



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VYUŽITÍ CONTROLLINGU V PODNIKU

APPLICATION OF MANAGEMENT CONTROL SYSTEM IN A BUSINESS

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Lucie Nevrllová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Ondřej Žížlavský, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Lucie Nevrlová
Studijní program:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Studijní obor:	bez specializace
Vedoucí práce:	doc. Ing. Ondřej Žižlavský, Ph.D.
Akademický rok:	2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Využití controllingu v podniku

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: Controlling a jeho využití při řízení podniku

Analýza současného stavu

Vlastní návrhy řešení a jejich přínos

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Studentka posoudí dosavadní stav controllingu ve zvoleném podniku. Na základě této analýzy navrhne opatření k lepšímu využívání controllingu jako podsystému řízení daného podniku podporujícího dosažení dlouhodobé a úspěšné existence podniku.

Základní literární prameny:

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.

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

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vyd. Praha: Management Press, 2018. 791 s. ISBN 978-80-7261-568-1.

VOLLMUTH, Hilmar J. Nástroje controllingu od A do Z. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na využití controllingu v podniku. Vybraná společnost bude analyzovaná v období let 2019 a 2020. Práce je rozdělena na tři části. První část se zabývá teoretickými poznatky o controllingu. Praktická část zahrnuje metodu výpočtu víceúrovňového příspěvku ke krytí fixních nákladů a tvorbu zisku. V poslední části jsou uvedeny vlastní návrhy na zlepšení.

Klíčová slova

Controlling, controller, náklady podniku, příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

Abstract

This diploma thesis is focused on the use of controlling in the company. The selected company will be analyzed during the years 2019 and 2020. The thesis is divided into three main parts. The first part deals with theoretical knowledge about controlling. The practical part, which contains the method of calculating the multi-level contribution to cover fixed costs and profit generation. The last part contains your own suggestions for improvement.

Key words

Controlling, controller, costs of the enterprise, contribution margin.

Bibliografická citace

NEVRLOVÁ, Lucie. Využití controllingu v podniku. Brno, 2021. Dostupné také z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135052>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Počet stran 86. Vedoucí práce Ondřej Žižlavský.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 16. května 2021

.....

Podpis

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala svému vedoucímu diplomové práce doc. Ing. Ondřejovi Žižlavskému, Ph.D., za trpělivost a ochotu při vedení této závěrečné práce.

Obsah

ÚVOD.....	11
1 CÍL PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ.....	12
1.1 Cíl práce	12
1.2 Metody a postup zpracování	12
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: CONTROLLING A JEHO VYUŽITÍ PŘI ŘÍZENÍ PODNIKU	13
2.1 Controlling jako pojem	13
2.2 Vznik a vývoj controllingu.....	14
2.3 Cíle controllingu.....	15
2.4 Operativní a strategický controlling.....	16
2.4.1 Nástroje operativního controllingu	18
2.4.2 Nástroje strategického controllingu	19
2.5 Začlenění controllingu do organizační struktury podniku	20
2.5.1 Nositel funkce controllingu	24
2.6 Funkce controllingu	26
2.6.1 Reporting	26
2.6.2 Plánování	29
2.6.3 Kontrola	32
2.7 Kalkulace nákladů.....	33
2.7.1 Kalkulace s příspěvkem na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku	34
2.8 Klasifikace nákladů.....	35
2.8.1 Druhové členění nákladů	36
2.8.2 Účelové členění nákladů.....	37
2.8.3 Kalkulační členění nákladů.....	40
2.8.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	41

3	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	43
3.1	Základní údaje o společnosti	43
3.1.1	Klasifikace účetní jednotky	44
3.1.2	Organizační struktura.....	44
3.1.3	Odvětvová klasifikace dle CZ-NACE	45
3.2	Charakteristika nabízených služeb	46
3.2.1	Realizace zakázek	46
3.2.1.1	Průběh zakázek	46
3.2.1.2	Průběh procesu u realizace veřejných zakázek	47
3.2.1.3	Zakázky v číslech	48
3.2.2	Zahradní centrum	50
3.3	Aktuální pozice controllingu v organizační struktuře	51
3.4	Hospodaření jednotlivých divizí společnosti	53
3.4.1	Veličiny vstupující do výpočtu krycího příspěvku	53
3.4.2	Krycí příspěvek divizí za rok 2019	55
3.4.3	Krycí příspěvek divizí za rok 2020.....	57
4	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ A JEJICH PŘÍNOS.....	59
4.1	Začlenění controllingu do organizace	59
4.1.1	Nová pozice finančního ředitele	60
4.2	Plán hospodaření divizí na rok 2021	62
4.2.1	Krycí příspěvek divizí pro rok 2021	63
4.3	Návrh nového reportingového systému	66
4.3.1	Pravidelný report pro divize	66
4.3.1.1	Sdílení dat pro jednotlivé divize.....	66
4.3.2	Informační systém podniku	67
4.3.2.1	Požadavky na informační systém	68

4.3.2.2	Představení možných informačních systémů podniku	69
4.3.2.3	Zhodnocení možností dle požadavků	73
ZÁVĚR		76
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY		79
SEZNAM TABULEK		84
SEZNAM OBRÁZKŮ.....		85
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....		86

ÚVOD

V posledních letech se controlling zařadil mezi pojmy, které jsou často zmiňovány v oblasti podnikového řízení. Počátky tohoto podsystemu řízení podniku lze vysledovat již v 19. století. Nejvíce rozšířený byl ve Spojených státech amerických a v Německu.

V České republice se první znaky controllingu začaly objevovat ve 20. letech 20. století, a za „českého průkopníka controllingu“ je považován Tomáš Baťa. Ovšem největšího rozmachu se controlling dočkal až po revoluci v roce 1989, kdy došlo k uvolnění hranic a začalo se opět rozšiřovat svobodné podnikání

V dnešní době pro to, aby byl každý větší i menší podnik ve své činnosti úspěšný a dosahoval požadovaného zisku, musí maximálně sledovat, kontrolovat, řídit a spravovat své finance. Každý subjekt, a to nejen podnikatel, by měl být schopný odhadnout, jak se budou vyvíjet jeho plány a měl by umět nalézt svá slabá místa a připravit se na to, co vše může nastat. Přímo v podniku lze tyto očekávané odchylky odhalit a interpretovat pomocí controllingových nástrojů a s předstihem si zabezpečit svoji budoucí pozici.

Controlling, jak ho známe dnes, není vykonáván pouze prostřednictvím controllera, ale přímo na místě samotnými pracovníky. Stává se přirozenou součástí i menších firem. Ve spoustě případů zaměstnanci vykonávají činnosti související s controllingem, aniž by je za controlling považovali.

Vybraný podnik je mladá rozvíjející se společnost podnikající v oboru, který se (hlavně v dnešní době) může na první pohled zdát neatraktivním. Opak je ovšem pravdou. Zahradnictví nabízí spoustu příležitostí, jakým směrem se lze ubírat. Ať už se jedná o zahradní architekturu, údržbu zeleně, realizace zahrad na zakázku či sadové úpravy. Poptávka po těchto službách roste, jak v soukromém, tak i ve veřejném sektoru.

Tento podnik byl pro vypracování diplomové práce zvolen z toho důvodu, že zastávám názor, na jehož základě není controlling záležitostí jen velkých výrobních společností, ale jeho činnosti lze implementovat i do menšího podniku, a tím podpořit jeho další růst. Což je i cílem této diplomové práce.

1 CÍL PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Tato diplomová práce se zabývá reálnou společností, pro kterou bude z důvodu ochrany citlivých údajů, použit fiktivní název „Kluci z květináče“. Jedná se o společnost s ručením omezeným, která podniká v oblasti zahradnictví a drobných stavebních úprav.

1.1 Cíl práce

Cílem této závěrečné práce je posoudit současný stav controllingu ve zvoleném podniku. Na základě této analýzy budou navržena opatření k lepšímu využívání controllingu jako podsystemu řízení daného podniku podporujícího dosažení dlouhodobé a úspěšné existence podniku.

1.2 Metody a postup zpracování

Tato diplomová práce je rozdělena do několika částí. V první části budou blíže vysvětleny nezbytné teoretické základy z oblasti controllingu, které budou využity ke zpracování podkladů v analytické části.

Následně bude analyzován současný stav vybrané společnosti. Pro zhodnocení hospodaření jednotlivých divizí dané společnosti byla zvolena kalkulace variabilních nákladů, která využívá ukazatel označovaný jako příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Bude využita vícestupňová varianta této metody.

Při výpočtu příspěvku na úhradu se bude vycházet z pokladů poskytnutých od dané společnosti. Jedná se o kalkulace nákladů vztahujících se k zakázkám, které si společnost eviduje. Další zdrojem jsou vydané faktury, inventurní soupis majetku (pro zjištění výše odpisů), další údaje z účetnictví (např. mzdové náklady). Nezbytnou součástí získávání informací o podniku jsou také osobní rozhovory s vedením společnosti.

Na základě provedené analýzy současného stavu daného podniku, je možné vyhodnotit určité závěry a navrhnout řešení pro zlepšení současného stavu controllingu ve vybraném podniku. Na závěr budou shrnuty zjištěné skutečnosti.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE: CONTROLLING A JEHO VYUŽITÍ PŘI ŘÍZENÍ PODNIKU

2.1 Controlling jako pojem

Pojem „controlling“ je odvozen z anglického slovesa „to control“, které lze do češtiny přeložit jako „kontrolovat“ nebo také lze přeložit ve smyslu „řídít, vést“ (Lazar, 2012, s. 174). Jedná se o často zmiňovaný pojem v souvislosti s řízením podniku, přesto nemá stanovenou jednotnou definici.

Eschenbach (2004, s. 77) ve své publikaci s názvem Controlling cituje německého autora Petera Preisslera, který diskuzi o definici pojmu controllingu komentoval následovně: *„Každý má vlastní představu o tom, co znamená controlling, nebo co má znamenat, pouze tím každý míní něco jiného.“*

Je ovšem nutné vymezit, co je pod tímto pojmem myšleno, aby nedošlo k nedorozumění. Horváth (2004, s. 5) poukazuje na fakt, že zcela mylně, ale poměrně často je controlling srovnáván s kontrolou. Controlling je ovšem mnohem více. Horváth controlling označuje jako *„koncepti řízení zaměřenou na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky.“*

Podle Krále (2010, s. 26) jej lze v nejobecnějším slova smyslu chápat jako metodu, jejímž cílem je zvýšení účinnosti systému řízení permanentním srovnáním skutečného průběhu podnikatelského procesů s žádoucím stavem, vyhodnocováním odchylek a aktualizací cílů.

Havlíček (2011, s. 14) vidí podstatu controllingu v porovnání skutečně dosažených výsledků s plánem, odhalením a řešením odchylek. Zároveň tento autor upozorňuje, že je controlling orientován na budoucnost. O minulost se zajímá, pokud z ní lze získat podněty pro budoucí řízení.

Eschenbach (2004, s. 77-79) porovnává chápání pojmu „controlling“ v angloamerické a německé jazykové oblasti. V angloamerické nauce je controlling považován za ústřední

funkci managementu, oproti tomu v německé jazykové oblasti je controlling chápán spíše jako porovnání plánu se skutečností.

2.2 Vznik a vývoj controllingu

Počátky controllingu lze vysledovat již na přelomu 19. a 20. století, a to u dopravních a výrobních podniků v USA. Původní náplň činnosti controllerů zde byla správa finančních záležitostí. Postupem času se úkoly controllerů rozšířily, a to především o plánování a poradenství (Synek, 2011, s. 415).

Mikovcová (2007, s. 10) dále doplňuje, že největší rozvoj zažil controlling v USA v období 50. a 60. let 20. století. Náplň práce controllerů se dále rozšířila o řízení daňových záležitostí, nákladů, financí, majetku podniku, jeho pojištění, tvorbu metodického aparátu pro účetnictví apod. V 70. letech se funkce controllera transformovala do funkce finančního manažera, jehož pracovní povinnosti zahrnovaly mimo jiné i plánování, získávání kapitálu, účetnictví a controlling, hodnocení a poradenství.

Podle Synka (2011, s. 415) se myšlenka controllingu v Evropě prosazuje v 50. letech minulého století. S tím, jak se měnil vývoj controllingu jako systému řízení, tak se měnily i jeho funkce. Z prvotního pasivního sběru dat, se controlling dostává ke kontrole hospodárnosti a vypracováváním návrhů na zlepšení.

Prosazení controllingu v západní Evropě až po 2. světové válce souvisí s poválečnou obnovou hospodářství. Funkce controllerů zde byly zřizovány u dceřiných společností, které vlastnily americké firmy. Přibližně v polovině 70. let, vlivem např. ropná krize či stagnace průmyslu, roste tlak na hospodárnost a efektivní řízení podniků. Jednou z možností, jak se s danou situací vyrovnat, bylo zavedení controllingu v podniku. Controlling se od konce 70. let rozvíjel i na akademické půdě, snaha o jeho teoretické uchopení vedla až ke vzniku samostatné disciplíny podnikové ekonomiky (Mikovcová, 2007, s. 11).

Král (2010, s. 28) poukazuje na fakt, že význam controllingu ve střední Evropě, a to zejména v německy mluvících zemích, rostl nejvíce v 80. a 90. letech 20. století. V této době rostly požadavky na efektivní řízení podniků za pomoci vhodných manažerských nástrojů. Controlling zde byl chápán jako nástroj na podporu informačního

řízení, s touto činností byla spojena i nově vzniklá funkce controllera. Controller buď osobně připravoval informační podklady pro rozhodování, nebo alespoň koordinoval jejich přípravu.

V České republice se objevují první znaky controllingového řízení už ve 20. letech 20. století v průmyslových podnicích, které byly inspirovány americkými vzory. Za průkopníka controllingové filozofie je v Čechách považován Tomáš Baťa. Controlling se zde se opět objevuje až v 90. letech 20. století, a to především z toho důvodu, že do té doby byla tato země centrálně řízenou ekonomikou. Tudíž podniky nemohly samy rozhodovat o tom, jak nakládat se ziskem., což je v naprostém rozporu s myšlenkou controllingu (Mikovcová, 2007, s. 11).

Mikovcová (2007, s. 11-12) rozděluje filozofii controllingu do tří základních principů:

- **Orientace na cíle** – předpokladem je, že se controlling přímo podílí na stanovování podnikových cílů, jejich kontrole a pomáhá vypracovat metodiku plánování;
- **Orientace na úzké profily** – dle controllingu je v podniku nezbytné mít vhodný informační systém, který poskytuje kvalitní data a díky němuž lze odhalit tzv. úzká místa, která představují překážku pro splnění podnikových cílů;
- **Orientace na budoucnost** – minulost je při řízení podniku důležitá pouze v takové míře, v jaké ovlivňuje budoucnost a je nápomocná při předcházení problémům.

2.3 Cíle controllingu

Podle Eschenbacha (2004, s. 93) je za obecný cíl controllingu považováno zajištění životaschopnosti daného podniku. Zajištění životaschopnosti zahrnuje dílčí cíle řízení, a to zajištění schopnosti anticipace a adaptace, zajištění schopnosti reakce a zajištění schopnosti koordinace.

U zajištění schopnosti anticipace a adaptace se předpokládá, že controlling poskytuje informace, o již existujících a možných budoucích změnách okolí. Schopnost včasné reakce lze zajistit tak, že bude zaveden informační a kontrolní systém, který umožňuje sledovat vztahy mezi plánovaným a skutečným vývojem, případně řešit odchylky. Pro zajištění koordinace jsou vytvářeny předpoklady pro sladění aktivit jednotlivých

podsystemů řízení podniku s ohledem na podnikovou kulturu a strukturu (Eschenbach, 2004, s. 93-95).

2.4 Operativní a strategický controlling

Controlling v závislosti na budoucím časovém intervalu a charakteru cílů rozlišit na operativní a strategický (Havlíček, 2011, s. 14).

Operativní controlling se zaměřuje na operativní plánování, kontrolu a vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy, která je založená na krátkodobých plánech výnosů a nákladů, příjmů a výdajů a položek rozvahy. To vše v časovém horizontu 1-3 let. Operativní controlling je tedy zaměřen především na řízení rentability, likvidity a hospodárnosti podniku. K ovlivňování těchto veličin jsou používány tzv. operativní nástroje. Operativním cílem každého podniku je dosažení potřebné úrovně zisku, takže jsou pečlivě sledovány položky nákladů a výnosů. Operativní controlling bývá obvykle vyhodnocen na základě kvantitativních parametrů (Havlíček, 2011, s. 14; Lazar, 2012, s. 174; Mikovcová, 2007, s. 61).

Podstatou **strategického controllingu** je udržení dlouhodobé stability podniku, základem je strategický plán a strategické cíle. Definuje se zde podniková politika, hledají se potenciály a úzká místa. Úlohou strategického controllingu je to, že se má postarat, aby byla dnes přijata opatření, která budou v budoucnu napomáhat k zabezpečení pokračující existence podniku. Časový horizont není nijak omezen, jde do budoucnosti. Zisk není chápán jako cíl (jak je tomu v případě operativního controllingu), nýbrž jako výsledek správného strategického jednání. Strategické cíle jsou vyhodnocovány především na základě kvalitativních parametrů, ovšem částečně za použití kvantitativních parametrů, které využívá operativní controlling (Havlíček, 2011, s. 15; Žižlavský, 2014, s. 70; Lazar, 2012, s. 174).

V odborné literatuře řada autorů upozorňuje na vzájemnost provázanost, ale i odlišnosti operativního a strategického controllingu. Je zde uvedeno několik příkladů od jednotlivých autorů.

Podle Eschenbacha (2004, s. 121) musí struktura organizace podniku splňovat požadavky operativního a strategického controllingu. Co se týče operativního controllingu, tak ten vyžaduje přesné vymezení oblasti odpovědnosti. V rámci organizace jsou

tedy vytvořena zisková a nákladová střediska, která nesou odpovědnost za určité výkony. Strategický controlling vyžaduje, aby se organizace zaměřovala na potenciály úspěchu, na trh a na konkurenci. Podíl operativně činných vedoucích pracovníků na strategickém procesu controllingu může být zajištěna například zřízením strategických obchodních jednotek nebo vytvořením strategické projektové skupiny. Pokud nejsou vymezeny odpovědnosti, pravomoci a oblasti činnosti v podniku, tak nemůže být controlling účinný. Zaměření organizace struktury na požadavky controllingu spočívá primárně v rukách vedení podniku a je ho třeba požadovat za důležitý příspěvek pro funkční controlling.

Žižlavský (2014, s. 71) poukazuje na to, že operativní a strategický controlling jsou propojeny, tudíž jak operativní, tak také strategické jednání je možné srovnávat s nadřazenými cíli a jejich účinky je možné měřit určitými parametry. Ovšem organizační oddělení těchto dvou typů controllingu není v praxi možné, jelikož pro každou controllingovou činnost jsou potřebné informace, jak z operativního, tak i ze strategického controllingu. Je patrné, že ve strategickém controllingu jsou užívány jiné nástroje než v operativním. Tam jsou užívány nástroje k řízení platební schopnosti a likvidity. Strategický controlling musí používat takové nástroje, které umožňují vybudovat a řídit potenciály úspěchu, které budou podporovat dlouhodobou existenci podniku.

Mikovcová (2007, s. 29) uvádí přehled odlišností operativního a strategického controllingu, které jsou zachyceny v tabulce 1.

Tabulka 1. Porovnání operativního a strategického controllingu

Kritérium	Operativní controlling	Strategický controlling
Časový horizont	Omezený	Neomezený
Veličiny	Kvantitativní	Kvalitativní
Okolí	Zmapované, známé, předvídatelné	Nespojité, vyvíjející se, obtížně předvídatelné
Počet variant	Nízký	vysoký
Charakter problémů	Strukturovatelné	Jedinečné, obtížně strukturovatelné
Stupeň detailizace	Vysoký	Nízký
Hierarchie řízení	Nízká	Vysoká

Zdroj: Vlastní zpracování dle Mikovcové (2007, s. 29).

Přehled v tabulce 1 zachycuje základní rozdíly mezi operativním a strategickým controllingem, které již byly výše zmíněny.

Havlíček (2011, s. 15) upozorňuje na to, že přínos strategického controllingu nemusí být na první pohled vidět, ale má zásadní dopad na dlouhodobé fungování podniku. Pokud bude podceněn nebo strategický controlling zcela selže, poté dochází k dlouhodobým poruchám v hospodaření, které mohou končit restrukturalizací nebo dokonce zánikem firmy.

Každá firma má určitou setrvačnost, tudíž může po určitou dobu budit dojem stabilní společnosti, nicméně následné selhání výkonnosti, které je provázené nedostatkem hotovosti a v konečné fázi ztrátou důvěry, představují typické znaky krize podniku. Selhání strategických vizí a dlouhodobých cílů právě této krizi předchází. Odhalování těchto poruch je jednou z největších dovedností moderního controllingu a zvládnou jej pouze zkušení manažeři, kteří chápou význam strategického plánování (Havlíček, 2011, s. 15).

2.4.1 Nástroje operativního controllingu

Jak bylo již zmíněno v kapitole 2.4, operativní controlling je zaměřen především na řízení rentability, likvidity a hospodárnosti podniku. A k ovlivňování těchto veličin jsou využívány tzv. operativní nástroje.

Žižlavský (2014, s. 33-34) uvádí výčet nástrojů operativního controllingu:

- Analýza kritických bodů,
- Analýza ABC-XYZ,
- Analýza rabatu,
- Analýza nákladů (kalkulace fixních a variabilních nákladů, kalkulace přímých a režijních nákladů, kalkulace nákladových středisek aj.),
- Analýza objemu zakázky,
- Optimalizace objemu objednávky,
- Analýza úzkého profilu atd.

Přičemž analýza ABC představuje klíčový nástroj sloužící pro stanovení priorit. Analýzou XYZ lze rozdělit materiály podle struktury jejich spotřeby. Při kombinaci výsledků těchto dvou analýz lze získat lepší obraz o probíhajících procesech v materiálovém hospodářství a ve výrobě.

U kalkulace nákladů a výnosů je vhodnější, pokud se vychází z rozdělení nákladů na složku variabilní a fixní. V rámci těchto kalkulací je často využívána kalkulace s příspěvkem na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku, která bude blíže přiblížena v kapitole 2.7.1. (Žižlavský, 2014, s. 34-36).

2.4.2 Nástroje strategického controllingu

Mezi strategické cíle podniku podle Vollmutha (2009, s. 44) patří například použití nových technologií, vývoj nových výrobků a služeb, systematické školení zaměstnanců, výstavba kapacit, nebo otevření nových trhů.

Žižlavský (2014, s. 72) uvádí výčet několika nástrojů strategického controllingu:

- Analýza odvětví – Porterův model pěti sil,
- Analýza prostředí SLEPTE,
- Analýza portfolia – BCG analýza, GE matice,
- Analýza potenciálů SWOT,
- Gap analýzy,
- Analýza strategie – Ansoffova matice,
- Analýza životního cyklu produktu,
- Analýza citlivost,
- Metoda plánování scénářů,
- Analýza a řízení rizik,
- Hodnotová analýza,
- Model nadšení pro zákazníka.

Pomocí metody plánování scénářů se podnik snaží promítnout do budoucna více potenciálních variant, kam by se mohl vyvíjet. Je tedy vytvářeno několik alternativních verzí budoucnosti ve snaze stanovit postupy jednání, pokud se alternativa stane skutečností.

U metody analýzy a řízení rizik je důležité rizika v podniku identifikovat, zhodnotit je, vytvořit si plán, jak daná rizika případně řešit a zakomponovat jej do operativních i strategických plánů.

Model nadšení zákazníka funguje na tom principu, že porovnává vztah mezi očekáváním zákazníků a jejich spokojeností se skutečným stavem. Požadavky zákazníků lze rozdělit

na základní, požadavky na výkon a požadavky nadšení. Prvky nadšení představují subjektivní pocity při rozhodování o nákupu. Tento model je vhodný pro odhalení absence konkurenční výhody daného podniku (Žižlavský, 2014, s. 72-84).

2.5 Začlenění controllingu do organizační struktury podniku

Rozvoj controllingových funkcí v podniku se odráží i ve změnách organizační struktury, a to především tím, že zde bývá začleněna pozice controllerů nebo případně controllingového oddělení (Horváth, 2004, s. 12). Podle tohoto autora je proces controllingu charakterizován jako součinnost systémů toků informací a plánování, kde jednotlivé úseky pracují samostatně podle globálního zadání. Tyto plány jednotlivých úseků jsou na vyšší úrovni shrnuty a vzájemně sladěny.

Eschenbach (2004, s. 116) poukazuje na to, že existuje rozdíl mezi funkcemi controllingu a institucí controllingu. Pro realizaci controllingu jako filozofie řízení není podle tohoto autora nezbytné, aby vznikla místa, která jsou specializovanými nositeli dané funkce. Každopádně střední a velké podniky zřizují specializované útvary, pracoviště či instituce. Přesto realizace controllingu není úkolem samotných controllerech, je zde nezbytná spolupráce s manažery.

Mikovcová (2007, s. 18) uvádí výčet interních a externích faktorů, které předurčují postavení controllingového oddělení v podnikové organizaci:

Interní faktory

- Nárůst množství, aktuálnost a komplexnosti řešených problémů,
- Velikost podniku,
- Existující zásady řízení příslušného podniku,
- Progresivita používané technologie.

Externí faktory

- Existující trh práce, zboží, peněz a kapitálu,
- Politické, legislativní a sociální okolí,
- Hospodářská struktura země.

V odborné literatuře lze nalézt několik alternativ, jakým způsobem může být controlling v daném podniku začleněn v rámci organizační struktury.

Synek (2011, s. 419) rozlišuje čtyři možnosti pro volbu pozice controllingového oddělení:

- **Controlling jako štábní oddělení** – při tomto zařazení plní controlling pouze servisní funkci, pomáhá a ulehčuje řízení. Controller bývá členěn do vrcholového vedení (nejčastěji představenstva). Funkci inovační a koordinační lze plnit velmi obtížně.
- **Controlling jako liniové oddělení** – controlling plně přebírá liniové úlohy. V tomto případě již controller není pouze poradcem, ale stává se zodpovědným za přijatá rozhodnutí. Toto řešení je přijatelné při zařazení controllingu do nižších úrovní řízení.
- **Controlling jako průřezová funkce** – v tomto případě vzniká tzv. promotérský model, který je tvořen liniovým vedoucím (řídí po linii výkonové) a controllerem (řídí po linii odborné). Controller má přiděleny příkazovací pravomoci, v některých případech i právo veta.
- **Externí controlling** – je využíván v řadě malých a středních podniků, kde není efektivní zřízovat controllingového oddělení. Výhoda spočívá v tom, že je zavádění controllingového systému rychlejší, a je zde také menší míra konfliktů s vedením.

Podle Žižlavského (2014, s. 16) lze v praxi vysledovat tyto dva nejčastější způsoby začlenění controllingu do organizace podniku:

- Organizace bez samostatné pozice controllera,
- Organizace se samostatnou pozicí controllera.

Organizace bez samostatné pozice controllera

Nositelem funkce controllingu se tedy stává pracovník odpovědný za účetnictví, a to z toho důvodu, že v účetnictví je zaznamenáno nejvíce informací o podniku. Existuje zde ovšem riziko, že controlling nebude dostatečně realizován, protože účetnictví se orientuje na minulost a pracovník nemusí být schopen úspěšně realizovat controllingový přístup orientovaný na budoucí úzká místa a cíle. U malých a středních podniků často přebírá controlling vedení podniku, případně jeden z jednatelů (Žižlavský, 2014, s. 16).

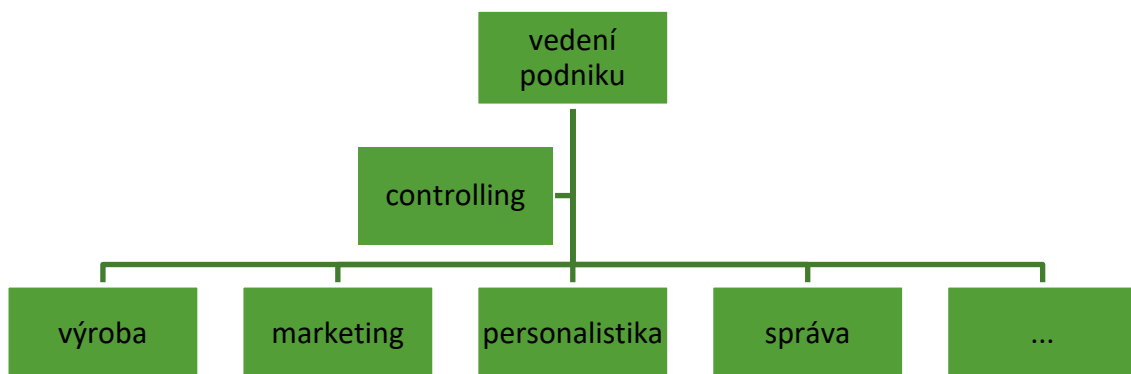
Horváth (2019, s. 6) podotýká, že controlling nepředstavuje primárně jednu konkrétní pozici nebo osobu, ale spíše soubor úkolů, které mohou být plněny různými osobami, aniž by některá z těchto osob byla označována za „controllera“. Zejména v malých a středních podnicích je tato funkce vykonávána vedením podniku nebo účetní.

Organizace se samostatnou pozicí controllerů

Se zřízením samostatné pozice controllerů je spojena i změna kompetencí a odpovědností ostatních oblastí. Řada autorů doporučuje zřídit funkci vedoucího controllerů na nejvyšší hierarchickou úroveň, kdy controller je například členem představenstva. Obecně totiž platí, že účinností práce se zvyšuje s tím, na jaké úrovni v rámci podnikové hierarchie se controller nachází. Controller na nejvyšší hierarchické úrovni ovšem musí posuzovat a prověřovat vlastní rozhodnutí, také s největší pravděpodobností nebude schopen zajistit 100% odbornost ve všech rezortech (Žižlavský, 2014, s. 16).

Controllingový útvar v podniku může mít formu **štábního nebo liniového útvaru**. Štábní pozice nemají pravomoci delegování a rozhodování vůči liniovým pozicím. Spíše slouží k přípravě rozhodování a poradenství pro liniové pozice. Pojem controlling lze chápat jako určitý druh podpory vedení, tudíž je zřízení štábní pozice controllera, přiřazené do nejvyšší úrovně vedení, bráno jako vhodné řešení (Žižlavský, 2014, s. 17). Štábní pozici zachycuje obrázek 1.

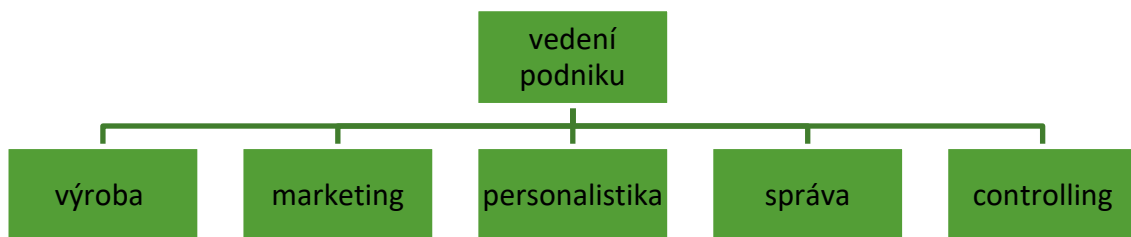
Obrázek 1. Controllingový útvar – štábní pozice.



Zdroj: Vlastní zpracování dle Žižlavský (2014, s. 17).

U štábní pozice je tedy controllingové oddělení členěno mimo jiná oddělení. Další možnost začlenění controlling v rámci podniku je do liniového útvaru. V tomto případě se tedy controlling nachází na stejné úrovni jako další útvary. Toto začlenění je zachyceno na obrázku 2.

Obrázek 2. Controllingový útvar – liniová pozice.



Zdroj: Vlastní zpracování dle Žižlavský (2014, s. 18).

Praktické řešení organizačního uspořádání controllingového útvaru může mít v různých podmínkách své specifické formy řešení. Obecně se organizace většiny podniků vyznačuje paralelním soužitím štábních oddělení a liniových instancí. K tomuto dochází zejména v případě, kdy dochází k růstu velikosti podniku, kdy tedy controlling nemůže realizovat jediné centrální oddělení. Potom jsou v různých oblastech podniku zřizována decentralizovaná oddělení controllingu, která podléhají vždy svému konkrétnímu odbornému vedoucímu. Tato situace se vztahuje například na controllery výroby, odbytu, závodu atd. (Žižlavský, 2014, s. 18).

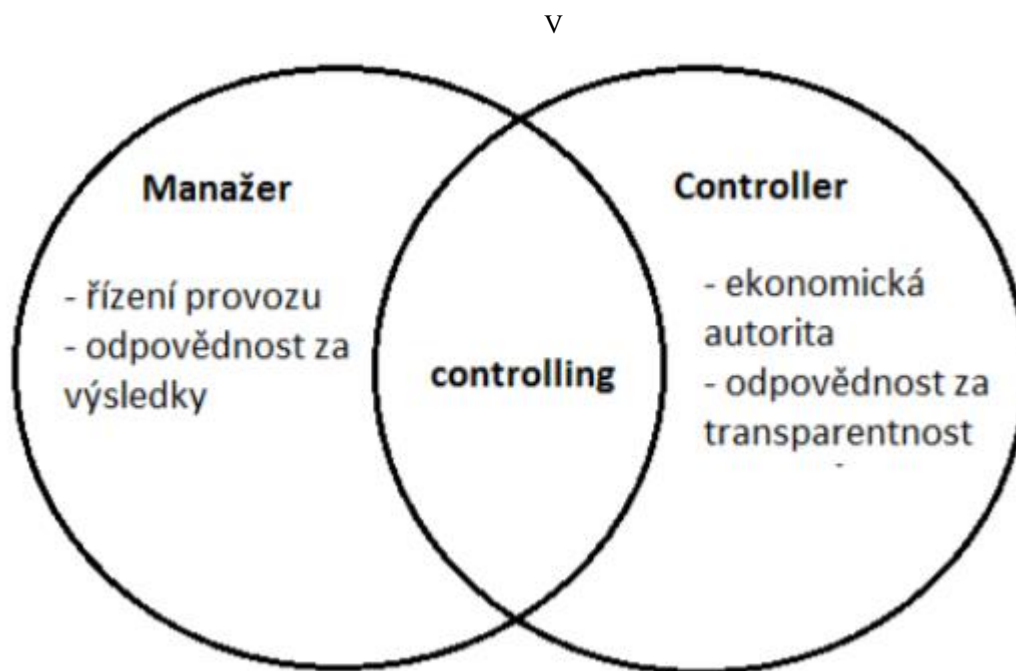
2.5.1 Nositel funkce controllingu

Eschenbach a Siller (2012, s. 55) poukazují na to, že způsob a kvalita, jakým budou prováděny úkoly v controllingu jsou mimo jiné závislé také na osobě controllerů. Podle těchto autorů „*Osoby formují controlling*“.

Eschenbach (2004, s. 79) užívá pro pracovníka na pozici controllera řadu metafor, označuje jej například jako „lodivoda, kormidelníka, navigátora, kopilota, podnikové ekonomické svědomí, lékaře apod.“ Obdobně jej označuje Horváth (2004, s. 5), ten o controllerovi říká, že je do určité míry „hospodářským svědomím“ podniku.

Žižlavský (2014, s. 14) uvádí, že controlling jako proces a způsob myšlení vzniká v týmu za součinnosti manažera a controllera, tudíž představuje průnik obou množin. Lze tedy říct, že controlling je výsledkem spolupráce controllera a manažera.

Obrázek 3: Úlohy manažera a controllera.



Zdroj: Vlastní zpracování dle Žižlavského (2014, s. 14).

Controller je považován za pracovníka, který zprostředkovává informace z jednotlivých částí podniku. Je nápomocen vedení podniku při hledání řešení a přijímání rozhodnutí (Žižlavský, 2014, s. 14).

Podle Šoljakové a Fibírové (2010, s. 16) by měl být controller rovnocenným partnerem řídicích pracovníků, i přesto, že nemá pravomoc k rozhodování o konkrétních plánech v rozvoji podniku. Předpokladem pro vytvoření úplných a nezkreslených informací je zajištění toho, že bude oddělena informační podpora řízení (controlling) a vlastní řízení. Controller by měl být v nezávislé prezentovat úspěch či neúspěch konkrétních rozhodnutí prostřednictvím předkládaných informací.

Mikovcová (2007, s. 17) uvádí činnosti, které by controlleři měli v podniku provádět:

- Odpovídat za transparentnost podnikových výsledků, financí, procesů a strategie,
- Koordinovat dílčí cíle a plány a organizují systémy výkaznictví, které jsou orientovány na budoucnost a pokrývají všechny části podniku,
- Moderovat controllingový proces tak, aby každý nositel rozhodovacích kompetencí jednal v souladu se stanovenými cíli,
- Zajišťovat informace potřebné k manažerskému rozhodování,
- Vytvářet a aktualizovat controllingové systémy.

V teorii i praxi se objevuje názor, že pro kvalitní profesní chování sama odborná způsobilost nestačí. Je zapotřebí souboru dalších vlastností a schopností. Podle Eschenbacha a Sillera (2012, s. 56-58) by profesionální controller měl mít tyto vlastnosti a schopnosti:

- Schopnost analytického myšlení a jednání,
- (Sebe) kritický postoj,
- Vlastní iniciativa,
- Přesnost,
- Kreativita,
- Ochota učit se,
- Organizační talent,
- Schopnost komunikace a diplomatické zručnosti,
- Schopnost týmové práce,
- Znalost podniku, jeho okolí aj.

Každopádně jako profesionálního controllera nelze brát osobu, která má všechny výše uvedené vlastnosti a schopnosti. Jaké vlastnosti dotyčná osoba přednostně potřebuje v dané konkrétní situaci, závisí v praxi především na:

- Oboru,
- Velikosti podniku,
- Požadavcích z okolí,
- Stupni rozvoje podniku a podnikové kultuře,
- Fázi životního cyklu podniku,
- Jednajících osobách zvláště v managementu,
- Stupni rozvoje controllingu v daném podniku aj.

2.6 Funkce controllingu

Eschenbach (2004, s. 97) uvádí několik funkcí controllingu, a to informování, plánování, kontrola, rozhodování. Dále doplňuje ještě o koordinační a motivační funkci. Z tohoto rozdělení je patrná provázanost managementu a controllingu, jakožto jeho subsystému. Předpokladem je, že controlling by měl naplňovat stejné funkce jako management, ovšem v controllingu je na ně nahlíženo detailněji a z různých úhlů pohledu, v závislosti na konkrétních potřebách řízení.

2.6.1 Reporting

Reporting tvoří jednu z podstatných součástí controllingového procesu, jejímž cílem je všem úrovním managementu podniku poskytnout informace, které jsou relevantní z hlediska rozhodování (Mikovcová, 2007, s. 156).

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

Podle Šilerové a Hennyeyvové (2017, s. 28) představuje reporting vytvoření výstupní sestavy z firemních dat.

Výsledky společnosti mohou být podrobněji sledovány v nejrůznějších průřezech, lze je členit dle skupin a druhů výkonů, dle týmů (středisek) a dle zákaznických skupin. Cílem je vytvoření systému interních výkazů výkonnosti ve všech základních úrovních

a průřezech řízení, které jsou důležité pro naplnění strategických cílů. Přitom by měla být ve všech těchto průřezech sledována stejná měřítko, i když nejsou přímo porovnatelná, například ziskovost, kvalita a spolehlivost (Šoljaková a Fibírová, 2010, s. 10).

Jelikož existuje mnoho uživatelů reportingu s různými požadavky, tudíž jsou kladeny značné nároky na obsahovou i formální stránku reportingu. Nedílnou součástí reportingu je i výběr, zpracování, formální úprava a distribuce informací, které jsou určeny pro nejrůznější skupiny uživatelů. Přičemž každý řídicí pracovník by měl mít přístup pouze k těm informacím z reportingu, které svou činností ovlivňuje, a to ve srozumitelné a přehledné podobě. Ke komplexnímu systému informací má přístup pouze vrcholový management (Šoljaková a Fibírová, 2010, s. 11).

Podle Šoljakové a Fibírové (2010, s. 11) by měl být při návrhu a implementaci systému podnikového reportingu dodržen následující postup:

- Identifikace uživatele výkazů, analýza jeho požadavků a potřeb z hlediska obsahu, formy i času poskytovaných informací;
- Diferenciace obsahu výkazů podle potřeb uživatelů interních a externích;
- Volba vhodné formy výkazů, a to buď v tištěné nebo elektronické podobě, případně jejich kombinace;
- Návrh a využití jednotného designu výkazů a jeho neměnnost;
- Volba vhodného způsobu distribuce výkazů, oddělení důvěrných informací od ostatních a zajištění jejich ochrany;
- Využití zpětné vazby na adresáty, zjištění míry využívání reportů a zjištění připomínek a námětů na zlepšení.

V případě, že budou dodrženy zásady, které uvádějí autory Šoljaková a Fibírová, je možno vybudovat reporting, který bude účelným nástrojem jak pro kvalitní řízení podniku, tak i pro budování jeho dobrých vztahů k zaměstnancům, obchodním partnerům, státním i regionálním orgánům, spolupracujícím podnikům i široké veřejnosti.

Všechny osoby působící v podniku potřebují pro analýzu stavu a rozhodování základní informace. Eschenbach a Siller (2012, s. 272) definují informace jako znalosti, které se váží k dané osobě, jsou závislé na čase, zaměřené na účel a konkrétní činnost. Oproti tomu zprávy jsou necílené znalosti o novinkách, bez zaměření na účel a činnost.

Podle Eschenbacha a Sillera (2012, s. 275) má controlling „dávkovat“ rozsah informací a brát zřetel na kapacitu zpracování informací managementem. Autoři doporučují držet se zásady v tomto znění: „*informovat co možná nejméně, aniž by se vypustilo to podstatné*“.

Šilerová a Hennyeyová (2017, s. 19) dále doplňují, že nezbytným předpokladem efektivního využití informace je její kvalita. Pokud dostane manažer informace pozdě, nebo informace, které jsou nepřesné, lze těžko očekávat kvalitní rozhodnutí.

Kvalitu informace lze vyhodnotit podle různých kritérií, autorky uvádějí vlastnosti tzv. „dobré informace“. Jsou jimi například:

- Relevance – charakter informace by měl odpovídat charakteru jejího užití,
- Správnost – informace by měla být pravdivá a spolehlivá,
- Včasnost – informace je třeba poskytovat v době jejich potřeby,
- Aktuálnost – informace by měly co nejlépe odrážet aktuální skutečnost,
- Úplnost – je třeba, aby byly k dispozici veškeré požadované informace, a ne pouze některé z nich,
- Přiměřenost – informace by měly být přiměřeně podrobné.

Autorky Šilerová a Hennyeyová (2017, s. 28) upozorňují na to, že v současné době při obrovském množství dat je důležité data správným způsobem konsolidovat a vytvořit databázi podle požadavků řídicích pracovníků na výstupy, se kterými budou dále pracovat. Řídicí pracovníci by měli mít možnost na základě svých aktuálních požadavků vytvářet si dotazy ad-hoc. Pro to, aby si tyto dotazy mohli vytvářet ad-hoc sami uživatelé, je třeba, aby disponovali uživatelskou znalostí daného prostředí (software).

Šilerová a Hennyeyová (2017, s. 29-30) zmiňují ve své publikaci výzkum, který byl prováděn v letech 2006- 2013 v rámci podniků (výrobní podniky, zpracovatelské spektrum, poskytovatelé služeb, státní správa). Při tomto šetření je sledováno, jakým způsobem jsou data a informace pro rozhodování získávána. Byly zde vybrány čtyři možnosti získávání informací – pravidelné reporty, výstupy z firemních databází do Excelu, porady a software typu Business Intelligence. Z provedeného šetření lze konstatovat, že pravidelné reporty v tištěné podobě jsou stále nejpoužívanějším výstupem, roste využití software typu BI, výstupy z firemních dat v Excelu a porady zůstávají víceméně na stejné úrovni.

2.6.2 Plánování

Plánování je podle Krále (2010, s. 33) je ve své nejobecnější podobě chápáno jako proces, při kterém se stanovují cíle a prostředky jejich dosažení. Plánování představuje klíčovou řídicí činnost od počátku podnikání.

Konečný (2000, s. 20) upozorňuje na fakt, že plánování není prognóza. Ta totiž určuje výhled možných budoucích událostí. Ovšem plán má pro jednotlivé útvary v podniku závazný charakter, ve smyslu řízení podle cílů jsou formulovány dílčí cíle, které je nutné splnit k dosažení celopodnikových cílů.

Mikovcová (2007, s. 109) definuje plánování jako systematickou podnikovou činnost, která směřuje k rozhodování o budoucnosti podniku a určuje průběh podnikového procesu jako celku i jeho dílčích částí.

Podle Eschenbacha a Sillera (2012, s. 74) je plánování „*proces zpracování informací, jejichž kvalita je závislá na tom, jak jsou informace, které jsou k dispozici, dobré a kompletní.*“

Král (2010, s. 33) dále uvádí, že v controllingovém pojetí řízení má plánování o to větší význam, protože s controllingovým přístupem je spojeno častější a důslednější vyhodnocování a zjišťování odchylek od předem žádoucích (plánovaných) hodnot.

Výsledkem plánování jsou plány. Eschenbach a Siller (2012, s. 74) za základní kritéria kvality plánů označují:

- Stupeň proveditelnosti,
- Úplnost,
- Soudržnost (konzistence),
- Soulad s jinými relevantními plány a
- Konkrétně měřitelnou proveditelnost v činnostech.

Podle Eschenbacha a Sillera (2012, s. 75) jsou nejdůležitějšími plány podniku:

- Normativní plán,
- Strategický plán,
- Operativní plán a rozpočet.

V souvislosti s řízením podniku jsou stanoveny normy, ty slouží k tomu, aby byly rozvíjeny vize a vytvářeny hodnoty. Vedení podniku by mělo navrhnout normativní cíle, po schválení je začlenit do každodenního pracovního života podniku a pravidelně kontrolovat jejich dodržování. Vize, normy, hodnoty a kultura představují veličiny, které souvisí se strategickým a operativním řízením podniku, tudíž controlling by měl v jejich tvorbě podporovat management (Eschenbach a Siller, 2012, s. 113-114).

Strategické plánování se v průběhu let vyvinulo z tradičního dlouhodobého plánování a je součástí strategického řízení podniku. U strategického řízení je důležité chopit se každého opatření, které slouží pro vývoj nových nebo udržení stávajících potenciálů úspěchu podniku, a to takovým způsobem, aby si tyto potenciály dokázal podniku udržet do budoucna. Také je pro podnik důležité hledat, bránit a rozvíjet svoji pozici na trhu, protože do budoucna by zde mohl tyto potenciály nejlépe uplatnit (Eschenbach a Siller, 2012, s. 144).

Žižlavský (2014, s. 31-32) uvádí, že operativní plán vychází z jednotlivých činností podniku. Je ovšem nutné při sestavování tohoto plánu brát ohled na vzájemné vazby mezi těmito činnostmi. Operativní plán zahrnuje:

- Plán marketingu,
- Plán prodeje,
- Plán výroby,
- Plán investic,
- Plán oprav a údržby,
- Plán odpisů,
- Plán nákupu,
- Personální plán,
- Organizační plán,
- Plán výzkumu a vývoje,
- Plán ekologie,
- Finanční plán.

Po předložení všech dílčích plánů lze odvodit plán výsledku hospodaření. V tomto plánu jsou často náklady a výnosy uvedeny ve formě příspěvku na krytí fixních nákladů a tvorbu zisku. Plán nákladů lze rozlišit na plán přímých a nepřímých nákladů. Na základě těchto údajů je sestaven výkaz zisku a ztráty. Do plánované bilance je zpracován vliv plánované obchodní činnosti na majetkovou a kapitálovou strukturu podniku (Žižlavský, 2014, s. 32).

Mikovcová (2007, s. 114) rozlišuje plánování na:

- Retrogradní (top-down) – tedy shora dolů. V tomto případě je globální plánovací rámec stanoven podnikovým řízením. Podřízené stupně jej precizují a upřesňují. U tohoto směru plánování cíle dílčích plánů odpovídají cílům podniku jako celku, existuje zde nebezpečí, že zadávané úkoly bude nereálné realizovat.
- Progresivní (bottom-up) – čili zdola nahoru. Toto plánování začíná na nejnižší úrovni, dílčí plány jsou předávány nadřízenému, které tyto plány koordinuje, shrnuje a předává dále, dokud nedosáhnou nejvyšší úrovně. Výhodou je, že tyto plány vycházejí od těch, kteří mají k dispozici aktuální informace, ovšem náročná může být koordinace celého procesu předávání plánů.
- Protisměrné plánování – podnikové vedení sestavuje předběžný rámcový plán, od kterého se odvíjejí dílčí plány. Nižší úrovně přezkoumávají realizovatelnost těchto plánů. Plánovací proces probíhá tak dlouho, dokud není dosaženo shody na všech úrovních v podniku. Nevýhodou je časová náročnost celého procesu.

Podle Konečného (2000, s. 20) se při plánování musí počítat s tím, že v budoucnu vzniknou překvapení, která v době sestavování plánu byla nepředvídatelná. Zároveň je třeba počítat s tím, že bude třeba se rozhodovat o řešení těchto komplikací v časové tísni.

Dále Konečný (2000, s. 32) uvádí typické plánovací problémy, jsou jimi:

1. Plánování a denní rutina – pro liniové manažery má přednost každodenní práce související s dosahováním operativního ročního výsledku hospodaření před plánovacími pracemi, které se týkají delšího časového horizontu.
2. Averzje liniových vedoucích – pro mnohé útvary může být demotivující pravidelné srovnávání plánů se skutečností a interpretace vzniklých odchylek.

Zde je tedy velmi důležité správně vysvětlovat význam srovnávání skutečnosti s plánem.

3. „Naše činnost se nedá plánovat“ – tento výrok je dalším příkladem averze k plánování. Zde musí controller nabídnout různé možnosti plánování, aby bylo možné je přizpůsobit konkrétní situaci.
4. Nejistota – snižováním nejistoty lze dosáhnout výběrem dat a zpětnou vazbou. Diskuze v rámci plánování mezi různými útvary snižuje nejistotu.
5. Optimistická plánovací mentalita – optimismus musí být spojen s prověřením realizovatelnosti dílčích plánů s případnou následnou revizí plánu.
6. Tiché rezervy v dílčích plánech – controller musí být schopen odhadnout a odstranit tiché rezervy v plánech.
7. Plány nevyhovují – v případě rozporu mezi plány a cíli podniku, je nutné zajistit diskuzi s jednotlivými útvary a revidovat plány útvarů, tak aby bylo zajištěno plnění cílů dané společnosti.
8. Termíny při tvorbě plánu – controller musí mít stanovené časové rezervy při tvorbě plánů, aby byla pokrytá případná časová zpoždění. Dalším prostředkem k dodržování termínů plánovacích prací je tlak na vedení podniku na včasné provedení těchto prací.

2.6.3 Kontrola

Kontrolu lze považovat za subsystem procesu řízení, které navazuje na plánování a realizaci daných stanovených cílů. Jedná se porovnání několika kontrolních veličin, z nichž jedna slouží jako srovnávací hodnota. Smyslem kontroly je identifikovat chyby, ke kterým došlo při plánování a realizaci. Dále je nutné navrhnout možnost, jak danou chybu odstranit (Mikovcová, 2007, s. 134).

Podle Konečného (2000, s. 38) kontrola zahrnuje srovnání skutečného stavu se stavem plánovaným. Kontrolní činnost v controllingu ovšem nekončí tím, že jsou určeny odchylky. Je třeba využívat informace z kontroly pro řízení, které je orientované na budoucnost. Kontrola tedy představuje jen takový úvod pro intenzivní analýzu příčin odchylek, která je zase vstupem pro nápravná opatření.

Eschenbach a Siller (2012, s. 76) uvádějí možné rozdělení kontrol:

- Podle objektu kontroly a zaměření (na výsledky, na procesy apod.),
- Podle doby (aktuální, souběžné, následné),
- Automatické, nárazové, případ od případu.

Hlavní cíle kontroly jsou formulovány následovně:

- Kontrola dodržování plánů a úrovně dosažení cílů,
- Podávání zpráv managementu,
- Plánování nápravných a preventivních opatření,
- Spuštění učících se procesů podle odchylek,
- Řízení chování na základě povědomí, že mohou existovat kontroly (Eschenbach a Siller, 2012, s. 76).

Mikovcová (2007, s. 135) uvádí jednotlivé etapy kontroly:

1. Stanovení kontrolních veličin a mezí tolerancí pro odchylky,
2. Evidence skutečných nebo očekávaných hodnot,
3. Propočet odchylek kontrolních veličin,
4. Analýza odchylek,
5. Návrh nápravných opatření.

Autoři Eschenbach a Siller (2012, s. 77) výše zmíněné etapy kontroly doplňují o propočet očekávání, jak by bylo možné i přes případně vzniklé odchylky dosáhnout cíle.

2.7 Kalkulace nákladů

Rozlišujeme kalkulaci plných nákladů a kalkulaci variabilních nákladů. První typ kalkulace přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které byly vynaloženy, ať už přímo či nepřímo, v souvislosti s jeho vytvořením. Konkrétně vymezenému výkonu se přiřazují i fixní náklady, nejsou tedy rozlišovány fixní a variabilní náklady, i když mají tyto druhy nákladů odlišnou podstatu. Využitá se v případě, kdy se nemění objem a sortiment prováděných výkonů. Základním nedostatkem kalkulace plných nákladů je vztah k jedné variantě činnosti, která je dána konkrétním množstvím a strukturou výkonů (Fibírová a Šoljaková, 2005, s. 135).

Podle Fibírové a Šoljakové (2005, s. 137) kalkulace variabilních nákladů umožňuje řešit nedostatky kalkulace plných nákladů, a to zejména nedostatky v souvislosti s řízením nákladů a zisku. U kalkulace variabilních nákladů je pro členění kalkulačních položek důležitá příčina vzniků jednotlivých nákladů, dále oddělení nákladů, které jsou vyvolány konkrétním výkonem (variabilní) a náklady vyvolané časem (fixní).

2.7.1 Kalkulace s příspěvkem na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku

Kalkulace variabilních nákladů využívá ukazatel, které se označuje jako **příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku**. Tento ukazatel je též označován jako **krycí příspěvek** nebo **marže**.

Postup výpočtů vychází od ceny, o níž se předpokládá, že je dána trhem, popřípadě je možné ji dobře odhadnout. Po vyloučení variabilních nákladů je získána hodnota hrubého rozpětí, či příspěvku na úhradu. Ten potom vypovídá o tom jak je který výrobek schopen přispět k úhradě podnikových fixních nákladů a následně k tvorbě podnikového zisku. Přínosem pro podnik je každý výrobek, jehož hrubé rozpětí (příspěvek na úhradu) má kladnou hodnotu (Vollmuth, 2004, s. 68).

Lze rozlišit dvě základní varianty této metody:

- **Jednostupňovou** kalkulaci variabilních nákladů,
- **Vícestupňovou** kalkulaci variabilních nákladů.

Jednostupňová kalkulace variabilních nákladů předpokládá, že fixní náklady organizace tvoří jednu homogenní skupinu nákladů, která se vztahuje k organizaci jakožto celku. Fixní náklady tedy nejsou v tomto případě blíže analyzovány.

V situaci, kdy je část fixních nákladů spojena s celou organizací, ale určité skupiny fixních nákladů se vztahují jen k určitým organizačním jednotkám, lze uplatit tzv. **vícestupňovou metodu variabilních nákladů** (Popesko a Papadaki, 2016, s. 119 - 120).

Král (2010, s. 141-143) také uvádí kalkulaci se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů jako modifikaci kalkulace variabilních nákladů. Ta neposuzuje fixní náklady jako celek, ale člení je do několika skupin, a to fixní náklady vyvolané konkrétním druhem výrobku, fixní náklady vyvolané skupinou výrobků a fixní náklady podniku.

Blok fixních nákladů lze rozdělit i na více vrstev (až 5). Ty by pak byly následující:

- Fixní náklady výrobku,
- Fixní náklady skupinky výrobků,
- Fixní náklady střediska (nejčastěji nákladového střediska),
- Fixní náklady oblasti činnosti (vyvolané činností více středisek společně),
- Fixní náklady podniku (zbytkové nedělitelné) (Vollmuth, 2004, s. 66).

V praxi se ovšem jako nejjednodušší ukázalo členění fixních nákladů pouze na dvě úrovně, a to **speciální a všeobecné**.

Speciální fixní náklady lze přiřadit přímo jednotlivým skupinám výrobků, jedná se například o náklady na výzkum, vývoj, zásobování, výrobu, marketing. Řízení nákladů je v pravomoci příslušných středisek, vztahnou veličinou je obvykle spotřeba času.

Oproti tomu **všeobecné fixní náklady** nemají žádný vztah k jednotlivým skupinám výrobků. Patří mezi ně například náklady na vedení podniku, účetnictví, personalistiku, controlling apod. Řízení těchto nákladů je v pravomoci podnikového vedení, pro potřeby kalkulace se již dále nerozvrhují a zůstávají ve společném bloku.

Podle Vollmutha (2004, s. 69) je znalost velikosti příspěvku na úhradu podstatným podkladem pro rozhodování vedení podniku a umožňuje rychlejší reakci na nežádoucí děje uvnitř podniku.

Kalkulace variabilních nákladů představuje efektivní nástroj pro sledování nákladů v krátkém období. Stává se efektivním nástrojem operativního řízení a bývá využitelná pro krátkodobá manažerská rozhodnutí na existující kapacitě (Popesko a Papadaki, 2016, s. 121).

2.8 Klasifikace nákladů

Král (2010, s. 74) také rozlišuje náklady podle odpovědnosti za jejich vznik. Každému odpovědnostnímu středisku jsou tedy přiřazeny náklady, které se u němu vztahují.

Lazar (2012, s. 11) dále člení náklady podle místa vzniku na **externí a interní**. Tedy ty, které vstupují do dané aktivity zvnějšku a ty, které byly vytvořeny spotřebou vlastních výkonů. Z hlediska účtování tento autor dále rozděluje náklady na **prvotní**

(převzaté z finančního účetnictví) a **druhotné** (náklady vzniklé ze styku s ostatními středisky).

Autoři Popesko a Papadaki (2016, s. 31) klasifikují náklady na **druhové, účelové, kalkulační členění nákladů a členění ve vztahu k objemu prováděných výkonů**. Náklady dle této klasifikace budou dále přiblíženy.

2.8.1 Druhové členění nákladů

Jedná se o nejčastěji používané členění, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Náklady jsou členěny dle druhu spotřebovaného externího vstupu, který vstupuje do podnikového transformačního procesu (Popesko a Papadaki, 2016, s. 31). Podle Synka (2011, s. 81) toto třídění odpovídá na otázku, co přesně bylo spotřebováno.

Synek (2011, s. 81) uvádí tyto základní nákladové druhy:

- **spotřeba** surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek,
- **odpisy** budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů a nehmotného investičního majetku,
- **mzdové a ostatní osobní náklady** (mzdy, platy, provize, sociální a zdravotní pojištění),
- **finanční náklady** (pojistné, úroky, poplatky aj.)
- **náklady na externí služby** (opravy a udržování, nájemné, dopravné, cestovné).

Král (2010, s. 69) klasifikuje základní druhové náklady stejně jako Synek. Dle Krále je význam druhového členění nákladů v tom, že zajišťuje informační podklady při zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které jej poskytuje. Toto členění by tedy mělo zajistit, aby společnost věděla od koho, kdy a jak musí být zajištěn materiál, energie, služby, lidské zdroje a další ekonomické zdroje. Velký význam má také z makroekonomického hlediska, a to při zjišťování národního důchodu, úhrnné materiálové spotřeby, osobních nákladů aj.

Popesko a Papadaki (2016, s. 20) rozdělují náklady do několika skupin, které nazývají nákladovými druhy. Jedná se zejména o:

- materiálové náklady,
- osobní náklady,
- odpisy,

- externí služby a ostatní náklady.

Osobní náklady lze rozdělit na přímé a nepřímé. Přímé osobní náklady představují mzdy pracovníků, kteří se přímo podílí na výrobě nebo na realizaci podnikových výkonů. Za nepřímé osobní náklady jsou považovány náklady na technicko-hospodářské a administrativní pracovníky, kteří se sice nepodílejí přímo na realizaci výkonu podniku, ale zajišťují činnosti, které jsou nezbytné pro chod podniku jako celku. Jedná se o THP pracovníky, administrativní pracovníky, pracovníky managementu apod. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 22-24).

Existuje odlišná struktura nákladů dle typů organizací (Popesko a Papadaki, 2016, s. 33):

- **Manufaktura** – u tohoto typu organizace je charakteristický vysoký podíl osobních nákladů, nízká úroveň automatizace (výše odpisů bude nízká), zpracování základních materiálů s nízkou vstupní cenou. Jedná se např. o výrobu obuvi, textilu apod.
- **Automatizovaná montáž** – v tomto případě jsou nakupovány relativně nákladné komponenty, které jsou v rámci automatizovaného výrobního procesu transformovány na výstupy. Je zde tedy vysoký podíl spotřeby materiálu, nízká úroveň osobních nákladů a vysoký podíl odpisů. Typickým příkladem je výroba složitějších plastových komponent nebo automobilů.
- **Zakázková firma** – tento typ společnosti produkuje odlišné výrobky, které jsou vyráběny na základě specifických požadavků zákazníků. Podstatou položku nákladů představují externí služby, podíl materiálových a osobních nákladů je na průměrné úrovni. Jedná se např. o telekomunikační služby, marketing, obchodní zprostředkování aj.
- **Služby** – struktura nákladů podle druhu je u společností poskytujících služby značně odlišná oproti výrobním podnikům. Dominantní jsou zde osobní náklady, materiálové jsou spotřebovávány pouze v malém podílu.

2.8.2 Účelové členění nákladů

Podle Popesko a Papadaki (2016, s. 34) je „základním předpokladem efektivního nákladového řízení schopnost klasifikovat náklady ve vztahu k účelu jejich vynaložení.“ Manažerské rozhodování je orientované spíše na účel, k němuž byly náklady vynaloženy.

Podle Krále (2010, s. 72) lze účelový vztah nákladů charakterizovat na různé úrovni podrobnosti. Náklady lze rozčlenit do okruhu výrobních činností, dále do činností obslužných a pomocných. V rámci nichž lze dále členit podle aktivit nebo jednotlivých operací.

Účelově lze náklady členit na:

- náklady technologické,
- náklady na obsluhu a řízení.

Popesko a Papadaki (2016, s. 34-35) člení náklady dle účelu stejně jako Král. Tito autoři definují **technologické náklady** jako takové náklady, které jsou bezprostředně vyvolány použitou technologií transformačního procesu nebo s ní nějakým způsobem účelově souvisí. Autoři uvádějí několik příkladů technologických nákladů: náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků, odpisy strojů, pronájem výrobní haly aj.

Druhou skupinou účelově členěných nákladů jsou **náklady na obsluhu a řízení**. Tyto náklady slouží k zajištění doprovodných činností technologického procesu, jde o náklady obslužných činností, jako je personalistika, ekonomika, IT apod. Typickými příklady jsou mzdy manažerů, účetních, personalistů, náklady na informační systém podniku atd. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34-35).

V praxi je ovšem toto členění méně časté, protože nelze jednoznačně rozdělit náklady do těchto dvou skupin. Spíše se v praxi uplatňuje členění nákladů na **náklady jednicové a režijní**.

Jednicové náklady souvisí s technologickým procesem, ale také přímo s jednotkou prováděného výkonu, jako je například jeden výrobek. Jedná se například o náklady na jednicový materiál a mzdové náklady výrobních dělníků (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34-35). Král (2010, s. 73) dále doplňuje, že základním hodnotovým informačním nástrojem jejich řízení je kalkulace.

Režijní náklady nelze vztáhnout k jednotce výkonu. Příkladem režijních nákladů jsou odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy údržbářů, náklady na informační systém podniku aj. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34-35). Král (2010, s. 74) dále doplňuje, že základním hodnotovým informačním nástrojem jejich řízení je rozpočet.

Podle Lazara (2012, s. 11) je účelové členění nákladů takové, které sleduje náklady podle účelu jejich vynaložení a lze je rozlišovat následovně:

- **po linii výkonů** – v tomto případě je sledován proces uskutečňování výkonů a náklady a výnosy jsou vztahovány k těmto výkonům,
- **po linii útvarů** – náklady jsou sledovány zejména podle středisek, která bývají zřízena za účelem výkonu určité činnosti. Zároveň jsou náklady vztaženy k místu vzniku a sledováno odpovědnostní hledisko za jejich vznik.

Synek (2011, s. 81) třídí náklady podle účelu stejně jako Lazar do dvou kategorií, a to **podle místa vzniku a odpovědnosti** (tj. podle vnitropodnikových útvarů) a **podle výkonů** (tj. kalkulační třídění nákladů).

Podle Čechové (2011, s. 75) musí mít každý náklad již při svém vzniku vymezenou účelovost, jinak by nedávalo smysl jej vůbec vynakládat. Podle této autorky je tedy velmi důležité vědět, k jakému konečnému účelu chce podnikatelský subjekt určité peněžní prostředky vynaložit. Ve vztahu k výkonům rozlišuje náklady obdobě jako předchozí autoři, a to na:

- náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení,
- náklady přímé a nepřímé,
- náklady jednicové a režijní.

Autoři Synek a Kislingerová (2015, s. 44) uvádějí u účelového třídění nákladů dvojitě členění, a to **podle útvarů a výkonů**. U třídění nákladů podle útvarů jsou náklady sledovány podle středisek, zde lze nalézt odpověď na otázku „*Kdo za tyto náklady odpovídá*“. Obvykle jsou v podniku rozlišovány režijní náklady materiálové, výrobní, správní a odbytové. Přehled nákladů středisek představuje rozpočet.

Třídění nákladů podle výkonů umožňuje identifikovat náklady podle tzv. nositelů nákladů. Což odpovídá na otázku „*Co vyvolalo náklady v podniku a co je výsledkem jeho činnosti?*“. Toto členění nákladů umožňuje zjistit výnosnost jednotlivých výrobků, a tím usměrňovat i strukturu výrobního programu. Jsou zde rozlišovány dvě základní skupiny nákladů, a to přímé a nepřímé (Synek a Kislingerová, 2015, s. 45).

2.8.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů se využívá v kalkulačním účetnictví, je velmi podobné účelovému členění nákladů (jednicové a režijní náklady). Rozdílem mezi účelovým a kalkulačním členěním nákladům je to, že účelově členěné náklady lze vztáhnout na kalkulační jednici, ale kalkulačně členěné náklady jsou vztaženy k výkonu, tj. více kalkulačních jednic (Popesko a Papadaki, 2016, s. 36).

Podle Synka (2011, s. 82) nám kalkulační členění nákladů říká, na co byly náklady vynaloženy (na které výrobky nebo služby). Toto hledisko je pro podnik důležité, neboť pomocí nich lze zjistit příspěvek konkrétního výrobku/služby k zisku.

Náklady, které lze přiřadit nákladovému objektu, člení autoři Popesko a Papadaki (2016, s. 36) do dvou kategorií:

- **přímé náklady** – náklady, které bezprostředně souvisejí s konkrétním druhem výkonu.
- **nepřímé náklady** – náklady, jež nelze přiřadit k jednomu druhu výkonu, zajišťují průběh podnikatelského procesu podniku v širších souvislostech.

Jako příklad **přímých nákladů** uvádějí Popesko a Papadaki (2016, s. 37) tyto náklady:

- náklady na jednicový materiál,
- mzdové náklady výrobních dělníků,
- odpisy jednoúčelového stroje,
- náklady na přípravu manuálu k produktu.

Příkladem **nepřímých nákladů** mohou být:

- odpisy strojů,
- pronájem výrobní haly,
- mzdy údržbářů,
- mzdy manažerů, účetních a personalistů,
- náklady na výpočetní techniku pro administrativní pracovníky
- náklady na informační systém podniku (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37).

Přímé náklady jsou tedy takové, které jsou specifické pro daný objekt (např. výrobek). Ale nepřímé náklady nemohou být vztaženy k určité aktivitě, a to zejména z důvodu,

že neexistuje vazba mezi nákladem a objektem, nebo nejsme schopni tuto vazbu v rámci účetní evidence nákladů identifikovat (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37).

V některých případech jsou náklady považovány za nepřímé, i když z podstaty věci, je lze považovat za náklady přímé. Každopádně buď se jedná o případ, že nelze identifikovat přímý vztah k objektu. Nebo nákladová náročnost takového přiřazení nákladu bude vyšší než přínos, který by byl přesnějším výpočtem dosažen (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37).

Podle Krále (2010, s. 77) lze do přímých nákladů zahrnout všechny jednicové náklady. Dále sem lze také zařadit náklady, které jsou vynakládány v souvislosti s prováděním pouze určitého druhu výkonu a jejichž podíl na jednici lze zjistit pomocí prostého dělení. Jedná se například o náklady na výzkum a vývoj, technickou přípravu výroby konkrétního výrobku aj.

Většina režijních nákladů je ovšem společná více druhům výkonů. Při řešení některých rozhodovacích úloh je třeba je též přiřadit jednici výkonu. Tyto náklady se přičítají nepřímě pomocí zvolených veličin.

2.8.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Podle autorů Popesko a Papadaki (2016, s. 38) je toto členění nákladů považováno za jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů. Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů je zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů.

V rámci tohoto členění lze rozdělit náklady do těchto základních kategorií:

- Variabilní náklady,
- Fixní náklady,
- Smíšené náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38).

Podle Popeska a Papadaki (2016, s. 38) **Variabilní náklady** lze obecně definovat jako náklady, jejichž výše se při změně objemu výkonů mění. Pro variabilní náklady z pohledu manažerského účetnictví je charakteristické, že jsou vynakládány v závislosti na objemu výkonů; jsou vynakládány opakovaně a jejich prospěch je vytvořením výkonu nebo dávky výkonů vyčerpán (Fibířová a kol., 2019, s. 124).

Fibírová a kol. (2019, s. 121-122) uvádějí, že variabilní náklady se skládají z různých položek, jako je např. spotřeba základního materiálu, osobní náklady výkonných pracovníků, výkonová energie apod. Tyto náklady se často sledují a analyzují samostatně.

Variabilní náklady se vyjadřují na jednotku výkonu (1 km přepravy apod.) či na jednotku využití kapacity. Tudiž po vynásobení počtem jednotek lze zjistit celkové variabilní náklady. Dále je tento druh nákladů možné vyjádřit jako podíl celkových variabilních nákladů a celkových výnosů na daný objem a strukturu výkonů (Fibírová a kol., 2019, s. 122).

Fixní náklady představují náklady, které zůstávají neměnné při různých úrovních aktivity organizace, a to v průběhu určitého časového období (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38).

V některých případech je těžké rozdělit náklady na čistě variabilní a fixní složku. V praxi nastává často situace, kdy část nákladových položek vykazuje smíšený charakter. Pokud náklady zahrnují jak fixní, tak i variabilní složku nákladů, jsou označovány jako **semi-variabilní** (např. spotřeba elektrické energie). Další specifickou kategorií jsou tzv. **semi-fixní** náklady. Tyto náklady mají v rámci určitého rozsahu činností fixní charakter, ovšem po dosažení určitého objemu produkce skokově vzrostou (např. pronájem skladových ploch, nájem vozidel, odpisy strojů) (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38-40).

3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Pro zpracování této diplomové práce byl zvolen reálný podnik, ale podle požadavků jeho majitele nebude uveden skutečný název a bude využito označení Kluci z květináče.

Společnost KLUCI Z KVĚTINÁČE s.r.o. se zabývá návrhy, realizacemi zahrad a s nimi souvisejícími drobnými stavebními úpravami. Na trhu působí již více než 7 let, během této doby se postupně usídlila ve třech městech, a to v Bruntále, v Brně a v Praze (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s obchodním ředitelem, 2020).

3.1 Základní údaje o společnosti

V přehledu níže jsou uvedeny základní údaje o společnosti Kluci z květináče, které jsou zveřejněny ve Veřejném rejstříku a Sběrce listin.

Název společnosti: Kluci z květináče s.r.o.

Datum vzniku a zápisu: 25. července 2013

Sídlo: Česká republika

Právní forma: Společnost s ručením omezením

Základní kapitál: 200.000,- Kč

Předmět podnikání:

Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Provádění staveb, jejich změn a odstraňování

3.1.1 Klasifikace účetní jednotky

Společnost Kluci z květináče evidovala k 31.12.2020 aktiva ve výši 55,9 mil. Kč, její obrat činil 78,3 mil. Kč a přepočtený počet zaměstnanců v tomto účetním období byl 37. Společnost lze na základě těchto parametrů zařadit do kategorie „malá účetní jednotka“. Jedná se o společnost, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, tudíž sestavuje výkazy k účetní závěrce ve zkráceném rozsahu (zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., interní výkazy společnosti).

3.1.2 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti Kluci z květináče je zachycena na obrázku 4.

Obrázek 4. Organizační struktura společnosti.



Zdroj: Vlastní zpracování.

V čele společnosti stojí jednatel, který je zároveň i majitelem, a zodpovídá za řízení obchodních a ekonomických aktivit. Ve spolupráci s provozním ředitelem plánují provozní záležitosti, schvalují a kontrolují dodržování vnitřních procesů

a vnitropodnikových předpisů. Provozní ředitel má dále na starosti zajištění běžného provozu jednotlivých divizí – v Bruntále, v Brně, v Praze a prodejny zahradního centra. Obchodní ředitel komunikuje s dodavateli i se zákazníky, dále také řeší cenové kalkulace. S obchodním a provozním ředitelem úzce spolupracují vedoucí divizí. V rámci podniku existuje i pozice tzv. přípravaře, který se stavbyvedoucím koordinuje průběh zakázky – nejen jednotlivé postupy v zakázce, ale i zajištění předání požadavků na nákup materiálu, zajištění techniky na místo realizace, geodetické posudky atd. U konkrétních zakázek je vytvořený pracovní tým dělníků s mistrem, který je odpovědným pracovníkem a dohlíží na hladký průběh zakázky. Tato společnost externě spolupracuje s projektovým architektem a účetnictví zpracovává účetní firma, která je též najímána (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s obchodním ředitelem, 2020).

3.1.3 Odvětvová klasifikace dle CZ-NACE

Kluci z květináče se zabývá službami v oboru zahradnictví, dle odvětvové klasifikace CZ-NACE ji lze zařadit do kategorie 8130 – Činnosti související s úpravou krajiny. Do této kategorie spadá např. výsadba, péče a údržba parků, zahrad a dalších komunálních ploch, ozelenění budov, hřišť a stadionů, ploch v okolí stojatých a tekoucích vod. Každopádně tato kategorie nezahrnuje stavební činnosti související s tvorbou a úpravou krajiny (LAGs, 2017).

Předmět podnikání uvedený v obchodním rejstříku je Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Podle Přílohy č. 4 k zákonu č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, (k § 25 odst. 2) se jedná konkrétně o obor „Poskytování služeb pro zemědělství, zahradnictví, rybníkářství, lesnictví a myslivost“.

Tato společnost rozšířila v dubnu roku 2019 svůj předmět podnikání o možnost provádění staveb. Důvodem byla rostoucí poptávka po drobných stavebních úpravách při realizacích zahrad. Pro společnost je efektivnější, pokud tyto úpravy může provádět sama a nemusí na ně najímat externí společnost (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s obchodním ředitelem, 2020).

3.2 Charakteristika nabízených služeb

Nabízené služby lze rozdělit na dvě části, a to realizace zakázek v oblasti zahradnictví a také provoz maloobchodní prodejny se zahradnickými potřebami.

3.2.1 Realizace zakázek

Společnost se zabývá zahradní architekturou, realizacemi a údržbou zahrad, sadovými úpravami, péčí a údržbou veřejné zeleně a tzv. zelenými střechami. V roce 2019 rozšířila oblast svých činností o drobné stavební úpravy a postupem času plánuje přejít na zajištění větších stavebních prací v rámci zakázek. U již dokončených zakázek společnost zajišťuje i tzv. následné péče, jejichž součástí je zajištění počtu zálivek dle rozpočtu.

Realizacemi zakázek se zabývají jednotlivé divize, které sídlí v Bruntále, Brně a Praze. Na začátku podnikání byla divize v Bruntále, poté došlo k rozšíření o brněnskou pobočku. Od roku 2019 došlo k dalšímu rozšíření o novou divizi, která sídlí v Praze. Jednalo se o strategický krok v rámci lepšího pokrytí zakázek v okolí Prahy a lokality Čech obecně, jelikož divize v Bruntále se zaměřuje spíše na severní a střední část Moravy a brněnská divize na jižní Moravu.

Zakázky společnosti lze rozdělit do tří kategorií, a to na soukromé, státní a subdodavatelské. Soukromé zakázky jsou poskytovány nepodnikatelským a nestátním subjektům, státní zakázky jsou realizovány na základě výběru společnosti ve veřejném výběrovém řízení. Subdodavatelské zakázky jsou poskytovány jiným podnikatelským subjektům, kteří ve velké míře realizují státní zakázky. Případně projekty v rámci své podnikatelské činnosti (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s jednatelem společnosti, 2020).

3.2.1.1 Průběh zakázek

Na základě počátečního kontaktu se zákazníkem proběhne konzultace v místě realizace. Po ujasnění požadavků klienta je proveden terénní průzkum a vyhotoven návrh. Po vzájemné shodě je vypracována projektová dokumentace a rozpočet realizace zakázky.

Na každou zakázku je třeba zpracovat samostatný rozpočet. Ten se sestavuje za použití cenové soustavy ÚRS. Jedná se o ucelený systém informací, metodických návodů

a postupů pro stanovení ceny stavebního díla. Jsou zde obsaženy tržní ceny práce, materiálu apod. Dále se při sestavování rozpočtu využívají zkušenosti z minulých zakázek, případně se stanoví cena jednotlivých položek odhadem (ÚRS, 2020).

Po schválení rozpočtu objednavatelem proběhne podpis smlouvy o dílo. Následuje vlastní realizace zakázky. Na závěr proběhne fakturace poskytnutých služeb.

3.2.1.2 Průběh procesu u realizace veřejných zakázek

Prvně se zvolí druh zadávacího řízení. Volba vhodné formy výběrového řízení je ovlivněna zejména předmětem veřejné zakázky, předpokládanou cenou a charakteristikou zadavatele (podnikatelský subjekt, obec atd.) Následně je oznámeno zahájení řízení a zadavatel detailně specifikuje předmět veřejné zakázky a průběh výběrového řízení. Nabídky se podávají v písemné nebo elektronické podobě. Obálka musí být opatřena názvem veřejné zakázky a adresou uchazeče. Pokud je obálka doručena po termínu, tak je obratem vrácena zpět danému uchazeči. Každý zájemce je limitován podáním pouze jedné nabídky, za kterou se považuje i variantní řešení.

Předpokladem pro účast v zadávacím řízení je splnění požadavků na kvalifikaci uživatele. Výjimka je u zadávacího řízení bez uveřejnění, zde nemusí zadavatel vyžadovat prokázání kvalifikace. Požadavky jsou definovány v Zákoně o veřejných zakázkách a také v zadávací dokumentaci. Základní a profesní kvalifikační předpoklady musí zadavatel požadovat vždy. Ekonomické, finanční a technické kvalifikační předpoklady volí zadavatel podle svých požadavků ve vztahu k zadávané veřejné zakázce a nemusí je vůbec vyžadovat.

Lhůta pro doručení požadovaných dokladů je od 10 do 37 dnů, a to v závislosti na druhu veřejné zakázky. Nabídky jsou podávány ve lhůtě, která nesmí být kratší než 7, 10, 15, 22, 40 a 52 dnů, opět se liší dle typu zakázky. Lhůty začínají běžet vždy následující den po dni zahájení zadávacího řízení. Lhůty jmenované v zákonu č. 137/2006 Sb. o veřejných zakázkách jsou pouze minimální a zadavatel je proto dle charakteru veřejné zakázky může prodlužovat.

Zadavatel má právo zvolit si mezi dvěma základními hodnotícími kritérii – ekonomickou výhodností nabídky a nejnižší nabídkovou cenou. Při rozhodování je třeba ovšem zvážit charakter a druh veřejné zakázky, nesmí také opomenout specifika dané veřejné zakázky.

Bezprostředně po výběru vítěze veřejné soutěže vydává zadavatel rozhodnutí o výběru nejvhodnější nabídky. Toto rozhodnutí musí zaslat všem dotčeným uchazečům do 5 pracovních dnů od učinění rozhodnutí.

Po doručení oznámení o výběru nejvhodnější nabídky je zadavatel povinen ponechat každému z uchazečů lhůtu pro podání námitek (15 dnů ode dne doručení) proti rozhodnutí zadavatele o výběru nejvhodnější nabídky. Zadavatel může požádat dotčené uchazeče o vzdání se práva na podání námitek a tím běh lhůty urychlit. Pokud během lhůty pro podání námitek zadavatel žádné námítky neobdrží, může přistoupit k podpisu smlouvy s vybraným uchazečem.

Po uzavření smlouvy s vybraným uchazečem je zadavatel povinen zpracovat oznámení o výsledku zadávacího řízení na portálu Věstník veřejných zakázek, profilu zadavatele a v případě nadlimitních zakázek i na Úřední věstník Evropské unie. Celý tento proces může trvat až 3 měsíce (Resea, 2020).

3.2.1.3 Zakázky v číslech

V této části budou analyzovány zakázky dané společnosti za období let 2019 a 2020. Toto období bylo zvoleno převážně proto, že se společnost v roce 2019 rozšířila o divizi v Praze. Do té doby, byly pouze divize v Brně, Bruntále a zahradní centrum v Bruntále. Zahradní centrum se ovšem do zakázek zahrnovat nebude, jelikož se jedná o maloobchodní prodejnu, zde se zakázky nezpracovávají.

Nejvíce zakázek bylo za rok 2019 realizováno v divizi v Bruntále, může to být způsobeno i tím, že se jedná o první divizi v pořadí, která byla založena. Takže je zde již spousta zkušeností a kontaktů ze zakázek z minulých let. Dále bylo nejvíce zakázek evidováno pod divizí, která sídlí v Brně. Zhruba čtvrtinu z celkového počtu zakázek bylo realizováno pod pražskou divizí. Na nově vzniklou divizi by se jednalo o slušný začátek. Každopádně zakázky, které se lokalitou spíše vztahovaly k Praze, ale byly zpracovávány v Brně a v Bruntále, nyní přešly do nově vzniklé divize v Praze. V tomto roce převažovaly státní zakázky, dále potom tzv. subdodavatelské. Nejméně bylo zakázek pro soukromé osoby (Vlastní zpracování dle interní dokumentace podniku, 2020).

Realizované zakázky za rok 2019 rozdělené podle druhu a divize, pod kterou spadají jsou zachyceny v tabulce 2.

Tabulka 2. Počet zakázek dle druhu zakázky a divize za rok 2019.

Typ zakázky/Divize	Bruntál	Brno	Praha
Soukromá	2	1	0
Státní	56	59	40
Subdodavatelská	26	8	9
Součet zakázek	84	68	49

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interní dokumentace)

Druhým sledovaným obdobím byl rok 2020. Zde byly již po celý rok v provozu všechny tři divize, a to Bruntál, Brno a Praha. Oproti roku 2019 se podíl na výnosech divizí poněkud změnil. Jelikož pro rok 2020 dosahuje nejvyššího podílu divize v Praze (blíží se polovičnímu podílu) a brněnská divize je naopak na posledním místě (necelých 25 % z celkových výnosů za zakázky). Tuto změnu lze přisuzovat tomu, že pod pražskou divizí byl zpracováván sice podobný počet zakázek, ale nelze je srovnávat dle náročnosti a dle fakturace. Každá zakázka je specifická (Vlastní zpracování dle interní dokumentace podniku, 2020).

Realizované zakázky za rok 2020, které jsou rozdělené podle druhu a divize, pod kterou spadají, jsou zachyceny v tabulce 3.

Tabulka 3. Počet zakázek dle druhu zakázky a divize za rok 2020.

Typ zakázky/Divize	Bruntál	Brno	Praha
Soukromá	1	1	2
Státní	57	67	69
Subdodavatelská	45	12	3
Součet zakázek	103	80	74

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interní dokumentace.

Dle počtu zakázek opět jednoznačně vítězí bruntálská divize, každopádně dle vyfakturovaných výnosů se drží stále na druhém místě. Každopádně v Bruntále se drží několik větších zakázek již po více let (i před rokem 2019) a co se týče zbylých zakázek, tak se jedná spíše o menší a jednorázové akce. Stejně jako v předchozím období, nejvíce bylo realizováno státních zakázek, poté subdodavatelských a nejméně zakázek pro soukromé osoby.

3.2.2 Zahradní centrum

Společnost se ovšem nezabývá pouze zakázkami v terénu. V srpnu roku 2016 bylo otevřeno Zahradní centrum v Bruntále. Jedná se o menší prodejnu, kde mají zákazníci možnost nakoupit zahrádkářské potřeby, dekorace, sezónní rostliny, listnaté keře a stromy pro výsadbu. Na podzim se v areálu Zahradního centra koná dýňobraní a od začátku prosince je zde možné nakupovat vánoční stromky. Společnost do budoucna plánuje otevřít zahradní centrum i v Brně (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s obchodním ředitelem, 2020).

3.3 Aktuální pozice controllingu v organizační struktuře

Z popisu organizační struktury společnosti v kapitole 3.1.2 je patrné, že společnost nemá samostatné oddělení, které by se zabývalo podporou řízení společnosti a nemá ani pozici samostatného controllera. Přesto jsou některé aktivity, které mají charakter controllingových aktivit, nebo jsou jim alespoň blízko, vykonávány.

Jednatel zodpovídá za řádný chod společnosti, zastupuje společnost v rámci komunikace s externími stranami. Přípravuje podklady pro banku, případně jiné finanční instituce (např. při zřizování leasingu na stroj).

Provozní ředitel vytváří, upravuje a kontroluje dodržování interních předpisů společnosti. Dále stanovuje provozní plány, organizační politiku v souladu se strategií firmy.

Obchodní ředitel sestavuje kalkulace rozpočtu realizací na základě požadavků zákazníků. Případně komunikuje s objednateli zakázek. Pro veřejné zakázky připravuje ve spolupráci potřebné podklady, to často ve spolupráci s provozním ředitelem, jelikož ten má na starosti smlouvy. Následně také kontrolují stav zakázek, výši nákladů, která je k daným zakázkám evidována a předávají podklady k fakturaci pro účetní.

Pro sledování přímých nákladů vztahujících se ke konkrétním zakázkám je vytvořený sdílený excelový soubor na Google Disku. Do tohoto souboru mají přístup jednatel, provozní a obchodní ředitelé, vedoucí divizí, mistři a přípraváři.

Každá divize má svůj samostatný list, náklady zakázek jsou sledovány po měsících, u každé jsou vypsány všechny položky související se zakázkou. Každopádně zde vznikaly nesoulady se skutečným stavem, jelikož nebylo nastavené jednotné označení konkrétní zakázky, někteří zaměstnanci využívali vlastní zkratky apod.

Již během zpracovávání této diplomové práce bylo navrženo a implementováno řešení. Každé realizaci se stanovilo 8místné označení, které slouží jako identifikátor. Toto označení se používá ve sdíleném souboru pro sledování nákladů, ale i v účetním systému, tudíž lze snadno získat informace, o tom, jaké jsou náklady a výnosy vztahující se ke konkrétní realizaci.

Co se týče plánování do budoucna, jakým směrem se bude podnik dále ubírat, tak vedení společnosti pořádá pravidelně začátkem nového roku poradou pro všechny zaměstnance. Cílem tohoto setkání je shrnout předešlé období, upozornit na chyby, navrhnout jejich řešení, případně eliminaci vzniku dalších. Zaměstnanci jsou informováni např. o organizačních změnách v podniku, úpravách jednotlivých procesů, výši firmou dosaženého obrátu apod.

Výše uvedené aktivity jsou realizovány jednatelem ve spolupráci s provozním a obchodním ředitelem (vlastní zpracování na základě rozhovoru s jednatelem společnosti, 2020).

Otázkou financí společnosti se zabývá převážně jednatel společnosti ve spolupráci s provozním ředitelem. Podle údajů z účetnictví minulého období, na základě zkušeností a podle předpokládaného vývoje (předem nasmlouvané zakázky, plánované investice do automatizace přímo při zpracovávání zakázky apod.) tedy stanoví cíl jako určitý procentuální růst obrátu dané společnosti (vlastní zpracování na základě rozhovoru s jednatelem společnosti, 2020). Doposud nebyl vypracováván detailní plán, jak tohoto cíle dosáhnout tvořen nebyl. Proto bude dále v kapitole 4.2.1 navržen plán hospodaření divizí na základě výpočtu podle metody krycího příspěvku pro rok 2021.

Každopádně ve společnost není zavedený jednotný systém, ve kterém by se shromažďovaly a vyhodnocovaly údaje nejen za celý podnik, ale i za divize, porovnávalo se plnění divizí s plánovaným cílem na dané období apod. Jsou řešeny spíše operativní záležitosti, tak aby byla zajištěný hladký průběh zakázek na realizace. Pro efektivnější řízení společnosti je třeba sledovat data z účetnictví pravidelně. K tomuto by měl sloužit vhodně nastavený informační systém v podniku.

3.4 Hospodaření jednotlivých divizí společnosti

Společnost Kluci z květináče doposud nevyhodnocovala hospodaření jednotlivých divizí odděleně, ale podniku jako celku. Pouze si průběžně kontrolovala, jestli se blíží k plnění ročního plánu obratu. V této části bude tedy provedeno zhodnocení, jakou mírou přispívají jednotlivé divize na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

Pro výpočet byly zvoleny roky 2019 a 2020, jelikož byla společnost v roce 2019 rozšířena o další pobočku sídlící v Praze. Hospodaření Zahradního centra nebude do těchto výpočtů zahrnováno, protože se zde neevidují zakázky a zakázky v dané lokalitě spadají pod divizi Bruntál.

3.4.1 Veličiny vstupující do výpočtu krycího příspěvku

Do výpočtu byly zahrnuty celkové **výnosy**, které spadají pod konkrétní divizi. Tyto hodnoty byly čerpány přímo z vydaných faktur, ovšem bylo nezbytné rozdělit výnosy, tak aby byly evidovány pod „správnou“ divizi. Tedy tou, která zpracovávala realizaci.

Variabilní náklady představují součet nákladů za materiál (stromy, keře, rostliny, substrát, geotextilie, štěrk, beton, písek, pronájem nářadí apod.) potřebný při výsadbě či výstavbě, stanovené ceny práce u konkrétních zakázek a náklady na dopravu na zakázky. Cena práce se stanoví jako součin předem stanovené hodinové sazby a počtu hodin.

Jak bylo již zmíněno v kapitole 2.7, v praxi se spíše využívá víceúrovňové vrstvení fixních nákladů při výpočtu krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. **Fixní náklady** této společnosti tedy byly rozčleněny do několika skupin a je postupně zjišťován krycí příspěvek u každé divize.

Fixní náklady 1 představují náklady na nájemné jednotlivých divizí, ve všech případech se jedná roční výši nájmu. Do výpočtu vstupuje celková částka, která je součtem nájmu za kanceláře a za skladovací prostory. V případě pražské a brněnské divize je zde zahrnut i nájem tzv. „firemního“ bytu, který slouží pro zaměstnance pracující na zakázkách v dané lokalitě. Zahradní centrum bylo postaveno na pozemku, který je ve vlastnictví společnosti, tudíž se zde nájem neplatí.

Fixní náklady 2 jsou odpisy zařízení, strojů, které spadají pod jednotlivé divize (služební vozy, travní traktory, sekačky aj). Zde bylo rozčlenění poněkud komplikovanější, protože některé stroje jsou využívány všemi divizemi podle potřeby konkrétní zakázky. Zařízení, které šlo přiřadit k dané divizi, tak k ní bylo přiřazeno. Odpisy sdíleného majetku byly rozděleny mezi divize, které je využívaly rovným dílem. Jedná se například o zatloukač kůlů, půdní vrták, mulčovač aj.

Fixní náklady 3 představují celkové náklady na mzdy (vč. odvodů sociálního a zdravotního pojištění, nákladů na stravenky a zaměstnanecké benefity) pracovníků nepřímo se podílejících na zakázkách (vedení společnosti, vedoucí divizí, mistři, přípraváři, administrativa atd.), náklady na vedení účetnictví a správu webových stránek společnosti.

Při výpočtu krycího příspěvku pro jednotlivá období se postupovalo následovně: Od celkových tržeb se odečetly celkové variabilní náklady, tím byla zjištěna výše krycího příspěvku, označovaného jako „Příspěvek 1“. Zároveň se dále zjišťovala jeho procentuální výše, jakožto podíl příspěvku v absolutní hodnotě na celkových tržbách. Dále se od hodnoty Příspěvku postupně odečítala výše fixních nákladů. Pro každou divizi se zjišťovala výše dalších příspěvků, a to, jak v absolutní, tak i v relativní hodnotě.

3.4.2 Krycí příspěvek divizí za rok 2019

Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2019 je zachycen v následující tabulce.

Tabulka 4. Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2019.

Krycí příspěvek 2019				
Položka/Divize	Bruntál	Brno	Praha	Celkem
Tržby za rok [Kč]	19 113 453	21 864 460	9 470 435	50 448 348
Variabilní náklady [Kč]	16 102 561	14 798 566	4 944 791	35 845 918
Příspěvek 1 [Kč]	3 010 892	7 065 893	4 525 644	14 602 430
Příspěvek 1 [%]	5,97 %	14,01 %	8,97 %	X
Fixní náklady 1 [Kč]	156 000	456 000	600 000	1 212 000
Příspěvek 2 [Kč]	2 854 892	6 609 893	3 925 644	13 390 430
Příspěvek 2 [%]	5,66 %	13,10 %	7,78 %	X
Fixní náklady 2 [Kč]	701 285	541 000	325 649	1 567 933
Příspěvek 3 [Kč]	2 153 608	6 068 894	3 599 995	11 822 497
Příspěvek [%]	4,27 %	12,03 %	7,14 %	X
Fixní náklady 3 [Kč]				8 596 390
VH před zdaněním [Kč]				3 226 106

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interní dokumentace.

Z výpočtu krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku, který je zachycen v tabulce 4 je patrné, že nejvíce k úhradě fixních nákladů a tvorbě zisku přispívá brněnská divize. A to především z toho důvodu, že ve sledovaném roce bylo v této lokalitě zpracovááno několik větších státních zakázek. Také bylo v tomto sledovaném období realizováno několik větších subdodavatelských zakázek. Jednalo se o výsadbu krajinné zeleně, revitalizaci zeleně a úpravu veřejných ploch.

V případě pražské divize došlo k převzetí zakázek, které spadají do její lokality. V tomto případě byly převzaty některé zakázky, které před vznikem pražské divize zpracovávaly zbylé dvě pobočky. Jednalo se převážně státní zakázky ve větším rozsahu, proto vychází krycí příspěvek pro tuto divizi již první rok takto vysoký.

Oproti tomu nejmenší krycí příspěvek připadá na divizi sídlící v Bruntále, která v daném roce zpracovávala spíše menší realizace. Ale začala pracovat na jednom větším projektu, kde byla část fakturována v roce 2019, ovšem část až v následujícím období. Zároveň ovšem náklady byly vztaženy k roku 2019. Pozitivní je fakt, že žádný příspěvek nevychází záporně.

3.4.3 Krycí příspěvek divizí za rok 2020

Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2020 je zobrazen v tabulce 5.

Tabulka 5. Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2020.

Krycí příspěvek 2020				
Položka/Divize	Bruntál	Brno	Praha	Celkem
Tržby za rok [Kč]	23 197 500	22 512 485	21 527 366	67 237 351
Variabilní náklady [Kč]	14 067 704	18 376 366	16 578 637	49 022 707
Příspěvek 1 [Kč]	9 129 796	4 136 119	4 948 729	18 214 644
Příspěvek 1 [%]	13,58 %	6,15 %	7,36 %	X
Fixní náklady 1 [Kč]	156 000	456 000	600 000	1 212 000
Příspěvek 2 [Kč]	8 973 796	3 680 119	4 348 729	17 002 644
Příspěvek 2 [%]	13,35 %	5,47 %	6,47 %	X
Fixní náklady 2 [Kč]	1 109 030	968 949	722 186	2 800 165
Příspěvek 3 [Kč]	7 864 766	2 711 171	3 626 543	14 202 479
Příspěvek [%]	11,70 %	4,03 %	5,39 %	X
Fixní náklady 3 [Kč]				9 207 675
VH před zdaněním [Kč]				4 994 804

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interní dokumentace.

Oproti minulému roku se pořadí výnosnosti jednotlivých divizí změnilo. Nejvyššího krycího příspěvku za rok 2020 dosahuje bruntálská pobočka. V tomto případě lze za hlavní důvod označit fakt, že se dokončovala větší zakázka, která měla přesah z roku 2019 do následujícího období. Každopádně náklady a výnosy byly přiřazeny tak, aby věcně a časově souvisely s obdobím, do kterého spadají.

Na druhé místo se zařadila opět pražská pobočka. V tomto roce vzrostly nejen tržby, ale i náklady. Tato divize zpracovala na dané období velké množství spíše menších státních zakázek, jednalo se převážně o údržbu veřejné zeleně a rekonstrukci zahrad mateřských škol a dalších zařízení, která spadají pod státní správu. Společnosti se tedy podařilo získat ve veřejném výběrovém řízení velký počet zakázek, které úspěšně realizovala.

Naopak nejnižšího krycího příspěvku dosahuje brněnská divize. Ta v tomto období měla spíše větší počet menších zakázek, jednalo se spíše o drobný výsadby zeleně, údržbu veřejných ploch apod.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ A JEJICH PŘÍNOS

Na základě analýzy současného stavu controllingu ve zvoleném podniku bylo zjištěno, že některé controllingové činnosti jsou využívány, ale nedostačujícím způsobem. Důvodem je i to, že většinu těchto činností vykonává jednatel ve spolupráci s provozním a obchodním ředitelem.

Proto bude v další části navrženo začlenění nové pracovního pozice do organizační struktury podniku. Jelikož byly doposud pouze sledovány náklady na jednotlivé zakázky, ale nebylo analyzováno hospodaření divizí, byl proto sestaven plán hospodaření pro rok 2021. Tento plán byl sestaven na základě metody krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

Dalším návrhem je zavedení nového informačního systému v podniku. Prvotně byly stanoveny požadavky na tento systém od vedení podniku. Následně představeny možné varianty, ty budou poté hodnoceny dle požadovaných kritérií. A bude navržen nejvhodnější kandidát na nový informační systém společnosti Kluci z květináče.

4.1 Začlenění controllingu do organizace

Jak bylo již zmíněno v teoretické části, odborná literatura uvádí několik možných začlenění controllingu do organizační struktury podniku. Pozice controllera lze začlenit v rámci organizační struktury na stejnou úroveň jako další oddělení, nebo na vyšší úroveň než další oddělení. Případně lze vyřešit zajištěním služeb externí společností, která se zabývá poradenstvím v oblasti controllingu.

Kluci z květináče jsou spíše menší společností, která nemá v současné době zavedeno několik oddělení po větším počtu pracovníků, která by se zabývala pouze konkrétní činností, jako je tomu například ve větších společnostech. Tudíž zavádění samostatného oddělení se nejeví jako vhodné řešení. Zároveň tato společnost nemá v současné době zaměstnance, který by měl potřebné znalosti, zkušenosti pro vykonávání této pozice, je plánováno hledat nového člověka.

Dle osobního pohovoru s jednatelem dané společnosti, je pro rok 2021 plánováno přijmout nového člověka do svého týmu, a to na pozici finančního ředitele. Náplní práce této plánované pracovní pozice měla být právě analýza dat z účetnictví, řešení finančních

záležitostí s různými investicemi, nebo např. řešení leasingu u automobilů a zařízení pro realizace zakázek. Tedy převést část povinností, které doposud řešil jednatel nebo provozní ředitel, na tuto osobu. V tomto případě by bylo vhodné tomuto člověku nastavit agendu, která by se věnovala i dílčím controllingovým činnostem.

4.1.1 Nová pozice finančního ředitele

V této části bude navržena náplň práce pro finančního ředitele a také požadavky na danou pozici. Při sestavování se vychází z poznatků zjištěných při zpracovávání diplomové práce a zároveň z informací získaných při osobním rozhovoru s vedením společnosti.

Náplň práce

- úzká spolupráce s účetní a s vedením společnosti
- analýza hospodaření všech divizí společnosti a porovnání s plánem
- sestavování pravidelného plánu hospodaření společnosti
- zpracování návrhů řešení na základě strategických plánů podniku
- tvorba reportů a jejich interpretace pro vedení společnosti
- kontrola a řízení příjmů, peněžních toků a výdajů, predikce jejich budoucích trendů
- dohled nad správou stavu pohledávek a zajištění splácení veškerých závazků
- příprava a zpracování ročních finančních, investičních a personálních plánů
- vyhodnocování investičních záměrů a forem financování
- zodpovědnost za prováděné controllingové činnosti
- tvorba a kontrola rozpočtů divizí
- příprava podkladů a komunikace s bankami

Požadavky

- SŠ nebo VŠ ekonomického zaměření
- znalost MS Office na velmi dobré úrovni
- samostatnost při řešení zadaných úkolů
- schopnost dodržovat zadané termíny
- dobré schopnosti a dovednosti při řešení problémů
- ochota učit se novým věcem
- pokročilá znalost účetnictví
- osobní nasazení
- odpovědnost
- spolehlivost
- týmový hráč
- pečlivost

Benefity

- přátelský kolektiv
- pololetní odměny
- možnost občasné práce z domova
- pružná pracovní doba
- zvýhodněný mobilní tarif
- podpora účasti na školeních a dalšího vzdělávání
- společné sportovní akce
- příspěvek na stravné
- Multisport karta zdarma

Předpokládaná nástupní mzda byla stanovena ve výši 33 tis. Kč. Při určování výše předpokládané nástupní mzdy se vycházelo také z údajů na webu Národní soustavy povolání, což je databáze spravovaná Ministerstvem práce a sociálních věcí ČR. Podle údajů z této databáze byla výše mzdy ve mzdové sféře na pozici ekonomických a finančních ředitelů za rok 2019 od 34 tis. Kč. A spodní hranice výše hrubé mzdy za rok

2018 v oblasti financí v Jihomoravském kraji byla ve výši 35 tis. Kč (NSP, 2017). Při srovnání průměrné mzdy controllera v Brně a v Praze, odpovídá odměna za práci brněnského controllera hodnotě 33 tis. Kč (Indeed.com, 2021).

Ve společnosti je mladý kolektiv, většinou se jedná o zaměstnance zhruba do 30 let věku. Společnost tento fakt bere jako svoji silnou stránku, protože se jedná o lidi, kteří se rychle učí, jsou flexibilní, inovativní, nebojí se změn a nových věcí.

Jednou z možností je tedy zaměstnat danou osobu na doporučení známých. Dále je možné využít sdílení informace ohledně poptávky po pracovníkovi na této pozici přes firemní účet na sociálních sítích, jako je např. Facebook nebo Instagram. Další možností je vytvoření inzerátu na portálu práce. Zde by ovšem vznikly náklady na tento inzerát, dle informací dostupných lze považovat v rozmezí od 6 900 Kč do 8 400 Kč (Jobs, 2021).

4.2 Plán hospodaření divizí na rok 2021

Společnost Kluci z květináče nemá doposud zpracovaný podklad, na kterém by měla zaznamenány, jaké očekává hodnoty tržeb a nákladů pro budoucí období. Doposud jen odhadovala, jakého růstu celkového obratu by v daném roce chtěla dosáhnout. Jednotlivé divize mezi sebou komunikovaly a průběžně bylo kontrolováno, jestli se plán plní. Ovšem nejednalo se o přesné údaje, které by se trvale uchovávaly, ale spíše o průběžné informování stavu plnění. Případně se operativně řešily odchylky, plány plnění se upravovaly operativně vzhledem k okolnostem (vlastní zpracování dle osobního rozhovoru s obchodním ředitelem, 2020).

Na základě informací z minulých let byl pomocí metody krycího příspěvku stanoven předpokládaný zisk za hospodaření divizí pro rok 2021. Jeho výpočet je zachycen v následující podkapitole 5.2.1.

4.2.1 Krycí příspěvek divizí pro rok 2021

Jelikož dříve společnost nesledovala hodnocení divizí, byl vytvořen plán na další období, který bude po skončení období porovnán se skutečností. Výpočet je zachycen v tabulce 6.

Tabulka 6. Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku pro rok 2021.

Krycí příspěvek 2021				
Položka/Divize	Bruntál	Brno	Praha	Celkem
Tržby za rok [Kč]	33 855 394	25 246 034	11 373 966	70 475 393
Variabilní náklady [Kč]	20 530 991	20 607 692	8 759 309	49 897 991
Příspěvek 1 [Kč]	13 324 403	4 638 342	2 614 657	20 577 402
Příspěvek 1 [%]	18,91 %	6,58 %	3,71 %	X
Fixní náklady 1 [Kč]	156 000	456 000	600 000	1 212 000
Příspěvek 2 [Kč]	13 168 403	4 182 342	2 014 657	19 365 402
Příspěvek 2 [%]	18,69 %	5,93 %	2,86 %	X
Fixní náklady 2 [Kč]	1 167 182	1 027 100	780 337	2 974 619
Příspěvek 3 [Kč]	12 001 221	3 155 242	1 234 320	16 390 783
Příspěvek [%]	35,45 %	9,32 %	3,65 %	X
Fixní náklady 3 [Kč]				10 067 087
VH před zdaněním [Kč]				6 323 697

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interní dokumentace.

Položka „**Tržby za rok**“ je stanovena na základě předpokládaných kalkulací zakázek dané společnosti, které byly nasmlouvány před začátkem daného roku.

Předpokládaná výše **variabilních nákladů** zakázek (celková suma za vykázanou práci na zakázce a nakoupený materiál, zajištěná technika apod.) se odvíjí od výše těchto hodnot z minulého období. Respektive se jejich výše odvíjí od podílu nákladů na vykázaných výnosech jednotlivých divizí.

Tento předpoklad byl použit, protože typově jsou zakázky roku 2021 podobné těm z roku 2020. Tudíž lze předpokládat obdobnou výši nákladů na dané zakázky. Při přepočtu tedy byl zjištěn poměr za divize ve výši 60,64 % za Bruntál, 81,63 % pro brněnskou divizi a 77,01 % pro Prahu.

Výše ročního nájemného, která představuje ve výpočtu položku „**Fixní náklady 1**“, se pro rok 2021 považuje ve stejné výši, jako v předchozím období.

U **fixních nákladů 2** se předpokládá konstantní výše odpisů u stávajícího majetku. Proběhla kontrola v evidenci majetku, že v roce 2021 nebude žádný zařazený majetek zcela odepsán, což by zkreslovalo celkovou hodnotu plánovaných nákladů, jelikož by byl roční odpis maximálně ve výši zůstatkové ceny majetku.

Zároveň bude do celkové částky zakomponována odhadovaná výše odpisů majetku, který podnik plánuje v daném období pořídit. V rámci automatizace procesů při realizacích zakázek chce společnost pořídit dva pásové bagry, jejichž pořizovací cena je odhadována ve výši 800 tis. Kč za kus.

Vzhledem k tomu, že u veškerého majetku společnost stanovuje účetní odpisy ve stejné výši jako odpisy daňové, bude se řídit stanovení odpisu tohoto majetku stejných postupem. Vycházet se tedy bude ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde lze pásové bagry zařadit do 3. odpisové skupiny, doba odpisování je stanovena na 10 let. V tomto případě bude výše odpisů jednoho bagru ve výši 44 000 Kč. Výpočet byl proveden podle kalkulačky odpisů na webu uctovani.net, kdy byla po zadání vstupních dat zjištěna požadovaná hodnota (uctovani.net, 2021).

Položka zachycující předpokládanou výši mezd zaměstnanců, kteří se přímo nepodílejí na zakázkách, dále náklady na vedení účetnictví a správu webových stránek, v tabulce 6 uvedená jako **Fixní náklady 3**. U nákladů na mzdy se očekává navýšení, a to z důvodu

přijetí nových zaměstnanců na pozici mistra a rozpočtáře zakázek. Náklady na vedení účetnictví a správu webu se předpokládají ve stejné výši jako předchozí období.

K navýšení příspěvků na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku může přispět alespoň částečná automatizace procesů při realizaci zakázek. Toto by mělo vést k optimalizaci nákladů. Ovšem výsledek se může dostavit, až po určité době vzhledem k vysokým počátečním nákladům na pořízení nových technologií.

Další možností je zvýšit hodinovou sazbu za práci, která tvoří část z variabilních nákladů vztahujících se ke konkrétním zakázkám. V případě sjednání slevy s investorem je třeba s touto slevou počítat již při tvorbě kalkulace dané zakázky.

4.3 Návrh nového reportingového systému

Jedním z nejdůležitějších předpokladů ovlivňujících podnikatelský úspěch je správná informace ve správný čas. K uspokojení informačních potřeb je nutné, aby byl obsah zpráv přizpůsoben nárokům jejich uživatelů, aby zohledňoval jejich potřeby a upřesňoval je se změnou potřeb. V analyzované společnosti probíhá přenos informací převážně prostřednictvím pracovních emailů či využíváním sdílených dokumentů na cloudovém úložišti Disk Google.

4.3.1 Pravidelný report pro divize

Vedení společnosti pravidelně (jednou za dva týdny) konzultuje operativní záležitosti s vedoucími jednotlivých divizí. Z těchto porad bývá vypracován zápis, kde jsou v bodech vypsány záležitosti k řešení. Dokument je zasílán na pracovní email vedoucího divize. Pro každou poradou je tedy sestaven samostatný dokument, tyto informace nejsou uchovávány souhrnně. Navíc se zde řeší operativní záležitosti – co je potřeba nakoupit, zařídit, domluvit, sjednat, zkontrolovat apod. Je zde také kontrolován průběh zakázek, a to nově sjednaných, probíhajících i dokončujících zakázek.

4.3.1.1 Sdílení dat pro jednotlivé divize

Analyzovaná společnost již řadu let využívá sdílený disk od společnosti Google na zadávání údajů k jednotlivým zakázkám, tudíž se zde nabízí možnost využívat sdílený dokument i na zápisy z porad. Vhodný by byl sdílený dokument vytvořený v programu MS Excel, v němž by byly přehledně znázorněny záležitosti, které je třeba vyřídit, kdo je má na starosti, k jaké zakázce se vztahují a případně informace, o tom, že již splněno. Každá divize by měla vytvořený vlastní uzamykatelné listy, což by bylo zaručovalo, že dané informace dostávají pouze osoby, které je řeší (jak tomu bylo doposud přes email, ten se neposílal všem zaměstnancům).

Důležité je soubor před sdílením vytvořit v plné verzi MS Excel, správně jej naformátovat a nastavit všechny funkce, jelikož prostředí Disku Google má omezené možnosti úprav oproti standardní verzi MS Excel. Návrh, jak by mohl tento dokument pro jednotlivé divize vypadat je zobrazen níže.

4.3.2.1 Požadavky na informační systém

Na základě osobního rozhovoru s vedením společnosti, byl sestaven tento seznam požadavků, které by měl informační systém analyzovaného podniku splňovat:

- náklady spojené s pořízením a správnou informačního systému,
- sestavení výstupu pro konkrétního uživatele a jeho časová náročnost,
- vzhledem k plánovanému vybudování zahradního centra i v Brně, je třeba, aby informační systém obsahoval i modul zabývající se sklady,
- náročnost implementace systému v podniku a zaškolení,
- aktualizace a údržba – podpora od dodavatele při řešení problémů.

Jednotlivým požadavkům byla přiřazena váha důležitosti při porovnání informačních systémů.

Tabulka 8. Stanovení vah u daných požadavků.

Faktor	Váha
Pořizovací náklady	0,25
Individuální výstup	0,15
Modul sklady	0,35
Náročnost implementace	0,1
Aktualizace a údržba	0,15
Součet vah	1

Zdroj: Vlastní zpracování.

Vzhledem k tomu, že se společnost plánuje do budoucna rozšiřovat, v současné době má již konkrétní plány s vybudováním zahradního centra v Brna. Tím pádem bude nezbytné, aby měl informační systém podniku propracovaný modul, který se zabývá skladovací agendou. Tento modul bude využitelný nejen pro zahradní centra, ale i pro přehled toho, jaké stroje, zařízení, nástroje pro realizaci zakázek jsou na skladech jednotlivých divizí.

Faktorem s druhou nejvyšší vahou je cena. Na první místě není z toho důvodu, že společnost investici do informačního systému plánuje dlouhodobě a rozhodnutím vedení podniku bylo investovat raději více, ovšem za kvalitní systém, který jim co nejvíce usnadní práci.

Stejně důležité jsou pro analyzovanou společnost možnost vytvoření individuálního výstupu pro konkrétního uživatele a náročnost na aktualizace a údržbu systému.

Nejnižší váha byla stanovena pro náročnost implementace daného systému, ne že by toto nebylo pro daný podnik důležité. Ale počítá se s tím, že zavádění nového systému, následné zaškolení příslušných zaměstnanců bude třeba. A toto všechno je plánováno na období, kdy je relativně méně časově náročných zakázek.

4.3.2.2 Představení možných informačních systémů podniku

V této části budou představeny informační systémy, které jsou doporučovány do malých a středních podniků. Východiskem pro výběr systémů byly recenze ERP systémů za rok 2019 (ČeskéNoviny.cz, 2021) a hodnocení BI nástrojů (Zedníček, 2016). Uvedeny budou základní vlastnosti, i s ohledem na požadované parametry. Jednotlivé informační systémy jsou v dalším kroku blíže popsány.

Money S4

Tento systém lze pořídit na 25 dní v testovací verzi zdarma. Na výběr jsou tři varianty, a to Money S3, Money S4 a Money S5. S tím, že první alternativa je spíše pro živnostníky a menší firmy. Nejvíce propracovaná a na míru přizpůsobená je verze Money S5. Zatímco Money S4 je vhodná pro malé a střední podniky. Předběžná kalkulace na webu poskytovatele systému Money S4 uvádí cenu licence s implementací ve výši 291 tis. Kč, z toho je 171 tis. Kč hodnota licence a 120 tis. Kč cena implementace (Money, 2021a).

Výhodou této verze je také to, že je k ní podpora a aktualizace na první rok zdarma. V dalších letech je ovšem ve výši 18 % z ceny licence. Je možné využít zákaznický portál, buď telefonicky nebo písemnou formou.

Zprovoznění systému lze vyřídit do 7 dnů. Proces implementace zahrnuje předimplementační konzultace, instalace a základní nastavení, import počátečních dat a školení uživatelů.

Nástroj Business Intelligence čerpá data, která dále analyzuje a lze z nich vytvořit přehledy a grafy. Jedná se o nástroj vhodný pro střední a vrcholové manažery.

Tento systém nabízí také modul, který se zabývá skladováním. Je zde možná evidence stavu zásob, ať už se jedná o výrobky nebo zboží.

V modulu „Sklady“ existuje kontrolní systém, díky němuž lze zjistit případné duplicity nebo chybějící informace, automaticky je hlídán stav zásob. Varianta „Sklady Plus“ nabízí dokonce automatické generování objednávek (Money, 2021b).

Business Intelligence pro Pohodu

Společnost má vedeno účetnictví v účetním softwaru Pohoda od společnosti Stormware. Tato společnost nabízí možnost zakoupit doplněk s názvem Business Intelligence pro Pohodu. Výstupy reportu jsou zobrazeny v MS Excel, a to formou kontingenčních tabulek a grafů. Díky tomu lze filtrovat data podle různých parametrů (např. dle jednotlivých středisek, zakázek nebo činností) (Stormware, 2021).

Společnost Stormware nabízí dvě varianty, a to Business Intelligence Komplet a Business Intelligence Lite. Tyto verze se mezi sebou liší v několika bodech. V Lite verzi lze oproti Komplet vést pouze jednu účetní jednotku, nelze sledovat počáteční a konečné stavy účtů za zvolené období, provádět analýzu objednávek, dále nelze analyzovat hlavičky a položky dokladů dle zvolených kritérií (Stormware, 2021).

Tabulka 9. Nabídka verzí doplňku Business Intelligence pro Pohodu.

Produkt	Poznámka	Cena
Business Intelligence 2021 Lite	Scénář pro 1 IČ	9 980 Kč
Business Intelligence 2021 Komplet	Soubor scénářů Doklady, Sklady a Účetnictví pro neomezený počet IČ	29 980 Kč
Implementace Business Intelligence 2021		Dle individuální konzultace
Certifikovaná instalace BI 2021 Lite		2 980 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle informací na webu www.stormware.cz.

Pokud by společnost uvažovala o variantě Business Intelligence 2021 Komplet, tak by její pořizovací náklady tvořily necelých 30 tis. Kč a náklady na implementaci, které ovšem nejsou veřejně dostupné. Každopádně společnost předpokládá, že budou do částky 15 tis. Kč, tedy 50 % ceny produktu. Dále by také bylo třeba zajistit vyšší verzi tohoto softwaru. Doplněk Business Intelligence je kompatibilní s verzí Pohody SQL nebo E1.

Lze vytvářet vlastní reporty kdykoliv podle aktuálních potřeb. S tím, že data se pravidelně aktualizují, poté je možné zpracovávat analýzy na míru, zjišťovat si informace na základě různých parametrů apod.

Scénář Sklady nabízí komplexní informace o prodejkách, skladových zásobách, objednávkách, skladech a také jejich ocenění. Lze vyhledávat podle činností, dat, dokladů, subjektů a mnoha dalších parametrů, a to i napříč všemi zpracovávanými firmami.

Proces implementace by v tomto případě nebyl tak náročný, jelikož společnost již účetní systém Pohoda využívá pro vedení svého účetnictví. Pouze by se zakoupil doplněk a zainteresované osoby by bylo třeba proškolit, jak s ním pracovat.

Na základě úpravy právních předpisů vztahujících se k účetnictví a daním, probíhá pravidelná aktualizace. Co se týče údržby, tak lze využít online konzultaci přes video hovor, nebo zákaznickou podporu po telefonu, případně navštívit pobočku. Další alternativou je stát se členem diskuzního fóra, kde si uživatelé mohou vyměňovat zkušenosti (Stormware, 2021).

Helios

Systemů Helios existuje také několik variant, například Helios Orange, Easy, Green, Pantheon, Fenix a Red. Volba konkrétní varianty se potom dále odvíjí od toho, v jakém oboru/oblasti daná společnost podniká. V tomto případě se jako vhodný kandidát jeví varianta Helios Orange (Helios, 2021).

U tohoto systému není stanovena pořizovací cena, ta se stanoví až na základě konzultace a podrobné analýzy. Implementaci Heliosu dodavatel předpokládá v řádech několika měsíců, a to z toho důvodu, aby byl zajištěn plynulý přechod a systém správně fungoval.

V rámci business intelligence jsou k dispozici různá grafická zobrazení, lze se snadno dostat až ke zdroji dat, data je možné exportovat do excelu a zde dále analyzovat.

Modul skladování zajišťuje evidenci zásob s aktuálními informacemi v reálném čase. Zároveň je zde možná automatizace skladových procesů.

Aktualizace opět probíhá na bázi pravidelných revizí a úprav funkcionalit vzhledem k aktuálním platným zákonům a nařízením v dané zemi. Pro řešení konkrétních chyb, požadavků lze využít komunikační centrum, které je součástí systému. Jedná se o zefektivnění řešení problémů klientů (Helios, 2020).

MS Excel

Další alternativou je využití programu Excel, který je součástí balíčku MS Office. K tomu je třeba účelně nastavit dokument, aby si ze získaných dat mohl uživatel reportu vyfiltrovat potřebné údaje.

Excel jako nástroj pro reporting by se dal využít například díky kontingenčním tabulkám, které dokážou přehledně zpracovat velké množství dat a pro uživatele vytváří možnost snadného filtrování a dozjištění potřebných údajů. Na trhu existuje celá řada různých online kurzů pro práci s Excelem. Někteří lektori se přímo soustředí na tvorbu reportů dle přání klientů a také nabízejí kurzy zaměřené na tvorbu tzv. dashboardů. Cena kurzu se pohybuje od 1 590 Kč do 2 890 Kč, v závislosti na obsahu kurzu (Mameradiexcel, 2021).

Existuje celá řada doplňků k excelu, které lze stáhnout zdarma - např. Vissto, díky němuž lze reporty oživit pomocí interaktivních grafů a přehledů. Společnost nabízí 30denní zkušební verzi programu, po jejím uplynutí může uživatel buď zakoupit licenci plné verze. Cena této licence se liší dle délky platnosti licence, a to tak, že měsíční verze vyjde na 250 Kč, půlroční na 480 Kč a roční podpora na 720 Kč. Nebo je zde možnost využívat doplněk Vissto Lite zdarma, oproti plné verzi je zde částečně omezena funkcionalita (Vissto, 2020).

V tomto případě by bylo nutné ručně stahovat data z účetního systému, ty vkládat do připraveného souboru a dále analyzovat. Tato varianta se jeví finančně nejvýhodnější, každopádně velmi časově náročná. Zároveň nejsou plně pokryty další funkcionality, které nabízejí výše zmíněné informační systémy.

4.3.2.3 Zhodnocení možností dle požadavků

Na základě stanovených požadavků a představení jednotlivých systémů byl sestaven přehled v tabulce 10, který zobrazuje hodnocení jednotlivých systémů. Získané hodnocení daných systému je zachyceno níže.

Tabulka 10. Hodnocení vybraných systémů dle požadavků.

Hodnocený systém/faktor	Pořizovací náklady	Individuální výstup	Modul sklady	Náročnost implementace	Aktualizace a údržba
Money	5	5	5	9	6
Pohoda	7	8	7	8	8
Helios	3	9	8	2	9
Excel	9	7	1	9	4

Zdroj: Vlastní zpracování.

Systém Money S4 vyžaduje poměrně vysoké pořizovací náklady, výstup je vhodný spíše pro střední a vrcholné manažery. V případě této společnosti by bylo třeba, aby určité informace dokázal dohledat konkrétní uživatel, i na nižším stupni organizační struktury. Zároveň nabídku ve skladovacím modulu nabízela běžné parametry jako konkurence, i s méně funkcionalitami. Velmi zajímavě naopak vypadala náročnost implementace, kdy dodavatel garantuje proces implementace shrnout do několika dílčích kroků s dobou trvání 7 dnů. Podpora systému od dodavatele byla na standardní úrovni, zvoleny jsou běžné komunikační kanály.

Výhodou této varianty je pro firmu již zkušenost s tímto účetním systémem, tato skutečnost se promítá i ve výši pořizovacích nákladů a náročnosti implementace. Bylo by tedy třeba dokoupit vyšší verzi a doplněk, není třeba celý systém. Výstup pro uživatele je propracovaný, na vysoké úrovni, uživatel se dostane ke zdrojovým datům, může snadno vyhledávat, analyzovat apod. Modul zabývající se sklady je na dobré úrovni. Aktualizace a údržba je opět samozřejmostí. Co se týče podpory, společnost má uvedeno více možností, jakým způsobem lze komunikovat s dodavatelem, což je považováno za výhodu.

U Heliosu jsou velmi málo bodově hodnoceny pořizovací náklady, společnost ani nemá možnost po vyplnění kontaktního formuláře zaslat přibližné hodnoty na základě zvolených parametrů. Každopádně i z toho hlediska, že by byla třeba potřeba implementace komplet nového systému se uvažuje s vysokou částkou. Výstupy pro konkrétní uživatele a sklady jsou velmi dobře zpracovány, uživatel má k dispozici aktuální data v reálném čase, má možnost snadno vyhledávat, analyzovat požadované položky. Velkou nevýhodou společnosti je délka implementace, dodavatel ji odhaduje v řádech měsíců. Co se týče posledního požadavku, zde je opět platná pravidelná aktualizace vzhledem k aktuálním zákonům, komunikace pro podporu a údržbu je možná přímo v systému. Což je považováno za zefektivnění řešení požadavků jednotlivých uživatelů.

Dále byl do hodnocení zahrnut i Excel, což není typický informační systém podniku. Ovšem je zde brát z toho úhlu pohledu, že by se dané moduly těchto systémů modifikovaly pomocí nástrojů v excelu a plnily obdobnou funkci. Tudíž by se nepožíval nový systém, jen by se vytvořil soubor pro již konkrétní agendy a účely.

Výhodou této varianty řešení by byly nízké pořizovací náklady a relativně snadná implementace. Každopádně pro osobu, která by vytvářela daný soubor by to mohlo být náročné, ale lze využít i služeb externích společností. Výstup by byl přizpůsoben na míru. Velmi málo bodově hodnocený je skladovací modul, jelikož by mohlo být obtížné a časově náročné jej nastavit, aby dokázal obstarat činnosti jako moduly v jiných systémech, aktualizovat data apod.

Faktory a k nim stanovené váhy byly již blíže představeny v části 4.3.2.1. Bodové hodnocení je stanoveno na klasifikační stupnici 0-10. Hodnocení na základě požadovaných kritérií je zobrazeno v tabulce 10. Výsledné hodnocení lze zjistit výpočtem jako součin váhy daného faktoru a získaného bodového hodnocení. Výsledné hodnocení vybraných systémů je zachyceno v tabulce 11.

Tabulka 11. Výsledné bodové hodnocení vybraných informačních systémů.

Hodnocený systém	Výsledné hodnocení
Money	5,55
Pohoda	7,4
Helios	6,45
Excel	5,15

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky je patrné, že jako nejvhodnější systém pro nový podnikový informační systém se jeví pořízení vyšší verze účetního systému Pohoda s doplňkem Business Intelligence. Pokud by se společnost přece jen přikláněla spíše k implementaci nového systému, jako další nejvhodnější alternativa vychází z hodnocení systém Helios ve verzi Helios Orange.

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo posoudit současný stav controllingu ve zvoleném podniku. Na základě této analýzy budou navržena opatření k lepšímu využívání controllingu jako podsystému řízení daného podniku podporujícího dosažení dlouhodobé a úspěšné existence podniku. Ke splnění cíle byla využita kalkulace variabilních nákladů, která využívá ukazatel krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu. Ten ukazuje, kolik přispívají jednotlivé divize k úhradě fixních nákladů a také k dosažení zisku.

V první části této závěrečné práce byly na základě odborné literatury vysvětleny pojmy, které se vztahují k dané problematice. Zároveň slouží jako podklad pro vypracování analytické části.

Pro analýzu současného stavu controllingu byla zvolena reálná společnost, která sídlí v České republice a podniká v oboru zahradnictví. Na žádost jednatele není v této diplomové práci uváděn skutečný název společnosti, ale pouze fiktivní, a to „Kluci z květináče“. Hlavní činností firmy je údržba a realizace zahrad, sadové úpravy, péče o veřejnou zeleň a tzv. zelenými střechami. Jako doplňkovou službu pro dokončení zakázky nabízí následnou péči. V posledních letech jsou již ve větší míře nabízeny i menší stavební úpravy, které jsou součástí realizace zakázek. Do budoucna společnost plánuje nabízet i větší stavební úpravy, případně se přizpůsobit s výbavou tak, aby mohla spolupracovat na větších zakázkách.

Realizací zakázek se zabývají tři divize sídlící v Bruntále, Brně a Praze. Na začátku podnikání byla divize v Bruntále, v roce 2017 došlo k rozšíření o brněnskou pobočku. O dva roky později k dalšímu rozšíření o novou divizi, která sídlí v Praze. Jednalo se o strategický krok v rámci lepšího pokrytí zakázek v okolí Prahy a lokality Čech obecně, jelikož divize v Bruntále se zaměřuje spíše na severní a střední část Moravy a brněnská divize na jižní Moravu.

Zakázky této společnosti lze rozdělit do tří kategorií, a to na soukromé, státní a subdodavatelské. Soukromé zakázky jsou poskytovány nepodnikatelským a nestátním subjektům, státní zakázky jsou realizovány na základě výběru společnosti ve veřejném výběrovém řízení. Subdodavatelské zakázky jsou poskytovány jiným podnikatelským

subjektům, kteří ve velké míře realizují státní zakázky. Případně projekty v rámci své podnikatelské činnosti.

V posledních dvou letech (tj. rok 2019 a 2020) převažovaly realizace státních zakázek, dále potom bylo nejvíce realizováno tzv. subdodavatelských zakázek a nejméně zakázek pro soukromé osoby.

Co se týče podílu na tržbách, tak největší podíl za rok 2019 připadá na bruntálskou divizi, což může být způsobeno i tím, že spolupracují na „větších“ zakázkách. Dále bylo nejvíce zakázek evidováno pod divizí, která sídlí v Brně. Zhruba čtvrtinu z celkového počtu zakázek bylo realizováno pod pražskou divizí. Každopádně zakázky, které se lokalitou spíše vztahovaly k Praze, ale byly zpracovávány v Brně a v Bruntále, nyní přešly do nově vzniklé divize v Praze. Což je právě patrné v dalším roce – pražská divize zde dosahuje nejvyššího podílu na tržbách. Druhý nejvyšší podíl je pro bruntálskou divizi a brněnská divize je naopak na posledním místě (necelých 25 % z celkových výnosů za zakázky).

Společnost také provozuje zahradní centrum, které sídlí v Bruntále. Jedná se o menší prodejnu, kde mají zákazníci možnost nakoupit zahrádkářské potřeby, dekorace, sezónní rostliny, listnaté keře a stromy pro výsadbu. Do budoucna plánuje vybudovat zahradní centrum i v Brně.

Na základě zjištěných informací bylo stanoveno a blíže popsáno několik návrhů, které by měly sloužit ke zlepšení současné situace controllingu v daném podniku. Prvním návrhem je vytvoření pozice pro nového pracovníka, který by zajišťoval controllingové funkce v podniku. Protože doposud některé funkce vykonávali jednatel, provozní a obchodní ředitel. Tento zaměstnanec bude tedy takovou podporou pro vedení podniku při jeho řízení. V části 4.1.1 byla stanovena náplň práce pro tuto pozici a také sepsány požadavky, které by měl potenciální uchazeč splňovat.

Hodnocení hospodaření jednotlivých divizí pro roky 2019 a 2020, bylo zjišťováno pomocí krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Jelikož společnost v minulosti nevytvářela plány hospodaření do budoucna, byl sestaven plán pro rok 2021, a to taktéž pomocí krycího příspěvku. Jednotlivé položky pro následující rok jsou stanoveny následovně: tržby dle předpokládaných zakázek, které byl nasmlouvané před začátkem daného roku. Předpokládaná výše variabilních nákladů se odvíjí od podílu nákladů na vykázaných výnosech jednotlivých divizí za rok 2020.

Co se týče fixních nákladů, tak výše ročního nájemného se považuje stejná hodnota jako v předchozím období. Při stanovování výše odpisů se vycházelo opět z údajů z předešlého období, ovšem je tohoto plánu promítnuto i plánované pořízení zařízení potřebného při realizaci zakázek. Poslední skupina plánovaných fixních nákladů opět vychází z údajů za rok 2020, je ovšem navýšena o předpokládané mzdové náklady na nové zaměstnance. Společnost plánuje v roce 2021 přijmout nového mistra, rozpočtáře a finančního ředitele.

Další zjištěnou skutečností je fakt, že tato společnost nemá zavedený jednotný informační systém. Celou řadu informací si předává buď na základě osobních rozhovorů, porad, případně přes email, což je značně neefektivní. Byla navržena možnost alespoň zápisy sdílet přes online dokument.

Pro efektivnější řízení společnosti bylo navrženo zřízení nového informačního systému podniku. Po konzultaci s vedením společnosti byly stanoveny požadavky, které by měl daný systém mít. K těmto požadavkům byla přiřazena důležitost. Následně byly dané systémy blíže představeny a jejich parametry zhodnoceny na základě stanovených požadavků.

Požadavky byly formulovány takto: pořizovací náklady; možnost sestavení výstupu pro konkrétního uživatele a jeho časová náročnost, modul zabývající se skladovou evidencí; náročnost implementace nového systému; v případě aktualizací a údržby, jaké jsou nabízené služby podpory od dodavatele.

Vybrány byly tyto systémy: Money S4, Business Intelligence pro Pohodu, Helios a MS Excel. Na základě stanovených požadavků a hodnocení těchto systémů se pro danou společnost jeví jako nejvhodnější doplněk Pohody Business Intelligence.

Výhodou této varianty je pro firmu již zkušenost s tímto účetním systémem, tato skutečnost se promítá i ve výši pořizovacích nákladů a náročnosti implementace. Výstup pro uživatele je propracovaný, na vysoké úrovni, uživatel se dostane ke zdrojovým datům, může snadno vyhledávat, analyzovat apod. Modul zabývající se sklady je taktéž na dobré úrovni. Aktualizace a údržba je opět samozřejmostí. Co se týče podpory, společnost má uvedeno více možností, jakým způsobem lze komunikovat s dodavatelem, což je považováno za výhodu.

Návrhy formulované při vypracovávání této diplomové práce byly předány vedení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

1. ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-2831-2.
2. ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. ISBN 80-7357-035-1.
3. ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. ISBN 978-80-7357-918-0.
4. FIBÍROVÁ, Jana a Libuše ŠOLJAKOVÁ. Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-084-X.
5. FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7598-486-9.
6. HAVLÍČEK, Karel. Management & controlling: malé a střední firmy. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2011. Eupress. ISBN 978-80-7408-056-2.
7. KONEČNÝ, Miloš. Controlling: studijní text pro kombinovanou formu studia. Vyd. 4., přeprac., V Akademickém nakladatelství CERM 2. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007. Učební texty vysokých škol. ISBN 978-80-214-3346-5.
8. KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
9. LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4133-8.
10. MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. ISBN 978-80-7380-049-9.
11. POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.

12. SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1.
13. SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. Podniková ekonomika. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.
14. ŠILEROVÁ, Edita a Klára HENNYEYOVÁ. Informační systémy v podnikové praxi. Druhé vydání. Praha: Powerprint, 2017. ISBN 978-80-7568-065-5.
15. ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. Reporting. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010. Finance. ISBN 978-80-247-2759-2.
16. VOLLMUTH, Hilmar J. Nástroje controllingu od A do Z. Praha: Profess Consulting, [2004]. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-032-4.
17. ŽIŽLAVSKÝ, Ondřej. Controlling: studijní text. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2014. Učební texty vysokých škol. ISBN 978-80-214-4857-5.

Elektronické zdroje

1. Cenová soustava ÚRS | URS. Úvod | URS [online]. Copyright © ÚRS CZ a.s. 2020 [cit. 30.11.2020]. Dostupné z: <https://www.urs.cz/software-a-data/cenova-soustava-urs>
2. CZ-NACE - Činnosti související s úpravou krajiny - LAGs.cz. Systém pro řízení a sledování MAS - místních akčních skupin a jejich projektů - LAGs.cz [online]. Copyright © Josef Ryšavý [cit. 07.04.2021]. Dostupné z: <http://www.lags.cz/cznace.php?id=1622>
3. Ekonomické systémy Money pro každou společnost | Money. Účetní a podnikový informační systém | Money [online]. Copyright © Solitea, a.s. [cit. 06.05.2021a]. Dostupné z: <https://money.cz/produkty/ekonomicke-systemy/>
4. FINANČNÍ MANAŽER /KA – FENIX SEARCH s.r.o.. Jobs.cz – Inspirujeme k úspěchu – nabídka práce, volná pracovní místa, brigády i vzdělávání a rozvoj [online]. Copyright © 1996 [cit. 13.05.2021]. Dostupné z: <https://www.jobs.cz/rpd/1559702137/?searchId=d8f5af85-32cb-48fd-9501-7435bcf11860&rps=233>

5. Finanční ředitel | NSP.CZ. Národní soustava povolání [online]. Copyright © 2017 Ministerstvo práce a sociálních věcí [cit. 16.05.2021]. Dostupné z: https://www.nsp.cz/jednotka-prace/financni-reditel?fbclid=IwAR1Q1yNIxswgqrdhgNS1oDk_FAOTsv-QmJHi4ZdcKGLVXeR_i-DQbX4vMFY
6. HELIOS Orange | HELIOS.eu. HELIOS - podnikový informační systém, ekonomický a účetní software, systém pro veřejnou správu [online]. Copyright © 2020 Asseco Solutions [cit. 06.05.2021]. Dostupné z: <https://products.helios.eu/helios-orange/>
7. HELIOS – podnikový informační systém, ekonomický a účetní software, systém pro veřejnou správu. HELIOS – podnikový informační systém, ekonomický a účetní software, systém pro veřejnou správu [online]. Copyright © 2021 Asseco Solutions [cit. 06.05.2021]. Dostupné z: <https://www.helios.eu/>
8. Hledáme kolegu/kolegyni na oddělení controllingu – LIEBHERR-STAVEBNÍ STROJE CZ s.r.o.. Jobs.cz – Inspirujeme k úspěchu – nabídka práce, volná pracovní místa, brigády i vzdělávání a rozvoj [online]. Copyright © 1996 [cit. 13.05.2021]. Dostupné z: <https://www.jobs.cz/fp/liebherr-stavebni-stroje-cz-s-r-o-16410630/1560171402/?positionOfAdInAgentEmail=0&searchId=23aac9def1c-4622-bb76-9a5ba4fc45ed&rps=233>
9. HORVÁTH&PARTNERS: The Controlling Concept: Cornerstone of Performance Management 2019. [online]. Dostupné z: <https://books.google.cz/books?id=146dDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=controlling+in+company&hl=cs&sa=X&ved=2ahUKEwjdo4rj-pvvAhVkpYsKHbQNDQwQ6AEwCXoECAyQAg#v=onepage&q=controlling%20in%20company&f=false>
10. Jobs.cz. Jobs.cz [online]. Copyright © 2021 [cit. 02.05.2021]. Dostupné z: <https://firmy.jobs.cz/cenik/>
11. Kalkulačka odpisy – rovnoměrné a zrychlené [online]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/kalkulacka-odpisy-rovnomerne+zrychlene.php>
12. Možnosti reportingu Business Intelligence. POHODA - ekonomický a informační systém [online]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/pohoda/business-intelligence/reporting/>

13. Nejlepší BI nástroje pro reportování z podnikových systémů | BI Portál. Business Intelligence portál [online]. Copyright © ING. JAN ZEDNÍČEK 2016 [cit. 24.02.2021]. Dostupné z: <https://biportal.cz/nastroje-pro-reportovani-z-podnikovych-systemu/>
14. Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2. Dostupné také z: <http://www.digitalniknihovna.cz/mzk/uuid/uuid:838e7950-41b4-11e6-a5c5-005056827e51>
15. Obecný postup zadávání veřejných zakázek | RESEA s.r.o.. [online]. Copyright ©2020, RESEA [cit. 30.11.2020]. Dostupné z: <https://www.resea.cz/cs/verejne-zakazky/obecny-postup-zadavani-verejnych-zakazek>
16. Plat na pozici Controller v lokalitě Česko. Vyhledávání nabídek práce | Indeed [online]. Copyright © [cit. 13.05.2021]. Dostupné z: <https://cz.indeed.com/career/controller/salaries>
17. Podnikový informační systém Money S4 | Money. Účetní a podnikový informační systém | Money [online]. Copyright © Solitea, a.s. [cit. 06.05.2021b]. Dostupné z: <https://money.cz/produkty/ekonomicke-systemy/money-s4/>
18. Pracovník controllingu – 1CSC a.s.. Jobs.cz – Inspirujeme k úspěchu – nabídka práce, volná pracovní místa, brigády i vzdělávání a rozvoj [online]. Copyright © 1996 [cit. 13.05.2021]. Dostupné z: <https://www.jobs.cz/rpd/1560310995/?searchId=23aac9de-ff1c-4622-bb76-9a5ba4fc45ed&rps=233>
19. Products. [online]. Dostupné z: <http://vissto.com/cs/products>
20. Recenze ERP systémů 2019 | ČeskéNoviny.cz. České noviny | ČeskéNoviny.cz [online]. Copyright © Copyright 2021 ČTK [cit. 06.05.2021]. Dostupné z: <https://www.ceskenoviny.cz/pr/zpravy/recenze-erp-systemu-2019/1738824>
21. Srovnání Business Intelligence Lite a Komplet. POHODA - ekonomický a informační systém [online]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/pohoda/business-intelligence/rozdily/>
22. Tajemství kontingenčních tabulek - Máme rádi excel. - Máme rádi excel [online]. Dostupné z: <https://mameradiexcel.cz/tajemstvi-kontingencnich-tabulek/>

23. Veřejný rejstřík a Sbírka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky. [online]. Copyright © 2012 [cit. 30.11.2020]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=684409&typ=UPLNY>
24. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
25. Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů
26. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Ostatní zdroje

1. Interní výkazy společnosti Kluci z květináče za rok 2019.
2. Interní výkazy společnosti Kluci z květináče za rok 2020.
3. Osobní rozhovor s obchodním ředitelem společnosti Kluci z květináče. Brno, 10.10.2020.
4. Osobní rozhovor s jednatelem společnosti Kluci z květináče. Brno, 28.01.2021.
5. Osobní rozhovor s jednatelem společnosti Kluci z květináče. Brno, 24.02.2021.

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Porovnání operativního a strategického controllingu	16
Tabulka 2: Počet zakázek dle druhu zakázky a divize za rok 2019	41
Tabulka 3: Počet zakázek dle druhu zakázky a divize za rok 2020	42
Tabulka 4: Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2019	48
Tabulka 5: Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2020	49
Tabulka 6: Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku za rok 2021	53
Tabulka 7: Návrh reportu z pravidelných porad pro jednotlivé divize	56
Tabulka 8: Stanovení vah u daných požadavků	57
Tabulka 9: Nabídka verzí doplňku Business Intelligence pro Pohodu	59
Tabulka 10: Hodnocení vybraných systémů dle požadavků	61
Tabulka 11: Výsledné bodové hodnocení vybraných informačních systémů	63

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Controllingový útvar – štábní pozice.	20
Obrázek 2: Controllingový útvar – liniová pozice.	21
Obrázek 3: Úlohy manažera a controllera.	22
Obrázek 4. Organizační struktura společnosti.	42

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

Aj. = a jiné

Apod. = a podobně

BI = Business Intelligence

CZ-NACE = klasifikace ekonomických činností vydávaná Evropskou komisí

ERP (Enterprise Resource Planning) = podnikový informační systém

Např. = například

Tj. = to je

Tzv. = takzvaný

ÚRS = dříve označení firmy Ústav racionalizace ve stavebnictví, dnes označení ceníku stavebních prací