

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PL ZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Controlling a jeho využití ve vybraném podniku

Controlling and its application in particular company

Barbora Bělová

Plzeň 2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Barbora BĚLOVÁ**
Osobní číslo: **K17B0014P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Téma práce: **Controlling a jeho využití ve vybraném podniku**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Zásady pro vypracování

1. Proveďte deskripci controllingu v podniku.
2. Charakterizujte pozici a úlohu controllera v podniku.
3. Proveďte analýzu a zhodnocení využití controllingu ve vybraném podniku.
4. Navrhněte doporučení a opatření pro zlepšení controllingového řízení ve vybraném podniku.

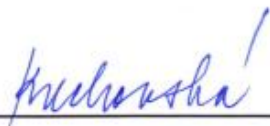
Rozsah bakalářské práce: **40 – 60**
Rozsah grafických prací: **neuveden**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- ESCHENBACH, Rolf; SILLER, Helmut. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-918-0.
- LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 280 s. ISBN 978-80-247-4133-8.
- MIKOVCOVÁ, Hana. *Controlling v praxi*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- ESCHENBACH, Rolf a kol. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- HORVÁTH, Péter. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **22. října 2019**
Termín odevzdání bakalářské práce: **22. dubna 2020**



Doc. Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
děkanka



Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 22. října 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Controlling a jeho využití ve vybraném podniku“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 22. dubna 2020

.....

podpis autorky

Poděkování

Mé poděkování patří prof. Ing. Liii Dvořákové, CSc., za cenné rady a ochotu při vedení mé kvalifikační práce. Dále mé vřelé poděkování patří mému konzultantovi Ing. Jiřímu Brožovi, ze společnosti ASSA ABLOY ES Production s.r.o., za poskytnuté informace, vstřícnost a pomoc při kompletování kvalifikační práce.

Obsah

Úvod	11
1 Charakteristika controllingu	12
1.1 Pojem controlling	12
1.2 Definice controllingu	14
1.3 Vznik a vývoj controllingu.....	15
1.4 Vztah controllingu k manažerskému účetnictví.....	16
2 Pozice controllera.....	17
3 Druhy controllingu	20
3.1 Časové hledisko	20
3.1.1 Normativní controlling	21
3.1.2 Strategický controlling.....	21
3.1.3 Operativní controlling.....	22
3.2 Hledisko zaměření.....	22
3.2.1 Personální controlling	22
3.2.2 Výrobní a logistický controlling	22
3.2.3 Procesní controlling	23
3.2.4 Investiční controlling	23
3.2.5 Projektový controlling	24
3.2.6 Finanční controlling.....	24
3.2.7 Nákladový controlling	24
4 Metody a nástroje controllingu	26
4.1 Analytické nástroje a metody.....	28
4.2 Prognostické metody.....	29
4.3 Realizační metody.....	29

4.3.1	Kalkulační metody	30
4.4	Kontrolní metody a nástroje	33
4.4.1	Porovnání plánu a skutečnosti	33
4.5	Dílčí shrnutí k teoretické části	34
5	Představení vybraného podniku	35
5.1	Historie a současný stav podniku	37
5.2	Výrobní činnosti podniku	38
5.3	Finanční situace a výkonnost podniku.....	40
6	Charakteristika controllingu ve vybraném podniku	41
6.1	Pozice controllera v podniku	42
6.2	Systém kalkulace ve vybraném podniku	44
6.2.1	Struktura přírážkové kalkulace nákladů a cenotvorba výrobků	44
6.2.2	Kalkulační schéma a určení kalkulačních přírážek	45
6.2.3	Přírážková kalkulace vrat Smart a cenotvorba	52
6.3	Porovnání plánu a skutečnosti	57
6.3.1	Promítnutí kalkulace do výkazu zisku a ztráty.....	57
6.4	Hodnocení systému kalkulací ve vybraném podniku	62
7	Hodnocení systému controllingu ve vybraném podniku a doporučení na zlepšení	63
7.1	Hodnocení systému controllingu	63
7.2	Doporučení na zlepšení systému controllingu.....	63
7.3	Přínosy práce	64
	Závěr.....	65
	Seznam použitých zdrojů.....	66
	Seznam tabulek.....	69
	Seznam obrázků	70

Seznam zkratek 71

Seznam příloh..... 72

Přílohy

Abstrakt

Abstract

Úvod

S pojmem controlling se setkáváme v takřka každém podniku. Controlling zahrnuje účetnictví, reporting, manažerské řízení podniku nebo poradenství. Controlling je velmi široká oblast.

Možnost zpracovat bakalářskou práci na téma controlling a jeho využití ve vybraném podniku mi poskytl podnik ASSA ABLOY ES Production s.r.o., se sídlem v Ostrově u Stříbra, konkrétně vedoucí finančního oddělení, Ing. Jiří Brož. Tento podnik je ryze výrobní společností zabývající se výrobou komponent dveřních systémů. ASSA ABLOY ES Production s.r.o., je dceřinou společností. Mateřská společnost ASSA ABLOY AB sídlí ve švédské Landskroně.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části přiblížím controlling jako celek, jeho historii i pojem samotný. Dále přiblížím pozici controllera, jeho nezbytné znalosti ale i vlastnosti. Poté se přesunu k jednotlivým druhům controllingu a jejich ukazatelům. Konkrétně se budu věnovat nákladovému controllingu a kalkulaci.

V praktické části mé kvalifikační práce představím podnik ASSA ABLOY ES Production s.r.o., jeho předmět podnikání a současný stav.

Cílem praktické části je popsat fungování controllingu v daném podniku, zmapovat pozici a úlohu controllera a provést ukázkou kalkulace výrobků.

V neposlední řadě provedu zhodnocení praktické části, fungování controllingu v podniku, popřípadě navrhnou doporučení pro lepší chod controllingového řízení v podniku.

1 Charakteristika controllingu

1.1 Pojem controlling

„Slovo controlling se odvozuje jednak z anglického slovesa *to control*, které má řadu významů jako např.:

- 1) vést, řídit,
- 2) regulovat, stanovit, obsluhovat,
- 3) kontrolovat, zkoušet,
- 4) ovládat, dohlížet, držet v mezích,
- 5) plánovat“ (Eschenbach & Siller, 2012, s. 34).

„Pojem lze také vysvětlit středoanglickým *counter-roll* (seznam) nebo francouzským *contre-rôle*, tzn. stav skutečného majetku pomocí jeho soupisu (plánovaného stavu), ale také francouzským *compte* nebo také italským *conto* (= konto), přičemž *comptrolling* znamená zhruba kontrolu účtů, příp. audit“ (Eschenbach & Siller, 2012, s. 34).

Jak jsem již uvedla v úvodu, controlling je velmi široká oblast. Proto se také lze na controlling dívat z odlišných směrů.

„Přesně jako osvětluje reflektor na jevišti dění na scéně z různých úhlů a pozic, je možné a mělo by se také na controlling pohlížet z různých aspektů:

- Controlling jako *myšlení* označuje v managementu nastavení a korekci jednání směrem k dosažení cíle a přezkoumání dosažení cíle.
- Controlling je ve své *podstatě* subsystém řízení a je chápán jako podpora a poradenství řízení.
- Controlling jako *způsob práce* označuje profesionální, systematické a problémům adekvátní metody užitečného přístupu.
- Controlling jako *proces* označuje pracovní činnosti v controllingu a interakci s manažery jednotlivých úrovní managementu a také s pracovníky v oborech a s externími třetími stranami (např. auditory).
- O controllingu jako *nástroji* (prostředku) mohou hovořit kontaktní osoby controllera/ů, když používají jejich návrhy.
- Controlling jako *koncepte* označuje myšlenky, cíle a záměry funkce a jejich vztah s jinými funkcemi.

- Controlling jako *funkce* zdůrazňuje úkoly, příp. svazek úkolů a jejich plnění. Souhrn funkcí controllingu se v angloamerickém pojetí nazývá **controllership**.
- U controllingu jako *instituce* převažuje otázka etablování uvnitř organizačního rámce“ (Eschenbach & Siller, 2012, s. 37-38).

Controlling také může být považován za podpůrný systém, který kontroluje či udává pravidla a doporučení pro management podniku. Tato doporučení by měla zajistit zlepšení chodu podniku (Eschenbach & Siller, 2012, s. 38).

1.2 Definice controllingu

Dle Vollmutha (2004, s. 4), lze controlling definovat následně: „Je to postup spojující jednotlivé oblasti a funkce podnikového řízení v plně související celek.“

Eschenbach a kol. (2004, s. 78) definují pojem controlling takto: „V angloamerické nauce o managementu představuje controlling vedle plánování, organizování atd. ústřední funkci managementu.“

Vytyčení pojmu controlling popisuje Lazar (2012, s. 175) těmito slovy: „I když není pojem controlling jednoznačně vymezen, v nejobecnějším slova smyslu jde podle těchto definic o široce aplikovanou metodu řízení, jejímž smyslem je permanentní vyhodnocování skutečného průběhu podnikatelského procesu se žádoucím stavem. Analýza těchto odchylek podle příčin vzniku a odpovědnosti je těžištěm celého systému.“

Pojem controlling (nebo také „Management control“) lze dle Eschenbach a Siller (2012, s. 350) používat, jedná-li se o: „Souhrn pravidel regulace podnikového hospodaření v oblasti norem, strategie, finančnictví, trhu, procesů a informací. Účelem controllingu je poskytnutí podpory managementu, aby se dosáhlo společně dohodnutých cílů podniku (transparentní monitoring).“

Charakteristiku controlling dále uvádí Dvořáková a Červený (2011, s. 16) takto: „Controlling je přístup k podnikovému řízení, jehož smyslem je zvýšit účinnost systému řízení průběžným srovnáváním skutečného průběhu podnikových procesů s žádoucím plánovaným stavem, vyhodnocováním odchylek a aktualizací podnikových cílů.“

„Controllingem nazýváme celý proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonů. Controlling zahrnuje aktivity jako rozhodování, definování, stanovování, řízení a regulace“ (Dvořáková & Červený, 2011, s. 16).

Poslední definici controllingu uvádí Horváth (2003, s. 5): „Je to koncepce řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky.“

1.3 Vznik a vývoj controllingu

Se základy controllingu se můžeme setkat již na konci 19. a začátku 20. století, v amerických podnicích jako např. General Electric Company a Ford Motor Company. Další příležitostí vývoje controllingu byla také hospodářská krize v roce 1926. V tomto roce podniky podstupovaly mnohé změny v oblasti controllingu z řad řízení podniku, plánování, rozhodování a nově také poradenství. Další rozvoj controllingu v USA následoval od poloviny 20. století, kdy controlleři převzali více činností, a přiblížili se tak pozici finančního manažera (Mikovcová, 2007, s. 10).

Vývoj controllingu v Evropě nastal po 2. světové válce. Dále se controlling vyvíjel také např. kvůli ropné krizi, kdy se chce podnik s touto hrozbou co nejlépe vypořádat, a v té době přichází vytváření controllingu v podniku jako vhodné řešení. Podniky nebyly jediné instituce, kde se s controllingem dalo setkat, nově se mu také věnovaly univerzity. Poté se pojetí controllingu začalo lišit, jelikož pronikl do odlišných zemí, kde se vymezil dle různých podmínek a potřeb (Mikovcová, 2007, s. 11).

Součástí controllingu je i kalkulace. Kalkulace s přiřazováním nákladů, tzv. Activity Based Costing vznikla také v Severní Americe. Již po 2. světové válce se v USA přiřazování nákladů na jednotlivé výrobky zavádělo. To bylo impulsem k samotnému vzniku celé této kalkulační metody. Evropa byla v tomto směru poněkud pozadu, jelikož evropský trh byl značně menší. Roli v tom také hrál fakt, že po 2. světové válce se jednotlivé státy snažily chránit své hospodářství a prováděly cenové kontroly, které znemožnily vývoj západním controllingovým přístupům (Lebas, 1999, s. 501).

Controlling v České republice se pochopitelně nevyvíjel stejně jako v zemích západních. Vliv komunistického režimu zamezil proniknutí controllingu do naší země. Před komunistickým režimem na počátku 20. století, jsme se s jeho prvky mohli setkat v podnicích Tomáše Bati. Ten si základy controllingu přivezl z již zmiňovaných Spojených států amerických, kde sbíral zkušenosti a inspiraci. Další rozvoj controllingu následoval až po pádu komunistického režimu, tedy po roce 1989 (Mikovcová, 2007, s. 11).

1.4 Vztah controllingu k manažerskému účetnictví

Controlling je úzce spjat s účetnictvím. Data z účetnictví jsou totiž nezbytně nutná k plnění úkolů controllingu. Data z finančního (externího) účetnictví a nákladového (interního) účetnictví využije controlling v následujících příkladech:

- Pro controlling je potřebná kniha pohledávek a závazků (tzv. saldokonto) k analýze platební schopnosti odběratelů.
- Ke kontrole investičního plánu jsou potřebná data o dlouhodobém (investičním) majetku.
- Při analýze bodu zvratu vyžaduje controlling údaje o účtování nákladů dle druhu (Eschenbach & Siller, 2012, s. 82).

Dalším typem účetnictví, se kterým controlling velmi úzce souvisí je manažerské účetnictví. Vztah controllingu a manažerského účetnictví je definován dle následujících výroků:

„Controlling jako metoda řízení představuje koordinaci všech funkcí systému řízení. Manažerské účetnictví lze ve srovnání s controllingem charakterizovat jako informační nástroj systému operativního, taktického a strategického řízení“ (Dvořáková & Červený, 2011, s. 16).

Dle Dvořákové a Červeného (2012, s. 85), se manažerské účetnictví a controlling výrazně doplňují, controlling má však užší vztah s vedením podniku.

Manažerské účetnictví je tedy důležitým nositelem informací potřebných k rozhodování. Controlling přebírá veškeré tyto informace a dále s nimi pracuje. Pracuje s daty tedy více tzv. „do hloubky“, než manažerské účetnictví. Výstupem této práce mohou být například zprávy (tzv. reporty), kalkulace, analýzy apod.

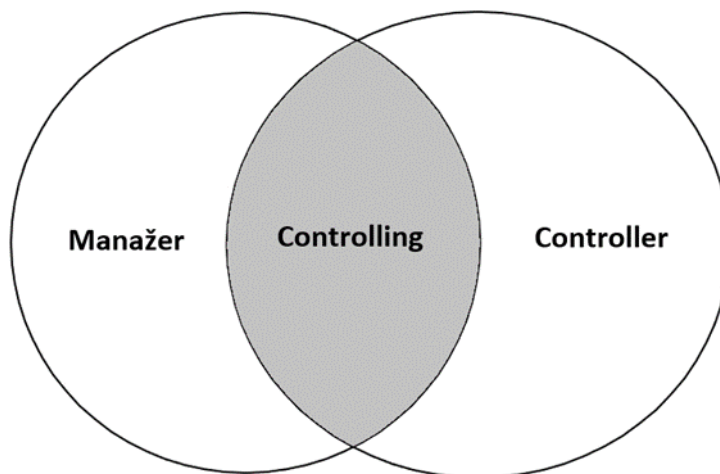
2 Pozice controllera

Controller, kontrolller či kontroler je pozice zabývající se finanční stránkou podniku. Pojem controller se může zaměřovat za pozici kontrolora (kvalitáře), který se zabývá kontrolou např. jakosti.

Horváth (2004, s. 5) popisuje controllera takto: „Controller je do určité míry „hospodářským svědomím“ podniku.“

Controllingem se nezabývá pouze controller, ale měl by se jím zabývat také manažer. Na obrázku č. 1 je zobrazen průnik dvou množin, tedy pozic manažera a controllera. Vyplývá z toho fakt, že controlling patří jak do managementu (manažer), tak i do kompetencí controllera (Eschenbach & kol., 2004, s. 116).

Obr. 1 Kooperace controllingu



Zdroj: Eschenbach & kol. (2004, s 117), zpracováno autorkou

K obrázku č. 1 bych doplnila, že manažer vykonává sekvenční funkce, kterými jsou plánování, organizování, vedení, kontrolování a paralelní funkce, do kterých spadají analyzování, rozhodování a implementace. Dále plní manažerské role: informační, interpersonální a rozhodovací. Důležité také je, aby manažer vytvářel co nejlepší podmínky pro pracovní výkon zaměstnanců podniku (Egerová, 2019).

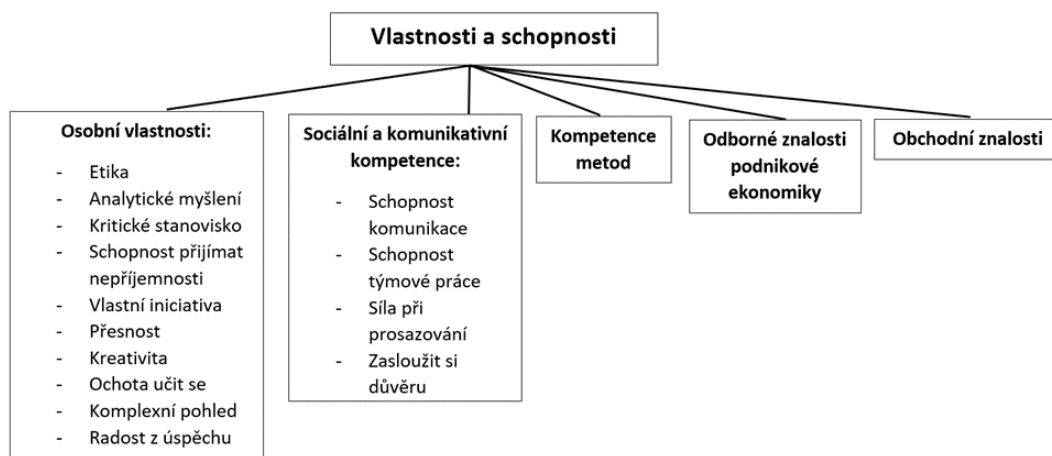
Controller může některé manažerské funkce plnit za manažera, koordinace úkolů je na domluvě. Zatímco manažer plánuje, organizuje, vede a kontroluje, v neposlední řadě je zodpovědný za práci a výsledky. Controller je zodpovědný za přesnost a srozumitelnost těchto výsledků.

Controller nabízí manažerům poradenské služby ve finanční oblasti, což zahrnuje i sběr a interpretace potřebných dat (Mikovcová, 2007, s. 17).

„Dnes platí v teorii a praxi určitý názor, že pro kvalitní profesní chování sama odborná způsobilost u profesionálního controllera nebo controllerky už zdaleka nestačí. Navíc je zapotřebí *souboru vlastností a schopností*, které by měl zahrnovat:

- osobní vlastnosti a schopnosti managementu,
- sociální a komunikativní kompetence,
- metody kompetencí,
- odborné znalosti podnikové ekonomiky a
- obchodní znalosti“ (Eschenbach & Siller 2012, s. 55).

Obr. 2 Vlastnosti a schopnosti controllera



Zdroj: Eschenbach & Siller (2012, s. 57), zpracováno autorkou

Obrázek č. 2 znázorňuje přehled vlastností a schopností, které by měl controller mít. Osobní vlastnosti zahrnují etiku, tedy zásady chování, ale i osobní postoj, jednání a následná zodpovědnost. Analytické myšlení bych popsala jako předvídavost např. následků a důsledků či porozumění situace, problému nebo úkolu. Kritické stanovisko bych shrnula slovem sebekritika. Dále je samozřejmě nezbytné umět nakládat s problémy, řešit je, pracovat s nimi trpělivě a vytrvale.

Vlastní iniciativu lze spojit s kreativitou, což jsou vlastnosti, které by mohli do controllingového systému zavést nové inovace, návrhy, nápady a ve finále i změny. Jako poslední bych zmínila komplexní pohled. Tím je myšlen celkový pohled na situaci či problém i z jiných oborů (např. makroekonomie, marketing, psychologie atd.). Metody kompetencí zahrnují time management, projektový management, rychlou a přesnou práci s daty a úkoly, dále základní znalosti práva, způsob prezentace a komunikace (Eschenbach & Siller, 2012, s. 56).

„Odborné znalosti podnikové ekonomiky: obecně je zapotřebí „přehled o podnikové ekonomice“ ve smyslu *všestranného pohledu*, ale zvláště podrobných znalostí v těchto oblastech:

- interního (kalkulace výkonů a nákladů ve smyslu „costs“) a externího účetnictví,
- etiky managementu,
- strategického řízení podniku,
- plánování a sestavování rozpočtu,
- výpočtu a posouzení investic a hodnotového ocenění podniku,
- projednávání podnikové ekonomiky,
- výkaznictví a také informačních a komunikačních systémů a
- kontroly“ (Eschenbach & Siller, 2012, s. 56-57).

Co se týče obchodních znalostí, podotkla bych jazykovou vybavenost (v případě mezinárodního podniku), dále znalost okolí podniku, trhu, konkurence, a určitě také znalost podniku samotného, z hlediska výroby, výkonů, investic či zainteresovaných osob (Eschenbach & Siller, 2012, s. 57).

3 Druhy controllingu

Nyní se budu věnovat dělení controllingu. V této kapitole uvádím výčet druhů controllingu, se kterými se lze setkat. Členění controllingu jsem zvolila z hlediska časového a z hlediska zaměření.

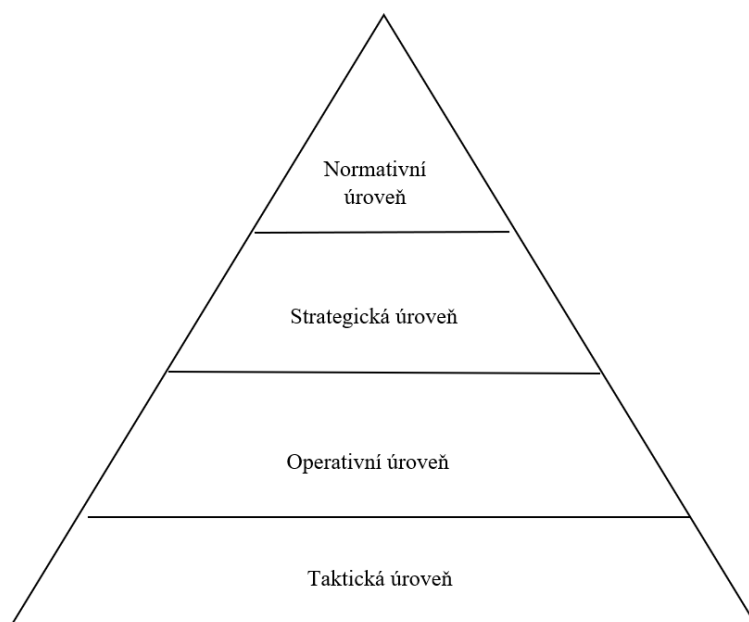
3.1 Časové hledisko

Dělení controllingu z hlediska časového, úzce souvisí s úrovněmi řízení podniku. Úrovně řízení podniku rozlišujeme tři, a to strategickou (tzv. top management), taktickou (střední management) a operativní úroveň (management první linie). Na těchto úrovních řízení dochází k manažerskému plánování.

Na strategické úrovni podniku dochází k plánování z časového hlediska nejdelšímu, v horizontu i několika let. Ve strategickém plánování se rozhoduje například o dlouhodobém směřování podniku. V taktickém plánování se konkretizují strategické cíle v časovém horizontu jednoho roku. Operativní plánování je krátkodobé a podporuje návaznost strategických a taktických plánů (Egerová, 2019).

Zmíněnými časovými hledisky se řídí i následující dělení úrovní, viz obrázek č. 3. Zde se jako vrcholová úroveň řízení uvádí normativní, která udává rámeček, normy či zásady, vhodné k dodržování v daném podniku. Následují úrovně strategická a operativní, která přiblížím v následujících kapitolách. Poslední úroveň je taktická, jejíž úkolem je uvádět v soulad ostatní úrovně.

Obr. 3 Úrovně řízení controllingu



Zdroj: Máče (2012, s. 248), zpracováno autorkou

Z předchozích skutečností tedy vychází toto dělení controllingu dle časového hlediska:

3.1.1 Normativní controlling

Dle Eschenbacha a Sillera (2009, s. 129) se normativní controlling zaměřuje na dlouhodobé zachování změn, inovací či metod týkajících se etiky, zásad, norem či vize podniku. Normativní controlling také vychází ze společenské odpovědnosti podniku (tzv. Corporate Social Responsibility – CSR).

Společenská odpovědnost podniku řeší otázky v oblastech etiky, chování či vzdělávání zaměstnanců, ekologie a ochrany životního prostředí (Kutlák, 2019).

3.1.2 Strategický controlling

Strategický controlling se zabývá analýzou trhu, okolí i potenciálu podniku. Snaží se o získání informací dostačujících k tvorbě strategie, ale i k strategickému plánování a rozhodování. Udržení stávajícího stavu podniku, nebo nalezení nového uplatnění na trhu jsou další z úloh tohoto typu controllingu. Při tvorbě strategie dochází ke konzultaci, jednání a intenzivnímu řešení návrhu strategie mezi controllerem a managementem podniku. Všechny zmíněné úlohy jsou realizovatelné spíše v dlouhodobém horizontu.

3.1.3 Operativní controlling

Operativní controlling charakterizuje následující definice: “Cílem operativního controllingu je zajištění dosažení úspěchu podniku, vedlejší podmínkou je zachování platební schopnosti“ (Eschenbach & Siller, 2009, s. 233).

Úkoly operativního controllingu se provádějí v krátkodobém časovém rámci. Úkolem operativního controllingu je zejména práce se sestavenými plány. Operativní controlling dále tyto plány kontroluje, upravuje a směřuje ke stanoveným cílům. Důležitým úkolem je hledání a zajišťování možností, které by pozitivně ovlivnily ziskovost, výrobu či hospodárnost podniku (Eschenbach & Siller, 2009, s. 234).

3.2 Hledisko zaměření

Druhé hledisko dělení controllingu je tzv. hledisko zaměření. Controlling se tak klasifikuje např. dle určitého zaměření podniku či podnikového oddělení. Dělení je následující:

3.2.1 Personální controlling

Funkcí personálního controllingu je řízení pracovníků a obecně lidských zdrojů. Řízení může spočívat v rozmístění pracovníků v podniku, v koordinaci jejich úkolů, v měření výkonnosti ale i kvality výkonů. Měřit lze také fluktuaci zaměstnanců či pracovní neschopnost. Tyto ukazatele se dále využívají k tzv. benchmarkingu.

Benchmarking srovnává ukazatele s ostatními podniky, hodnotí jejich rozdíly a analyzuje případné důsledky (Eschenbach & Siller, 2009, s. 105).

3.2.2 Výrobní a logistický controlling

Oblastí výrobního controllingu je optimalizace, řízení a plánování objemu výroby. Opět se může prolínat s ostatními typy, zejména s nákladovým controllingem, jelikož výrobní controlling se také zaměřuje na řízení výrobních nákladů (Kutáč & Janovská, 2012, s. 32).

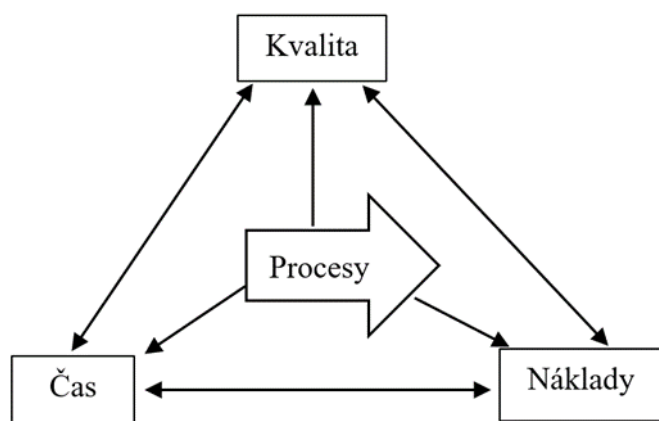
Obdobné je to s logistickým controllingem, také se může prolínat s ostatními typy, nicméně jeho hlavním zaměřením je řízení objednávek, skladování, příjem a výdej zboží. Tyto úlohy se snaží také optimalizovat (Horváth, 2004, s. 17).

3.2.3 Procesní controlling

Procesní controlling se zabývá optimalizací kvality, času a nákladů, přitom důležitou roli zde plní podnikové činnosti neboli procesy. Tyto vztahy jsou znázorněny na obrázku č. 4. Nástrojem tohoto controllingu může být procesní kalkulace.

„Předmětem zkoumání procesní kalkulace (tj. kalkulace procesních nákladů) jsou oblasti režijních nákladů, resp. oblasti nepřímých nákladů. K oblastem režijních nákladů patří mezi jiným zásobování, logistika, odbyt, ale též řízení výroby (plánování a řízení výroby)“ (Eschenbach & kol., 2004, s. 461).

Obr. 4 Procesní controlling



Zdroj: Eschenbach & kol. (2004, s. 457), zpracováno autorkou

3.2.4 Investiční controlling

Investiční controlling, jak již název poukazuje, se týká investic a jejich rozhodování o nich. Controller plní funkci poradce, tedy analyzuje, hodnotí či porovnává jednotlivé investiční možnosti a tyto získané informace předává vedení podniku, kterému výrazně usnadní rozhodování (Eschenbach & Siller, 2012, s. 238).

Investice jsou důležitou součástí budoucího vývoje podniku. Jedná se např. o investování do nákupu dlouhodobého majetku, který zajišťuje inovování podnikových procesů a podporuje pozitivní vývoj podniku v současnosti i v budoucnosti (Scholleová, 2009, s. 13).

Pokud se vedení pro realizaci investice rozhodne, prolíná se investiční controlling např. i s controllingem projektovým.

3.2.5 Projektový controlling

Projektový management se s projektovým controllingem takřka prolíná. Výstupem projektového managementu je projekt. Při realizaci tohoto projektu je nutné mít sestavený tým, který projekt vytvoří. Součástí týmu je také controller.

Více vystihuje tuto skutečnost následující věta: „Mnoho úkolů controllingu lze uplatnit pouze v podobě projektů, kde controlleri hrají roli projektových vedoucích nebo manažerů nebo projektových pracovníků“ (Eschenbach & Siller, 2012, s. 94).

3.2.6 Finanční controlling

Finanční controlling neboli také controlling likvidity, pracuje s veškerými finančními prostředky podniku. Sestavování finančních plánů a jejich následné porovnání se skutečností, je neodmyslitelně spojené právě se zmíněným finančním controllingem. Obdobně se tento controlling prolíná s ostatními druhy controllingu (Eschenbach & Siller, 2012, s.245).

3.2.7 Nákladový controlling

V praktické části této bakalářské práce se budu věnovat výhradně nákladovému controllingu. Ten pracuje s daty z účetnictví, týkajících se nákladů a výnosů. Dále dochází ke kalkulaci nákladů a tvorbě marže (Lazar, 2012, s. 178).

Marže je dle Dvořákové a Červeného (2011, s. 70) popsána takto: „Marže je částkou, kterou výrobek přispívá k úhradě fixních nákladů a k tvorbě zisku podniku. Jedná se o stálejší veličinu, než jakou je zisk, protože zůstává relativně stejná bez ohledu na vyráběná množství výrobků.“

Nákladový controlling se dále zabývá finanční analýzou, řeší odchylky vzniklé při porovnání plánu se skutečností a jejich případné dopady. Cílem tohoto typu controllingu je tvorba marže, prodejní ceny (spolupráce s marketingovým oddělením) ale i poskytnutí podkladů pro sestavení finančních výkazů (např. Cash Flow) (Lazar, 2012, s. 178).

Pro nákladový controlling je důležité kalkulační členění nákladů, a to na:

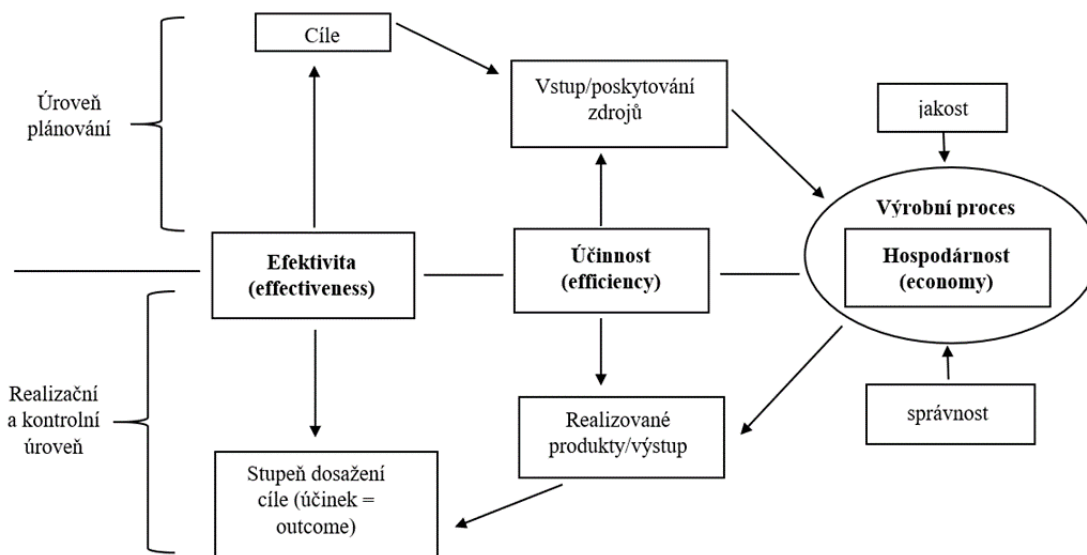
- náklady přímé (jednicové) – neboli „*direct costs*“, lze je přímo stanovit na kalkulační jednici, přímo souvisí s daným výkonem, nejčastěji se jedná o spotřebu materiálu a o náklady na mzdy výrobních pracovníků,
- náklady nepřímé (režijní) – neboli „*indirect costs*“, jde o náklady, které není možné přiřadit k jednotlivému výkonu. Nepřímé náklady zajišťují chod celého výrobního procesu ale i podniku jako celku. Patří mezi ně například nájemné, odpisy, režijní mzdy a náklady na opravy a udržování (Popesko & Papadaki, 2016, s. 35-36).

V kapitole Metody a nástroje controllingu, se budu kalkulaci konkrétněji věnovat.

4 Metody a nástroje controllingu

3E model neboli efektivita (effectiveness), účinnost nebo také efektivnost (efficiency) a hospodárnost (economy) jsou důležité pojmy v oblasti controllingu. Eschenbach a Siller (2012, s. 37), zmiňují následující: „**Efektivita** (*effectiveness*) je poměr mezi usilovaným výkonem se skutečně dosaženým výkonem (*outcome*), opomíjí *stupeň dosažení cíle*. **Účinnost** naproti tomu je poměr mezi zhodnoceným outputem k inputu, který je třeba zhodnotit (*efficiency*), příp. – při dané kvalitě – mezi plánovanými a skutečnými náklady (*economy*) a je měřítkem hospodárnosti.“

Obr. 5 3E Model



Zdroj: Horváth (2004, s 25), zpracováno autorkou

Controlling pracuje na základě 3E modelu, jelikož musí efektivně naplánovat a plnit cíle, účinně poskytnout vstupy (materiál, pracovníky) do výroby, které by měly být co nejšetrnější ale zároveň správná s co největším objemem. 3E model je k vidění na obrázku č. 5.

Při hledání vhodné controllingové metody, jsou ukazatele také 3E modelu zásadní. Nutným požadavkem je totiž najít takovou metodu (či nástroj), která bude co možná nejefektivnější, nejúčinnější a pozitivně ovlivní i hospodárnost podniku.

Controllingové nástroje a metody lze dělit dle jednotlivých fází. Ty vycházejí z časového dělení controllingu (viz kapitola 3.1):

- „Fáze analytická
 - Analýza globálního (makro) okolí, např. PEST a PESTEL analýza
 - analýza odvětví (mikrookolí), např. Porterův model 5 sil
 - analýza podniku, zahrnující zejména
 - analýzu základního strategického postavení podniku (SWOT, strategická bilance)
 - analýzu hodnotového řetězce
 - analýzu funkčních oblastí
 - analýza produktu, využití např.
 - analýzy životního cyklu
 - portfolio techniky
 - analýzu stáří výrobního programu, analýzu progresivity výrobků
 - analýza cílů podniku, prováděnou z hlediska jejich hierarchie, významu a vzájemných vazeb
- Fáze prognostická a koncepční
 - prognostické metody a techniky kvalitativního charakteru
 - individuální a skupinové výpovědi (kreativní a expertní techniky)
 - techniky scénářů
 - metody analogie
 - strategické hry
 - prognostické metody a techniky kvantitativního charakteru
 - časové řady
 - kauzální techniky
 - modelování
 - metody pro hodnocení a výběr z variant
 - porovnání nákladů, příspěvků na úhradu
 - analýzy citlivosti
 - propočty založené na časové hodnotě
 - simulační postupy
 - modely

- Fáze realizační
 - nákladové modely
 - kalkulační metody
 - kapacitní propočty
 - analýza úzkých profilů
 - tržní analýzy
 - analýzy životního cyklu
 - ABC analýzy
- Fáze kontrolní
 - kvantitativní a kvalitativní porovnání plánu a skutečnosti
 - kvantitativní a kvalitativní porovnání plánu a očekávání
 - analýza odchylek a analýza příčin odchylek ...“ (Mikovcová, 2007, s. 29-30).

4.1 Analytické nástroje a metody

V analytické fázi se lze setkat s metodami, které se uplatňují zejména ve strategickém controllingu. Ten má za úkol najít potenciální oblast, ve které by mohl podnik prosperovat. Vhodným nástrojem jsou například PEST a SWOT analýza, Porterův model 5 sil, analýza životního cyklu produktu a portfoliové techniky.

PEST analýza provádí průzkum okolí zahrnující politicko-právní oblast, ekonomické faktory, sociální a technické podmínky (viz zkratka PEST). Cílem je identifikovat pozitivní i negativní dopady změn v těchto oblastech na podnik. SWOT analýza se zaměřuje na identifikování silných (strengths) a slabých (weaknesses) stránek podniku a dále na příležitosti a hrozby z vnějšího okolí podniku (Mikovcová, 2007, s. 39).

Dalším nástrojem je Porterův model 5 sil. Tento model analyzuje situaci v odvětví, zejména stávající a novou konkurenci na trhu, dále působení dodavatelů, odběratelů ale i zákazníků a vliv substitučních výrobků (produktů). Podle velikosti vlivu (negativního i pozitivního) zmíněných oblastí je poté možné naplánovat a sestavit vhodnou strategii podniku (Mikovcová, 2007, s. 35-36).

S portfoliovou technikou je možné se setkat spíše v oblasti marketingu. V controllingové oblasti je však vhodné s ní pracovat, jelikož může být nápomocná při navrhování vhodného strategického plánu. Známost portfoliovou analýzou je tzv. BCG (Boston-Consulting-Group) matice. Tato analýza třídí produkty z podnikového portfolia dle 4 kategorií, tzv. dojně krávy, hvězdy, otazníky a hladoví psi. Výrobky v kategorii dojně krávy jsou stěžejními výrobky podniku, prodávají se, ale jejich budoucí prodejní růst není jistý. Hvězdy jsou neprodávanějšími produkty, jejich potenciální růst je také velký a jsou nadějí a cestou k prosperujícímu podniku. Do výrobků v kategorii otazníky je nutné investovat, aby se staly hvězdami. Hladoví psi jsou produkty, jejichž prodej vázne (Mikovcová, 2007, s. 46-47).

Analýza životního cyklu výrobku se také dotýká naší podnikové strategie. Vychází z ní totiž prognóza budoucího vývoje podniku. Charakteristika této analýzy dle Mikovcové (2007, s. 53): „Koncepce životního cyklu výrobku vychází z faktu, že výrobky mají na trhu omezenou životnost, přičemž lze rozlišit 4 základní fáze: zavedení-růst-zrání-ústup.“

4.2 Prognostické metody

Prognostické metody jsou založené na sestavování variantních plánů. Prognostické metody se využívají v normativním controllingu. Jsou to například brainstorming a brainwriting. Tyto metody jsou proveditelné ve skupinách (např. zaměstnanců). Brainstorming vyžaduje od této skupiny myšlení v odlišných rovinách, nové nápady a podporuje diskusi mezi účastníky. Brainwriting je obdobná metoda, avšak účastníci své nápady sepisují na papíry, které si postupně předávají (Eschenbach & Siller, 2009, s. 133).

4.3 Realizační metody

Realizační metody se vyskytují na úrovni operativního controllingu. Řadí se mezi ně nákladové modely, kalkulační modely a ABC analýzy. Nejznámějším nákladovým modelem je analýza bodu zvratu. Ta má za cíl najít takový objem výroby, při kterém se pokryjí kompletní náklady.

ABC analýza se snaží roztrždit úlohy dle jejich důležitosti. Vollmuth (2004, s. 9) ji popisuje takto: „Analýza ABC srovnává množství a hodnoty. Přitom se ukazuje, že v mnoha podnicích malá množství reprezentují velké hodnoty. Když se podnikové vedení těmito malými množstvími intenzivně zabývá, může dosáhnout velkých účinků.“

Kalkulaci přiblížím v následující kapitole.

4.3.1 Kalkulační metody

Kalkulací se míní určení nebo také vytyčení nákladů v hodnotovém vyjádření, tedy v ceně. Celé určení nákladů se tvoří na kalkulační jednici (jednotka výkonu). Dle Popeska a Papadaki (2016, s. 59) je definice kalkulace následující: „Kalkulaci je tedy možné definovat jako propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, službu, činnost, operaci nebo jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu firmy, tedy kalkulační jednici či nákladový objekt.“

Základní dělení kalkulací:

- předběžná kalkulace – vytvořena v momentě, kdy nejsou známy přesné hodnoty nákladů, např. před začátek výroby či v jeho průběhu,
- výsledná kalkulace – sestavována na konci výrobního procesu, při prodeji výrobků (Popesko & Papadaki, 2016, s. 68-69).

Dále můžeme kalkulaci dělit na kalkulaci ceny a kalkulaci nákladů. Kalkulace nákladů hodnotově vyjádří náklady na kalkulační jednici. Při kalkulaci ceny neřešíme hodnotu celkových nákladů na jednici, nýbrž prodejní cenu zboží (výrobku či produktu), která se vypočítá jako: pořizovací cena zboží * marže.

Například pořizovací cena zboží je 3.000 Kč, marže je 15 %.

Výpočet: $3.000 * 1,15 = 3.450$ Kč je prodejní cena. (Popesko & Papadaki, 2016, s. 67).

Při kalkulaci se každý podnik řídí dle kalkulačního vzorce, který si sám sestaví. Nápomocný jim může být například typový kalkulační vzorec na obrázku č. 6.

Obr. 6 Typový kalkulační vzorec

1.	Přímý materiál
2.	+Přímé mzdy
3.	+Ostatní přímé náklady
<hr/>	
	=Přímé náklady výroby
4.	+Výrobní (provozní) režie
<hr/>	
	=Vlastní náklady výroby
5.	+Správní režie
<hr/>	
	=Vlastní náklady výkonu
6.	+Odbytová režie
<hr/>	
	=Úplné vlastní náklady výkonu
7.	+Zisk (ztráta)
<hr/>	
	=Cena výkonu

Zdroj: Dvořáková & Červený (2011, s. 44), zpracováno autorkou

V následujícím výčtu přiblížím zmíněné údaje z kalkulačního vzorce.

1. Přímý materiál – tzv. „stavební kámen“ celé výroby, obsahuje veškeré potřebné suroviny pro výrobu a tvoří tak nedílnou součást výrobku, dle Popeska a Papadaki (2016, s. 20) je přímý materiál a náklady s ním spojené hlavní složkou nákladů celkových. Jedná se také o variabilní náklad, jelikož se mění s velikostí objemu výroby.
2. Přímé mzdy – finanční ohodnocení výrobních pracovníků za jejich výkon, ale i čas strávený výrobou.
3. Ostatní přímé náklady – Dvořáková a Červený (2011, s. 44) přibližují tyto náklady následovně: „Do této skupiny se zahrnují náklady, které přímo souvisejí s jednotkou výkonu, jež se však nevyskytují pravidelně a u všech výrobků.“ Příkladem uvádějí: „Např. speciální nářadí potřebné jen k výrobě daného výkonu, sociální a zdravotní pojištění výrobních dělníků hrazené zaměstnavatelem ...“
4. Výrobní (provozní) režie – jde o souhrn nepřímých nákladů spojených s výrobou, jedná se např. o odpisy dlouhodobého majetku a spotřebu energie.
5. Správní režie – tato skupina zahrnuje náklady na mzdy ostatních zaměstnanců, např. zaměstnanců v managementu, administrativě atd (Dvořáková & Červený, 2011, s. 45).

6. Odbytová režie – zahrnuje náklady spojené s prodejem, propagací, balením a odesláním výrobků.

Přesuneme-li se k postupům stanovení nákladů na kalkulační jednici, lze volit mezi metodami dle Dvořákové a Červeného (2012, s. 47):

1) „**Kalkulace dělením**

- **Kalkulace prostým dělením** – lze použít pouze v případě, že se vyrábí jeden druh výrobku. Spočívá v tom, že se celková výše režijních nákladů vydělí počtem výrobků.
- **Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly** – používá se v podnicích, kde se stejným technologickým procesem vyrábí jeden druh výkonů, lišících se provedeními, např. velikostí, hmotností, jakostí...“

Druhá skupina kalkulací je pro moji praktickou část bakalářské práce podstatná. Dle Dvořákové a Červeného (2012, s. 48) je tato skupina kalkulací následující:

2) „**Kalkulace přírážkové** – jsou využitelné v podnicích, kde se vyrábí více druhů nákladově různorodých výkonů.

- „**Kalkulace sumační** – přírážka nebo sazba nepřímých nákladů se zjišťuje ze vztahu mezi nepřímými náklady a **jedinou rozvrhovou základnou**.
- **Kalkulace diferencovaná** – pro rozvrh různých skupin nepřímých nákladů se používají **různé rozvrhové základy**.“

4.4 Kontrolní metody a nástroje

Finální kontrolní fáze má za cíl identifikovat pochybení v předchozích fázích, tato pochybení napravit a dále je do budoucna eliminovat. Při pochybení vznikají tzv. odchylky. Kontrolní fáze a následná identifikace odchylek je charakteristická spíše pro nákladový a finanční controlling (Mikovcová, 2007, s. 142).

Dalším nástrojem je porovnání, které Mikovcová (2007, s. 139) rozděluje do třech skupin: „porovnání skutečnost – skutečnost, porovnání skutečnost – plán, porovnání plán – očekávání (výhled).“ Porovnání skutečností může probíhat srovnáváním dat, např. již zmiňovanou metodou benchmarking (viz kapitola 3.2.1). Spojitost plánů, skutečností a očekávání přibližuje obrázek č. 7.

Obr. 7 Kontrolní metody



Zdroj: Mikovcová (2007, s. 139), zpracováno autorkou

4.4.1 Porovnání plánu a skutečnosti

Na obrázku č. 7 je porovnání plánu a skutečnosti zobrazeno zpětnou vazbou. Při porovnávání plánu a skutečnosti dochází k analyzování odchylek. Touto problematikou se dále zabýváme a hledáme vhodné řešení. Je vhodné si však tuto situaci umět spojit i s budoucím stavem. Je totiž možné, že se nám podaří analyzovat i další očekávané odchylky. Můžeme jim poté včas zabránit. Propojení plánu, skutečnosti a budoucnosti (očekávání, výhledu) je z hlediska vyhodnocování a analyzování důležité, aby nedocházelo ke zkreslení situací (Eschenbach & kol., 2004, s. 355-366).

4.5 Dílčí shrnutí k teoretické části

Controlling, jeho nástroje a metody se staly nedílnou součástí podniků. Provázanost controllingu je zřejmá jak s financemi podniku, tak ale i s jeho managementem. Existuje několik druhů controllingu, které se často v podnicích navzájem prolínají. Mezi hlavní druhy se řadí normativní, strategický a operativní controlling. K těmto druhům se vážou specifické metody a nástroje. Detailněji jsem se věnovala kalkulačním metodám, které jsou stěžejní pro nákladový controlling. Dále se jim budu věnovat i v praktické části této práce.

K nabytým teoretickým informacím je však dobré znát i praktické pozadí. Proto se v druhé části mé bakalářské práce budu snažit využít získané teoretické poznatky k deskripci praxe.

5 Představení vybraného podniku

Assa Abloy Entrance Systems AB je švédská výrobní společnost ze Skupiny ASSA ABLOY. Assa Abloy Entrance Systems AB, se sídlem ve švédském městě Landskrona, je přední výrobce automatických dveřních systémů, což jsou především posuvné dveře a vrata. Její dceřinou společností je ASSA ABLOY ES Production s.r.o., která je předmětem mé kvalifikační práce.

ASSA ABLOY ES Production s.r.o. má sídlo v Ostrově u Stříbra. Data ke zpracování této bakalářské práce mi poskytl vedoucí finančního oddělení závodu Sectional Doors and Docking EMEA (nová hala), v Ostrově u Stříbra, Ing. Jiří Brož.

ASSA ABLOY ES Production s.r.o. má v Plzeňském kraji 4 závody. Tři závody v Ostrově u Stříbra (IDS, PDS, SDDE) a jeden závod v Plzni (IDS). Přiblížení jednotlivých závodů:

- v Ostrově u Stříbra se nachází závod Pedestrian Door Solution (PDS), zabývající se výrobou posuvných dveřních systémů, fungující od roku 2007,
- dalším závodem v Ostrově u Stříbra je Industrial Door Solution (IDS), vyrábějící pohonné řídicí jednotky do automatických vrat a ramp a působící zde od roku 2012,
- posledním závodem v Ostrově u Stříbra je Sectional Doors and Docking EMEA (SDDE), který vyrábí sekční garážová vrata (EMEA – zkratka pro oblast působení podniku – Europe (Evropa), Middle East (blízký východ) and Africa (a Afrika)), tento závod je nejnovější, funguje od roku 2017 a budu se mu dále věnovat, jelikož je pro moji bakalářskou práci stěžejní,
- závod v Plzni, Industrial Door Solution (IDS), vyrábějící rychloběžná průmyslová vrata, funguje od roku 2015 (ASSA ABLOY Entrance Systems, nedatováno a).

Obr. 8 Výpis z obchodního rejstříku

Tento výpis z veřejných rejstříků elektronicky podepsal "Krajský soud v Plzni" dne 18.2.2020 v 13:56:57. EPVid:EpJtEwD8BjM4M3f51dvg

Výpis	
z obchodního rejstříku, vedeného Krajským soudem v Plzni oddíl C, vložka 24962	
Datum vzniku a zápisu:	14. září 2007
Spisová značka:	C 24962 vedená u Krajského soudu v Plzni
Obchodní firma:	ASSA ABLOY ES Production s.r.o.
Sídlo:	Ostrov u Stříbra 11, 349 01 Kostelec
Identifikační číslo:	275 23 021
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
Statutární orgán:	
jednatel:	PER OLOF INGEMAR HANSSON, dat. nar. 10. září 1964 24563 Hjärup, Rålsvägen 16, Švédské království Den vzniku funkce: 28. května 2012
jednatel:	MOGENS AHRENS JENSEN, dat. nar. 27. října 1958 DK-1364 København K, Nørre Farimagsgade 41, 2th, Dánské království Den vzniku funkce: 13. března 2018
jednatel:	LEIF GÖSTA MIKAEL CARLESON, dat. nar. 11. května 1962 S-21618 Limhamn, Beleshögsvägen 5, Švédské království Den vzniku funkce: 1. října 2018
Počet členů:	3
Způsob jednání:	Za společnost jednají ve všech věcech vždy alespoň dva jednatele společně.
Společníci:	
Společník:	ASSA ABLOY Entrance Systems AB, číslo registrace 556204-8511 26122 Landskrona, Box 131, Švédské království
Podíl:	Vklad: 200 000,- Kč Splaceno: 100% Obchodní podíl: 100 %
Základní kapitál:	200 000,- Kč
Ostatní skutečnosti:	Obchodní korporace se podřídila zákonu jako celku postupem podle § 777 odst. 5 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech.

Zdroj: Ministerstvo spravedlnosti České republiky (2015)

Na obrázku č. 8 je výpis z obchodního rejstříku společnosti Assa Abloy ES Production s.r.o.

Podle § 1 písm. b zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyplývá z kategorizace účetních jednotek, že společnost Assa Abloy ES Production s.r.o. je velkou účetní jednotkou. Z veřejně dostupné zprávy auditora, z roku 2018, jsem získala data, týkající se společnosti Assa Abloy ES Production s.r.o. Následně jsem získaná data zanesla do tabulky č. 1.

Tab. 1 Kategorizace účetních jednotek

Kategorie účetní jednotky	Aktiva celkem (v tis. Kč)	Roční úhrn čistého obratu (v tis. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období
Mikro účetní jednotka	9.000	18.000	10
Malá účetní jednotka	100.000	200.000	50
Střední účetní jednotka	500.000	1.000.000	250
Velká účetní jednotka	> 500.000	> 1.000.000	> 250
Assa Abloy ES Production s.r.o.	701.553	1.952.098	421

Zdroj: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zpracováno autorkou

V ČR se také můžeme setkat se společností ASSA ABLOY Czech & Slovakia s.r.o., která je rovněž součástí skupiny Assa Abloy. Vznikla v roce 2008 spojením dvou vedoucích společností na českém trhu – FAB, s.r.o. a Abloy spol. s r.o. Nabízí komplexní dveřní vybavení pro domácnosti, firmy či hotely. Na českém trhu se nabízí zboží následujících značek: FAB, Abloy, HID, Yale, Eff Eff, Tesa a Entrematic (ASSA ABLOY, nedatováno a).

Dále se pak v Praze, Brně a Bratislavě nachází kanceláře společnosti Besam, kterou v roce 2002 získala Assa Abloy, vyrábějící posuvné vstupní dveře (ASSA ABLOY Entrance Systems, nedatováno b).

5.1 Historie a současný stav podniku

ASSA ABLOY vznikla fúzí švédské společnosti ASSA a finské společnosti ABLOY v roce 1994. Má tři regionální a dvě globální divize. Regionálními divizemi jsou Americas (Severní a Jižní Amerika), EMEA (Evropa a Afrika) a Asia Pacific (ASSA ABLOY, nedatováno b).

Globálními divizemi jsou Global Technologies a Entrance Systems (ASSA ABLOY, nedatováno b).

Divize Global Technologies se zabývá elektronickým zabezpečením identity. Divize Americas se zabývá výrobou elektromechanických dveří, zámků a dveřních rámců. Divize Asia Pacific zhotovuje digitální dveřní zámky, bezpečnostní dveře a kování. Divize Entrance Systems se zabývá výrobou automatických dveřích systémů (ASSA ABLOY, nedatováno b).

5.2 Výrobní činnosti podniku

Assa Abloy Entrance Systems AB se zaměřuje na výrobu automatických dveří, průmyslových vrat a nakládací techniky. Její dceřiná společnost Assa Abloy ES Production s.r.o. vyrábí převážně sekční garážová vrata. V této kapitole uvedu výrobní činnost mateřské i dceřiné společnosti.

Výrobní činnost společnosti Assa Abloy Entrance Systems AB, uvádím v následujícím výčtu:

- Automatické dveře

Automatickými dveřmi se míní posuvné, křídlové či karuselové dveře, napomáhající k udržení klimatu a bezpečnosti v budově. Jsou plně automatické. Setkat se s nimi můžeme v hojném počtu v supermarketech, obchodech, nemocnicích, na čerpacích stanicích a na jiných veřejných místech (ASSA ABLOY Entrance Systems, nedatováno c).

- Průmyslová vrata

Sekční, skládací, vertikálně výsuvná textilní a rychloběžná vrata.

Vrata využívaná při překládce zboží, plně automatická, snadno ovladatelná. Vertikálně výsuvná textilní vrata jsou navržena tak, aby vydržela i extrémní teploty či silný vítr. Rychloběžná vrata dosahují úspor energií a chrání před vlhkem a prachem. Vrata jsou vhodná zejména pro různé výrobní haly, obchodní řetězce (při překládce zboží), ale i pro loděnice, letecké hangáry, policejní, hasičské či záchranářské stanice. Rychloběžná vrata jsou potřebné při striktním dodržování hygieny ve výrobní hale či při manipulaci s trvanlivými a mraženými potravinami (ASSA ABLOY Entrance Systems, nedatováno d).

- Nakládací technika

Nakládací můstky a loadhouse.

Loadhouse jsou vrata pro nakládání a vykládání nákladních automobilů. Součástí je spojovací plošina, zastřešení doku a vstupní vrata. Tyto plošiny značně zjednodušují manipulaci s nákladem, a i samotnou vykládku zboží (ASSA ABLOY Entrance Systems, nedatováno e).

Výrobní činnost společnost Assa Abloy ES Production s.r.o. je pro praktickou část mé kvalifikační práce zásadní. Tato společnost vyrábí následující modely sekčních garážových vrat:

- Sekční garážová vrata Superior (obrázek viz příloha A).
- Sekční garážová vrata Smart (obrázek viz příloha B).

Sekční garážová vrata Superior jsou nejprodávanějším modelem. Vrata Superior mají sedm základních barev. Je možné si zvolit lesklý či hladký povrch, nebo povrch na motiv dřeva. Volitelné jsou také panely vrat (různé šířky či modely panelů). Kolejnice a pružiny vrat jsou kryty, aby nedošlo ke zranění při manipulaci (Normstahl Entrematic, nedatováno a).

Vrata Smart jsou levnější model než vrata Superior. Vyrábějí se také v sedmi barvách, v lesklém, hladkém a dřevitém povrchu. Šířky panelů a jejich modely je možné si také vybrat. Sekční garážová vrata Smart jsou sestaveny tak, aby nedošlo k sevření prstů v záhybech jednotlivých panelů (Normstahl Entrematic nedatováno b).

Každá vrata jsou jedinečná, zákazník si volí jakýkoliv rozměr, a dále si vybírá barvu, materiál atd. Vrata mají více variant, mohou se otevírat nahoru tradičním způsobem (pomocí ovládání či madla), nebo do strany (SSD – Side Sectional Door). Dále je možné si k vratům objednat a nechat vyrobit postranní vchodové dveře do garáže, které jsou mimo hlavní vrata (SED – Side Entrance Door). Protikladem jsou integrované dveře, které jsou přímo součástí garážových vrat (PSD – Passdoor).

Ve společnosti Assa Abloy ES Production s.r.o., jsem měla také možnost nahlédnout do samotné výroby. Výrobní hala (Sectional Doors and Docking EMEA), vyrábí posuvná vrata a k tomu příslušné komponenty. Zkrácený název nové haly je SD, tj.: Sectional Doors. Ve výrobě se nacházejí dvě linky. Součástí výrobní haly je také sklad panelů, železných profilů a doplňujících komponentů (úchyty, šroubky, madla atd.).

První linka (dovezená ze Švédska), vyrábí komponenty, kterými se osazují a spojují panely dohromady do finální podoby vrat.

Druhá linka je novější, byla stavěna na zakázku v České republice a je plně automatizovaná. V 1. fázi na ní dochází k řezání panelů na požadovanou délku. Poté následuje vyvrtávání montážních otvorů do panelů a montáž bočních krycích plechů. Panely jsou vyplněny pěnou, aby vrata zajišťovala dostatečnou tepelnou izolaci prostor.

Následuje složení všech výrobků a balení do ochranných obalů. Prvním obalem je kartón, následují polystyrenové proklady a vše se slepí pomocí lepicí pásky. Posledním obalem je plastová fólie. Balení je velmi důkladné, neboť nejvíce reklamací je z důvodu poškrábání či poškození (uštípnutí) panelů.

Takto hotový výrobek se expeduje do prodejních center Švédka, Švýcarska, Německa či Rakouska, kde se prodává koncovým zákazníkům.

5.3 Finanční situace a výkonnost podniku

V následujícím textu popíšu proces finančního plánování finančního oddělení podniku ASSA ABLOY ES Production s.r.o.

Rozpočet podniku tzv. budget je jeden ze stěžejních dokumentů, ze kterého controlling vychází. Návrh rozpočtu se diskutuje v měsíci srpnu a září. V těchto měsících se také aktualizuje, případně nezbytně pozměňuje. Nejpozději v říjnu se schvaluje jeho finální verze. Tvorba cen výrobků je možná až po tomto schválení. Z této finální verze rozpočtu se do konce října musejí vypočítat a sestavit veškeré kalkulace výrobků. Finanční PředAudit (za prvních 10 měsíců finančního roku) následuje v měsíci listopadu. Na konci prosince se provádí finální finanční audit, který musí být hotový již na začátku ledna. Audit ale i daňové přiznání je v kompetenci externí firmy, tj. outsourcing.

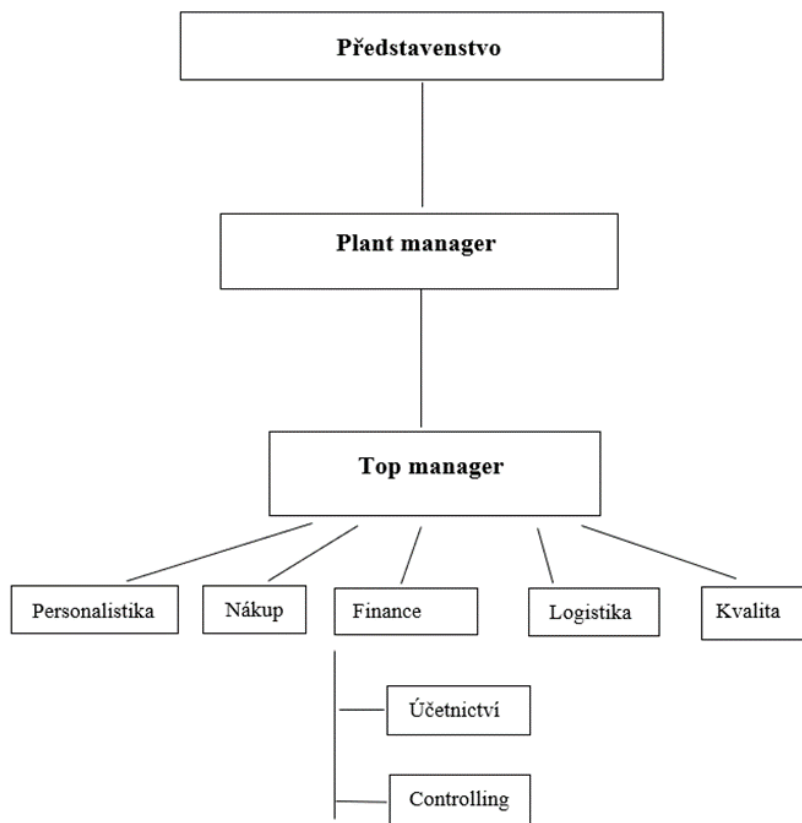
V jednotlivých kvartálech se tvoří finanční plán tzv. forecast, což je dokument, který aktualizuje rozpočet o již uzavřené měsíce, aby byl rozpočet stále aktuální.

Všechny důležité informace o sestavování dokumentů lze sledovat pomocí tzv. „Reporting kalendáře“, který je sestavován představenstvem firmy ze Švédska.

6 Charakteristika controllingu ve vybraném podniku

Organizační struktura podniku ASSA ABLOY ES Production s.r.o. Představenstvo sídlí ve Švédsku. Controlling se zde nachází na páté hierarchické úrovni.

Obr. 9 Organizační struktura podniku



Zdroj: J. Brož (osobní sdělení, 2019), zpracováno autorkou

Motivy pro zavádění controllingu

Důvody pro zavedení controllingu do určitého podniku většinou plynou od managementu podniku, který o tom také rozhoduje. Každý podnik má v tomto ohledu jiné důvody. Dle Eschenbacha a kol., (2004, s. 582), mohou být motivy následující:

- „hospodářské potíže,
- růstové prahy a s tím spojené problémy,
- strukturální problémy,
- poklesy obratu,
- rostoucí dynamika okolí,

- zvýšení interní koordinace,
- zlepšení připravenosti přizpůsobit se změnám okolí,
- úspora nákladů,
- personální změny ve vrcholovém managementu,
- změny u vlastníků (fúze atd.),
- zájmy o strategické otázky,
- požadavky koncernu,
- masivní změny okolí, které je třeba očekávat (např. integrace EU),
- silnější kontrola dceřiných podniků, podnikových oblastí anebo funkčních oblastí.“

Motivy pro zavedení controllingu ve společnosti ASSA ABLOY ES Production s.r.o. byly následující:

- snižování nákladů a zvyšování objemu výroby,
- určení klíčových procesů z hlediska nákladovosti,
- tvorba přehledů interní nákladové výroby,
- tvorba správných kalkulací (správné nastavení ceny),
- efektivní ohodnocení činností v rámci výrobních procesů,
- hodnocení procesů a případný outsourcing,
- alokace nepřímých nákladů k finálním výrobkům.

6.1 Pozice controllera v podniku

ASSA ABLOY ES Production s.r.o., konkrétně nová divize (nová hala) v Ostrově u Stříbra, prozatím nedisponuje samostatnou pozicí controllera. Controllingem se zabývá vedoucí finančního oddělení Ing. Jiří Brož. Jelikož je díky plnění vedoucí pozice velmi časově vytížený, na controlling nezbyvá mnoho prostoru. Potencionálním řešením by bylo vytvoření samostatné pozice controllera v této divizi.

Požadavky na potencionálního uchazeče o pozici controllera v podniku ASSA ABLOY ES Production s.r.o.:

- základní znalosti:
 - účetnictví,
 - účetní standardy, IFRS,
 - cizí jazyk (anglický jazyk),
 - analytické myšlení.
- Pokročilé znalosti, požadavky:
 - MS Office (zejména MS Excel),
 - Microsoft AX Dynamics – specializovaný software používaný v podniku,
 - reporting, forecasting (odhadování), kalkulace, finanční plány,
 - účast na závěre,
 - sledování, rozpočtování nákladových středisek,
 - práce s rozpočtem,
 - interpretace výsledků (odchylek atd.),
 - zpracování dat ze systému.

Dalším požadavkem na uchazeče je samozřejmě vysokoškolské vzdělání, nejlépe ekonomického zaměření.

Klíčové vlastnosti jsou dále znalost procesů ve firmě, např. při výrobě (co se děje na účtech při procesech ve firmě), znát toky hodnoty materiálu. Dále by měl uchazeč mít smysl pro analýzu, měl by se zajímat o to, z čeho se dané hodnoty skládají a z jakého důvodu. Důležitá je i databázová analýza, kde se sleduje vývoj manažerského systému, přístupy manažerů a výpočty. Controller umí vyhledat či získat potřebná data, zpracovat je a implementovat a interpretovat výsledek.

6.2 Systém kalkulace ve vybraném podniku

Podnik ASSA ABLOY ES Production s.r.o. se zabývá přednostně předběžnou kalkulací. Dále dává přednost kalkulací nákladů, jelikož cena pro ně není zásadní. Podnik totiž prodává výrobky v hodnotě výrobních nákladů, tedy bez jakékoli marže. Důvodem je fakt, že výrobky prodává v rámci skupiny ASSA ABLOY, tedy interně. V další kapitole se budu věnovat přírážkové kalkulaci, konkrétně se jedná o kalkulaci diferencovanou (viz kapitola 4.3.1).

Ukázka kalkulace vychází ze softwarového programu Microsoft Dynamics AX, který podnik používá. Z tohoto programu jsou také veškeré následující ukázky (obrázky č. 10-21).

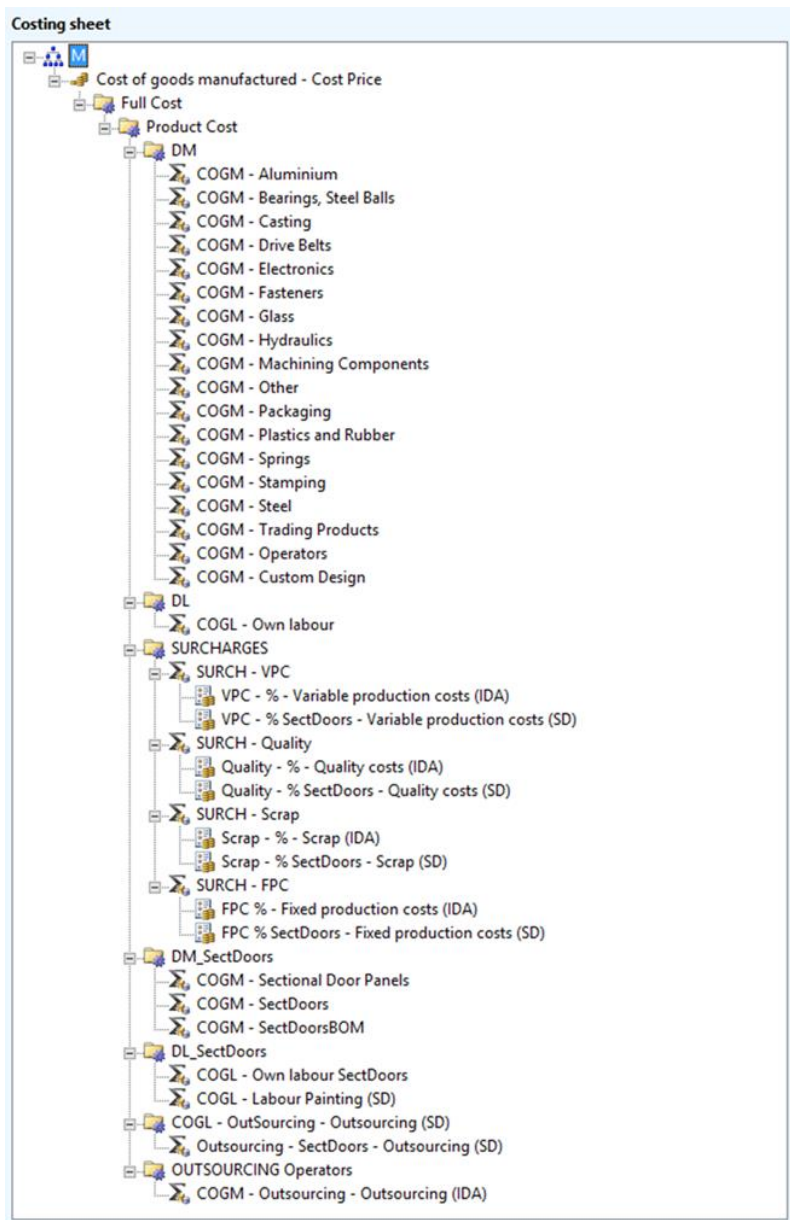
6.2.1 Struktura přírážkové kalkulace nákladů a cenotvorba výrobků

V kapitole 6.2.2 popíšu kalkulační schéma a určení kalkulačních přírážek u zmíněných nákladů. Na přírážkovou kalkulaci a cenotvorbu finálních výrobků se zaměřím v kapitole 6.2.3.

6.2.2 Kalkulační schéma a určení kalkulačních přírážek

Tvorba účetních cen, kalkulace hodinových sazeb a kalkulačních přírážek jednotlivých nákladových skupin, je prováděna na podzim každého roku na rok následující, na základě schváleného finančního plánu (tzv. budgetu). Z programu Microsoft Dynamics AX je následující ukázka, tzv. „Costing Sheet“, v překladu „kalkulační schéma“.

Obr. 10 Costing Sheet



Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Vysvětlení použitých zkratk:

V našem systému je materiálovým nákladům přiřazena nákladová skupina „SectDoors (SD)“, což je zkratka pro sekční garážová vrata. Zkratku „SD“ sledujeme tedy u všech následujících zkratk, je pro nás výchozí.

1. DM (Direct Material) – Materiálové náklady (přímé):

- vypočítají se jako účetní skladová cena komponent / cena komponent,
- materiálové náklady jsou nejvyšší položka z hodnoty výrobku, cca 50 % - 70 % (záleží na dané konfiguraci výrobku),
- účetní cena komponent – pro veškeré účetní pohyby materiálu, cena pro ocenění zásob, určena díky výrobní kalkulaci (u nás se nazývá „Cost price“), tvořena z nákupní ceny + procentní přírážky na pořízení materiálu (doprava, clo, ...),
- materiálové náklady obsahují následující nákupní komodity – hliník (aluminium), ložiska a ocelové kuličky (Bearings and Steel Balls), kovové odlitky (Casting), řemeny (Drive Belts), senzory, kabeláž a dálkové ovládání (Elektronics), spojovací materiály (Fasteners) např. šrouby, vruty a matice, sklo (Glass), hydraulické vzpěry (Hydraulics), obráběné díly (Machining Components), obalové materiály (Packaging), plasty a gumy (Plastics and Gums) např. těsnění, pružiny (Springs) – potřebné k snadnému otevírání vrat i v případě výpadku proudu a nefunkčnosti motoru, kovový výlisek (Stamping), plechová tabule (Steel Sheet) – ze které se vyrobí krytka na kolejnice, pohonné jednotky (Trading Products) např. motor k otevírání vrat, speciální díly dle požadavku zákazníka (Custom Design).

2. DL nebo LAB (Direct Labour) – Náklady na výrobní pracovníky:

- vypočítají se jako hodinová sazba * čas na danou operaci z pracovních postupů.

3. VPC (Variable Production Costs) – Variabilní náklady:

- vyjádřeny procentní přírážkou,
- jsou to zejména opravy, spotřební materiál, energie.

4. Quality – interní zmetkovitost výroby:
 - také vyjádřena procentní přírážkou.
5. Scrap – Zmetkovitost:
 - zmetkovitost materiálu je vyjádřena procentní přírážkou,
 - je to např. technologický odpad, nekvalitní materiál.
6. FPC (Fixed Production Costs) – Fixní náklady:
 - vyjádřeny procentní přírážkou,
 - jsou to např. personální náklady nevýrobních zaměstnanců, fixní náklady na budovy (nájmy, úklid, ...), leasing (vozidla, manipulační technika), odpisy majetku, ostatní fixní služby.
7. Outsourcing – náklady na externí zpracování:
 - např. lakování profilů (práce zahrnuta ve mzdě).

Při sestavování finančního plánu (budgetu), se také schvalují např. procentní přírážky, kterými jsou vyjádřeny některé výše zmíněné náklady. Podkladem, pro schválení výše procentní přírážky, může být předchozí velikost těchto přírážek. Většinou se ale vychází z interní kalkulace firmy. Na obrázcích č. 11-14 jsou vidět tyto procentní přírážky, jejich hodnoty a přibližná tvorba.

Na následujícím obrázku č. 11, můžeme vidět určení ceny pro nákladovou skupinu DL nebo také LAB (Direct Labour), což jsou náklady na výrobní pracovníky. Cena, která se promítne do kalkulace sekčních garážových vrat Smart tohoto roku, je nastavena na pevných 386 Kč za hodinu.

Obr. 11 Náklady na výrobní pracovníky

The screenshot shows the SAP 'Cost categories (2 - czba)' configuration window. The left pane displays a list of categories, with 'Direct Labour SD' selected. The right pane shows the configuration details for this category, including its ID, name, and production-related settings. The 'Cost price' is set to 386,00 and the 'Cost group' is set to LAB_SD.

Category ID	Category name
Direct Labour	Direct Labour IDA
Direct Labour SD	Direct Labour SD
Direct Labour SD PBOOTH	Direct Labour SD Paintshop

Configuration details for 'Direct Labour SD':

- Category ID: Direct Labour SD
- Category name: Direct Labour SD
- Use in Project:
- Production Identification**
 - Category: Direct Labour SD
- Prices**
 - Cost price: 386,00
- References**
 - Worker: [Empty dropdown]
 - Cost group: LAB_SD

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Variabilní náklady, zkráceně VPC (Variable Production Costs), jsou tvořeny procentní přírážkou. Tato přírážka se vypočítá ze základu (basis – tj. rozvrhová základna), který je možné vidět na obrázku č. 12, vpravo. Základem výpočtu této přírážky je přímý materiál (DM), zmetkovitost (Scrap), náklady na výrobní pracovníky (DL) a náklady na externí zpracování (OutSourcing). Pro rok 2020 se tato přírážka stanovila na 8 %.

Obr. 12 Variabilní náklady

The screenshot shows the SAP Costing sheet interface. On the left, a tree view displays various cost groups under 'DL' and 'SURCHARGES'. The 'VPC - % SectDoors - Variable production costs (SD)' is highlighted. On the right, the 'Cost groups' panel shows the 'Basis' table with the following entries:

Code	Subtype
DM_SectDoors	Level
Scrap - % SectDoors	Level
DL_SectDoors	Level
COGL - OutSourcing	Level

Below the tree view is a 'Surcharge' table:

Status	V...	Version name	Site	Valid for	Relation	Percent	From date	Blocked
Previous active	2017	Standard cost 2017	CZBA	All		1,33	29.6.2017	<input type="checkbox"/>
Previous active	2018	Standard costs 2018	CZBA	All		5,23	10.1.2018	<input type="checkbox"/>
Previous active	2019	Standard costs 2019	CZBA	All		6,10	1.1.2019	<input type="checkbox"/>
Current active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		8,00	1.1.2020	<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Na obrázku č. 13 je vyobrazena interní zmetkovitost výroby (Quality). Základem této procentní přírážky je opět přímý materiál (DM), náklady na výrobní pracovníky (DL) a náklady na externí zpracování (OutSourcing). Jelikož nejsou známy přesné podklady ke stanovení této hodnoty, je zde uvedena přírážka 1 %

Obr. 13 Interní zmetkovitost výroby

The screenshot shows the SAP Costing sheet interface. On the left, a tree view displays various cost groups. The 'Quality - % SectDoors - Quality costs (SD)' is highlighted. On the right, the 'Cost groups' panel shows the 'Basis' table with the following entries:

Code	Subtype
DM_SectDoors	Level
DL_SectDoors	Level
COGL - OutSourcing	Level

Below the tree view is a 'Surcharge' table:

Status	V...	Version name	Site	Valid for	Relation	Percent	From date	Blocked
Previous active	2017	Standard cost 2017	CZBA	All		0,20	29.6.2017	<input type="checkbox"/>
Previous active	2018	Standard costs 2018	CZBA	All		0,35	10.1.2018	<input type="checkbox"/>
Previous active	2019	Standard costs 2019	CZBA	All		1,00	1.1.2019	<input type="checkbox"/>
Current active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		1,00	1.1.2020	<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Zmetkovitost (Scrap) je také vyjádřena procentní přírážkou. Báze (rozvrhová základna) výpočtu je přímý materiál (DM) a náklady na externí zpracování (OutSourcing). Jak je vidět na obrázku č. 14, nejprve byla schválena přírážka 6 %. Vedení podniku si ale na další schůzi prosadilo přírážku velikosti 13 %, která je finální.

Obr. 14 Zmetkovitost výroby

The screenshot displays the SAP Costing sheet and Cost groups configuration. The Costing sheet shows a hierarchy of surcharges including VPC, Quality, Scrap, and FPC. The Cost groups configuration shows the basis for DM_SectDoors and COGL - Outsourcing.

Costing sheet

- SURCHARGES
 - SURCH - VPC
 - VPC - % - Variable production costs (IDA)
 - VPC - % SectDoors - Variable production costs (SD)
 - SURCH - Quality
 - Quality - % - Quality costs (IDA)
 - Quality - % SectDoors - Quality costs (SD)
 - SURCH - Scrap
 - Scrap - % - Scrap (IDA)
 - Scrap - % SectDoors - Scrap (SD)
 - SURCH - FPC
 - FPC % - Fixed production costs (IDA)
 - FPC % SectDoors - Fixed production costs (SD)
- DM_SectDoors
 - COGM - Sectional Door Panels
 - COGM - SectDoors
 - COGM - SectDoorsBOM
- DL_SectDoors
 - COGL - Own labour SectDoors

Cost groups

Edit

General Calculation Posting Financial dimensions

Basis

Code	Subtype
DM_SectDoors	Level
COGL - Outsourcing	Level

Surcharge

Status	V...	Version name	Site	Valid for	Relation	Percent	From date	Blocked
Previous active	2017	Standard cost 2017	CZBA	All		0,27	29.6.2017	<input type="checkbox"/>
Previous active	2018	Standard costs 2018	CZBA	All		2,00	10.1.2018	<input type="checkbox"/>
Previous active	2019	Standard costs 2019	CZBA	All		6,00	1.1.2019	<input type="checkbox"/>
Current active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		13,00	10.1.2020	<input checked="" type="checkbox"/>
Previous active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		6,00	1.1.2020	<input type="checkbox"/>

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Poslední procentní přírážkou jsou tvořeny fixní náklady (FPC, Fixed Production Costs). Základ výpočtu tvoří přímý materiál (DM), variabilní náklady (VPC), zmetkovitost (Scrap), náklady na výrobní pracovníky (DL) a náklady na externí zpracování (OutSourcing). Přírážka pro tento rok se také na začátku roku změnila, konečná hodnota je 17,5 %. Vše zmíněné je na obrázku č. 15.

Obr. 15 Fixní náklady

The screenshot displays the SAP Costing sheet interface. On the left, a tree view shows the cost structure, with 'FPC % SectDoors - Fixed production costs (SD)' highlighted. On the right, the 'Cost groups' panel shows a list of cost codes and their subtypes. Below, a table lists various surcharge rates over time.

Status	V...	Version name	Site	Valid for	Relation	Percent	From date	Blocked
Previous active	2017	Standard cost 2017	CZBA	All		0,01	24.11.2017	<input type="checkbox"/>
Previous active	2018	Standard costs 2018	CZBA	All		6,75	10.1.2018	<input type="checkbox"/>
Previous active	2019	Standard costs 2019	CZBA	All		26,46	1.1.2019	<input type="checkbox"/>
Previous active	2019	Standard costs 2019	CZBA	All		16,00	28.1.2019	<input type="checkbox"/>
Current active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		17,50	10.1.2020	<input checked="" type="checkbox"/>
Previous active	2020	Standard costs 2020	CZBA	All		25,00	1.1.2020	<input type="checkbox"/>

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

6.2.3 Přirážková kalkulace vrat Smart a cenotvorba

Nyní se můžeme přesunout k samotné kalkulaci. Konkrétněji se jedná o kalkulaci sekčních garážových vrat Smart. Na obrázku č. 16, můžeme vidět seznam kalkulací nákladů pro vrata Smart. Každá hodnota jednotlivých kalkulací je odlišná, jelikož zákazníci mají specifické požadavky na výrobky, jako např. barva, povrch či model vrat, rozměry, způsoby otevírání vrat a v neposlední řadě doplňkové příslušenství např. kliky, okna, dveře a pohony vrat.

Obr. 16 Seznam konfigurací

Price type	Site	Version	Name	Item number	Configuration	Price	Price unit
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339716	12 485,50	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339714	6 278,50	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339708	8 979,71	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339480	6 045,27	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339469	4 887,11	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339469	4 887,11	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339467	4 977,77	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339466	5 041,89	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339462	4 981,93	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339453	6 723,13	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339449	10 922,59	1,00
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	00056729	01339435	6 892,02	1,00

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Z tohoto seznamu byla vybrána jedna konfigurace, v nákladové ceně vrat 6.510,40 Kč, viz obrázek č. 17.

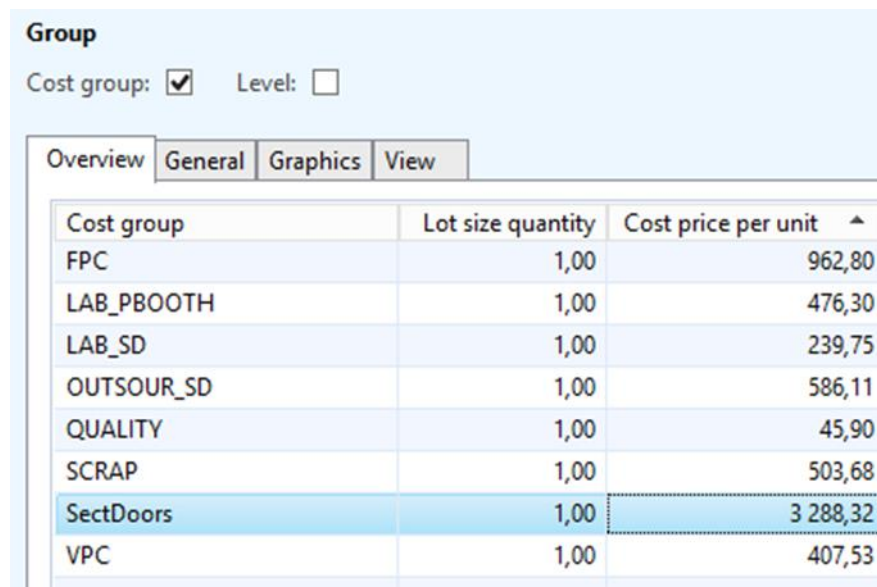
Obr. 17 Vybraná konfigurace

Price t...	Site	Vers...	Name	Configuration	Price	Price unit	Price cha...
Cost	CZBA	2020	Standard costs 2020	01302695	6 510,40	1,00	0,00

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Na obrázku č. 18 je sumarizace vybrané konfigurace dle jednotlivých nákladových skupin.

Obr. 18 Sumarizace nákladů



Cost group	Lot size quantity	Cost price per unit
FPC	1,00	962,80
LAB_PBOOTH	1,00	476,30
LAB_SD	1,00	239,75
OUTSOUR_SD	1,00	586,11
QUALITY	1,00	45,90
SCRAP	1,00	503,68
SectDoors	1,00	3 288,32
VPC	1,00	407,53

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

V prvním sloupci nalezneme nákladové skupiny (cost group), kterými jsou fixní náklady (FPC), náklady na výrobní pracovníky při barvení vrat (LAB PBOOTH), náklady na výrobní pracovníky vyrábějící sekční garážová vrata (LAB SD), náklady na externí zpracování (OUTSOUR SD), interní zmetkovitost výroby (QUALITY), Zmetkovitost (SCRAP) a variabilní náklady (VPC). Skupina SectDoors je sumarizací nákladů na přímý materiál. Při součtu všech položek ve třetím sloupci (Cost price per unit), dojdeme k nákladové ceně 6.510,40 Kč.

Pro kontrolu přiřázek uvedu následující výpočet.

Variabilní náklady mají základ:

přímý materiál (SectDoors) + zmetkovitost (Scrap) + náklady na výrobní pracovníky (LAB PBOOTH i SD) + náklady na externí zpracování (OutSourcing).

Přirážka variabilních nákladů je 8 %.

Výpočet:

$$(3288,32 + 503,68 + 476,30 + 239,75 + 586,11) * 0,08 = 407,53 \text{ Kč}$$

Obr. 19 Kalkulace

Overview							
General	Prices	Tree structure	Costing sheet				
Ty...	Le...	Item/Resource	Description	Cost group	Consumption per l...	Unit	Cost per lot...
	0	00056729	SDDE Smart42.2 (Final Door)	SectDoors	1,00	pcs	6 510,40
	1	00051223	SDDE Assembly BoM	SectDoors	1,00	pcs	5 973,02
	2	00051223		FPC	1,00		883,32
	2	00051223		LAB_PBOOTH	1,00		476,30
	2	00051223		LAB_SD	1,00		201,15
	2	00051223		OUTSOUR_SD	1,00		558,91
	2	00051223		QUALITY	1,00		42,14
	2	00051223		SCRAP	1,00		459,74
	2	00051223		SectDoors	1,00		2 977,56
	2	00051223		VPC	1,00		373,89
	1	K082068	Cardboard	SectDoors	5,63	m	104,16
	1	K089041	Wooden plank 1700x125x19	SectDoors	2,00	pcs	54,82
	1	K089698	Corrugated Cardboard Bolster	SectDoors	12,00	pcs	76,68
	1	K082557	Transport block	SectDoors	2,00	pcs	48,12
	1	K082100	Plastic foill bottom	SectDoors	0,09	kg	4,99
	1	K082092	Plastic foil top	SectDoors	0,16	kg	9,52
	1	K028775	Label	SectDoors	2,00	pcs	0,78
	1	K054007	Ordersticker	SectDoors	1,00	pcs	1,21
	1	K089694	Smart 42.2 TEV	SectDoors	1,00	pcs	9,24
	1	K089752	PE bag - can be closed	SectDoors	1,00	pcs	1,25
	1	EMBUT_SD	EMBUT_SD	OUTSOUR_SD	10,00	pcs	27,20
	1	740PLINE	Panel line JHV	LAB_SD	0,10	Hours	38,60
	1	VPC - % SectDoors	Variable production costs (SD)	VPC	420,49	CZK	33,64
	1	Quality - % SectDoors	Quality costs (SD)	QUALITY	376,56	CZK	3,77
	1	Scrap - % SectDoors	Scrap (SD)	SCRAP	337,96	CZK	43,93
	1	FPC % SectDoors	Fixed production costs (SD)	FPC	454,13	CZK	79,47

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Kalkulace ve zhuštěné podobě je na obrázku č. 19. Tato kalkulace je zhuštěná, což znamená, že se jedná pouze o rozpad poslední úrovně procesu. V první řádce máme opět uvedenou nákladovou cenu finálního výrobku, tedy sekčních garážových vrat Smart. V druhém řádku je montážní celek, zahrnující fixní náklady (FPC), dále náklady na výrobní pracovníky při barvení vrat (LAB PBOOTH), náklady na výrobní pracovníky vyrábějící sekční garážová vrata (LAB SD), náklady na externí zpracování (OUTSOUR SD), interní zmetkovitost výroby (QUALITY), Zmetkovitost (SCRAP) a variabilní náklady (VPC). Sumou všech zmíněných nákladových skupin dojdeme k výsledku 5.973,02 Kč. Po těchto úkonech jsou panely vrat oplechované a nařezané.

Panely vrat se dále balí, k tomu jsou potřebné obalové materiály. Na obrázku č. 19, ve sloupci „Consumption per lot size“ a „Unit“ můžeme sledovat spotřebu (Consumption) jednotlivého materiálu dle kusovníku a příslušnou jednotku (Unit) materiálu.

Např.: karton (Cardboard) v délce 5,63 metru za 104,16 Kč, 2 kusy dřevěné latě (Wooden plank), 12 kusů vlnitého kartónového papíru (Corrugated Cardboard Bolster), 2 kusy polystyrenového hranolu (Transport block), spodní vrstva (Plastic foil bottom) a vrchní vrstva plastové fólie (Plastic foil top), etiketa (Label), polepka objednávky (Ordersticker), panely vrat Smart (Smart 42.2 TEV), plastový obal (pytel) na panely (PE bag – can be closed).

Zkratka EMBUT-SD, z anglického Emballage Unit představuje fiktivní nákladovou položku na spotřební (obalový) materiál. Jedná se o materiál, kde kolísá spotřeba, např. lepidlo, vázací páska a lepenka (zminěný materiál odepisován jako spotřební). Spotřeba toho materiálu se z důvodu kolísání spotřeby složitě zadává do kusovníku. Proto je na obrázku č. 20 tento materiál zařazen do skupiny ostatních výrobních nákladů, namísto skupiny obalového materiálu.

Abreviatura 740 PLINE (viz obrázek č. 19), představuje náklady vynaložené na pracovníky na lince, JHV je název linky (Panel Line JHV).

Následující obrázek č. 20, vychází z dat na obrázku č. 19. Tato data jsou zkopírována a doplněna o sumarizace obalového materiálu a ostatních výrobních nákladů.

Obr. 20 Rozbor kalkulace

Level	Item/Resource	Description	Cost group	Consumption per lot size	Unit	Cost per lot size
0	00056729	SDDE Smart42.2 (Final Door)	SectDoors	1,00	pcs	6 510,40
1	00051223	SDDE Assembly BoM	SectDoors	1,00	pcs	5 973,02
2	00051223		FPC	1,00		883,32
2	00051223		LAB_PBOOTH	1,00		476,30
2	00051223		LAB_SD	1,00		201,15
2	00051223		OUTSOUR_SD	1,00		558,91
2	00051223		QUALITY	1,00		42,14
2	00051223		SCRAP	1,00		459,74
2	00051223		SectDoors	1,00		2 977,56
2	00051223		VPC	1,00		373,89
1	K082068	Cardboard	SectDoors	5,63	m	104,16
1	K089041	Wooden plank 1700x125x19	SectDoors	2,00	pcs	54,82
1	K089698	Corrugated Cardboard Bolster	SectDoors	12,00	pcs	76,68
1	K082557	Transport block	SectDoors	2,00	pcs	48,12
1	K082100	Plastic foill bottom	SectDoors	0,09	kg	4,99
1	K082092	Plastic foil top	SectDoors	0,16	kg	9,52
1	K028775	Label	SectDoors	2,00	pcs	0,78
1	K054007	Ordersticker	SectDoors	1,00	pcs	1,21
1	K089694	Smart 42.2 TEV	SectDoors	1,00	pcs	9,24
1	K089752	PE bag - can be closed	SectDoors	1,00	pcs	1,25
		Obalový materiál celkem				310,77
1	EMBUT_SD	EMBUT_SD	SectDoors	10,00	pcs	27,20
1	740PLINE	Panel line JHV	LAB_SD	0,10	Hours	38,60
1	VPC - % SectDoors	Variable production costs (SD)	VPC	420,49	CZK	33,64
1	Quality - % SectDoors	Quality costs (SD)	QUALITY	376,56	CZK	3,77
1	Scrap - % SectDoors	Scrap (SD)	SCRAP	337,96	CZK	43,93
1	FPC % SectDoors	Fixed production costs (SD)	FPC	454,13	CZK	79,47
		ostatní výrobní náklady celkem				226,61

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Poslední krok k získání nákladové ceny vrat Smart (6.510,40 Kč) je úhrn montáže vrat (SDDE Assembly BoM), obalového materiálu celkem a ostatních výrobních nákladů. Tento úkon je uveden na obrázku č. 21.

Obr. 21 Cena vrat

SDDE Assembly BoM	5 973,02
Obalový materiál celkem	310,77
ostatní výrobní náklady celkem	226,61
Suma celkem - Cena vrat Smart	6 510,40

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020), zpracováno autorkou

V tabulce č. 2 jsou uvedené nákladové skupiny, které jsem již zmiňovala na začátku kapitoly 6.2.2. Jsou to skupiny nákladů vyjádřené procentní přírážkou. Opět vycházíme z obrázku č. 20. Pokud vezmeme hodnotu ze sloupce „Consumption per lot size“ – spotřeba dle kusovníku a hodnotu z posledního sloupce „Cost per lot size“, což je cena dle kusovníku, můžeme dojít k velikosti přírážek. Výpočet nastíním v následující tabulce.

Tab. 2 Výpočet přírážek

Nákladová skupina	Spotřeba dle kusovníku (v Kč)	Cena dle kusovníku (v Kč)	Výpočet	Výsledek (přírážka v %)
Variabilní náklady (VPC)	420,49	33,64	$(33,64 / 420,49) * 100$	8 %
Interní zmetkovitost výroby (QUALITY)	376,56	3,77	$(3,77 / 376,56) * 100$	1 %
Zmetkovitost (SCRAP)	337,96	43,93	$(43,93 / 337,96) * 100$	≅ 13 %
Fixní náklady (FPC)	454,13	79,47	$(79,47 / 454,13) * 100$	≅ 17,5 %

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020), zpracováno autorkou

Při nahlédnutí zpět na obrázky č. 12-15, kde jsou přírážky jednotlivých nákladových skupin uvedené, je patrné, že přírážky provedené výpočtem v tabulce č. 2 se shodují.

6.3 Porovnání plánu a skutečnosti

V této kapitole přiblížím porovnání plánu, čímž je plánovaný rozpočet (budget), a skutečnosti. Skutečností míním promítnutí kalkulace do výkazu zisku a ztráty.

Kalkulace výrobků by měla být sestavena tak, aby pokryla rozpočet (plánovaný). Tím se kalkulace promítá do výkazu zisku a ztráty.

6.3.1 Promítnutí kalkulace do výkazu zisku a ztráty

Na obrázku č. 22 jsou zobrazeny všechny již zmíněné nákladové skupiny v kalkulaci. Pro ukázkou je zvolen roční objem výroby vrat Smart pro rok 2020 na 9.011 kusů. Náklady na 1 kus vychází z již provedené kalkulace v kapitole 6.2.3.

Obr. 22 Náklady na zadaný objem výroby

Cost group	Náklady na 1 kus	Náklady na zadaný objem	Roční objem Smart pro rok 2020:
FPC	962,80	8 676 176	9011
LAB_PBOOTH	476,30	4 292 130	
LAB_SD	239,75	2 160 483	
OUTSOUR_SD (DM)	586,11	5 281 672	
QUALITY (DM)	45,90	413 623	Celkový roční objem vrat (Smart + Superior):
SCRAP (DM)	503,68	4 538 862	19605
SectDoors (DM)	3 288,32	29 632 367	
VPC	407,53	3 672 416	
Celkem FULL costs	6 510,39	58 667 728	

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Náklady na zadaný objem jsou vypočítané dle vzorce: náklady na 1 kus * roční objem Smart.

Např. pro interní zmetkovitost výroby (QUALITY) $45,90 * 9.011 \doteq 413.605$ Kč

Z důvodu zaokrouhlování nákladů na 1 ks a objemu výroby vrat nejsou výpočty zcela totožné jako na obrázku č. 22.

Celkový plánovaný roční objem vrat obou modelů (Smart i Superior) byl stanoven na 19.605 kusů. Vychází z toho tedy, že vrat Smart je z celkové produkce téměř polovina. Přesnou hodnotu získáme výpočtem dle vzorce: roční objem vrat Smart / celkový roční objem vrat.

Výpočet: $(9.011 / 19.605) * 100 \doteq 46 \%$

Vrat Smart se vyrobí 46 % z celkové produkce. Z toho vychází, že vrat Superior se vyprodukuje 54 %.

Na konci tabulky se nachází sumarizace nákladů (full costs). Provedeme výpočet dle vzorce: roční objem vrat Smart * nákladová cena vrat Smart.

Výpočet: $9.011 * 6.510,39 \doteq 58.665.124 \text{ Kč}$

Opět z důvodu zaokrouhlování objemu výroby nevyjde přesně číslo 58.667.728 Kč. To ale pro nás není důležité. Hodnota 58.667.728 Kč nám udává hodnotu tržeb a pokrytých nákladů, jelikož firma Assa Abloy ES Production s.r.o. prodává vrata za úplné náklady (tzv. full costs). Za tyto úplné náklady prodává podnik vrata interně, v rámci skupiny ASSA ABLOY. Úplné náklady (full costs) jsou výrobní náklady, obsahující režijní náklady (tzv. overhead costs), které jsou tvořené z fixních nákladů (fixed production costs) a nákladů na administrativu (administrative expenses).

Obr. 23 Rozpočet pro rok 2020

	BUDGET 2020 (v CZK)	YTD Dec 2020
	TOTAL SALES	309 662
DM	Direct material	-255 444
LAB	Direct labor, production	-30 710
	Direct distribution costs	0
	OPERATIVE PROFIT I	23 508
VPC	Variable costs, production	-10 529
VPC	Warranty costs	-4 645
	OPERATIVE PROFIT II	8 335
DM	Inventory adjustments	-2 477
	OPERATIVE PROFIT III (Contribution margin)	5 857
FPC	Fixed production costs	-86 561
	GROSS MARGIN	-80 704
	RnD: Product care/TPM	0
	Selling expenses	0
FPC	Administrative expenses	-6 557
	EARNINGS before exch.differences	-87 260
	Exchange gain on operating items	0
	Exchange loss on operating items	0
	Other oper. income / expenses	0
	EARNINGS before income taxes (EBIT)	-87 260

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Na obrázku č. 23 můžeme sledovat rozpočet (Budget) pro rok 2020 ve standardní formě výsledovky ASSA ABLOY. V levém sloupečku nám jsou nápomocné zkratky již známých nákladových skupin. Pravý sloupec (YTD December 2020), (YTD = Year To Date – kumulované hodnoty), udává souhrnné hodnoty do prosince 2020. Hodnoty rozpočtu jsou v tis. Kč. Přeložení jednotlivých pojmů uvedených na obrázku č. 23: tržby za prodej výrobků (Total sales), přímý materiál (Direct material), mzdy přímých výrobních pracovníků (Direct labour), náklady vynaložené na mimořádnou distribuci výrobků (Direct distribution costs), operativní zisk (Operative profit), variabilní náklady (Variable costs), náklady na reklamace výrobků (Warranty costs), úpravy hodnot zásob (Inventory adjustments), marže příspěvku (Contribution margin), fixní náklady (Fixed production costs), hrubá marže (Gross margin), celková produktová údržba (Product care / TPM – Total Product Maintenance), prodejní náklady (Selling expenses), správní náklady – zařazené do fixních nákladů (Administrative expenses), zisk před kurzovými rozdíly (Earnings before exchange differences), zisk před zdaněním (EBIT – Earnings Before Income Taxes). Některé kategorie mají nulovou hodnotu, neboť nejsou relevantní pro výrobní závod nebo nejsou v rámci rozpočtu plánovány.

Nyní stručně popíšu některé zmíněné položky. Tržby za prodej výrobků mají hodnotu 309.662.000 Kč. Z toho přibližně 92.000.000 Kč tvoří pouze přeprodej přímého materiálu (motorů). Tyto motory, pohánějící vrata, se nakupují již jako hotové výrobky, a dále se pouze přibalují k vyrobeným vratům. Hodnota tržeb, přibližně 217.000.000 Kč, pochází z vlastní výroby vrat. Přímý materiál (DM) má hodnotu -255.444.000 Kč. Znaménko mínus je zde z důvodu, že se jedná o náklady. Zde se opět promítl přeprodej výrobků, přibližně 84.000.000 Kč. Zbýlých 171.000.000 Kč se váže k vlastní výrobě výrobků.

Obr. 24 Tvorba kalkulačních přírážek

Category	BU 2020	Traded goods	W/o traded	Calculation W/o traded	FINAL 2020 rates	base
direct labour	30 710	-3 071	27 639			
variable costs incl.warranty costs	15 173	0	15 173			
fixed costs - common	86 561	0	86 561			
administration costs	6 557	0	6 557			
direct material w/o scrap	243 322	-83 858	159 464			
scrap	14 599		14 599	9,16%	13,00%	DM
DM + DL	274 032		187 103			
quality costs	2 740			1,00%	1,00%	DM + DL
DM + DL + scrap	288 631		201 702			
variable manufacturing costs	15 173		15 173	7,52%	8,00%	DM + DL + scrap
DM + DL + scrap + VMC	303 804		216 875			
fixed manufacturing costs + admin	93 118		93 118	42,94%	17,50%	DM + DL + scrap + VMC
hours on production activities	33 876					
hourly rate (DL/prod.hours)	907				351 Kč	hour

Zdroj: ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020)

Následující přehled zachycený na obrázku č. 24, obsahuje hodnoty a nákladové skupiny z již představeného rozpočtu. Hodnoty v prvních třech sloupcích jsou opět v tis. Kč. Obsah tohoto obrázku ve stručném popisu:

Třetí sloupec „Traded goods“, představuje přeprodej přímého materiálu, v tomto případě již zmiňovaný přeprodej motorů, který je v řádku přímého materiálu bez zahrnutí zmetkovitosti (direct material without scrap) v hodnotě -83.858.000 Kč. Tato hodnota je proto odečtena od hodnoty z rozpočtu (243.322.000 Kč). Výsledkem této operace je částka 159.464.000 Kč. Důvodem této operace je fakt, že tento přeprodej tvoří přibližně třetinu přímého materiálu. To značně zkreslovalo celou kalkulaci, jelikož se z této hodnoty dále tvořily kalkulační přírážky (dle báze v posledním sloupci obrázku č. 24). V minulých letech vedení podniku přeprodej neřešil (nepředpokládal se tak vysoký objem), na zkreslení kalkulace a následných přírážek se přišlo díky detailní interní kalkulaci.

Ve čtvrtém sloupci (Without traded) se nachází hodnoty nákladů, ze kterých se poté dle báze (base) v posledním sloupci vypočítají přírážky. Přírážky v zeleném sloupci jsou doporučené, které by se správně měli nastavit do systému (costing sheet). Jsou to přírážky, které plně pokryjí náklady.

Modrý sloupec přírážek (Final 2020 rates), udává konečné hodnoty přírážek, nebo také skutečnost, na které se vedení podniku shodlo, na základě strategických rozhodnutí. Podmínky strategického rozhodování nyní přiblížím.

Sledovat budeme pouze šedivě zvýrazněné nákladové skupiny. Zmetkovitost (scrap) má nastavenou přírážku 13 %. Finální hodnota přírážky je oproti doporučené vyšší, a to z důvodu nejisté kvality panelů a nárazových odchylek.

Interní zmetkovitost výroby (quality costs) má finální přírážku shodnou s doporučenou, tudíž zde nevzniká žádný problém a náklady jsou pokryty. Obdobně je tomu i u variabilních nákladů (variable manufacturing costs), kde se finální přírážka oproti doporučené navýšila o necelý půl procentní bod. Problém nastává u fixních nákladů. Doporučená přírážka je totiž značně vyšší než finální. Stanovení takto nízké finální přírážky je z důvodu menšího objemu výroby, než se předpokládalo. Předpoklad objemu výroby nové haly (závodu SDDE) byl plánován dvojnásobný až trojnásobný, než je nyní. Pokud vycházíme ze skutečnosti, že doporučené přírážky zajišťují celé pokrytí nákladů, při jednoduchém výpočtu dle vzorce: $(\text{finální přírážka} / \text{doporučená přírážka}) * 100$ zjistíme, na kolik procent reálně pokryjeme náklady. U fixních nákladů je tedy výpočet dle zmíněného vzorce následující: $(17,50 / 42,94) * 100 \doteq 41 \%$.

Přírážkou 17,50 %, pokrýváme fixní náklady ze 41 %. Výrazná část (59 %) fixních nákladů zůstává nepokrytá.

Na problém s nižším objemem výroby, velkým počtem skladníků a manipulací ve skladu se také vážou náklady na pracovníky a s nimi spojená hodinová sazba (hourly rate). Doporučená hodinová sazba dle rozpočtu je 907 Kč/hod. Tato sazba je příliš vysoká, z tohoto důvodu ani nelze zahrnout do kalkulace. Dle interní kalkulace se vytvořil kompromis a tím je finální sazba 351 Kč/hod. Náklady jsou opět pokryty jen z části.

Na závěr se dostáváme k vlivu na výkaz zisku a ztráty. Jak bylo zjištěno, fixní náklady jsou vysoké a nepokryté třetinovou výrobou. To jsou například odpisy a nájmy. Z tohoto důvodu je zisk před zdaněním (EBIT) plánován se záporným znaménkem. Na pokrytí nákladů nestačí ani tržby z prodaných výrobků. Na hodnotu tržeb (217.000.000 Kč), se tyto náklady tzv. rozpouští. Režijní náklady nevážou pře prodej motorů (motory jsou pouze na skladě a obsahují marži), vyráběná vrata vážou ostatní náklady. Možností, jak dosáhnout kladného zisku před zdaněním, by mohlo být i zdražení výrobků. To by ale muselo být radikální, přibližně o 50 %. Takovéto zdražení si podnik nemůže dovolit. V současné době probíhají různé akce a projekty k redukci nákladů a prodejní organizace mají za úkol zvýšit prodeje výrobků koncovým zákazníkům.

6.4 Hodnocení systému kalkulací ve vybraném podniku

V kalkulačním schématu (Costing sheet) bylo pro mě složitější se zorientovat. Ve srovnání s teorií je velmi obsáhlý. Přírážková kalkulace a stanovení jednotlivých přírážek byla přehlednější. Každá nákladová skupina však měla rozdílnou rozvrhovou základnu. Výpočet a určení přírážek bylo tedy u každé této skupiny specifické. Roli při určení přírážky také hrálo vedení podniku. Po stanovení přírážek a následné kalkulaci se pracovalo s nákladovou cenou výrobku. Díky nákladové ceně a plánovanému objemu výroby vrat Smart byla určena hodnota tržeb.

Problém s přeprodeji, který se zjistil díky interní kalkulaci provedené v minulých letech vedením podniku, zapříčinil zkreslování přírážkové kalkulace. Vyjmutím hodnoty přeprodejů se tento problém vyřešil.

Při srovnání doporučených a finálních (na obrázku č. 24) přírážek, konstatuji spokojenost s jejich finální výší, jelikož většina z nich náklady pokrývá.

V důsledku nižšího objemu výroby je však zisk před zdaněním podniku záporný.

7 Hodnocení systému controllingu ve vybraném podniku a doporučení na zlepšení

7.1 Hodnocení systému controllingu

Mnoho controllingových procesů v podniku je teprve na začátku. Při implementaci nové divize (nová hala) nebylo na controlling myšleno. Controllingové činnosti a úkoly plní pouze vedoucí finančního oddělení Ing. Jiří Brož. Při plnění této vedoucí pozice však není prostor pro řešení finančních či nákladových úloh do hloubky tak, aby byl plně zastoupen např. controller, nebo oddělení zabývající se výlučně controllingem.

Podnik poslední dva roky zavádí controllingové procesy, zjišťuje pravost získaných informací a ladí výpočtové procesy tak, aby mu výchozí hodnoty byly nápomocné.

7.2 Doporučení na zlepšení systému controllingu

V první řadě bych podniku doporučila přijmout zaměstnance na pozici controllera minimálně na poloviční úvazek. Náplní práce by bylo zejména měsíční porovnání a sledování krytí nákladů, ziskovost či sestavování interní kalkulace. Vzhledem k tomu, že zaměstnání zkušeného controllera by bylo nákladné, volila bych variantu nezkušeného controllera, tzv. nováčka v oboru.

Měsíční hrubá mzda zkušeného controllera se pohybuje v rozmezí 30.000 – 60.000 Kč. Průměr tohoto rozmezí je tedy 45.000 Kč. Vzorec pro výpočet nákladů zaměstnavatele na zaměstnance (controllera):

- Hrubá mzda = 45.000 Kč
- Superhrubá mzda = hrubá mzda + pojistné zaměstnavatele (pro rok 2020 to je dohromady 33,8 %) - zdravotní pojištění 9 % a sociální pojištění 24,8 %

Výpočet nákladů zaměstnavatele na zaměstnance:

- $Pojistné = 45.000 * 0,338 = 15.210 \text{ Kč}$
- $Superhrubá \text{ mzda} = 45.000 + 15.210 = \mathbf{60.210 \text{ Kč}}$

Náklady zaměstnavatele na zaměstnance, tedy controllera jsou 60.210 Kč (Profesia, 2020).

Nezkušený controller může být také čerstvý absolvent vysoké školy. Výhodu zaměstnání absolventa vidím v tom, že nemá návyky z předchozího zaměstnání v oboru controllingu. Díky tomu ho např. podnik může nasměrovat a vyškolit zcela podle svých požadavků. Mezi tyto požadavky lze zařadit řešení problémů do hloubky, a přemýšlení o sebemenších detailech. Tím se bude rozvíjet jeho analytické myšlení, od kterého se odvíjejí další nutné znalosti k vykonávání této pozice, které jsem uvedla v kapitole 6.1.

Hlavním důvodem pro přijetí zaměstnance je časová vytíženost Ing. Jiřího Brože, který je zároveň vedoucí finančního oddělení. Díky tomu nemůže věnovat veškerý čas pouze controllingu. Dalším důvodem je sledování krytí nákladů, které je pro podnik důležité.

Důležitost také vyplývá ze skutečnosti, že v roce 2020 (dle kapitoly 6.3.1) nedošlo k pokrytí nákladů a zisk je tedy záporný.

Controlling by neměl být v žádném případě opomíjen, jelikož je nositelem důležitých informací, díky kterým může podnik lépe fungovat a prosperovat.

7.3 Přínosy práce

Teoretické vytyčení a následná praktická ukázka controllingu utvrzuje důležitost controllingu v podniku. Díky tomuto odvětví lze analyzovat i ty nejmenší detaily, které však mohou značně ovlivnit celý finanční chod podniku. Důležitost controllera, jeho vlastnosti a znalosti hrají také stěžejní roli v controllingovém řízení.

Praktická ukázka, analýza controllingu v podniku ASSA ABLOY ES production s.r.o., poukazuje na účinnost a významnost controllingu. Za osobně velmi zajímavou považuji praktickou ukázku kalkulačního schématu, kalkulace a rozpočtu.

Za přínosný poznatek také považuji důležitost rozkladu kalkulačních položek, z hlediska měrných jednotek a následného přepočtu na jeden výrobek. Důležitost je nutné klást také na správnou tvorbu přírážek. Tyto úkony považuji za podstatné kroky ke stanovení nákladové ceny.

Na základě výsledku kalkulace jsem také provedla závěr, který vedl k zhodnocení a návrhu vhodných postupů k zajištění prosperujícího controllingového chodu podniku, se vznikem samostatné pozice controllera.

Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo věnovat se controllingu v rovině teoretické i praktické. V teoretické části jsem tento pojem charakterizovala a definovala. Dále jsem se věnovala jeho historickému vývoji. Následoval popis návaznosti s účetnictvím.

V kapitole 2 jsem představila osobnost controllera. Popsala jsem jeho úlohy, vlastnosti i nutné schopnosti. Dále jsem se věnovala druhům controllingu. V poslední kapitole teoretické části práce jsem přiblížila metody a nástroje controllingu, jejich dělení a stručně jsem některé charakterizovala.

V praktické části jsem nejprve představila podnik, jeho historii a činnost. Dále jsem charakterizovala pozici controllingu v podniku. Poté jsem se věnovala systému kalkulace v daném podniku. V praktických ukázkách je kalkulace přírážková ale i její promítnutí do výkazu zisku a ztráty.

V poslední kapitole hodnotím využití controllingu v podniku ASSA ABLOY ES Production s.r.o. a popisuji vhodná doporučení a opatření.

Téma mé bakalářské práce mně velmi obohatilo v mnoha směrech.

Controlling je zajímavou oblastí, která obsahuje jak kvalitativní, tak kvantitativní úlohy. Práce je v tomto oboru proto různorodá, a tím je dle mého názoru atraktivní. Vývoj controllingu je taktéž spjat s technologickým vývojem. Proto se tento obor neustále vyvíjí a je se v něm stále co učit.

Seznam použitých zdrojů

Literatura

Eschenbach, R., & Siller, H. (2012). *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. (2. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer.

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

Mikovcová, H. (2007). *Controlling v praxi*. Plzeň, Česko: Aleš Čeněk.

Eschenbach, R., & kol. (2004). *Controlling*. (2. vyd.) Praha, Česko: ASPI.

Horváth, P. (2004). *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. Praha, Česko: Profess Consulting.

Vollmuth, H., J. (2004). *Nástroje controllingu od A do Z*. (2. vyd.) Praha, Česko: Profess Consulting.

Dvořáková, L., & Červený, J. (2011). *Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů*. Plzeň, Česko: Nava.

Popesko, B., & Papadaki, Š. (2016). *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. (2. vyd.) Praha, Česko: Grada.

Sholleová, H. (2009). *Investiční controlling: jak hodnotit investiční záměry a řídit podnikové finance*. Praha, Česko: Grada.

Máče, M. (2018). *Manažerské účetnictví veřejného sektoru*. Praha, Česko: Grada.

Elektronické zdroje

Reissová, A., Hrach, K. (2011). Personální controlling a řízení personálních procesů. *Ekonomika a management*, 1, 71-82. Dostupné 06. 04. 2020 z http://www.ekonomie-management.cz/download/1346061159_08f0/2011_01_reissova_hrach.pdf

Kutáč, J., Janovská, K. (2012). *Podnikový controlling*. Dostupné 06. 04. 2020 z <http://www.person.vsb.cz/archivcd/FMMI/PC/Podnikovy%20Controlling.pdf#page=24&zoom=100,90,122>

ASSA ABLOY Entrance Systems (nedatováno a). *Naše závody*. Dostupné 20. 10. 2019 z <https://www.assaabloyentrance.cz/cs/kariera/nase-zavody/>

ASSA ABLOY Entrance Systems (nedatováno b). *Naše dědictví*. Dostupné 20. 10. 2019 z <https://www.assaabloyentrance.cz/cs/o-nas/nae-ddictvi/besam/>

ASSA ABLOY Entrance Systems (nedatováno c). *Automatické dveře*. Dostupné 20. 10. 2019 z <https://www.assaabloyentrance.cz/cs/produkty/automaticke-dvee/>

ASSA ABLOY Entrance Systems (nedatováno d). *Průmyslová vrata*. Dostupné 20. 10. 2019 z <https://www.assaabloyentrance.cz/cs/produkty/prmyslova-vrata/>

ASSA ABLOY Entrance Systems (nedatováno e). *Nakládací technika*. Dostupné 20. 10. 2019 z <https://www.assaabloyentrance.cz/cs/produkty/nakladaci-technika/>

ASSA ABLOY (nedatováno a). *ASSA ABLOY Czech & Slovakia s. r. o.* Dostupné 11. 10. 2019 z <https://www.assaabloy.cz/cs/o-assa-abloy/o-assa-abloy-cesky-a-slovensko/>

ASSA ABLOY (nedatováno b). *O skupině ASSA ABLOY*. Dostupné 11. 10. 2019 z <https://www.assaabloy.cz/cs/local/cz/o-assa-abloy/o-skupin-assa-abloy-1/>

Normstahl Entrematic (nedatováno a). *Normstahl Sektionaltor Superior*. Dostupné 08. 02. 2020 z <https://normstahl.com/de-de/garagentore/sektionaltore/deckensektionaltore/superior/>

Normstahl Entrematic (nedatováno b). *Normstahl Sektionaltor Smart*. Dostupné 08. 02. 2020 z <https://normstahl.com/de-de/garagentore/sektionaltore/deckensektionaltore/smart/>

Lebas, M. (1999). Which ABC? Accounting Based on Causality Rather Than Activity-Based Costing. *European Management Journal*, 17(5), 501-511. doi:10.1016/S0263-2373(99)00036-5

Ministerstvo spravedlnosti České republiky (2015). *Výpis platných ASSA ABLOY ES Production s.r.o.* Dostupné 18. 02. 2020 z <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=199118&typ=PLATNY>

Profesia (2020). *Platy.cz*. Dostupné 03. 05. 2020 z <https://www.platy.cz/platy/ekonomika-finance-ucetnictvi/controller>

ostatní zdroje

Egerová, D. (2019, únor). *Úvod do management*. Přednáška, Plzeň, Česko.

Kutlák, J. (2019, únor). *CSR a etika v podnikání*. Přednáška, Plzeň, Česko.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. *ASPI*. Dostupné 01. 04. 2020 z <https://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/39611/1/2>

ASSA ABLOY ES Production s.r.o. (2020). *Ukázky z programu Microsoft Dynamics AX*. Interní dokumenty podniku ASSA ABLOY ES Production s.r.o. se sídlem v Ostrově u Stříbra.

Seznam tabulek

Tab. 1 Kategorizace účetních jednotek.....	37
Tab. 2 Výpočet přírážek.....	56

Seznam obrázků

Obr. 1 Kooperace controllingu.....	17
Obr. 2 Vlastnosti a schopnosti controllera	18
Obr. 3 Úrovně řízení controllingu	21
Obr. 4 Procesní controlling	23
Obr. 5 3E Model.....	26
Obr. 6 Typový kalkulační vzorec	31
Obr. 7 Kontrolní metody	33
Obr. 8 Výpis z obchodního rejstříku	36
Obr. 9 Organizační struktura podniku.....	41
Obr. 10 Costing Sheet	45
Obr. 11 Náklady na výrobní pracovníky	48
Obr. 12 Variabilní náklady.....	49
Obr. 13 Interní zmetkovitost výroby	49
Obr. 14 Zmetkovitost výroby	50
Obr. 15 Fixní náklady.....	51
Obr. 16 Seznam konfigurací.....	52
Obr. 17 Vybraná konfigurace.....	52
Obr. 18 Sumarizace nákladů	53
Obr. 19 Kalkulace	54
Obr. 20 Rozbor kalkulace.....	55
Obr. 21 Cena vrat	56
Obr. 22 Náklady na zadaný objem výroby.....	57
Obr. 23 Rozpočet pro rok 2020	58
Obr. 24 Tvorba kalkulačních přírážek.....	60

Seznam zkratek

- AB – Aktiebolag, švédský výraz pro společnost s ručením omezeným
- Apod. – a podobně
- Atd. – a tak dále
- BoM – Bill of Material, kusovník
- CSR – Corporate Social Responsibility, společenská odpovědnost podniku
- DL, LAB – Direct Labour, náklady na výrobní pracovníky
- DM – Direct Material, přímý materiál
- EBIT – Earnings Before Income Taxes, zisk před zdaněním
- EMBUT-SD – Emballage Unit, obalová jednotka (materiál)
- EMEA – Europe (Evropa), Middle East (blízký východ), Africa (Afrika)
- FPC – Fixed Production Costs, fixní náklady
- IDS – Industrial Door Solution, název závodu
- Např. - například
- OUTSOUR SD – náklady na externí zpracování
- PDS – Pedestrian Door Solution, název závodu
- PE bag – Polyethylene bag, plastový obal
- PLINE – Panel Line JHV – linka na zpracování panelů, JHV je název linky
- PSD – Passdoor, vestavěné dveře ve vratech
- s.r.o. – společnost s ručením omezeným
- SDDE – Sectional Doors and Docking EMEA, název závodu
- SED – Side Entrance Door, postranní vchodové dveře do garáže
- Smart 42.2 TEV – název modelu vrat Smart
- SSD – Side Sectional Door, boční sekční vrata
- Tj. – to jest
- TPM – Total Product Maintenance, celková produktová údržba
- Tzv. - takzvaný
- VPC – Variable Production Costs, variabilní náklady
- YTD = Year To Date, kumulované hodnoty od začátku roku do současného data
- Ks – kus
- Tis. - tisíc
- Kč – koruna česká

Seznam příloh

Příloha A: Ukázka vrat Superior	73
Příloha B: Ukázka vrat Smart.....	74

Příloha A: Ukázka vrat Superior



Zdroj: Normstahl Entrematic (nedatováno a)

Příloha B: Ukázka vrat Smart



Zdroj: Normstahl Entrematic (nedatováno b)

Abstrakt

Bělová, B. (2020). *Controlling a jeho využití ve vybraném podniku* (Bakalářská práce), Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Česko.

Klíčová slova: controlling, controller, metody a nástroje controllingu, nákladový controlling, kalkulace, přírážková kalkulace

Bakalářská práce na téma *Controlling a jeho využití ve vybraném podniku*, je rozdělena do dvou částí, na teoretickou a praktickou část. Účelem této bakalářské práce je prostřednictvím vhodných bibliografických, elektronických či jiných zdrojů, popsat oblast controllingu v podniku. Dalším cílem je věnovat pozornost pozici controllera, popsat jeho pozici a úlohy ve vztahu k podniku.

V praktické části je cílem analyzovat controlling ve vybraném podniku. Dalším cílem je zhodnotit controllingovou oblast a sestavit doporučení či opatření pro zajištění lepšího controllingového řízení podniku.

Abstract

Bělová, B. (2020). *Controlling and its application in particular company* (Bachelor Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics, Czech Republic.

Key words: Controlling, management control, Controller, methods and tools of controlling, costs controlling, costing, surcharge calculation

'Controlling and its application in particular company' is the topic of this work. It is divided in two parts, the theoretical and the practical part. The purpose of this work is to used literature and electronic sources to describe the area of controlling. Further aim is to characterize the position and work of a controller.

The intention in the practical part is to analyse controlling in the particular company. At the end of this thesis I recommend better management control process.