závazků	106	151	109	

(Zdroj: vlastní zpracování)

Ve srovnání s odvětvím je dosahováno vyššího obratu aktiv ovšem nižšího obratu zásob, u kterého je vidět rostoucí trend. Pozitivně je možné hodnotit klesající trend doby obratu zásob a její snížení během tří let téměř o polovinu. Přes to se musí začít věnovat řízení zásob větší pozornost, protože váží značnou část finančních prostředků, které by mohly být využity na jiné aktivity. V odvětví jsou u tohoto ukazatele vykazovány nižší hodnoty v obou srovnávaných letech. Doba obratu krátkodobých pohledávek v odvětví nebylo možné zjistit, protože pohledávky jsou vykazovány včetně dlouhodobých. Doba obratu krátkodobých závazků je v roce 2009 přiměřeně srovnatelná s odvětvím.

Tab. 9. Ukazatele aktivity – odvětví


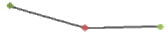

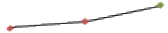
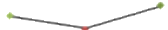
Ukazatel	2009	2010
Obrat aktiv	1,001	0,973
Obrat zásob	5,343	5,281
Doba obratu zásob	69	70
Doba obratu kr. závazků	108	113

(Zdroj: MPO, © 2005)

6.1.5.1 Analýza zadluženosti

Celková zadluženost označovaná rovněž za ukazatel věřitelského rizika je výsledkem poměru cizích zdrojů a celkových aktiv. Z výsledků je patrná poměrně velká zadluženost. V roce 2010 se celková zadluženost vyšplhala na téměř 127%. Způsobila to neuhrazená ztráta z minulých let, díky které se vlastní kapitál dostal do červených čísel. V dalším roce celková zadluženost poklesla o něco málo přes 40%. Pod tímto poklesem se podepsal mírné snížení cizích zdrojů, kladný výsledek hospodaření a růst celé bilanční sumy.

Tab. 10. Ukazatele zadluženosti

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj
Celková zadluženost	96,521%	126,657%	85,287%	
Míra zadluženosti	249,663	-4,750	5,920	
Koeficient samofinancování	0,387%	-26,662%	14,407%	
Úrokové krytí	-22,910	-8,595	25,853	
Míra finanční samostatnosti	0,401%	-21,051%	16,893%	

(Zdroj: vlastní zpracování)

Míra zadluženosti odpovídá na otázku, kolikrát převyšují cizí zdroje vlastní kapitál. U tohoto ukazatele lze spatřovat nevyrovnané výsledky opět vlivem vývoje hospodářských výsledků. V roce 2009 převyšovaly cizí zdroje vlastní kapitál téměř 250 krát. To způsobila ztráta ve výši skoro 19 milionů korun, protože díky ní byl vlastní kapitál pouhých 95 tisíc korun. Vlastní kapitál se stal v následujícím roce záporným, což způsobilo rovněž zápornou míru zadluženosti.

Koeficient samofinancování je významným ukazatelem pro hodnocení celkové finanční situace. Vypočítá se z poměru vlastního kapitálu a celkových aktiv. Jak již bylo uvedeno,

výši vlastního kapitálu velmi výrazně ovlivnily ztráty v letech 2009 a 2010, což mělo dopad i na výsledky koeficientů.

Úrokové krytí říká, kolikrát zisk před úroky a zdaněním převyšuje nákladové úroky. Výsledek tohoto ukazatele okolo hodnoty 3,00 lze už považovat za kritickou úroveň signalizující určité problémy. V letech 2009-2010 jsou výsledky tohoto ukazatele opět záporné z důvodu ztrát. V ziskovém roce je výsledek kladný a dostatečně vysoký pro splácení úrokových nákladů.

Ukazatel míry finanční samostatnosti dává do poměru vlastní jmění k cizím zdrojům. Již některé předchozí výsledky dopředu napověděly, že tyto hodnoty nemohou být vysoké, což se potvrdilo.

Tab. 11. Ukazatele zadluženosti – odvětví

Ukazatel	2009	2010
Celková zadluženost	50,971%	50,639%
Míra zadluženosti	1,076	1,097
Koeficient samofinancování	47,370%	46,176%
Úrokové krytí	7,639	x
Míra finanční samostatnosti	92,935%	91,186%

(Zdroj: MPO © 2005)

Ve srovnání s odvětvím je možné si všimnout několika rozdílů. V odvětví bylo dosaženo nižších hodnot celkové zadluženosti, která se pohybovala okolo necelých 51%. Z toho vyplynula také poměrně nízká míra zadluženosti, koeficientu samofinancování a míry finanční samostatnosti. Výše úrokového krytí bylo možné zjistit pouze v roce 2009.




6.1.5.2 Multiplikátor vlastního kapitálu

Multiplikátor vlastního kapitálu ukazuje, kolikrát je vložený vlastní kapitál navýšen, pokud je pro financování použit cizí kapitál. Jeho výsledek je součinem úrokové redukce (EBT/EBIT), která říká, kolik procent z hrubého zisku zůstane ve společnosti po odečtení daní, úroků a finanční páky (A/VK), jenž ovlivňuje výnosnost vlastního kapitálu. Pozitivně působí za předpokladu, že úroková míra je nižší, než výnosnost celkového kapitálu.

Pokud je hodnota multiplikátoru větší než 1, dochází k tomu, že využívání cizích zdrojů má pozitivní efekt na rentabilitu vlastního kapitálu (ROE). Vývoj multiplikátoru za sledo-

vané období lze považovat za velmi nestabilní vlivem již zmiňovaným výkyvům v hospodářských výsledcích. Úroková redukce (EBT/EBIT) v letech 2009 a 2010 přesáhla hodnotu 1, což signalizuje, že bylo dosaženo ztrát. Tyto ztráty ovlivnily výši vlastního kapitálu a výsledky finanční páky, která je spolu s multiplifikátorem v roce 2010 dokonce záporná.

Tab. 12. Multiplikátor vlastního kapitálu

Ukazatel	2009	2010	2011	Vývoj
EBT/EBIT	1,044	1,116	0,961	
A/VK	258,663	-3,751	6,941	
Multiplikátor VK	270,044	-4,186	6,670	

(Zdroj: vlastní zpracování)

6.2 Analýza vnějšího prostředí

6.2.1 Analýza konkurence

Zatímco na českém trhu se vlivem změny vlastnické struktury a odchodem ze skupiny Walker Magnetics Group pro společnost z pohledu konkurence téměř nic nezměnilo, na světových trzích se dostala do zajímavé pozice. Ostatní evropské společnosti, které v rámci skupiny byly matkou nebo sestrami, byly též odkoupeny nebo nepřátelsky převzaty firmami z odvětví. Došlo tak k tomu, že tyto společnosti se staly přímými konkurenty, kteří mají vzájemně o sobě k dispozici některé interní informace.

Největšího hráče na celosvětovém trhu představuje Čína, jejichž hlavní zbraní je cena. Čínské firmy dodávají jak konečnému zákazníkovi, tak i některým obchodním firmám po celém světě. Na českém trhu existuje několik obchodních firem, které dováží zboží právě z Asie a v tuzemsku jej distribuují. Zákazníkům nabízejí produkty, které jsou levnější, nicméně mají kratší živostnost. Nevýhodou těchto obchodních společností je fakt, že nemají k dispozici servisní zázemí, které někteří zákazníci vyžadují. Taktéž nemají pod kontrolou celou výrobu produktu a nemohou řídit kvalitu. Tržní podíly WM s.r.o. a konkurence na zahraničních trzích jsou jen těžko vyčíslitelné a nejsou známé.

Největšími konkurenty na českém trhu, představuje několik zahraničních firem, které mají v tuzemsku pouze své obchodní zastoupení. Mezi ně patří třeba německé společnosti Schunk GmbH & Co. KG, Tecnomagnete GmbH a italská Gauss Magnetti SRL. Jejich silnou stránkou je zejména rychlost dodávky a kvalita produkce, která je na srovnatelné, ne-li lepší úrovni. Síla konkurence se ovšem v jednotlivých zákaznických segmentech liší. Podíl na českém trhu v rámci všech segmentů, ve kterých společnost působí, je podle manažera prodeje okolo 30%. V segmentech břemenových magnetů, velkých elektronických traverzí, demagnetizačních zařízení se jedná o podíl přes 40%. Nejmenšího podílu ve výši 15% je dosahováno v segmentu elektropermanentních magnetů.

6.2.2 Analýza odběratelů

Jednotlivé zákazníky lze rozdělit do tří skupin:

- **Koneční zákazníci** - uživatelé produktu ve své vlastní výrobě.
- **Obchodní firmy** - subjekty, které nakupují produkty a prodávají je konečnému zákazníkovi.
- **Výrobce strojů (Original Equipment Manufacturer)** – subjekty nakupující produkty, které jsou pak součástí zařízení, jenž se prodává pod značkou zákazníka.

Na českém trhu eviduje firma 163 zákazníků, kteří nakoupí alespoň jednou ročně. Český trh se na celkovém obratu společnosti podílí asi 30%, což představovalo v roce 2011 cca 18 milionů korun. Zbýlých 70% tržeb tvoří export. Produkty i zboží jsou vyváženy do zemí Evropské unie (Německo, Rakousko, Dánsko, Francie, Španělsko, Irsko, Nizozemí, Polsko, Rumunsko, Estonsko, Slovensko, Slovinsko) a dále pak do Ukrajiny, Srbska, Turecka, Koreji, USA a Kanady.

6.2.3 Analýza dodavatelů

Aktivně je obchodováno s více jak 350 dodavateli. Od cca 60 dodavatelů je nakupován základní materiál pro výrobu, mezi který patří magnetický materiál, hutní materiál, vodiče a měď. Kromě magnetického materiálu, který je pořizován převážně z Číny, se jedná o materiál dodávaný tuzemskými dodavateli včetně nástrojů a náradí, měřidel a náhradních dílů. Samotné elektro komponenty do jednotlivých zařízení se dováží z USA. Při výrobě se z kapacitních důvodů využívá občasných kooperací při obrábění s jinými firmami. Tuzem-

ské firmy se dále zajišťují pronájem podnikatelských prostor, pronájem vozidel či autodopravu.

V neposlední řadě dochází k nákupu zboží. Dodavatele zboží tvoří z jedné poloviny evropské firmy nejvíce pak německé a francouzské a z druhé poloviny Čínské firmy.

6.2.4 Analýza odvětví

Kovodělná výroba má v České republice dlouhodobou tradici, stejně jako výroba strojírenská. Potřeba využití kovů ve výrobě nejrůznějších komponentů pro kompletaci výrobků stoupá. Důvodem jsou zejména silné užitné vlastnosti kovů. Trh v České republice je možné považovat za stabilní a dlouhodobě perspektivní.

Management společnosti vidí na všech trzích největší potenciál v segmentech demagnetizátorů a magnetických upínačů na frézování u obráběcích strojů. V odvětví je známo, že uplatnitelnost magnetických systémů je ve strojírenství okolo 10% všech operací, které je možné magnetem realizovat. Tato uplatnitelnost ovšem není stejná ve všech zemích stejná. Úzce souvisí totiž s rozvinutostí strojírenství a technologického vybavení dané země. Výrobní podniky např. v Polsku nechtějí investovat do magnetů, protože se jim jeví magnetické aplikace jako nepříliš dobrá investice. Západní země jako Německo a Francie, které jsou v průmyslové výrobě daleko vyspělejší, uplatňují magnetické systémy ve většině strojírenských firem.

6.2.5 Politicko – právní prostředí

Společnost je jako podnikající subjekt regulována řadou zákonů a legislativních nařízení. Za ty úplně nejvýznamnější je možné považovat povinnosti, které ukládají: Obchodní zákoník, Občanský zákoník, Živnostenský zákon, Zákoník práce, Zákon o účetnictví, Zákon o dani z přidané hodnoty, Zákon o daních z příjmů, Zákon o sociálním zabezpečení, Zákon, o nemocenském pojištění zaměstnanců, Zákon o ochraně spotřebitele, Vyhlášky EU, ekologické předpisy, týkající se především odpadového hospodářství a ekologické normy týkající se složení kovů.

6.3 SWOT analýza

a) Strengths – silné stránky

- dlouhodobá tradice a zkušenosti s výrobou magnetických upínačů,
- návaznost na zavedenou značku Walker, která má více jak stoletou historii,
- produkce kvalitních výrobků za konkurenceschopnou cenu v tuzemsku i v zahraničí,
- široký sortiment výrobků,
- poskytování komplexních služeb zákazníkům – např. servis, poradenství,
- velký počet dlouhodobých a stálých zákazníků,
- vlastní konkurenceschopné know-how,
- přední postavení na českém trhu v produkci magnetických upínačů,

b) Weaknesses – slabé stránky

- nedostatečný marketing - technické a marketingové materiály nejsou na požadované úrovni,
- pouze začínající aktivní vývoj vlastních produktů,
- horší flexibilita na nestandardní požadavky zákazníka,
- nedodržování termínů dodávek,
- nutné vypořádání se s dluhy z minulosti a z toho plynoucí nižší schopnost investic do rozvoje,
- nižší efektivita výroby,

c) Opportunities – příležitosti

- český, německý, francouzský a další trhy západní Evropy jsou poměrně rozsáhlé, stabilní a dlouhodobě perspektivní,
- rozsáhlý ruský trh a ostatní východní trhy – odbytové příležitosti pro všechny produktové řady,
- navázání na dodavatelské tradice značky Walker na západních trzích,
- nové segmenty v uplatnění dosavadního vyráběného sortimentu mimo obor strojírenství – začínají se objevovat příležitosti ve dřevozpracujícím průmyslu, plastikařském průmyslu a v separaci a třídění odpadu,

- rozšíření portfolia dosavadních produktů o úsporné elektrojednotky,
- rozšíření výrobního portfolia o elektropermanentní magnety,
- užší specializace se na elektropermanentní upínače - nabízí výhodu úspory elektrické energie a vyšší upínací sílu,

d) Threats – hrozby

- potenciální expanze konkurence z východní Asie,
- rostoucí ceny materiálů a energií,
- úzké portfolio dodavatelů materiálů a oslabená vyjednávací schopnost,
- apreciacie české koruny - exportované produkty se stávají pro odběratele dražšími a cenově méně konkurenceschopnými,
- zpřísnění ekologických norem - např. nedávno bylo zakázáno používat stříbro s obsahem kadmia.

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO VYUŽITÍ OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU

V současnosti není ve WM, s.r.o. vytvořena samostatná pozice controllera. Některé činnosti úzce související s controllingem jako je plánování, kalkulace, prognózování, finanční řízení a rozhodování nejsou prováděny centralizovaně, ale dílčím způsobem jednotlivými řídicími pracovníky.

7.1 Vnitropodnikové účetnictví

Účtováno je v soustavě podvojného účetnictví a kromě finančního účetnictví je vedena jednookruhová soustava vnitropodnikového účetnictví.

7.1.1 Střediskové hospodaření

Vnitropodnikové účetnictví využívá tyto hospodářská střediska:

- Středisko 1 – Výroba – toto středisko obsahuje střediska:
 - 11 - Přípravna
 - 12 - Obrobna
 - 13 - Montáž
 - 14 - Kontrola a expedice
- Středisko 2 – Technický úsek
- Středisko 3 – Obchod
- Středisko 4 - Administrativa
- Středisko 5 – Obecné

Výše uvedeným vnitropodnikovým útvarům jsou přiřazeny náklady podle místa jejich vzniku. Využití hospodářských středisek se nachází pouze v zachycení jednotlivých nákladů, které nejsou předem rozpočtovány. Zároveň u nich není uplatňován odpovědnostní princip.

7.2 Plánování

Plánování se provádí na střednědobé a operativní úrovni. Střednědobé plánování zahrnuje finanční plán, složený z plánové bilance a výkazu zisku a ztráty a zahrnuje kromě rozpočtového roku další 3 roky. Tento střednědobý plán není podložen dalšími dílčími střednědobými plány a vychází z hrubých odhadů a předpokladů. Strategické plánování se nerealizuje. Softwarovou podporu při sestavování plánů zajišťuje Excel.

7.2.1 Operativní plánování

Před zahájením plánování jsou stanoveny cíle za celý podnik, které se vztahují k růstu tržeb a rentabilitě. Tyto cíle jsou určovány managementem společnosti. Systém operativního plánování je tedy orientován shora dolů (Top-down). Při plánování nejsou brány v potaz některé předpoklady, jako je změna cen surovin nebo materiálů. Pro proces operativního plánování neexistují dostatečné standardy i pravidla a jeho výsledky jen nepatrně přecházejí do motivačního systému, jenž se dotýká pouze obchodníků. Kvalitu dat, která je využívána při plánování, považuje ředitel společnosti za nepříliš dobrou. Nepeněžní faktory se při sestavování plánů nezohledňují.

Mezi roční plány, které jsou sestavovány, patří:

- **Plán prodeje (tržeb)** - Jeho sestavení má v kompetenci vedoucí obchodního úseku. Ten sestavuje plán tržeb rozdělený podle trhů, resp. států a obchodníků, které je jednotlivě mají na starosti. Trhy jsou dále rozčleněny do několika skupin. První tři skupiny jsou rozděleny z hlediska frekvence objednávek na kategorie:
 - a) jedna objednávka cca denně,
 - b) jedna objednávka alespoň 1x týdně,
 - c) nepravidelné objednávky.

Další kategorii tvoří společnosti z bývalé Walker Magnetics Group, se kterými se nadále aktivně obchoduje. Poslední kategorie tvoří trhy, kde je obchodním oddělením spatřován potenciál prodeje.

Z takto sestaveného plánu není jasné, kolik se předpokládají tržby za zboží a kolik tržby za vlastní produkci. Zároveň má pouze souhrnnou podobu tržeb za celý rok a není rozpracován do měsíců či dekad.

- **Plán zakázek** – Tento plán se sestavuje obchodním oddělením v týdenní a měsíční podobě. Dle tohoto plánu se následně odvíjí týdenní a měsíční **plán výroby**.

Skutečně realizované měsíční tržby jsou pak porovnávány s průměrem plánovaných tržeb (plánované celkové tržby /12) a zjišťuje se odchylka. V rámci vyhodnocování tržeb se neprovádí bližší rozbor zakázek za účelem zjištění, které výrobky popřípadě jejich kategorie jsou pro firmu nejziskovější a které naopak nejméně.

Týdně a měsíčně se sestavuje propočet očekávání resp. výhled, který má podobu předpokládaného skutečného stavu. Tento výhled se týká pouze tržeb.

- **Finanční plán** – Finanční plán je tvořen z plánové bilance a výkazu zisku a ztráty a je sestavován samotným ředitelem.

Při jeho sestavování se vychází především z plánu prodeje. Nákladové položky plánu vycházejí z čísel minulých období a jsou intuitivně upravovány o předpokládané změny vývoje. Jeho vypovídací schopnost je poměrně zkreslená a spíše než o plán se jedná o velmi hrubý odhad, což snižuje jeho význam v procesu řízení finanční rovnováhy. S ohledem na tyto skutečnosti a špatné výsledky likvidity je nutné usilovat o zvýšení kvality finančního plánu pro efektivnější řízení a zlepšení cash flow.

Posledním z operativních plánů je **plán výroby**, jehož týdenním a měsíčním sestavováním je pověřen manažer procesů. Plán výroby je sestavován na základě přijatých zakázek.

V systému podnikového plánování chybí několik dílčích plánů, které tak způsobují, že společnost není řízena z celostního hlediska. Z tohoto důvodu je management v řízení poměrně limitován. Absentujícími a zároveň nutnými dílčími plány, které musejí doplnit systém současného operativního plánování, jsou:

- marketingový plán,
- plán zásob,
- plán nákupu,
- plán investic,
- plán údržby,
- personální plán.

Veškeré aktivity související s těmito plány jsou realizovány vždy až v okamžiku, jakmile nastane jejich potřeba a pokud jsou na ně aktuálně volné finanční prostředky.

7.3 Rozpočetnictví

Jak již bylo jednou zmíněno, pro hospodářská střediska se nesestavují jednotlivé rozpočty, které by byly kontrolovány a u kterých by existoval odpovědnostní princip. Na základě toho pak nemůže docházet k průběžnému hodnocení hospodaření každého ze středisek. Vývoj jejich nákladů je sice průběžně sledován, ale není mu věnována dostatečná pozornost. Není též pravidelně vyhledáván prostor pro úspory nákladů za účelem dosažení vyšší hospodárnosti, nad kterou tak visí otazník zejména ve výrobě. Spíše je pravděpodobné, že dochází k nepřilíh efektívnímu a účelnému vynakládání s náklady.

Jaký si hrubý „master budget“ představuje plánovaný výkaz zisku a ztráty, ve kterém jsou pře běžně nastaveny mantinely, které by měly být dodrženy za všechny střediska a úseky dohromady. Tento výkaz se sestavuje na základě minulého a intuitivně očekávaného období.

Ve WM, s.r.o. chybí tedy jakákoliv schopnost rozpočtování, kontrolování a systematického řízení ekonomického vývoje a hospodárnosti celého podniku. Při absenci rozpočetnictví lze jen těžko hovořit o žádoucím řízení nákladů.

7.4 Kalkulace

Kalkulační systém vznikl historicky a zatím nedoznal změn. U jednotlivých zakázek před zahájením výroby se stanovuje předběžná kalkulace, kterou sestavuje manažer procesů. Ten má kromě jiného na starosti také plánování výroby. Tato předběžná kalkulace slouží obchodníkům jako podklad pro návrh ceny zákazníkovi. Výsledná kalkulace se již po vyrobení produktu nesestavuje.

O konečné prodejní ceně rozhodují sami obchodníci po vyjednání podmínek se zákazníkem. V jejich režii i jsou jednotlivé výše skont, množstevních slev, dob dodání i splatnosti faktur.

a) Kalkulace zakázky

Pro kalkulaci zakázky slouží tento kalkulační vzorec:

$$\circ ((\text{materiál} + \text{Nh} * 425 + \text{kooperace}) * 4) - \text{slevy}$$

Za **materiál** je považován jednicový hutní materiál či dílce upravené kooperacemi a dílce vlastní výroby.

Normohodinou se rozumí technologický čas, který je součtem času práce stroje a času přípravy. V praxi obvykle dochází k tomu, že vykázané hodiny jsou nakonec vyšší, než naplánoval technolog z důvodu neefektivnosti ve výrobě.

425 představuje sazbu v Kč, která vychází ze vzorce:

- $(\text{náklady výroby bez kooperací a materiálu}) / (\text{počet pracovníků výroby} * \text{roční fond pracovní doby}) * 0,85$

Koeficient 0,85 znamená očekávanou neefektivitu výroby ve výši 15 % způsobenou především prostoji.

Hodnota **4** má způsobit navýšení kalkulovaných jednicových nákladů o režijní náklady, které nejsou blíže kalkulovány. Tato hodnota má tedy za úkol zajistit úhradu všech ostatních režijních nákladů a management domnívá, že tímto výpočtem k tomu rovněž dochází.

Kooperací se rozumí cena dodavatelské firmy, která musela provést na výrobku obráběcí práce, protože si je nemohla společnost z kapacitních důvodů provést sama. Jedná se o fakturovanou částku za provedený výkon.

Slevy obchodníci stanovují na základě svých zkušeností a délky spolupráce se zákazníkem a jsou kompletně v jejich režii. Konečná cena zákazníkovi je zcela v kompetenci na obchodnících.

a) Kalkulace zboží

Pro kalkulaci ceny zboží slouží tento kalkulační vzorec:

$$\circ \text{Pořizovací cena} * 1,8$$

Zboží se oceňuje pořizovací cenou, včetně vedlejších pořizovacích nákladů. Konečná cena zákazníkovi představuje součin pořizovací ceny a koeficientu 1,8. Konečná cena a obchodní podmínky jsou opět v kompetenci obchodníků.

7.5 Analýza nákladů

7.5.1 Druhové členění nákladů

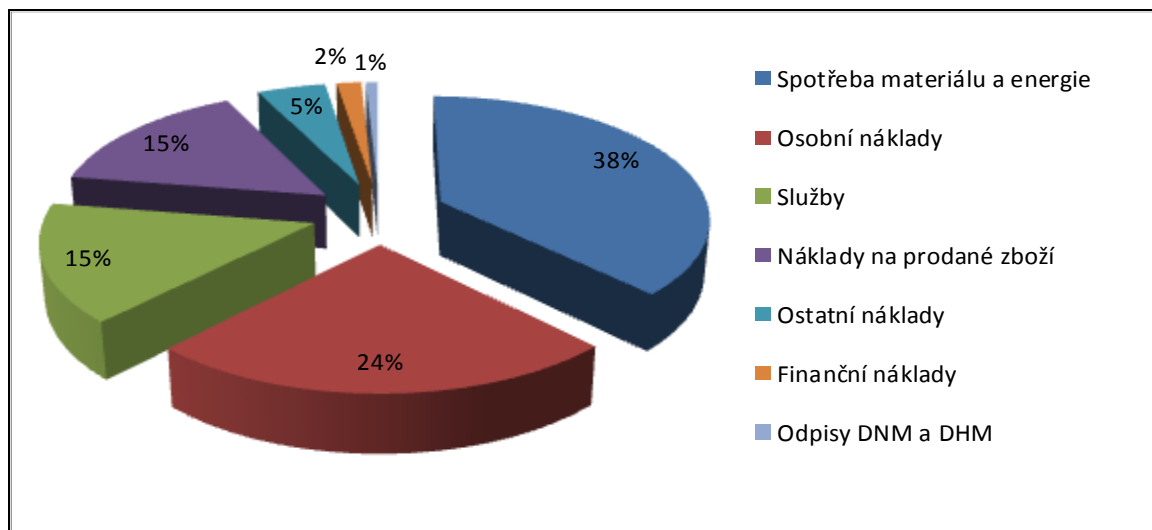
Druhové členění je podmínkou sestavení výsledovky. Toto členění je zachyceno ve finančním účetnictví a díky němu je možné zjistit, jak výraznou roli hraje jednotlivý nákladový druh. Nelze z něj ovšem zjistit, k jakým aktivitám se tyto náklady vztahují a jak úzce souvisí s jednotlivými výkony společnosti.

Podle druhu lze vynakládané náklady rozdělit na:

- **Náklady vynaložené na prodané zboží** – náklady vynaložené na prodej zboží.
- **Spotřeba materiálu a energie** – spotřeba jednicového materiálu, spotřeba režijního materiálu, spotřeba drobného nářadí, spotřeba elektrické energie, spotřeba topení aj.
- **Služby** – nájemné budov a pozemků, reklamace, kooperace, veletrhy a výstavy, softwarová služba, přepravné výrobků aj.
- **Osobní náklady** – mzdové náklady, příplatky ke mzdě, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, sociální náklady.
- **Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** – odpisy samostatně movitých věcí a souborů movitých věcí, odpisy software.
- **Ostatní náklady** – daně a poplatky, zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu, změna stavu rezerv a opravných položek a ostatní provozní náklady aj.
- **Finanční náklady** – nákladové úroky z bankovních úvěrů, kurzové ztráty aj.

U výše uvedených nákladových druhů jsou přiřazeny pouze položky analytické evidence, které jsou finančně nejvýznamnější.

Obr. 8. ukazuje, že největší podíl na nákladech představují spotřeba materiálu a energie. Dalšími významnými skupinami nákladů jsou osobní náklady, služby a náklady na prodané zboží. Zbylé náklady tvoří jen nepatrnou část.



Obr. 8. Struktura nákladů v roce 2011 (Zdroj: vlastní zpracování)

7.5.2 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění rozlišuje náklady podle toho, jak jsou obsaženy v kalkulačním vzorci na přímé a nepřímé.

Přímé – Přímými náklady jsou z pohledu kalkulace pouze a současného kalkulačního vzorce pouze přímý (jednicový) materiál a cena kooperace cizí firmy při obrábění konkrétní součásti. Tyto náklady jsou přiřazovány na jednici výkonu a souvisí s technologickým procesem i s jednotkou prováděného výkonu.

Nepřímé – Alokaci nepřímých nákladů do ceny výrobku se nikdo konkrétněji nezabývá. Nepřímé náklady vstupují do kalkulace pouze tak, že přímé náklady jsou vynásobeny koeficientem 4 tak, jak bylo vysvětleno v kapitole 7.4 Kalkulace.

7.5.3 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Tato klasifikace, tedy členění nákladů na variabilní, fixní a smíšené se neprovádí a to i přes to, že je v praxi považována za jeden nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Zároveň je podmínkou využití některých nástrojů operativního controllingu jako je například příspěvek na úhradu nebo analýza bodu zvratu.

7.5.4 Sledování nákladů

Náklady jsou sledovány v rámci druhového členění za celý podnik a za jednotlivá střediska. Plánované měsíční náklady ve výkazu zisku a ztráty se při výpočtu krátkodobého hospodářského srovnávají se skutečnými a vypočítá se odchylka. Těmto odchylkám se ovšem nevěnuje přílišná pozornost, protože plánované náklady vycházejí z minulého období a z hrubých prognóz. Počítá se tedy s odchylkou díky nepřesnosti v plánování. Bližší rozbor nákladů a jejich vývoje se neprovádí.

7.6 Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku

Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku se provádí měsíčně a počítá se účetním způsobem, tzn., že se vychází z klasické podoby výkazu zisku a ztráty. Samotný výpočet je proveden tak, že jsou informace automaticky vyexportovány z informačního systému Karat do výsledovky v Excelu.

7.7 Vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy

Přes to, že jedním z cílů na rok 2012 je dostat vždy svým závazkům v okamžiku splatnosti a zvýšit poměr vlastního kapitálu vůči bilanční sumě, nedochází k pravidelnému vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy, jako jsou ukazatele likvidity, ukazatele doby obratu závazků a ukazatelům zadluženosti aj.

7.8 Reporting a kontrola

V rámci reportingu a průběžných kontrol se nesestavuje žádná předběžná či výsledná měsíční zpráva, která by poskytla managementu komplexní informace. Formou e-mailových zpráv (alertů) dochází k informování o současném vývoji obratu, vývoji výsledovky a stavu finančních prostředků. Toto generování a zasílání dat je zcela automatizováno. Zasílané alerty lze považovat za standardizované a vytvořené ze spolehlivých dat. Jednotliví adresáti se jimi zabývají jen částečně, protože informují pouze o současném stavu daného parametru. Komentování zdůvodňování všech ostatních výsledků nemá téměř žádný význam a pravidelně se neprovádí. K podrobnějším dialogům dochází až v okamžiku, kdy řídicí pracovník požádá o vysvětlení zodpovědnou osobu. Jednou za týden se koná porada, kde se představují některé organizační záležitosti, změny či požadavky jednotlivých oddělení.

Obchodní úsek zde prezentuje vývoj prodeje, stav přijatých objednávek a očekávaný výsledek tržeb v měsíci. V rámci monitorací a kontrolní činnosti nemá management pravidelně k dispozici řadu informací vypovídající o ekonomické situaci, stavu a vývoji, ukazatelů, parametrů či hledisek k dosažení cílů. Z toho tedy vyplývá, že neexistuje kvalitní standardizovaný uživatelský interface. Pro řízení není k dispozici dostatečná zpětná a dopředná vazba, protože nedochází k podrobným analýzám odchylek, na jejichž základě, lze realizovat nápravná opatření. Současný systém reportingu je nevyhovující, musí být přenastaven a standardizován.

7.9 Shrnutí analytické části

První polovina analytické části se věnuje představení společnosti WM, s.r.o., jenž byla dále podrobena situační analýze. Ta odhalila kromě jiného tyto závažné skutečnosti. V letech 2009 a 2010 bylo dosaženo ztráty v řádu milionů korun. Hlavním důvodem bylo to, že společnost v těchto letech byla součástí skupiny Walker Magnetics Group, která představovala nejdůležitějšího zákazníka firmy. S příchodem hospodářskou krize výrazně klesla poptávka v rámci celé skupiny, což způsobilo pokles tržeb i propouštění. Tehdejší management společnosti byl v řízení a přijímání nejrůznějších opatření jako reakce na vzniklou situaci velmi limitován. Tyto opatření byla přijímána s velkým časovým skluzem, vždy až po schválení mateřskou společností, čímž ztrácela v konečném důsledku na účinku. V únoru roku 2011 se změnila vlastnická struktura společnosti, kterou odkoupil tehdejší management. Následně došlo k přejmenování firmy z Walker Pilana Magnetics, s.r.o. na Walmag Magnetics, s.r.o., k přestěhování a změně sídla. Společnost nyní pokračuje dále v nezměněném předmětu podnikání a se stejným kolektivem zaměstnanců.

Finanční analýzou a jejími vybranými ukazateli bylo posouzeno finanční zdraví. Ukazatele zadluženosti prozradily, že je k financování hojně využíváno cizích zdrojů. Ukazatele hotovostní a pohotovostní likvidity narazily na problém nedostatku finančních prostředků a vykazaly velmi nízké hodnoty. Tento fakt se později potvrdil i vysokou dobou obratu závazků. Dlouhá doba obratu byla zjištěna i u zásob, které tak vážou značnou část finančních prostředků, což vypovídá nejspíše o nepříliš dobrém způsobu řízení zásob.

Druhá polovina analytické části se věnuje využívaným nástrojům operativního controllingu. Z analýzy jednotlivých nástrojů vyplynulo několik faktů a nedostatků. Uskutečňované plánování se dotýká pouze oblasti tržeb a zisku a to ještě nedostatečně. Současný

system plánování obsahuje pouze plán tržeb, finanční plán a plán výroby. Ostatním dílčím plánům není věnována žádná pozornost. Finanční plán představuje jen velmi hrubý odhad rozvahy, nákladů a výnosů. Náklady jsou plánovány podle minulosti a jen velmi hrubými odhady upravovány. Výsledek hospodaření je naplánován pouze velmi nepřesně a není podložen relevantními čísly. Rozpočetnictví není vůbec prováděno a náklady jsou „rozpočtovány“ jen v rámci plánové výsledovky. V této výsledovce jsou pouze nastaveny orientační mantinely pro jednotlivé nákladové druhy. Dále se ukázalo, že je využíván kalkulační systém, který je nastaven historicky a s řadou nedostatků. V současnosti existují dva kalkulační vzorce, z nichž jeden pro výrobky a druhý pro zboží. U výrobků se sestavuje pouze předběžná kalkulace, výsledná už nikoliv. Nastavený kalkulační systém je nepřesný a nedostatečný. Z ekonomického pohledu není možné připustit obchodníkům zcela volnou kompetenci při stanovování konečné ceny zákazníkovi včetně obchodních podmínek, které nemají jasně vymezená pravidla. To o něco více ještě potvrzuje fakt, že společnost trpí nedostatkem finančních prostředků.

Krátkodobý hospodářský výsledek se počítá měsíčně pomocí výkazu zisku a ztráty v druhovém členění. Jednotlivé ukazatele finanční analýzy se pravidelně a detailněji nevyhodnocují. Reportingu, kontrolní a monitorovací činnosti je věnována nepatrná pozornost především a to pouze v oblasti tržeb a zisku.

Výsledky analýz naznačily, že management společnosti se výrazným způsobem orientuje **zejména na tržby jako jediný z klíčových faktorů úspěchu**. Dosahování tržeb ovšem není jediným způsobem, jak maximalizovat zisk. Druhou stranu mince představuje snížení nákladů za předpokladu jejich řízení řadou nástrojů, které jsou v současnosti nevyužívány nebo pouze nedostatečně. Nepochybně by se měla kromě tržeb začít věnovat větší pozornost hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti.

8 PROJEKT VYUŽITÍ OPERATIVNÍHO CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI WALMAG MAGNETICS, S.R.O.

Tato část práce vychází z výsledků předchozích analýz a jejím cílem je zpracování projektu využití operativního controllingu ve společnosti WM, s.r.o.

8.1 Důvody zavedení operativního controllingu

Současné systémy plánování, rozpočetnictví a kalkulací jsou dle mého názoru pro řízení a budoucnost rizikové až nebezpečné. V případě jakýchkoliv nahodilých událostí není společnost připravena dostatečně dobře reagovat a eliminovat je.

Za zásadní **důvody** pro zavedení operativního controllingu považují:

- nedostatečnou podporu řízení současnými využívanými nástroji řízení,
- intuitivní způsob řízení,
- absenci odpovědnostního principu řízení,
- nedostatečné predikování a řízení vývoje společnosti,
- nedostatečně zpracovanou informační základnu.

8.2 Dílčí cíle projektu

Navrhovaný projekt operativního controllingu je odezvou na současnou situaci a klade si tyto **dílčí cíle**:

1. návrh systému operativního plánování,
2. zlepšení systému hospodaření dle vnitropodnikových útvarů,
3. aplikaci vybraných nástrojů operativního controllingu,
4. zlepšení informační podpory.

8.3 Implementace operativního controllingu

Samotná realizace implementace operativního controllingu se zakládá na výše uvedených důvodech pro jeho zavedení. Základní úlohou musí být vytvoření komplexního přístupu k podpoře a zlepšení řízení. Jeho orientace musí směřovat k operativnímu plánování, roz-

početnictví, kalkulacím, rozvoji dalších nástrojů controllingu a reportingu. Jednotlivými úkoly operativního controllingu v současných podmínkách společnosti budou:

- vytvoření přehledné hospodářské koncepce řízení podniku,
- řízení podniku z celostního hlediska,
- orientování se na budoucnost, řešení úzkých míst a problémů podnikání,
- včasné poskytování informací k realizování nápravných opatření.

Díličími **prioritami** jsou především:

- nový systém operativního plánování podporující realizaci cílů a záměrů,
- tvorba výhledů a prognóz vývoje společnosti,
- tvorba rozpočtů za účelem zlepšení řízení nákladů a jejich redukce,
- tvorba a nastavení nového kalkulačního systému,
- tvorba a standardizace reportingu,
- rozvoj dalších nástrojů controllingu pro systematické rozhodování,
- controlling opatření.

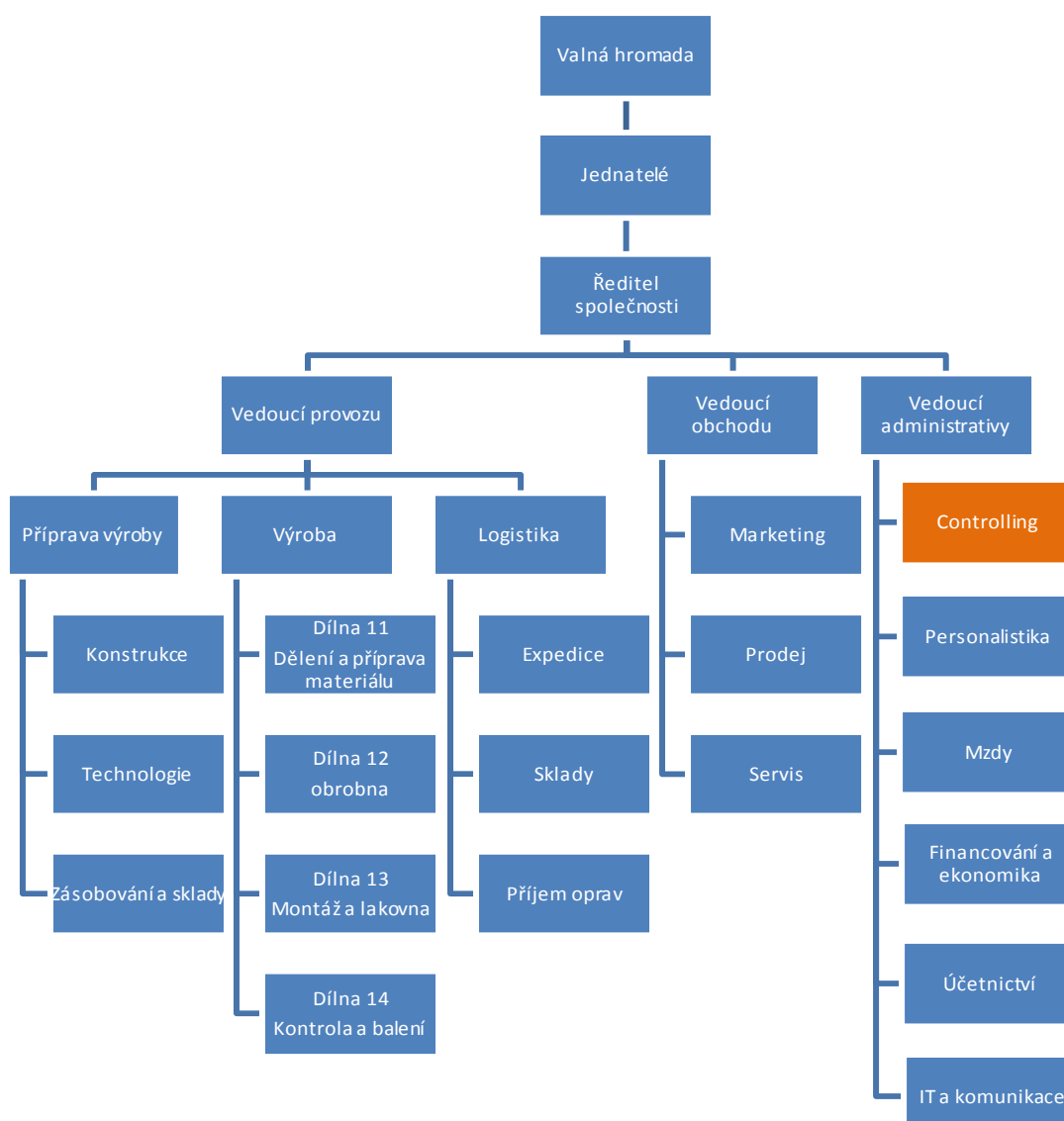
8.4 Zřízení samostatné pozice controllera

Domnívám se, že pokud má být v aktuálních podmínkách operativní controlling dostatečně využit, nelze se vyhnout zřízením samostatné pozice controllera. Přidělení úloh controllingu některému ze současných zaměstnanců je nerealizovatelné. V kolektivu zaměstnanců nyní chybí kvalifikovanější pracovník se zkušenostmi a představou, jak by mohl být realizován. Dalším důvodem je nutnost úkoly operativního controllingu centralizovat do jednoho oddělení, resp. musí je začít vykonávat jeden zaměstnanec. Současný způsob, ve kterém jsou některé controllingové činnosti vykonávány několika zaměstnanci, není možný a nevedl by k jeho efektivnímu provádění.

Nový ekonomicky kvalifikovaný zaměstnanec v podobě controllera přinese nové pohledy na řízení a implementuje nástroje controllingu, které nyní nejsou využívány, ale jsou velmi důležité pro vývoj a budoucnost společnosti.

Přijetím zaměstnance dojde ke změně v organizační struktuře, která je znázorněna na obr. 9. Za vhodný způsob začlenění považují jeho přiřazení do úseku administrativy, protože controller musí úzce spolupracovat s hlavní účetní a ředitelem.

Takovýmto začleněním se stane ředitel přímým nadřízeným. To bude v praxi znamenat, že bude controller plnit servisní a poradní funkce s povinností připravovat materiály pro řízení. Nebudou mu tak příslušet kompetence pro rozhodování a nařizování. Stane se interním podnikohospodářským poradcem managementu, dozorčím orgánem a zpracovatelem podkladů pro rozhodování. Zrychlí a především zlepší jednotlivé činnosti, které jsou dnes managementem dílčím způsobem vykonávány.



Obr. 9. Organizační struktura po začlenění controllera (Zdroj: vlastní zpracování)

8.4.1 Profil controllera

- VŠ vzdělání ekonomického směru,
- praxe na obdobné pozici minimálně 1 rok,
- velmi dobrá znalost práce na PC (zejména Excel, Word, Outlook, Power point),
- znalost informačního systému Karat výhodou,
- velmi dobré komunikační a prezentační dovednosti,
- spolehlivost, pečlivost, zodpovědnost, samostatnost,
- analytické myšlení a vysoké pracovní nasazení,
- ochota dále se vzdělávat.

8.4.2 Náplň práce controllera

- spoluúčast při stanovení cílů ve všech oblastech,
- zodpovědnost za vedení a koordinování prací na plánech a rozpočtech,
- vybudování a nastavení nového kalkulačního systému,
- signalizování výrazných odchylek od stanovených cílů,
- analýza odchylek a diskuze o výsledcích s odpovědnými pracovníky včetně zpracování návrhů nápravných opatření,
- vytvoření a standardizace systému reportingu,
- tvorba reportů a měsíční reportingové zprávy,
- včasné poskytování měsíčního porovnání tržeb, nákladů a vybraných ukazatelů,
- příprava a zpracování měsíčních analýz,
- využívání a aplikace dalších nástrojů především finančního controllingu,
- analýza nákladů, výnosů a provádění výpočtů hospodárnosti.

Plnění výše uvedených úkolů bude prezentováno na pravidelných poradách zaměstnanců.

Z jeho strany lze očekávat aktivní spolupráci se zaměstnanci napříč celou organizační strukturou a podílení se na řešení mnoha dalších problémů.

8.5 Návrh rámcového obsahu operativního plánování

Přesto, že se tato práce zabývá operativním controllingem, považuji za nutné uvést, že pouhé operativní řízení je v současných podmínkách z hlediska řízení firmy nedostačující. Zásadním důvodem je jeho krátkodobá orientace, týkající se zpravidla jednoho roku. Je důležité, aby bylo součástí **strategického řízení**, jehož nezbytnost je neodmyslitelná. Následně na to zpracovávané operativní plány pak budou konkretizací a zpřesněním úkolů obsažených ve strategických a střednědobých plánech.

Navrhovaný rámcový obsah operativního plánování si vyžádá zvýšenou pracnost a přesnost než doposud. Způsobí přechod od neformálního plánování, založeném na náhodném plánování k formálnímu plánování, které bude vycházet ze systematického plánování podpořené analýzami možných výstupů. V neisté budoucnosti eliminuje a předejde a rizikům týkajících se jednotlivých realizovaných činností.

Současné vedení trvá na sestavování operativních plánů formou top-down. To znamená, že management spolu s controllerem určí hlavní cíle pro jednotlivé plány a nižší úrovně v jednotlivých krocích rozpracují aktivity a opatření, které budou muset být učiněny. Domnívám se, že by tento způsob měl být časem posouzen citlivěji například právě controllerem. V praxi se v mnoha případech prokázalo, že když si mohou organizační jednotky stanovat cíle samy, tak jsou více motivovány a je pravděpodobnější, že jich dosáhnou. Kompromis by představovalo obousměrné plánování, které management nechce akceptovat z důvodu větší časové náročnosti.

Komplexní systém operativního plánování musí obsahovat tyto dílčí plány:

- plán tržeb včetně plánu prodejů,
- marketingový plán,
- plán nákupu,
- plán zásob,
- plán výroby,
- plán investic,
- plán údržby,
- personální plán,

- finanční plán.

Metodicky navrhuji dodržovat v plánování následující pokyny, aby plány naplnily svůj účel a bylo možné je efektivně využít. Tvorba musí probíhat **systémem klouzavého plánování**, který zajistí neustálé přizpůsobování se vzniklým změnám. Roční plán bude vždy rozčleňen na několik stejně dlouhých částí (měsíce, čtvrtletí). V intervalech odpovídajících délce těchto částí (období) bude zpřesňován a současně jeho horizont prodloužen o další část (období), takže naplánované období zůstane pořád stejné (1 rok). Aby nebyl provoz zcela vyrušován plánovací aktivitou, bude pravidelné přepočty provádět controller. Plány se tak nestanou jen pevně vytyčenými čísly, které jsou nepružné a neměnné.

Kromě toho se controller musí na konci každého rozplánovaného období u všech plánů zabývat jejich rozbory splnění či nesplnění, zjišťovat odchylku, příčiny, a pokud je to možné, přicházet s možnými řešeními.

Tab. 13. Návrh operativního plánování systémem klouzavých plánů

Dílčí plán	Zodpovědná osoba	Zpřesněné plánovací období	Frekvence vyhodnocení
Plán tržeb	Vedoucí obchodu	týden, měsíc	týdně
Marketingový plán	Marketingový specialista	kvartál	měsíčně
Plán výroby	Manažer procesů	týden, měsíc	týdně
Plán zásob	Vedoucí skladu	měsíc	měsíčně
Plán nákupu	Controller	měsíc	měsíčně
Plán investic	Ředitel	rok	měsíčně
Plán údržby	Mistři dílen	kvartál	měsíčně
Personální plán	Personalistka	kvartál	měsíčně
Finanční plán	Ředitel	měsíc	měsíčně

(Zdroj: vlastní zpracování)

Plán tržeb včetně plánu odbytu se stává výchozím bodem a představuje jedno úzkých míst celého procesu plánování. Velice důležité je, aby obchodníci spolu s marketingovým specialistou převzali větší míru zodpovědnosti při jeho sestavování než doposud. V plánu musejí být především vymezeny:

- Cíle – o kolik Kč a procent vzrostou celkové tržby, na kterých trzích resp. v kterých zemích bude tržeb dosaženo, kolik Kč a kolik procent se na nich budou podílet zvlášť výrobky a zboží.

- Akce – Akce se rozumí činnosti a prostředky, které budou nezbytné k naplnění cílů. Tyto záležitosti by měly být konkrétněji rozpracovány v marketingovém plánu.

Plánované tržby v Kč zvlášť za zboží a výrobky budou uvedeny po jednotlivých měsících a sumarizovány za celý rok. První měsíc bude sestaven co nejpřesněji, zbývající měsíce budou mít hrubý charakter. Všechny trhy, musí být dále rozděleny do 3 kategorií. První kategorie souvisí s intenzitou zakázek, což již bylo vysvětleno v kapitole 7.2.1. Operativní plánování. Druhou kategorií budou tvořit bývalé firmy z Walker Magnetics Group, se kterými mi je dále obchodováno a třetí trhy s potenciálem. Plán odbytu doplní plán tržeb o předpokládaný sortiment zboží a výrobků. Obchodníci rovněž musí uvést produkty, které se jim nedaří prodávat a objasnit příčiny. Na základě závažnosti příčin budou naplánována opatření, které buď daný produkt podpoří, pokud je to možné nižší cenou, nebo v krajním případě bude například zúžen nabízený sortiment. U každého státu bude uveden zodpovědný obchodník. Návrh plánu tržeb za zboží je obsažen v příloze P III.

Tyto roční plány sestaví vedoucí obchodu s přesností na měsíc a týdny ve třech variantách – pesimistické, optimistické a realistické. Obchodní oddělení musí zvážit, jaká část tržeb bude tvořena stávajícími zákazníky a jaká část novými, proto je zde nutná podpora ze strany marketingu, který by měl provést marketingový výzkum s dotazníkovým šetřením. Výstupem bude zpětná vazba s cennými informacemi, usnadňující prognózování. Před tím ještě bude na místě zpracovat ABC analýzu všech zákazníků, která jednotlivě odhalí míru důležitosti každého z nich. Zákazníkům s největším podílem na tržbách pak bude věnována maximální pozornost.

U plánu tržeb doporučuji, aby controller po důkladné reklasifikaci nákladů sestavil pro obchodníky dle jednotlivých měsíců roční plán minimální výše krycího příspěvku, kterou musejí obstarat. Tento plán bude zpřesněn na jeden měsíc. Díky němu dojde k přiměřené redukci obchodníky poskytovaných slev a skont. Druhým benefitem bude fakt, že dojde rovněž ke zpřesnění plánu hospodářského výsledku.

Marketingový plán musí být sestavován souběžně s plánem tržeb a podporovat jeho cíle.

Vymezi se:

- Cíle – kolik nových zákazníků má být získáno a o kolik se tím zvýší tržby, se kterými zákazníky se očekává intenzivnější spolupráce a o kolik se zvýší tržby aj.

- Akce – Uvedeny budou všechny činnosti a akce jako veletrhy a výstavy, prostředky propagace a způsob nabídky produktů.

Marketingový plán bude podložen marketingovým výzkumem, který vždy provede marketingový specialista. Hlavním důvodem je co nejpřesněji naplánovat a podpořit plán tržeb. Tento plán doporučuji rozdělit na kvartály, kdy v prvním kvartálu budou výdaje na marketing zcela zpřesněny, ostatní kvartály budou mít hrubý charakter.

Plán výroby může být stanovován z důvodu obtížné predikce zakázek pouze s měsíční a týdenní přesností a jeho sestavením zůstane pověřený manažer procesů. Jednotlivé týdny budou zpřesněny prostřednictvím **plánu zakázek** sestavovaným týdně. Ostatní měsíce budou hrubou prognózou a budou vycházet z minulosti a částečně i z výsledků marketingového výzkumu. Součástí plánu výroby bude i plán nákladů výroby. Plán zohlední všechny náklady výroby včetně přírůstků nákladů případným přijetím pracovníků na dělnické pozice.

- Cíle – zvýšit efektivnost výroby o 5%, zkrátit čas přípravy o 5 minut aj.
- Akce – V úvahu připadají především akce týkající se změn procesů výroby za účelem zefektivnění činností.

Plán zásob bude vycházet částečně z plánu výroby a plánu odbytu. Musí definovat očekávané plánované zásoby, nutné k zajištění plynulé výroby a dodávek zboží dle jednotlivých měsíců. Jeho sestavením bude pověřen vedoucí skladu. Zásoby budou rozděleny na materiál, zboží a výrobky. Materiál doporučuji ještě rozdělit na jednicový a režijní. Tyto kategorie budou dále rozděleny podle příslušných skladů tak, aby bylo patrné, kolik finančních prostředků bude měsíčně i v úhrnu za rok vázáno v jednotlivých zásobách a skladech.

- Cíle – o kolik se musí snížit náklady na skladování, které zásoby je nutné lépe řídit a o kolik dní u nich zkrátit dobu obratu, u kterých zásob je nutné snížit náklady na pořízení a o kolik, o kolik Kč se musí snížit vázanost kapitálu v zásobách aj.
- Akce – Na základě výše uvedených cílů mohou být učiněny nejrůznější kroky spočívající například změně dodavatelů za účelem vyjednání nižší ceny, popřípadě zkrácení dodací lhůty. U jednotlivých zásob mohou být přehodnoceny běžné a pojistné zásoby, které mohou být nastaveny příliš vysoko. Pozornost musí být věno-

vána režijnímu materiálu, který je například nakupován nepravidelně a ve velkých objemech. Jeho doba obratu tak následně bude zbytečně příliš dlouhá.

Plán bude sestaven s přesností na jeden měsíc, ostatní měsíce budou mít hrubý charakter.

Plán nákupu musí synchronizovat měsíční výdaje na nakupované zásoby a služby a bude složen ze dvou částí. První část musí obsahovat plán nákupu zásob a druhá plán nakupovaných služeb.

- Cíle – o kolik Kč se musí snížit náklady na poplatky, o kolik se musí snížit náklady na hovorné, o kolik Kč se musí snížit náklady na udržování, o kolik se musí snížit náklady na reklamace aj.
- Akce - Jednu z akcí může představovat vyjednání nových podmínek s operátorem, popřípadě zvolení nového či nastavení telefonních limitů. Zvážen může být prodej zařízení, který vyžaduje náklady na udržování a pořízení nového se zárukou aj.

Plán bude sestaven s přesností na jeden měsíc, ostatní kvartály budou mít hrubý charakter. Jeho sestavením bude pověřen controller.

Plán investic vymezí očekávané investice ve finančním vyjádření, vydefiniuje způsob financování a vypočítá měsíční a roční odliv finančních prostředků. V případě financování cizími zdroji stanoví, o jaké cizí zdroje se bude jednat, kdy budou čerpány a kdy splaceny. Investice se musí rovněž posoudit metodami hodnocení efektivnosti. Spolu s plánem investic doporučuji vytvořit plán odpisů.

- Cíle – o kolik se sníží normovaný čas výroby v hod. a předpokládaná úspora v Kč, jak vysoká se očekává úspora výdajů na opravy v Kč v případě nahrazování starého stroje, rozšíření výrobního sortimentu o nové výrobky a předpokládané zvýšení tržeb v Kč aj.
- Akce – Při pořizování nového stroje či zařízení musí být jasné, kdy bude vypsáno výběrového řízení na dodavatele a kdy dojde k oslovení bank pro poskytnutí úvěrů. V případě financování z fondů Evropské unie musí být včas zpracována patřičná dokumentace.

Jakmile bude znám způsob financování, naplánují se výdaje dle měsíců a za celý rok. V případě rozšíření výrobního zařízení musí být zohledněn v plánu zásob očekávaný pří-

růstek materiálových zásob popřípadě i osobních nákladů v plánu osobních nákladů. Tento plán a sestaví ředitel s přesností na měsíce a celý rok.

Plán údržby vydefinuje všechna zařízení podléhající údržbě. Rovněž objasní, kdy bude údržba prováděna, kým, jaké k tomu vedou důvody a vyčíslí náklady měsíčně i za celý rok.

- Cíle – o kolik se musí snížit počet poruch a odstávek, úspora výdajů v Kč na opravy stávajících strojů, o kolik % se musí snížit prostoje aj.
- Akce – Definovány budou veškeré činnosti související s údržbou, které povedou k naplnění cílů.

Údržba bude realizována v období odstávek zejména v létě, proto postačí, aby byl plán sestaven s přesností na jeden kvartál. Zbylé kvartály mohou mít hrubý charakter.

Personální plán uvede plánovaný počet zaměstnanců, plánované pracovní místa včetně termínů naborů popřípadě propouštění pracovníků, plán osobních nákladů včetně výdajů na školení. Plán osobních nákladů stanoví předběžné osobní náklady i náklady souvisejícími s přijetím nových zaměstnanců. V případě propouštění bude vyčíslena očekávaná úspora.

- Cíle – přijetí dvou zaměstnanců na pozice svářeče a elektromontéra k 1.8.2012, zlepšení obchodních dovedností a cizích jazyků obchodníků prostřednictvím pěti školeními, o kolik Kč musí klesnout osobní náklady technickohospodářských pracovníků aj.
- Akce – Veškeré aktivity nejrůznějšího charakteru, související s řízením lidských zdrojů.

Tento plán bude sestaven s přesností na jeden kvartál, ostatní kvartály budou mít hrubý charakter.

Finanční plán bude složen z plánu hospodářského výsledku, plánu výkazu zisku a ztráty, plánové rozvahy a plánu cash flow. Při tvorbě se bude vycházet ze všech finančních parametrů jednotlivých plánů.

- Cíle – zvýšení hospodářského výsledku o 10%, dosažení běžné likvidity na úroveň minimálně 1,5, zvýšení rentability vlastního kapitálu o 20% aj, snížit celkovou zadluženost na úroveň 75%.

- Akce – V rámci akcí se zváží všechny kroky související s finančním řízením. V oblasti likvidity mohou být učiněny změny v obchodní politice a způsobu řízení cash flow. Zohledněn může být i způsob a přístup k financování dlouhodobého a oběžného majetku aj.

Finanční plán sestaví ředitel s přesností na jeden měsíc, ostatní měsíce budou mít hrubý charakter.

Prostřednictvím takto sestavených dílčích plánů je managementu pro řízení k dispozici **komplexní roční plán.**

8.5.1 Směrnice pro sestavení ročních plánů

Navrhovaný systém plánování bude vyžadovat zapojení některých dalších zaměstnanců, kteří se doposud touto činností nezabývali. Pro plynulé zvládnutí tohoto procesu navrhuji využít navrženou směrnice, která je uvedena v příloze P II. Tato směrnice doplňuje navrhované plány o termíny a zodpovědné osoby. Samotná směrnice představuje ovšem jen pomůcku pro plánování a jeho kvalitu nezaručuje. Nejspíše bude potřeba eliminovat počáteční neochotu při spolupráci některých zainteresovaných zaměstnanců, protože podílení se na plánování bude pro ně znamenat práci navíc. Vhodné bude formou porady detailně objasnit, proč se po nich vyžadují plány a jaké efekty z nich poplynou.

Management by měl také zvážit některé motivační prvky ať už finančního nebo nefinančního charakteru, které budou představovat stimul a podpoří jejich přístup. Zaměstnanci tento úkol pak nepocítí jen jako jeden z dalších, který musí splnit.

8.6 Rozpočetnictví

Spolu s takto vytvořenými plány musejí být vypracovány dílčí rozpočty středisek a souhrnný rozpočet za celý podnik jako podklady pro průběžné kontroly. Předpokladem rozpočetnictví je vytvoření odpovědnostních středisek odpovědných za náklady, které budou jimi vyvolány. Vypracování rozpočtů bude vyžadovat zapojení všech řídicích pracovníků. Při sestavování musí být dbáno na to, aby byla zaručena jejich dostatečná flexibilita a bylo možné je průběžně přizpůsobovat změnám. V úvahu musejí být vzaty i některé faktory, které mohou plnění rozpočtů ovlivnit. Mezi tyto faktory patří například inflace, daně, úro-

kové míry, měnové kursy, ceny dodavatelských surovin, změna tržních podmínek, změny cenové a obchodní politiky.

Z důvodu obtížné predikce vývoje budoucích nákladů zejména těch variabilních, měly by být i rozpočty sestavovány **klouzavým systémem**, díky kterému tak budou dostatečně pružné a budou aktualizovány měnícím se podmínkám. Vždy po uplynutí rozpočtovaného období (měsíc) budou dále plnit kontrolní funkci. Skutečně vynaložené náklady budou srovnány s rozpočtovanými a budou hledány příčiny odchylek. V žádném případě nesmí dojít k porušení provázanosti jednotlivých rozpočtů.

8.6.1 Zavedení odpovědnostních středisek

V rámci jednotlivých středisek budou rozpočtovány náklady v účelovém popřípadě druhovém členění. Rozpočet střediskových nákladů stanoví předpokládané náklady za jednotlivé měsíce. Doporučuji vytvořit 10 odpovědnostních středisek, které jsou uvedeny v tab. 14. níže. Dalším krokem bude těmto střediskům přiřadit nákladové účty. V tomto kroku nesmí být opomenuto, že přiřazované nákladové položky s nimi musejí bezprostředně souviset a budou jimi ovlivnitelné. Jednotlivým střediskům nesmí být přiřazeny náklady, které nemohou samy ovlivnit. Nemůže tak například dojít k tomu, výrobním střediskům budou přiřazeny náklady v podobě odpisů.

Tab. 14. Zavedení odpovědnostních středisek

Název střediska	Zodpovědný vedoucí
Ředitel	Šej.
Výrobní středisko - technická příprava	Sed.
Výrobní středisko - dělení a příprava	Stár.
Výrobní středisko - obrobna	Mik.
Výrobní středisko - montáž	Vojt.
Výrobní středisko - kontrola a expedice	Vojt.
Správní středisko	Šej.
Zásobovací středisko	Sed.
Odbytové středisko	Tih.

(Zdroj: vlastní zpracování)

Každému odpovědnostnímu středisku musí být také přiřazeny jednotlivé zodpovědné osoby. Aby se dala jednotlivá střediska řídit, je potřebné stanovit míru decentralizace řízení

středisek. Cílem většiny středisek bude především hospodárnost. Zodpovědným pracovníkům středisek se stanoví rozpočty ovlivnitelných nákladů, které controller bude podrobovat pravidelným měsíčním kontrolám. Vytvořením jednotlivých rozpočtů a jejich sledováním bude možné pravidelně hodnotit střediska z hlediska úspěšnosti. Na výsledky hospodaření středisek by měl být navázán i odměnový systém.

Zodpovědné osoby musí disponovat určitými pravomocemi v řízení a i v rozhodování a zároveň za ně nést zodpovědnost. Nezapomenout by se mělo na složku motivace a hmotné zainteresovanosti. Zaměstnanci musejí být informováni o nákladech a jejich možných úsporách, které jimi mohou být realizovány.

Zodpovědnost v procesu rozpočtování převezme controller. Na základě naplánovaných cílů připraví návrhy rozpočtů, které následně detailněji propracuje. Tyto rozpočty by měly projít alespoň dvěma koly připomínkování a být dostatečně prodiskutovány, aby byla zajištěna co nejvyšší přesnost. Následně budou prováděny kontroly plnění rozpočtů a identifikace vzniklých odchylek.

Tab. 15. Návrh kontroly rozpočtů výrobních středisek (v Kč)

Středisko: Montáž	Rozpočet	Přepočtený rozpočet	Skutečné náklady	Rozdíl
Náklady				
Jednicový materiál	985 000	996 430	990 600	-5 830
Režijní materiál	69 500	64 600	65 300	700
Energie	101 000	103 430	102 670	-760
Výrobní mzdy (jednicové)	108 000	110 720	112 700	1 980
SZP	37 800	38 752	39 445	693
Školení	3 000	3 000	0	-3 000
Nájemné stroje	15 000	15 000	15 000	0
Opravy a udržování	23 000	21 300	22 400	1 100
Ostatní provozní náklady	27 000	24 300	21 100	-3 200
Celkem	1 369 300	1 377 532	1 369 215	-8 317
Úspora/překročení				-16 634

(Zdroj: vlastní zpracování)

Jakmile budou rozpočty schváleny ředitelem, sestaví se na závěr souhrnný rozpočet pro každý měsíc a celkem za rok. Tento rozpočet může mít podobu, uvedou v tab. 16. Nicméně je zkrácená a je v ní uveden pouze první měsíc hospodářského roku, ale rozpočty budou rozpracovány na všechny měsíce a sumarizovány.

Tab. 16. Sdružený rozpočet

Sdružený rozpočet 2013	Září			Celkem za rok		
	plán	skuteč.	odchylka	plán	skuteč.	odchylka
Příjmy:						
Tržby za zboží						
Tržby za výrobky						
Ostatní						
Příjmy celkem						
Výdaje:						
Ředitel						
Výroba						
Správa						
Zásobování						
Odbyt						
Výdaje celkem						
Zisk						

(Zdroj: vlastní zpracování)

8.7 Kalkulace

Současný kalkulační systém musí být zcela jistě přehodnocen a přepracován. Controller zde bude zodpovědný za vytvoření nového kalkulačního systému. V této oblasti zváží, jakými kalkulačními metodami bude cena sestavována. V úvahu připadají diferencovaná přírážková kalkulace, metoda příspěvku na úhradu a metoda Activity Based Costing (ABC). Je na posouzení, zda implementace poslední ze zmiňovaných metod je v podmínkách společnosti možná a má smysl. U každého výrobku musí být pro zlepšení řízení nákladů kromě předběžné kalkulace sestavována i kalkulace výsledná. Jinak nebude možné zjistit, zda byly náklady dodrženy či překročeny a jaké příčiny vedly k rozdílům. Definované příčiny budou následně eliminovány návrhy a opatřeními ze strany controllera.

Po zavedení nového kalkulačního systému by měla být vytvořena pravidla pro cenotvorbu a přepracována obchodní politika, na kterou je nutné brát větší zřetel i z důvodu nízké likvidity. Obchodník zná dobře zákazníky, má přehled o konkurenčních cenách, ale nemá přehled o řadě podstatných faktů. Nezná dobře náklady výroby, jejich chování a vývoj. Neví, zda je pro tvorbu zisku lepší velké množství malých zakázek nebo menší množství větších, které v kalkulaci zpravidla představují vyšší jednotkový zisk. Kromě toho jednotlivé skonta, jednotkové zisky a marže musí být řešeny více ekonomicky a podloženy čísly ve prospěch efektivního řízení likvidity. Pokud budou skonta a především doby splatnosti vždy

záležet jen na obchodnících, bude docházet k neustálým problémům v likviditě a nelze ji dostatečně dobře řídit. Mezi controllerem a obchodním oddělením musí probíhat aktivní komunikace v těch těchto otázkách. Spolu s návrhem kalkulačního systému by měl společně s tímto oddělením vytvořit cenovou politiku a nový rámec obchodní politiky.

V rámci obsahu této práce není dostatečný prostor detailněji se věnovat této poměrně rozsáhlé problematice.

8.8 Reklasifikace nákladů

Pro využití některých controllingových nástrojů se musí reklasifikovat náklady na **variabilní (VN)**, **fixní (FN)**. Fixní náklady se dále rozdělí na **specifické fixní náklady (SFN)** a **všeobecné fixní náklady (VFN)**. Z informačního systému musí být vyexportovány nákladové položky, které budou následně takto rozříděny. Odpovědnost za tuto reklasifikaci by měl převzít controller, který se bude náklady blíže zabývat. Náklady jednorázového a mimořádného charakteru, které nezaznamenávají dlouhodobý trend, by měly být brány v potaz, protože by pouze zkreslovaly některé výsledky. Z tohoto důvodu musí controller tuto reklasifikaci sledovat a popřípadě vyřazovat nebo zařazovat náklady, podle jejich opakujícího či neopakujícího charakteru.

Navrhovaná reklasifikace nákladů je obsažena v příloze IV. Po této reklasifikaci nákladů je možné aplikovat hned několik controllingových nástrojů. Jedná se především o výpočet krátkodobého hospodářského výsledku, krycího příspěvku na úhradu a bod zvratu.

Pro následující výpočty byly použity z informačního systému data za únor 2012, které jsou uvedeny rovněž v příloze P I.

8.9 Využití krycího příspěvku na úhradu

Výše krycího příspěvku musí být zjišťována za každou jednotlivou zakázku. Díky němu pak bude moci controller posoudit a zjistit, jakým způsobem jednotlivě přispívají k úhradě fixních nákladů. Pro výpočet krycího příspěvku pro jednotlivé zakázky bude vhodné využít pouze jednostupňový příspěvek na úhradu, protože měsíční specifické náklady jsou jen nepatrné.

Tab. 17. Výpočet krycího příspěvku za únor 2012

Kategorie	únor 2012	
	Kč	%
Tržby	8 142 853	100%
Variabilní náklady	5 629 711	69%
Příspěvek na úhradu I	2 513 142	31%
Specifické fixní náklady	210 698	3%
Příspěvek na úhradu II	2 302 444	28%
Všeobecné fixní náklady	2 348 384	29%
Zisk/ztráta	-45 940	-1%

(Zdroj: vlastní zpracování)

Kromě výpočtu krycího příspěvku za jednotlivou zakázku doporučuji, aby byl pravidelně počítán také za kategorie využitelnosti produktů. Ty je možné rozdělit na manipulaci, upínání při frézování, odmagnetování a příslušenství. Výpočet krycího příspěvku poslouží například pro rozhodování o přijímání dodatečných zakázek, jako nástroj pro posouzení realizace investice, pro plánování zvýšení zisku nebo pro stanovování pořadí důležitosti jednotlivých kategorií výrobků.

Tab. 18. Krycí příspěvky na úhradu podle kategorií využitelnosti výrobků

Kategorie	A	B	C	D	Celkem
Tržby					
Variabilní náklady					
Příspěvek na úhradu I					
Speciální fixní náklady					
Příspěvek na úhradu II					
Všeobecné fixní náklady					
Zisk					

* A - manipulace, B - upínání při frézování, C - odmagnetování, D - příslušenství

(Zdroj: vlastní zpracování)

Pro výpočet zmíněných kategorií již bude vhodné využít dvoustupňový příspěvek na úhradu.

8.10 Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku

Klasický výpočet krátkodobého hospodářského výsledku pomocí výkazu zisku a ztráty si svoji roli částečně splní, nicméně z hlediska controllingu je jeho výpočet nevhodný. V tab.

19. je uveden návrh výpočtu krátkodobého hospodářského výsledku a krycího příspěvku na úhradu.

- **První způsob** výpočtu krátkodobého hospodářského výsledku (KHV):

$$\text{KHV} = \text{hrubé výnosy tržeb} - \text{úplné vlastní náklady}$$

Výpočet KHV za měsíc únor 2012:

$$\text{KHV} = 8\,142\,853 - 8\,188\,793 = -45\,940 \text{ Kč}$$

Úplné vlastní náklady představují součet variabilních a fixních nákladů. Hrubé výnosy tržeb jsou součtem tržeb za vlastní, z prodeje služeb, za zboží a z prodeje materiálu.

- **Druhý způsob** výpočtu KHV pomocí 30-ti nejdůležitějších položek:

Druhý způsob využívá při výpočtu příspěvků na úhradu. Úplné vlastní náklady jsou rozčleněny na variabilní náklady, speciální fixní náklady a všeobecné fixní náklady. Celý výpočet je proveden v tab. 19. na následující straně.

Tab. 19. Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku (v Kč)

ř.	Krátkodobý hospodářský výsledek		Únor 2012
			Kč
1	Hrubé výnosy z tržeb (z obratu)		8 142 853
2	Položky krátcí tržby (reklamace)		0
3	Čisté výnosy z tržeb (z obratu)	(1.- 2.)	8 142 853
4	Výrobní materiál		2 195 124
5	Výrobní mzdy		898 568
6	Elektrická energie		131 490
7	Dopravné		116 975
8	Balné		1 792
9	Provize		0
10	Nakupované výkony		62 548
11	Prodané zboží		2 220 244
12	Prodaný materiál		2 970
13	Součet variabilních nákladů	(4.až 12.)	5 629 711
14	Příspěvek na úhradu I	(3. - 13.)	2 513 142
15	Marketing a odbyt		69 487
16	Výroba		39 295
17	Materiálové hospodářství		101 916
18	Součet specifických fixních nákladů	(15. až 17.)	210 698
19	Příspěvek na úhradu II		2 302 444
20	Administrativa		103 099
21	Financování a účetnictví		881 786
22	Personalistika		52 450
23	Výpočetní technika		107 978
24	Všeobecná správa		1 203 071
25	Součet všeobecných fixních nákladů	(20. až 24.)	2 348 384
26	Provozní výsledek hospodaření	(19. - 25.)	-45 940
27	Neutrální výnosy		0
28	Neutrální náklady		0
29	Neutrální výsledek	(27. minus 28)	0
30	Provozní hospodářský výsledek	(26.+/- 29.)	-45 940

(Zdroj: vlastní zpracování)

Oba dva způsoby zaručují stejný výsledek. Tento controllingový výpočet říká, že v daném měsíci bylo dosaženo ztráty ve výši - 45 940 Kč.

8.11 Analýza kritických bodů

Analýza bodu zvratu má odpovědět na otázku, jakého obratu musí být dosaženo, aby byly pokryty celkové náklady. Jedná se tedy o objem produkce, při kterém krycí příspěvek je

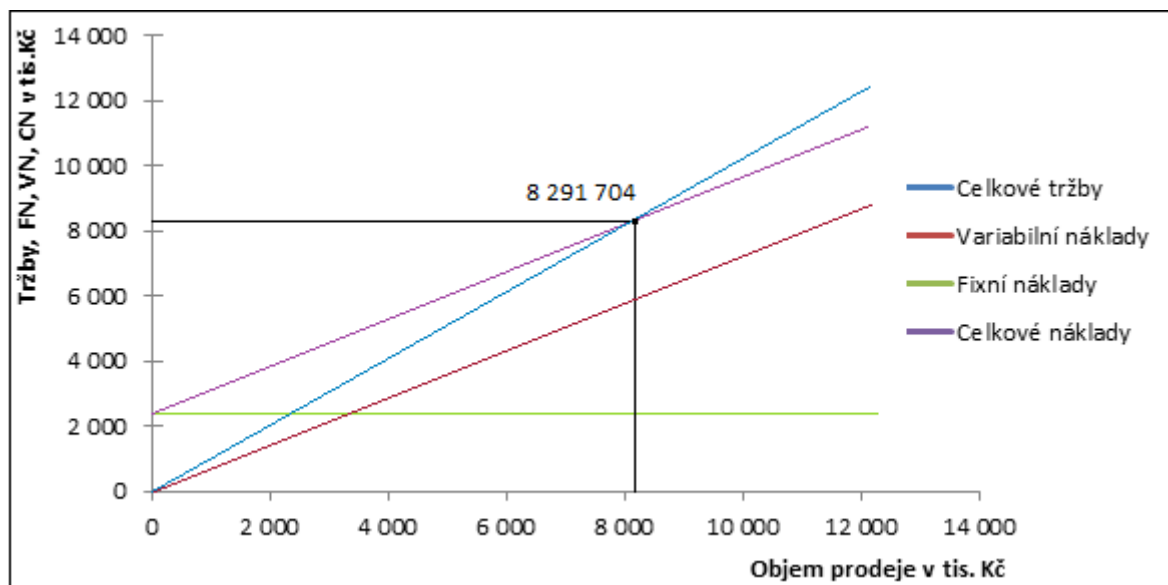
roven fixním nákladům a je dosaženo nulového zisku. V následujících výpočtech je zjištěna minimální výše tržeb za celý podnik.

- Výpočet kritického bodu a bezpečnostního koeficientu za únor 2012:

$$\text{Kritický bod} = \frac{FN}{1 - \frac{VN}{\text{celkový obrat}}} = \frac{2\,559\,082}{1 - \frac{5\,629\,711}{8\,142\,853}} = 8\,291\,704 \text{ Kč}$$

$$\text{Bezpečnostní koeficient} = \frac{\text{celkový obrat} - \text{kritický obrat}}{\text{celkový obrat}} = \frac{8\,142\,853 - 8\,291\,704}{8\,142\,853} = -1,828 \%$$

$$\text{Bezpečná míra zisku} = \text{celkový obrat} - \text{kritický obrat} = 8\,188\,793 - 8\,291\,704 = -102\,911 \text{ Kč}$$



Obr. 10. Bod zvratu za celý podnik (Zdroj: vlastní zpracování)

Na obr. 10. je zakreslen bod zvratu za měsíc únor 2012. Ve vyznačeném bodě při hodnotě tržeb 8 291 704 Kč je dosahováno nulového zisku. V okamžiku, kdy se tržby budou pohybovat nad touto úrovní, bude rozdíl dosahovaných tržeb a kritického bodu znamenat zisk. V opačném případě se bude jednat o ztrátu. Z předchozího výpočtu bylo zjištěno, že v únoru byly tržby právě pod úrovní kritického bodu, což znamenalo ztrátu 45 940 Kč. Bezpečnostní koeficient říká, že tržby se musejí zvýšit o 1,83%, aby nebyla vykazována ztráta. To tedy znamená růst o bezpečnou míru zisku v absolutním vyjádření o 102 911 Kč.

8.12 Analýza objemu výrobní zakázky

Dalším vhodným controllingovým nástrojem je analýza objemu zakázky. V následující tabulce jsou analyzovány zakázky za hospodářský rok 2011. Z výsledků lze vyvodit několik závěrů. Pouhé 4 zakázky z celkového počtu 316 vytvořily téměř 37% tržeb za prodané výrobky. Dalším zajímavým výstupem je fakt, že 83,5% ze všech zakázek, což jsou všechny do hodnoty 80 000 Kč, vytvoří pouhých 21,6% tržeb.

Tab. 20. Analýza objemu výrobních zakázek v roce 2011

Hodnota zakázky		Zakázky				Obraty				Průměr Kč/zakázka
		rok 2011		Kumulovaně		rok 2011		Kumulovaně		
od	do	počet	%	počet	%	Kč	%	Kumul.	%	
do	2500	28	8,9	28	8,9	32 932,38	0,1	32 932,38	0,1	1 176,16
2 501	5 000	25	7,9	53	16,8	97 081,03	0,2	130 013,41	0,3	3 883,24
5 001	10 000	33	10,4	86	27,2	253 434,79	0,6	383 448,20	0,9	7 679,84
10 001	20 000	49	15,5	135	42,7	710 051,92	1,7	1 093 500,12	2,6	14 490,86
20 001	40 000	46	14,6	181	57,3	1 358 487,26	3,2	2 451 987,38	5,8	29 532,33
40 001	80 000	47	14,9	228	72,2	2 780 592,80	6,6	5 232 580,18	12,5	59 161,55
80 001	160 000	36	11,4	264	83,5	3 840 861,59	9,2	9 073 441,77	21,6	106 690,60
160 001	320 000	29	9,2	293	92,7	6 354 336,67	15,2	15 427 778,44	36,8	219 115,06
320 001	640 000	15	4,7	308	97,5	7 210 574,02	17,2	22 638 352,46	54,0	480 704,93
640 001	1 280 000	3	0,9	311	98,4	2 183 393,47	5,2	24 821 745,93	59,2	727 797,82
1 280 001	2 560 000	1	0,3	312	98,7	1 733 458,90	4,1	26 555 204,83	63,3	1 733 458,90
2 560 001	a více	4	1,3	316	100,0	15 387 405,89	36,7	41 942 610,72	100,0	3 846 851,47
Celkem	x	316	100,0	x	x	41 942 610,72	100,0	x	x	132 729,78

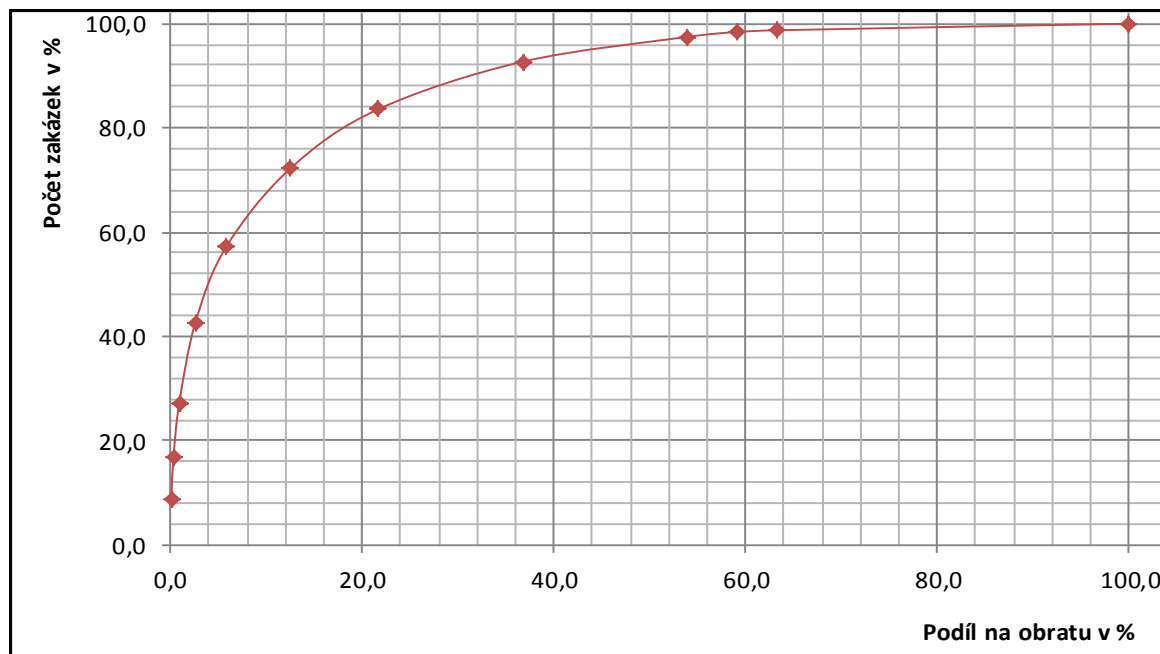
(Zdroj: vlastní zpracování)

Platí zde tedy Paretovo pravidlo 80/20. Takovýto poměr vyvolává at' už z pohledu nákladů nebo optimalizace sortimentu výrobků řadu otázek. Není tedy od věci tuto analýzu provádět pravidelně a nejlépe v kontextu s krycím příspěvkem na úhradu. V tom okamžiku bude zcela zřejmé, kolik krycího příspěvku dokáží vytvořit malé zakázky, kolik velké a bude možné jednoznačně posoudit, zda se vyplácí či nikoliv.

Na základě výsledků lze provést několik opatření, jejichž přijetím by se měl management intenzivněji zabývat. Zlepšením struktury zakázek totiž dojde k úspoře nákladů například v odbytu nebo ve výrobě, protože malé zakázky s sebou úměrně přinášejí režijní náklady.

Doporučuji, aby controller zpracoval detailnější analýzu a pokusil se zjistit, co by způsobil fakt, že by se například firma zřekla zakázek pod 10 000 Kč. Takovéto opatření by mohlo

znamenat zajímavou redukcí výrobních nákladů, nicméně obrát by klesnul o pouhých 0,9%. Omezením počtu malých zakázek, které se na obrátu podílejí pouze nevýrazně, je možné v odbytí vytvořit místo pro ekonomicky prospěšnější aktivity.



Obr. 11. Analýza objemu zakázek (Zdroj: vlastní zpracování)

Zřeknutí se některých menších zakázek nemusí ovšem znamenat jediné řešení. Mohou být zváženy efekty zavedení cenových přírážek za zakázky pod hodnotou stanovené minimální zakázky, nabídka bonusu při větší zakázce či vyžádání platby předem aj.

8.13 Systém ukazatelů

Větší pozornost by bezpochyby měla být věnována sledování a vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy. Na základě některých negativních výsledků finanční analýzy, které byly zjištěny v analytické části, navrhuji sledování těchto vybraných ukazatelů:

Ukazatele likvidity – běžná, pohotová a hotovostní likvidita - Na základě sledování ukazatelů běžné, pohotové a hotovostní likvidity a jejich následného vyhodnocování mohou být učiněny některé kroky, které se mohou týkat obchodní politiky (např. přenastavení doby splatnosti pohledávek, promptní platba u problémových zákazníků) nebo oblasti řízení zásob v důsledku značného vázání finančních prostředků. Cílem by mělo být dosahovat doporučených hodnot na všech třech úrovních. Těchto hodnot ovšem v současnosti není reál-

né, z důvodu nedostatku finančních prostředků, krátkodobě dosáhnout. Nezbytností je zajistit u ukazatelů hotovostní a pohotovostní likvidity měsíčně rostoucí trend. Pozitivním výsledkem bude u těchto dvou ukazatelů v horizontu 1 roku dosáhnout minimálně poloviny doporučených hodnot.

Ukazatele zadluženosti – Zadluženost je jeden z dalších problémů, se kterým se management potýká. Vlastníky společnosti by měly zajímat především ukazatel celkové zadluženosti, finanční páky, koeficient samofinancování, úrokové krytí a míra finanční samostatnosti. Cílem by mělo být snížit současnou celkovou zadluženost, která dosahuje vysokých hodnot. Toto snížení je nutné posoudit z hlediska výhodnosti resp. z hlediska finanční páky, protože vyšší zadluženost nemusí být jen nevýhodná. Je třeba zvážit, zda je společnost schopná dosáhnout z celkového vloženého kapitálu vyšší výnosnost, než je výše úroků, které jsou hrazeny za použití cizích zdrojů. Na základě toho je pak možné redukovat její výši na akceptovatelnou úroveň. Od výše celkové zadluženosti se pak dále odvinou výsledky i ostatních ukazatelů zadluženosti.

Ukazatele aktivity – Za nejdůležitější je možné považovat ukazatele doby obratu zásob, pohledávek a závazků. Cílem by mělo být zkrácení především doby obratu zásob na hodnotu nepřesahující 2 měsíce, za účelem získání hotovostních prostředků. Snížit se rovněž musí i doba obratu závazků, která by se měla ustálit v intervalu 50-60 dní. Důležité je dbát na to, aby doba obratu pohledávek nebyla delší jako doba obratu závazků a zastavil se růstový trend.

Ukazatele rentability – Management jako vlastníky firmy by měla nejvíce zajímat rentabilita vlastního kapitálu, celkových aktiv a tržeb. Cílem by měla být jejich maximalizace. Minimálně musí být vyšší, než je výše úroků u státních dluhopisů, které představuje bezriziková úroková míra pohybující se zpravidla od 1,5 až 4,5%.

Rychlost a úspěšnost dosažení lepších výsledků výše jmenovaných ukazatelů je zcela závislá na přijatých opatřeních a krocích, které budou učiněny. U každého zmiňovaného parametru finanční analýzy by měly být čtvrtletně popřípadě alespoň ročně stanoveny minimální cílové hodnoty, kterých má být dosaženo. Velice vhodné bude vytvořit měsíční report, který bude součástí měsíční reportingové zprávy. Tento report může mít podobu uvedenou v příloze P V. Pro dokreslení obrazu o stavu a výsledcích firmy doporučuji roční srovnání těchto ukazatelů s odvětvím.

V rámci tohoto reportu se mohou sledovat i jiné ukazatele než finanční analýzy. Mezi ně lze zařadit například tržby na jednoho zaměstnance, osobní náklady na 1 Kč tržeb nebo poměr výkonové spotřeby a tržeb.

8.14 Reporting

Prvním úkolem controllera zde bude zpracování a zavedení standardizovaného firemního reportingu, který bude orientovaný především na řídicí pracovníky. Slibovat si od něj lze zlepšení toku informací, komunikace a povědomí o fungování uvnitř společnosti. Kromě finančních veličin s grafickým zpracováním musí reporting zahrnovat také nefinanční veličiny a dostatečný komentář. Na základě definovaných požadavků řídicích pracovníků nastaví stálou podobu reportů. Bude zodpovědný za to, že reporty budou sestaveny včas a ze spolehlivých dat. Standardní měsíční reportingová zpráva by měla obsahovat především alespoň:

- tržby dle vyrobených produktů, dle uplatnitelnosti a tržby za zboží obojí ve členění dle zemí a plán na další období,
- náklady rozdělené na variabilní a fixní a jejich měsíční vývoj,
- výpočet krycího příspěvku a krátkodobého hospodářského výsledku,
- srovnání finančního plánu vs. skutečnost,
- vybrané finanční ukazatele,
- komentář k odchylkám, doporučení.

Tato zpráva, která může být doplněna o některé další informace dle konkrétních potřeb jednotlivých manažerů, by měla být k dispozici řídicím pracovníkům do 5. pracovního dne následujícího měsíce, aby informace byly ještě dostatečně aktuální. Na základě těchto potřeb musí mít reporting stálou podobu a formu, aby si manažeři na ni zvykli a uměli se vždy rychle zorientovat. Důraz musí být kladen také na rozsah. Nesmí docházet k tomu, že controller bude poskytovat celou řadu nepodstatných a na problémy se neorientujících informací.

Kromě této zprávy, která bude pravidelně zpracovávána, bude sestavovat mimořádné reporty podle potřeb řídicích pracovníků a aktuálních problémů.

9 VYHODNOCENÍ PROJEKTU

9.1 Přínosy a rizika projektu

Přínosy tohoto projektu stejně jako samotné práce controllera jsou obtížně měřitelné a finančně vyjádřitelné. Určitou míru úspory nákladů lze spatřovat v čase, který by musel management věnovat sestavováním si tabulek, získávání informací, provádění výpočtů a jiným činnostem, kterými by se musel sám zabývat. Tento čas v hodinách by se potom vynásobil hodinovou sazbou každého manažera. Vzhledem k tomu, že v současnosti není controlling managementem prováděn dostatečně, nemá smysl se touto úsporou zabývat, protože plynoucí benefity budou jiného charakteru. Největší přínosy obecně spatřuji ve:

- **efektivnějším a komplexním řízení** - Toho bude dosaženo propracovaným systémem plánování a rozpočetnictvím. Pomocí těchto nástrojů bude možné předvídat a předcházet negativním jevům, které by mohly ovlivnit chod společnosti. Plánování se více zpřesní a zkvalitní. Přeruší se tak rutinní práce zainteresovaných zaměstnanců, kteří budou přiměny zamyslet se nad činnostmi, smyslem své práce a budoucností.
- **vybudování systému rozpočetnictví** - Zlepší se řízení a kontrola nákladů. Díky němu bude možné realizovat přesná a konkrétní opatření, která eliminují vzniklé skutečnosti a povedou k větší hospodárnosti.
- **regulaci nákladů** – Rozpočtování částečně povede ke snížení nákladů, především těch fixních.
- **sledování výsledků útvarů** - Dojde k přenesení větší zodpovědnosti na pracovníky za jejich výsledky. Bude možné vyvodit a prokázat jejich úspěšnost. Zcela automaticky dojde ke zvýšené motivaci pracovníků, kteří budou chtít splnit cíle, aby prokázali svůj podíl na výsledcích společnosti.
- **vybudování reportingu** - Tvorbou uživatelského interface bude zkvalitněna komunikace uvnitř firmy alepší se tok informací a dat, na základě kterých bude přesně sledován chod společnosti.
- **zlepšení kontrolní a monitorovací činnosti** – Management bude mít daleko větší přehled o směru společnosti.

- **větší orientaci na cíle** - Bude více zřejmé, zda budou naplněny firemní cíle a budou moci být adaptivně učiněny kroky, jednodušeji řečeno zvýší se důraz při tahu na branku.
- **zajištění schopnosti reagovat** – Řízení se stane více pružnější a adaptivnější.
- **úspore času managementu** - Management uspoří svůj čas při získávání informací, protože bude mít k dispozici pravidelné reporty v požadované struktuře.

Rizika, které mohou ovlivnit úspěšnost realizace, mají různorodý charakter. Lze mezi ně zařadit:

- **výběr vhodného zaměstnance** – Výběr vhodného kandidáta představuje jedno z největších rizik. Při jeho výběru musí být obzvláště dbáno na to, aby byl detailně srozuměn s náplní práce a především s odpovědností a kompetencemi a bylo tak od začátku uchazečovi jasné, co se od něj očekává. Toto riziko by bylo alespoň možné eliminovat prověřením referencí kandidáta a výběrovým řízením v několika kolech, do kterého by byli zapojeni jak personalistka, tak jednatelé společnosti, kteří by vedli každé kolo samostatně a subjektivními hodnoceními vybrali vhodného kandidáta.
- **nedostatečná zkušenost** – Riziko spočívá v míře úspěšnosti při implementaci některých dalších metod nebo nástrojů controllingu a vůbec celé jeho činnosti. Tato nezkušenost se dá ovšem eliminovat školeními, která by byla orientována na řešení konkrétních firemních problémů. Společnost by tak mohla navázat na dřívější tradici v investování do vzdělání svých zaměstnanců.
- **organizační začlenění** - Navrhované organizační začlenění, které se jeví z pohledu účinnosti controllingu jako neúplně vhodné, vyplývá ovšem z požadavků na tuto pozici a z podmínek organizačního uspořádání. Existují zde rizika z omezení efektivnosti controllingu, protože controllerovi nebudou příslušet některé kompetence. Toto riziko by bylo možné eliminovat časem, kdy se pracovník osvědčí. Mohlo by dojít ke změně v začlenění v organizační struktuře a změně kompetencí.
- **nesprávné přidělení kompetencí** – Nesprávné sladění kompetencí controllera vs. vedení a další zaměstnanci může z jeho strany způsobit demotivaci. Tento faktor je

ovlivněn již organizačním začleněním. Toto riziko by bylo možné eliminovat aktivní komunikací o odpovědnosti, problémech a způsobu jejich řešení.

- **okamžitě se nedostavující efekty** – Je zřejmé, že ze strany vedení a tedy i majitelů společnosti budou vyžadovány okamžité přínosy a efekty práce controllera a nejlépe v peněžním vyjádření. Management musí vzít v potaz, že práce controllera je jen velmi těžko kvantifikovatelná a je nutné ji posuzovat podle jiných měřítek. Toto riziko by bylo možné eliminovat jeho aktivní podporou při práci, neustálou komunikací a otevřeností ze strany vedení, které bude chtít aktivně přistupovat k controllerem navrhovaným změnám a návrhům.
- **časové riziko** – Čas, který bude trvat aklimatizace nového zaměstnance, detailní seznámení se s řízením a procesy ve firmě, získání přehledu o organizaci práce a získání dalších informací, které bude moci využít pro svou práci. Toto riziko by bylo možné eliminovat sestavením například nějakého adaptačního programu personalistkou nebo někým z vedení.
- **neochota ke změnám** – Neochota vedení a zaměstnanců realizovat controllerem navrhované změny vytvoří bariéru v jeho práci a bude mít dopad na přínosy z jeho práce. Toto riziko je možné eliminovat některými osobnostními předpoklady jako je schopnost sebeprosazení se, schopnost obhájit si svůj návrh, schopnost kreativity, ale také aktivním přístupem k řešení a vyhledávání problémů a kvalifikačními předpoklady. Na tyto elementy by mělo být dbáno i při výběrovém řízení.
- **finanční riziko** – Společnost dosahovala v roce 2009 a 2010 záporného hospodářského výsledku. V minulém roce dosáhla zisku v řádu milionů korun a v roce 2012 se očekává růst zisku v řádu několika procent. Přijmutí takového zaměstnance představuje pro společnost náklady, nicméně finančně ji neohrozí. Toto riziko nemá příliš velký význam.
- **technologické riziko** – Controlling je nutné podpořit vhodným softwarem, který tak usnadní a zefektivní sběr informací. Existuje zde riziko, že se to podaří pouze částečně. To může způsobit časovou náročnost při sestavování reportů nebo absenci některých informací a pohledů na věc. Toto riziko by bylo možné eliminovat kritickou analýzou nedostatků informační podpory a analýzou vhodných prostředků k ře-

šení, na kterých by se podíleli všichni uživatelé a to jak vedení společnosti, tak controller.

9.2 Časový rámeček projektu a ekonomická náročnost

Řada projektů, a to nejen těch náročnějších, se velmi často potýká s problémem, že není dodržen časový plán, především termín ukončení. V současnosti není jasné, zda tento projekt bude ve společnosti realizován. Pokud se vedení rozhodne jej realizovat, může být využito dále uvedeného harmonogramu.

Plán jednotlivých činností je rozdělen do 4 etap, v rámci kterých je vymezen časový prostor pro realizaci; činnosti, které je nutné provést; termíny jejich zahájení a ukončení.

- **I. Etapa**

V první etapě musí být definovány konkrétní cíle, stanoveny úkoly a výstupy nově zřizované pozici. Následně na to vytvořen projektový tým, který se postará o zvládnutí jednotlivých činností realizace. Protože pozice controllera bývá velmi často širší veřejností vnímána jako mýtus pozice, která má za úkol jen kontrolovat zaměstnance a dohlížet nad jejich prací, doporučuji uspořádat workshop. Na něm budou zcela objasněny důvody zavedení této pozice; změny, které přinese; přínosy a další okolnosti tak, aby nebyl vytvořen negativní postoj zaměstnanců a nevznikly další mýty.

- **II. Etapa**

V této etapě budou vydefinovány požadavky na kandidáta, zveřejněná nabídka na pracovní pozici a zahájeno výběrové řízení. Z výsledků výběrového řízení bude na základě subjektivního hodnocení managementu vybrán kandidát. Tomu bude vytvořeno pracovní zázemí včetně všech administrativních a technických záležitostí. Nový zaměstnanec bude proškolen v oblasti využitelnosti informačního systému.

- **III. Etapa**

V předposlední fázi controller bude seznámen se současným stavem řízení především tvorby kalkulací, plánování, rozpočtictví a provede důkladné analýzy vnitropodnikového účetnictví, nákladů a výnosů aj. Na základě těchto analýz budou vyvozeny hypotézy a návrhy, pro které bude zcela jistě nezbytné provést změny informačního systému a jiného softwaru např. Excelu.

- **IV. Etapa**

Poslední fází je zkušební doba controllingu, kdy bude naplno zahájena práce controllera. Její součástí bude testování a provádění úprav, za účelem dosažení předpokládaných efektů. Projekt je možné označit za skončený až v okamžiku naplnění potřeb a očekávání managementu a dalších zaměstnanců.

O provedených i dále plánovaných změnách v chodu společnosti bude vhodné uspořádat setkání se všemi zaměstnanci, kde budou veškeré informace odprezentovány a objasněny.

Tab. 21. Časový rámeček projektu

ID	Název úkolu	Doba trvání	Datum zahájení	Datum ukončení
1	Realizace projektu	177	4.6.2012	25.2.2013
2	I. Etapa	19	4.6.2012	28.6.2012
3	Definování cílů controllingu	7	4.6.2012	12.6.2012
4	Stanovení úkolů a výstupů controllera	7	13.6.2012	21.6.2012
5	Vytvoření projektového týmu	2	22.6.2012	25.6.2012
6	Vytvoření povědomí o controllingu	3	26.6.2012	28.6.2012
7	II. Etapa	44	29.6.2012	31.8.2012
8	Výběrové řízení na pozici controllera	30	29.6.2012	13.8.2012
9	Vyhodnocení výběrového řízení, příjem pracovníka	5	14.8.2012	20.8.2012
10	Vytvoření pracovního zázemí	2	21.8.2012	22.8.2012
11	Školení controllera v informačním systému	7	23.8.2012	31.8.2012
12	III. Etapa	54	3.9.2012	16.11.2012
13	Analýza současného stavu řízení	14	3.9.2012	20.9.2012
14	Analýza vnitropodnikového účetnictví	14	21.9.2012	11.10.2012
15	Analýza nákladů a výnosů	9	12.10.2012	24.10.2012
16	Vyhodnocení analýz a stanovení hypotéz	5	25.10.2012	31.10.2012
17	Nastavení informačního systému a softwaru	12	1.11.2012	16.11.2012
18	IV. Etapa	60	19.11.2012	25.2.2013
19	Zkušební období controllingu	60	19.11.2012	25.2.2013

(Zdroj: vlastní zpracování)

Náklady spolu s přínosy determinují rozhodnutí o tom, zda projekt realizovat nebo ne. Ekonomickou náročnost shrnuje tab.21. Odliv peněžních prostředků způsobí nejprve zveřejnění pracovní nabídky. Ta musí být zveřejněna jak na stránkách společnosti, tak na některých z internetových pracovních portálů. Zde bych navrhol využit nejznámější a nejnavštěvovanější portál jobs.cz. Vytvořením pracovní nabídky na tomto portálu dojde ke zveřejnění na inzerátu i na hotjobbs.cz, který je první 3 týdny zdarma. V současné nabídce

portálu Jobs.cz jsou 2 druhy inzerátů. První se jmenuje Standard a umožňuje pravidelné aktualizace a možnost prodloužení doby prezentace inzerátu. Jeho cena činí 7 900 Kč bez DPH. Druhý zmiňovaný s označením Light, nenabízí služby, které jsou uvedené u Standard. Jeho cena je ovšem 5 900 Kč bez DPH. (Jobs, © 1996-2012)

Využitím inzerátu Standard budou celkové jednorázové náklady činit celkem 9 480 Kč. Vytvořením pozice controllera dojde ke zvýšení mzdových nákladů a nákladů na odvody sociálního a zdravotního pojištění hrazenými zaměstnavatelem. Tyto průběžné náklady představují 36 450 Kč měsíčně a 437 400 Kč ročně. Celkem by bylo za rok realizací tohoto projektu vynaloženo 446 880 Kč, což představuje součet jednorázových nákladů a průběžných nákladů. V úvahu nejsou brány náklady na vybavení pracoviště, které je k dispozici.

Tab. 22. Ekonomická náročnost projektu (v Kč)

Položka	Kč
Inzerce pracovní nabídky	9 480
Celkem jednorázové náklady	9 480
Mzdové náklady	27 000
Sociální pojištění	7 020
Zdravotní pojištění	2 430
Celkem průběžné náklady	36 450
Celkem náklady za rok	446 880

(Zdroj: vlastní zpracování)

ZÁVĚR

Společnost Walmag Magnetics, s.r.o. ještě před lety patřila do mezinárodní skupiny Walker Magnetics Group, která pro ni byla klíčovým zákazníkem. Po odloučení ze skupiny začátkem roku 2011 se společnosti otevřely všechny světové trhy a řada příležitostí. Dnes již jako samostatný subjekt s novou vlastnickou strukturou pokračuje v oboru podnikání, který je ve světě i v tuzemsku dlouhodobě perspektivní a stabilní. Navazuje tak na dlouholetou tradici značky Walker, kterou se řadu let prezentovala.

Hlavním cílem této práce byl návrh projektu využití operativního controllingu ve vybrané společnosti. Na základě dostupných literárních zdrojů byl v úvodu objasněn pojem controlling a jeho úkoly. Následně byla pozornost věnována operativnímu controllingu a jeho nástrojům. V závěru této části byl popsán způsob jeho implementace a využití reportingu.

V druhé části práce byla představena společnost Walmag Magnetics s.r.o., jenž byla dále podrobena situační analýze a analýze současného využití nástrojů operativního controllingu. Výsledky těchto analýz vytvořily řadu předpokladů a důvodů pro realizaci navrhovaného projektu.

Na začátku projektové části jsem uvedl důvody pro implementaci operativního controllingu a navrhl zřízení samostatné pozice controllera, kterou jsem rovněž začlenil do organizační struktury. U profilu kandidáta jsem stanovil kritéria pro obsazení pozice controllera a náplň jeho práce. Následně jsem vytvořil rámec operativního plánování a doporučil některé změny v procesu plánování a rozpočtování. Dále jsem provedl reklasifikaci nákladů pro potřeby controllingu na variabilní a fixní. V návaznosti na ní jsem vypočítal krátkodobý hospodářský výsledek controllingovým způsobem, vytvořil návrh výpočtu krycího příspěvku a vypočítal bod zvratu za únor roku 2012. Analýzou objemu výrobní zakázky byla demonstrována potřeba věnovat zvýšenou pozornost menším zakázkám, které s sebou přinášejí malý podíl na tržbách a růst fixních nákladů. Pro zlepšení informační podpory managementu, jsem uvedl některé požadavky na reporting. Na úplném závěru jsem zhodnotil přínosy, rizika, časový rámec a náklady projektu.

Domnívám se, že controlling si své místo ve Walmag Magnetics, s.r.o. zcela nepochybně najde.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- AITLAND, Iain; PROKEŠ, Rostislav. 1998. *Rozpočetnictví pro nefinanční manažery: jak využít rozpočetnictví jako účinného nástroje řízení*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 171 s. ISBN 80-85943-77-8.
- ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2006. 1. vyd. Brno: Computer Press, 182 s. ISBN 80-251-1124-5.
- ESCHENBACH, Rolf. 2000. *Controlling*. 1. vyd. Praha: ASPI Publishing, 812 s. ISBN 80-85963-86-8.
- FIBÍROVÁ, Jana. 2003. *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
- HORVÁTH & PARTNERS. 2004. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu: 5. přepracované vydání / Horváth & Partners*. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
- HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří; ŠIŠKA, Ladislav. 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLIN, 2003. *Slovník controllingu: česko-anglický, anglicko-český: 120 nejdůležitějších terminů pro práci controllera*. 1. vyd. Praha: Management Press, 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- JUNG, Hans, 2007. *Controlling*. 2. Auflage. München: Oldenbourg Wissenschaftsverlag, 697 s. Dostupné z WWW:
http://books.google.cz/books?id=5duZYv_IVVIC&printsec=frontcover#v=onepage&q&f=false ISBN 978-3-486-58500-1.
- KONEČNÝ, Miloš. 2007. *Controlling: studijní text pro kombinovanou formu studia*. 4. přeprac. vyd., V Akademickém nakladatelství CERM 2. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 139 s. ISBN 978-80-214-3346-5.
- KONEČNÝ, Miloš; REŽŇÁKOVÁ, Mária. 2000. *Controlling*. 2. vyd. Brno: PC-DIR Real, 121 s. ISBN 80-214-1535-5.
- KRÁL, Bohumil. 2006. *Manažerské účetnictví*. 2. rozš. vyd. Praha: Management Press, 622 s. ISBN 80-7261-141-0.

- MIKOVCOVÁ, Hana. 2007. *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- POPESKO, Boris. 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- ŠOLJAKOVÁ, Libuše; FIBÍROVÁ, Jana. 2010. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 221 s. ISBN 978-80-247-2759-2.
- VOLLMUTH, Hilmar J. 2004. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. české vyd. Praha: Profess Consulting, 357 s. ISBN 80-7259-032-4.
- VOLLMUTH, Hilmar J; VYSUŠIL, Jiří. 1998. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2. upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 136 s. ISBN 80-85235-54-4.
- VYSUŠIL, Jiří. 2004. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. Praha: Profess Consulting, 115 s. ISBN 80-7259-012-X.
- VYSUŠIL, Jiří. 1999. *Zdroje dat a jejich zpracování pro controlling: průvodce daty a jejich zpracováním pro metody controllingu*. Praha: Profess Consulting, 130 s. ISBN 80-7259-008-1.
- VYSUŠIL, Jiří; KAVAN, Michal. 1999. *Controllingové integrační metody*. Ostrava: Montanex, 248 s. ISBN 80-7225-012-4.
- VEJDĚLEK, Jiří. 1999. *Jak zlepšit podnikové plánování*. 1. vyd. Praha: Grada, 100 s. ISBN 80-7169-666-8.
- ŽŮRKOVÁ, Hana. 2007. *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. 1. vyd. Praha: Grada, 135 s. ISBN 978-80-247-1844-6.

Internetové zdroje:

Walmag.cz [online]. WALMAG HOLDING, © 2012 [cit. 2012-03-06]. Dostupné z:

<http://www.walmag.cz/>

MPO. MPO: Ministerstvo průmyslu a obchodu [online]. © 2005 [cit. 2012-03-15]. Do-

stupné z: <http://www.mpo.cz/>

FINPORT. *Finport: Znalostní portál finančního řízení* [online]. © 2010-2011 [cit. 2012-04-01]. Dostupné z: <http://www.finport.fame.utb.cz/>

JOBS. *Jobs: Spojení s elitou* [online]. LMC, © 1996-2012 [cit. 2012-04-19]. Dostupné z: <http://www.jobs.cz/>

Další zdroje:

NOVÁK, Petr, ZÁMEČNÍK, Roman. 2012. *Studijní podklady předmětu Controlling*.

Interní materiály společnosti Walmag Magnetics, s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

A	Aktiva
ČPK	Čistý pracovní kapitál
EAT	Earning After Taxed – čistý zisk
EBIT	Earning Before Interest and Taxes – zisk před zdaněním a úroky
EBT	Earning Before Taxes – zisk před zdaněním
FN	Fixní náklady
KHV	Krátkodobý hospodářský výsledek
ROA	Return On Assets – rentabilita celkového kapitálu
ROE	Return On Equity – rentabilita vlastního kapitálu
ROS	Return On Sales – rentabilita tržeb
SFN	Specifické fixní náklady
VFN	Všeobecné fixní náklady
VK	Vlastní kapitál
VN	Variabilní náklady
WM	Walmag Magnetics

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Regulační okruh controllingu.....</i>	<i>16</i>
<i>Obr. 2. Úkoly controllingu.....</i>	<i>17</i>
<i>Obr. 3. Fáze plánovacího cyklu</i>	<i>22</i>
<i>Obr. 4. Systém podnikového plánování.....</i>	<i>23</i>
<i>Obr. 5. Dílčí informační systémy</i>	<i>33</i>
<i>Obr. 6. Průnik množin odpovědnosti manažera a controllera</i>	<i>38</i>
<i>Obr. 7. Organizační struktura WM, s.r.o.....</i>	<i>43</i>
<i>Obr. 8. Struktura nákladů v roce 2011</i>	<i>66</i>
<i>Obr. 9. Organizační struktura po začlenění controllera</i>	<i>72</i>
<i>Obr. 10. Bod zvratu za celý podnik.....</i>	<i>88</i>
<i>Obr. 11. Analýza objem zakázek.....</i>	<i>90</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. Vývoj majetkové a finanční struktury (v tis. Kč).....</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 2. Výsledek hospodaření (v tis. Kč)</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 3. Ukazatele likvidity</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 4. Ukazatele likvidity – odvětví.....</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 5. Čistý pracovní kapitál (v tis. Kč)</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 6. Ukazatele rentability.....</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 7. Ukazatele rentability - odvětví.....</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 8. Ukazatele aktivity</i>	<i>52</i>
<i>Tab. 9. Ukazatele aktivity – odvětví.....</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 10. Ukazatele zadluženosti</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 11. Ukazatele zadluženosti – odvětví.....</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 12. Multiplikátor vlastního kapitálu</i>	<i>55</i>
<i>Tab. 13. Návrh operativního plánování systémem klouzavých plánů.....</i>	<i>75</i>
<i>Tab. 14. Zavedení odpovědnostních středisek</i>	<i>81</i>
<i>Tab. 15. Návrh kontroly rozpočtů výrobních středisek</i>	<i>82</i>
<i>Tab. 16. Sdružený rozpočet</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 17. Výpočet krycího příspěvku na úhradu za únor 2012</i>	<i>85</i>
<i>Tab. 18. Krycí příspěvek na úhradu podle kategorií využitelnosti výrobků</i>	<i>85</i>
<i>Tab. 19. Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku (v Kč).....</i>	<i>87</i>
<i>Tab. 20. Analýza objemu výrobních zakázek v roce 2011</i>	<i>89</i>
<i>Tab. 21. Časový rámeček projektu</i>	<i>97</i>
<i>Tab. 22. Ekonomická náročnost projektu (v Kč)</i>	<i>98</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Druhové členění nákladů včetně analytické evidence za únor 2012
- P II Návrh směrnice operativního plánování 2013/2014
- P III Návrh plánu tržeb za zboží
- P IV Reklasifikace nákladů
- P V Návrh reportu ukazatelů

**PŘÍLOHA P I: DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VČETNĚ
ANALYTICKÉ EVIDENCE ZA ÚNOR 2012**

ÚČETNÍ SKUPINA A NÁZEV ÚNOR 2012	NÁKLADY	VÝNOSY
501101 Spotřeba materiálu - jednicový	2 123 291	0
501102 Spotřeba materiálu - režijní k VÚ	59 478	0
501103 Spotřeba materiálu - čistící a ochranné	2 463	0
501104 Spotřeba materiálu - drobné náradí	101 916	0
501107 Spotřeba materiálu - ostatní režijní	103 099	0
501111 Spotřeba materiálu - rozpuštění VPN	9 892	0
502001 Spotřeba energie - el. energie	131 490	0
502002 Spotřeba energie - topení	272 603	0
502003 Spotřeba energie - voda	2 554	0
503013 Spotř.ost. neskl.dodávek-PHM 4Z5 ...	834	0
503014 Spotř.ost. neskl.dodávek-PHM 4Z5 ...	5 235	0
503201 Spotřeba ost. neskladovatelných dodávek	1 060	0
504001 Prodané zboží	2 212 119	0
504002 Prodané zboží	8 125	0
511101 Opravy a udržování - hmotný IM	67 005	0
511112 Opravy a udržování - Roomster 4Z5 ...	141	0
511113 Opravy a udržování - Renault 4Z5 ...	4 656	0
512201 Cestovné - tuzemsko	4 371	0
512202 Cestovné - zahraniční pracovní cesty	30 269	0
512203 Cestovné - pracovní cesty vlastním vozem	18 730	0
513291 Náklady na reprezentaci	11 359	0
518001 Ostatní služby - nájemné budov, pozemku	106 370	0
518002 Ostatní služby - nájemné tel. provoz	3 738	0
518003 Ostatní služby - nájemné stroje	9 285	0
518010 Ostatní služby - internet	4 800	0
518011 Ostatní služby - hovorné mobilní operátor	20 167	0
518015 Ostatní služby - pevná linka hovorné	1 153	0
518016 Ostatní služby - pevná linka faxové	1 331	0
518021 Ostatní služby - nájemné Konica Minolta	11 936	0
518101 Ostatní služby - ekologická služba	1 485	0
518109 Ostatní služby - kooperace ostatní	62 548	0
518111 Ostatní služby - opravy přípravku	3 705	0
518202 Ostatní služby - aktualizace programu	2 500	0
518203 Ostatní služby - úklid dílna, kanceláře	5 185	0
518205 Ostatní služby - poradenství	2 240	0
518207 Ostatní služby - školení	52 450	0
518208 Ostatní služby - poplatky	366	0
518209 Ostatní služby - ostatní dod. práce	5 890	0
518213 Ostatní služby - poštovné a balné	1 792	0

ÚČETNÍ SKUPINA A NÁZEV ÚNOR 2012	NÁKLADY	VÝNOSY
518214 Ostatní služby - bezpečnost práce	3 960	0
518216 Ostatní služby - inzerce, reklama a pro	16 117	0
518217 Ostatní služby - softwarová služba NWT	52 511	0
518218 Ostatní služby - softwarová služba Karát	49 800	0
518219 Ostatní služby - ostatní dod. práce	21 237	0
518221 Ostatní služby - přepravné výrobků	100 475	0
518222 Ostatní služby - přepravné výrobků NL	16 500	0
521001 Mzdové náklady - OON /dohody/	31 003	0
521102 Mzdové náklady - prémie kategorie D	422 414	0
521103 Mzdové náklady - příplatky ke mzdě, náhrad	75 764	0
521104 Mzdové náklady - časová mzda kategorie D	197 606	0
521123 Mzdové náklady	252 428	0
521200 Mzdové náklady-náhrada mzdy nemoc	3 311	0
523291 Odměny členům orgánů společnosti a druž	119 500	0
524101 Zákonné sociální pojištění - 26 % kate.	274 704	0
524102 Zákonné zdravotní pojištění - 9 % kate.	98 892	0
527001 Zákonné sociální náklady /penzijní př./	8 000	0
527204 Zákonné sociální náklady /poukázky SYAS/	20 950	0
527205 Zákonné sociální náklady /doprava/	18 378	0
538002 Ostatní daně a poplatky - dálnice, regres	1 500	0
538302 Ostatní dane a poplatky - ostatní	3 589	0
542001 Prodaný materiál	2 970	0
548001 Ostatní provozní náklady	6 800	0
548102 Ostatní provozní náklady - pojištění majetku	12 624	0
548901 Ostatní provozní náklady - zaokrouhlení	26	0
551101 Odpisy DHM - 022/1	21 502	0
551113 Odpisy software - 013/1	3 167	0
551129 Odpisy DHM - 022/2900	4 803	0
554001 Zúčtování ostatních rezerv	800 000	0
562501 Úroky - placené / bankovní	14 918	0
562502 Úroky - půjčky NL	2 904	0
563501 Kurzové ztráty	50 580	0
568502 Ostatní finanční náklady	13 384	0
601001 Tržby za vlastní výrobky	0	4 535 293
602001 Tržby z prodeje služeb - dopravné	0	75 754
602101 Tržby z prodeje služeb - ostatní	0	117 281
602501 Tržby z prodeje služeb - dopravné NL,FR	0	13 300
604001 Tržby za zboží	0	3 351 005
604002 Tržby za zboží	0	25 834
611500 Změna stavu nedokončené výroby - KNO	0	99 387
611501 Změna stavu nedokončené výroby - materiál	0	11 054
611509 Změna stavu nedokončené výroby - neshody	0	-6 555
611514 Změna stavu nedokon.výroby polotovary	0	-169 147

ÚČETNÍ SKUPINA A NÁZEV ÚNOR 2012	NÁKLADY	VÝNOSY
612501 Změna stavu polotovarů vlastní výroby	0	273 983
613100 Změna stavu hotových výrobků-zápůjčky	0	-19 303
613501 Změna stavu hotových výrobků	0	275 399
642001 Tržby z prodeje materiálu	0	24 386
648003 Ostatní provozní výnosy - kilometrové	0	2 859
648901 Jiné provozní výnosy - zaokrouhlení	0	8
662501 Úroky bankovní	0	1
663501 Kurzové zisky	0	0
668501 Ostatní finanční výnosy	0	51

PŘÍLOHA P II: NÁVRH SMĚRNICE PRO SESTAVENÍ ROČNÍCH PLÁNŮ VE SPOLEČNOSTI WALMAG MAGNETICS, S.R.O.

Směrnice pro sestavení ročních plánů ve společnosti Walmag Magnetics, s.r.o. na hospodářský rok 2013/2014

- 1. Plán tržeb včetně plánu odbytu** – Je sestaven na základě celopodnikových cílů a podpořen marketingovým průzkumem trhů. Stanovuje předpokládané objemy prodeje. Musí být ve členění dle výrobků, zboží, skupin zákazníků a jednotlivých zemí.
 - sestaveno do: 12.6.2013
 - zodpovídá: vedoucí obchodu
 - předává: controller
 - schváleno do: 18.6.2013
 - schvaluje: ředitel

- 2. Marketingový plán** – Definuje požadavky na podporu prodeje a dosažení cílů stanovených v plánu tržeb. Obsahuje výčet všech marketingových potřeb a aktivit včetně očekávaných nákladů členěných na materiál a marketingové služby.
 - sestaveno do: 12.6.2013
 - zodpovídá: marketingový specialista
 - předává: controller
 - schváleno do: 18.6.2013
 - schvaluje: ředitel

- 3. Plán výroby** – Vychází z plánu odbytu a z plánu zakázek. Jeho součástí je i plán nákladů výroby, zohledňující všechny náklady ve členění na variabilní a fixní.
 - sestaveno do: 25.6.2013
 - zodpovídá: manažer procesů
 - předává: controller
 - schváleno do: 29.6.2013

4. Plán zásob – Musí být sestaven ve členění na materiál, zboží a výrobky. Materiál bude rozdělen ještě na jednicový a režijní a dle jednotlivých skladů. Zohlední se v něm i očekávané změny dodavatelských cen.

- sestaveno do: 4.7.2013
- zodpovídá: vedoucí skladu
- předává: controller
- schváleno do: 10.7.2013

5. Plán nákupu – Musí být sestaven ve členění na zásoby a služby. Jednotlivé kategorie jsou detailněji rozpracovány. Součástí tohoto plánu je plán zásob.

- sestaveno do: 16.7.2013
- zodpovídá: controller
- předává: controller
- schváleno do: 19.7.2013
- schvaluje: ředitel

6. Plán investic – Definuje všechny investiční akce, jejich způsoby financování, včetně termínů realizace. Spolu s tímto plánem je sestaven plán odpisů.

- sestaveno do: 16.7.2013
- zodpovídá: ředitel
- předává: controller
- schváleno do: 19.7.2013
- schvaluje: jednatele

7. Plán údržby – Bere v úvahu všechny výrobní kapacity a obsahuje přehled všech aktivit (kontrol, oprav aj.) v rozdělení na interní a externí. Vyčísluje očekávané náklady ve členění na potřebný materiál, externí služby a opravy provedené ve vlastní režii.

- sestaveno do: 23.7.2013
- zodpovídá: mistři dílen

- předává: controller
- schváleno do: 27.7.2013
- schvaluje: ředitel

8. Personální plán – Vychází z odbytového a výrobního plánu. Obsahuje počty zaměstnanců podle jednotlivých oddělení v členění na THP a dělníci, plán pracovních míst, plán osobních nákladů včetně výdajů na školení.

- sestaveno do: 3.8.2013
- zodpovídá: personalistka
- předává: controller
- schváleno do: 7.8.2013
- schvaluje: ředitel

9. Finanční plán – Je sestaven na základě výše uvedených plánů. Obsahuje plán výsledku hospodaření, plánovou rozvahu, plánový výkaz zisku a ztráty a plán peněžní toků.

- sestaveno do: 15.8.2013
- zodpovídá: ředitel
- předává: controller

10. Posouzení ročního plánu

- posouzeno do: 20.8.2013
- zodpovídá: valná hromada

11. Schválení ročního plánu

- schváleno do: 24.8.2013
- zodpovídá: valná hromada

PŘÍLOHA P III: NÁVRH PLÁNU TRŽEB ZA ZBOŽÍ



Plán tržeb za zboží 2012/2013

Kategorie	Ob.	Stát	10/2012	11/2012	12/2012	01/2013	02/2013	03/2013	04/2013	05/2013	06/2013	07/2013	08/2013	09/2013	Celkem v Kč
DM1	MS	CZ													
	MS	SK													
	ZT	PL													
	ZT	DE													
	ZT	GB													
DM2	ZT	SE													
	LH	RU													
	LH	UA													
	ZT	KR													
	LH	EE													
DM3	ZT	BG													
	LH	RO													
	ZT	HR													
	LH	SI													
	ZT	SR													
	LH	BY													
	LH	LT													
	LH	LV													
	LH	HU													
	ZT	AT													
Potenciál	ZT	BE													
	ZT	NL													
	ZT	LUX													
	ZT	CH													
	ZT	IE													
	ZT	DK													
	ZT	NO													
	ZT	FI													
	ZT	US													
	ZT	CA													
Bývalé firmy ve skupině	ZT	FR													
	ZT	FR													
Celkem v Kč															

* DM1 - objednávka denně, DM2 - objednávka min. 1x týdně, DM3 - nepravdivé objednávky, Potenciál - trhy s potenciálem

PŘÍLOHA P IV: REKLASIFIKACE NÁKLADŮ

Název účtu finančního účetnictví		Název účtu finančního účetnictví	
VN - variabilní náklad, SFN - speciální fixní náklad, VFN- všeobecný fixní náklad			
50xxxx Spotřebované nákupy			
501101 Spotřeba materiálu - jednicový	VN	501130 Spotřeba materiálu - backoffice	VFN
501102 Spotřeba materiálu - režijní k VÚ	VN	502001 Spotřeba energie - el.energie	VN
501103 Spotřeba mat. - čistící a ochranné	VN	502002 Spotřeba energie - topení	VFN
501104 Spotřeba materiálu - drobné nářadí	VFN	502003 Spotřeba energie - voda	VFN
501105 Spotřeba materiálu - obaly	VN	502101 Spotř. energie - stlač. vzduch, emul.	VN
501106 Spotřeba materiálu - sklad kooperací	VN	503013 Spotř.ost. neskl.dod.-PHM 4Z5...	VFN
501107 Spotřeba materiálu - ostatní režijní	VN	503014 Spotř.ost. neskl.dod.PHM 4Z5 ...	VFN
501108 Spotřeba materiálu - vzorky vývoj	VN	503201 Spotř. ost. neskl. dodávek	VFN
501110 Spotřeba materiálu - drobný majetek	VFN	504001 Prodané zboží	VN
501111 Spotřeba mat. - rozpuštění VPN	VN	504002 Prodané zboží	VN
501113 Spotřeba materiálu - sklad kooperací	VN		
51xxxx Služby			
511101 Opravy a udržování - hmotný IM	VFN	518097 Ostatní služby - datová karta 720...	VFN
511112 Opravy a udržování - 4Z5 3283	VFN	518098 Ostatní služby - datová karta 602...	VFN
511113 Opravy a udržování - 4Z5 3462	VFN	518099 Ostatní služby - datová karta 601...	VFN
512201 Cestovné - tuzemsko	VN	518100 Ostatní služby - datová karta 601...	VFN
512202 Cestovné - zahraniční pracovní cesty	VN	518101 Ostatní služby - ekologická služba	VFN
512203 Cestovné - pracovní cesty vl. vozem	VN	518103 Ostatní služby - revize, emise	VFN
513291 Náklady na reprezentaci	VFN	518104 Ost. služby - výdejna a sklad nástroj	VFN
518001 Ostatní služby - nájemné budov	VFN	518109 Ostatní služby - kooperace	VN
518002 Ostatní služby - nájemné tel. provoz	VFN	518110 Ostatní služby - reklamace, opravy	VN
518003 Ostatní služby - nájemné stroje	SFN	518111 Ostatní služby - opravy přípravku	SFN
518009 Ost. služby - nájemné prog.Office	VFN	518112 Ostatní služby - zákaznický servis	VN
518010 Ostatní služby - internet	VFN	518202 Ost. služby - aktualizace programu	VFN
518011 Ostatní služby - hovorné mob. op.	VFN	518203 Ostatní služby - úklid dílna, kancl.	VFN
518012 Ostatní služby - tel. 602...	VFN	518205 Ostatní služby - poradenství	VFN
518013 Ostatní služby - tel. 606...	VFN	518207 Ostatní služby - školení	VFN
518014 Ostatní služby - tel. 606...	VFN	518208 Ostatní služby - poplatky	VFN
518015 Ostatní služby - pevná linka hovorné	VFN	518209 Ostatní služby - ostatní dod. prací	VFN
518016 Ostatní služby - pevná linka faxovné	VFN	518210 Ostatní služby - překlady, právník	VFN
518017 Ostatní služby - tel. 725...	VFN	518211 Ostatní služby - ostraha	VFN
518018 Ostatní služby - tel. 724...	VFN	518212 Ostatní služby - hovorné	VFN
518021 Ostatní služby - nájemné Konica	VFN	518213 Ostatní služby - poštovné a balné	VN
518023 Ostatní služby - tel. 724...	VFN	518214 Ostatní služby - bezpečnost práce	VFN
518025 Ostatní služby - tel. 724...	VFN	518215 Ostatní služby - veletrhy a výstavy	SFN
518026 Ostatní služby - tel. 724...	VFN	518216 Ostatní služby - inzerce, reklama	SFN
518027 Ostatní služby - tel. 724...	VFN	518217 Ostatní služby - soft. služba NWT	VFN
518030 Ostatní služby - tel. 602...	VFN	518218 Ostatní služby - soft. služba Karát	VFN
518034 Ostatní služby - tel. 725...	VFN	518219 Ostatní služby - ostatní dod. práce	VFN
518035 Ostatní služby - tel. 725...	VFN	518221 Ostatní služby - přepravné výrobků	VN
518096 Ostatní služby - car control	VFN	518221 Ostatní služby - přeprav. Výrobků nl	VN
52xxxx Osobní náklady			
521001 Mzdové náklady - OON dohody	VN	521900 Mzdové náklady - půjčky	VFN
521102 Mzdové nákl. - prémie kategorie D	VN	523291 Odměny čl. orgánů společ. a druž.	VFN
521103 Mzdové náklady - příplatky ke mzdě	VFN	524101 Zákonné sociální pojištění - 26 %	VFN
521104 Mzdové nákl. - časová mzda kat. D	VN	524102 Zákonné zdravotní pojištění - 9 %	VFN

Název účtu finančního účetnictví		Název účtu finančního účetnictví			
VN - variabilní náklad, SFN - speciální fixní náklad, VFN- všeobecný fixní náklad					
52xxxx Osobní náklady					
521105	Mzdové nákl. - od jednicové mzdy	VN	524901	Zákonné soc. pojištění - 26% půjčky	VN
521106	Mzdové nákl. - přek. na str. 60%	VFN	524902	Zákonné zdrav. pojištění - 9% půjčky	VN
521109	Mzdové nákl. - mim. prémie kat. D	VFN	527001	Zákonné soc. náklady - penzijní př.	VFN
521110	Mzdové nákl. bonus. prémie kat. D	VFN	527202	Zákonné sociální náklady	VFN
521123	Mzdové náklady	VFN	527203	Zákonné soc. náklady - životní poj.	VFN
521199	Mzdové náklady - odstupné	VFN	527204	Zákonné sociální náklady - SYAS	VFN
521200	Mzdové nákl. - náhrada mzdy nem.	VFN	527205	Zákonné sociální náklady - doprava	VFN
53xxxx Daně a poplatky					
531301	Daň silniční	VFN	538003	Ostatní daně a poplatky - bank., soud	VFN
538001	Ost. daně a popl. - spotřeba kolků	VFN	538302	Ostatní daně a poplatky - ostatní	VFN
538002	Ostatní daně a poplatky - dálniční	VFN			
54xxxx Jiné provozní náklady					
541001	Zúst. cena prodaného DHM a DNM	VFN	546291	Odpis nedob. pohledávky - nezákón.	VFN
542001	Prodaný materiál	VN	548001	Ostatní provozní náklady	VFN
542002	Prodaný materiál - obaly	VN	548102	Ostatní pr. náklady - pojištění maj.	VFN
543001	Dary - uznané	VFN	548202	Ostatní pr. náklady - pojištění zam.	VFN
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	VFN	548901	Ostatní pr. náklady – zaokrouhl.	VFN
545291	Ostatní pokuty a penále	VFN	548999	Ostatní provozní náklady - nedaňové	VFN
546001	Odpis pohledávky - zákonné	VFN	549101	Manka a škody	VFN
55xxxx Odpisy					
551101	Odpisy DHM - 022/1	SFN	558001	Opravná položka k pohledávkám	VFN
551112	Odpisy DNM - 012/1	SFN	559001	Tvorba a zúčtování op. položek	VFN
551113	Odpisy software - 013/1	VFN	559199	Zúčtování op. položek - zásoby	VFN
551114	Odpisy k ocenit. právům - 014/1	SFN	559991	Zúčtování opravných položek - pohl.	VFN
551129	Odpisy DHM - 022/2900	SFN	559992	Zúčtování opravných položek - NV	VFN
554001	Zúčtování ostatních rezerv	VFN	559994	Zúčtování opravných položek - HV	VFN
554991	Tvorba ostatních rezerv - bonus	VFN	559996	Zúčtování opravných položek - OZ	VFN
554993	Tvorba ostatních rezerv - mzdy	VFN			VFN
56xxxx Finanční náklady					
562501	Úroky - placené / bankovní	VFN	563502	Kurzové ztráty - ZPC	VFN
563501	Kurzové ztráty	VFN	568502	Ostatní finanční náklady	VFN

PŘÍLOHA P V: NÁVRH REPORTU UKAZATELŮ



Ukazatel	09/ 2012	10/ 2012	11/ 2012	12/ 2012	01/ 2013	02/ 2013	Vývoj za I. pololetí
Likvidita							
ČPK							
Běžná likvidita	↓ 1,33	↑ 1,49	↑ 1,52	↓ 1,24	→ 1,39	↓ 1,28	
Pohotová likvidita							
Hotovostní likvidita							
Podíl ČPK na OA							
Zadluženost							
Věřitelské riziko							
Koeficient samofinancování							
Ukazatel finanční páky							
Ukazatel úrokového krytí							
Aktivita							
Doba obratu zásob							
Doba obratu pohledávek							
Doba obratu závazků							
Rentabilita							
ROS							
ROA							
ROE							
Ostatní ukazatele							
Tržby/počet zaměstnanců							
Osobní náklady/tržby							
Výkonová spotřeba/tržby							