

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

**Bakalářská práce**

**Vnitřní kontrolní systém podniku na příkladu z praxe**

**Internal control system of the company based on  
practice example**

**Tereza Kadeřábková**

**Plzeň 2020**



ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	<b>Tereza KADERÁBKOVÁ</b>
Osobní číslo:	<b>K17B0059P</b>
Studijní program:	<b>B6208 Ekonomika a management</b>
Studijní obor:	<b>Podniková ekonomika a management</b>
Téma práce:	<b>Vnitřní kontrolní systém podniku na příkladu z praxe</b>
Zadávací katedra:	<b>Katedra financí a účetnictví</b>

### Zásady pro vypracování

1. Zpracujte teoretická východiska k problematice kontrolních systémů a interního auditu.
2. Popište vybranou organizaci.
3. Analyzujte postupy kontroly na příkladu konkrétního podniku.
4. Proveďte zhodnocení a vytvořte doporučení pro zlepšení kontrolních postupů v daném podniku.
5. Shrňte řešenou problematiku.


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



Seznam doporučené literatury:

- DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2., přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-717-9805-3.
- DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací*. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-717-9809-6.
- KAFKA, Tomáš. *Průvodce pro interní audit a risk management*. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-121-5.
- KRÁLÍČEK, Vladimír a MOLÍN, Jan. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-557-3.
- SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. 2., přeprac. a dopl. vyd. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-436-9.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.**  
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

*„Vnitřní kontrolní systém podniku na příkladu z praxe“*

vypracoval/a samostatně pod odborným dohledem vedoucí/vedoucího bakalářské práce  
za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 9. 5. 2020

.....

podpis autora/autorky

## Poděkování

Ráda bych tímto poděkovala paní Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D., za odborné vedení mé bakalářské práce, cenné rady a skvělý přístup při konzultacích k této bakalářské práci. Dále bych ráda poděkovala hlavní účetní společnosti Cembrit a.s. Iloně Sudíkové za její čas, poskytnutí potřebných materiálů a konzultací. Dále poděkování patří mé rodině, která mě v průběhu celého studia podporovala.

# Obsah

Úvod .....	9
<b>1 Úvod do problematiky kontroly .....</b>	<b>11</b>
1.1 Podstata kontroly z hlediska managementu .....	11
1.2 Druhy kontroly .....	12
1.3 Fáze kontroly.....	14
1.4 Hodnotící kritéria kontroly.....	17
1.5 Vznik chyb při realizaci kontroly.....	18
<b>2 Vnitřní kontrolní systém .....</b>	<b>20</b>
2.1 Pojem vnitřní kontrolní systém .....	20
2.2 Vnitřní kontrola a její cíle .....	21
2.3 Prvky vnitřního kontrolního systému.....	22
2.4 Nástroje kontrolního systému .....	23
2.4.1 Účetnictví.....	23
2.4.2 Inventarizace .....	24
2.5 Projektování kontrolního systému.....	25
2.5.1 Předmět kontroly.....	25
2.5.2 Smysl (účel) kontroly.....	26
2.5.3 Subjekt kontroly.....	26
2.5.4 Četnost kontroly.....	27
2.5.5 Způsob kontroly .....	27
2.6 Nedostatky a selhání kontrolního systému.....	27
2.7 Interní audit .....	29
<b>3 Představení společnosti.....</b>	<b>31</b>
3.1 Podnikatelský subjekt Cembrit a.s. ....	31

3.2	Historie společnosti Cembrit Holding A/S.....	31
3.2.1	Historie výrobního závodu Beroun .....	32
<b>4</b>	<b>Vnitřní kontrolní systém v praxi.....</b>	<b>34</b>
4.1	Zákazníci .....	34
4.1.1	Externí zákazníci .....	34
4.1.2	Interní zákazníci .....	37
4.2	Dodavatelé .....	37
4.3	Dlouhodobý majetek společnosti.....	39
4.4	Inventarizace výroby a zásob .....	41
4.5	Bankovní účty a pokladna .....	42
4.6	Interní audit a finanční reporting .....	44
<b>5</b>	<b>Zhodnocení a vytvoření návrhů .....</b>	<b>48</b>
	<b>Závěr.....</b>	<b>52</b>
	<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>54</b>
	<b>Seznam tabulek.....</b>	<b>57</b>
	<b>Seznam obrázků .....</b>	<b>58</b>
	<b>Seznam použitých zkratk.....</b>	<b>59</b>
	<b>Seznam příloh .....</b>	<b>60</b>
	<b>Přílohy</b>	
	<b>Abstrakt</b>	
	<b>Abstract</b>	



# Úvod

Tématem této bakalářské práce je vnitřní kontrolní systém v podniku na příkladu z praxe. Jak v podnikatelském prostředí, tak i v normálním životě se setkáváme s potřebou kontrolovat. Kontrolní systém pomáhá podnikatelům přijímat včasná rozhodnutí týkající se vedení firmy, snižuje riziko spojené se vznikem podvodů a také navyšuje efektivnost a hospodárnost podnikatelského subjektu. V současné době není stanoven jednotný postup tvorby systému vnitřní kontroly, který by byl závazný pro všechny podnikatelské subjekty. V podnikatelském prostředí se tedy setkáváme s mnoha odlišnostmi. Jiné metody a postupy volí malá firma a jiné nadnárodní společnost.

Práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou (empirickou). Teoretická část uvádí do problematiky vnitřní kontroly. První část práce přibližuje druhy kontroly, přístup ke kontrole z hlediska interního auditu, cíle vnitřní kontroly, funkce a nástroje kontrolního systému. Dále jsou uvedeny možné chyby, které mohou vznikat při sestavování kontrolního systému, včetně jejich dopadu na podnikatelský subjekt. Teoretická část práce se také zaměřuje na jednotlivé etapy samotné kontroly a jejich průběh.

V úvodu praktické části je nejprve představena společnost Cembrit a.s., která se řadí mezi hlavní výrobce vláknocementových desek v ČR. Stručně je popsána historie společnosti a její podnikatelský koncept. Další část bakalářské práce blíže charakterizuje jednotlivé procesy, které firma využívá v rámci kontrolní činnosti. V rámci této kapitoly je popsán proces interního auditu, dále jsou vymezeny jednotlivé součásti vnitřní kontroly včetně inventarizace majetku, výroby, peněžních prostředků v pokladně i na bankovních účtech. Současně tato část práce obsahuje informace týkající se finančního reportingu, což je především forma kontroly ze strany mateřské společnosti. Praktická část analyzuje výše uvedené složky vnitřního kontrolního systému dané společnosti.

Závěr práce obsahuje celkové zhodnocení systému vnitřní kontroly podnikatelského subjektu a jeho porovnání s teoretickými východisky dané problematiky popsané v první části bakalářské práce. V závěru práce jsou též uvedena opatření, která by mohla napomoci ke zvýšení efektivity kontroly v rámci podnikatelského subjektu.

Cílem této práce je zhodnocení systému vnitřní kontroly na příkladu konkrétní společnosti. Pro naplnění hlavního cíle jsou využity postupy, které zahrnují rešerši

odborných zdrojů v teoretické části. Praktická část využívá analýzu procesů a postupů popisující jednotlivé aspekty kontroly v podnikatelském subjektu, v závěru práce je aplikována metoda syntézy vedoucí k celkovému shrnutí a zhodnocení zjištěných závěrů.

# 1 Úvod do problematiky kontroly

Dříve než bude detailně rozebrána problematika kontrolního systému, je nutné specifikovat základní pojmy kontroly. Kontrola se řadí mezi hlavní manažerské funkce, které musí ovládat každý manažer, pokud chce být úspěšný. Mezi další manažerské funkce řadíme: plánování, organizování, řízení a vedení lidských zdrojů. S kontrolou se setkáváme na všech organizačních úrovních podnikatelské jednotky. Hlavním cílem kontroly je objektivně zhodnotit skutečnost a porovnávat ji s plánem či představou manažera. Následná zpětná vazba, kterou kontrolou získáme, umožňuje včas reagovat a přijímat opatření, která napomohou k dosažení stanoveného cíle. (Veber a kol., 2009, s. 134)

Kontrola bývá často uváděna jako poslední manažerská funkce, i když patří mezi nejdůležitější. Propojuje všechny předcházející funkce, protože bez kontroly nelze vyhodnocovat současné cíle a zároveň předvídat budoucí vývoj společnosti. Při absenci kontroly se značně snižuje efektivnost jednotlivých činností směřujících za dosažením cíle. Samotné působení a využívání kontrolních činností má dlouhou historii, avšak od samotného počátku prošla mnoha změnami. Odvození termínu kontrola pochází ze dvou latinských slov „contra“ a „rotulus“. V překladu se jedná o „protisvitek“, který byl dříve využíván pouze k ověřování správnosti dokumentů, což vedlo ke vzniku úzkého pojetí kontroly. S vývojem lidstva přibývaly činnosti spojené s kontrolní činností, už nešlo pouze o kontrolu správnosti jednotlivých údajů, ale i o jejich vliv na celkový vývoj organizace či ekonomiky. Časem došlo k ustálení kontrolních procesů a vznikla současná forma kontroly, jakou dnes používají všichni podnikatelé. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 101)

## 1.1 Podstata kontroly z hlediska managementu

Jak uvádí Mládková & Jedinák (2009), aby byla splněna podstata kontroly, musí dojít k naplnění tří předpokladů, ty poté tvoří páteř kontrolního procesu, jedná se o:

- existenci standardů,
- měření vykonané práce,
- korekce odchylek.

Při vykonávání práce je nutné stanovit standardy či měřítko, která tvoří ve většině případů vedoucí pracovník. Úkolem manažera je přiblížit tato pravidla všem zúčastněným pracovníkům a zanechat je do realizovaného projektu. Za nejlepší standardy jsou považovány ty, které lze měřit pomocí stanovení cíle či úkolu. Dobře stanovené standardy či kontrolní body umožňují jednoduše hodnotit situaci a posoudit, zda je průběh činnosti v souladu s plánem. (Pošvár & Chládková, 2014, s. 166)

Měření vykonané práce prověří schopnost manažera objektivně hodnotit nastalou situaci, zamezit znehodnocení výsledků vlivem subjektivity. Průběh druhého předpokladu je rychlý, pokud nebyla zanedbána první fáze stanovení standardů. Hlavní náplní této části je porovnání skutečnosti se standardem. Jako základní měřítko lze použít spokojenost zákazníků, výsledky dosahované společností (zisky a náklady) a také čas. Tato měřítko pracují pouze s interními veličinami, k hodnocení lze ovšem využít i externí výsledky a porovnávat je pomocí benchmarkingu. Benchmarking přináší nový pohled na projekt, a to díky porovnávání s tržní konkurencí. Právě porovnáváním a pozorováním jednotlivých částí jsou zjišťovány odchylky, které mohou ovlivňovat celý proces. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 102)

V poslední řadě musí dojít ke korekci nalezených odchylek. Zde se ukáže, jak rychle a efektivně je manažer schopen tvořit a aplikovat potřebná opatření. Může se jednat o dílčí změny, které nijak neovlivní cíl a je pouze poupraven postup jeho dosažení. Druhou možností jsou zásahy většího typu, u kterých dochází k reorganizaci plánů i cílů. Pro fázi korekce odchylek je typické propojení všech manažerských funkcí, které umožňují dosažení rovnováhy mezi plánem a skutečností. (Pošvár & Chládková, 2014, s. 167)

## **1.2 Druhy kontroly**

Problematika kontroly je rozsáhlou oblastí, obsahující velké množství členění. Kontrolu dělíme na dvě základní skupiny z hlediska vztahu k okolí a podniku, a to na vnitřní (interní) a vnější (externí) kontrolu. Provádění vnitřní kontroly je iniciováno vedením společnosti a na jejím průběhu se podílejí interní pracovníci. Často je prováděna kontrolní komisí, která je složena z vedoucích pracovníků a manažerů. Počet účastníků kontroly závisí na rozsahu a objektu kontroly. V méně důležitých situacích je realizace kontroly delegována na podřízené pracovníky, kteří odpovídají za správné provedení a následně

poskytují zpětnou vazbu nadřízenému. Za uskutečnění vnější kontroly odpovídá subjekt mimo organizaci. Externí subjekty realizují kontrolu ve společnostech ze dvou důvodů. Zaprvé z důvodu kontroly smluvních požadavků. Během této skutečnosti společnost poskytne interní údaje a výsledky hospodaření, které externí subjekt zkoumá. Jako příklad externí kontroly lze uvést žádost o úvěr. Bankovní společnost musí prověřit historii, bonitu a rizikovost klienta, následně rozhodne o poskytnutí úvěru. Získané prostředky podnik následně využije na modernizaci a expanzi podnikatelského záměru. Druhým důvodem realizace vnější kontroly je kontrola zákonných požadavků. Veškeré náležitosti a průběh jsou upravovány zákonem. (Prukner & Novák, 2014)

Další instituce provádějící vnější kontrolu jsou například finanční úřady (kontrola daňových náležitostí), složky integrovaného záchranného systému (kontrola předpisů bezpečnosti a ochrany zdraví při práci), instituce sociálního zabezpečení (kontrola placení příspěvků na sociální zabezpečení) či stát (kontrola čerpání státních dotací). (Dvořáček, 2003, s. 45)

Mládková & Jedinák (2009) uvádí další členění problematiky kontroly, dle hlediska:

- času,
- plánu organizace,
- rozsahu.

Časové hledisko zobrazuje souvislost mezi realizací kontroly vůči plánu či projektu. Kontrolu prováděnou před zahájením samotného projektu označujeme jako předběžnou. Hlavním cílem je zajistit všechny potřebné komponenty pro realizaci projektu, jak po stránce kvantitativní, tak i kvalitativní. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 106)

Při realizaci procesu dochází k průběžné kontrole, která sleduje, zda nedochází k odklonu od původního plánu. Jelikož máme k dispozici skutečná a plánovaná data, můžeme data porovnávat, a na základě zjištěných výsledků přijímat pomocná opatření. Následnou kontrolu provádíme po ukončení projektu. Díky kontrole ověříme, zda byly dosaženy stanovené cíle. Kontrola plní i funkci zpětné vazby, v případě vzniku nesrovnalostí lze dohledat příčinu a v dalších procesech se stejné chyby vyvarovat. (Vodáček & Vodáčková, 2013, s. 143)

Při provádění kontroly musí být zohledněn i plán organizace. Již v počátku je nutné určit, kdy bude kontrola probíhat a jak často. Z hlediska stanovení času kontroly se setkáváme s termíny řádná a mimořádná kontrola. Řádná (pravidelná) kontrola má jasně stanovené

datum, kdy a jakým způsobem bude probíhat. Většina podnikatelských subjektů tvoří v rámci vnitropodnikových směrnic plán kontrol. Zaměstnanci jsou tak včasné informováni a mohou se na kontrolní proces připravit. (Štrach, 2007, s. 99)

Pravidelné kontroly se zaměřují hlavně na dodržování plánu. Jejich pravidelnost umožňuje včasné reagovat na vzniklé problémy. Odchytky jsou následně regulovány pomocí opatření. Naopak realizace mimořádné (nepravidelné) kontroly je spojena s potřebou prověřovat specifické činnosti, které jsou kritické pro plnění požadavků. Kontrola se specializuje na ověřování správnosti postupů, dodržování interních předpisů či zákonů. (Vodáček & Vodáčková, 2013, s. 143)

Vedoucí pracovník může provést mimořádnou kontrolu kdykoli a bez předchozího ohlášení. Zároveň musí rozhodnout, s jakou četností budou kontroly realizovány. Stanovený počet kontrol by měl odpovídat důležitosti vykonávaných aktivit, s vyšší důležitostí stoupá počet řádných i mimořádných kontrol. Všechny prováděné aktivity musí projít kontrolním procesem minimálně jednou za rok. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 106)

Rovněž je nutné stanovit, v jakém rozsahu bude kontrola probíhat, zda se zaměří pouze na jednotlivé činnosti nebo na celý podnikatelský subjekt. Dílčí kontrola se orientuje pouze na jednotlivé útvary (úseky) v podniku nebo cílí na kontrolu vývoje ekonomických ukazatelů (náklady, výnosy, investice a jiné). Ovšem příprava a realizace komplexní kontroly je mnohem náročnější, kontrolou prochází veškeré činnosti. Termín této kontroly musí být ohlášen s dostatečným předstihem. Do realizace se následně zapojuje většina kontrolních orgánů. Realizované kontroly musí být v souladu se stanoviskem efektivnosti. Náklady vzniklé provedením kontroly nesmí přesáhnout přínos, který je kontrolou dosažen. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 106)

### **1.3 Fáze kontroly**

Každý kontrolní proces se skládá z dílčích činností, které na sebe logicky navazují, tyto činnosti označujeme jako fáze kontroly. Za každou fázi ve velkých firmách odpovídá jiný pracovník. S tímto postupem se setkáváme hlavně u velkých kontrolních systémů. U většiny kontrol jednotlivé fáze splývají včetně odpovědnosti za ně. (Veber a kol., 2009, s.136)

Veber a kol. (2009) rozlišuje 6 fází kontroly:

- určení předmětu kontroly,
- získání a výběr informací pro kontrolu,
- ověření správnosti,
- hodnocení,
- závěry a návrhy,
- zpětná kontrola.

### **Určení předmětu kontroly**

Při určování předmětu (subjektu) kontroly nesmí být opomenuta ekonomická stránka celého procesu. Kontrola musí být efektivní, ale zároveň i ekonomicky nenáročná, proto je důležité dodržovat při plánování obecné zásady. Podniky dodržující tyto zásady lépe hospodaří s lidskými i finančními zdroji. Vznik duplicit v rámci kontrolních činností je považován za nevhodný. Situace, kdy je jedna oblast či oddělení kontrolováno různými zaměstnanci z více řídicích úrovní, je nutné eliminovat. Ihned v počátku podnikání je vhodné dobře naplánovat kontrolní systém a vyvarovat se vzniku duplicit, které snižují celkovou efektivnost podniku. Další nevhodnou aktivitou je realizace úplné kontroly. (Spejchalová, 2007, s. 160)

V rámci podniku se setkáme s činnostmi, u kterých je úplná kontrola nutností z důvodu bezpečnosti či nákladnosti. Avšak u zbylých méně důležitých činností je výhodnější aplikovat například namátkovou kontrolu. Úplná kontrola je spojena s vysokými náklady i s časovou náročností, proto je její realizaci nutno dobře zvážit. (Veber a kol., 2009, s. 136)

### **Získání a výběr informací pro kontrolu**

Hlavním cílem této fáze je získat informace, které jsou při provádění kontroly podstatné. Manažer by měl být schopen vybrat z nepřehledného množství informací právě ty, které při své práci potřebuje. Informace čerpá především z interních systémů podniku (podnikové informační systémy). (Hálek, 2017, s. 123)

Informace dělíme dle sběru na primární a sekundární. Při sběru primárních informací je manažer či kontrolor v bezprostředním kontaktu s kontrolovaným subjektem. Díky pozorování reality lze rychleji rozlišit chyby a následně přijímat opravná nařízení. Hlavní nevýhodou sběru primárních informací je časová náročnost, a proto není vhodná pro

manažery na všech úrovních řízení. Na čím vyšší úrovni se manažer nachází, tím méně času má na sběr primárních dat. Z důvodu velké vytíženosti musí práci rozdělit a část ji delegovat nebo pro kontrolu využít sekundární informace. Sekundární informace získává od svých podřízených pracovníků ve formě hlášení, zpráv či sdělení. Při předávání informací plně spoléhá na své spolupracovníky, kteří mu poskytují obraz o realitě a následně dle těchto informací rozhoduje o dalším vývoji. Podávané informace musí být kompletní, přesné a nesmí zkreslovat realitu, jinak budou přijatá opatření neefektivní. (Veber a kol., 2009, s. 136–137)

### **Ověření správnosti**

Aby nedocházelo k chybným rozhodnutím, je nutné ověřit správnost získaných informací. Při ověřování podkladů zkoumáme jejich formální i věcnou správnost. Z hlediska formální kontroly se kontrolor zaměřuje na vyplnění všech povinných údajů (podpis, úplnost dat na dokumentu). Hlavním smyslem kontroly věcné správnosti je zjištění, zda uvedené skutečnosti odpovídají realitě a nedochází k jejich zkreslení. (Hálek, 2017, s. 124)

### **Hodnocení kontrolovaných skutečností**

Při hodnocení skutečností dochází k propojení dvou činností: posuzování záměrů a oceňování významu. V první fázi posuzování záměrů jsou získané informace porovnávány s dříve přijatými kritérii. Následně jsou kvantitativně či kvalitativně oceněna. Během srovnávání zjišťujeme odchylky, které mohou být pozitivní i negativní. (Hálek, 2017, s. 124)

Běžná praxe nejčastěji využívá čtyři hodnotící kritéria: standardy, časové srovnání, konkurenční porovnání, správné řídicí a provozní taktiky. Problematika hodnotících kritérií bude rozebrána v další části práce. (Veber a kol., 2009, s. 138)

### **Závěry a návrhy zlepšení**

Předchozí fáze přinesla přesné určení odchylek, ať už pozitivní či negativních. Dále je nutné správně reagovat a přijmout korigující opatření. Tato fáze se nejvíce prolíná s ostatními manažerskými funkcemi. Cílem manažera je rozhodnout tak, aby došlo k nápravě nalezené odchylky a správně implementovat navržené opatření. Z důvodu eliminace odchylky může dojít k přeformulování plánu, změně v organizační struktuře, či změně ve stylu řízení. (Bělohlávek, 2001, s. 178)



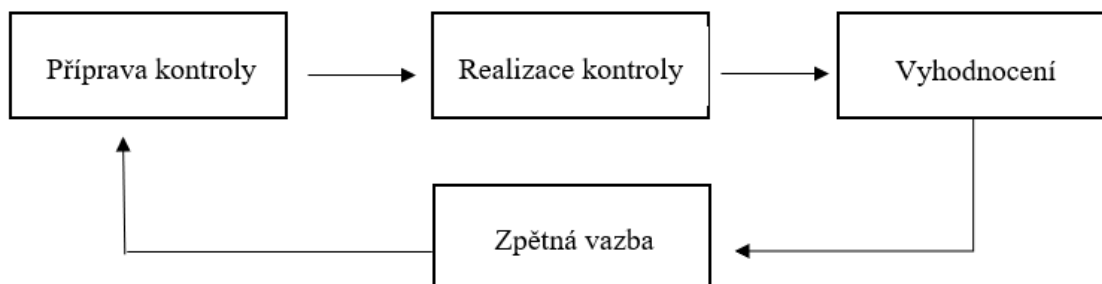
## Zpětná kontrola

Se zpětnou kontrolou se setkáváme pouze v případě, kdy byla přijata opravná opatření. Cílem zpětné kontroly je prověřit jejich účinnost a efektivnost. V případě pozitivních zjištění se stanou opatření součástí procesu. V situaci negativního zjištění je nutné vytvořit a přijmout nová rozhodnutí vedoucí ke zlepšení situace. (Veber a kol., 2009, s.138)

Hálek (2017, s. 124) rozlišuje dva druhy zpětné kontroly:

- namátková kontrola,
- navazující kontrola.

Obr. 1: Fáze kontrolního procesu



Zdroj: Štrach (2007), zpracováno autorkou

### 1.4 Hodnotící kritéria kontroly

Již výše bylo zmíněno, že klíčovou oblastí kontroly je právě hodnocení získaných výsledků, s tím spojené podání pravdivých informací o stavu či vývoji reality. Za kritéria jsou nejčastěji voleny standardy, časové a konkurenční srovnání, správné řídicí a provozní taktiky. Využívání standardů při hodnocení může být nejlepší volbou. Podnikatelské prostředí specifikuje řadu standardů zavazující uživatele k jejich dodržování. Mezi standardy se nevyskytují pevné hranice, lze je ovšem rozdělit dle Vebra a kol. (2011) do několika skupin, a to:

- Obecné normy a pravidla chování** – Nebývají úzce vymezena, ale jejich znalost je považována za samozřejmost. Pracovníci při nástupu do zaměstnání prochází základním školením, kde dojde k jejich přiblížení. Označení obecných norem nesou bezpečnostní, požární a hygienické normy.

- b) **Specifické požadavky** – Specifikovány pro dílčí činnosti potřebné pro dosažení cílů společnosti. Podnikatelé přednostně vybírají kvantifikovatelné veličiny. Dle zaměření společnosti či situace lze využít jako kritéria: fyzikální veličiny (teplota, tlak, metry), ekonomické veličiny (náklady, tržby, hodnota závazků či pohledávek), kombinované veličiny – propojení fyzikálních a ekonomických veličin (jednicové kalkulace) a neměřitelné veličiny (předlohy).

Další často využívané kritérium je časové srovnání, kdy dochází ke kontrole vývoje. Jeho aplikace závisí na dostatku informací získaných z minulých období. Tyto údaje umožňují porovnávat sledované období s obdobím předchozím. Porovnávání přináší důležité poznatky o vývoji reality. Data zobrazují, zda se vše vyvíjí dle plánu či očekávat nárůst nebo propad. Další ukazatele zachycují i vliv sezónnosti či výskyt anomálií. (Wöhle, 2007, s. 172)

Konkurenční srovnání známé také jako benchmarking, je využívaný nástroj nejen u kontroly, ale i v rámci strategického managementu. V tomto případě se kontrolované prvky porovnávají s konkurenčními subjekty. Výsledek přináší informace, jak si organizace vede v konkurenčním prostředí. Získané údaje následně management využije pro zefektivnění výkonů a zlepšení postavení na trhu vůči konkurenci. (Žák, 2002, s. 109)

Poslední uvedené kritérium je podobné obecným normám, společně se shodují v samozřejmosti. Správné řídicí a provozní praktiky nebývají uváděné v dokumentech, jejich obsah by měly všichni zaměstnanci znát automaticky. Každý zaměstnanec by měl vědět, jak se chovat a jednat na pracovišti a jak zacházet s pracovními nástroji potřebnými pro výkon své práce. Znalosti potřebné pro obsluhu pracovních nástrojů získávají již na škole či v rámci školení. (Veber a kol., 2009, s. 139)

## **1.5 Vznik chyb při realizaci kontroly**

Je dobré se během realizace kontroly vyvarovat vzniku chyb, jelikož mají negativní dopad na sledovaný proces a výsledky z něj získané. Vyšší chybovostí se snižuje efektivita prováděné kontroly, což ovlivňuje klíčové činnosti v podnikatelském subjektu. Vysoká míra chybovosti vede k propadu výsledků organizace. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 110)

Ve vysoké míře stojí za vznikem většiny chyb lidský faktor. Veber a kol. (2009) rozlišuje tyto druhy chyb:

- a) vědomé,
- b) záměrně utajované,
- c) spojené s nedostatkem znalostí,
- d) související s nedostatkem soustředění.

Bohužel v některých případech vytváří zaměstnanci chyby vědomě. Tyto chyby vznikají nedbalostí pracovníků. Za jejich počátkem může stát zavedení nových postupů či technologií. Současně také působí pocit anonymity, při velkém počtu zaměstnanců bývá problém dohledat konkrétního pracovníka stojícího za vznikem chyby. Zaměstnanci mohou tvořit chyby i záměrně, a tím sabotovat práci všech ostatních pracovníků. Příčinou takového jednání může být předchozí neoprávněný postih nebo nedostatečné uznání vedoucím pracovníkem. (Spejchalová, 2007, s. 208)

Špatně nastavený systém postihů pracovníků povede k úmyslnému zatajování chyb. Zaměstnanci o jejich vzniku vědí, avšak ze strachu je raději nenahlásí. Mohla by utrpět jejich pověst v očích zaměstnavatele či by dostali pracovní postih. Je samozřejmé, že vzniklé chyby nelze ignorovat, ale míra postihu musí být spravedlivá. Zaměstnanci nesmí pracovat ve strachu a stále musí být motivováni k bezchybnému výkonu práce. (Veber a kol., 2009, s. 455)

Současnost je spojena s rychlou modernizací všech činností a proces kontroly není výjimkou. Zaměstnavatel musí držet krok s dobou a poskytovat sobě i svým pracovníkům aktuální informace, například formou školení, kurzů či navýšením vzdělání. Tím sníží pravděpodobnost vzniku chyb z nedostatku znalostí. (Weihrich, 1998, s. 628)

Zaměstnavatel musí také zamezit vzniku chyb z nedostatku soustředění. Výkon pracovníka ovlivňuje mnoho faktorů, některé působí pozitivně, jiné negativně. Mnohdy se chyby objevují u práce v časovém presu. Na každého člověka působí stres jinak, někteří jsou schopni podat excelentní výsledek, ale jiní se nedokážou plně soustředit a chybují. Dalším negativním faktorem je neustálé vyrušování zaměstnance, kterému je postupně přidělováno mnoho různorodých úkolů a jeho výkon následně neodpovídá požadavkům vedoucího pracovníka. (Veber a kol., 2009, s. 455)

## 2 Vnitřní kontrolní systém

### 2.1 Pojem vnitřní kontrolní systém

V současné době neexistuje v České republice zákon, upravující problematiku vnitřního kontrolního systému organizace. Z čehož vyplývá, že není stanoveno, co vše představuje a co by měl obsahovat interní systém kontroly. S vnitřním kontrolním systémem se setkáváme ve všech podnikatelských subjektech, a to bez ohledu na povinnost předkládat účetní závěrku ke kontrole externímu auditorovi. (Kralíček & Molín, 2014, s. 53)

Vnitřní kontrolní systém funguje jako nástroj řízení zamezující vzniku ztrát, rizik či podvodů. Vedení společnosti se snaží vytvořit jednotná pravidla a postupy, které musí dodržovat všichni zaměstnanci. K sledování jejich dodržování napomáhá propracovaný kontrolní systém. (Síkora, 2017)

Kontrolní systém má podobu vnitropodnikového předpisu, obsahující všechna přijatá pravidla vnitřní kontroly. Vytvoření předpisu zajistí pravidelnost kontrol všech činností, a také určí způsob provedení kontroly. (Pošvár & Chládková, 2014, s. 168)

Tvorba kontrolního systému je individuální záležitostí, rozsah a forma zcela odpovídá potřebám podnikající osoby. Každý přistupuje k tvorbě jinak, a proto existuje nepřeberné množství fungujících systémů. Je velice nepravděpodobné nalézt dva stejné kontrolní systémy, každý podnikatel si ve své firmě utváří unikátní systém, který vyhovuje jeho podnikatelské činnosti. (Schiffer, 2009, s. 17)

Schiffer (2009) charakterizuje vnitřní kontrolní systém jako: *„Systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořených managementem. Děje se tak za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence.“*

V souhrnu se jedná o veškeré činnosti a opatření, které komplexně kontrolují hospodářské a provozní činnosti. S pozorováním těchto činností napomáhá podnikatelský informační systém, pracující s účetnictvím, kalkulacemi, rozpočtovnictvím a statistikami. (Schiffer, 2009, s. 17)

## 2.2 Vnitřní kontrola a její cíle

Pro správné fungování kontrolního systému je nutné zapojit hlavní prvek, čímž je vnitřní kontrola. Dle Dvořáčka (2005) lze vnitřní kontroly označit jako: „*kontrolní mechanismy v rámci organizace*“. Jejímž cílem je odhalovat odchylky a jejich příčiny. Společně s tím určit odpovědné osoby, přijímat opatření a následně sledovat jejich přijetí. (Dvořáček, 2005, s. 45)

Vnitřní kontrola je v kompetenci interních kontrolorů, ti však musí být schopni reagovat i na změny působící na podnikatelský subjekt z vnějšího prostředí, například se jedná o změnu legislativy. Díky sledování změn, jsou kontroloři schopni rychle reagovat na aktuální situaci a udržet krok s konkurenčními subjekty. Vnitřní kontrola se snaží svou činností podporovat budoucí růst společnosti, redukovat vznik rizika a zaručit důvěryhodnost podnikatelského subjektu. (Dvořáček, 2003, s. 45)

Dle Síkory (2017) vnitřní kontrola zajišťuje tyto primární cíle:

- úplnost evidence a její soulad se zákony,
- správnost výkaznictví,
- efektivní průběh všech firemních procesů,
- stanovení a dohled nad dodržováním postupů.

Odpovědnost za realizaci vnitřní kontroly nesou manažeři společnosti. S přípravou systému kontroly jim pomáhají auditoři, kteří mají velké množství zkušeností a informací jakým způsobem vnitřní kontrola pracuje. Náplní jejich práce je napomáhat nalézt slabá místa v systému a nastavit systém kontroly správným směrem. (Síkora, 2017)

Nedílnou součástí vnitřní kontroly je i provádění interního auditu, který svou preventivní působností zamezuje vzniku podvodů a chyb. Svou nezávislostí a objektivitou přináší do firmy nový pohled. Problematika interního auditu bude probrána v další části bakalářské práce. (Kafka, 2009, s. 14)

Dle směrnice COSO kontrola navyšuje jistotu dosažení stanovených cílů. Jak uvádí Dvořáček (2005, s. 45) v rámci vnitřní kontroly jsou zapojováni členové představenstva, dozorčí rady a ostatní zaměstnanci, kteří napomáhají zvyšovat jistotu splnění cílů v těchto kategoriích:

- efektivnost a účinnost činností,
- věrohodnost výkazů a dodržování právních předpisů.

## 2.3 Prvky vnitřního kontrolního systému

Kontrolní systém tvoří množství propojených složek, které zajišťují dosažení stanovených cílů. Dvořáček (2005) uvádí 5 prvků kontrolního systému podstatných pro funkčnost vytvořeného systému:

- kontrolní prostředí,
- posuzování rizika,
- kontrolní činnosti,
- informace a komunikace,
- monitorování kontroly.

Kontrolní prostředí je ve velké míře ovlivněno vedoucími pracovníky, ti mají vliv na kvalitu a podmínky pracovního prostředí. Fungují zde dva základní principy, zaprvé organizace. Ta udává formální stránku procesu a užití potřebných dokumentů, vše vedoucí k dosažení stanoveného cíle. V druhém případě mluvíme o stálosti, ta zaručuje stálost a dostatečnost kontrolních procesů. (Ministerstvo financí ČR, 2006)

Směrnice COSO považuje kontrolní prostředí za základní prvek kontrolního systému, od kterého se odvíjí vše podstatné. Interní kontroloři musí dokonale porozumět problematice kontrolního prostředí a na ní budovat zbytek systému, který bude schopný vydržet i ve špatných časech. (Dvořáček, 2005, s. 46)

Obr. 2: Prvky kontrolního systému dle směrnice COSO



Zdroj: Dvořáček (2005), zpracováno autorkou

Jedním z prvků kontrolního systému je i řízení rizik, kterým se zabývá risk management. Jeho cílem je analyzovat a identifikovat rizika, která mohou ovlivnit podnikatelské cíle.

V průběhu podnikatelské činnosti je sestavován plán řízení rizik detailně popisující postupy (pravidla) eliminující rizika. (Kafka, 2009, s. 95–96)

Nutno uvážit rizika z vnějšího a vnitřního prostředí firmy, může se jednat o změnu předpisů, nebo nový informační systém ve firmě či organizační změny. (Ministerstvo financí ČR, 2006)

Kontrolní činnosti napomáhají sledovat a ovlivňovat interní procesy. Schvalovány jsou pouze procesy, které nejsou protiprávní, čímž je u nich dodržen princip integrace. Zároveň se musí jednat o univerzální kontrolní činnosti, jež lze aplikovat na všechny procesy ve společnosti. (Ministerstvo financí ČR, 2006)

Na pomyslné špici pyramidy stojí monitoring kontroly. Jeho primárním cílem je poskytovat přehled o průběhu kontroly, současně s tím monitorovat i přijatá opatření. Management firmy je tímto postupem ujištěn, že všechny předchozí prvky vnitřního kontrolního systému jsou nastaveny správně. (Dvořáček, 2005, s. 47)

## **2.4 Nástroje kontrolního systému**

Ke správnému fungování využívá kontrolní systém mnoho nástrojů. Tyto nástroje tvoří provázaný a kooperující celek. Ráda bych ve své bakalářské práci popsala dva základní nástroje: účetnictví a inventarizaci.

### **2.4.1 Účetnictví**

*„Jeho úkolem je poskytovat všem uživatelům účetních informací věrný a pravdivý obraz o aktivech a pasivech účetní jednotky a o účetních nákladech, výnosech a hospodářském výsledku za určité časové období.“* (Žák, 2002, s. 798)

Důležitou roli hraje účetní systém shromažďující veškerá data o účetní jednotce. Účetní jednotka je pak schopna získávat potřebná data pro řízení, provádět měsíční či roční uzávěrky, a to vše v rámci právních norem. (Schiffer, 2009, s. 17)

Účetnictví hraje v kontrolním systému dvojí roli, funguje jako jeho nástroj a zároveň je i objektem kontroly. Jedná se o nezastupitelnou složku, která chrání aktiva podniku, ovšem aby fungovala, musí být vedena průkazně, správně a úplně. (Králíček & Molín, 2014, s. 89)

Nezbytnou součástí dle Schiffera (2009) je provádět kontroly v rámci účetního systému zajišťující:

- správné zaevidování všech účetních případů v souladu s účetními zásadami,
- nalezení všech chyb a nesrovnalostí v účetních údajích,
- v účetních knihách jsou pouze existující aktiva a pasiva ve správných částkách.

Důležité je provádět kontrolu nejen v rámci účetnictví, ale porovnávat účetnictví i s ostatními články podnikatelského systému. Značnou výhodou účetnictví je, že samo o sobě obsahuje velké množství sebekontrol. Jedná se o přezkušování správnosti tiskopisů po formální i věcné stránce, dodržování zásady podvojnosti u účetních zápisů a jiné. (Kovanicová, 2004, s. 38)

Kontrola se také zaměřuje na analytickou a syntetickou evidenci účtů. Evidenci účtů upravuje vnitropodniková směrnice, po uzavření období se musí rovnat aktiva s pasivy. V určitých účetních skupinách musí dojít k ověření stavů na účtech pomocí inventarizace. (Schiffer, 2008, s. 241)

#### **2.4.2 Inventarizace**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 29 definuje inventarizaci: „*Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3.*“

Jedná se o další důležitý nástroj kontrolního systému, jeho funkcí je napomáhat ověřovat věcnou správnost účetnictví. Výsledkem je úprava účetnictví odpovídající skutečnému stavu, vše v rámci zákonných předpisů. (Kralíček & Molín, 2014, s. 92)

Aktivity spojené s realizací kontroly dle Kovanicové (2004, s. 43 a 44):

- zjištění skutečného stavu aktiv a pasiv (inventura),
- porovnání reality s účetním stavem,
- zaznamenání rozdílů (inventarizační rozdílů),
- nalezení příčiny rozdílů a odpovědných osob,
- vyúčtování inventarizačních rozdílů,
- přijetí opatření zamezující vznik inventárních rozdílů.



Všechny druhy majetku a zásob by měly projít alespoň jedenkrát ročně inventarizací, jejíž datum si účetní jednotka stanoví sama. Záznam z inventarizace musí archivovat po dobu dalších 5 let od provedení inventarizace. (Králíček & Molín, 2014, s. 94)

Kovanicová (2004, s. 46) rozlišuje 2 druhy inventarizace:

- **Fyzická inventura** – Pouze u majetku, který lze vizuálně kontrolovat (měření, vážení, počítání a jiné).
- **Dokladová inventura** – Správnost je ověřována pomocí interních dokladů, a to u položek, které nelze vizuálně kontrolovat (pohledávky, závazky, bankovní a úvěrové účty).

## 2.5 Projektování kontrolního systému

Jak již bylo řečeno, kontrolní systém hraje důležitou roli v každém podnikatelském subjektu. Systém musí být uzpůsoben tak, aby nedocházelo k duplicitním kontrolám vedoucím k neefektivitě práce či k jejich absenci podněcující existenci podvodů a vznik škod. Při vytváření kontrolního systému je podstatné si zodpovědět základní otázky. Žák (2002, s. 386) uvádí tyto otázky:

- a) co – předmět kontroly,
- b) proč – smysl kontroly,
- c) kdo – subjekt kontroly,
- d) kdy – četnost kontroly,
- e) jak – způsob kontroly.

### 2.5.1 Předmět kontroly

Vedení společnosti musí jasně stanovit, co bude předmětem kontrolní činnosti. Jedná se o pracovní činnost, pracovníka, pracovní tým, vnitropodnikový úsek, informační systém a jiné. (Pošvár & Chládková, 2014, s. 168)

Stanovený počet kontrolovaných předmětů nesmí snižovat efektivnost. Náklady vynaložené na kontrolní činnost nesmí přesáhnout přínosy získané aplikací celého procesu. Během procesu stanovení předmětu kontroly musí management společnosti zaměřit pozornost na aktivity, u kterých se v minulosti vyskytovaly problémy, na nově implementované aktivity a na činnosti omezované zákonem. (Veber a kol., 2009, s. 143)

## 2.5.2 Smysl (účel) kontroly

V tomto případě musíme znát odpověď na otázku „proč?“, jaký je důvod a účel prováděné kontroly. S účelem kontroly jsou dle Veber a kol. (2009) spojeny 3 funkce kontroly: inspekční, preventivní, eliminační.

Inspekční funkce podává informace o skutečném stavu kontrolované činnosti či předmětu. Cílem funkce je porovnávat realitu s dříve stanovenými požadavky. (Pošvár & Chládková, 2014, s.168)

Hlavním účelem preventivní kontroly je sledovat vznik odchylek z kvantitativního, ale i kvalitativního hlediska, což následně umožňuje rychleji reagovat na změny. (Donnelly, 1997, s. 328)

Je důležité zvážit počet prováděných preventivních kontrol. Při velké míře testování mohou zaměstnanci dospět k závěru, že jim nadřízení pracovníci dostatečně nedůvěřují. (Veber a kol., 2009, s. 142)

Smyslem eliminační funkce je předcházet vzniku příčin vedoucí k situacím s negativním vlivem na podnikatelský subjekt. (Pošvár & Chládková, 2014, s.168)

## 2.5.3 Subjekt kontroly

Při vytváření kontrolního systému je potřeba stanovit, kdo bude kontrolu provádět a odpovídat za ni. Ve většině případů stojí za provedením kontroly vedoucí pracovník. V případě, že kontrolu provádí pracovník, který vykonává kontrolovanou činnost, jedná se o sebekontrolu. (Štrach, 2007, s. 97)

Jak uvádí Veber a kol. (2009, s. 144) mezi nejčastěji volené subjekty kontroly patří:

- a) **Vedoucí pracovníci** – Tito pracovníci se účastní ve všech případech, buď jako vykonavatelé kontroly nebo jako zadavatelé kontroly.
- b) **Jednotliví zaměstnanci** – Po provedení potřebných školení mohou kontrolu vykonávat samotní zaměstnanci.
- c) **Interní kontroloři** – Podnik může zaměstnávat specialisty zabývající se problematikou kontroly nebo vyškolí vlastní interní auditory.
- d) **Externí odborníci** – Firma je může najmout pro práci ve vnitřním kontrolním systému či ke konzultacím.

#### **2.5.4 Četnost kontroly**

Během plánování je nutné stanovit termín a četnost, s jakou budou kontroly probíhat. Plán kontrol určí, kdy a jak často se bude kontrola opakovat a v jakých časových intervalech.

Veber a kol. (2009, s. 145) rozlišuje dva druhy kontrol:

- četnost kontrol v průběhu roku,
- četnost kontroly v průběhu kontrolní akce.

#### **2.5.5 Způsob kontroly**

Mezi nejčastěji využívané typy kontrol patří dle Pošvára & Chládkové (2014):

- kontrola s dopřednou vazbou,
- kontrola v reálném čase,
- kontrola se zpětnou vazbou.

Kontrola s dopřednou vazbou je nejčastěji spojena se vstupy, které následně prochází procesem zpracování. Kontrola probíhá u všech zdrojů ovlivňující konečný výrobek či službu. Současně je prováděna analýza budoucího vývoje poptávky a analýza vývoje chování zákazníka. (Pošvár & Chládková, 2014, s.168)

Naopak kontrola v reálném čase dohlíží na právě probíhající činnosti, u kterých se zaměřuje na produktivitu a udržení efektivnosti. Po ukončení celého procesu následuje kontrola se zpětnou vazbou. Kontrola poskytuje výsledky za uplynulé období, díky nimž se může vylepšovat sledovaný proces. Kompletní výsledky za přechozí období reflektují, kde jsme dělali chybu a v čem jsme byli naopak dobří. (Veber a kol., 2009, s. 146)

### **2.6 Nedostatky a selhání kontrolního systému**

Všechny společnosti se snaží vytvořit fungující vnitřní kontrolní systém, avšak nastávají i situace, kdy systém nefunguje tak, jak se předpokládalo. Při projektování systému mohou být přehlédnuty důležité prvky kontroly, které vedou ke vzniku rizik způsobující selhání kontrolního systému. (Síkora, 2017)

Mezi tato rizika dle Síkory (2017) patří:

- a) **Špatně stanovené kompetence** – Špatné nastavení kompetencí může podněcovat vznik rizika krádeží majetku, hotovosti a cenin.
- b) **Neprůkazný styl vedení účetnictví** – Nedodržování účetních zásad (správné, úplné a průkazné záznamy).
- c) **Opomíjení inventarizace majetku** – Opožděná aktualizace karet majetku, či odpisování majetku, který již společnost nevlastní.
- d) **Zastaralost účetního systému** – Vedení společnosti musí provádět průběžné aktualizace systému, aby nedocházelo k účtování dle neplatné legislativy.
- e) **Nedostatečné nastavení kontrol** – Data mohou být zadávána chybně do systému.
- f) **Zneužití bankovních účtů** – Při nedostatečné autorizaci bankovních příkazů, může dojít ke krádeži peněžních prostředků.

Aby nedocházelo ke vzniku rizik zmíněných výše, je nutné se při realizaci kontroly vyhnout negativním jevům, které mají vliv na celý systém.

Hálek (2017 s. 127) uvádí 5 druhů chyb ovlivňující efektivnost kontroly:

- jednostrannost kontroly,
- nadměrná kontrola,
- kontrolní vakuum,
- formalismus,
- deformace kritické náročnosti.

Kontroloři musí pohlížet na předmět kontroly objektivně a nenechat se ovlivnit. Pokud bude kontrola jednostranná, nikdy nezískáme skutečné poznatky, ale pouze zkreslené údaje, které popisují skutečnosti v lepším či naopak horším světle. (Hálek, 2017, s.127)

Další častou chybou je nadměrný počet kontrol, označováno také jako perfekcionismus. Manažer provádí časté kontroly a zabývá se zbytečnými maličkostmi místo toho, aby se soustředil na skutečné problémy ohrožující chod podniku. (Mareš, 2004, s. 29)

Při velkém množství kontrol se vytrácí motivace zaměstnanců k jejich pracovní činnosti. Pracovníci začnou dělat jen to, co je nutné pro splnění kontroly a ostatním věcem už nevěnují pozornost. Míra odpovědnosti za provedenou práci v tomto případě u zaměstnanců klesá. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 110)

Naprostým opakem je kontrolní vakuum, které se vyznačuje skoro až absencí kontroly. Kontrola je nedílnou součástí procesu a nelze ji vynechat. Také není dobré provádět ji nesystematicky a chaoticky, v takovém případě nikdy nebude vytvořeno prostředí pro dynamický vývoj společnosti. (Mládková & Jedinák, 2009, s. 110)

Při nízké hladině kontroly dochází k nárůstu počtu úrazů, havárií i trestných činů (podvody, krádeže). (Hálek, 2017, s.127)

Manažeři by se také měli vyhýbat formalismu, protože se jedná pouze o povrchní kontrolu. Typickým znakem povrchní kontroly je, že se kontrolor zabývá pouze vnějšími náležitostmi: úprava dokumentů, podpisy a tak podobně. Pracovník pověřený kontrolou nejeví zájem o obsahovou stránku tiskopisů. Poté mohou vznikat falešné dokumenty, podvody v účetnictví a tak podobně. (Mareš, 2004, s. 29)

Během procesu kontroly jsou získána nepřesná či chybějící data, špatně specifikované úkoly a pravomoci, což vede k deformaci kritické náročnosti. Nedostatky mají subjektivní povahu a je možné dohledat, kdo za vzniklou chybu odpovídá. (Hálek, 2017, s.127)

Činnost zamezující vznik chyb (negativních jevů) podle Hála (2017, s. 127):

- kvalitní informace,
- neustálé navyšování kvalifikace pracovníků i manažerů,
- správně nastavený systém kontrol,
- diferencovaná kontrola a odměňování.

## 2.7 Interní audit

Definice interního auditu schválená mezinárodním Institutem interních auditorů: *„Nezávislá, objektivně ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit napomáhá organizaci dosahovat jejich cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení systému risk managementu, vnitřního řídicího a kontrolního systému organizace.“* (Kafka, 2009, s. 14)

Provádění interního auditu nemá tak dlouhou historii, jako externí audit. Poprvé se s ním setkáváme na přelomu 30. a 40. let minulého století, v té době jeho funkci využívali ve velké míře pouze banky a pojišťovny. (Králíček & Molín, 2014, s. 46)

V současné době je však důležitou součástí vnitřního kontrolního systému skoro každé společnosti. Často je spojován s akciovými společnostmi, kde je jeho funkcí zajišťovat záruku pro ochranu akcionářů. Realizací auditu jsou pověřováni interní auditoři, kteří jsou z řad zaměstnanců. Ve velkých společnostech je vytvářeno i specializované oddělení, jehož náplní je pouze provádění interního auditu. (Müllerová, 2007, s. 10)

Vnitřní kontrola a interní audit se neliší svými cíli, doplňují se i ve svých funkcích, a to působit předběžně i následně. I když se v mnohém shodují nelze vnitřní kontrolu nahradit interním auditem. (Dvořáček, 2003, s. 48)

Tab. 1: Rozdíly mezi interním auditem a vnitřní kontrolou

	Vnitřní kontrola	Interní audit
Organizační zařazení	Veškeré úrovně řízení	Vrcholové vedení
Náplň činnosti	Porovnávání skutečného a plánovaného stavu	Objektivní ověřování všech činností
Odpovědnost	Řídící pracovníci	Pracovníci interního auditu
Cíl	Odstranění odchylek	Navýšení efektivity a přidání hodnoty

Zdroj: Dvořáček (2003), zpracováno autorkou

## **3 Představení společnosti**

### **3.1 Podnikatelský subjekt Cembrit a.s.**

Akciová společnost Cembrit je součástí nadnárodního koncernu Cembrit Holding A/S. Mateřská společnost má sídlo v dánském městě Aalborg, kde působí bezmála 100 let. V České republice má tato mezinárodní společnost dvě prosperující pobočky, závody se nachází ve městech Beroun a Šumperk. Na praktické části bakalářské práce jsem spolupracovala s výrobním závodem v Berouně. Informace o berounské pobočce jsou uvedeny v další podkapitole práce.

Společnost se zabývá výrobou vláknocementových výrobků využívaných ve stavebnictví. Ve své profesi patří mezi hlavní evropské výrobce. Cembrit Holding A/S má v současné době dceřiné společnosti ve 12 zemích po celém světě (Velká Británie, Belgie, Francie, Německo, Polsko, Holandsko, Finsko a jiné).

Při výrobě společnost pracuje se speciálně upravovanou směsí z cementu spojovanou vlákny z PVA. Výrobky tím získají znamenité technické vlastnosti (pevnost, lehkost) a jsou připravené čelit všem druhům počasí. Mezi jejich výrobky patří střešní krytina (skládána, vlnitá), fasádní a funkční desky. Všechny produkty poskytují v mnoha tvarech, povrchových úpravách, a to vše ve více než 61 barvách. Výrobu se snaží upravovat podle přání architektů či stavebních firem a nabízet tak originální výrobky.

Na trhu působí formou velkoobchodu, lze nakupovat pouze pomocí prostředníka. Na trhu kooperují s mnoha dodavateli střešních krytin, jako příklad lze uvést Stavebniny DEK a.s., První Chodská s.r.o., Stav-Invest střešní systémy s.r.o., Dachdecker spol. s r.o. a mnoho dalších.

Jejich výrobky můžete v České republice vidět na stavbách: golfový klub Cínovec, House Boat Praha, zámek Herálec, pivovar Děčín. (Cembrit a.s., 2010)

### **3.2 Historie společnosti Cembrit Holding A/S**

První zmínky o společnosti Cembrit Holding A/S jsou známy již z roku 1910, kdy byla dánská firma FLSmidt & Co. pověřena vytvořením závodů zpracovávající výrobky z vláknitého cementu. Kvůli vypuklé ruské revoluci byl tento podnikatelský záměr na dlouhou dobu odložen.

Organizace prošla dlouhým vývojem, založena byla v roce 1927 pod názvem Dansk Eternit a začala produkovat eternitové výrobky. Později v roce 1938 došlo ke změně názvu na Cembrit. Název společnosti je odvozen od kočovného kmene Cimbri, obývající severní Dánsko, který v minulosti dokázal dobýt rozsáhlé území Evropy.

Jelikož byl podnikatelský záměr úspěšný, firma působnost rozšířila po celém světě.

V roce 2008 prošel Cembrit přeměnou na holdingovou společnost. Mateřská společnost nadále díky většinovým podílům na vlastnictví ovládá a řídí dceřiné společnosti. V současné době zaměstnává celosvětově přes 1 500 lidí. Od roku 2014 je součástí švédské skupiny Solix, která přinesla do rozběhlého podniku nové nápady a umožnila rozsáhlejší investice. (Cembrit a.s., 2020)

### **3.2.1 Historie výrobního závodu Beroun**

V době, kdy se již rozvíjela dánská společnost, vznikala v Berouně společnost zabývající se také výrobou z eternitu.

Historie závodu je propojena s počátky azbestocementu v Evropě. S nápadem založit továrnu přišel L. Hatschek, město Beroun volil z důvodu výhodné polohy ve středu Čech a blízkosti potřebných cementáren. Výstavba továrny započala roku 1920 a fungovat začala hned následující rok. V roce 2021 tak oslaví továrna 100 let provozu. Kvůli nízkému zájmu prošla společnost i krizí, na nějaký čas se přeorientovala na výrobu odtokových a tlakových trub.

Po 2. světové válce byl podnik znárodněn a navrátil se k výrobě z azbestu, protože zájem o výrobky z azbestocementu rapidně narostl hlavně ve stavebnictví (budování vodovodů a zavlažovacích zařízení). Pro Eternit Beroun se opět blýskalo na lepší časy. Jelikož firma chtěla zvýšit spokojenost zaměstnanců v roce 1947 započala na sousedním pozemku výstavba bytových jednotek určená pro zaměstnance a jejich rodiny.

Berounský závod produkoval kvalitní výrobky a této kvality si všimli i odběratelé v zahraničí, roku 1951 začíná firma exportovat. Nárůst exportu byl extrémní v roce 1962, kdy tvořil 62 % z celkové produkce, vyvážely se hlavně tvarovky a květináče.

Po velkém úspěchu i v zahraničí se firma roku 1965 vrací k výrobě střešní krytiny, nejdříve pouze vlnité, později i hladké krytiny. Firma vkládá získané prostředky do modernizace výroby, nakupuje modernější a rychlejší stroje.



Dalším velkým krokem bylo zařazení Berounských eternitových závodů do koncernu CEVA Beroun. Ve společnosti je čím dál častěji kladena otázka, jak při výrobě vynechat zdraví škodlivý azbest. Odpověď se nachází ve vytvoření společného podniku s dánským partnerem Dansk Eternit, smlouva byla podepsána 18. 12. 1992. Přeměna výroby je úspěšně ukončena v roce 1995 a nově přejmenovaná firma Beronit produkuje eternitové výrobky bez obsahu azbestu. (Dolejšová, 1996)

Společnost během let několikrát změnila název, ale po roce 2008, kdy vznikla již výše zmíněná holdingová společnost, bylo jméno všech dceřiných společností sjednoceno – Cembrit a.s. V současné době zaměstnává přes 300 zaměstnanců. (Cembrit a.s., 2020)

## **4 Vnitřní kontrolní systém v praxi**

### **4.1 Zákazníci**

Společnost Cembrit a.s. se snaží budovat dlouhodobé vztahy se svými zákazníky (odběrateli), ještě před navázáním spolupráce je nutné uzavřít patřičné smlouvy. Postup uzavírání smluv je upravován interními ISO směrnici, které standardizují a automatizují postupy, zároveň jsou sestaveny tak, aby eliminovaly vznik podvodů. ISO směrnice vydává Mezinárodní organizace pro normalizaci, všechny podniky z nich poté při tvorbě směrnic vychází.

Jelikož je Cembrit a.s. součástí holdingu rozlišuje dva druhy zákazníků:

- externí – odběratelé na českém trhu,
- interní – sesterské společnosti.

Proces kontroly je v obou skupinách odlišný a za realizaci odpovídají pracovníci na různých stupních organizace.

#### **4.1.1 Externí zákazníci**

Uzavírání rámcových kupních smluv má v kompetenci obchodní oddělení společnosti. Kontrolní proces při zahájení spolupráce s novým zákazníkem propojuje práci tří oddělení společnosti: obchodní, finanční oddělení a expedici. Prvním krokem kontroly je prověření možného budoucího zákazníka. Firma se snaží získat všechny podstatné informace.

Úkolem finančního oddělení je zjistit, zda zákazník nemá finanční problémy či se nejedná o nespolehlivého plátce daně. Pokud by finanční oddělení došlo k závěru, že se jedná o problémového zákazníka, celý proces zastaví nebo upraví. V případě nespolehlivého plátce či společnosti na pokraji insolvence k navázání spolupráce vůbec nedojde. V ostatních případech jsou parametry spolupráce nastaveny tak, aby bylo riziko minimalizováno na nejnižší minimum, tj. sjednána platba předem či pojištění pohledávek. Tímto krokem se firma snaží eliminovat vznik rizika navázání spolupráce s nespolehlivým subjektem. V lepším případě není nalezena překážka a spolupráce může po podpisu smluv započít.

Pokud firma projde první kontrolou, je vystaven návrh smlouvy. Návrh rámcové kupní smlouvy vychází ze směrnic upravující expedici a dodávání výrobků. Smlouva obsahuje všeobecné obchodní podmínky a rabatovou politiku společnosti, která je shodná pro všechny zákazníky.

Současně se smlouvou je vydáván i rabatový list, obsahující platební a slevové podmínky. Firma umožňuje 3 druhy platebních podmínek: prodej na konkrétně stanovenou splatnost, prodej na zálohovou fakturu, prodej na platbu inkasem. List obsahuje základní slevu, která se později vyskytuje na všech fakturách, výše dalších slev a bonusů je vždy odvozena od vyjednaných platebních podmínek. Vzor rabatového listu je k nahlédnutí v příloze A. Ve společnosti rozlišují dva druhy slev: standardní smluvní slevu dle rabatového listu a slevu projektovou.

Rabatový list musí projít rukama třech vysoko postavených pracovníků:

- regionální manažer – návrh rabatového listu,
- manažer pro prodej v České republice – schválení návrhu,
- obchodní ředitel – podpis vytvořeného návrhu.

Dokument tak prochází třístupňovou kontrolou, bez vědomí ostatních nemůže ani jeden řídicí pracovník nabízet výhodnější platební a slevové podmínky. Rabatový list musí být schválen jednohlasně.

### **Kontrola při vystavování faktur**

Dalším kontrolním procesem, který brání vzniku úniků je rozdělení pravomocí při vystavování faktur. Interní systém je nastaven tak, že pracovníci expedice mohou vystavovat faktury, ale už nejsou schopni ovlivnit výši úvěrového limitu a slev. Úvěrový limit představuje souhrn všech nesplacených pohledávek nakupující společnosti. Zaměstnanci expedice mohou tedy vystavovat faktury jen do limitu stanoveného finančním oddělením.

Naštěstí je v současné době možné se pojistit proti nesplácení odběratele. Při začátku spolupráce finanční oddělení předloží návrh úvěrového limitu pojišťovně a po schválení je firma pojištěna proti platební neschopnosti klienta.

Pokud v účetním systému hodnota nesplacených pohledávek překročí výši úvěrového limitu, systém upozorní na možné překročení a následně zákazníka zablokuje. Dokud se nesníží výše dlužné částky, není možné vystavovat faktury na jeho jméno.

Finanční oddělení může pomocí rozdělení pravomocí kontrolovat vývoj jednotlivých odběratelů, a zároveň díky stanoveným limitům nedochází k nekontrolovatelnému prodeji jednomu zákazníkovi.

### **Kontrola velikosti poskytovaných slev**

Firma poskytuje externím zákazníkům tři druhy slev, které jsou platné pro všechny položky fakturovaného zboží:

- smluvní sleva,
- sleva za platební metodu,
- sleva na projekt.

Smluvní sleva je stanovena z rabatového listu a její velikost je neměnná. Firma ji poskytuje s každou fakturou a ve smlouvě je stanoveno, za jakých podmínek ji zákazník dosáhne. Stanovení výše slevy je opět v kompetenci osob schvalující rabatový list.

Sleva na projekt je komplikovanější na schválení i kontrolu. Není tak častá a vyskytuje se jen v určitých projektech, kdy se pro firmu jedná o důležité projekty. Aby nebyla možnost větší slevy zneužívána, je ve směrnicích stanoven přesný postup i se zpětnou kontrolou.

Rozhodnutí o poskytnutí slevy na položku není v kompetenci řadových zaměstnanců, ale v kompetenci regionálního manažera. Regionální manažer rozhoduje o přidělení slevy vyšší než standardní smluvní sleva.

Interní kontrola nastavila dvoustupňový schvalovací proces. Samotný regionální manažer nemůže poskytnout slevu bez souhlasu obchodního ředitele či manažera pro prodej v ČR. Sleva je schvalována pro projekty související s velkým objemem peněz a o jejím poskytnutí nemůže rozhodovat jeden člověk.

I když vše prochází důkladnou kontrolou již při schvalování slevy, je v této situaci realizovaná i zpětná kontrola. Zpětnou kontrolu provádí na denní bázi obchodní ředitel. Každý den se pomocí podpůrného systému vygeneruje přehled prodeje, který zobrazuje množství a cenu za jednotlivé prodané skladové položky. Systém zpětně vypočte podle stanovených algoritmů výši slevy na jednotlivé výrobky a porovná ji se standardně očekávaným procentním rozpětím. Pokud sleva překročí maximální výši za standardních podmínek, je transakce prověřována jako potenciální chyba. Následně se v systému

sledování zákazníků dohledá, zda jsou vyšší procenta slev poskytnuta oprávněně dle řádného schvalovacího procesu.

Tímto postupem obchodní ředitel kontroluje poskytování slev ve správné výši. Eliminuje tak pravděpodobnost záměrného poskytování nadstandardně vysokých slev vybraným zákazníkům.

#### **4.1.2 Interní zákazníci**

Interními zákazníky jsou ve společnosti označovány sesterské společnosti, které jsou skoro po celé Evropě. Na úrovni sester probíhá obchod zabezpečující dostatečnou zásobu. Rozhodování o výši cen je v kompetenci mateřské společnosti, jejich výši nemůže berounská společnost nijak ovlivňovat. Vedení holdingu vypočte a stanoví podmínky pro každou prodejní jednotku. Při jejím stanovení se dbá na dodržování zákonných podmínek v oblasti transferových cen. Ke změnám dochází na základě pravidelného vyhodnocování stanovených transferových podmínek.

Ceník je měněn pouze v situaci, kdy se prodejní jednotka odchýlila od stanoveného ukazatele EBIT+. Úprava je provedena tak, aby bylo dosaženo stanoveného ukazatele.

Česká pobočka dohlíží pouze na správné vystavování faktur a odesílání objednávek do sesterských společností.

## **4.2 Dodavatelé**

Aby podnik mohl fungovat a produkovat své výrobky, musí spolupracovat s velkým počtem dodavatelů, kteří svými dodávkami zajišťují nepřetržitý chod společnosti.

Postup nákupu jednotlivých surovin je upravován interní ISO směrnicí, která popisuje všechny logistické kroky. Součástí schvalovacího procesu je společností vytvořená tabulka kompetencí, která nejen že určuje kompetence pro jednotlivé nákupy, ale zároveň funguje jako kontrolní mechanismus.

Každá položka má stanoveného pracovníka odpovídajícího za její pořízení. Současně je stanovena dolní a horní peněžitá hranice, při které může vybraný pracovník nákup schvalovat. Pro dostatečnou kontrolu nad procesem nákupu je přidán ještě druhý stupeň schvalování. Nákup položky musí být schválen dvěma pracovníky s dostatečnou odpovědností.

V praxi často nastává situace, kdy pracovník potřebuje nakoupit za částku překračující jeho kompetenci. Systém mu neumožňuje schválit nákup položky, ale pouze odsouhlasit její nákup. Nákupní objednávka je tedy zaslána schvalovateli s vyšší kompetencí. Po jeho odsouhlasení v tomto případě přibývá do procesu ještě jeden schvalovatel, ve většině případů se jedná o ředitele závodu. Interní systém je nastaven tak, že není možné zasílat schvalování níže postaveným pracovníkům, ale pouze schvalovatelům s vyšší pravomocí. Přiložená tabulka zobrazuje rozdělení odpovědností u pár vybraných nákupních položek.

Tab. 2: Tabulka kompetencí společnosti Cembrit a.s.

<b>Položka</b>	<b>Odpovědnost za další postup</b>	<b>Odpovědnost za nákup</b>	<b>Schválení nákupu</b>	<b>Schválení nákupu</b>
Hlavní suroviny	Logistika, výroba	Logistika	Log. pracovník XY Kč	Ředitel nad XY Kč
Balící materiál	Logistika	Logistika	Log. pracovník XY Kč	Ředitel nad XY Kč
Komodity	Obchodní útvar	Obchodní útvar	Manažer expedice do XY Kč	Ředitel nad XY Kč
Vzdělávání	Příslušná oddělení, bezpečnostní technik	Příslušná oddělení, bezpečnostní technik	Personální manažer do XY Kč	Ředitel nad XY Kč
Software	Finanční útvar	Finanční útvar	Ředitel do XY Kč	Skupinový ředitel do XY Kč

Zdroj: Cembrit a.s. (2020), zpracováno autorkou

Z důvodu zachování interních informací poskytnutých společností Cembrit a.s. nelze v tabulce č. 2 uvést skutečné částky, hodnoty jsou nahrazeny písmeny XY.

Společnost Cembrit a.s. může sama vybírat dodavatele materiálu a služeb pro svůj běžný provoz a své specifické potřeby. Dodavatele pro strategické suroviny a služby, nebo materiál používaný napříč celou skupinou zajišťuje mateřská společnost, přesněji oddělení dodavatelského řetězce (logistiky). Pokud se jedná o dodavatele klíčové suroviny, je nutné získat souhlas oddělení výzkumu a vývoje, že lze vybranou surovinu použít.

### 4.3 Dlouhodobý majetek společnosti

Majetek je nedílnou součástí každého podnikatelského subjektu. Majetek společnosti je velice rozšířený pojem a pro každou firmu představuje trochu něco jiného. Společnost eviduje ve svém vlastnictví několik výrobních a administrativních budov, výrobní stroje, vozový park, softwarové vybavení a tak podobně. Pořízený majetek musí splňovat několik náležitostí, následně je označen jako dlouhodobý majetek. Dle vnitropodnikové směrnice musí pořizovací cena dlouhodobého hmotného majetku přesahovat 40 000 Kč a dlouhodobého nehmotného majetku 60 000 Kč.

K průběžné kontrole dochází již během roku, a to při pořizování nového majetku. Odpovědný pracovník, na jehož oddělení pořizovaný majetek spadá, musí vyplnit požadavek na pořízení dlouhodobého majetku a uvést důvody vedoucí k pořízení majetku.

Jak již bylo zmíněno, pořizovací cena dlouhodobého majetku musí přesáhnout 40 000 Kč, což je pro firmu vždy velký výdaj. Z tohoto důvodu musí být schválen požadavek 8 vedoucími pracovníky dotčených oddělení. Požadavek musí získat souhlas například ekologa z důvodu případné ekologické zátěže a rizik, bezpečnostního technika pro stanovení bezpečnostních rizik a případných dodatečných požadavků na bezpečnostní prvky, manažera investic, ředitele i generálního ředitele. Vzor požadavku pro pořízení dlouhodobého majetku je přiložen ve formě přílohy B. Vícestupňová kontrola zamezuje po finanční stránce plýtvání peněžními prostředky a po stránce druhé má účetní jednotka kompletní přehled o investicích do majetku za celé účetní období. Po koupi a zařazení majetku je založena inventární karta popisující vlastnosti majetku, útvar, způsob odpisování a odpisovou skupinu. Karta je vedena v účetním systému a zároveň i fyzicky. Jelikož v průběhu roku dochází k pohybu majetku, je nutné provést jednou ročně řádnou inventarizaci.

Ke konci roku, kdy dochází k uzavírání účetního období, prochází inventarizací všechny účty hlavní knihy. Povinné provádění inventarizace, upravováno zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, dodává účetnictví podnikatelské jednotky průkaznost správného vedení. Z tohoto důvodu musí všichni vedoucí pracovníci jednotlivých oddělení společnosti Cembrit a.s. ke konci roku projít majetek spadající do jejich útvaru. Během inventarizace musí dojít k fyzické kontrole majetku a posouzení jeho aktuálního stavu, zda bude stále využíván nebo je nutné jeho vyřazení. V případě většího či menšího opotřebení, než bylo

předpokládáno, musí vedoucí pracovník vymezit, jakou úpravu bude nutno provést v rámci účetního odpisového plánu. Pomocí účetní směrnice společnosti, upravující účetní odpisy, je stanoven u každého druhu majetku odpisový plán (druh odpisů, doba odpisování), do kterého jsou zanášeny i přijaté změny například prodloužení doby odpisování. Změny lze provádět pouze v rámci účetních odpisů, postup jejich výpočtu si mohou účetní jednotky upravovat účetní směrnici. Do výše a doby odpisování u daňových odpisů nelze zasahovat, postup je upravován zákonem č. 586/ 1992 Sb. o daních z příjmů. Zákon stanovuje minimální dobu odpisování jednotlivých druhů majetku.

Tab. 3: Porovnání účetního odpisového plánu s daňovými odpisy

Položka	Účetní odpisy	Daňové odpisy
Budova – výroba	40 let	30 let
Budova – administrativa	50 let	50 let
Sklady	20 let	30 let
Výrobní linka	15 let	5 let
Hardware a počítače	3 roky	3 roky
Automobil	3–5 let	5 let

Zdroj: Cembrit a.s. (2020), zpracováno autorkou

Následně zmínění pracovníci zašlou aktualizovaný seznam na finanční oddělení společnosti, kde se veškeré změny zaevidují a zapíší do účetního systému.

Na konci roku musí projít kontrolou i nedokončený dlouhodobý majetek. Jedná se o majetek, který je v procesu pořizování. Současně musí pracovníci informovat finanční účetní o majetku, ke kterému by měla být tvořena opravná položka. Dále by měli vydat impuls o zastavení odpisování majetku z podnětu prodeje, vyřazení nebo dočasnému nevyužívání majetku. Po ukončení inventarizace má vedení společnosti k dispozici přehled o veškerém majetku ve vlastnictví společnosti, včetně všech podrobností (pořizovací cena, doba odpisování, doba životnosti, odpisová skupina, zůstatková cena ...).



#### 4.4 Inventarizace výroby a zásob

V rámci výroby dochází k průběžným kontrolám skladu hotových výrobků. Výrobní manažeři vždy stanoví výchozí ukazatel, dle kterého se bude kontrolovat, může se jednat o výrobky s největším odbytem. Účetní systém jim dle zadaných postupů výroby vypočte účetní zůstatek, výše tohoto zůstatku by měla odpovídat skutečnosti. Výrobní manažer nebo jím pověřená osoba musí překontrolovat skutečný stav.

Pravidelnou kontrolou procházejí hlavně položky označované jako „top runners“. Jedná se o nejvíce zákazníky žádané výrobky, proto je na ně kladen při kontrole největší důraz. Tyto výrobky můžeme definovat pomocí pravidla 80/20, též známého jako Paretovo pravidlo. Pravidlo nám říká, že 80 % důsledků pochází z 20 % příčin. Kontrolou tedy nejčastěji prochází 20 % výrobků přinášejících do podniku 80 % zisku. U ostatních vyrobených položek probíhá také pravidelná kontrola, jen s menší četností.

V průběhu výroby je vedena evidence nekvalitních výrobků – zmetků, o které musí být konečná zásoba snížena. V případě vzniku odchylek je nutné dohledat kdy a z jakého důvodu vznikly. Pro zvýšení efektivity je nezbytné dohledat slabá místa výrobního řetězce a přijatými opatřeními je eliminovat.

Další kontrolovanou součástí jsou zásoby, přijaté suroviny potřebné pro výrobu. Jedná se o PVA vlákna, cement, obalové materiály, palety a jiné. Suroviny prochází kontrolou při přijetí na sklad, ale i při výdeji do výroby.

Při přijetí na sklad je kontrolována správnost po fyzické, dokladové a kvalitativní stránce. Fyzická kontrola zkoumá, zda nedošlo k viditelnému poškození příchozích dodávek či nebyly doručeny nesprávné dodávky. Dokladová kontrola spočívá v porovnání obsahu dodávky s dodacím listem (množství, druh suroviny). Současně jsou kontrolovány i formální náležitosti přijímaného dokladu. Oddělení řízení jakosti provádí i přejímací testy surovin a prověřuje technické a bezpečnostní listy. Na přijaté suroviny je vytvořena příjemka a zboží je uloženo na sklad.

U výdeje je směřována pozornost hlavně na výdej surovin v určeném množství. Souběžně je každý měsíc realizována kontrola surovin ve vztahu s kalkulační jednicí. Suroviny jsou ze skladu vydávány na výdejky a odpisovány na základě BOMů, jedná se o kalkulaci na výrobek. Jelikož firma vyrábí velké množství druhů střešní krytiny, je složení

jednotlivých výrobků odlišné. Kalkulace na výrobek obsahuje množství surovin potřebné pro výrobu kalkulační jednice.

Kalkulační jednice představuje vypočtené náklady potřebné pro výrobu jednotky výkonu. V praxi se jedná o kusy, kilometry, tony, balení atd. Poněvadž firma vyrábí velké množství výrobků za den, kalkulace vychází z většího počtu ks výrobků. Nákladové kalkulace vytváří dánský útvar pro řízení jakosti, který vkládá do společných ISO směrnic receptury jednotlivých výrobků. Dle zadaných receptur jsou následně tvořeny kalkulace. Ke změně dochází pouze v případě změny receptury (aplikování nové suroviny) či zavedení nového výrobku do prodeje. Nově přijaté receptury jsou závazné pro všechny společnosti, které jsou součástí holdingu.

Během měsíce skladníci vydávají potřebné suroviny a na konci měsíce dochází ke kontrole. Všechny využívané kalkulace jsou zaevidované v interním systému společnosti, díky čemuž může proběhnout zpětná kontrola. Kontrolující pracovníci zadají do systému množství vyrobených výrobků za aktuální měsíc a systém vypočte k jak velké spotřebě mělo dojít. Následně dochází ke kontrole, zda skutečně vydané množství odpovídá propočtu. Ve většině situací vznikají odchylky, při výrobě dochází ke ztrátám surovin (rozsypání, seschnutí apod.). Vydané množství může být vyšší nebo nižší, než jaký byl předpoklad. V rámci výroby může dojít k úsporám či nadspotřebě, a to zejména vlivem tolerance v oblasti rozměrů. Vzniklé odchylky je nutno řádně zaevidovat do účetního systému. Účetní stav musí být upraven, aby odpovídal skutečnosti a nalezené odchylky řádně zaúčtovány. Odchylky následně hrají důležitou roli v rámci controllingu nákladů, problematika bude popsána v další kapitole práce.

#### **4.5 Bankovní účty a pokladna**

Kvůli mezinárodnímu konceptu holdingu vlastní společnost několik účtů v různých měnách. Je tak schopna platit zahraničním dodavatelům a inkasovat peníze ze zahraničních zakázek. Společnost vlastní účty v těchto měnách: CZK, USD, EUR, DKK, GBP, PLN a JPY. Dle splatnosti faktur a závazků jsou odesílány z bank příkazy k úhradám, aby nedocházelo ke zneužití přístupu, je přesně definován postup pro odeslání platby. Seznam aktuálně splatných závazků vygeneruje hlavní účetní pomocí účetního systému. Následně předá vytvořený seznam pokladní, jejímž úkolem je zkontrolovat náležitosti příkazu: částku, název dodavatele, variabilní a konstantní symbol a číslo bankovního spojení. Po provedené kontrole pokladní vyplní příkaz k úhradě. Pro

navýšení bezpečnosti mají právo autorizovat platbu 3 pracovníci společnosti. Avšak k odeslání příkazu je nutné mít podpis pouze 2 pracovníků. Společnost udělila právo autorizovat převod třem pracovníkům z důvodu zabránění neschopnosti provádět úhrady při absenci jednoho z vybraných pracovníků. Striktní postup zamezuje zneužití bankovních účtů a odesílání peněžních prostředků bez vědomí společnosti na cizí účty. Veškeré odeslané a přijaté platby lze dále kontrolovat pomocí pravidelného stahování bankovních výpisů a zaúčtování všech plateb, příchozích i odchozích. Tento krok má na starosti již jiná účetní, rozdělené kompetence neumožňují zadavateli platby provést její zaúčtování.

Kromě bankovních účtů má společnost ve svém sídle i pokladnu. Ta slouží k vyplácení mezd určitých pracovníků, vydávání stravenek, vyplácení záloh na služební cesty, dále k vyplácení peněžních prostředků na koupi potřebných součástek do výroby. Prostřednictvím pokladny si mohou zaměstnanci dobíjet konto do jídelny a jiné. Jelikož zaměstnanci jezdí na služební cesty i do zahraničí, v případě, že s sebou potřebují hotovost, v pokladně jsou k dispozici měny jako: EUR, GBP, DKK.

Za pokladní hotovost odpovídá pokladní, která nese za svěřené finanční prostředky hmotnou odpovědnost. Na denní bázi si pokladní kontroluje fyzický zůstatek pokladny s pokladní knihou. V případě výdajových pokladních dokladů musí tento doklad obsahovat i podpis osoby, které byla hotovost předána. Dvakrát ročně probíhá plánovaná inventura. Kromě plánovaných inventur je zůstatek ověřován, dle uvážení nadřízené či vedení, mimořádnými inventurami.

Nejprve při realizaci kontroly dojde k fyzické kontrole – přepočtení hotovosti a zapsání zůstatku. Následně je porovnáván zjištěný (skutečný) stav s účetním zůstatkem, v případě správného vedení pokladny by neměly být nalezeny inventarizační rozdíly. V případě, že je skutečný stav vyšší, než účetní hovoříme o přebytku, ovšem v opačném případě mluvíme o schodku v pokladně. Odhalené odchylky je nutno řádně zaúčtovat, přebytek na výnosový účet a schodek na nákladový účet. Důležité je nejen rozúčtovat vzniklé inventarizační rozdíly, ale nalézt i příčinu jejich vzniku.

Druhou fází kontroly je prověřování náhodných transakcí. Kontrolor vybere jednu či více transakcí a provádí dokladovou kontrolu. Zjišťuje, zda je vše řádně zaúčtováno, zda byly vystaveny všechny požadované doklady. U poskytnutých záloh se následně zaměřuje na doložení všech dokladů zaměstnancem, když nejsou kompletně doloženy je zaměstnanec,

kterému byla záloha poskytnuta vyzván k předložení chybějících dokumentů. Pokud tak neučiní, je mu výše zálohy stržena ze mzdy. Tento kontrolní mechanismus prověřuje, zda není fingován úbytek z pokladny, vydávající se za poskytnutou zálohu.

Obdobnou kontrolou prochází v podniku i ceniny, přesněji stravenky. Ty jsou zaměstnancům poskytovány v poměru odpracovaných hodin, kdy není společnost schopna poskytnout závodní stravování, přesněji při práci přes víkend. Zaměstnanci si poměrnou část doplácí. Ceniny jsou kontrolovány na konci každého měsíce. Kontrola zjišťuje, zda byl vydán správný počet stravenek a vydanému počtu musí odpovídat i přijatá hotovost.

#### **4.6 Interní audit a finanční reporting**

Další důležitou součástí kontroly a interního auditu je vytváření finančních reportů, díky nimž společnost získá přehled o firemních financích a o hospodaření s nimi. Správně propracovaný systém finančních reportů umožňuje provádět efektivní manažerská rozhodnutí a úspěšně vést firmu. Poněvadž je Cembrit a.s. součástí holdingu, vytváří více druhů finančních reportů. Berounská pobočka vytváří reporty nejen pro svoji potřebu, ale i pro mateřskou společnost v Dánsku. Vedení holdingu stanovuje, jaké druhy reportů a jak často budou zasílány, či co vše by měly obsahovat. Požadavek odesílání reportů je povinný pro všechny dceřiné společnosti. Jednotný postup tvoření reportů umožňuje mateřské společnosti kontrolovat vývoj jednotlivých poboček a v případě nalezení komplikací včas zasáhnout. Výsledky a reporty jsou rovněž využívány pro tzv. benchmarking (porovnání) mezi společnostmi. Obchodní i výrobní společnosti ve skupině jsou si velmi podobné, a tak lze takovýmto porovnáním odhalit negativní trendy, nadměrné náklady, prostor ke zlepšením a úpravám, identifikovat příležitosti a v neposlední řadě i odhalit možné evidenční chyby.

V rámci finančních reportů prochází kontrolou dvě položky:

- rozpočet,
- skutečné náklady.

#### **Controlling rozpočtů a nákladů**

Controlling sleduje a porovnává rozpočty vůči reálným nákladům. Výše rozpočtu na následující období je stanovena každý rok v průběhu léta či podzimu. Rozpočet je sestavován pracovníky dle jejich odpovědností až na úroveň hlavní knihy. Jednotlivá

oddělení odhadem určí výši rozpočtu. Při stanovení výše vychází pracovníci z předchozích let, zkušeností, současného stavu, plánovaných změn a investic. V konceptu by měli rozepsat odhady pro jednotlivé syntetické a analytické účty. Jedná se pouze o odhad částky na jednotlivých účtech, výše je závazná, v průběhu roku může dojít k převodu mezi jednotlivými účty.

Jednotlivá oddělení předloží své návrhy finančnímu oddělení, které zkompletuje rozpočet české pobočky, se souhlasem ředitele závodu, generálního ředitele a lokálního managementu je návrh odeslán do Dánska do rukou představenstva na schválení. Návrh rozpočtu je zasílán s časovým předstihem, aby bylo možné ho upravit o připomínky vedení, a začátkem nového roku byl již schválen.

Během následujícího roku je ze schváleného rozpočtu čerpáno, avšak každý měsíc dochází ke kontrole a porovnání reálných nákladů s odhadovaným plánem. Měsíční sledování rozpočtu by mělo odhalit ne hospodárnost nebo vznik chyb. Pokud se skutečnost odchýlí od plánovaného rozpočtu, odpovědní pracovníci musí odůvodnit nastalou změnu. Pracovník musí obhájit, proč k překročení došlo, jaké objektivní skutečnosti nastaly a ovlivnily plánované náklady. Vedení tímto způsobem také kontroluje, zda pracovníci neoprávně neschvalují, co není v jejich kompetencích.

V průběhu roku, minimálně čtvrtletně, mateřská společnost upravuje rozpočet všech dceřiných společností. Pokud se majitel rozhodne, že je potřeba navýšit úspory, musí dojít ke snížení společných nákladů. Holding se následně snaží držet náklady co nejnižší je možné a z tohoto důvodu upravuje i výše již schválených rozpočtů, a vytváří aktualizované odhady. Vedoucí pracovníci jednotlivých oddělení jsou následně informováni o snížení rozpočtu, dle čehož musí upravit i své jednání. V rámci svého oddělení se snaží najít možnosti úspor tak, aby změna rozpočtu co nejméně ovlivnila běžné činnosti, snaží se co nejvíce snížit hodnotu či množství přijatých faktur. Následná další měsíční kontrola je již aplikována na nově přijatý rozpočet a opět musí dojít k obhájení při překročení nově stanovených nákladů.

Při kontrole nákladů je nejvíce kladen důraz kromě přijatých faktur i na výdejky ze skladu. Sklad oceňuje vydané suroviny pomocí metody FIFO. Suroviny jsou vydávány ve stejném sledu, jako jsou přijímány na sklad. Současně je u nich zachováno peněžní ohodnocení jako při přijetí. Nedochozí tak k přepočtu ceny jako při oceňování zásob metodou váženého aritmetického průměru. U výdejek je při kontrole nastaven princip

4 očí. Jeden pracovník zadá do účetního systému vystavení výdejky, ale již ji nemůže zaúčtovat. Následně druhý pracovník výdejku zkontroluje, schválí a zaúčtuje. Každá výdejka musí projít kontrolou dvou zaměstnanců, princip 4 očí zamezuje zneužití systému.

Do pravidelných měsíčních kontrol nákladů ze strany mateřské společnosti vstupují i zaúčtované dohady, které snižují plánované náklady. Společnost tímto způsobem informuje vedení, že byla realizována služba, na kterou do doby kontroly nestihla přijít faktura. O její výši budou později upraveny kontrolované náklady.

### **Interní audit účtů v hlavní knize**

Souběžně s kontrolou nákladů a rozpočtů probíhá v rámci interního auditu namátková kontrola jednotlivých syntetických a analytických účtů. Hlavní účetní koncem měsíce vygeneruje obratovou předvahu. Předvaha obsahuje všechny používané účty včetně jejich počátečních a konečných stavů, pohybů na stranách Má dáti a Dal. Následně prochází sestavu a pátrá po „podezřelých“ účtech.

Za „podezřelé“ účty jsou považovány účty:

- na které se standardně neúčtuje,
- s vysokým konečným zůstatkem,
- s transakcemi na opačných stranách.

Pokud nalezne příslušný pracovník výše zmíněné účty, dohledává a ověřuje jejich příčinu. Při účtování mohlo dojít k chybě z nepozornosti, což mohlo mít za důsledek účtování na špatný účet či účtovou stranu. Také mohlo dojít v kontrolovaném měsíci ke skutečnostem, které zapříčinily prudký nárůst podezřelého účtu. Vše je nutno prošetřit a dohledat příčinné dokumenty potvrzující nastalou situaci. Namátková kontrola odstraňuje chyby, jež mohly vzniknout v průběhu měsíce, a stejně tak může odhalovat záměrně špatné účtování. Pokud by došlo k odhalení podvodu, je kontrola provedena do větší hloubky tak, aby došlo k odhalení osoby stojící za vznikem podvodu a napravení nastalých skutečností.

### **Reporting nákladů ve výrobě**

Již výše bylo zmíněno, že během výroby a vyskladňování dochází ke vzniku odchylek. Na konci každého měsíce dochází k vytváření finančních reportů spojených se vznikem odchylek. Jednotlivé odchylky, ať už se jedná o úsporu či nadspotřebu, jsou analyzovány

vedením společnosti. Analýzy jsou vypracovávány a vyhodnocovány na úrovni cen i spotřebovaného množství surovin. Na základě dat získaných z účetního systému společnost vyhotovuje dva reporty.

První vzniká na lokální úrovni, tvorba je v rukách české pobočky. Firma stanoví lokálního kontrolora, jenž vyhotovuje reporty pro ředitele závodu. Z dat rozklíčuje skutečné náklady na jednotlivé položky výroby, dále stanoví, co vše bylo spotřebováno, velikost nadspotřeby a odchylky v ceně. Souběžně s reportem na lokální úrovni vzniká report na úrovni holdingu v Dánsku. Dánští pracovníci mají přístup ke všem datům dceřiných společností. Zaměstnanci holdingu získávají ze systému data o české společnosti a na jejich základě vytváří report s jinou strukturou, než byla použita na lokální úrovni. Následně jsou oba reporty porovnávány a dochází k vysvětlování odchylek v reportech.

Berounská pobočka vede účetnictví dle Vyhlášky MF č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví a Českých účetních standardů pro podnikatele. Zároveň jsou všechny účty hlavní knihy nasměrovány na účet společné účtové osnovy. Lokálně jsou reporty vytvářeny dle ČÚS a na holdingu reporty vychází ze společné účtové osnovy. I když jsou reporty vytvářeny z jiných pohledů, měly by dospět díky provázanosti ke stejnému závěru. Holding tímto způsobem kontroluje, zda na lokální úrovni vše odpovídá skutečnosti.

Vytváření reportů vede k celkové zpětné kontrole účetní jednotky. Zároveň by měly odhalovat chyby v automatických účtovacích řetězcích, které jsou nastaveny v účetním systému společnosti. Automatické účtovací řetězce brání, aby uživatel, jehož náplní práce není účtování a eviduje pouze výrobu, nemohl upravovat přednastavené účtování výroby.

Mimo zmíněné finanční reporty je vytvářena a zasílána do Dánska spousta jiných. Většina dalších reportů je zasílána na měsíční či čtvrtletní bázi. Mezi základní patří Výkaz zisku a ztráty, Rozvaha a Cash Flow.

Ostatní finanční reporty se vztahují na:

- detailní rozbor pohledávek a závazků po trzích,
- prodej po trzích,
- opravné položky dle skupiny výrobků (výrobky, nedokončená výroba, náhradní díly),
- aj.

## 5 Zhodnocení a vytvoření návrhů

Vnitřní kontrolní systém společnosti Cembrit a.s. je velice detailně propracován a je schopen fungovat ve všech situacích, jednotlivé složky se zároveň prolínají a doplňují. Kontrolou prochází veškeré činnosti, dle jejich důležitosti je navyšován rozsah a četnost prováděných kontrol. Kontrolní systém projektuje Cembrit Holding A/S, následně jej aplikuje do všech dceřiných společností, kde je poté upravován dle specifických potřeb. Je-li nalezena chyba či nedostatek, podřízené společnosti ji nahlásí na vedení holdingu. Touto zpětnou vazbou získává společnost výhodu a nalezenou chybu může rychle odstranit u všech svých poboček. Rychlou reakcí nedojde k omezení provozu a celá společnost může navyšovat svoji konkurenceschopnost.

Všechny kontrolní procesy jsou přehledně upravovány vnitropodnikovou směrnicí společně s ISO směrnicemi. Všichni odpovědní pracovníci vědí, jaká kontrolní činnost se od nich v průběhu roku očekává. Dalším důkazem správného nastavení kontrolních mechanismů je, že svým působením umožňují lépe dosahovat stanovených cílů, současně jsou všechny prováděné činnosti v souladu se zákony. Souběžně je kladen dostatečný důraz na pravidelnou kontrolu účetnictví, což je podpořeno i prováděním řádných i mimořádných inventarizací.

Získaná data z interních systémů jsou prověřována na pravidelné bázi a na více úrovních, díky čemuž dochází k včasnému odhalení nedostatků. Při nalezení nedostatků je celý proces prověřován a následně jsou přijímána opravná opatření zabraňující dalšímu vzniku chyb. Systém má mnoho silných stránek a s každou opravenou chybou se neustále zdokonaluje.

Nejslabším článkem kontrolních procesů je lidský faktor, který může vlastní nedbalostí vytvářet chyby či záměrně sabotovat veškeré prováděné činnosti. Vzniku chyb lze zabránit dostačujícím vysvětlením probíhajících kontrolních mechanismů a odborným proškolením vedoucích i řadových pracovníků. Společnost může také podněcovat práci zaměstnanců systémem motivace, jenž je bude motivovat pracovat s vyšším nasazením a s menším procentem chyb. Aktuální systém odměn je koncipován na pozitivní i negativní motivaci. Pozitivní motivace je využívána při práci přesčas, kdy je pracovníkům navýšen plat o odměny za přesčasy. Ovšem ve výrobě je aplikována více negativní motivace, kde je nastaven systém srážek ze mzdy při překročení procenta chybovosti či za způsobení chyby. Systém by mohl být inovován tím, že dojde ke změně



druhu motivace, a to z negativní na pozitivní. Pracovníkům by mohla být navyšována mzda na základě snížení procenta chyb. Hranice chybovosti by stanovovalo vedení společnosti po konzultaci s personálním oddělením. Případně by bylo možné stanovit počet výrobků, které musí být vyrobeny za jeden měsíc. Při dosažení hranice by mohli pracovníci dostávat mimořádné odměny za plnění množstevních kvót. Systém odměňování by měl být koncipován tak, aby podporoval nárůst kvalitních výrobků a snížil počet nekvalitních výrobků a ostatních nepřímých nákladů. Koncept by neměl podporovat nadbytečnou výrobu na úkor kvality.

V současné době není součástí organizační struktury společnosti Cembrit a.s. oddělení interního auditu. Vytvoření samostatného oddělení vnitřní kontroly by zastřešilo veškeré kontrolní mechanismy prováděné uvnitř společnosti. Nyní závisí realizace kontroly a odpovědnost na vedoucích jednotlivých útvarů. S nově vzniklým oddělením by odpovědnost přešla na pracovníky interního auditu. Vedoucí pracovníci by se následně mohli soustředit na chod svěřeného útvaru a na kontrole by pouze spolupracovali s interními auditory. Auditóři by o své činnosti informovali vedení společnosti v České republice a současně i zasílali požadované reporty a hlášení do rukou vedení v Dánsku. Zavedení nového oddělení by mohlo ještě více navýšit efektivitu vnitřního kontrolního systému. Největší překážkou sestavení nového oddělení je nárůst nákladů spojených s realizací tohoto plánu. Společnosti by se navýšily náklady z důvodu vybavení nových prostor, zaměstnání nových pracovníků, a s tím spojený nárůst mzdových nákladů. Dále by byla potřeba upravit organizační strukturu společnosti upravenou o nově vzniklé pracoviště. Společnost by také musela vyhlásit výběrové řízení a vybrat vhodné kandidáty. Berounská pobočka může navrhnout vznik nového oddělení, ale musí získat souhlas mateřské společnosti v Dánsku a obhájit nově vznikající náklady.

Tab. 4: Porovnání pravidelných měsíčních nákladů na pracovní pozici interního auditora

Nákladová položka	Interní auditor	Zaměstnanec auditorem
Hrubá mzda	34 000 Kč	10 000 Kč
Zdravotní pojistné (9 % z HM)	3 060 Kč	900 Kč
Sociální pojistné (24,8 % z HM)	8 432 Kč	2 480 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

Tabulka porovnává kalkulaci pravidelných měsíčních nákladů na pracovní pozici interního auditora ze dvou hledisek. Firma může vytvořit oddělení interního auditu najmutím nových pracovníků či případně vybrat interní auditory z vlastních řad. Pro zjednodušení je kalkulace vypočtena na jednoho pracovníka. Hlavní složkou měsíčních nákladů bude hrubá mzda a pojistné odváděné zaměstnavatelem.

Po konzultaci s personálním oddělením společnosti Cembrit a.s. by byla nově nastupujícímu pracovníkovi nabídnuta hrubá mzda ve výši 34 000 Kč. Personalisté při stanovení částky vycházeli z výše ohodnocení ostatních administrativních pracovníků. Při stanovení hrubé mzdy byl zohledněn požadavek vysokoškolského vzdělání a určitá praxe v oboru interních kontrol. Společně s nově vzniklými mzdovými náklady by společnost musela za nového auditora odvádět zdravotní pojistné ve výši 9 % z hrubé mzdy a sociální pojistné ve výši 24,8 % z hrubé mzdy. Celkové měsíční náklady po sečtení činí 45 492 Kč.

V případě volby výběru interního auditora z vlastních zaměstnanců, stanovila společnost měsíční odměnu k stávajícímu platbu na 10 000 Kč. Z nově navýšené částky by musela společnost odvádět zdravotní a sociální pojistné. Měsíční náklady v souhrnu činí 13 380 Kč.

Tab. 5: Porovnání jednorázových nákladů na pracovní pozici interního auditora

Nákladová položka	Interní auditor	Zaměstnanec auditorem
Pořizovací cena PC	13 990 Kč	0 Kč
Školení	0 Kč	9 400 Kč

Zdroj: Mall.cz a QC Group s.r.o. (2020), zpracováno autorkou

Dále by bylo nutno do kalkulace započíst i jednorázové pořizovací náklady. V případě nově nastupujícího zaměstnance se jedná pouze o pořízení počítače ve výši 13 990 Kč. Společnost Cembrit a.s. má k dispozici volné pracovní místo v kanceláři hlavní účetní, tím by nevznikly žádné další náklady na vybavení pracovního místa.

Jednorázové pořizovací náklady u současného zaměstnance jsou v rámci zařizování kanceláře nulové. Dle rozhodnutí společnosti by bylo zaměstnanci poskytnuto nad rámec zákonných školení, pouze školení uvádějící do problematiky interních kontrol. Školení je pouze pro navýšení efektivity práce vybraného zaměstnance, částka činí 9 400 Kč. Zákonných školení by se následně účastnil s ostatními pracovníky společnosti. Částku

zákonného školení nelze stanovit na jednu pozici, jelikož má firma uzavřené rámcové smlouvy se školící agenturou a jsou ji poskytovány množstevní slevy.

Pokud se firma rozhodne zřídit samostatné oddělení interního auditu, doporučuji jít druhou cestou a zvolit interní auditory z vlastních řad, náklady zde vycházejí příznivěji. Ovšem muselo by dojít u vybraného zaměstnance k úpravě náplně práce tak, aby běžná náplň nebyla potlačována na úkor provádění auditu.

Další oblastí, kde by bylo možné zavádět opatření navyšující efektivitu kontroly, je výroba. Proces výroby prochází lisováním, barvením, voskováním, sušením a zráním. Během procesu je hlášeno množství nedokončené výroby, kde bohužel dochází k častým záměnám polotovarů. Řadoví zaměstnanci předávají informace o počtu, barvě a druhu manažerům výroby, ti zadávají nahlášená data do interního systému. Bohužel nastávají situace, kdy dojde k záměně polotovarů či výrobků a do systému je zadán špatný údaj. Pro větší kontrolu nad vyrobenými produkty by bylo možné zavést systém značení výrobků pomocí čárových kódů. Kód by byl následně načten do systému a pravděpodobnost záměny by značně klesla. Společně s navýšením kontroly výroby by se tyto čárové kódy využily i při expedici výrobků. Pracovníci expedice by získali větší přehled o naskladněných výrobcích, než dosud mají.

Vnitřní kontrolní systém funguje ve všech směrech správně. Navrhovaná opatření mohou pomoci odstranit slabší místa a společně s tím navýšit efektivitu kontrolního systému.

## Závěr

Management rozlišuje 5 hlavních manažerských činností, s tím že kontrola bývá často uváděná jako poslední i přesto, že se jedná o činnost nejdůležitější. Až při realizaci kontroly dojde ke zjištění, zda bylo vše naplánováno, organizováno a vedeno správným směrem. Po ukončení kontrolního procesu jsou přijata opravná opatření a celý proces plánování může započít nanovo. Smyslem kontroly je porovnávat skutečný stav se stavem plánovaným a identifikovat vzniklé odchylky. Kontrola není součástí jen podnikatelského prostředí, setkáváme se s ní i v běžném životě.

Podnikatelský subjekt prochází během doby své existence dvěma druhy kontrol: vnější a vnitřní. Vnější kontrola zkoumá chování sledovaného subjektu vůči svému okolí. Kontrola přicházející z vnějšího prostředí cílí na kontrolu vztahů s jednotlivými státními institucemi. Také je prověřováno hospodaření účetní jednotky v rámci provádění externích auditů. Zatímco vnitřní kontrola zpracovává a hodnotí činnosti realizované pouze v rámci účetní jednotky. Vnitřní kontrolní systém se objevuje ve všech podnikatelských jednotkách, pokaždé má jinou strukturu, ovšem vždy je tvořen se stejným cílem. Cílem kontrolního systému je napomáhat dosahovat krátkodobých i dlouhodobých cílů a zamezovat vzniku chyb či záměrných podvodů. Svým působením odhaluje slabé stránky a nedostatky u všech kontrolovaných činností. Při nalezení nedostatků společnosti přijímají nápravná opatření, čímž zvýší svoji efektivitu a naroste i jejich konkurenceschopnost.

Kontrolní prostředí, obsahující jednotlivé kontrolní mechanismy, upravují účetní jednotky v rámci vytvářených vnitropodnikových směrnic. Směrnice sjednocuje provádění kontrol i výstupů, které by měla společnost po provedení kontroly získat. Společně s tím je nastaven i systém odpovědností a kompetencí jednotlivých pracovníků. Tvorba vnitropodnikových směrnic a kontrolního systému je v rukách vedení každé společnosti. Mezi nejdůležitější nástroje kontrolního systému patří účetnictví a provádění pravidelných inventarizací. Oba nástroje se kontrolním systémem prolínají a z dat vedených v účetním systému je následně čerpáno při realizaci kontroly. Kontrolu provádí odpovědní pracovníci, kteří byli vybráni vedením společnosti nebo je realizace kontroly v rukách interních auditorů. Stanovení interních kontrolorů závisí na organizační struktuře či velikosti společnosti.

Výše uvedené bylo nejprve definováno a popsáno v teoretické části práce a poté byly teoretické poznatky aplikovány na konkrétní podnik. Představena byla společnost Cembrit a.s. a její kontrolní systém.

Na příkladu tohoto konkrétního kontrolního systému byly popsány a analyzovány kontrolní mechanismy u klíčových činností daného podnikatelského subjektu. Pro navýšení efektivity popsaného systému byla navržena opatření, která by měla systém kontroly nasměrovat ke snížení pravděpodobnosti vzniku slabých míst.

Zpracování dílčích částí bakalářské práce, jak v rovině teoretické, tak praktické napomohlo k naplnění cíle, kterým bylo zhodnocení systému vnitřní kontroly na příkladu konkrétní společnosti.

## Seznam použitých zdrojů

### Tištěné odborné monografie, odborné články a knižní publikace:

Bělohávek, F. (2001). *Management*. Olomouc, Česko: Rubico.

Dolejšová, V. (1996). 75 let výroby eternitu v Berouně. *ECHO*, 6(19), 3-5.

Donnelly, J. H., Gibson, J. I., & Ivancevich, J. M. (1997). *Management*. Praha, Česko: Grada.

Dvořáček, J. (2003). *Interní audit a kontrola*. (2. přepracované a doplněné vydání). Praha, Česko: C. H. Beck.

Dvořáček, J. (2005). *Audit podniku a jeho operací*. Praha, Česko: C. H. Beck.

Hálek, V. (2017). *Management a marketing*. Hradec Králové, Česko: Vítězslav Hálek.

Kafka, T. (2009). *Průvodce pro interní audit a risk management*. (1. vydání). Praha, Česko: C. H. Beck.

Králíček, V., & Molín, J. (2014). *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha, Česko: Wolters Kluwer.

Kovanicová, D. (2004) *Abeceda účetních znalostí pro každého*. (14. vydání). Praha, Česko: Polygon.

Mareš, S. (2004). *Základy managementu: aplikační systematický přehled*. (3. vydání). Hradec Králové, Česko: Gaudeamus.

Mládková, L., & Jedinák, P. (2009). *Management*. Plzeň, Česko: Aleš Čeněk, s.r.o.

Müllerová, L. (2007). *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha, Česko: ASPI, a.s.

Pošvár, Z., & Chládková, H. (2014). *Management*. (2. nezměněné vydání). Brno, Česko: Mendelova univerzita v Brně.

Schiffer, V. (2008). *Aktuality z vedení a kontroly účetnictví*. Praha, Česko: Linde.

Schiffer, V. (2009). *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha, Česko: ASPI.

Spejchalová, D. (2007). *Management kvality*. Brno, Česko: Vysoká škola ekonomie a managementu.

Štrach, P. (2007) *Principy managementu*. Praha, Česko: Vysoká škola ekonomie a managementu.

Veber, J., Fotr, J., Kotoučová, J., Malý, M., Mládková, L., Nový, I., . . . Vodáček, L. (2009). *Management: základy, moderní manažerské přístupy, výkonnost a prosperita*. (2. aktualizované vydání). Praha, Česko: Management Press.

Vodáček, L., & Vodáčková, O. (2013). *Moderní management v teorii a praxi*. (3. vydání.). Praha, Česko: Management Press.

Weihrich, H., & Koontz, H. (1998). *Management*. Praha, Česko: East Publishing.

Wöhle, G., & Kislingerová, E. (2007). *Úvod do podnikového hospodářství*. (2. přepracované a doplněné vydání). Praha, Česko: C. H. Beck.

Žák, M. (2002). *Velká ekonomická encyklopedie*. (2. rozšířené vydání). Praha, Česko: Linde.

### **Internetové zdroje**

Cembrit a.s. (2010). *Cembrit*. Cit. 22.4.2020, dostupné z <https://www.cembrit.cz/o-n%C3%A1s/>

Mall.cz (2020) *Mall.cz – HP 22-c1004nc AiO (8KT54EA)*. Cit. 6.5.2020, dostupné z <https://www.mall.cz/pocitace/hp-22-c1004nc-aio-8kt54ea>

Síkora, M. (2017). *Kvalitní vnitřní kontrolní systém kvalitní spaní*. Cit. 13.4.2020, dostupné z <https://www.fucik.cz/publikace/kvalitni-vnitri-kontrolni-system-kvalitni-spani/>

Prukner, V., & Novák, J. (2014). *Základy managementu*. Cit. 30.3.2020, dostupné z <https://publi.cz/books/189/08.html>

QC Group, s.r.o. (2020). *Interní auditor ISO 9001, ISO 14001 a ISO 45001*. Cit. 5.5.2020, dostupné z <https://qcgroup.cz/skoleni-iso/interni-auditor-iso-9-14-45001/>

### **Interní zdroje podnikatelského subjektu**

Interní materiály akciové společnosti Cembrit a.s.

## **Právní předpisy**

Ministerstvo financí ČR (2006)., *Metodická pomůcka pro zjištění úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti státního rozpočtu*. Citováno 13.4.2020, dostupné z <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2006/metodicka-pomucka-pro-zjisteni-urovne-na-9401>

Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění



## Seznam tabulek

Tab. 1: Rozdíly mezi interním auditem a vnitřní kontrolou .....	30
Tab. 2: Tabulka kompetencí společnosti Cembrit a.s. ....	38
Tab. 3: Porovnání účetního odpisového plánu s daňovými odpisy .....	40
Tab. 4: Porovnání pravidelných měs. nákladů na pracovní pozici interního auditora....	49
Tab. 5: Porovnání jednorázových nákladů na pracovní pozici interního auditora .....	50

## **Seznam obrázků**

Obr. 1: Fáze kontrolního procesu .....	17
Obr. 2: Prvky kontrolního systému dle směrnice COSO .....	22

## Seznam použitých zkratk

a.s.	Akciová společnost
BOM	Bill of material
COSO	Commitete Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CZK	Česká koruna
č.	Číslo
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DKK	Dánská koruna
EUR	Euro
EBIT	Earnings before Interest and Taxes
FIFO	First in, first out
GBP	Britská libra
JPY	Japonský jen
ISO	International Organization for Standardization
Kč	Koruna česká
PLN	Polský zlotý
PVA	Polyvinylalkohol
Sb.	Sbírka
SHM	Superhrubá mzda
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
USD	Americký dolar

## **Seznam příloh**

**Příloha A:** Vzor rabatového listu

**Příloha B:** Požadavek na pořízení dlouhodobého majetku



## Příloha B: Požadavek na pořízení dlouhodobého majetku

Požadavek na pořízení dlouhodobého majetku

F-OS-C 6.3-

Předkládá útvar:	Datum:
Zdůvodnění nezbytnosti, účelnosti a hospodárnosti:	
Datum dokončení:	
Předpokládaná doba životnosti:	_____ navrhovatel
Celkové orientační náklady:	_____ nadřízený / manažer
Ověřeno a	
Vyjádření ekologa:	
Datum:	_____ ekolog
Vyjádření bezpečnostního technika/risk specialisty:	
Datum:	_____ bezpečnostní technik/risk specialista
Vyjádření pověřené osoby pro nakládání s chemickými (je-li relevantní)	
Datum:	_____ pověřená osoba pro nakládání s chemickými
Vyjádření PMJE:	
Datum:	_____ PMJE
Vyjádření vedoucího investičního oddělení/manažer investic:	
Datum:	_____ manažer investic
Akce bude provedena pod	
Datum:	_____ technický manažer
Zdroj	
Datum:	_____ ředitel a.s.
Název	
Datum:	_____ generální ředitel

## **Abstrakt**

Kadeřábková, T. (2020). *Vnitřní kontrolní systém podniku na příkladu z praxe* (Bakalářská práce), Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Česko.

**Klíčová slova:** kontrola, kontrolní systém, management, analýza

Bakalářská práce je zpracována na téma „Vnitřní kontrolní systém podniku na příkladu z praxe“. Práce je rozdělena na dvě části: teoretickou a praktickou. První část práce přibližuje problematiku kontroly z teoretického hlediska, jenž dále specifikuje členění, druhy, fáze a kritéria hodnocení kontroly. Také se zabývá projektováním vnitřního kontrolního systému a jeho nástrojů. Následně se práce zaměřuje na nedostatky, které mohou při projektování systému vzniknout. Praktická část popisuje fungující vnitřní kontrolní systém v akciové společnosti Cembrit. Práce detailně charakterizuje jednotlivé kontrolní mechanismy využívané účetní jednotkou. V závěru práce jsou uvedeny návrhy a opatření pro navýšení efektivity sledovaného kontrolního systému.

## **Abstract**

Kadeřábková, T. (2020). *Internal control system of the company based on practice example* (Bachelor Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics, Czech Republic.

**Key words:** control, control system, management, analysis

The bachelor thesis is elaborated on the topic “Internal control system of the company based on practice example.” The work is divided into two groups: theoretical and practical. The first part of the work describes problematic of control from theoretical point of view, which further specifies the classification, types, phases and criteria for evaluation of controls. Theoretical part also concerns on projecting of internal control system and describes its tools. Afterwards the work focuses on the defects which can arise through projecting of the system. The practical part describes a functioning internal control system in the company Cembrit a.s. The bachelor thesis describes in detail the individual control mechanisms used by company. Last part focuses on proposals of changes which lead to efficiency of the monitored internal control system.