

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Controlling a jeho aplikace ve vybraném podnikatelském subjektu**

**Controlling and its application in selected business entity**

Bc. Kristýna Šperlingová

Plzeň 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Kristýna ŠPERLINGOVÁ**  
Osobní číslo: **K10N0030K**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Controlling a jeho aplikace ve vybraném podnikatelském subjektu**  
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Definujte a analyzujte controlling jako nástroj managementu.
2. Analyzujte kritéria a úlohy controllingu a jejich využitelnost.
3. Proveďte analýzu controllingového systému ve zvoleném podniku ve vztahu k podpoře řízení.
4. Analyzujte detailně vybraný controllingový proces ve vybraném podniku.
5. Vyhodnoťte efektivitu controllingových aktivit ve zvoleném subjektu a navrhněte možná zlepšení.

Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah pracovní zprávy: **60 - 80 stran**  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**  
Seznam odborné literatury:

- **ESCHENBACH, Rolf; SILLER, Helmut.** *Profesionální controlling - koncepce a nástroje.* Praha: Wolters Kluwer, 2012. ISBN 978-80-7357-918-0
- **FIBÍROVÁ, Jana.** *Reporting.* Praha: Grada Publishing, 2010. ISBN 978-80-247-2759-2
- **CHAPMAN, Christopher S.** *Controlling Strategy.* New York: Oxford University Press, 2005. ISBN 978-0-19-928063-6
- **KRÁL, Bohumil.** *Manažerské účetnictví.* Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8
- **LAZAR, Jaromír.** *Manažerské účetnictví a controlling.* Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4133-8

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Josef Červený, Ph.D.**  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **30. října 2012**  
Termín odevzdání diplomové práce: **26. dubna 2013**

## Čestné prohlášení

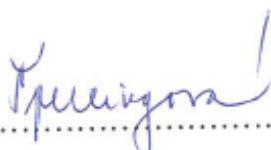
Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Controlling a jeho aplikace ve vybraném podnikatelském subjektu“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce

za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne ..25. DUBNA 2013



.....

podpis autora

## **Poděkování**

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce panu Ing. Josefu Červenému, Ph.D. za jeho odborné vedení, konzultace a doporučení.

Poděkovat bych zde chtěla zároveň také panu Ing. Luděkovi Kučvovi, vedoucímu controllingového útvaru ve společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o., za jeho spolupráci na tvorbě praktické části diplomové práce a čas, který mi tímto věnoval.

## Obsah

Úvod.....	8
1. Vývoj controllingu.....	10
2. Pojem controlling.....	12
2.1. Angloamerické pojetí .....	12
2.2. Pojetí v německé jazykové oblasti.....	13
2.3. Pojetí controllingu dle vybraných autorů .....	13
2.4. Controlling versus kontrola .....	18
3. Cíle controllingu .....	19
4. Funkce controllingu .....	21
4.1. Koncepce controllingu.....	22
4.1.1. Controlling jako poskytování informací .....	23
4.1.2. Controlling jako plánování, kontrola a regulace .....	23
4.1.3. Controlling jako koordinace uvnitř řídicího systému.....	23
4.1.4. Controlling k zajištění racionality řízení.....	24
4.1.5. Koncepce profesionálního controllingu .....	24
5. Zavedení controllingu v podniku.....	26
5.1. Kompetence controllingového útvaru .....	26
5.2. Organizace controllingu .....	27
5.3. Vnitřní organizace controllingu.....	30
5.4. Role controllera .....	30
6. Úlohy controllingu.....	31
6.1. Normativní controlling aneb „Chováme se eticky korektně?“ .....	32
6.2. Strategický controlling aneb „Děláme správné věci?“ .....	33
6.3. Operativní controlling aneb „Děláme věci správně?“ .....	34
7. Manažerské účetnictví .....	36
7.1. Manažerské versus finanční účetnictví.....	37
7.2. Manažerské účetnictví versus controlling .....	38
8. Oblasti controllingu .....	39
8.1. Finanční controlling.....	39
8.2. Controlling pracovního kapitálu .....	39
8.2.1. Controlling pohledávek.....	40
8.2.2. Controlling zásob .....	40
8.3. Controlling likvidity .....	41

8.4. Nákladový controlling .....	41
8.4.1. Klasifikace nákladů .....	42
8.4.2. Druhové členění nákladů .....	42
8.4.3. Účelové členění nákladů .....	43
8.4.4. Členění dle potřeb rozhodování .....	44
8.4.5. Kalkulace .....	44
9. Nástroje controllingu .....	46
9.1. Rozpočetnictví a plánování .....	46
9.2. Reporting .....	47
9.3. Monitoring .....	48
9.4. Analýza odchylek .....	48
10. Parker Hannifin Industrial s. r. o. ....	49
10.1. Základní údaje .....	49
10.2. Historie společnosti .....	49
10.3. Externí analýza .....	50
10.3.1. Analýza makroprostředí .....	51
10.3.2. Analýza mezoprostředí .....	57
10.4. Interní analýza .....	61
10.4.1. Organizační struktura .....	61
10.4.2. Podniková kultura .....	62
10.4.3. Výrobní portfolio .....	62
10.4.4. Výroba a technologie výroby .....	63
10.4.5. Marketing .....	64
10.4.6. Finanční analýza .....	64
10.5. SWOT analýza .....	68
10.6. Controlling ve společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o. ....	72
10.6.1. Controllingový útvar a jeho struktura .....	72
10.6.2. Informační systém společnosti .....	73
10.6.3. Hlavní controllingové aktivity a procesy .....	75
10.6.4. Nákladový controlling společnosti .....	77
10.7. Zhodnocení controllingových procesů .....	81
10.8. Návrhy řešení na zvýšení efektivity .....	89
Závěr .....	94
Seznam tabulek .....	96
Seznam obrázků .....	97
Seznam grafů .....	98
Seznam zkratk .....	99
Seznam použité literatury .....	100
Seznam příloh .....	104

## Úvod

Controlling, zejména v českém podnikatelském prostředí, nemá dlouholetou tradici. O to více však je jeho vývoj dynamický. Důležitost controllingu jako podpory managementu a nástroje efektivního řízení roste zejména díky globalizaci. Trhy jsou úzce propojené, což přináší větší tlak na podniky v podobě zvýšené konkurence a nutnosti flexibilně reagovat na čím dál tím rychleji měnící se podmínky na trhu, má-li být zachována jejich konkurenceschopnost a udržitelný rozvoj. Význam controllingu ještě více roste po příchodu celosvětové ekonomické recese v roce 2008. Období světové recese stále trvá a podniky po celém světě hledají efektivnější nástroje pro podporu řízení. Controlling tak plošně zavádějí už i malé a střední podniky.

Přestože se controlling stává nedílnou součástí každého podniku, který aspiruje na dlouhodobou prosperitu a konkurenceschopnost, řada z nich stále plně nevyužívá všech nástrojů a funkcí, které controlling nabízí. Controlling často zaměňují s pouhou kontrolou, a to především české podniky, jež mají zažitě postupy ještě z dob centrálně plánované ekonomiky a nenahlízejí na controlling jako na podporu řízení jak na taktické, tak i na strategické úrovni.

Rychlost je synonymem pro 21. století. Základem pro úspěšný controlling a tím i pro úspěšné řízení podniku jsou kvalitní informační systémy, které poskytují potřebné informace v požadované podobě a včas. Zavádění controllingu je proto celopodnikový proces, který umožní zvýšení efektivity na všech úrovních řízení za podmínky, že pracovníci na všech hierarchických úrovních jsou srozuměni s vnitropodnikovým systémem, s jeho procesy a využívají jeho možností a výstupů controllingu k maximálnímu zefektivnění jejich činností.

### **Cíl diplomové práce**

Cílem této diplomové práce je v teoretické části vymezit a definovat controlling a analyzovat kritéria efektivního controllingu ve vztahu k podpoře řízení. V praktické části je hlavním cílem práce analyzovat controllingové procesy ve zvoleném podniku, vyhodnotit je a navrhnout možná zlepšení na základě provedených analýz i získaných poznatků z teoretické části.



### **Definice dílčích cílů diplomové práce:**

- Vymezení a analýza cílů, funkcí, koncepcí, úloh a nástrojů controllingu podporující management v procesu řízení.
- Analýzy možných způsobů zavedení controllingu v organizaci.
- Analýza rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím.
- Analýza vazeb mezi controllingem a manažerským účetnictvím.
- Vymezení úkolů jednotlivých oblastí controllingu.
- Provést představení společnosti.
- Provést a vyhodnotit SWOT analýzu na základě analýz vnějšího a vnitřního prostředí.
- Provést finanční analýzu jako poklad pro vyhodnocení controllingových procesů zvoleného podniku.
- Provést detailnější analýzu nákladového controllingu ve zvoleném podniku.

### **Metodika diplomové práce**

Studiem dostupných literárních zdrojů a provedením jejich rešerše indentifikovat základní kritéria controllingu využitelná pro podporu řízení. Analyzovat controllingové procesy ve vybraném podnikatelské subjektu v návaznosti na teoretickou část a cíle této práce.

V této práci budou použity následující metodické postupy:

- Definice a analýzy teoretických poznatků z odborné literatury ve vztahu k cílům práce.
- Analyzování podniku, jeho okolí a procesů ve vztahu k podpoře řízení.
- Vyvozování závěrů z provedených analýz.
- Prezentace vlastního názoru na základě vyhodnocení analýz.

## 1. Vývoj controllingu

Controlling jako metoda řízení vznikl v 1. polovině 20. století v **USA**. Jeho prvotní náplní bylo především plánování a kontrola účetních dat a financí podniku, což je z dnešního pohledu značně zúžené pojetí. [11] V této době se rozšiřoval význam nákladového účetnictví. Sledování nákladů v podniku, jejich plánování a analýza odchylek byly hlavními činnostmi tehdejšího controllera. Potřeba detailně kontrolovat náklady vzrostla v období hospodářské krize v roce 1929 a o controlling a potřebu řízení nákladů se začaly podniky více zajímat. V roce 1931 byl dokonce založen Controller's Institute of America, který byl roku 1962 přejmenován na Financial Executives Institute (FEI). [12]

V 80. a 90. letech 20. století se controlling začal uplatňovat také v **Evropě**, především v německé jazykové oblasti. Podniky aplikací controllingu do podnikového prostředí reagovaly na celou řadu změn [11], které nastaly hlavně po druhé světové válce – rostoucí požadavky na efektivitu řízení, rychlé procesní změny a změny vnějšího okolí podniku, počátky globalizace aj. Controlling byl vnímán především jako informační nástroj pro podnikové řízení. Náplní controllingu tak byl hlavně reporting, který doplňoval stávající přehledy a výkazy účetních dat a umožňoval detailnější pohled na jednotlivé složky včetně vlivů, které na ně působí. [11] V osmdesátých letech dvacátého století vznikalo také manažerské účetnictví z účetnictví nákladového. [12]

**V České republice** (dále jen ČR) je controlling zaváděn v 90. letech 20. století, jelikož předchozí období bylo poznamenáno socialistickým režimem, který pouze sledoval dodržování plánu a neprováděl žádné dodatečné analýzy. Šlo tedy o pouhou kontrolu, nikoli o controlling. Za průkopníka controllingu v ČR je v literatuře označován Tomáš Baťa, který již za první republiky zavedl efektivní vnitropodnikové řízení podniku podpořené kvalitním informačním systémem. Nákladové účetnictví v podobě, která byla zavedena v podniku Baťa a.s. Zlín, se stalo základem pro dnešní controlling. Systém řízení nákladů používaný Tomášem Baťou je označován jako target costing a stále se uplatňuje v praxi. [12]

**Dnes**, tj. počátkem **21. století**, má controlling krom informační a kontrolní funkce řadu dalších funkcí. Ty vznikaly na základě potřeby managementu rozšířit ex-post informace také o ty hodnotové a věcné o budoucím vývoji. [11]

Eschenbach uvádí deset vývojových stupňů systému řízení a jím odpovídající vývojové etapy controllingových úkolů seřazených vzestupně [5]:

- finanční uzávěrka – řízení likvidity jako nejjednodušší vývojový stupeň,
- finanční účetnictví – podvojně účetnictví a roční závěrka (informace ex-post),
- kalkulace nákladů ve smyslu provozního účetnictví a výkonu – pro jednotlivé obchodní případy, poskytuje uplatnění budoucích a řídicích aspektů, forma výkaznictví nepodléhá externím normám,
- operativní plánování – řídicí a regulační nástroj, představuje především rozpočet neboli plán a jeho detailní složky za dané období (obvykle jeden rok),
- controlling operativních cílů – kontrola dodržování plánu a analýza odchylek,
- strategické plánování – jde o celopodnikové cíle, jejich plánování a kontrolu, podmiňuje operativní controlling, který zajišťuje včasné rozpoznání vlivů ovlivňujících strategie a flexibilní reakci na ně,
- controlling strategických cílů – analýza hrozeb, příležitostí, silných a slabých stránek podniku (SWOT analýza),
- normativní plánování – společenská odpovědnost, postoje podniku k etice, porovnání požadovaného a skutečného stavu podnikových norem, zásad a hodnot,
- controlling normativních cílů – SWOT analýza podnikové kultury, sledování dopadu zaváděných norem a vzoru organizace,
- balanced controlling – nejvyšší stupeň vývojové etapy controllingu, který představuje zahrnutí normativních, strategických a operativních úrovní a jejich propojenost, kdy controlling pomáhá nastolit rovnováhu mezi těmito třemi úrovněmi řízení.

## 2. Pojem controlling

Pojem controlling je v dnešní době skloňován již ve většině podniků napříč trhem. V každém podniku ale může mít controlling trochu jinou podobu, jelikož je velmi obtížné sestavit přesnou definici. V odborné literatuře se lze setkat s mnoha výklady controllingu, které se dále mění jak v průběhu času, tak i teritoriálně. [4]

Dříve byl controlling často považován za princip řízení podniku. To však stavělo controlling do pozice tzv. stínového řízení, což se v praxi neosvědčilo. Následující řádky se tedy budou zabývat moderním pojetím slova controlling. [5]

Pevným bodem pro výklad, uvedeným v každé nastudované literatuře zabírající se problematikou controllingu, je anglické sloveso „to control“, z něhož je odvozeno, ale jehož význam není zcela jednoznačný, jak předkládá tento výčet: vést, řídit, regulovat, stanovit, obsluhovat, spravovat, kontrolovat, zkoumat, zkoušet, dozorovat, ovládat, dohlížet, držet v mezích, plánovat. [4]

Jako příklad teritoriálních výkladů významu slova controlling může být uvedeno francouzské slovo „contre-rôle“ (stav skutečného majetku za pomoci jeho soupisu) nebo „compte“ (konto), pomocí kterého lze controlling vyložit jako kontrolu účtů nebo audit. [5]

Anglické sloveso „to control“ je však uváděno, pro jeho komplexní význam, v odborné literatuře nejčastěji a tyto teritoriální možnosti pro odvození jsou spíše jeho doplňkem.

Jelikož čeština a jiné slovanské jazyky nemají pro slovo controlling vhodný jednoslovný ekvivalent, jež by stejně komplexně vystihoval široký významový obsah, bylo toto slovo převzato. Jeho koncepce se však mohou mírně lišit. V česky psané literatuře je někdy užíván pojem „ekonomické řízení“ jako možný ekvivalent controllingu. [5]

### 2.1. Angloamerické pojetí

Z výčtu výše uvedených významů se v angloamerickém pojetí slovo controlling dá zkráceně vyložit „... jako porovnání plán – skutečnost. ... Úspěšný controlling zajišťuje rozpoznání potenciálních a aktuálních odchylek od plánu a po několikerém průběhu cyklů nebo fází i jejich odstranění managementem.“ [4, s. 78]

Angloamerické pojetí tedy chápe controlling jako vedení, řízení a regulaci procesů, kde management řídí podnikový systém a přebírá nad ním kontrolu. Controlling je zde

jednou z hlavních funkcí managementu, kterou se zabývají zaměstnanci společnosti, a to na všech stupních hierarchie. [4]

Toto pojetí controllingu je nazváno výrazem „**management control**“, což je proces ovlivňování jiných členů organizace manažery tak, aby byla zavedena organizační strategie. „*Management control is the process by which managers influence other members of the organization to implement to organization's strategies.*“ [2, s. 6]

Management control je popsán také jako proces plánování, koordinace, hodnocení, rozhodování a uplatňování vlivu na samotné provádění. [5]

Tabulka 1: Souvislost mezi plánováním cílů a strategií, prováděním a kontrolou

Činnost příp. proces	Výsledek
Formulace strategie	Cíle, strategie, podniková politika
Management control	Provádění cílů, strategií, a podnikové politiky
Kontrola plnění individuálních cílů	Hospodárné individuální poskytování plnění odpovídající cíli

Zdroj: Literatura [5, s. 48], vlastní zpracování (2013)

Tabulka č. 1 znázorňuje souvislosti mezi plánováním a kontrolou, kde management control je mezičlánek mezi prvotní formulací strategie a konečnou kontrolou plnění individuálních úloh. [5]

V kontextu účetnictví je management control součástí management accounting neboli tzv. vnitřního účetnictví, které je podkladem pro rozhodování managementu. [5]

## 2.2. Pojetí v německé jazykové oblasti

V německé jazykové oblasti, na rozdíl od angloamerického pojetí, které v sobě zahrnuje tzv. „behavioral accounting“, je vnímání controllingu chápáno především jako porovnávání plánu a skutečnosti a jako jednota plánování a kontroly. [4]

## 2.3. Pojetí controllingu dle vybraných autorů

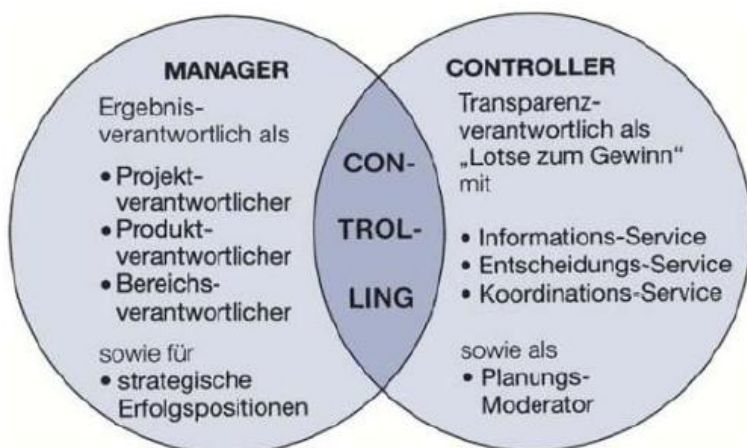
V odborné literatuře je možno naleznout mnoho dalších definic controllingu, které se svou interpretací liší dle autora a jeho pojetí pojmu controlling. Zde je výčet některých z nich.

**Dle Bohumila Krále** je controlling „... *chápan jako metoda, jejímž smyslem je zvýšit účinnost systému řízení permanentním srovnáváním skutečného průběhu podnikatelského procesu se žádoucím stavem, vyhodnocováním odchylek a aktualizací cílů.*“ [11, s. 26] Ve své publikaci Manažerské účetnictví Bohumil Král klade důraz na systémové propojení a jeho koordinaci a příkládá význam informačním systémům, které je třeba především účelově přizpůsobit konkrétním a předem definovaným potřebám pro řízení podniku. Controlling se dále vymezuje do dvou obsahových subsystémů,

a to na subsystém zajištění informační základny a subsystém plánování a kontroly, jež úmyslně spojuje do jednoho subsystému a vyjadřuje tak důležitost propojení vazeb mezi plánováním a kontrolou. [11] Takřka stejnou definici uvádí i František Freiberg.

**Péter Horváth** controlling definuje takto: „*Controlling je koncepce řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky.*“ [9, s. 5] Z této definice vyplývá, že je nejen důležité propojení vazeb mezi samotným plánem a jeho kontrolou, ale i zajištění datové základny a toku informací podnikovým informačním systémem, na jehož základě bude možno detailně analyzovat a kontrolovat plány a cíle. [9] Zajímavé je rovněž autorovo pojetí controllera, jakožto „... *hospodářské svědomí podniku...*“ [9, s. 5] a controlling, který chápe „... *jako proces a způsob myšlení vznikající v týmu za součinnosti manažera a controllera a představuje průnik obou množin.*“ [9, s. 5]

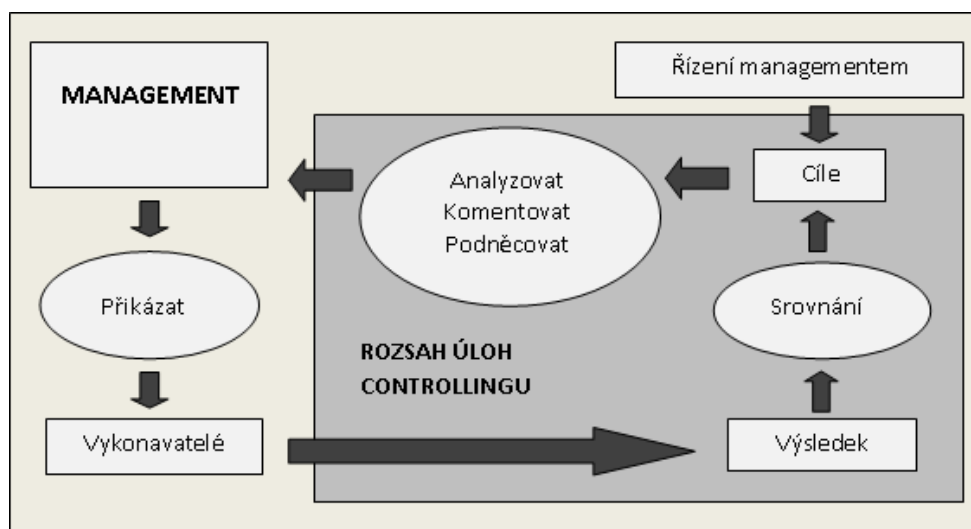
Obrázek 1: Controlling jako průnik činností manažera a controllera



Zdroj: Literatura [8, s. 17]

**Rolf Eschenbach** toto pojetí, tj. controlling jako proces vznikající za součinnosti manažera a controllera (průnik množin viz obrázek č. 2), navrhuje, když ve své publikaci zdůrazňuje nepřipustnost srovnávání controllingu s řízením (ve smyslu managementu) a jasně vymezuje rozsah a jádro úloh controllingu a odlišuje jej od rozsahu úloh managementu. [5] Controlling chápe jako „... systém doplňující řízení podniku.“ [4, s. 73]

Obrázek 2: Controlling jako princip procesu regulace



Zdroj: Literatura [5, s. 35], vlastní zpracování (2013)

Ve své publikaci s názvem *Profesionální controlling* z roku 2012 Rolf Eschenbach dále uvádí: „V oblasti podnikové ekonomiky dominuje dnes systémově orientovaná definice pojmu jako řízení a regulace systémů a procesů.“ [5, s. 34]

Pro odvození definice controllingu používá Rolf Eschenbach různých úhlů pohledu a aspektů [5]:

- controlling jako myšlení – nastavení a korekce postupů vedoucích k dosažení cíle, kontrola efektivity,
- controlling ve své podstatě – subsystém řízení (podpora a poradenství řízení),
- controlling jako způsob práce – „... profesionální, systematické a problémům adekvátní metody užitečného přístupu“ [5, s. 37],
- controlling jako proces – vymezení pracovních činností a interakce s manažery či externími subjekty,
- controlling jako nástroj – pro podporu vedení,

- controlling jako koncepce – „... myšlenky, cíle a záměry funkce a jejich vztah s jinými funkcemi“ [5, s. 38],
- controlling jako funkce – soubor úloh, za něž je controller zodpovědný, a jejich plnění (controllership),
- controlling jako instituce – vymezení organizačního rámce uvnitř společnosti,
- controller jako jednající osoba – vymezení role, kompetencí a způsobu jednání.

Po tomto komplexním pojetí controllingu je dle Eschenbacha možno controlling definovat takto: „*Controllingem rozumíme v rámci podnikové ekonomiky fundovanou regulaci norem, strategií, financí, trhu, procesů, informací a chování. Účelem controllingu je podpora řízení, aby se dosáhlo společně dohodnutých podnikových cílů (transparentní monitoring).*“ [5, s. 37]

**František Freiberg** nabízí obdobnou definici, v níž klade také důraz na informační podporu a komplexnost: „*Controlling představuje z funkčního hlediska subsystém řízení zaměřený na proces plánování a kontroly a na jeho koordinaci a informační podporu.*“ [7, s. 10] Tato definice de facto odpovídá výše uvedené definici Bohumila Krále, který controlling také vymežil do těchto dvou subsystémů. Freiberg dále controlling definuje o něco detailněji: „*Controlling představuje specifickou koncepci podnikového řízení založenou na komplexním informačním a organizačním propojení plánovacího a kontrolního procesu.*“ [7, s. 10]

**Jana Fibírová** ve svém posledním vydání publikace Reporting přímou definici controllingu neuvádí. Tato publikace je zaměřena čistě na samotný reporting, ale autorka zde často reporting zaměňuje za controlling, který uvádí v závorce, například: „... *informace reportingu (controllingu)*...“ [6, s. 17]. V definici reportingu, která se v této publikaci nachází hned v úvodu, lze pozorovat podobnosti s definicemi controllingu ostatních autorů – klade v ní důraz na komplexnost, podporu řízení a důležitost zajištění informačních toků: „*Reporting představuje komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které syntetizují informace pro řízení podniku jako celku i jeho základních organizačních jednotek.*“ [6, s. 10]



**Jaromír Lazar** ve své publikaci Manažerské účetnictví a controlling nabízí jak souhrnnou definici pro pojem controlling, tak i dílčí definice pro strategický a operativní controlling. Controlling obecně definuje jako „... široce aplikovanou metodu řízení, jejímž smyslem je permanentní vyhodnocování skutečného průběhu podnikatelského procesu se žádoucím stavem. Analýza těchto odchylek podle příčin vzniku a odpovědnosti je těžištěm celého systému.“ [13, s. 175] Jaromír Lazar dále uvádí, že v praxi je velmi obtížné implementovat tuto definici a controlling je často zaměňován s „... pouhým sledováním odchylek od naplánovaných nákladů, a to aniž bychom dokázali zdůvodnit, proč byly náklady naplánovány v této výši, kde přesně a z jakých důvodů odchylka vznikla, zda je vzhledem ke změně parametrů produkce oprávněná či nikoli, jaké budou dopady do ekonomiky podniku...“ [13, s. 174] a vyzdvihuje oblast nákladového controllingu, jemuž v této práci bude věnována samostatná kapitola.

**Christopher Chapman** v anglicky psané knize věnované controllingu píše o významu manažerských kontrolních systémů (MCS), které byly v předchozí kapitole nazvány jako „management control“, v procesu formulace a implementace podnikové strategie. Uvádí, že dříve byly manažerské kontrolní systémy brány zjednodušeně jako nástroj pro eliminaci různorodosti pracovních postupů a procesů ve společnosti a za cíl měly standardizovat podnikové procesy. Toto vedlo k jejich negativnímu vnímání ve vztahu k inovacím, jelikož standardizace byla obecně překážkou pro snahu o změny a inovace procesů. V 21. století je na základě empirických poznatků management control vnímán nikoli jako zkosnatělý rámec, který odmítá jakékoliv neočekávané události a drží se jen zažité standardizace, ale jako flexibilní, dynamický, adaptabilní a neustále se na základě inovačních potřeb vyvíjející systém. Zároveň však je dostatečně stabilním komunikačním, kognitivním a procesovým rámcem. Manažerské kontrolní systémy v Chapmanově pojetí jsou tedy úzce spjaté se strategií podniku a měly by vést k plnění strategických cílů, především k maximalizaci konkurenčních výhod. [10] „*This new way of looking at MCS is consistent with innovation being not a random exogenous event that certain organizations happen to experience, but rather an organizational process susceptible to management that explains why certain organizations are more successful than others.*“ [10, s. 37]

Všichni výše uvedení autoři se shodují s pojetím controllingu jako koncepce, propojení procesu několika činností, které jsou v souhrnu nástrojem řízení, jehož cílem je zvýšit efektivitu podnikových procesů a dosahování vymezených podnikových cílů.

U každého autora lze pozorovat také jisté rozdíly v chápání a důležitosti úloh některých částí či prvků controllingu – chápání a význam úlohy controllera, pojetí a vymezení role managementu v procesech controllingu či významu informačních systémů. Každý autor tedy ve svém pojetí controllingové koncepce klade primární důraz na něco jiného.

Nejednotnost definic controllingu v odborné literatuře se potvrzuje dále zejména v praxi, jelikož zde hrají roli také situační podmínky použití, které je třeba rozlišovat. Mezi tyto hlavní podmínky dle Rolfa Eschenbacha patří druh organizace, okolí podniku a jeho požadavky na organizaci, fáze životního cyklu organizace, podniková kultura a různé důvody pro použití controllingu. [5]

## 2.4. Controlling versus kontrola

V praxi také bývá controlling často zaměňován s kontrolou, a proto je v řadě případů controller vnímán „... jako zkušební a kontrolní orgán, který neodpovídá modernímu pojetí controllingu.“ [5, s. 35] Kontrola je totiž jen součástí controllingu. Krom běžné kontroly controlling obsahuje ještě nadstavbu v podobě tvorby analýz, komentářů, podnětů a návrhů regulačních a řídicích opatření [5] (viz obr. č. 3).

Obrázek 3: Vztah controllingu ke kontrole



Zdroj: Literatura [5, s. 35], vlastní zpracování (2013)

### 3. Cíle controllingu

Za obecný cíl controllingu považuje Rolf Eschenbach přispět managementu k zajištění životaschopnosti podniku za pomoci následujících tří **bezprostředních cílů** [4]:

- **Anticipace a adaptace** – poskytuje informace o již proběhlých nebo očekávaných změnách v okolí podniku, analyzuje je a spolupracuje s managementem v procesu rozhodování jak na tyto změny reagovat, což usnadňuje plánování a řízení podniku.
- **Reakce** – zde je nutné zavedení informačního a kontrolního systému, za jehož pomoci bude možné porovnávat skutečně dosažené výkony s plány. Zajistí se tak včasná korekce vlivů způsobujících odchylky.
- **Koordinace** – vytváření podmínek, které povedou k souladu aktivit celého systému řízení podniku a budou pozitivně působit na kulturu a strukturu podniku.

V publikaci Controlling od Eschenbacha z roku 2004 jsou uvedeny tyto tři zmíněné cíle. Novější kniha od stejného autora, Profesionální controlling, z roku 2012 však tyto tři cíle rozšiřuje ještě o čtvrtý:

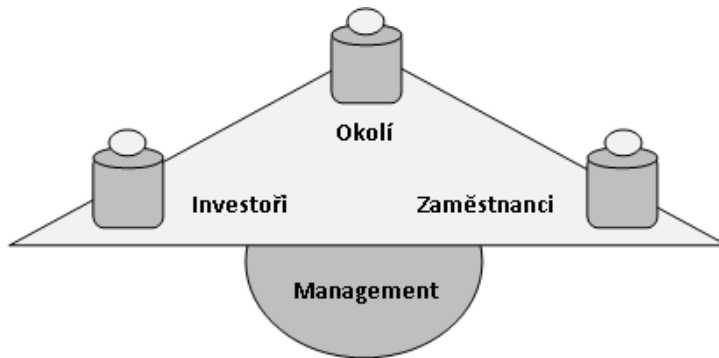
- **Proveditelnost plánů** – zajištění interního prosazování strategických a operativních plánů, záměrů a projektů tak, jak byly naplánovány. [5]

Díky různému pojetí controllingu nejsou tyto cíle striktně dané. Je možné se setkat i s jiným vymezením cílů, ale v odborné literatuře je nejčastěji uváděno dělení přímých cílů (tzv. bezprostředních) na informační a koordinační, což odpovídá i rozdělení dle Eschenbacha.

Management podniku musí ve svém procesu řízení zohlednit krom vlastních zájmů také zájmy tzv. stakeholders neboli koaličních partnerů, jako jsou vlastníci, zaměstnanci nebo okolí podniku (zákazníci, dodavatelé, konkurence aj.). Zájmy jednotlivých koaličních partnerů se však liší. Pro stabilitu a prosperitu podniku je z dlouhodobého hlediska klíčové, aby management plnil rovnoměrně cíle všech tří uvedených skupin. [4] I zde controlling vstupuje do procesu řízení jako podpůrný orgán, který dopomůže k dosažení rovnováhy naplněním jednotlivých cílů koaličních partnerů. V rámci podnikového systému řízení přebírá controlling hned několik funkcí, jež vykonává pro dosažení těchto **zprostředkovaných cílů**. Zprostředkované cíle se jinak v literatuře nazývají také jako cíle nepřímé. Zprostředkované cíle obsahují i jiné než ekonomické,

a proto se neomezují jen na ekonomický výsledek. Controlling tak poskytuje i jiné než ekonomicky významné informace. [4]

Obrázek 4: Model rovnováhy podnikových cílů



Zdroj: Literatura [4, s. 96], vlastní zpracování (2013)

Podrobným zkoumáním cílů, založeném na analýze empirických dat, se ve své publikaci o controllingu zabývá Amshoff. Předkládá osm dimenzí cíle, ze kterých jsou odvozena kritéria a indikátory jejich jednotlivých dimenzí.

**Dimenzemi cíle** jsou [1]:

- zajištění plánování,
- zajištění kontroly,
- integrace plánování a kontroly,
- zajištění řízení,
- zajištění informační kongruence – tj. informační shoda a zajištění toku informací,
- zajištění harmonizace,
- zajištění kvality rozhodování,
- zajištění flexibility.

## 4. Funkce controllingu

Jak již bylo řečeno v předchozím textu, controlling je proces skládající se z několika dílčích činností, kde tyto činnosti mohou být prezentovány jednotlivými funkcemi controllingu. Funkce controllingu se vyvíjely v čase tak, jak je uvedeno v první kapitole. V této kapitole budou vymezeny již jen funkce dle moderního pojetí controllingu.

Mezi základní funkce managementu, kde controlling funguje jako systém doplňující a podporující řízení podniku pomocí daných úloh, dle Eschenbacha patří především plánování, rozhodování, koordinování, motivování, informování a kontrolování. [4]

Controllingový útvar zde zodpovídá především za správné, včasné a přiměřené informace managementu, a to jak o budoucím (feed-forward), tak i minulém (feed-back) vývoji. Slouží zde i jako poradní orgán v ekonomických záležitostech vyplývajících z analýz podniku, okolí a podnikových dat (finanční analýza, kalkulace, ukazatelé, reporting). Z toho vyplývá **informační a poradenská činnost** controllingu. [4]

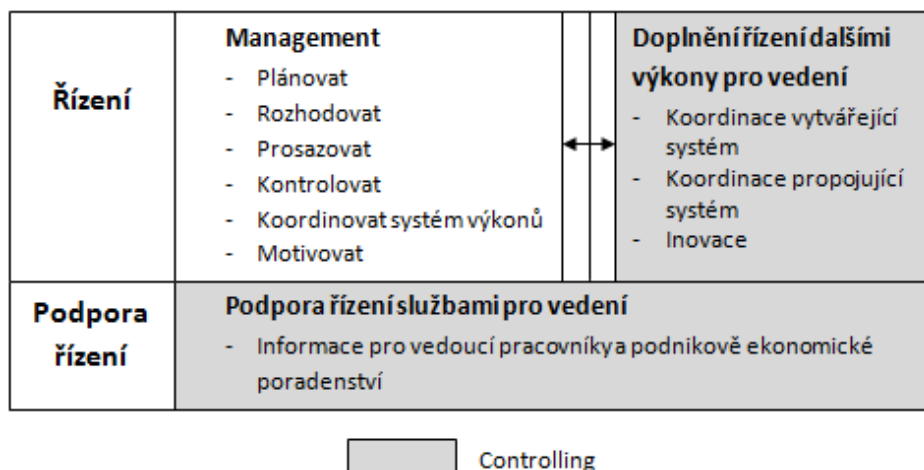
Dále doplňuje vedení ve smyslu aktivní spolupráce na řízení podniku a vytváření jeho struktur a jejich vzájemného propojování. Nese zodpovědnost za obsah i za samotnou realizaci neboli splnění cílů. [4]

Doplňujícími funkcemi vedení je především **koordinace** podnikově ekonomického systému řízení, tj. „... *koordinace budování, ošetřování a sladění metod a nástrojů, které se používají v jednotlivých podsystémech řízení ...*“. [4, s. 98] Koordinace podněcující systém probíhá i mezi jednotlivými podsystémy (hodnotový, plánování a kontroly, zajištění informací, organizační a personální řízení). [4]

V neposlední řadě má controlling jakožto systém doplňující řízení podniku také **funkci inovační**, kdy uplatňuje své know-how při rozvoji a obnovení podniku do rozhodnutí managementu a podněcuje diskusi. [4]

Výše uvedené funkce přehledně znázorňuje obrázek č. 5.

Obrázek 5: Doplnění managementu výkony a službami controllingu pro řízení



Zdroj: Literatura [4, s. 100], vlastní zpracování (2013)

František Freiberg ve své publikaci Finanční controlling uvádí tři základní skupiny funkcí controllingu [7]:

- controlling organizace – dodržování vnitřních i vnějších norem, směrnic a jiných podnikových předpisů,
- controlling v navigační funkci – controlling hospodárnosti včetně příslušných analýz,
- controlling v řídicí a inovační funkci – controlling systémů plánování, kontroly a regulace podnikových aktivit.

#### 4.1. Koncepce controllingu

Koncepce je chápána jako myšlenkový rámec, který popisuje typické a unikátní vlastnosti controllingu jako subsystému řízení. Jde o pojetí controllingu a určení jeho základního vymezení. [5]

*„Existuje celá řada koncepcí controllingu, které se od sebe odlišují zdůrazňováním určitých hlavních bodů controllingu.“ [5, s. 66]*

V literatuře jsou nejčastěji uváděny následující čtyři základní koncepce controllingu, které budou popsány v následujících podkapitolách.

#### **4.1.1. Controlling jako poskytování informací**

Controlling je v rámci této koncepce vnímán jako informační systém podniku, který informace získává, zpracovává, zhodnocuje a zprostředkovává. Data jako zdroje informací bere z účetních systémů nebo z externích zdrojů. [5]

Tato koncepce klade důraz na kvalitní informaci, na jejímž základě se podnikové subjekty rozhodují. Nebere však v potaz jiné funkce controllingu než tuto informační, což nekoresponduje s profesionálním pojetím controllingu. Nepočítá například s interními směrnici či s podnikovou strukturou jako se zdrojem informací pro controlling. Pracuje pouze s daty vycházejícími z účetnictví. Účetnictví má jistě pro controlling jako zdroj dat klíčovou úlohu, ne však jedinou. [5]

#### **4.1.2. Controlling jako plánování, kontrola a regulace**

Controlling je považován za jeden z nástrojů řízení, které jsou prováděny za pomoci plánování, kontrolování a následné analýzy odchylek a příčin jejich vzniku. Aby mohla být včas zajištěna zpětná i dopředná vazba (regulace), je zapotřebí zajistit plynulé a efektivní toky informací v rámci společnosti. V této koncepci je tedy kladen velký důraz právě na informace poskytované controllingem, které zajišťují integritu plánování a kontroly. [5]

#### **4.1.3. Controlling jako koordinace uvnitř řídicího systému**

Tato koncepce se zabývá koordinací jednotlivých řídicích a prováděcích subsystémů. Ty od sebe jasně rozlišuje a lze je popsat dle pohledu několika autorů. Zde pro představu bude uveden příklad pojetí controllingu podle Horvátha.

Dle Horvátha je samotný controlling subsystémem řízení, plánování a kontroly včetně zajištění toku informací, který je spojen s cíli a koordinuje a podporuje celý tento systém tak, aby docházelo k efektivnímu naplňování cílů a flexibilní reakci na okolní prostředí a jeho případné změny. [5] Koordinaci pak ještě detailněji rozebírá: „*Horváth rozlišuje mezi koordinací tvořící systém a spojující systém. Koordinace tvořící systém slouží k plánování, budování a péči o systém, k mechanismu příp. k postupu sladění mezi systémem plánování, kontroly a poskytování informací. Koordinací spojující systém se rozumí integrace uvnitř struktury systému.*“ [5, s. 49]

Dalšími autory, kteří také vyzdvihují koordinaci jako podstatu controllingu jsou Hans-Ulrich Küpper nebo Jürgen Weber. [5]

#### 4.1.4. Controlling k zajištění racionality řízení

Zajímavým přístupem je koncepce zajištění racionality řízení, kterou uvedl v pozdějších vydáních své publikace Einführung in das Controlling Jürgen Weber. Vychází z myšlenky, že při rozhodování se racionálně chovají pracovníci jen částečně. Do rozhodovacího procesu totiž mimo jiné vstupují emoce, subjektivní postoje a hodnoty a neformální způsoby získávání informací. To vše může vést k neracionálním a neefektivním rozhodnutím založených často pouze na prospěchu příslušného rozhodovatele. [5]

Tato koncepce všechny tyto iracionální vstupy v rozhodovacím procesu vylučuje, což je v reálu nemožné, a proto je také tato koncepce prakticky nepoužitelná. V praxi je třeba dbát na maximálně možné zajištění racionality v rozhodovacích procesech. To však není úlohou pouze controllingu, ale všech řídicích pracovníků napříč společností. Snahou je tedy eliminovat tyto výše uvedené negativní vlivy na rozhodování. [5]

#### 4.1.5. Koncepce profesionálního controllingu

Rolf Eschenbach ve své publikaci Profesionální controlling uvádí, že v praxi žádná z výše vyjmenovaných koncepcí nepřevažuje a jde spíše o prolnutí všech těchto čtyř přístupů. Ty jsou pak individuálně přizpůsobovány k daným skutečnostem a potřebám. [5]

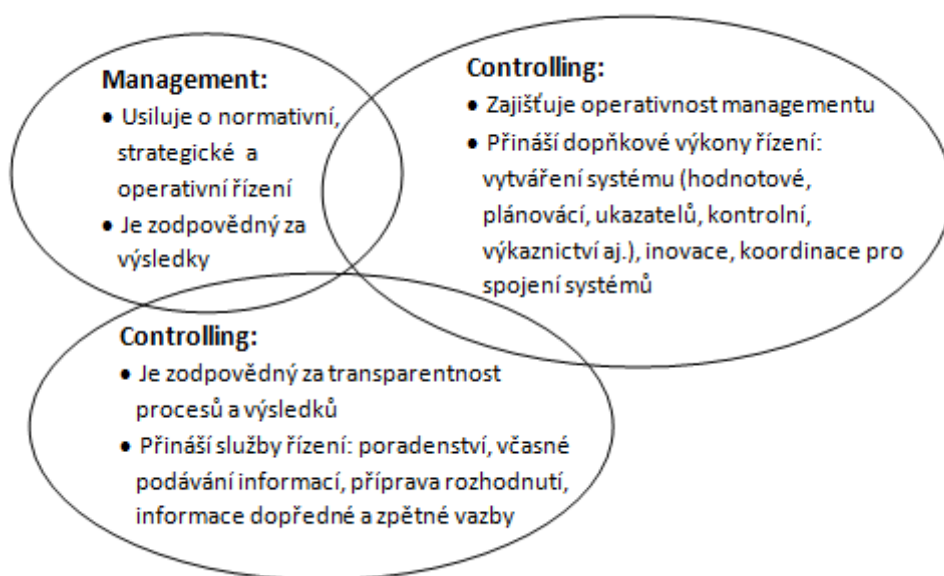
Ve své publikaci dále uvádí tzv. koncepci profesionálního controllingu, která integruje předchozí čtyři koncepce a controlling považuje za komplexní „service management“. Doslova se zde píše, že „... je zapotřebí komplexního úhlu pohledu controllingu a integrace poznatků relevantních úloze controllingu a podnikové ekonomice, sociologických a psychologických poznatků ve vztahu k realizovatelné a profesionální interdisciplinární koncepci.“ [5, s. 50] Dle Eschenbacha tedy controlling [5]:

- „... doplňuje, usnadňuje a podporuje řízení, aby bylo možno dosáhnout podnikových cílů.“ [5, s. 51],
- je koncepcí plánování a kontroly, kde v pravidelných intervalech dochází k analýze odchylek na základě porovnávání plánu a skutečnosti a k prognózování budoucího vývoje,
- doplňuje a podporuje řízení (service management).



Propojení managementu a controllingu jako podpory řízení znázorňuje obrázek č. 6. Toto pojetí není identické s pojetím dle Horvátha, jenž kladl důraz na controlling coby v oblasti průniku množin (obrázek č. 1). Zde je rozsah controllingu jasně vymezen i mimo tento průnik a obrázek jen znázorňuje úzké propojení obsahu a úloh managementu a controllingu.

Obrázek 6: Úlohy managementu a controllingu



Zdroj: Literatura [5, s. 52], vlastní zpracování (2013)

Toto propojení také ovlivňuje postavení controllingu respektive controllingového útvaru nebo samotného controllera v podniku a postoj managementu ke controllingu, který musí být pozitivní, má-li být jeho efektivita maximální. Ačkoli má tedy controlling na management výrazný vliv a spolupodílí se předkládáním svých výstupů na řízení podniku, nemá rozhodovací pravomoc. Ta je přidělena jen a pouze managementu, jenž je také za svá rozhodnutí plně zodpovědný. [5]

Úzké propojení managementu a controllingu v pojetí koncepce profesionálního controllingu, které již vyplývalo i z mnohých definic uvedených na začátku této kapitoly a také z cílů a z funkcí controllingu, naznačuje již samotné postavení controllingového útvaru či role samotného controllera v podniku. Dělbou práce mezi controllera a manažera zobrazuje příloha A. Podrobněji se postavení controllera v organizaci popisuje v kapitole č. 5.

## 5. Zavedení controllingu v podniku

Implementace controllingu do firemního prostředí je dle Freiberga možná i bez zásadních změn organizační struktury. Controllingové aktivity lze prosadit i za pomoci pouhého rozšiřování a zkvalitňování stávajících činností, a to především apelováním na „... *zavádění controllingových nástrojů, metod a technik, vytváření integrovaných informačních systémů, zkvalitňování tvorby plánů, kontrolní a analytické činnosti.*“ [7, s. 11]

Přesto je ale i dle Freiberga lepší vytvořit controllingový útvar, který by měl příslušné kompetence a odpovědnosti za konkrétní funkce a úlohy dané institucionálně. [7]

U zavádění controllingu v podniku, stejně jako u jiných činností, se musí porovnávat jeho přínosy a náklady na zavedení i průběžnou činnost. Problémem ale je, že velká část výkonů controllingu je špatně měřitelná. [5]

### 5.1. Kompetence controllingového útvaru

Vymezení kompetencí směřujících jak dovnitř, tak i vně controllingového útvaru, záleží na konkrétním podniku a často bývá problém je jasně definovat. Mezi **kompetence směřující dovnitř** patří například:

- *„rozhodovací kompetence,*
- *příkazovací kompetence,*
- *prováděcí kompetence,*
- *dispoziční kompetence.*“ [7, s. 11]:

**Kompetence mířené vně** jsou problematičtější z hlediska vymezení, ale je třeba jimi controllingový útvar vybavit. Mezi základní kompetence směřující vně útvaru Freiberg řadí [7]:

- integrační kompetence – spolupodílení se na vymezení podnikových cílů a možnost zasahovat do vnitropodnikových vztahů, je-li tomu třeba,
- koordinační kompetence – především koordinace postupů vedoucích k naplňování cílů,
- informační kompetence – právo na informace včetně určování formy a obsahu,

- poradenské kompetence – ohledně zavádění nástrojů, metod a technik controllingu a plánovacích a kontrolních procesů,
- rozhodovací a nařizovací kompetence – mohou být uděleny managementem v rámci řešení konkrétních otázek vůči ostatním oddělením.

## 5.2. Organizace controllingu

Nelze jednoznačně určit, jaké organizační řešení controllingového útvaru je obecně nejlepší variantou, jelikož záleží na velikosti podniku a nastolené podnikové kultuře. [4]

V malých a středních podnicích často ani samostatný controllingový útvar není potřeba. Přesto zde lze pozorovat probíhající controllingové procesy. Ty může vykonávat jednatel, tj. controller, jenž organizačně spadá pod konkrétní existující útvar (například pod oddělení financí), vedoucí pracovníci příslušných oddělení napříč podnikem nebo nejvyšší management. [4]

V praxi existují i podniky, které controllingové aktivity najímají od specializovaných firem (tzv. outsourcing neboli externí controlling). Jelikož controlling pracuje s velmi citlivými daty a informacemi, není tento způsob výkonu controllingu v podnicích častý. V praxi externích služeb controllingových specialistů využívá dle výzkumu Amshoffa přibližně 29% podniků, přičemž jde hlavně o malé podniky. [4]

Z odborné literatury lze uvést tato **kritéria**, která mají největší vliv na volbu organizačního řešení controllingu [4]:

- Existence komplikovaných a nevyřešených problémů vede k nutnosti vytvořit controllingový útvar, jenž by se těmito problémy zabýval.
- Komplexnost problémů vede k potřebě je koordinovat a integrovat za pomoci controllingu.
- Čím větší podnik, tím větší pravděpodobnost potřeby koordinovat informace a procesy spojené s plánováním a kontrolou.
- Podnikové zásady a kultura podniku (především styl řízení) ovlivňují controlling a jeho význam v organizaci.
- Strategie podniku daná vedením vymezuje controllingu oblast působení.
- Tradice controllingu v podniku.

- Stav informační technologie má velký význam na kvalitu práce controllera a měl by být takový, aby co nejlépe odpovídal potřebám, usnadňoval práci a podporoval činnosti controllera.
- Obor podnikání má také vliv na fungování a organizaci controllingu.

František Freiberg i Rolf Eschenbach ve svých publikacích porovnávají dva typy organizačního uspořádání controllingu v podniku – liniové a štábní. Eschenbach rozhodnutí o liniové nebo štábní kultuře zjednodušeně přirovnává k rozhodnutí o tom, zda má controlling disponovat rozhodovacími a nařizovacími kompetencemi či nikoli (podpora řízení versus výkon řízení). [4]

*„Oddělení controllingu může podle stavu vývoje a situace působit v podniku buď jako štábní jednotka, nebo jako liniová jednotka. Závisí na tom, zda je primárně považována za podporu řízení, nebo za výkon řízení. V této souvislosti je obzvláště důležitý stav vývoje controllingu v podniku. Čím úplněji plní controller své úlohy, tím více bude mít charakter liniové instance.“* [4, s. 130]

**Liniová struktura** útvaru přiznává controllingu větší kompetence (rozhodovací i nařizovací), ale také vyšší odpovědnost za ně. Freiberg uvádí jako negativní jev této struktury ztrátu nadhledu, který vede k řešení hlavně operativních záležitostí. [7] V praxi se vyskytuje převážně liniový typ struktury (přibližně 67% dotazovaných podniků). [4]

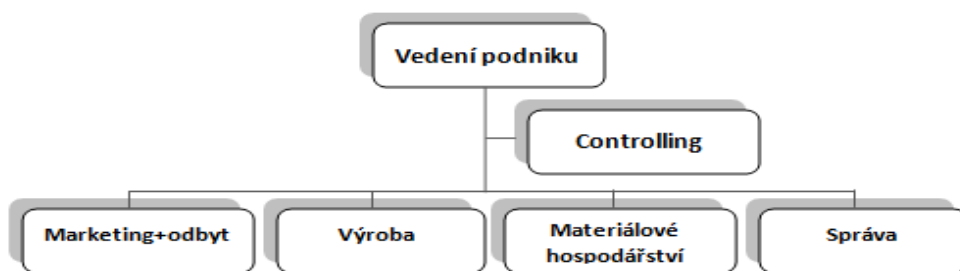
Obrázek 7: Liniová struktura



Zdroj: Literatura [19, s. 20], vlastní zpracování (2013)

**Štábní konstrukce** umožňuje větší nezávislost útvaru a controlling zde funguje jako servisní útvar managementu, který nemá rozhodovací a nařizovací kompetence, ale disponuje koordinačními kompetencemi, za pomoci kterých může koordinovat i ostatní pracovníky či útvary (například formou směrnic). Štábní struktury využívá v praxi přibližně 33% podniků. [4]

Obrázek 8: Štábní struktura



Zdroj: Literatura [19, s. 20], vlastní zpracování (2013)

Právě díky chybějící rozhodovací a nařizovací kompetenci při zvolení štábní struktury má toto uspořádání své kritiky. Jedním z nich je Mann, který přikládá controllingu v podniku tak velký význam, že je nutné, aby byl vybaven rozhodovacími a nařizovacími kompetencemi. [4]

Rolf Eschenbach pak dále probírá podrobnější strukturu controllingového útvaru v rámci podnikové organizační struktury i vnitřní struktury samotného controllingového útvaru. Zdůrazňuje především uvědomění si potřeby nezávislosti tohoto útvaru, což vede k začleňování controllingu do vyšších hierarchických struktur v podniku, které v praxi také převažují. Přesto je možné controlling umístit v rámci organizační struktury do nižších hierarchických stupňů. Pak je ale třeba pro zachování nezávislosti jasně definovat pravomoci a udržovat kontakt s vedením podniku. [4]

Rovněž je dle Eschenbacha možná **decentralizace controllingu** v rámci firmy. Tato možnost se uplatňuje hlavně ve velkých podnicích, jelikož controlling je třeba vykonávat detailně na jednotlivých úrovních v rámci organizační struktury. Možné je také zavedení jak centralizovaného controllingu, tak decentralizovaného, ale potom je třeba stanovit pravidla pro spolupráci těchto controllingových útvarů, přičemž je řešena především otázka, komu je decentralizovaný controllingový útvar podřízen. [4] Uváděny jsou tyto možnosti:

- „Decentralizovaný controllingový útvar je podřízen centralizovanému controllingovému útvaru.
- Decentralizovaný controllingový útvar je podřízen vedoucímu dané divize.
- Decentralizovaný controllingový útvar je podřízen oborově centralizovanému controllingovému útvaru, ale z disciplinárního hlediska je podřízen vedoucímu dané divize.“ [4, s. 135]

### 5.3. Vnitřní organizace controllingu

Eschenbach uvádí tři formy vnitřní organizace controllingu, pokud je zde zaměstnána více jak jedna osoba [5]:

- organizace dle činností controllingu – controller zodpovídá za konkrétní činnost napříč všemi divizemi a odděleními (např. plánování, strategie, výkaznictví aj.),
- organizace dle funkcí zákazníků controllingu – controller odpovídá za všechny činnosti controllingu v rámci jednoho oddělení, které má na starosti (např. marketingový controller, controller výroby, aj.),
- organizace dle organizačních jednotek – controlling rozdělen dle poboček, závodů, divizí, teritoriálních jednotek, dceřiných společností aj.

### 5.4. Role controllera

*„Rozsáhlá vysoce kvalifikovaná a řízení doplňující funkce controllera předpokládá jeho samostatné působení jako rovnoprávného partnera. Skutečné formy spolupráce mezi controllerem a manažerem jsou vyjádřeny různě podle dané situace.“ [4, s. 131]*

Jak již vyplývá z předchozího textu, controller by měl být jakýmsi navigátorem podniku. V literatuře je možno nalézt další metafory jako například lodivod, lékař, navigátor, hospodářské svědomí podniku, ukazatel cesty aj. Jde tedy o interní poradní orgán, který vyhledává, analyzuje a předkládá informace managementu v komplexní a standardní formě, a to jak o vnitřních záležitostech (ve smyslu plánování, velikosti odchylek, jejich příčin aj.) tak i o vnějších vlivech (příležitosti, hrozby a rizika, změny v okolí podniku aj.). [5]

*„Dále spolupracuje s řídicími pracovníky, zejména při sestavování operativního a strategického plánu, při provádění kontrol orientovaných na výsledky, zavádění cílových opatření v systému.“ [12, s. 21]*

Role controllera vyplývající z organizačního začlenění controllingového útvaru v organizaci vyžaduje určité požadavky na osobnostní vlastnosti a odbornou způsobilost controllera. Eschenbach uvádí soubor hlavních vlastností a schopností, které by měl controller mít. Priorita žádná z nich výrazně nepřevyšuje ostatní. Jsou jimi například komunikativní a prezentační schopnosti, metodické a analytické znalosti, etika, znalosti podnikové ekonomiky i obchodní znalosti. [5]

## 6. Úlohy controllingu

Pro správné nastavení organizační struktury z hlediska controllingu je nutné jasně vymezit a definovat úlohy, jež controlling bude v daném podniku vykonávat. Je třeba také přihlídnout ke stávající podnikové struktuře a jejímu prostředí (viz faktory ovlivňující tvorbu organizačních struktur).

Dle Eschenbacha mají na controllingové úlohy a jejich vymezení v praxi vliv provozní požadavky, historický vývoj podniku a jeho controllingu, personální důvody, podpora vývoje controllingu v organizaci a jiné. [4]

Mezi **hlavní úlohy controllingu** Eschenbach uvádí:

- *„funkce evidence a dokumentace,*
- *plánovací a prognostická funkce,*
- *funkce řízení,*
- *kontrolní funkce,*
- *zvláštní podnikohospodářské úkoly.“* [4, s. 155]

Freiberg uvádí dvě základní možnosti vymezení úloh controllingu v podniku, přičemž vychází z praktických poznatků:

- Soubor šesti základních controllingových úloh zahrnuje *„plánování a rozpočtování, nákladové účetnictví a kalkulace, finanční účetnictví, vytváření zpráv a informačních systémů, běžné a speciální analýzy a kontrolu, organizaci a správu.“* [7, s. 12]
- Vymezení úloh dle controllingových úseků [7]:
  - finanční úsek – finance, finanční účetnictví, daně a pojistné,
  - úsek podnikových kalkulací – náklady na střediska, náklady na výkony, aj.,
  - úsek organizace a informačních služeb – zpracování dat, plánování systémů (systémové analýzy, plánovací systémy), organizování (směrnice a jiná vnitropodniková dokumentace) a informatika,
  - úsek plánování a analýzy – plánování včetně koordinace a konsolidace plánů, finanční analýzy (hospodárnosti, likvidity, aktivity, aj.).

Eschenbach na základě empirických zkušeností upozorňuje ještě na aspekty funkční šířky a hloubky controllingu [4]:

- **Funkční šířka** znamená jak velký počet a jaké spektrum úloh controlling vykonává.
- **Funkční hloubka** definuje rozsah řídicích a rozhodovacích pravomocí controllingu. Čím vyšší jsou tyto pravomoci, tím větší je funkční hloubka.

V příloze B je předložen výčet nejčastějších detailních úloh controllingu seřazených dle jejich významnosti na základě empirických zkoumání. Úlohy 1 – 10 jsou nejdůležitější a nejčastěji prováděné, úlohy 11 – 18 jsou významné, avšak nejsou každodenními úlohami. Provádějí se v nižších intervalech. Úlohy 19 – 26 jsou tzv. inovační a sekundární úlohy, které nejsou ve všech podnicích běžné a jsou spíše doplňkové. [4]

Úlohy controllingu mohou být dále členěny dle **časového kritéria** pro vytyčené cíle, jež má controller za úkol sledovat. Potom je controlling členěn na normativní, strategický a operativní. [4]

Eschenbach uvádí: „*Profesionálním controllingem se rozumí všestranný servis v podnikové ekonomice, ... Tato servisní funkce se musí provádět na normativní, strategické a operativní úrovni a při dodržování zásad controllingu.*“ [5, s. 66]

Chapman potvrzuje výše citovaná slova dle Eschenbacha a klade důraz na podporu organizace a její flexibility a adaptability na vlivy podnikového prostředí: „*Our understanding of MCS has evolved very significantly over the last decade: from systems that imposed standardization and rejected innovation both at the operational and at the strategic level, to systems that support organizations in their effort to respond and adapt to changing environments.*“ [10, s. 39]

## **6.1. Normativní controlling aneb „Chováme se eticky korektně?“**

Z hlediska významu pro životaschopnost podniku se uvádí normativní řízení jako zásadní. Normativní úroveň vytváří za pomoci norem, hodnot a zásad podnikovou politiku, která definuje podnikovou identitu, její smysl a účel. Z těchto mantinelů se pak mohou jasně formulovat podnikové vize a aplikovat je do běžných podnikových procesů. [5]

„*Normativní management má poskytovat rámeček, v němž se vyvíjí strategie, operativně se provádějí, pracovníci jsou činní a přinášejí výkony.*“ [5, s. 21]



„Normativní controlling má co do činění se zásadním, zpravidla kvalitativním kladením otázek.“ [5, s. 139]

Jedna z hlavních úkolů normativního controllingu je otázka etiky. Často jsou v podnicích zaváděny etické kodexy, které by měly reflektovat kladný postoj firmy k etice podnikání a prezentovat společenskou odpovědnost firem (CSR). Požadavky na normativní řízení podniku se neustále zvyšují. [5]

## **6.2. Strategický controlling aneb „Děláme správné věci?“**

Tato úroveň controllingu se zabývá podporou řízení dlouhodobých (strategických) cílů podniku, dlouhodobého potenciálu úspěchu (tzv. ziskový potenciál) a zajištěním dosažení vytyčených strategií. [7]

Chapman ve své publikaci Controlling Strategy klade důraz především na inovace a jejich strategie, přičemž controllingové procesy mají zajistit vymezení inovačních potřeb, podílet se na jejich vzniku, podporovat jejich zavádění a provádět jejich zpětnou kontrolu i zajišťovat neustálý monitoring budoucího vývoje pro získání konkurenčních výhod. „... MCS may be flexible and dynamic, adapting and evolving to the unpredictable needs of innovation, but stable enough to frame cognitive models, communication patterns, and actions. This new way of looking at MCS is consistent with innovation being not a random exogenous event that certain organizations happen to experience, but rather an organizational process susceptible to management that explains why certain organizations are more successful than others.“ [10, s. 37]

Eschenbach definuje hlavní fáze v procesu strategického managementu, které ve stejné míře podmiňují úplnost tohoto procesu, a to i v závislosti na pořadí, ve kterém je uvádí. Tyto fáze jsou spojeny dopřednými a zpětnými vazbami, jež je navzájem ovlivňují [5]:

- Analýza prostředí a podniková analýza – cílem je získání informací o příležitostech, rizicích, silných a slabých stránkách podniku a tzv. faktorech úspěchu.
- Tvorba strategie – identifikace externího potenciálu úspěchu, zdrojů pro jeho dosažení a rozvoj alternativních možností jeho dosažení, což vyžaduje kreativitu.
- Strategické hodnocení a strategické plánování – kvalitativní (hodnotová analýza aj.) i kvantitativní hodnocení za pomoci strategických ukazatelů.

- Provádění strategie – zaměření především na personální a komunikační opatření (tzv. měkká), aby došlo k přijetí strategických změn a jejich úspěšné implementaci.
- Kontrola strategie – kontrola provádění, premis a strategický dohled.

Strategický controlling zajišťuje podporu managementu ve všech jednotlivých fázích strategického procesu, které byly uvedeny v předchozí kapitole. Tuto podporu provádí za pomoci controllingových nástrojů. Mezi hlavní nástroje strategického controllingu řadí Eschenbach odvětvovou analýzu, analýzu potenciálu, portfolia a analýzu scénáře. [5]

Strategický controller provádí analýzy podnikového prostředí i samotného podniku, které jsou nezbytné i pro sestavování plánů. Výstupní kvalitativní a kvantitativní informace jsou předkládány například v podobě SWOT analýzy. Zajišťuje včasné přijetí strategických cílů a strategií, jež také „... *iniciuje, moderuje a koordinuje jejich rozpracování*...“. [5, s. 163]

Dále porovnává skutečné výsledky s plány, analyzuje případné odchylky a jejich příčiny, navrhuje opatření do budoucna na základě vnějších a vnitřních změn, a to vždy s předstihem. Proto je třeba včasného rozpoznání jevů ovlivňujících strategické cíle. „*Předmětem plánování a kontroly jsou tzv. strategické veličiny, jako např. technologie, výroby, trhy, systémy řízení, investice, výzkum apod.*“ [7, s. 14]

Veškeré výstupy strategického controllingu jsou určeny managementu strategických cílů. Strategický controlling v mnoha fázích vyžaduje úzkou spolupráci s operativním controllingem, jelikož úspěšnost dílčích fází procesu ovlivňuje celkový výsledek. Tato provázanost je zásadní především ve fázi samotného provádění strategie. [5]

### **6.3. Operativní controlling aneb „Děláme věci správně?“**

*„In management control, authors draw on the structured ‘planning perspective’ and separate the work of doing strategy into distinct steps such as setting objectives; formulating corporate, business, and functional strategic priorities; budgeting; monitoring; control; and determining incentives. These processes are often proposed together with contingency plans or scenario planning to allow for changing circumstances. Such approaches are justified as they provide direction, avoid drift, and enhance commitment; they assist optimal allocation of resources; they aid logical*

*task differentiation, enhance coordination between parts of the organization, and provide an orientation to long-term thinking.*“ [10, s. 13]

Operativní úroveň controllingu umožňuje vzhledem ke krátkodobému časovému horizontu cílů (obvykle 1 – 3 roky) detailnější pohled na ně. Řešené problémy se často opakují a jsou strukturované. Jde o tak zvanou každodenní činnost controllera, jež vede k využívání a naplnění potenciálu úspěchu, který byl definován na strategické úrovni. Rozsah alternativ je ale nižší než u strategického controllingu. [7] Eschenbach cíle konkretizuje na veličiny úspěchu a likvidity. [4]

Operativní controlling se orientuje především na manažerské „... účetnictví, rozpočtování, management nákladů, finanční řízení, porovnávání plánu a skutečnosti, porovnávání plánu a výhledu.“ [5, s. 69]

*„Jeho cílem je optimalizace věcných, časových a hodnotových parametrů podnikových aktivit.“* [7, s. 14]

## 7. Manažerské účetnictví

*„In the 1950s and 1960s management accounting techniques were seen as effective means of organizational coordination and control. Within firms and organizations, management accounting played a significant role through the disciplining effects of standard costing, variance analysis, and related systems.“ [10, s. 1]*

Pro potřeby efektivního řízení podniku údaje z finančního účetnictví nejsou postačující. Krom zjišťování skutečného stavu pro potřeby řízení byl postupem času kladen důraz především na kontrolu a detailní analýzy skutečných stavů, příčin a vazeb mezi nimi. Nákladové účetnictví, z kterého se vycházelo, bylo obohaceno o funkci stanovování budoucích úkolů a jejich vývoje (tzv. účetnictví pro rozhodování). Nákladové účetnictví tak nahradil pojem manažerské účetnictví, který lépe reprezentuje toto širší pojetí nákladového účetnictví. V literatuře i v praxi je možné stále se setkávat s oběma termíny. [3]

Manažerské účetnictví lze tedy rozdělit na část **nákladového účetnictví** a na **účetnictví pro rozhodování**, přičemž cílem nákladového účetnictví je „... *dát podklady pro řízení reprodukčního procesu v podmínkách, kdy o základních parametrech tohoto procesu již bylo rozhodnuto.*“ [11, s. 21] Cílem účetnictví pro rozhodování je poskytovat managementu takové informace, které zajistí možnost vyhodnocování alternativ budoucího rozvoje společnosti. [11]

Alena Čechová vymezuje tři základní úkoly manažerského účetnictví jako:

- *„zjišťování skutečných jevů a informací,*
- *kontrola těchto jevů, jejich rozbor a zpracování výstupních informací,*
- *příprava informací pro samotné rozhodování a následně stanovení úkolů vyplývajících z rozhodovacích procesů.“ [3, s. 5]*

První dva body uvádí rovněž jako úkoly finančního účetnictví, které dokládají provázanost těchto dvou pohledů na účetní data. Rozdílem je bod třetí, jenž je typický pouze pro manažerské účetnictví. [3]

## 7.1. Manažerské versus finanční účetnictví

*„Finanční účetnictví zpracovává všechny účetní případy, které vyjadřují změny, k nimž dochází v majetku a závazcích účetní jednotky zpravidla ve vztahu k jejímu okolí (dodavatelům a odběratelům, ostatním dlužníkům a věřitelům, peněžním ústavům, finančním úřadům apod.). Sleduje náklady a výnosy z hlediska účetní jednotky jako celku, a to v členění, které umožňuje zjistit základnu pro výpočet daně z příjmů a vyjadřuje hospodářský výsledek za podnik celkem v členění předepsaném obecně platnou legislativou.“ [13, s. 1]*

Ačkoli jsou výkazy finančního účetnictví určeny především externím uživatelům (tzv. stakeholders), jsou hojně využívány i managementem jako účinný nástroj řízení podniku. Z finančního účetnictví a jeho výkaznictví (výkaz zisku a ztráty, rozvaha, výkaz cash flow) jsou prováděny finanční analýzy, různé statistiky a jiné výstupy controllingu, které poskytují podrobný pohled na ekonomické informace podniku. Finanční výkazy mají standardizovanou podobu. [3]

**Manažerské účetnictví**, na rozdíl od účetnictví finančního, jež je určeno primárně vnějším uživatelům výkaznictví, slouží pouze řídicím pracovníkům pro interní potřeby podniku, jeho řízení a pro kvalitní rozhodování [3] za pomoci podrobných informací o nákladech a výnosech, jejich vnitřní struktuře a členění. [11] *„Zobrazuje nejen externí, ale i interní vztahy mezi útvary a jejich procesy.“ [11, s. 40]* Tato definice naznačuje možnost sledování hospodaření jednotlivých podnikových útvarů nebo dle podnikových výkonů. Na rozdíl od finančního účetnictví je podoba výkazů, struktura a obsah manažerského účetnictví plně v kompetenci každého podniku. [13] Manažerské účetnictví je některými autory nazýváno také jako „vnitropodnikové účetnictví“ nebo „provozní účetnictví“. [13]

*„Formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví určí účetní jednotka sama; přitom musí zabezpečit pro potřeby finančního účetnictví průkazné podklady:*

*a) o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností,*

*b) pro vyjádření aktivace vlastních výkonů,*

*c) pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.“<sup>1</sup>*

---

<sup>1</sup> Český účetní standard pro podnikatele č. 001, bod 2.5. Vnitropodnikové účetnictví [online] Praha. Aktualizace 9.4.2013 [cit. 9.4.2013] Dostupné z: <http://business.center.cz/>

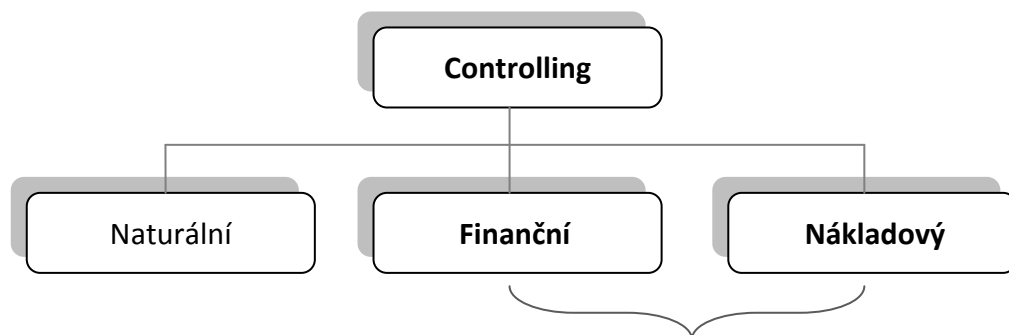
Rozdílem jsou tedy hlavní příjemci účetních výkazů a především obsahová stránka výstupů manažerského a finančního účetnictví. Bohumil Král ve své publikaci Manažerské účetnictví upozorňuje na dvě **hlavní odlišnosti obsahového pojetí finančního a manažerského účetnictví** [11]:

- vymezení aktiv a pasiv – v bilančním zobrazení jsou vykazovány i účetní operace, jež se v rozvaze finančního účetnictví nevykazují (jsou vykazovány v tzv. podrozvahové evidenci),
- oceňovací principy – v manažerském účetnictví je možné ocenění dle předem stanovených veličin, reprodukčních cen nebo dle oportunitních nákladů a výnosů, které jsou odlišné od historického ocenění, jež je typické pro finanční účetnictví.

## 7.2. Manažerské účetnictví versus controlling

Manažerské účetnictví je jedním z nástrojů controllingu, který zajišťuje hodnotovou informační základnu pro práci controllerů, především pro nákladový a finanční controlling. [11]

Obrázek 9: Vztah manažerského účetnictví a informací controllingu



**Předmět informačního zobrazení manažerského účetnictví**

Zdroj: Literatura [11, s. 36], vlastní zpracování (2013)

## 8. Oblasti controllingu

### 8.1. Finanční controlling

Finanční controlling „... je zaměřen zejména na řízení finanční a kapitálové struktury firmy a na řízení jejích peněžních toků.“ [11, s. 36] Cílem finančního controllingu je tedy hlavně finanční rovnováha podniku a zajišťování likvidity. [7]

Freiberg vyzdvihuje specifickou finančního controllingu v organizaci. Z ní vyvozuje potřebu vyčlenění finančního controllingu z controllingového útvaru v podniku pro vytvoření lepších podmínek pro prosazování důležitosti likvidity v procesech rozhodování. [7] V řadě podniků je přesto controllingový útvar v organizační struktuře začleněn jako celek bez vymezení jeho subsystémů.

**Úkoly finančního controllingu** jsou prováděny ve třech základních úrovních – controlling získávání finančních zdrojů, správy finančních zdrojů a efektivity jejich využití. V každé této úrovni funkce controllingu jsou používány tři základní fáze procesu řízení [7]:

- fáze plánování – analýzy a prognózy finančních toků, zajišťování likvidity,
- fáze realizace – veškeré aktivity spojené se samotnou realizací plánu,
- fáze kontroly – porovnání plán versus skutečnost, analýza odchylek, návrhy regulací.

### 8.2. Controlling pracovního kapitálu

Pracovním kapitálem se rozumí „... kapitál vázaný v položkách oběžného majetku podniku.“ [7, s. 19] Pracovní kapitál lze dělit na hrubý pracovní kapitál, který je roven oběžným aktivům a čistý pracovní kapitál, který je roven hrubému pracovnímu kapitálu po odečtení krátkodobých závazků podniku (manažerský pohled na pracovní kapitál).

Řízení pracovního kapitálu zahrnuje zajištění zdrojů pro financování pracovního kapitálu podniku. Pracovní kapitál představuje dosti drahý zdroj financování podniku, ale na druhou stranu mu umožňuje větší stabilitu a flexibilitu. Nižší objemy pracovního kapitálu představují značnou finanční úsporu za cenu náročnějšího řízení, vyšší zranitelnosti a nízké pružnosti reakce podniku na změny. [7] Objem a struktura pracovního kapitálu jsou určovány několika vnitřními a vnějšími vlivy, přičemž podnik

musí velmi pečlivě definovat jejich dopady na podnik jako celek a zkoumat možné alternativy výše a rozložení pracovního kapitálu neboli „... *nutno hledat odpověď na otázku, jak najít určitou hladinu zásob, pohledávek a finančního majetku, kterou lze považovat za optimální z hlediska zisku, rizika jeho dosažení a jiných hodnotících faktorů.*“ [7, s. 19]

### **8.2.1. Controlling pohledávek**

Jedním z parametrů konkurenceschopnosti společnosti je její vztah k odběratelům, pro něž je krom jiných faktorů důležité nastavení podmínek obchodního úvěru. Poskytování úvěru je v účetnictví zobrazeno jako pohledávka za odběrateli. Ve výkazu cash flow se realizace prodeje objeví až po přijetí peněz za poskytnuté zboží a služby na bankovní účet, nikoli ihned po jeho uskutečnění. Tato prodleva mezi vznikem pohledávky

a reálným přijetím peněžních prostředků může způsobit podniku nemalé problémy. Především zpozdí-li se platby, nebo když odběratel vůbec nezaplatí. Obchodní úvěr je tedy spojen s riziky a s dodatečnými náklady, a proto je velmi důležité dobře nastavit úvěrové podmínky, hodnotit pozitivní a negativní dopady zvolené úvěrové politiky podniku a řídit již vzniklé pohledávky. Toto by mělo být podstatou controllingu pohledávek. [7]

Controlling v oblasti řízení pohledávek provádí jejich **monitoring**, kde sleduje především „... *evidenci a kontrolu objemu pohledávek, vztah pohledávek k objemu prodeje, lhůty splatnosti pohledávek.*“ [7, s. 24] Nejčastěji používaným ukazatelem, za jehož pomoci jsou pohledávky monitorovány, je ukazatel obrátky, který vyjadřuje počet obrátek za dané období a doby obratu pohledávek, který udává průměrný počet dní mezi vystavením faktury a jejím uhrazením. [3]

Dalšími hledisky pro monitoring je také stáří pohledávek, jež se eviduje v časových intervalech, které se v podnikové praxi liší dle potřeb podniku. [7]

### **8.2.2. Controlling zásob**

Controlling zásob řeší především dva problémy – kdy a kolik objednat či vyrobit daných položek, přičemž bere v úvahu pozitivní i negativní efekty držby zásob [7]:



- Pozitivní efekty – snížení nákladů na objednávání a přijímání zásob, množstevní slevy, snížení rizika (pojistné zásoby), snížení nákladů na koordinaci procesů, rovnoměrné využití výrobních kapacit, spekulace na růst hodnoty zásob v čase.
- Negativní efekty – náklady držby zásob, na pořízení zásob, na objednávání a přijímání zásob, náklady z nedostatku zásob, náklady kapitálu, náklady vzniklé poklesem hodnoty zásob.

V podniku může docházet ke střetu zájmů a k různým pohledům na důležitost jednotlivých efektů a velikosti jejich dopadu. Předmětem controllingu zásob jsou především ty zásoby, které jsou pro podnik kritické, tj. jejich absence může vyvolat velké dodatečné náklady. K identifikaci kritických položek slouží například metoda ABC. [15] Controlling zásob provádí monitoring a kontrolu zásob za pomoci ukazatelů, například za pomoci ukazatele obrátky zásob (jak rychle zásoby vstupují do výrobního procesu) nebo doby obratu zásob (průměrná doba mezi pořízením zásob a prodejem výrobků). [3]

### **8.3. Controlling likvidity**

Controlling likvidity je součástí finančního controllingu. Likvidita značí „... *míru schopnosti podniku uhradit své závazky v daných termínech.*“ [18, s. 120] Je tedy potřeba řídit příjmy a výdaje za pomoci finančních plánů a jejich kontroly, přičemž se za optimální považuje vyvážená bilance. Velké přebytky peněžních prostředků také nejsou žádoucí, jelikož společnost tak přichází o dodatečné zisky jejich užitím v podnikání. Naopak nedostatečné finanční prostředky ohrožují stabilitu podniku, snižují podnikovou aktivitu, kredibilitu a může vést až k insolvenční. [7]

*„Kontrola se v rámci peněžní dispozice zaměřuje jednak na ověření předpokládaných toků peněžních prostředků, jednak na ověřování vyrovnanosti stavů kont a čerpání úvěrových limitů. Sleduje se hlavně úroveň zadluženosti u bank ve vztahu k úvěrovým limitům, úroveň přebytků či schodků na jednotlivých bankovních účtech a optimalita nákladů finančních zdrojů.“* [7, s. 45]

### **8.4. Nákladový controlling**

Nákladový controlling „... *se primárně zaměřuje na řízení faktorů, jež ovlivňují výši zisku firmy, a tím přirozeně i na její náklady a výnosy.*“ [11, s. 36]

*„Nákladový controlling je samostatná větev ekonomického řízení vycházející z údajů účetnictví a založená na kalkulaci neúplných nákladů, přičemž optimalizuje jak z celopodnikového hlediska, tak podle výrobků, segmentů trhu a míst odpovědnosti příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.“ [13, s. 178]*

Nákladový controlling má tedy za úkol nastavení systému pro řízení nákladů, především systému plánování nákladů a výnosů, vyhodnocování naplňování stanovených cílů, analýzu jejich případných odchylek a navrhování opatření vedoucí k jejich eliminaci. [12] *„Hlavní náplní nákladového controllingu je sestavování rozpočtu nákladů a výnosů a jeho vyhodnocování pomocí odchylek, výpočet plánovaných, výsledných a cenových kalkulací, reporting.“ [12, s. 27]*

#### **8.4.1. Klasifikace nákladů**

Pro efektivní řízení nákladů a kontrolu jejich hospodárnosti je třeba vymezit jejich klasifikaci z různých úhlů pohledu.

Nákladem ve finančním pojetí je třeba rozumět *„... úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů a který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu.“ [11, s. 44]* V pojetí manažerského účetnictví je náklad vnímán jako hodnotové vyjádření racionálně a přiměřeně (účelně) vynaložených ekonomických zdrojů podniku, které účelově souvisejí s jeho ekonomickou činností. [11]

#### **8.4.2. Druhové členění nákladů**

Druhové členění je jednou ze základních struktur nákladů pro získání detailnějších informací pro potřeby jejich řízení. Dle druhového členění je sestavován výkaz zisku a ztráty, tudíž je klíčovým členěním z hlediska finančního účetnictví. Druhové členění je možné provádět u nákladů, které mají následující charakteristiky: externí (nevznikají uvnitř podnikového procesu), prvotní, jednoduché (tvořeny jen jednou nákladovou položkou). [3]

*„Za základní nákladové druhy se přitom považují: spotřeba materiálu, spotřeba a použití externích prací a služeb, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy dlouhodobě využívaného majetku, finanční náklady.“ [11, s. 65]*

### 8.4.3. Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů slouží hlavně k vnitropodnikovému řízení nákladů, ale je možné se s ním setkat i ve finančním účetnictví, jelikož výkaz zisku a ztráty může být sestaven také v účelovém členění, za určitých doplňujících informací. Účelové členění podává managementu informaci „... *na co byl náklad vynaložen, k jakému účelu.*“ [3, s. 6]

Náklady z hlediska účelu jsou dále členěny dle jejich vztahu k výkonům nebo dle jejich vztahu k útvarům (střediskové členění). [3]

**Dle vztahu k výkonům** jsou náklady členěny na:

- Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení – náklady technologické přímo souvisejí s danou aktivitou podniku a platí zde přímá úměra. Náklady na obsluhu řízení se na základě změn aktivity nemění, jsou společné pro více technologických celků [3] a jsou vynakládány „... *za účelem vytvoření, zajištění a udržení...*“ [11, s. 68] činností.
- Náklady přímé a nepřímé – přímé náklady lze jednoznačně přiřadit danému výkonu, nepřímé náklady se naopak nedají jednoznačně přiřadit k jedinému výkonu, ale vztahují se neoddělitelně hned k několika výkonům, ke kterým jsou pak přiřazovány dle zvolených matematických klíčů. [13] Toto členění je dle Krále nazváno jako kalkulační členění nákladů, jež je zvláštním typem členění účelového. [11]
- Náklady jednicové a režijní – jednicové náklady představují samostatné nákladové položky a lze je přiřadit ke stanovené jednici daného výkonu. Náklady režijní pak představují komplexní položky členěné dle funkce v procesu (zásobovací, výrobní, správní, odbytová režie) a jsou rozpočítávány dle zvolené základny na útvary. [3] Členění nákladů na jednicové a režijní napomáhá řízení hospodárnosti podniku. [11]

Mezi hledisky členění nákladů je možno nalézt jejich provázanost. Jednicové náklady jsou vždy přímé náklady a režijní náklady jsou vždy nepřímé náklady. Většina technologických nákladů jsou náklady přímými a náklady na obsluhu a řízení jsou obvykle náklady nepřímými. [3]

**Ve vztahu k útvarům** jsou náklady sledovány dle místa jejich vzniku, kde se přebírá také odpovědnost za jejich vznik. [11] Cílem je zajištění optimálního rozložení mezi

útvary, efektivita vynakládání nákladů v útvarech, spolupráce mezi útvary a věcná a časová souvislost mezi objemy výkonů a potřebnými zdroji. [3]

#### 8.4.4. Členění dle potřeb rozhodování

Tento způsob členění je charakterizován orientací na informace pro rozhodování a zhodnocení budoucích variant. [11]

**Členění dle vztahu k objemu výkonů** neboli kapacitní členění rozlišuje náklady z hlediska jejich vztahu k objemu výkonů na fixní a variabilní náklady. Toto členění je používáno pouze pro manažerské potřeby řízení nákladů a pro jejich controlling. [13]

- **Fixní náklady** jsou ve vztahu k objemu výkonů nezávislé a ve většině případů změny objemu se tedy nemění. Měnit se mohou pouze v případě, bude-li změna objemu tak rozsáhlá, že by vedla k nutnosti rozšířit stávající kapacity (výrobní, skladovací prostory atd). Fixní náklady by pak skokově vzrostly a pro určitý interval množství objemu by nadále zůstávaly nezměněny. Management se snaží při řízení nákladů o jejich maximální využití. [11]
- **Variabilní náklady** jsou na objemu výroby přímo závislé (při zvýšení objemu výroby se zvyšují i variabilní náklady). [3] Variabilní náklady jsou dále členěny dle jejich průběhu na nadproporcionální, proporcionální a podproporcionální. [11]

Z hlediska objemu výroby jsou také sledovány celkové, průměrné, přírůstkové (mezní náklady), hraniční [3] a rozdílové náklady (mění se v závislosti na zvolené variantě – tzv. relevantní náklady). [11]

**Členění dle daného rozhodnutí** odlišuje reálné a oportunitní náklady.

- **Reálné náklady** jsou vyvolány uskutečněním určitého rozhodnutí a často ovlivňují všechny oblasti podniku (strategická rozhodnutí). [3]
- **Oportunitní náklady** představují „... *ušlý efekt z nejlepší varianty, který jsme obětovali pro variantu, kterou jsme vybrali.*“ [3, s. 67]

#### 8.4.5. Kalkulace

Kalkulace je „... *základním hodnotovým informačním nástrojem...*“ [11, s. 69] pro řízení jednicových nákladů (výkonnostní hledisko). „*V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti*

*s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu.*“ [11, s. 120]

Kalkulaci je možno chápat nejen jako samotnou činnost, kdy jsou zjišťovány náklady na konkrétní výkony, ale i jako výsledek této činnosti a také jako součást informačního systému podniku. [3] Předmětem kalkulace jsou jednotlivé podnikové výkony neboli kalkulační jednice a také kalkulované množství, které je důležité pro rozpočítávání fixních nákladů na kalkulační jednice. [11] Zvolená metoda kalkulace závisí na předmětu kalkulace, zvoleném způsobu přiřazování nákladů tomuto předmětu a na jejich struktuře. [11] V literatuře jsou nejčastěji uváděny následující metody kalkulací.

**Kalkulace dělením** zohledňuje pro přiřazení nákladů množství kalkulačních jednic.

[11] Kalkulace dělením jsou dále členěny jako:

- prostá kalkulace – pro náklady vyvolané jedním výkonem nebo pro více výkony, ale stejně náročnými co do nákladovosti, [11]
- kalkulace s poměrovými čísly – využívá příčinného vztahu k přepočtené jednici, která odráží různou nákladovou náročnost jednotlivých výkonů, [11]
- stupňovitá – tato metoda stanovuje jednicové náklady na různých stupních výrobního procesu [3] (tuto kalkulaci v publikaci Manažerské účetnictví Bohumil Král neuvádí).

**Kalkulace přírážková** využívá rozvrhových základů pro rozdělení nákladů na jednotlivé výkony. [11] „*Rozvrhová základna je veličina, pomocí níž jsou nepřímé náklady přiřazovány jednotce výkonu.*“ [3, s. 93] Přírážková kalkulace může být [11]:

- součtová (sumační) – nepřímé náklady jsou podřízeny jediné rozvrhové základně, která má pro ně v celku vypovídající schopnost,
- diferenciovaná – používá různé rozvrhové základny pro skupiny nepřímých nákladů.

**Kalkulační vzorec** odráží strukturu nákladů pro jednotlivé výkony a pro každý podnik je sestaven individuálně, což odráží různé výkony a potřeby řízení daného podniku. V literatuře je uvedena jeho hrubá struktura, jež může sloužit jako rámeček pro to, co je třeba v kalkulaci zohlednit – viz příloha C. [11]

## 9. Nástroje controllingu

V této kapitole jsou stručně popsány hlavní controllingové nástroje, za pomoci kterých dochází k naplňování funkcí a úloh controllingu.

### 9.1. Rozpočetnictví a plánování

Rozpočetnictví se zabývá sestavováním a vyhodnocováním rozpočtů neboli finančních plánů. „*Základním úkolem rozpočtu je v peněžním vyjádření kvantifikovat vývoj hodnotových veličin...*“. [6, s. 98] Rozpočet je finančním plánem. [13]

Základními funkcemi rozpočetnictví je funkce plánovací, koordinační, motivační, kontrolní a funkce měření výkonnosti. Plány na všech úrovních (strategické, operativní) by měly být tvořeny dle jednotně vymezených zásad plánování a dílčí plány by měly být propojeny. [6] Měl by být definován také nositel a adresáti plánu. [4]

Rozpočet je sestavován vždy na určité období a pro daný objem a strukturu plánovaných činností, které jsou předpokládány na základě vývoje klíčových ukazatelů a analýzy prostředí podniku. Rozpočty jsou z časového hlediska děleny na strategické – vyjadřují dlouhodobé cíle, krátkodobé rozpočty (například měsíční) – pomáhají řídit operativní úkoly v podniku a na hlavní podnikový rozpočet – udává zpravidla plán na jeden rok. [6]

Rozpočet je sestavován za celý podnik tak, aby bylo možno jej detailněji rozklíčovat i na jednotlivá střediska, divize apod. Neboli: „... *the process of preparing detailed, short-term (usually one year) plans for the functions, activities and departments of the organisation thus converting the long-term Corporate Plan into action.*“ [14, s. 132] Názory na to, jak rozpočty správně sestavovat a vyhodnocovat, se různí. [6]

Mikovcová ve své publikaci o controllingu uvádí tři základní fáze plánování [16]:

- Fáze analytická a prognostická – podklad pro tvorbu prognóz na základě informací o okolí podniku a jeho vývoje.
- Fáze koncepční – rozpracování postupů k dosažení vytyčeného cíle, který byl podroben případným korekcím na základě informací získaných z předchozí fáze.
- Fáze implemenční – nutné sledovat realizaci plánu a provádět analýzu odchylek.

Mezi metody plánování se uvádějí nejčastěji dva postupy – shora dolů nebo zdola nahoru:

- *„Beim top-down approach beginnt man mit der Spezifikation der Aussenumgebung des Systems und legt durch Entwurfsentscheidungen die Innenumgebungen fest.*
- *Beim bottom-up approach ist die Vorgehensweise umgekehrt: Zunächst wird ein Untersystem mit maximalen Leistungen entworfen, dann sucht man nach der passenden Systemumgebung.“* [8, s. 111]

Metoda „top-down“ je postup rozpracovávání plánu stanoveného vrcholovým managementem na příslušné dílčí plány napříč organizací. Metoda „bottom-up“ naopak prezentuje tvorbu plánů sestavených nejprve na nejnižších úrovních, jež jsou následně předkládány vyšším stupním dle organizační hierarchie.

## **9.2. Reporting**

*„Reporting představuje komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které syntetizují informace pro řízení podniku jako celku i jeho základních organizačních jednotek.“* [6, s. 10]

Pro reporting je třeba jasně definovat klíčové ukazatele výkonnosti (KPI), což jsou kvantitativní i kvalitativní měřítka používaná pro vyhodnocování skutečnosti a plnění plánu. Zpětná vazba je zajišťována za pomoci komentářů a zdůvodnění, které jsou součástí reportů. [6]

Reporting je rozlišován dle uživatelů, jimž jsou reportované informace určeny. Externí uživatelé mají k dispozici veřejné výkazy podniku, interní uživatelé i detailnější vnitropodnikové výkazy. I interní uživatele je ale třeba rozlišovat a poskytovat jim jen takové informace, které jsou pro ně relevantní a nezbytné. Neomezený komplexní přístup k informacím by měl mít jen vrcholový management. Zajišťování distribuce citlivých vnitropodnikových informací vyžaduje nároky na obsahovou a formální stránku a způsob jejich prezentace, přičemž tyto nároky jsou ovlivněny právě i tím, komu jsou reportovaná data určena a jaké mají uživatelé na reporting požadavky. Podnik si obsahovou i formální stránku reportů nastavuje sám. Také je individuálně nastavena četnost jednotlivých reportů. Reporty pak mohou být pravidelné (standardní) nebo mimořádné dle potřeby co do obsahu či periodicity. Dále lze dělit reporty

na souhrnné a dílčí. [6] Krom požadavků co do formy a obsahu by měl reporting poskytovat také objektivní, ověřitelné a srozumitelné informace, a to vše včas. [16]

### **9.3. Monitoring**

Monitoring znamená sledování zvolených ukazatelů nebo jevů ovlivňujících cíle podniku. Ve vztahu ke strategickým cílům je možno dělit monitoring na: „... *internal monitoring practices (feedback mechanisms, meetings, and board reviews) and external monitoring practices (benchmarking, market research, and strategic audits of products and processes)*...“. [10, s. 74] V operativním controllingu se lze setkat především s monitoringem pracovního kapitálu v oblasti pohledávek a zásob. [7]

### **9.4. Analýza odchylek**

Při porovnání skutečného a plánovaného stavu je ve většině případů možno pozorovat vzniklé odchylky. Odchylky jsou buď kladné (skutečnost převyšuje plán) nebo záporné (skutečnost nižší než plán). Pozitivní a negativní efekt se ale liší dle toho, zda jde o výnosy nebo náklady. Příčinou vzniku odchylek je například špatné naplánování nákladů a výnosů, špatné vymezení cílů, vznik nepředpokládaných změn okolí podniku atd. Důležitá je flexibilita podniku neboli schopnost podniku na změny včas reagovat. Ta je z části zajišťována právě analýzou odchylek, ale je třeba, aby podnik z této analýzy vyvodil důsledky a provedl takové změny, které povedou k jejich eliminaci (v případě negativních odchylek). [6] Chapman ve svém strategickém pojetí vnímá odchylky jako výzvu a podnět k inovacím: „*Deviations from expectations were opportunities to bring about improvements to the current processes.*“ [10, s. 50]

Cílem analýzy odchylek je tedy identifikovat příčinu zjištěných odchylek, aby mohla být sjednána náprava. Zjišťování odchylek se provádí následně po uskutečnění plánovaných činností nebo průběžně – například prováděním forecastů a korekcí plánu na základě prognóz budoucího vývoje. Při analýze odchylek je rovněž definována odpovědnost za jejich vznik. [6]

„*Podnik si musí stanovit konkrétní pravidla a metodické postupy pro zjišťování odchylek. Tyto postupy by měly vedle požadavků řídicích pracovníků respektovat i účetní postupy a pravidla užívání v podniku pro vykazování a členění nákladů a výnosů, ocenění zásob (nakupovaných i vlastní výroby) atd.*“ [6, s. 147]



## 10. Parker Hannifin Industrial s. r. o.

Společnost s ručením omezeným Parker Hannifin Industrial se zabývá výrobou pryžových a plastových výrobků, kovoobráběčstvím a výrobou strojů a zařízení pro všeobecné účely.<sup>2</sup>

### 10.1. Základní údaje<sup>3</sup>

Obchodní firma:	Parker Hannifin Industrial s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Identifikační číslo:	254 15 123
Sídlo:	Chomutov, Na Moráni 5480, PSČ 430 01
Předmět podnikání:	výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, obráběčství
Datum zápisu:	14. března 2000
Základní kapitál:	200.000.000, – Kč

Společnost byla založena společností Parker Hannifin Holding GmbH, zapsanou ve Spolkové republice Německo, která vlastní 100% obchodní podíl Parker Hannifin Industrial s. r. o. Vrcholovou mateřskou společností celé skupiny je americká společnost Parker Hannifin Corporation.

### 10.2. Historie společnosti<sup>4</sup>

Společnost Parker Hannifin (dnešní holding) má kořeny ve společnosti zabývající se vzduchotechnikou. Byla založena již po první světové válce roku 1918 Arthurem Parkerem. V roce 1957 došlo k akvizici této společnosti se společností Hannifin. Již roku 1960 vznikla nová mezinárodní divize pro zavedení produktů a značky na zahraniční trhy. O deset let později společnost posílila pozici na trhu leteckého průmyslu, a to i přesto, že se v té době projevovaly intenzivně dopady ropné krize.

---

<sup>2</sup> *Finanční výkazy společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o.*, 2011

<sup>3</sup> *Justice.cz* [online] Praha: Ministerstvo spravedlnosti, 2013, Aktualizace 22.4.2013, [cit. 3.4.2013]  
Dostupné z: <http://www.portal.justice.cz/cz/>

<sup>4</sup> *Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o.*, 2013

V 80. letech 20. století bylo úspěšně dokončeno dalších sedm nových akvizic a obrat společnosti překročil hranici jednoho miliardu dolarů.

Samostatná společnost Parker Hannifin Industrial s.r.o. (dále jen PHI) započala svou produkci v srpnu roku 1997 ve dvou nájemních halách s pouhými 45 zaměstnanci. O rok později došlo k rekonstrukcím těchto hal vyvolanými změnami využití. Byla potřeba přeměny na výrobní halu uzpůsobenou pro kovoobráběčství. Druhá hala byla uzpůsobena pro montáž součástí a výrobků. V roce 1999 se produkční kapacity rozšířily o zavedení montáže komponent pro vzduchotechnické systémy. Společnost investovala jak do kapitálu nákupem dodatečných strojů, tak i do lidských zdrojů náborem nových zaměstnanců. Jejich řady se rozrostly a společnost čítala na 70 zaměstnanců. Rok 2000 byl pro společnost zlomový. Začal projekt výstavby nového závodu a společnost zaměstnávala již 250 zaměstnanců. Výstavba byla částečně dokončena roku 2001, kdy bylo uvedeno do provozu první podlaží. Veškeré technické zázemí ze dvou původních hal bylo přesunuto do těchto nových prostor. Společnost se v tuto dobu rozrostla již o další stovku zaměstnanců. Úplné dokončení projektu výstavby rozšiřujícího závodu proběhlo roku 2004.

V roce 2013 ve společnosti pracuje přes 500 zaměstnanců v sedmi divizích, které byly svým zaměřením uzpůsobeny poptávce. Aktuálními divizemi společnosti PHI jsou:

- HPDE – Hose Products Division Europe,
- MCSE – Mobile Climate System Europe – divize klimatizace,
- HCSE – Hydraulic Cartridge Systems – divize hydraulické ventily,
- PFDE – Polyflex Division Europe,
- HFDE – Hydraulic Filter Division Europe – divize filtrační,
- PMD – Pump/Motor Division,
- HTAU – Hose and Tube Assembly.

### **10.3. Externí analýza**

Jelikož podnik je otevřený systém, je ovlivňován svým okolním prostředím, jemuž se přizpůsobuje. Zároveň ale může i podnik působit na své okolí a spoluutvářet ho. Pro řízení podniku je tedy nutné okolní prostředí detailně analyzovat, což je možné

provádět za pomoci metod controllingu v analytické fázi (např. PEST analýza). Podnik by se měl zaměřit jak na analýzu makroprostředí, tak na analýzu mezoprostředí, tj. všech faktorů bez ohledu na to, zda je může ovlivnit nebo nikoli. Externí analýza by pak měla poskytovat informace o příležitostech a hrozbách podniku a jeho okolí. Podnik by měl být schopen na tyto zjištěné příležitosti a hrozby také adekvátně reagovat – příležitosti maximálně využít a hrozbám se vyhnout úplně nebo je alespoň minimalizovat.

### **10.3.1. Analýza makroprostředí**

Makroprostředí zahrnuje takové faktory, které podnik nemůže svou činností nikterak ovlivnit. Analýza makrookolí podniku PHI bude provedena metodou tzv. PEST analýzy, jež analyzuje čtyři druhy faktorů, které mají na podnik největší vliv. Jsou to politicko-právní, ekonomicko-hospodářské, sociálně-kulturní a vědeckotechnologické faktory.<sup>5</sup>

#### **• Politicko-právní faktory**

Společnost PHI podléhá platné české legislativě. Pro podnikání na území ČR musí především dodržovat zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v platném znění a zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce v platném znění. V neposlední řadě je třeba jednat v souladu se zákonem č. 17/1992 Sb., o životním prostředí ve znění pozdějších předpisů.

Společnost dále kromě obecně platných zákonů a ustanovení musí dodržovat také veškeré předpisy, vyhlášky, ustanovení a nařízení podléhající Ministerstvu průmyslu a obchodu ČR.

Jelikož firma své výrobky převážně exportuje do zahraničí (až 99% výrobků), je závislá na monetární politice České národní banky (dále jen ČNB), vývoji měnových kurzů, proexportních opatřeních atd. Tyto údaje budou podrobněji rozpracovány v následující kapitole.

---

<sup>5</sup> *Strategická situační analýza*. [online] Jihlava: Ing. Radek Jonáš, 2013, Aktualizace 4.4.2013, [cit.4.4.2013] Dostupné z: <http://www.strateg.cz/>

Vývoj celé ekonomiky ovlivňují také politické faktory, a proto je důležité zmínit restriktivní fiskální politiku vlády pro období 2010 – 2014.

### • Ekonomické faktory

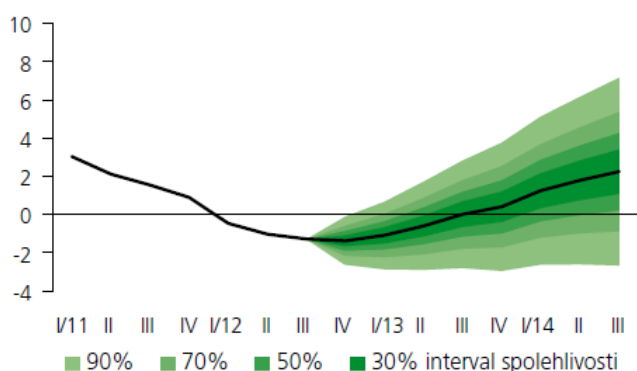
Vzhledem k povaze předmětu podnikání společnosti zde budou prezentovány tyto makroekonomické ukazatele: HDP, vývoj měnového kurzu a nezaměstnanost.

V roce 2012 ekonomika ČR klesala, jednalo se tedy o období recese, kdy HDP meziročně kleslo o 1,2%. Příčinou bylo především snížení výdajů domácností na konečnou spotřebu. Celoročně došlo i ke snižování vládních výdajů, což odpovídá plánovaným rozpočtovým škrtnutím v rámci politické strategie rozpočtové odpovědnosti kabinetu Petra Nečase. Příznivý vývoj zaznamenal zahraniční obchod, který meziročně vzrostl o 1,5%.<sup>6</sup>

Z výzkumu Českého statistického úřadu, který byl proveden v březnu 2013, vyplývá, že v horizontu příštích šesti měsíců firmy ani domácnosti neočekávají zlepšení ekonomické situace. Obdobně je tomu i v očekávání celkového exportu firem, v němž se rovněž neočekávají významné změny.<sup>7</sup> I dle ČNB výhledy pro rok 2013 nejsou příliš příznivé a oživení ekonomiky je očekáváno až v roce 2014.<sup>8</sup>

Graf 1: Prognóza růstu HDP

(meziroční změny v %, sezonně očištěno)



Zdroj: *Zpráva o inflaci/I\_2013*. [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

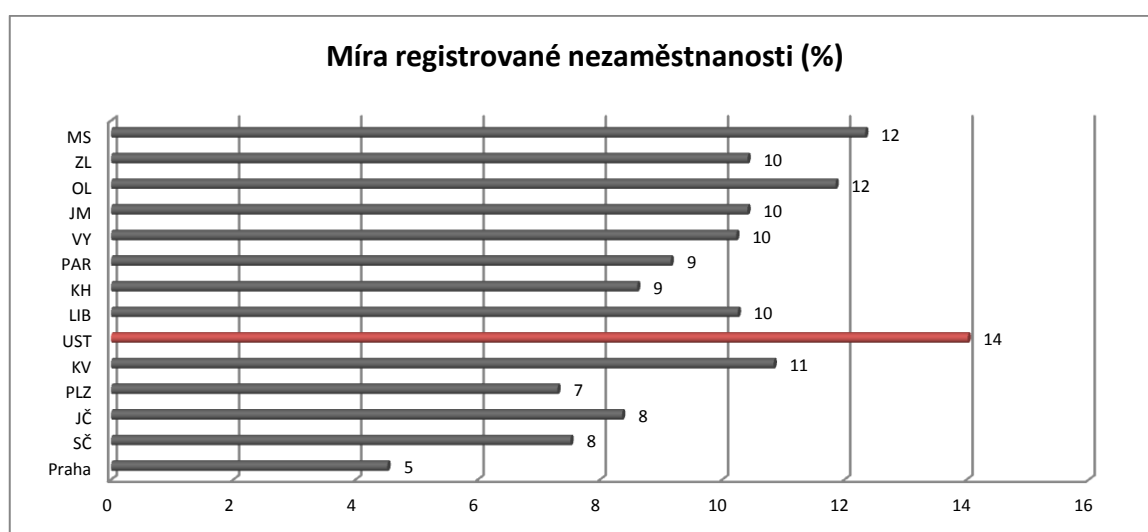
<sup>6</sup> *Vývoj ekonomiky České republiky v roce 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>7</sup> *Souhrnné výsledky konjunkturálního průzkumu v podnikové sféře*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>8</sup> *Globální ekonomický výhled - březen 2013*. [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

Míra nezaměstnanosti je v Ústeckém kraji dlouhodobě nad celorepublikovým průměrem. Obecná míra nezaměstnanosti v ČR naměřená ve 4. kvartálu roku 2012 dle Českého statistického úřadu činila 7,2%.<sup>9</sup> V to samé období Ústecký kraj měl nezaměstnanost ve výši 10%.<sup>10</sup> Dle ukazatele registrované míry nezaměstnanosti, který vychází z údajů úřadů práce, je Ústecký kraj k 31.12.2012 na pomyslné první příčce. Kraj v boji proti vysoké nezaměstnanosti nabízí veřejnou podporu v podobě investičních pobídek a zapojuje se do různých projektů na podporu rekvalifikace zaměstnanců. Podporu v rámci pobídek čerpala v minulosti i společnost PHI.

Graf 2: Míra registrované nezaměstnanosti v ČR dle krajů



Zdroj: *Statistický bulletin – Ústecký kraj za rok 2012*, [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>, vlastní zpracování (2013)

Celorepublikově se dále očekává zvýšení nezaměstnanosti. Dle prognóz zpomalí až v druhé polovině roku 2014. Po tomto datu se očekává pokles nezaměstnanosti vlivem nastartování ekonomiky.<sup>11</sup>

Ústecký kraj je krajem průmyslovým, což dokazuje graf č. 3. V Ústeckém kraji bylo v roce 2012 evidováno na 170 průmyslových podniků, které tak řadí tento kraj mezi prvních pět krajů s největším počtem průmyslových podniků s více jak

<sup>9</sup> *Zaměstnanost, nezaměstnanost*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

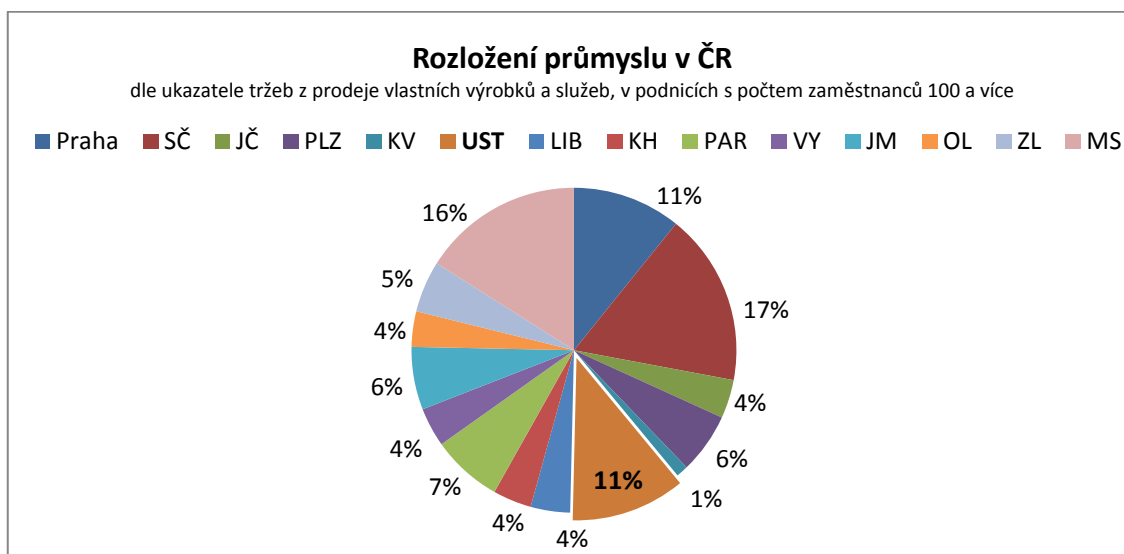
<sup>10</sup> *Nejnovější údaje: Ústecký kraj*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>11</sup> TOMŠÍK, Vladimír. *Makroekonomický vývoj, exportní sektor a aktuální vývoj ve finančním sektoru*. [online] Mladé Buky: X. Exportní fórum, prezentace, 2013. [cit. 13.4.2013] Dostupné z: [http://www.cnb.cz/cs/o\\_cnb/bankovni\\_rada/clenove\\_bankovni\\_rady/tomsik\\_projevy.html](http://www.cnb.cz/cs/o_cnb/bankovni_rada/clenove_bankovni_rady/tomsik_projevy.html)

100 zaměstnanci, přestože od roku 2009 vlivem dopadu světové finanční krize jejich počet neustále klesá. Průmyslové podniky jsou tedy hlavním zaměstnavatelem kraje. Důvodem vysoké nezaměstnanosti uvedené výše je tedy především automatizace výroby v průmyslových podnicích a nedostatečná rekvalifikace pracovníků.

Průmysl dle ukazatele hrubé přidané hodnoty po silných letech 2010 a 2011 v roce 2012 obecně stagnoval. Tržby z přímého vývozu si vedly o něco lépe než tržby domácí. Díky nim došlo v roce 2012 meziročně k růstu tržeb z průmyslové činnosti o 1,1%, především díky růstu automobilového průmyslu.<sup>12</sup> Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb průmyslové povahy v roce 2012 v Ústeckém kraji dosáhly výše 334.779 miliónů korun a oproti roku 2011 vzrostly o 5%. Kraj je tak dle ukazatele tržeb na pomyslném třetím místě v celorepublikovém srovnání a dle ukazatele tržeb na zaměstnance dokonce prvním krajem (6.415.000 Kč na zaměstnance).<sup>13</sup>

Graf 3: Rozložení průmyslu v ČR za rok 2012



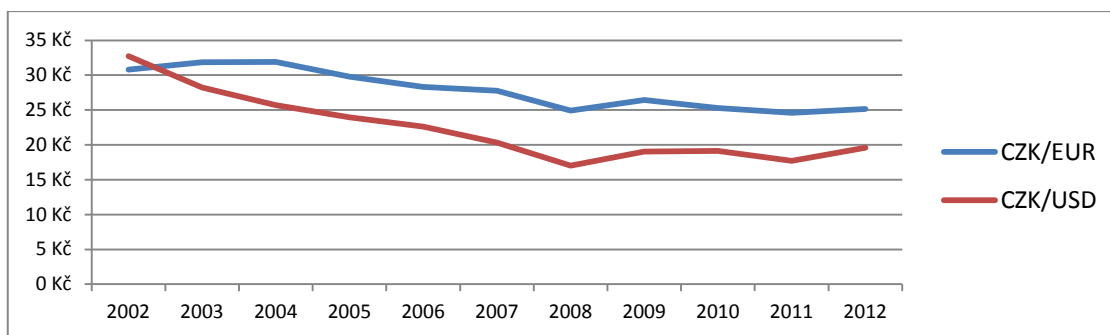
Zdroj: *Statistický bulletin – Ústecký kraj za rok 2012*, [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>, vlastní zpracování (2013)

Vzhledem k tomu, že většina výrobků společnosti je vyvážena do zahraničí, společnost sleduje vývoj devizových kurzů. Převážně vývoj kurzu CZK/EUR a CZK/USD.

<sup>12</sup> *Analýza: Průmyslová produkce v roce 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>13</sup> *Dlouhodobý vývoj Ústeckého kraje v letech 1993 - 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

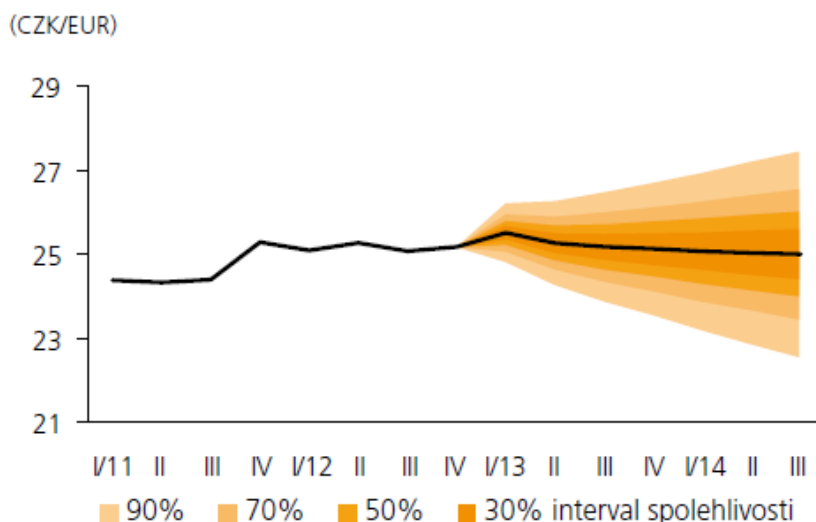
Graf 4: Historický vývoj měnových kurzů



Zdroj: *Makroekonomické ukazatele 2002 – 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 7.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz/](http://www.czso.cz/), vlastní zpracování (2013)

Z minulého vývoje v letech 2002 – 2012 je patrné, že měnové kurzy od roku 2008 mírně narůstaly a od té doby jsou celkem stabilní. Oproti roku 2012 však koruna v obou případech celkem výrazně oslabila, především u kurzu CZK/USD, což je pozitivní pro export. Prognóza ČNB pro vývoj těchto nominálních měnových kurzů je pozvolné posilování české měny vůči euru (graf č. 5) Výhled kurzu CZK/USD je poměrně stabilní, očekává se růst mírně přes hranici 20 CZK/USD. Vývoj měnových kurzů by tedy nijak zásadně neměl ovlivnit domácí vývozy.<sup>14</sup>

Graf 5: Prognóza měnového kurzu CZK/EUR



Zdroj: *Zpráva o inflaci/I\_2013*. [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: [http:// www.cnb.cz/](http://www.cnb.cz/)

<sup>14</sup> *Tabulka klíčových makroekonomických indikátorů*. [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 6.4.2013, [cit. 6.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

- **Sociálně-kulturní faktory**

Ústecký kraj má přes 828.000 obyvatel (stav roku 2012), což je přibližně 8% celkové populace ČR.<sup>15</sup> Stejně jako v mnoha dalších krajích se zvyšuje podíl důchodců při snižování počtu obyvatel starších 15 let, kteří představují potenciální pracovní sílu regionu. Trendem je rovněž nárůst podílu zaměstnanosti v průmyslu, stavebnictví a zemědělství. Poklesl naopak podíl zaměstnanosti ve službách.<sup>16</sup> To je zdůvodněno velkým množstvím nabízených pracovních pozic v technické a strojírenské oblasti, jelikož firmy neustále poptávají kvalitní pracovníky s požadovaným technickým vzděláním. Těch je na trhu nedostatek kvůli dlouhodobému nezájmu ze stran studentů o technické obory, a proto je volná kapacita neustále naplňována, narozdíl od pracovního trhu služeb, který je již naplněn. Technické obory jsou podporovány rovněž státem. Proběhlo několik sociálních marketingových kampaní. Také průměrná mzda zaměstnanců v průmyslu je v Ústeckém kraji jednou z nejvyšších, což zvyšuje atraktivitu oboru.<sup>17</sup>

Úroveň vzdělání v Ústeckém kraji je jedna z nejnižších ve srovnání s ostatními kraji v ČR. Je zde vysoký podíl obyvatel se základním nebo neukončeným vzděláním, což je také příčinou vysoké nezaměstnanosti. Naopak podíl vysokoškolsky vzdělaných je v kraji velmi nízký.<sup>18</sup> Vzdělávacích zařízení, ze kterých je do průmyslových podniků možno potenciálně nabírat budoucí zaměstnance, je přesto v kraji hned několik. Od odborných učilišť přes vyšší odborné a průmyslové školy, až po pobočku ČVUT, která byla v Chomutově otevřena v roce 2006.

- **Technologické faktory**

Česká asociace pro hydrauliku a pneumatiku (dále CAHP), která vznikla již roku 1977 a je odbornou sekcí České strojírenské společnosti, zajišťuje technickou podporu a zprostředkování informací domácím výrobcům hydrauliky a pneumatiky. Dle CAHP

---

<sup>15</sup> *Počet obyvatel v obcích Ústeckého kraje k 1.1.2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 6.4.2013, [cit. 6.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>16</sup> *Krajská správa ČSÚ v Ústí nad Labem. Základní tendence demografického, sociálního a ekonomického vývoje Ústeckého kraje v roce 2011*. [online] Ústí nad Labem: Český statistický úřad, 2012, ISBN 978-80-250-2215-3. [cit. 10.4.2013] Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/2012ediciplan.nsf/t/4B004B4B35/\\$File/72136412.pdf](http://www.czso.cz/csu/2012ediciplan.nsf/t/4B004B4B35/$File/72136412.pdf)

<sup>17</sup> *Dlouhodobý vývoj Ústeckého kraje v letech 1993 - 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

<sup>18</sup> *Problémová analýza Ústeckého kraje*. [online] Ústí nad Labem: Krajský úřad Ústeckého kraje, 2011, Aktualizace 10.4.2013 [cit. 10.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>



řada konkurenčních oborů vytlačila hydraulické a pneumatické systémy ze zavedených technologií, a je proto třeba pro tento obor hledat další uplatnění a zaměřit se především na optimalizaci zařízení (úspory energie, minimalizaci ztrát) a ekologii. Technologické trendy umožňují zvyšování účinnosti provozových zařízení a snížení provozních nákladů, jelikož ty jsou pro rozhodnutí o koupi výrobku klíčové. Zákazník nehledí jen na pořizovací cenu, ale především na provozní náklady, spotřebu energie, životnost a účinnost. Je třeba se tomuto trendu v technologii přizpůsobit, využívat více kompozitní materiály, plasty a nové materiály, které umožňují snížení hmotnosti výrobků, snížit třecí ztráty apod. Významným faktorem v oblasti technologie jsou také stále se rozvíjející a zlepšující simulační programy na vývoj nových výrobků.<sup>19</sup>

### 10.3.2. Analýza mezoprostředí

Mezoprostředí a jeho analýza zahrnují takové faktory, které může podnik alespoň částečně ovlivnit.

- **Charakteristiky odvětví**

Společnost PHI je dle klasifikace CZ-NACE, která nahradila v roce 2008 klasifikaci OKEČ, zařazena dle předmětu svého podnikání do sekce C – Zpracovatelský průmysl, konkrétně do oddílu 22 – Výroba pryžových a plastových výrobků, oddílu 25 – Výroba kovových konstrukcí, kromě strojů a zařízení, oddílu 28 – Výroba strojů a zařízení j. n.

Výroba strojů a zařízení meziročně vzrostla o 2,4%. Tento růst byl dán především růstem automobilového odvětví v roce 2012. Naopak výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků poklesla meziročně o 0,8% a výroba pryžových a plastových výrobků poklesla dokonce o 3,6%.<sup>20</sup>

Průmyslová odvětví jsou obecně charakterizována vysokou kapitálovou náročností, což je jednou z hlavních bariér vstupu do odvětví. Počáteční i provozní náklady podnikání v průmyslu jsou obrovské a pohybují se v řádech desítek až stovek miliónů korun v závislosti na rozsahu výroby. Další bariérou jsou úzké dodavatelsko-odběratelské vztahy, které jsou založeny na dlouholeté spolupráci. Vstup nové firmy

---

<sup>19</sup> BENEŠOVÁ, Dana. Hydraulika a pneumatika u nás. [online elektronický časopis] *MM Průmyslové spektrum*, 2012, 2012/11, 16, ISSN 1212-2572 [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.mmspektrum.com/clanek/hydraulika-a-pneumatika-u-nas.html/>

<sup>20</sup> *Analýza: Průmyslová produkce v roce 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

do odvětví je tímto de facto znemožněn. Společnosti vstupující na trh v ČR mají ale většinou zázemí a know how nadnárodních společností, které tak vstupují na nové trhy.

- **Zdrojová náročnost a ekologie**

Zvolené technologie výroby ovlivňují i životní prostředí a kvalitu života místních obyvatel. Je tedy třeba vymezit, jaké zdroje společnost při výrobním procesu využívá a jaké jsou výstupy a jejich dopady na životní prostředí. Dopady činnosti firmy na životní prostředí upravuje zákon č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí

ve znění pozdějších předpisů.

Zdrojová náročnost společnosti je rozčleněna na nároky na půdu, vodu, ostatní surovinové a energetické zdroje.<sup>21</sup>

U půdy se zkoumá druh půdy, třída ochrany půdy nebo velikost záboru. Půda, na které stojí výrobní závody PHI, je ve vlastnictví PHI a je vymezena pozemkovými parcelami dle Katastrálního úřadu města Chomutov. Není půdou zemědělskou a nachází se v průmyslové zóně na okraji města Chomutov.<sup>21</sup>

Spotřeba pitné vody se dělí na spotřebu určenou pro zaměstnance a pro technologie.<sup>21</sup>

Společnost dále využívá k výrobě i k vytápění zemní plyn, elektrickou energii a stlačený vzduch. K tomuto má na svých pozemcích vybudovanu regulační plynovou stanici, trafostanici a kompresorovou stanici. Z plynů ve výrobě spotřebovává především dusík, argon, helium a propan. V neposlední řadě výrobní proces vyžaduje spotřebu olejů a čisticích prostředků.<sup>21</sup>

Společnost svou výrobou a používanými technologiemi produkuje výstupy, které mohou mít dopad na životní prostředí. Cílem je tedy tyto výstupy činnosti ekonomického subjektu definovat a popsat možné dopady na okolí. Zároveň je musí eliminovat, jsou-li v rozporu se zákonem č. 17/1992 Sb., o životním prostředí ve znění pozdějších předpisů.

---

<sup>21</sup> ECOMOST s.r.o. *Oznámení záměru s obsahem a rozsahem dle přílohy č. 4 zákona č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí – Výrobní závod firmy Parker-Hannifin Industrial s.r.o. Chomutov.* [online] Most: ECOMOST s.r.o., 2003, Aktualizace 11.4.2013. [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>, vlastní zpracování (2013)

Zdrojem znečišťování ovzduší je spalování zemního plynu v plynové kotelně nebo v plynových zářičích, které produkují emise. Technologie výroby „pájení na tvrdo“ je dalším zdrojem produkce škodlivin, jelikož při této technologii dochází ke spotřebě technického stříbra a při jeho zpracování dochází k dalším emisím, především oxidů dusíku. Přehled odpadů společnosti je uveden v příloze D.<sup>22</sup>

Ani v jednom z uvedených případů nedochází k překračování limitů stanovených platnou legislativou a nedochází ani k negativním dopadům na půdu, vodu nebo k porušování limitních hodnot pro ekvivalentní hladiny akustického tlaku. Odpady jsou tříděny dle jednotlivých druhů a jsou zabezpečeny proti odcizení nebo úniku. Odpady jsou dále předány osobám oprávněným k nakládání s odpady dle platné legislativy. Ekonomická a výrobní činnost společnosti PHI na obyvatele Chomutova a okolí nemá žádné výrazné negativní dopady už vzhledem k tomu, že je umístěna mimo obytnou zónu a dodržuje zásady ochrany veřejného zdraví. Naopak příznivým vlivem je zvýšení zaměstnanosti v regionu, kterou společnost zvyšovala v průběhu svého působení v regionu svými investicemi do výstavby nových výrobních zařízení.<sup>22</sup>

- **Zákazníci**

Odběratelskými trhy jsou z 80% státy Evropy. Zbýlých 20% představují trhy USA a Asie. Hlavními zákazníky PHI jsou především zahraniční společnosti zabývající se výrobou strojů pro průmysl a stavebnictví a výrobci nákladních automobilů. Proto je PHI závislý na růstu i těchto odvětví. Utlumení poptávky v automobilovém průmyslu nebo ve stavebnictví se projeví snížením produkce těchto odvětví, a to se přímo odrazí na objemu zakázek společnosti PHI. Společnost PHI tedy poptávku po svých produktech může jen velmi málo ovlivnit například za pomoci marketingových nástrojů. Tuto hrozbu velké závislosti na poptávce po produktech svých zákazníků se společnost PHI snaží eliminovat širokým portfoliem svých výrobků, které jsou členěny dle divizí v závislosti na cílové skupině zákazníků.

Každá z výrobních divizí má tedy své klíčové zákazníky. U divize HPDE je to hlavně americký výrobce zemědělské, zahradní, komunální a golfové techniky John Deere, dále automobilka Volvo, německý výrobce manipulační a skladové techniky

---

<sup>22</sup> ECOMOST s.r.o. *Oznámení záměru s obsahem a rozsahem dle přílohy č. 4 zákona č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí – Výrobní závod firmy Parker-Hannifin Industrial s.r.o. Chomutov.* [online] Most: ECOMOST s.r.o., 2003, Aktualizace 11.4.2013. [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>, vlastní zpracování (2013)

Jungheinrich nebo americká společnost NACCO Materials Handling Group, která se zabývá výrobou od těžebních strojů po maloobchodní kuchyňské náčiní atd. Divize MCSE dodává předním automobilovým závodům jako Mercedes, Honda, Opel, Ford, Škoda nebo Volkswagen. Dalšími zákazníky jsou společnosti Siemens nebo Magna Steyr, jež se zabývá výrobou komponent pro automobilový průmysl. Mezi hlavní zákazníky divize HCSE patří automobilky Volvo, Renault a světový lídr ve výrobě hutních strojů a technologií Boumag. U divize PFDE je to především automobilka Renault Trucks a společnost NACCO. HFDE dodává například společnosti Valtra. Divize PMD řadí mezi své hlavní zákazníky společnost Grimme, což je výrobce zemědělských strojů, švédského výrobce průmyslových strojů a vybavení Atlas Copco, výrobce strojů pro průmysl a stavebnictví Manitou, společnost Liebherr, která se specializuje na stavební techniku nebo již výše uvedené společnosti John Deer, NACCO a Jungheinrich. Divize HTAU je divizí čistě montážní a své přímé zákazníky tedy nemá. V neposlední řadě jsou jejími zákazníky také společnosti, které se zabývají prodejem specializovaných nástrojů a zařízení z oblasti hydrauliky a pneumatiky. Příkladem je společnost KOVAZ s.r.o., která je certifikovaným distributorem firmy PHI.

- **Dodavatelé**

PHI má strategicky vychované dodavatele, kteří dodávají všem společnostem holdingu. Takovým dodavatelem je například společnost Interantional Automotive Components. Dochází ale i k vyjednávání s místními dodavateli. V případě výhodné nabídky tak může dojít k uzavření lokálních smluv. Společnost PHI má lokálních smluv uzavřených hned několik. Příkladem je kontrakt se zinkovnou v Příbrami nebo českou pobočkou společnosti Heads & All Threads, která dodává šroubky a jiné montážní prvky.

- **Konkurenti**

Za největšího konkurenta společnosti PHI je považována společnost Eaton Industries s.r.o. Ta se zabývá výrobou pryžových výrobků a autokomponentů. Za dalšího konkurenta může společnost PHI považovat i společnost Sandvik Chomutov Precision tubes s.r.o., zabývající se výrobou trubek z antikorové oceli. Obě tyto společnosti sídlí rovněž v Chomutově a jsou dalšími významnými zaměstnavateli kraje.

Mezi hlavní konkurenty se také řadí společnost Contitech. Té byla v roce 2013 odprodána část divize MCSE, jelikož společnost PHI vyhodnotila výrobu pro odvětví

osobních automobilů jako doplňkovou. Své výrobní kapacity raději přesunula ku prospěchu svých klíčových zákazníků.

Díky vysoké nezaměstnanosti město Chomutov a celý Ústecký kraj podporují malé a střední podnikatele a lákají nové investory do průmyslových zón, které se v oblasti neustále rozvíjejí. Toto představuje potenciální konkurenční hrozbu do budoucna. Většina nově přichozích firem však nejsou plnohodnotnými konkurenty, jelikož společnost PHI nedodává na český trh, ale vyváží výrobky do zahraničí. Ve většině případů tak nedochází ke střetu zájmů.

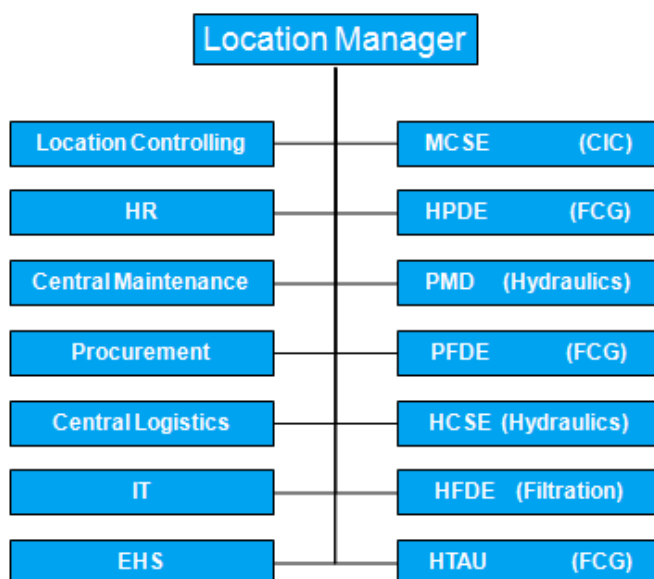
## 10.4. Interní analýza

Interní analýza zkoumá prvky mikroprostředí, které společnost může ovlivňovat.

### 10.4.1. Organizační struktura

Ve společnosti PHI je sedm výrobních divizí. Tyto divize sdílejí podnikové služby, které poskytuje oddělení controllingu (včetně účetnictví a oddělení financí), personální oddělení (HR), oddělení centrální údržby, nákupu (především nevýrobní povahy), centrální logistiky, oddělení IT a EHS (Environment, Health & Safety). Oddělení EHS zabezpečuje v organizaci řízení životního prostředí a bezpečnost a ochranu zdraví při práci. Společnost nemá samostatné oddělení marketingu, jelikož žádné samostatné marketingové aktivity nevykonává.

Obrázek 10: Organizační struktura společnosti PHI



Zdroj: Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o. (2013)

#### **10.4.2. Podniková kultura**

Společnost provádí zaměstnaneckou politiku pomocí oddělení HR a EHS. Do svých řad nabírá zaměstnance s kladným přístupem k práci a při náboru využívá i assessment centra. Zaměstnance dále podporuje vzdělávacími programy, možnostmi kariérního růstu, prací v zahraničí v rámci holdingu nebo poskytováním benefitů, které mají především finanční podobu (např. penzijní připojištění, příspěvky na zdravotnické služby a produkty, odměny za odpracovaná léta aj.). Společnost provádí výzkumy zaměstnanecké spokojenosti – ta pravidelně přesahuje hranici 50%. Díky tomu společnost nemá problémy s vysokou fluktuací zaměstnanců, přestože převážnou většinou zaměstnanců jsou lidé se základním nebo praktickým vzděláním (odborná učiliště). Problémem je ale nedostatek kvalitních pracovníků včetně vysokoškolsky vzdělaných pro manažerské pozice, což souvisí se sociálně-demografickým obrazem regionu.<sup>23</sup>

#### **10.4.3. Výrobní portfolio**

PHI se zabývá výrobou hydraulických, pneumatických a filtračních systémů včetně jejich komponentů pro automobilový a letecký průmysl i jiná průmyslová odvětví. Dále provádí šroubení, nabízí hadicové a trubkové přípojky, hydrogenerátory a hydromotory. Výrobní portfolio je velmi rozsáhlé a je diversifikováno za pomoci divizí společnosti. V příloze E jsou ukázky některých výrobků společnosti.

HPDE divize se zabývá výrobou průmyslových hadic, hadicových přípojek, čerpadel a trubic. Pro zesílení gumových hadic je používána ocel a tyto trubice mají různá využití. Slouží jako distribuční kanál pro vakuum nebo jsou hadice uzpůsobeny pro tlakově velmi náročné převody plynů či kapalin. Trubice jsou vyráběny z oceli nebo z mosazi v různých velikostech (průměr od 4 – 48 mm).

Divize MCSE se zabývá výrobou automobilových klimatizací a souvisejících komponent jako například hadic a trubek, akumulátorů, sušičů vzduchu a sestav olejových chladičů. V roce 2012 byla tato divize se zaměřením na osobní automobily předmětem prodeje společnosti Continental v rámci její divize ContiTech. Společnost

---

<sup>23</sup> BOČAROVA, Zdena. Hledáme lidi s potenciálem. [online elektronický časopis] *Hospodářské noviny IHNED*, 2007, 16.8.2007, 18, ISSN 1213 - 7693 [cit. 10.4.2013] Dostupné z: <http://hn.ihned.cz/c1-21825030-hledame-lidi-s-potencialem>

PHI si ale ponechala část divize MCSE zabývající se výrobou mobilních a hadicových součástí.

Divize HCSE vyrábí různé druhy ventilů, které nabízí ve čtyřech produktových řadách: Proportional valves, GIMA blocks, On/Off Valves, Volvo manifolds.

Divize PFDE se zabývá výrobou a montáží vysoce kvalitních umělohmotných hadic a potrubí, které slouží jako doplňky hydraulickým a pneumatickým zařízením, na něž se společnost specializuje.

Divize HFDE se zabývá výrobou hydraulických filtrových elementů a jejich částí.

V divizi PMD se provádí montáž a testování hydraulických pump a motorů, které jsou sem jako díly dovezeny z Německa.

Divize HTAU je divizí provádějící montáž hadic a trubek. Dříve byla součástí divize HPDE, ale později byla vyčleněna. Od roku 2013 provádí montáž pro divize HPDE, PFDE a MCSE.

#### **10.4.4. Výroba a technologie výroby<sup>24</sup>**

Společnost PHI používá napříč divizemi několik technologií výroby přes obrábění, vyplachování, kompletaci armatur (potrubí), kompletaci hadic až po tvarování, pájení nerostných surovin a materiálů, čištění, kompletaci a kontrolu hotových výrobků.<sup>25</sup> Každá divize si materiál na výrobu obstarává sama za pomoci svého oddělení.

- **Proces obrábění** – obráběcí práce jsou prováděny na soustruzích nebo na specializovaných strojích za použití tzv. řezacích tekutin, mezi které patří například řezné a strojní oleje nebo maziva rozpustná ve vodě. Odpady v podobě kovových úlomků a špon jsou odváděny přímo z místa vzniku za pomoci soustavy dopravníků umístěných pod podlahou přímo do centrální čističky kovového odpadu, kde se na odstředivkách oddělí kovový odpad od zbytků olejů, které se vracejí zpět do výroby.
- **Vyplachování** – probíhá ve dvou etapách, které umožňují snížení spotřeby vody a zajišťují vysokou kvalitu konečného vyplachování.

---

<sup>24</sup> ECOMOST s.r.o. *Oznámení záměru s obsahem a rozsahem dle přílohy č. 4 zákona č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí – Výrobní závod firmy Parker-Hannifin Industrial s.r.o. Chomutov.* [online] Most: ECOMOST s.r.o., 2003, Aktualizace 11.4.2013. [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>

- **Kompletace hadic a armatur** – při kompletaci se používá především manuální práce, kdy jsou součástky montovány na hydraulických lisech, odkud odchází k dalšímu zpracování v procesu výroby do oddělení kompletace hadic, kde se manuálně sestavuje kovová armatura se součástkami gumových nebo termoplastických hadic a spojují se do jednoho celku za pomoci hydraulických lisů.
- **Tvarování** – materiály (především hliník) se tvarují za pomoci mechanického tlaku. Hadice z plastů či gumy jsou tvarovány elektrickým nahřátím na vysokou teplotu přibližně 150°C a následným formováním dle standardních forem, kde dochází k ochlazení materiálu a zakonzervování požadovaného tvaru.
- **Pájení** – společnost provádí pájení dvojího druhu: pájení oceli a hliníku a pájení hliníku. Pájení oceli a hliníku probíhá za pomoci spalování propanu a atmosferického kyslíku ve speciálních výrobních zařízeních. Pájení hliníku je vykonáváno pomocí sváření elektrickým proudem v ochranné atmosféře netečných plynů helia a argonu v poměru 50:50 nebo 30:70.

#### 10.4.5. Marketing

Společnost PHI dbá na každodenní udržování dobrých vztahů jak s dodavateli, které zajišťují příslušné divize, tak s odběrateli, které zajišťuje oddělení „Central Logistics“.

#### 10.4.6. Finanční analýza

Finanční analýza je jedním z nástrojů finančního controllingu, který za pomoci finančních ukazatelů poskytuje detailní informace o ekonomickém stavu podniku. Fiskální rok společnosti PHI končí vždy k 30. 6. daného roku. Finanční analýza bude tedy provedena z dostupných finančních výkazů za období 2008 – 2012.

Tabulka 2: Vybrané ukazatele z výkazu zisku a ztráty společnosti PHI

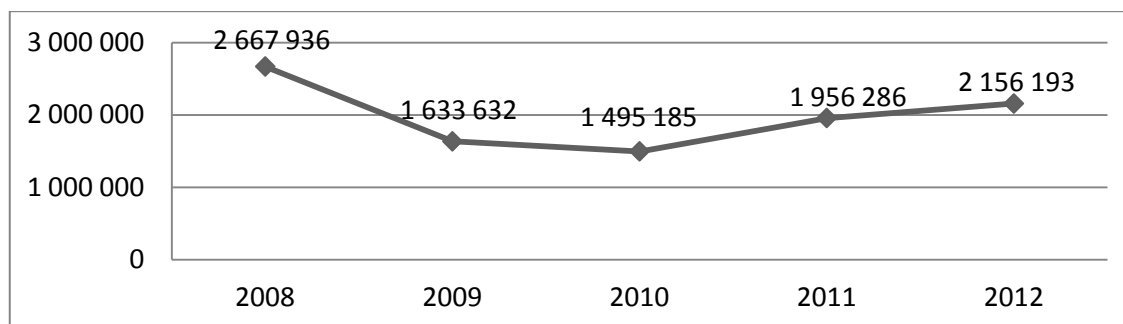
v tis. Kč	2008	2009	2010	2011	2012
Přidaná hodnota	438 087	209 635	288 935	357 559	304 812
Provozní VH	99 031	-128 767	43 518	56 410	11 896
Finanční VH	9 399	11 177	9 113	12 545	-5 559
VH za běžnou činnost	92 615	-97 505	41 830	56 453	7 397
Mimořádný VH	0	0	0	0	0
VH za účetní období	92 615	-97 505	41 830	56 453	7 397
VH před zdaněním	108 430	-117 590	52 631	68 955	6 337

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)



Společnost ve sledovaných letech dosáhla ztráty jen v roce 2009, což bylo dáno především dopadem celosvětové finanční krize především na automobilový průmysl, který následně negativně ovlivnil vývoj zakázek společnosti. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb klesly téměř o 40% a tento pokles nevyvážily ani úspory na spotřebě materiálu a energií. Od roku 2010 ale společnost vykazuje rostoucí trend tržeb.

Graf 6: Výkony společnosti v letech 2008 – 2012 (v tis. Kč)



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty společnosti PHI., 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

V roce 2012 meziročně vzrostly náklady na spotřebu materiálu a energie, které převýšily růst tržeb o 7%, a díky tomu se meziročně snížila přidaná hodnota společnosti. Tento nárůst lze zdůvodnit jak nárůstem tržeb, tj. zvýšením zakázek a zvýšením nákladů za materiál, tak meziročním nárůstem regulovaných cen energií a cen poplatků (především příspěvek na obnovitelné zdroje). V roce 2012 také vzrostly mzdové náklady o 8% a s tím úměrně spojené náklady na odvody za zaměstnance. Mzdové náklady vzrostly díky náboru nových zaměstnanců i díky vypláceným bonusům pro zaměstnance. Meziročně vzrostly také finanční náklady, které představují kurzové ztráty (kurzy koruny byl silnější, než se čekalo).

- **Ukazatele rentability**

Důležitými finančními ukazateli jsou ukazatele rentability, likvidity a aktivity, které budou porovnány s oborovými hodnotami, jež eviduje a zveřejňuje Ministerstvo průmyslu a obchodu.

Společnost vykazuje kladné hodnoty rentability až na rok 2009, a to i přesto, že se ekonomika nachází od roku 2009 v recesi. Ve srovnání s oborovými hodnotami jsou ukazatele rentability mírně podprůměrné, což je dáno především vysokou hodnotou vlastního kapitálu. Ta představuje 80 – 85% z celkových pasiv společnosti (ukazatel věřitelské riziko za rok 2012 byl 21%).

Tabulka 3: Ukazatele rentability

	2008	2009	2010	2011	2012
ROA	6%	-9%	3%	4%	1%
ROA obor	9%	5%	7%	7%	9%
ROE	8%	-11%	3%	4%	1%
ROE obor	11%	6%	11%	12%	15%
ROS	4%	-8%	3%	3%	1%
ROS obor	6%	4%	6%	5%	6%

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

#### • Ukazatele likvidity

Likvidita podniku je velmi významná pro dobré dodavatelské vztahy, které jsou v odvětví průmyslu klíčové. Ukazatele likvidity poskytují informaci o tom, kolikrát by byl podnik schopen uhradit své krátkodobé závazky, kdyby všechna aktiva obsažená v daném ukazateli byla převedena na peníze. Běžná likvidita obsahuje všechna oběžná aktiva, pohotová likvidita obsahuje finanční majetek a krátkodobé pohledávky a peněžní likvidita obsahuje pouze finanční majetek. [3]

Tabulka 4: Ukazatele likvidity

	2008	2009	2010	2011	2012
Běžná likvidita	3,154	6,209	4,572	4,519	3,530
Pohotová likvidita	2,876	4,216	3,911	3,810	3,039
Peněžní likvidita	0,002	0,005	0,001	0,001	0,000

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

Společnost by dle této analýzy neměla mít problémy s likviditou. Její hodnoty jsou v čase stabilní a nadprůměrné. Pro průmyslové podniky se uvádí ideální hodnota pro běžnou likviditu kolem 1,5 a pro pohotovou likviditu v rozmezí 1 – 1,5. Vysoké ukazatele běžné a pohotové likvidity společnosti potvrzují nízké využívání cizího kapitálu tedy tzv. pákového efektu. Doporučená hodnota peněžní likvidity je v rozmezí 0,2 – 0,5.<sup>26</sup> Zde společnost doporučených hodnot nedosahuje. Měla by tedy navýšit úroveň svých finančních prostředků na bankovních účtech pro případ potřeby okamžité likvidity. Z porovnání ukazatele pohotové a peněžní likvidity je patrné, že příliš mnoho finančních prostředků je vázáno v krátkodobých pohledávkách podniku. Společnost by se tedy měla zaměřit především na jejich monitoring.

<sup>26</sup> ZIKMUND, Martin. Ukazatele likvidity. [online elektronický časopis] *BusinessVize.cz*, 2010, ISSN 1805-0263 [cit. 12.4.2013] Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/financni-analyza/ukazatele-likvidity>

Další možností jak analyzovat platební schopnost podniku je užití ukazatelů solventnosti, které představují schopnost podniku platit své závazky v dohodnutých lhůtách.

Tabulka 5: Ukazatele solventnosti

	2008	2009	2010	2011	2012
Krytí dlouhodobých aktiv dlouhodobými zdroji	1,85	1,86	2,22	2,55	2,75
Krytí dlouhodobých aktiv vlastním kapitálem	1,81	1,85	2,19	2,51	2,72

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

Společnost vykazuje u obou ukazatelů téměř totožné hodnoty, což značí nízkou hodnotu dlouhodobých cizích zdrojů. Solventnost obou ukazatelů je rovněž vyšší jak jedna. Navíc se ukazatele během let zvyšují, což znamená, že podnik má sice schopnost získávat prostředky na úhradu svých závazků, ale kryje svým vlastním kapitálem i oběžná aktiva. Negativním jevem je, že se překapitalizace podniku dále zvyšuje. Podnik neoptimalizuje kapitálovou strukturu (nevyužívá cizí zdroje). To je na úkor ziskovosti podniku, jelikož vlastní kapitál je drahým zdrojem krytí aktiv.

- **Ukazatele finanční stability**

Ukazatele finanční stability podávají informaci o využití vlastních a cizích zdrojů podniku neboli popisují jeho finanční strukturu. Ukazatel věřitelského rizika vyjadřuje míru financování aktiv cizími zdroji. Ideální hodnota je okolo 50%. Společnost PHI je dlouhodobě na úrovni mezi 10 – 20%, podstupuje tedy nízké věřitelské riziko, naopak ale nevyužívá výhod finanční páky. Toto se odráží i v ukazateli „koeficient samofinancování“ (podíl vlastního kapitálu na celkových aktivech), který je naopak vysoký. Finanční samostatnost firmy, která poměruje vlastní kapitál a cizí zdroje, je tedy také na vysoké úrovni a poměr dluhu k vlastním zdrojům (převrácená hodnota ukazatele finanční samostatnosti) je naopak velmi nízký. Podnik je tedy i dle ukazatele „finanční páka“ (podíl celkových aktiv na vlastním kapitálu) téměř nezadlužený.

Tabulka 6: Ukazatele finanční stability

	2008	2009	2010	2011	2012
Věřitelské riziko	16%	10%	15%	16%	21%
Koeficient samofinancování	84%	90%	85%	84%	79%
Poměr dluhu k vlastním zdrojům	0,19	0,12	0,17	0,19	0,27
Finanční samostatnost	5,37	8,64	5,87	5,28	3,77
Finanční páka	1,19	1,12	1,17	1,19	1,27

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

- **Ukazatele aktivity**

Mezi ukazatele aktivity patří ukazatele obratu a ukazatele doby obratu. Ukazatel obratu nám sděluje, kolikrát se dané aktivum v daném období přemění na peníze. Doba obratu znamená, za jak dlouho se pohledávky nebo zásoby přemění na peníze.

Tabulka 7: Ukazatele aktivity

	2008	2009	2010	2011	2012
Obrat zásob	13,66	12,33	11,53	12,00	13,10
Obrat pohledávek	4,21	2,90	1,95	2,23	2,11
Doba obratu zásob (dny)	27	30	32	30	28
Doba obratu pohledávek (dny)	87	126	187	164	173
Doba obratu pohledávek z obch. vztahů (dny)	32	28	41	16	53

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

Doba obratu zásob je za zkoumané období téměř na stejné hodnotě a za poslední dva uvedené roky se snižoval. Materiál a suroviny jsou tedy rychleji zhodnocovány. Ukazatel doby obratu pohledávek, který se skokově navýšil v roce 2009, vyjadřuje počet dní, za něž jsou pohledávky uhrazeny. Ukazatel v roce 2012 činil téměř 173 dnů, což je vysoko nad průměrnou dobou návratnosti pohledávek v daném odvětví, který v roce 2012 činil 82 dnů.<sup>27</sup> Vysoké hodnoty jsou však zdůvodněny vysokým podílem pohledávek za ovládající a řídicí osobou. Ty jsou eliminovány v ukazateli „doba obratu pohledávek z obchodních vztahů“, kde jsou brány v potaz pouze pohledávky z obchodních vztahů vztažené k tržbám za prodej vlastních výrobků a služeb (viz kapitola 10.7).

## 10.5. SWOT analýza

Za pomoci SWOT analýzy je možno identifikovat silné a slabé stránky podniku a definovat příležitosti a hrozby vyplývající z okolního prostředí a jeho dynamiky. Pro tvorbu SWOT analýzy byly použity dílčí analýzy – externí a interní. Externí analýza byla detailněji analyzována z hlediska makroprostředí, kde byla použita PEST analýza, a z hlediska mezoprostředí, kde byl aplikován Porterův model pěti sil. V interní analýze byly rozebrány důležité interní oblasti včetně finanční analýzy, důležitého nástroje finančního controllingu.

<sup>27</sup> *BusinessInfo.cz.* [online] Praha: BusinessInfo.cz, 2013, Aktualizace 11.4.2013, [cit. 11.4.2013]  
Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/>

Na základě těchto dílčích analýz, které jsou nezbytné i z hlediska pochopení stávajících controllingových procesů, bude sestavena závěrečná SWOT analýza, jež podá souhrnný přehled o pozici společnosti, která přispěje k lepšímu vyhodnocení controllingových procesů ve společnosti.

### **Příležitosti**

1. Očekávané oživení ekonomiky v roce 2014.
2. Veřejná podpora rekvalifikace zaměstnanců a jiných programů na podporu snížení nezaměstnanosti v Ústeckém kraji.
3. Rostoucí trend tržeb z přímého vývozu (růst automobilového průmyslu) a příslib ziskovosti odvětví i v dalších letech.
4. Stabilní vývoj měnových kurzů.
5. Veřejná podpora technických oborů podpořená marketingovými kampaněmi.
6. Rozvíjející a zlepšující se simulační programy na vývoj nových výrobků.

### **Hrozby**

1. Vstup nových nadnárodních firem v daném odvětví na trh České republiky (podpořeno investičními pobídkami Ústeckého kraje).
2. Klesající trend zakázek pro výrobu kovových konstrukcí a kovodělných výrobků, klesající trend výroby pryžových a plastových výrobků.
3. Nedostatek kvalitních pracovníků s technickým vzděláním především pro manažerské pozice.

### **Silné stránky**

1. Stabilní zázemí a know how americké společnosti Parker Hannifin Holding Gmb.
2. Nízká fluktuace zaměstnanců a možnosti kariérního rozvoje.
3. Efektivní technologické a výrobní procesy zaměřené na recyklaci odpadů a snížení spotřeby vody a energií.
4. Diverzifikované portfolio a široké spektrum zákazníků.
5. Růst výkonů společnosti za poslední tři roky a dosahování kladných hodnot všech ukazatelů rentability.

## **Slabé stránky**

1. Dlouhodobá a prohlubující se překapitalizace podniku.
2. Dlouhodobě vysoká doba obratu pohledávek (celkové pohledávky).

Celkové vyhodnocení je také znázorněno za pomoci tabulky č. 8, která poskytuje komplexní pohled včetně vazeb mezi jednotlivými faktory. Vazby jsou znázorněny za pomoci znamének plus a mínus, při neexistenci vztahu mezi faktory se uvádí nula. Znaménko plus znamená možnost využití silných stránek společnosti k využití příležitostí nebo k potlačení hrozeb a znaménko mínus znamená opačnou tendenci.

Z provedené SWOT analýzy vyplývá, že společnost, ačkoli čelí potenciální hrozbě vstupu nových konkurentů na český trh, má velmi silné zázemí v americkém holdingu s dlouholetou tradicí. Rovněž tuto hrozbu eliminuje širokým spektrem působnosti, jak vyplynulo z analýzy zákazníků společnosti a jejího výrobního portfolia. Diverzifikace portfolia zajišťuje rovněž nezávislost společnosti na vývoji zakázek jen v jednom odvětví.

Příležitostí pro společnost je především nastartování ekonomiky v roce 2014 a růstový trend jedné z hlavních skupin zákazníků – odvětví automobilového průmyslu. Společnost by tak ve střednědobém horizontu měla dosahovat dobrých finančních výsledků, jež by měly podpořit i stabilní prognózy měnových kurzů. Společnost rovněž může dále optimalizovat své výrobní procesy za pomoci neustále se rozvíjejících simulačních programů na trhu. Mohla by tak dosáhnout dodatečných úspor za materiál a energii, které již teď jsou patrné z používaných výrobních technologií, včetně získání přidané hodnoty pro zákazníka v podobě inovací výrobků a snížení jejich provozních nákladů. Tyto investice si společnost vzhledem k dobrým finančním výsledkům může dovolit.

Co se týče problému nedostatku kvalifikované pracovní síly, společnost je v Ústeckém kraji vnímána jako atraktivní zaměstnavatel pečující o své zaměstnance. Proto jistě využije příležitostí veřejné podpory pro rekvalifikaci zaměstnanců a další podporu vzdělávání v technických oborech pro eliminaci hrozby nedostatku kvalitních pracovníků, především pro obsazení manažerských pozic, které jsou díky malé atraktivnosti regionu problémové.

Dá se říci, že jediným problémem společnosti je neefektivní rozložení kapitálu, jež by mohlo tlumit jinak pozitivní vývoj a aspiraci na dosažení ziskových hodnot ve střednědobém horizontu. Rovněž je znepokojující zvyšující se hodnota doby obratu pohledávek, která ohrožuje peněžní likviditu společnosti a negativně ovlivňuje cash flow podniku.

Tabulka 8: SWOT analýza

SWOT ANALÝZA		PŘÍLEŽITOSTI						HROZBY			Σ +	Σ -
		1.	2.	3.	4.	5.	6.	1.	2.	3.		
SILNÉ STRÁNKY	1.	+	0	+	0	0	+	+	0	0	4	0
	2.	0	+	0	0	+	0	0	0	+	3	0
	3.	+	0	+	0	0	+	0	0	0	3	0
	4.	+	0	0	+	0	+	+	+	0	4	0
	5.	+	0	+	0	0	0	0	0	0	3	0
SLABÉ STRÁNKY	1.	0	0	-	0	0	0	0	0	0	0	1
	2.	0	0	-	0	0	0	0	0	0	0	1
Σ +		4	1	3	1	1	3	2	1	1		
Σ -		0	0	2	0	0	0	0	0	0		

Zdroj: Vlastní vypracování (2013)

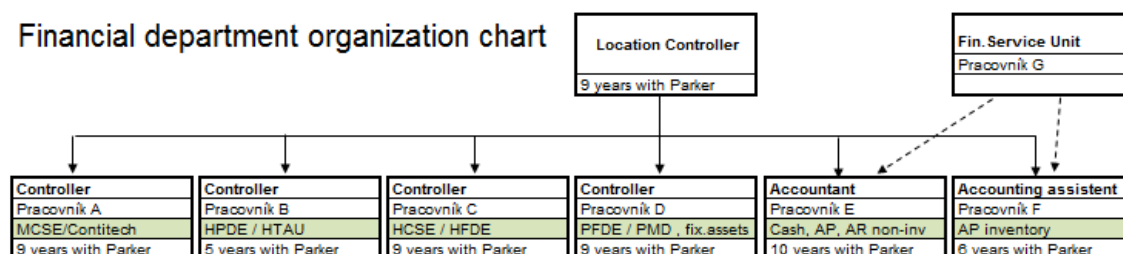
## 10.6. Controlling ve společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o.

Controlling ve společnosti PHI je důležitou jednotkou společnosti, jemuž odpovídá začlenění v organizační struktuře i jeho vnitřní uspořádání. Controllingový systém ve společnosti je podporován vnitropodnikovým informačním systémem JD Edwards.

### 10.6.1. Controllingový útvar a jeho struktura

Oddělení financí a controllingu ve společnosti PHI je jedním z oddělení tzv. „share services“, která zajišťují podporu všem divizím v organizaci a je liniového uspořádání. Přísluší mu tedy i rozhodovací funkce (viz organizační struktura společnosti).

Obrázek 11: Vnitřní organizační struktura controllingového útvaru



Zdroj: Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o. (2013)

Controllingový útvar je součástí finančního oddělení, jež vede hlavní controller. Celé finanční oddělení je liniového uspořádání a controlleri jsou na stejném hierarchickém stupni jako pracovníci účtárny. Ve finančním oddělení pracuje celkem sedm pracovníků, včetně vedoucího controllera. Čtyři pracovníci jsou na pozici Controller (pracovník A až D), dva pracovníci na pozici Účetní (pracovník E a F). Každý controller má přiděleny konkrétní divize, pro které controlling provádí, účetní má přiděleny účetní oblasti, na které se specializuje. Pracovník A vykonává controllingové činnosti spojené s částí divize, jež nebyla odprodána a navíc zajišťuje i přefakturaci do společnosti Continental v rámci její divize ContiTech.

Z organizačního diagramu je vidět, že do finančního oddělení vstupuje také pracovník G, který ale není podřízen vedoucímu controllerovi, nýbrž je pracovníkem společnosti Financial Service Unit (dále jen FSU). Ta spolupracuje s celým holdingem a pro společnost PHI zajišťuje dodatečné účetní a controllingové aktivity: tvorba daňového přiznání, sestavení individuální a konsolidované účetní závěrky



dle US GAAP, správa bankovních účtů, mzdové účetnictví, evidence stálých aktiv, správu pohledávek včetně jejich controllingu.

V organizačním diagramu si lze povšimnout, že pracovníci jsou ve společnosti již dlouhou dobu, což potvrzuje dříve uvedené tvrzení, že společnost nemá problém s loajalitou a fluktuací zaměstnanců. Zaměstnanci jsou pečlivě vybíráni a na pozici controllera se vyžadují následující osobnostní a odborné předpoklady:

- organizační schopnosti,
- znalost účetnictví a controllingu,
- pokročilá znalost Microsoft Office (Word, Excel, Powerpoint).

Tyto předpoklady jsou nutnou podmínkou pro vykonávání controllignových aktivit společnosti, které zahrnují především úzkou spolupráci s vedoucími pracovníky jednotlivých divizí, přípravu podkladů pro ektivnější řízení za pomoci vnitropodnikového systému a nástrojů sady Microsoft Office. Reporting se provádí formou tabulek MS Excel i formou PowerPointových prezentací.

#### **10.6.2. Informační systém společnosti**

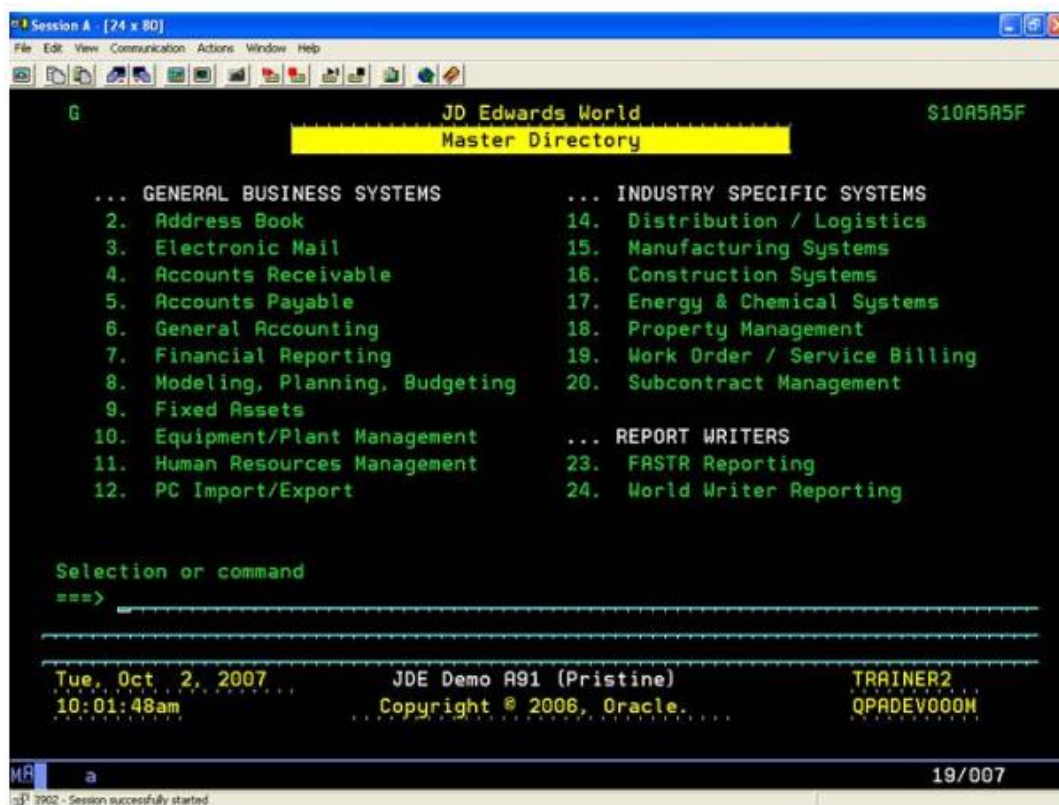
Společnost PHI využívá informační systém JD Edwards World od společnosti Oracle. Tento software je ERP nástrojem, což znamená, že velké množství podnikových procesů je integrováno a automatizováno (například výroba, logistika, správa majetku, prodej, fakturace a účetnictví aj.). Obsahuje veškerá data společnosti od sald finančních účtů až po informace o jednotlivých zákaznících. Poskytuje tak komplexní informační základnu pro řízení podniku a je základním stavebním kamenem všech controllingových výstupů.

V informačním systému společnost eviduje příchozí objednávky na výrobu určitých produktů pod kódem projektu. Na základě toho zadává danou zakázku do výroby. V systému je možno sledovat, v jakém stavu se daný projekt nachází a za jak dlouho bude dokončen. Sleduje se především smluvená doba dodání zakázky, která je v systému rovněž zadána, stejně jako veškeré jiné doplňkové a významné informace o dané zakázce. Tyto infomace sledují především řídicí pracovníci jednotlivých divizí a vedoucí výroby, na jejichž základě pak výrobu plánují. Z výrobního hlediska systém nabízí plánování výroby kusové, sériové i hromadné a poskytuje možnost členění výroby i na kontinuální, diskrétní či zakázkovou.

Controllingoví pracovníci pak využívají především informace účetního charakteru. Čerpají je z hlavní knihy – jako například stavy jednotlivých analytických účtů, které následně reportují vedení společnosti. Systém rovněž poskytuje informace potřebné pro nákladové účetnictví – jako například kalkulace nákladů na výrobky, zakázky, nákladová střediska, procesní řízení, aj. Umožňuje tak detailnější pohled na nákladové položky výrobního procesu. Systém dále poskytuje moduly pro finanční plánování a rozpočty nebo pro řízení pohledávek a závazků včetně upomínkování a penalizací.

Obrázek č. 12 zobrazuje uživatelské rozhraní systému, které není zrovna uživatelsky komfortní. Systém je v tomto ohledu zastaralý. Společnost Oracle v roce 2013 na trhu nabízí systém JD Edwards World A9.3, který je již v uživatelsky komfortním rozhraní a je dostupný i přes webový prohlížeč.

Obrázek 12: JD Edwards World A9.1



Zdroj: *Intelligo.com*. [online] Denver: Intelligo.com, 2013, Aktualizace 15.4.2013, [cit. 15.4.2013] Dostupné z: <http://www.intelligo.com/>

Veškerá data jsou ze systému vyexportovány do nástroje Microsoft Excel, kde se s nimi dále pracuje dle potřeby a jsou následně upravovány do podoby standardních reportů. Pro tvorbu výkazů zobrazujících výsledky hospodaření i pro další reporty nákladového controllingu se vygenerují salda analytických účtů, z nichž je report tvořen.

Do standardizované struktury reportu se pak načítají hodnoty analytických účtů, jež odpovídají jednotlivým položkám reportu. Tato metoda klade vysoké nároky na detailní členění syntetických účtů, které díky velkému množství analytických účtů může být značně nepřehledné.

### 10.6.3. Hlavní controllingové aktivity a procesy

Controlleri společnosti PHI mají na starosti tyto aktivity:

- denní spolupráce s divizemi a jejich podpora pro strategická i operativní rozhodování,
- příprava, sumarizace, kontrola a rozbor vývoje nákladů, včetně jejich rozpočtování a tvorby výrobních kalkulací na základě podkladů od divizí,
- monitoring divizního nákladového účetnictví a zajištění konzistentního oceňování dle určených principů,
- podpora zajišťování celého procesu řízení zásob, včetně zajišťování jejich rekondicace a kapitalizace cenových odchylek,
- měsíční účetní závěrky divizí,
- zpracování pravidelných měsíčních reportů, zpráv a prezentací, včetně rozborů odchylek od plánu,
- spolupráce při sestavování plánů a předpovědí ekonomických ukazatelů.

Controllingové aktivity společnosti jsou věnovány hlavně oblasti **nákladového controllingu**, který je proto detailně rozpracován v samostatné kapitole, jakožto vybraný controllingový proces pro detailnější analýzu.

**Controlling zásob** probíhá za pomoci měsíčního monitoringu výše skladových zásob a sledování ukazatele obrátkovosti zásob ve dnech. Pro některé divize se dle potřeby aktualizují reporty i týdně. Ukazatel doby obratu zásob je vedením stanoven na 30 dnů. Jeho hodnoty by tedy neměly přesáhnout tuto hranici. Hodnoty ukazatele doby obratu zásob vypočtené ve finanční analýze tento podnikový cíl splňují. K nízkoobrátkovým a zastaralým zásobám jsou vytvářeny opravné položky.

Zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou, zahrnující veškeré náklady související s jejich pořízením (doprava, clo atd.), která je případně ponížena o opravné položky. Zásoby

vzniklé vlastní výrobou jsou oceňovány vlastními výrobními náklady. Ty zahrnují přímý a nepřímý materiál, přímé a nepřímé mzdy a výrobní režii. Pro každý výrobek jsou náklady vyčísleny v kalkulaci.

Společnost PHI používá pro účetní evidenci zásob metodu FIFO (first in – first out). Jako první se tedy účetně vyskladňují kusy, které byly jako první do skladu také dodány. Tento postup vyžaduje evidenci nákupních (pořizovacích) cen pro jednotlivé skladové položky a přesnou evidenci skladu, jež probíhá za pomoci příjemek a výdejek. Dle doby obratu zásob má promítnutí pořizovacích cen do účetnictví přibližně jeden měsíc zpoždění.

**Controlling pohledávek** společnost neprovádí. Tuto oblast controllingu zajišťuje zmiňovaná společnost FSU, která zodpovídá za veškeré procesy spojené s pohledávkami včetně těch controllingových. FSU dále provádí účetní služby spojené se správou bankovních účtů, údržbu registru majetku, DPH, vyhotovuje daňová přiznání a je i daňových poradním orgánem, správa adresní knihy, mzdové účetnictví včetně pojištění a zajišťuje statutární audit.

**Controlling likvidity** souvisí s controllingem zásob, pohledávek a také finančních prostředků. Controlling zásob a pohledávek byl popsán výše. Controlling finančních prostředků, neboli controlling za pomoci výkazu cash flow, je prováděn pouze jednou ročně jako povinná součást účetní závěrky společnosti, jelikož společnost PHI má povinnost účetní závěrku ověřovat auditorem a zveřejnit ji.

**Personální controlling** je ve společnosti zaveden a provádí ho personální oddělení. To se zaměřuje především na řízení spokojenosti zaměstnanců a jejich vzdělávání, včetně tvorby motivačních plánů a jejich řízení. Controllingový útvar pak zpracovává měsíční analýzy počtu odpracovaných hodin, přesčasů, nemocnost, úrazovost, apod. Report mzdových nákladů je součástí měsíčních reportů za jednotlivá střediska, tj. divize, kde jsou mzdové náklady sledovány v rozpadu na mzdy (včetně sociálního a zdravotního pojištění), bonusy a odstupné. Podrobnější reporty se provádějí jen při vzniku odchylek a provádí je vedoucí controllingového útvaru, který má zpřístupněny všechny potřebné údaje.

**Controlling zaměřený na dodržování interních procesů, norem, směrnic a nařízení** je v podniku částečně zaveden. Nárazově se monitoruje včasné schvalování objednávek.

Monitoring vývoje a dodržování časového harmonogramu zakázek probíhá na úrovni vedení společnosti s měsíční periodicitou.

#### 10.6.4. Nákladový controlling společnosti

Ve společnosti PHI provádějí controllingoví pracovníci několik druhů nákladových reportů, které by se mohly shrnout do třech hlavních kategorií dle jejich periodicity:

- měsíční reporty finančních výsledků pro vrcholový management,
- měsíční a týdenní reporty s detailnějším členěním nákladů pro ředitele divizí a aktualizací hlavních ukazatelů a forecastů,
- nepravidelné reporty, které jsou na vyžádání (tzv. ad hoc reporty) zpracovány pro vedoucí pracovníky jednotlivých divizí a jejich oddělení (například výroby apod.).

Měsíční reporting nákladů je prováděn ve dvou vyhotoveních. Jedno vyhotovení je určeno pro vlastníky společnosti tj. pro top management celého holdingu, a je sestavován ve standardizované podobě, která je užívána po celém světě v rámci skupiny (viz příloha F). V reportu jsou sledovány celkové tržby a náklady včetně členění dle jejich zdroje, ukazatel hrubé přidané hodnoty, adjustace (včetně vymezení adjustace zásob dle metody FIFO), divizní náklady dle účelového členění a celopodnikové náklady. Měsíční hodnoty jsou porovnávány k plánu a k forecastu jak za daný měsíc, tak i v kumulaci. V tomto reportu se sleduje primárně ukazatel ROS.

Druhé vyhotovení měsíčního reportu je čistě **reportem nákladovým**, který je určen vedení společnosti pro vnitropodnikové potřeby. Tento report je sestavován na základě metody tzv. „lean accounting“ z celkových nákladů jednotlivých divizí, kde se nezapočítávají režijní náklady, tj. náklady podnikových oddělení tzv. „share services“ (viz organizační struktura). Ty jsou uvedeny pod výsledky hospodaření jednotlivých divizí v jejich celkové výši a nezakreslují tak výsledky divizí, jež jsou tedy hodnoceny jen za tu část nákladů, kterou mohou skutečně ovlivnit. Celopodnikové náklady (SSC) se dále sledují z hlediska míry jejich říditelnosti na „manageable“, „semi manageable“ a „not manageable“. V reportu se sledují ukazatele podílu celopodnikových nákladů (SSC) na celkových nákladech, a to i za jednotlivé skupiny z hlediska jejich ovlivnitelnosti. Cílem je, aby podíl tzv. „not manageable cost“ na celkových nákladech nebyl vyšší než

15%. Report je opět porovnáván na plán a na forecast. Forecast je týdně aktualizován. Struktura reportu včetně detailního rozpadu jednotlivých sekcí je uvedena v příloze G.

**Nákladové reporty** jsou sestavovány také **na úrovni jednotlivých divizí**. Tyto reporty se aktualizují týdně a slouží pro potřeby vedoucích pracovníků jako podpora divizního řízení. Náklady jsou zde členěny dle účelu a reporty poskytují detailní informaci o jejich struktuře. Do výsledných nákladů za divizi je zde již zahrnuta i ta část celopodnikových nákladů, která jim byla přidělena za pomoci klíče pro rozpouštění nákladů. Divizní reporty tedy zobrazují i alokaci celopodnikových nákladů na jednotlivá střediska. V tomto reportu se dále sledují náklady ve vztahu k objemu výkonů, tj. na fixní a variabilní, je zde reportován například i bod zvratu. Skutečnost je rovněž porovnávána na plán a na forecast. Struktura tohoto reportu, ačkoli není zobrazena v tom největším detailu, je obsahem přílohy H. Týdně se také vykazují za každou divizi klíčové ukazatele (viz příloha I). Krom uvedených ukazatelů se za divize dále sleduje ukazatel RONA, který je vypočítáván zvlášť. Divizní reporty se pravidelně posílají k okomentování ředitelům divizí. Komentáře jsou uváděny ve formuláři zvaném ECR, jenž je zasílán spolu s reporty (viz příloha J).

Tvorba klíče pro **rozpouštění režijních nákladů** je prováděna controllingovým útvarem na základě dohodnutých parametrů, které jsou uvedeny na obrázku č. 13 ve sloupci „Key“. Klíč není pro všechna celopodniková oddělení jednotný a je vždy zvolen tak, aby nejlépe odpovídal skutečnému podílu jednotlivých divizí na tvorbě příslušných celopodnikových nákladů. Pro rozpouštění „share services“ nákladů se používají následující klíče:

- HC – tento kód znamená rozpočítávání nákladů na zaměstnance, aktualizován je čtvrtletně (dle průměrného počtu zaměstnanců za předchozí období),
- IT – speciální klíč pro rozpouštění celopodnikového informačního systému,
- m2 – rozpočítávání dle metrů čtverečních, které z celkové plochy zabírají jednotlivé divize společnosti, se používá například pro odpisy budov, údržbu a provozní náklady a přepočítává se vždy při schválené změně využívání podnikových kapacit,
- ManRech – speciální klíč pro rozpouštění nákladů za management,
- PC Users – dle počtu uživatelů výpočetní techniky.

Rozpouštění nákladů na střediska je prováděno i v rámci podnikového systému.

Obrázek 13: Klíč pro rozpouštění nákladů

Business unit	YTD 080	Key
1536H01 -Human Resources	4 308	HC
1536605 -Kitchen	1 014	HC
1536701 -Location Accounting	8 040	HC
1537301 -Plant Management	11 128	HC
1537336 -Quality Management	1 763	HC
1537341 -Purchasing	3 055	HC
1536703 -Acc.-FSU recharge	5 184	HC
1536801 -Central IS Recharge	13 676	IT
1537309 -Utilities	12 711	m2
1537101 -Div W/house&Shipping Centr	5 905	m2
1537318 -Maintenance	19 935	m2
1537320 -Building Depreciation	27 778	m2
1538601 -Management Recharge	36 280	ManRech
1536802 -Local IS	3 244	PC users
<b>TOTAL allocated costs</b>	<b>154 021</b>	

Zdroj: Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o. (2013)

Klíč pro rozpouštění nákladů divize HTAU, která byla dříve součástí divize HPDE a od roku 2013 je samostatnou divizí zabezpečující montáž pro tři podnikové divize, nebyl dosud vytvořen. Náklady připadající na tuto divizi se stále vykazují pod divizí HPDE. V budoucnu společnost plánuje vytvoření příslušného klíče a náklady divize HTAU chce rozpouštět na příslušné divize, kterým montáž provádí.

Důležitým procesem pro plánování a rozpočtování je sestavení **cenových kalkulací** jednotlivých výrobků společnosti. Cenotvorba je ve společnosti PHI prováděna pro každý výrobek zvlášť a zadává se do systému, kde se jednou ročně aktualizuje, tj. probíhá přecenění stávajících výrobků.

Potřebnými informacemi pro cenotvorbu jsou:

- kusovník položek (ve společnosti se používá zkratka BOM, tj. bill of material),
- routing – technologický postup výroby, kde jsou uvedeny i potřebné časy pro jednotlivé výrobní operace, dává tedy přehled o časové náročnosti výroby,
- ceny materiálu – ceny jsou uvedeny za kus, dle počtu kusů v kusovníku jsou vypočteny pro daný výrobek,
- sazby přímé práce – časová základna nebo také dle výkonů,
- režijní náklady – rozpočteny dle daných podnikových klíčů.

Na níže uvedeném obrázku je možno vidět kalkulaci konkrétního výrobku – konkrétně komponenty vyráběné na zakázku pro traktory společnosti John Deere. Jednotlivé komponenty mají přidělené kódy, pod kterými jsou zadány v systému. K nim se váže popis, z něhož lze vyčíst, o jakou komponentu se jedná. Dále je zde uveden u jednotlivých komponent potřebný počet a měrná jednotka.

U kalkulací se sledují:

- výrobní odchylky – vznikají díky škodám na materiálu způsobených ve výrobním procesu nebo díky zbytkům materiálu v podobě odřezků, úlomků apod.,
- nákupní odchylky – vznikají především v ceně, kdy fakturovaná dodávka materiálu je dražší (či levnější) než se počítalo při tvorbě kalkulace,
- režijní odchylky – společnost tyto odchylky dělí na plánované (tzv. „absorbed“), kam spadají převážně odpisy strojů a zařízení a jiné náklady, které nepředstavují finanční výdaje a skutečné (tzv. „inward“), kam lze zařadit například zvýšenou spotřebu energií ve výrobním procesu, které ovlivňují cash flow podniku.

Obrázek 14: Příklad kalkulace pro daný výrobek

Component Item	Description	Quantity Per	UM	V	I
60040614	TUBE 10x1.0mm, 940mm	1.000	EA	V	B
336155-02	STEEL SHELL	1.000	EA	V	B
600432	MALE BRAZE NUT 5/8-18UNF-2A	1.000	EA	V	B
60042109	MOBILE BRAZE RING 8x1mm	1.000	EA	V	B
368014	VALVE BODY STEEL	1.000	EA	V	B
60042106	MOBILE BRAZE RING 10x1.5mm	1.000	EA	V	B

Opt: 1=Item Master 2=Next Lvl 6=Subs 7=Text F8=Inquiry F12=Prv Lvl F24=More

Zdroj: Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o. (2013)



## **10.7. Zhodnocení controllingových procesů**

Zhodnocení controllingových procesů bude vycházet jak z teoretických poznatků, tak především z provedených analýz.

Obecně lze říci, že controllingové procesy jsou ve společnosti PHI zavedeny, jsou zaměřeny především na oblast nákladového controllingu a na úrovni jednotlivých divizí i v oblasti controllingu zásob. Celý controllingový systém je podpořen informačním systémem, který je klíčovým nástrojem pro všechny podnikové procesy. Jelikož se zde uchovávají veškerá data a informace potřebné pro řízení podniku na všech úrovních, je kvalitní informační systém základem úspěchu efektivního řízení společnosti, je-li plně implementován.

Zhodnocení jednotlivých oblastí na základě provedených analýz je detailněji popsáno v následujících řádcích.

- **Organizační struktura a pozice controllingu**

Organizační struktura controllingu je ve společnosti PHI zavedena v liniové struktuře, vnitřní struktura controllingu je centralizovaná. Zavedená liniová struktura ve společnosti přiděluje útvaru rozhodovací i nařizovací kompetence. Za negativní jev tohoto typu zavedení do organizační struktury je možná ztráta nadhledu, která vede k řešení převážně operativních záležitostí. Vzhledem k tomu, že strategický controlling provádí hlavně vlastník společnosti, a to pro celý holding, liniová struktura controllingu se jeví jako správná volba. Rovněž počet controllerů ve společnosti odpovídá potřebám pro stávající controllingové aktivity, jež jsou v rámci útvaru vykonávány. Změny v počtu controllerů by byly na místě jen v případě reorganizace controllingových procesů.

- **Informační systém**

Ve společnosti PHI je zaveden informační systém JD Edwards World A9.1, který je poměrně zastaralý, na což uživatele upozorní ihned černá obrazovka s křiklavě zeleným písmem i samotná práce v systému, která je možná převážně za použití klávesových zkratk (viz obrázek č. 14). Společnost Oracle nabízí již aktualizovanou verzi JD Edwards World A9.3 nebo vylepšený software JD Edwards EnterpriseOne. Na trhu jsou dostupné i další ERP systémy od jiných dodavatelů. Jeden z nejznámějších je například Microsoft Dynamics NAV, jenž je plně kompatibilní se všemi ostatními nástroji

od společnosti Microsoft bez instalací a použití dodatečných nástrojů. Tyto systémy jsou již uživatelsky velmi komfortní, včetně možnosti přístupu k systému přes webové rozhraní. Mají mnoho dodatečných nástrojů a funkcí a procesy jsou značně automatizované. Přístup přes webové rozhraní, které umožňuje připojit se k systému kdekoliv, je vítáno především u společností se zahraničním vlastníkem, u nichž se předpokládá větší frekvence služebních cest. Modernější systémy mají zabudovány rovněž aplikaci Business Intelligence, jež poskytuje možnost tvorby reportů a jiných výstupů v podobě grafů a tabulek přímo v systému, uchovávat je, následně pouze aktualizovat či modifikovat dle potřeby a sdílet ve standardní podobě. Tyto možnosti zastaralý systém používaný společností PHI nemá. Je sice významným zdrojem dat a podnikových informací, poskytuje automatizaci některých procesů, ale není vůbec interaktivní a neposkytuje ani všechny potřebné nástroje pro podporu řízení, jako například efektivní plánování výroby.

- **Controlling zásob**

Společnost má zavedený monitoring zásob, kde měsíčně sleduje výši skladových zásob a ukazatel doby obratu ve dnech. Z finanční analýzy bylo zjištěno, že ukazatel doby obratu zásob je v limitu stanoveném vedením společnosti, tj. do 30 dnů (viz tabulka č. 7). Proto lze považovat měsíční monitoring zásob za dostačující, vezmeme-li v úvahu, že controllingové oddělení provádí v případě nesrovnalostí aktivity vedoucí k odstranění jejich příčin (tzv. rekoniace zásob). Způsob oceňování úbytku zásob za pomoci metody FIFO je administrativně velmi náročný a v případě růstu cen v čase způsobuje vyšší vykazovaný zisk (tudíž vyšší daň z příjmu) a také váže vyšší finanční prostředky v zásobách než metoda ocenění dle průměrných cen. Metodou oceňování úbytků zásob dle průměrných cen by se zlepšily i ukazatele doby obratu zásob. Tato metoda oceňování zásob tedy není optimální, zvláště když společnost každoročně vykazuje zásoby v řádech stovek miliónů korun. Metoda FIFO není ani v souladu se zavedeným podnikovým procesem zvaným „lean accounting“, který klade důraz na rychlost, jednoduchost a časovou nenáročnost.

- **Controlling pohledávek**

Controlling pohledávek se provádí v rámci dodavatelských služeb společnosti FSU včetně postoupení pohledávek. Sleduje se převážně doba obratu pohledávek a věková struktura pohledávek. Dle podnikových standardů je doba obratu pohledávek

za odběrateli stanovena na úrovni 45 dnů, což se dlouhodobě v průměru dařilo dodržovat, ale v roce 2012 byla tato hodnota překročena o 8 dní, tj. o 17% (viz finanční analýza). Celkové pohledávky společnosti jsou však dlouhodobě velmi vysoké. V roce 2012 ukazatel doby obratu pohledávek dosáhl hodnoty dokonce 173 dnů (viz tabulka č. 7). Je třeba tedy detailně analyzovat strukturu pohledávek a její vliv na likviditu podniku. Detailní struktura pohledávek za poslední dva roky je uvedena v následující tabulce.

Tabulka 9: Struktura pohledávek v roce 2012 a 2011

v tis. Kč	2011	podíl	2012	podíl
Krátkodobé pohledávky	876 296	100%	1 019 582	100%
Pohledávky z obchodních vztahů	85 201	10%	311 197	31%
Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	764 433	87%	674 606	66%
Pohledávky - podstatný vliv		0%		0%
Pohledávky za společníky, členy družstva ...		0%		0%
Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění		0%		0%
Stát - daňové pohledávky	14 951	2%	13 715	1%
Krátkodobé poskytnuté zálohy	2 860	0%	2 324	0%
Dohadné účty aktivní	7 031	1%	14 770	1%
Jiné pohledávky	1 820	0%	2 970	0%

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2011 – 2012, vlastní zprávaní (2013)

Ze struktury pohledávek v posledních dvou letech je zřejmé, že většinu tvoří pohledávky za ovládající a řídicí osobou. Meziročně výše těchto pohledávek klesla o 12%, ale jejich podíl je i nadále velmi vysoký. Další významnou složkou jsou již zmiňované pohledávky za odběrateli. Ostatní skupiny pohledávek mají jen zanedbatelný podíl na jejich celkové výši.

Pohledávky za ovládající a řídicí osobou, které mohou být dlouhodobějšího charakteru, a jejichž podíl je velmi vysoký (viz tabulka č. 9), mohou negativně ovlivňovat likviditu podniku, a proto je třeba nezahrnout je do výpočtu likvidity.

Tabulka 10: Ukazatele likvidity upravené o pohledávky za ovládající a řídicí osobou

	2008	2009	2010	2011	2012
Běžná likvidita	2,02	2,14	1,65	1,20	1,52
Pohotová likvidita	1,13	1,15	0,99	0,49	1,03

Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

Znova byly tedy přepočteny ukazatele běžné a pohotovostní likvidity upravené o pohledávky za ovládající a řídicí osobou, které mohly zkreslit výsledky těchto ukazatelů ve finanční analýze. Pro přepočet ukazatelů byly použity hodnoty celkových krátkodobých pasiv, jelikož podíl závazků za skupinou na celkové hodnotě závazků je minimální. Peněžní likvidita nemusela být přepočtena, jelikož do jejího výpočtu pohledávky nevstupují. V porovnání s předchozími výsledky těchto ukazatelů prezentovaných ve finanční analýze je vidět, že klesly zhruba o polovinu. Díky nízké výši závazků společnost i tak dosahuje pozitivních hodnot ukazatelů likvidity. V oběžné likviditě dosahuje dlouhodobě úrovně hodnoty nad 1,5, což je ideální. Ukazatel pohotovosti likvidity rovněž dosahuje potřebných hodnot v rozmezí 1 – 1,5. Je vidět, že rok 2011 byl slabším rokem a ukazatele likvidity byly pod ideálními hranicemi. V roce 2012 však již opět dosahovaly velmi uspokojivých hodnot. Pohledávky za skupinou zahrnují především tzv. cash pooling, což je „... metoda optimalizace vedení podnikových účtů...“<sup>28</sup> Podniky tak v rámci skupiny konsolidují své zůstatky na jeden bankovní účet.

Z tohoto vyhodnocení je možno považovat controlling pohledávek za dostatečný, a to i z hlediska stárí pohledávek – pohledávky po splatnosti za poslední čtyři dostupné roky nepřesáhly 7% z celkových pohledávek.

Pohledávky jsou tedy řízeny efektivně a není nutné měnit zavedený systém jejich evidence a kontroly. Společnost by ale měla zvážit varianty řízení pohledávek z hlediska nákladů, tj. zda se vyplatí tyto služby nakupovat od dodavatelské jednotky nebo je provádět v rámci controllingového útvaru. Převzetí těchto činností by vyžadovalo další personální kapacity především na pozici účetní, jelikož by bylo dobré převzít veškeré aktivity, které za současného stavu vykonává dodavatelská jednotka. V následující tabulce bude provedeno srovnání variantních řešení, tj. zachovat současný stav nebo provádět nakupované služby v rámci finančního oddělení. V případě druhé varianty je počítáno se třemi dodatečnými pracovníky, tj. mzdovou účetní, specialistu na obast DPH a řadovou účetní (banky, udržba registru majetku, adresní kniha).

---

<sup>28</sup> *Cash pooling*. [online] Praha: Finance media a.s., 2013, Aktualizace 19.4.2013, [cit. 19.4.2013]  
Dostupné z: [http:// www.firmy.finance.cz /](http://www.firmy.finance.cz/)

Tabulka 11: Porovnání variantního řešení z hlediska nákladů

Roční náklady	Dodavatel FSU	V rámci organizace
Hrubá mzda	0 Kč	900 000 Kč
Sociální pojištění (25%)	0 Kč	225 000 Kč
Zdravotní pojištění (9%)	0 Kč	81 000 Kč
Náklady na zaškolení a vzdělání	0 Kč	30 000 Kč
Náklady za dodavatelské služby	3 000 000 Kč	0 Kč
<b>Celkové roční náklady</b>	<b>3 000 000 Kč</b>	<b>1 236 000 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Z výše uvedeného porovnání nákladovosti jednotlivých variant vyplývá, že společnost by mohla dodavatelské služby při rozšíření oddělení financí o tři pracovníky provádět s téměř třetinovými náklady. Ve fakturované ceně od dodavatelské jednotky je však započteno i provádění auditu, jež by muselo být prováděno i nadále externí společností. Lze však předpokládat, že i přesto by společnost převzetím najímaných služeb finančním oddělením ušetřila. Je doporučeno tedy zvážit veškeré dodatečné přínosy najímání těchto služeb, které nejsou vyčísleny.

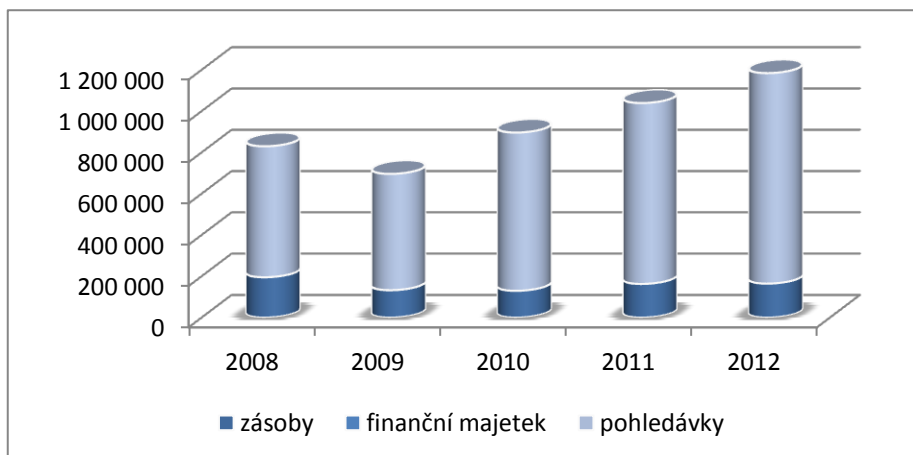
- **Controlling peněžních prostředků**

Společnost se snaží držet minimum finančních prostředků na bankovních účtech, kde nejsou téměř vůbec zhodnocovány. Velkou část volných peněžních prostředků převádí na již zmiňovaný cash poolingový účet a tyto prostředky jsou využívány a zhodnocovány ostatními společnostmi ve skupině. Díky cash poolingů si společnost může za výhodný úrok vypůjčit od podniků v rámci skupiny potřebné finanční prostředky a přináší také výhodu v podobě efektivnějšího řízení cash flow v rámci celé skupiny. Samostatný controlling peněžních prostředků a cash flow ale společnost PHI nevykonává. Z ukazatelů peněžní likvidity vyplývá, že hodnota tohoto ukazatele je pod ideální hodnotou. Společnost by si tak měla ponechat na svých bankovních účtech alespoň takovou část finančních prostředků, aby se dostala na spodní hranici ideální hodnoty intervalu pro ukazatel peněžní likvidity, tj. 0,2.

- **Controlling likvidity**

Ukazatele likvidity se vypočítávají na základě hodnot oběžného majetku nebo jeho částí a jsou poměřovány s krátkodobými závazky. Oběžná aktiva se skládají ze zásob, pohledávek a krátkodobého finančního majetku. Struktura oběžných aktiv společnosti v letech 2008 – 2012 je následující.

Graf 7: Struktura oběžných aktiv (v tis. Kč)



Zdroj: Finanční výkazy společnosti PHI, 2008 – 2012, vlastní zpracování (2013)

Controlling likvidity společnost neprovádí. Controllingové procesy jednotlivých složek oběžných aktiv společnosti PHI byly vyhodnoceny v předchozích bodech. Na základě těchto dílčích hodnocení je možno konstatovat:

- 1) Společnost má controlling zásob dobře zvládnutý, hodnoty dosahují dlouhodobě cílových hodnot.
- 2) Controlling pohledávek provádí dodavatelská firma, pohledávky tvoří kolem 85% hodnoty oběžných aktiv, jejich podíl je tedy velmi významný, a tudíž zásadně ovlivňuje hodnoty oběžné a pohotovové likvidity. Pro řízení likvidity je tedy klíčová detailní analýza pohledávek a jejich vyhodnocení z hlediska stáří, vymahatelnosti, struktury. Z jejich struktury vyplynulo, že většina pohledávek je za ovládající a řídicí osobou, u nichž je pravděpodobné, že budou spíše dlouhodobého charakteru. Pro výpočet likvidity je proto nutné celkové pohledávky očistit od těchto pohledávek za skupinou, které hodnoty likvidity vypočtené ve finanční analýze zkreslily. Výpočet takto upraveného ukazatele oběžné a pohotovové likvidity byl již proveden v části vyhodnocení controllingu pohledávek.
- 3) Společnost má velmi nízký podíl (takřka nulový) krátkodobých finančních prostředků na oběžném kapitálu. To způsobuje špatné hodnoty ukazatele peněžní neboli okamžité likvidity. Společnost by se tedy měla zaměřit na zvýšení hodnot tohoto ukazatele, respektive na controllingové procesy spojené s řízením peněžních prostředků, tj. pravidelně sestavovat výkaz cash flow.

- **Personální controlling**

Personální controlling je v podniku decentralizován a vykonává ho z části HR oddělení a z části i controllingový útvar. Personální oddělení zajišťuje především controlling v oblasti motivace, vzdělávání a provádí monitoring spokojenosti zaměstnanců apod., což je nezbytné pro správné nastavení podnikové kultury, hodnot společnosti a její dlouhodobý rozvoj. Controllingový útvar zajišťuje naopak operativní část personálního controllingu, který byl popsán v analýze. Tato decentralizace je v zásadě zbytečná, jelikož personální controlling by mohlo plně vykonávat oddělení HR, jež má veškeré údaje o zaměstnancích včetně nemocnosti, mezd, úrazovosti apod. k dispozici. Tvorba takových reportů navíc není nijak náročná, aby je musel zpracovávat přímo útvar controllingu.

- **Controlling směrnic, norem a vnitropodnikových procesů**

Controlling vnitropodnikových směrnic, norem a jiných procesních nařízení není ve společnosti plně zaveden a byl prováděn jen v určitém období, kdy společnost měla problémy s jejich dodržováním. V rámci zefektivnění podnikových procesů a zlepšení vztahů s dodavateli a zákazníky by měl být takový controlling prováděn pravidelně.

- **Nákladový controlling**

Nákladový controlling společnosti PHI je prováděn za pomoci sestavování několika reportů, které mají rozdílné adresáty, a proto i jinou podobu. Jsou sledovány jak ukazatele rentability, tak poměrové ukazatele jednotlivých skupin nákladů k nákladům celkovým, absolutní hodnoty nákladů a jejich skupin, odchylky na plán a na forecast i odchylky od stejného období minulého roku. Z hlediska ukazatelů a sledovaných skupin nákladů jsou reporty hodně podrobné a obsáhlé. Poskytují komplexní informace pro efektivní řízení nákladů a i jejich periodicita odpovídá potřebám společnosti.

Za negativní však je možno považovat určitou míru nepřehlednosti předkládaných reportů a úplnou absenci vysvětlivek použitých metod výkaznictví a výpočtů reportovaných ukazatelů, které jsou navíc uváděny jen ve zkratkách, bez uvedení plného významu. To způsobuje celkem obtížnou orientaci v reportech a jejich nepřehlednost. Proces komentování odchylek také není standardizován, jelikož není stanoveno přesné měřítko pro okomentování vzniklých odchylek. Komentují se jen ty odchylky, jež jsou

viditelné, což je však zavádějící. Analýza odchylek je hlavním cílem samotného reportingu, a proto je nutné objasnit a interpretovat odchylky ve stanovené hladině významnosti.

Reporty jsou sestavovány z účetních dat, jež jsou k dispozici v informačním systému dle analytických účtů. Společnost eviduje velké množství analytických účtů, které způsobují špatnou orientaci při účtování, a často tak může docházet ke vzniku účetních chyb z hlediska vnitropodnikových potřeb. Poměrně velká část analytických účtů navíc již není využívána, ale kvůli nutnosti uchování historie účetních zápisů je společnost nemůže odstranit.

Nákladové kalkulace a rozpouštění nákladů jsou hodnoceny jako plně postačující.

### **Shrnutí**

Z vyhodnocení vyplynuly následující závěry:

- 1) používání zastaralého software, který nesplňuje požadavky pro moderní řízení podniku,
- 2) nevhodně zvolená metoda oceňování zásob při skladování,
- 3) nedostatečná podpora pro řízení krátkodobých finančních prostředků,
- 4) zbytečná decentralizace personálního controllingu,
- 5) není zaveden funkční controlling vnitropodnikových směrnic a nařízení,
- 6) příliš podrobné členění analytických účtů způsobující nepřehlednost a vysoká míra nevyužitých analytik,
- 7) nepřehlednost reportů v oblasti nákladového controllingu a chybějící metodika výpočtů sledovaných ukazatelů,
- 8) nestandardizované postupy pro analýzu odchylek v rámci nákladového reportingu.



## 10.8. Návrhy řešení na zvýšení efektivity

Pro tyto identifikované problémy bude v této kapitole navrženo možné řešení, které by mělo vést ke zvýšení efektivity zavedených controllingových procesů ve společnosti.

### 1) Investice v podobě nákupu nového informačního systému

Jelikož je kvalitní podnikový software základním stavebním kamenem všech procesů, je třeba především zmodernizovat stávající informační systém. Společnost je součástí holdingu, má zahraniční vlastníky, dlouhodobě generuje zisk, a měla by tak investovat do nového informačního systému, který by umožnil větší propojenost a standardizaci dat a informací, větší automatizaci controllingových procesů.

Jak je patrné z obrázku č. 11, pracovníci společnosti vykazují velkou míru loajality a nízkou fluktuaci, což může představovat určitou překážku v podobě odmítavého postoje k modernizaci a zavádění nových podnikových procesů, které jistě zavedení nového informačního systému přinese. Společnost musí o to více dbát nejen na jeho správnou implementaci po technické a provozní stránce, ale především na jeho zavedení do každodenního užívání na všech příslušných odděleních, tj. kvalitně vyškolit pracovníky, motivovat zaměstnance v jeho využívání a vyzdvihovat přínosy (hlavně časové úspory), které jim používání systému přinese.

Na českém i zahraničním trhu je mnoho dostupných provozovatelů ERP systémů. Pro účely této práce je provedena přibližná kalkulace pro ERP systém Microsoft Dynamics NAV, který je jedním z celosvětově nejrozšířenějších, především díky možnosti podpory systému dodatečným nástrojem Business Intelligence, který umožňuje automatizaci reportingu a zvýšení efektivity controllingového útvaru.

Níže uvedená kalkulace je provedena pro verzi Microsoft Dynamics NAV 2009, jež se bude prodávat až do konce roku 2013. Kalkulace obsahuje také vyčíslení nákladů za přídatný nástroj Business Intelligence (BI4Dynamics). Modernizaci vnitropodnikového systému je doporučeno provést komplexně, tj. včetně nástroje Business Intelligence, který zajistí zvýšení efektivity v podobě snadné a časově nenáročné tvorby reportů, monitoringu, a jiných sestav vedoucích k optimalizaci řízení.

Kalkulace zahrnuje investiční náklady v podobě licencí a samotné implementace od jejího počátku do uvedení systému do provozu. Pro potřeby společnosti PHI je kalkulace vyčíslena pro 30 licencí tj. 30 uživatelů. Licence reportingového nástroje

BI4Dynamics není z hlediska uživatelů omezena. Licence umožňuje současnou práci uživatelů připojených k databázím v systému.

Cenová kalkulace představuje částky pro základní licence pro podnik PHI. Základní licence obsahuje standardní moduly a funkcionality v oblasti financí, účetnictví, skladového hospodářství, nákupu, prodeje, majetku, CRM, výroby, projektů, servisní činnosti apod. Všichni uživatelé mají zpřístupněny všechny nakoupené moduly. V případě potřeby se zpřístupnění dá omezit přístupovými právy pro jednotlivé uživatele. Dle potřeb společnosti je možné také zavedení speciálních modulů. Ty by samozřejmě navýšily uvedenou cenovou kalkulaci.<sup>29</sup> Společnost PHI by například měla zvážit zavedení modulu pro řízení životního prostředí (EHS). Při zavedení tohoto modulu by kalkulace investičních nákladů odpovídala zhruba 5 miliónům korun.

Tabulka 12: Kalkulace ERP systému Microsoft Dynamics NAV 2009

Investiční náklady	Cena v EUR bez DPH	Cena v CZK bez DPH
Cena licence (30 users)	78 431 EUR	2 000 000 CZK
CENA licence BI4Dynamics	7 843 EUR	200 000 CZK
Cena implementace	98 039 EUR	2 500 000 CZK
Cena implementace BI4Dynamics	3 922 EUR	100 000 CZK
<b>Investiční náklady celkem</b>	<b>188 235 EUR</b>	<b>4 800 000 CZK</b>
Provozní náklady	Cena v EUR bez DPH	Cena v CZK bez DPH
Servisní program (ročně)	14 118 EUR	360 000 CZK
Enhancement Plan (ročně)	12 549 EUR	320 000 CZK
<b>Roční provozní náklady celkem</b>	<b>26 667 EUR</b>	<b>680 000 CZK</b>
<i>Orientační směnný kurz EUR/CZK</i>		25,5

Zdroj: Podklady od společnosti AutoCont CZ a. s., vlastní zpracování (2013)

Poplatek „Enhancement Plan“ zahrnující údržbu je povinný jen pro první rok užívání a činí 16% z ceny licence. Servisní program v rámci provozních nákladů zahrnuje konzultační a servisní podporu, tj. Helpdesk a Servicedesk. V kalkulované ceně není zahrnuta dodávka hardware a software vybavení (Windows Server a Microsoft SQL server) nezbytných pro fungování systému Microsoft Dynamics NAV. Současně v ceně dodávky není zahrnuto vybudování potřebné infrastruktury a zajištění vzdáleného připojení k implementovaným systémům pomocí aplikace Microsoft Terminal Services nebo CITRIX.<sup>29</sup>

<sup>29</sup> Podklady od společnosti AutoCont CZ a. s. (2013)

Přínosy modernizace informačního systému jsou obtížně vyčíslitelné. Bezesprou jimi je ale časová úspora díky automatizaci a možnost efektivnějšího řízení všech podnikových oblastí. Intuitivní uživatelské prostředí má vliv na pracovní výkonnost i celkovou spokojenost pracovníka. Jak bude dále uvedeno, tato investice zrychlí stávající controllingové procesy a umožní tak prostor pro vytváření nových reportů a monitoringu oblastí, na něž dosud nebyly časové ani personální kapacity.

## **2) Oceňování úbytků zásob dle metody průměrné pořizovací ceny**

Změna metody ocenění úbytku zásob by přinesla, díky trendu zvyšujících se cen na pořízení zásob, úspory v podobě snížení daňového základu pro výpočet daně a úspory za náklady spojené s náročnou evidencí dle stávající metody. Přechod na metodu průměrných cen by nebyl možný v průběhu fiskálního období. Po uplynutí fiskálního roku je však změna metody možná. Musí být provedena inventura a následné přecenění zásob z důvodu změny metody oceňování. Zjištěné rozdíly z přecenění zásob jsou účtovány na účet 581 – Náklady na změnu metody nebo na výnosový účet 681 – Výnosy ze změny metody. Dále se pak v systému ve skladovém modulu zadá použití nové metody oceňování skladu, a tím je změna metody dokončena.

## **3) Zavedení monitoringu cash flow**

Zavedení monitoringu cash flow a získat tak větší přehled o peněžních tocích společnosti je vzhledem k nízkým hodnotám ukazatele peněžní likvidity žádoucí. Přestože společnost využívá v rámci skupiny cash pooling, měla by zavést alespoň měsíční monitoring peněžních toků. Zavedení monitoringu vyžaduje nákup vhodného programu. V případě investice do moderního podnikového informačního systému je možné monitoring provádět v rámci tohoto softwaru, který tento nástroj nabízí. Monitoring je pak časově nenáročný a z velké části automatizovaný (vybírají se v systému jen parametry pro monitoring). Zavedení monitoringu cash flow by tedy v případě investice do vnitropodnikového systému nevyžadovalo dodatečné personální kapacity a mohlo by být vykonáváno bez problémů v rámci controllingového útvaru.

## **4) Centralizace personálního controllingu do oddělení HR**

Současná decentralizace personálního controllingu je spojena s nekomplexností personálního controllingu a s nepřehledným vymezením kompetencí. Personální controlling by byl efektivnější, kdyby jej vykonávalo centrálně personální oddělení.

Veškeré potřebné informace má personální útvar k dispozici a měsíční periodicitu monitoringu, který je v současné době vykonáván oddělením controllingu, by nepředstavovalo velkou časovou zátěž. Navíc je za podmínky zavedení moderního informačního systému možné výstupy personálního controllingu automatizovat za použití Business Intelligence. Oddělení controllingu by se mohlo soustředit na dosud nevykonávané controllingové aktivity (monitoring cash flow a controlling podnikových směrnic) a celkový výsledek by představoval zvýšení efektivity práce controllingového i personálního oddělení. Reorganizace by nepředstavovala žádné finanční náklady.

### **5) Zavedení controllingu vnitropodnikových směrnic a norem**

V podniku by měl být zaveden controlling vnitropodnikových směrnic, norem a nařízení, který není plně funkční. Především by měl být zaveden v rámci zkvalitnění dodavatelsko-odběratelských vztahů měsíční controlling schvalování objednávek a faktur na základě příslušné směrnice a týdenní monitoring vývoje zakázek dle časového harmonogramu. Pravidelností by došlo k odstranění negativních vlivů a překážek efektivního průběhu vnitropodnikových procesů. Při uvážení investice do vnitropodnikového systému by tyto controllingové aktivity bylo možné provádět za stávajících personálních kapacit.

### **6) Zavedení používání dodatečných dimenzí pro rozklíčování nákladů namísto analytických účtů**

Zavedení doplňujících dimenzí pro detailnější sledování nákladů a pro účely reportingu by vyřešilo problém s velkým množstvím analytických účtů, které způsobují obtížnou orientaci a nízkou míru využitelnosti některých účtů. Zavedení dimenzí, jež by byla nazvána například „Typ nákladu“, by umožnilo užívání jedné analytiky pro více typů nákladů. Účetní a reportovací systém by tak byl založen na propojení databází v relaci 1:n. Hodnoty dimenze „Typ nákladu“ by byly uzpůsobeny potřebám nákladového reportingu a umožňovaly by i sledování nákladů na jednicové, režijní, a tím i na přímé a nepřímé (viz vazby mezi jednotlivými hledisky). Náklady za pomoci dimenzí by šlo sledovat i vzhledem ke změnám objemu výroby. Analytika v členění na fixní a variabilní náklady ale zavedena v systému je. Dle potřeby by mohly být zavedeny i jiné typy dimenzí, například kód výkonu, divize, střediska apod.

Tabulka 13: Příklad zavedení dimenze Typ nákladu

Režijní náklady	Typ nákladu	Jednicové náklady	Typ nákladu
zásobovací režie	VR_ZAS	materiál	MAT
výrobní režie	VR_VYR	mzdy	HM
správní režie	VR_SPR	jiné	JINÉ
odbytová režie	VR_ODB		

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### **7) Standardizace reportingu pro větší přehlednost, konsolidace některých reportů a prezentace postupů vyhotovení včetně metodiky výpočtů ukazatelů**

Je doporučeno zavedení standardizace podnikového výkaznictví a reportingu, které je nyní předkládáno v mírně nepřehledné podobě. Měla by být rovněž zavedena metodika výpočtů a výkaznictví, jež by byla součástí reportu. Tato potřeba vyplývá ze značného množství zkratk a ukazatelů, které podnik využívá pro potřeby řízení. Rovněž je dobré sloučit formulář ERP pro komentáře k odchylkám s příslušným reportem, aby bylo přehledně vidět, kde přesně odchylka vznikla.

### **8) Větší důraz na analýzu odchylek včetně stanovení hladiny významnosti odchylek**

Společnost by měla v rámci zkvalitnění procesu analýzy odchylek zavést hladinu významnosti, při jejímž překročení by došlo ke vzniku povinnosti odchylku detailně analyzovat a komentovat. Hladina významnosti je doporučována na úrovni 10%. Detailnější rozbor odchylek ex-post by umožnil efektivnější prognózování budoucího vývoje.

### **9) Ostatní návrhy**

Z předchozí analýzy controllingových procesů společnosti vyplynulo, že divize HTAU od roku 2013 provádí montáž výrobků třem podnikovým divizím namísto původní jedné. Stále je ale vykazována pod divizí HPDE. Měla by se ale již rozpouštět stejně jako ostatní „share services“ do příslušných divizí, které využívají jejich služeb. Proto je zde uveden také **návrh klíče pro rozpouštění nákladů divize HTAU**. Jako ideální se jeví použití klíče **dle ročního obrátu jednotlivých divizí**, jelikož jde o montáž výrobků, které představují budoucí tržby společnosti.

## **Závěr**

V diplomové práci vypracované na téma „*Controlling a jeho aplikace ve vybraném podnikatelském subjektu*“ bylo hlavním cílem analyzovat controlling ve vztahu k podpoře řízení. V souladu s hlavními a dílčími cíli diplomové práce uvedených v úvodu byla provedena literární rešerše dostupných zdrojů a byla identifikována základní kritéria controllingu ve vztahu k podpoře řízení. V praktické části diplomové práce byly následně analyzovány controllingové procesy v reálném podnikatelském prostředí. Za pomoci jednotlivých analýz bylo provedeno zhodnocení celkové efektivity jednotlivých controllingových procesů a byla identifikována slabá místa, pro která byla navržena opatření vedoucí ke zvýšení efektivity.

Na základě provedení jednotlivých kroků, definovaných v metodice práce a vedoucích k naplnění všech zmíněných cílů v úvodu, lze vyvodit tyto závěry:

- Controlling je dynamický a neustále se vyvíjející podnikový proces sloužící primárně k podpoře řízení.
- Controlling je obtížné jednoznačně definovat. Jeho pojetí se může lišit jak v literatuře, tak především v praxi. Z dostupné literatury lze uvést tyto společné znaky, na kterých se autoři nejčastěji shodují – controlling jako komplexní koncepce, controlling jako nástroj, controlling jako proces činností pro efektivní řízení.
- Hlavním cílem controllingu je efektivní podpora managementu na všech úrovních řízení.
- Controlling má především informační, poradenskou, koordinační a inovační funkci.
- Controlling má několik koncepcí, které vyplývají z jeho funkcí. Moderní pojetí controllingu předkládá koncepci profesionálního controllingu, která odráží jeho komplexnost.
- Při zavádění controllingu do podnikového prostředí je třeba jasně identifikovat a vymezit kompetence controllera nebo controllingového útvaru, na jejichž základě bude provedeno vhodné organizační začlenění do podniku.
- Úlohy controllingu vyplývají z jeho funkcí, a proto je důležité vymezení i dle jednotlivých úrovní řízení, tj. na normativní, strategické a operativní. Moderní pojetí

controllingu klade důraz na větší zapojování controllingu právě do procesů strategického a normativního řízení podniku.

- Mezi hlavní nástroje controllingu se řadí manažerské účetnictví, plánování, rozpočetnictví, reporting, monitoring a analýza odchylek.
- Controlling a jeho efektivita jsou úzce propojeny s podnikovým informačním systémem, který je základním stavebním kamenem všech podnikových procesů. Předpokladem kvalitního a efektivního controllingu je tedy kvalitní a efektivní informační systém.
- Controllingové aktivity jsou ovlivněny nejen vlivy uvnitř organizace, ale ovlivňují je také vnější vlivy. Je tedy nezbytné pro nastavení správných controllingových procesů a pro lepší pochopení stávajících controllingových procesů analyzovat vnější prostředí a vyhodnotit míru těchto vlivů na silné a slabé stránky podniku, tj. identifikovat možné příležitosti, hrozby a vazby mezi nimi. Tím mohou být odhaleny potřeby zavedení dodatečných controllingových aktivit vyplývající například z platné legislativy a podobně.
- Významným nástrojem v oblasti finančního controllingu je finanční analýza, jež slouží rovněž pro vyhodnocení potřeb rozšířit controllingové aktivity.
- Byly provedeny analýzy stávajících controllingových aktivit vybraného podnikatelského subjektu. Na základě studia dostupné odborné literatury a provedení všech zmiňovaných analýz byly tyto controllingové procesy vyhodnoceny. Pro identifikovaná slabá místa controllingových procesů byla navržena opatření a postupy pro zvýšení efektivity controllingových procesů.
- Z provedení analýzy controllingových procesů vybraného podnikatelského subjektu a jejich vyhodnocení jednoznačně vyplývá potřeba investice do modernizace a aktualizace vnitropodnikového systému, který je klíčovým nástrojem pro efektivní řízení. Bez zavedení moderního vnitropodnikového systému bude organizace jen těžko zefektivňovat stávající procesy. Z dlouhodobého hlediska jde o neudržitelný stav, uvážíme-li neustále rostoucí tlak na vytváření přidaných hodnot, časových úspor, automatizaci procesů a podobně.

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Souvislost mezi plánováním cílů a strategií, prováděním a kontrolou.....	13
Tabulka 2: Vybrané ukazatele z výkazu zisku a ztráty společnosti PHI .....	64
Tabulka 3: Ukazatele rentability .....	66
Tabulka 4: Ukazatele likvidity.....	66
Tabulka 5: Ukazatele solventnosti .....	67
Tabulka 6: Ukazatele finanční stability .....	67
Tabulka 7: Ukazatele aktivity .....	68
Tabulka 8: SWOT analýza.....	71
Tabulka 9: Struktura pohledávek v roce 2012 a 2011 .....	83
Tabulka 10: Ukazatele likvidity upravené o pohledávky za ovládající a řídicí osobou .	83
Tabulka 11: Porovnání variantního řešení z hlediska nákladů .....	85
Tabulka 12: Kalkulace ERP systému Microsoft Dynamics NAV 2009.....	90
Tabulka 13: Příklad zavedení dimenze Typ nákladu.....	93



## Seznam obrázků

Obrázek 1: Controlling jako průnik činností manažera a controllera .....	14
Obrázek 2: Controlling jako princip procesu regulace .....	15
Obrázek 3: Vztah controllingu ke kontrole.....	18
Obrázek 4: Model rovnováhy podnikových cílů .....	20
Obrázek 5: Doplnění managementu výkony a službami controllingu pro řízení .....	22
Obrázek 6: Úlohy managementu a controllingu .....	25
Obrázek 7: Liniová struktura .....	28
Obrázek 8: Štábní struktura .....	29
Obrázek 9: Vztah manažerského účetnictví a informací controllingu.....	38
Obrázek 10: Organizační struktura společnosti PHI.....	61
Obrázek 11: Vnitřní organizační struktura controllingového útvaru.....	72
Obrázek 12: JD Edwards World A9.1 .....	74
Obrázek 13: Klíč pro rozpouštění nákladů .....	79
Obrázek 14: Příklad kalkulace pro daný výrobek.....	80

## Seznam grafů

Graf 1: Prognóza růstu HDP .....	52
Graf 2: Míra registrované nezaměstnanosti v ČR dle krajů.....	53
Graf 3: Rozložení průmyslu v ČR za rok 2012 .....	54
Graf 4: Historický vývoj měnových kurzů .....	55
Graf 5: Prognóza měnového kurzu CZK/EUR .....	55
Graf 6: Výkony společnosti v letech 2008 – 2012 (v tis. Kč) .....	65
Graf 7: Struktura oběžných aktiv (v tis. Kč).....	86

## **Seznam zkratek**

- BOM... Bill of Material
- CAHP... Česká asociace pro hydrauliku a pneumatiku
- CSR... Corporate Social Responsibility
- CZ-NACE... Klasifikace ekonomických činností
- ČNB... Česká národní banka
- ČR... Česká republika
- ČVUT... České Vysoké Učení Technické
- DPH... Daň z přidané hodnoty
- ECR... Earnings Comment Report
- EHS... Environment, Healt & Safety
- ERP... Enterprise Resource Planning
- FEI... Financial Executives Institute
- FIFO... First In-First Out
- HCSE... Hydraulic Cartridge Systems Europe
- HFDE... Hydraulic Filter Division Europe
- HPDE... Hose Products Division Europe
- HR... Human Resources
- IT... Informační Technologie
- KPI... Key Performance Indicators
- MCS... Management Control System
- MCSE... Mobile Climate System Europe
- OKEČ... Odvětvová Klasifikace Ekonomických Činností
- PEST... Politicko-právní, Ekonomické, Sociálně-kulturní a Technologické prostředí
- PFDE... Polyflex Division Europe
- PHI... Parker Hannifin Industrial s.r.o.
- PIMS... Profit Impact of Market Strategy
- PMD... Pump/Motor Division
- RONA... Return on Net Assets
- ROC... Return on Capital
- SSC... Share Services Cost
- SWOT... Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats

## Seznam použité literatury

- [1] AMSHOFF, Bernhard. *Controlling in deutschen Unternehmen: Realtypen, Kontext und Effizienz*. 2. aktualizované vydání, Wiesbaden: Gabler, 1993, 612 s., ISBN 978-340-9221-283
- [2] ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. *Management Control Systems*. 9. vydání, Burr Ridge, Ill.: Irwin McGraw-Hill, 1998, 869 s., ISBN 02-561-6878-4
- [3] ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2. aktualizovaní a rozšířené vydání, Brno: Computer Press, 2011, 194 s., ISBN 978-80-251-2831-2
- [4] ESCHENBACH, Rolf a kol. *Controlling*. 2. vydání, Praha: ASPI Publishing, 2004, 814 s., ISBN 80-7357-035-1
- [5] ESCHENBACH, Rolf; SILLER, Helmut. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. přepracované vydání, Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 381 s., ISBN 978-80-7357-918-0
- [6] FIBÍROVÁ, Jana.; ŠOLJAKOVÁ, Libuše. *Reporting*. 3. rozšířené a aktualizované vydání, Praha: GRADA Publishing, 2010, 224 s., ISBN 978-80-247-2759-2
- [7] FREIBERG, František. *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. 1. vydání, Praha: Management Press, 1996, 199 s., ISBN 80-85943-03-4
- [8] HORVÁTH, Péter. *Controlling*. 12. vydání, München: Verlag Franz Vahlen, 2012, 832 s., ISBN 978-3-8006-4455-1
- [9] HORVÁTH & Partners. *Nová koncepce controllingu*. 5. přepracované vydání, Praha: Profess Consulting, 2004, 288 s., ISBN 80-7259-002-2
- [10] CHAPMAN, Christopher S. *Controlling Strategy: Management, Accounting, and Performance Measurement*. 1. vydání, New York: Oxford University Press, 2005, 191 s., ISBN: 978-0-19-928063-6
- [11] KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3. doplněné a aktualizované vydání, Praha: Management Press, 2010, 660 s., ISBN 978-80-7261-217-8

- [12] KUTÁČ, Josef; JANOVSÁ Kamila. *Podnikový controlling: učební text*. 1. vydání, Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2012, 155 s., ISBN 978-80-248-2593-9
- [13] LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. 1. vydání, Praha: Grada Publishing, 2012, 280 s., ISBN 978-80-247-4133-8
- [14] LUCEY, Terry. *Management Accounting*. 5. vydání, London: Continuum, 2003, 732 s., ISBN 0-8264-6360-6
- [15] LUKOSZOVÁ, Xenie. *Nákup a jeho řízení*. 1. vydání, Brno: Computer Press, 2004, 170 s., ISBN 80-251-0174-6
- [16] MIKOVCOVÁ, Hana. *Controlling v praxi*. 1. vydání, Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, 183 s., ISBN 978-80-7380-049-9
- [17] REICHMANN, Thomas. *Controlling: concepts of management control, controllership, and ratios*. 1. vydání, New York: Springer, 1997, 338 s., ISBN 3-540-62722-7
- [18] SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika*. 4. přepracované a doplněné vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, 475 s., ISBN 80-7179-892-4
- [19] VOLLMUTH, Hilmar J. *Controlling – nový nástroj řízení*. 2. upravené vydání, Praha: Profess Consulting, 1998, 136 s., ISBN 80-85235-54-4

### **Ostatní použité zdroje**

*Analýza: Průmyslová produkce v roce 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz/](http://www.czso.cz/)

BENEŠOVÁ, Dana. *Hydraulika a pneumatika u nás*. [online elektronický časopis] *MM Průmyslové spektrum*, 2012, 2012/11, 16, ISSN 1212-2572 [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.mmspektrum.com/clanek/hydraulika-a-pneumatika-u-nas.html>

BOČAROVA, Zdena. *Hledáme lidi s potenciálem*. [online elektronický časopis] *Hospodářské noviny IHNEDE*, 2007, 16.8.2007, 18, ISSN 1213 - 7693 [cit. 10.4.2013] Dostupné z: <http://hn.ihned.cz/c1-21825030-hledame-lidi-s-potencialem>

*BusinessInfo.cz*. [online] Praha: BusinessInfo.cz, 2013, Aktualizace 11.4.2013, [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/>

*Cash pooling*. [online] Praha: Finance media a.s., 2013, Aktualizace 19.4.2013, [cit. 19.4.2013] Dostupné z: [http:// www.firmy.finance.cz /](http://www.firmy.finance.cz/)

*Český účetní standard pro podnikatele č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech v platném znění, bod 2.5. Vnitropodnikové účetnictví* [online] Praha. Aktualizace 9.4.2013 [cit. 9.4.2013] Dostupné z: [http:// http://business.center.cz/](http://http://business.center.cz/)

*Dlouhodobý vývoj Ústeckého kraje v letech 1993 – 2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz/](http://www.czso.cz/)

ECOMOST s.r.o. *Oznámení záměru s obsahem a rozsahem dle přílohy č. 4 zákona č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí – Výrobní závod firmy Parker Hannifin Industrial s.r.o. Chomutov*. [online] Most: ECOMOST s.r.o., 2003, Aktualizace 11.4.2013. [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>

*Finanční výkazy společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o., 2008 – 2012*

*Globální ekonomický výhled - březen 2013*. [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

*Intelligo.com*. [online] Denver: Intelligo.com, 2013, Aktualizace 15.4.2013, [cit. 15.4.2013] Dostupné z: <http://www.intelligo.com/>

*Interní materiály společnosti Parker Hannifin Industrial s.r.o., 2013*

*Justice.cz* [online] Praha: Ministerstvo spravedlnosti, 2013, Aktualizace 22.4.2013, [cit. 3.4.2013] Dostupné z: [http:// www.portal.justice.cz.cz/](http://www.portal.justice.cz.cz/)

Krajská správa ČSÚ v Ústí nad Labem. *Základní tendence demografického, sociálního a ekonomického vývoje Ústeckého kraje v roce 2011*. [online] Ústí nad Labem: Český statistický úřad, 2012, ISBN 978-80-250-2215-3. [cit. 10.4.2013] Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/4B004B4B35/\\$File/72136412.pdf](http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/4B004B4B35/$File/72136412.pdf)

*Makroekonomické ukazatele 2002-2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 7.4.2013, [cit. 7.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz/](http://www.czso.cz/)

*Nejnovější údaje: Ústecký kraj*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz/](http://www.czso.cz/)

*Počet obyvatel v obcích Ústeckého kraje k 1.1.2012*. [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 6.4.2013, [cit. 6.4.2013] Dostupné z: [http:// www.czso.cz /](http://www.czso.cz/)

*Podklady od společnosti AutoCont CZ a. s., 2013*

*Problémová analýza Ústeckého kraje.* [online] Ústí nad Labem: Krajský úřad Ústeckého kraje, 2011, Aktualizace 10.4.2013 [cit. 10.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>

*Souhrnné výsledky konjunkturálního průzkumu v podnikové sféře.* [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

*Statistický bulletin – Ústecký kraj za rok 2012,* [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

*Strategická situační analýza.* [online] Jihlava: Ing. Radek Jonáš, 2013, Aktualizace 4.4.2013, [cit. 4.4.2013] Dostupné z: <http://www.strateg.cz/>

*Tabulka klíčových makroekonomických indikátorů.* [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 6.4.2013, [cit. 6.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

TOMŠÍK, Vladimír. *Makroekonomický vývoj, exportní sektor a aktuální vývoj ve finančním sektoru – předběžné zhodnocení dopadů Bankovní unie.* [online] Mladé Buky: X. Exportní fórum, prezentace, 2013. [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

*Vývoj ekonomiky České republiky v roce 2012.* [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

*Zaměstnanost, nezaměstnanost.* [online] Praha: Český statistický úřad, 2013, Aktualizace 13.4.2013, [cit. 13.4.2013] Dostupné z: <http://www.czso.cz/>

ZIKMUND, Martin. Ukazatelé likvidity. [online elektronický časopis] *BusinessVize.cz*, 2010, ISSN 1805-0263 [cit. 12.4.2013] Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/financi-analyza/>

*Zpráva o inflaci/I\_2013.* [online] Praha: Česká národní banka, 2013, Aktualizace 5.4.2013, [cit. 5.4.2013] Dostupné z: <http://www.cnb.cz/>

## Seznam příloh

Příloha A: Dělbba práce mezi controllera a manažera .....	105
Příloha B: Funkční šířka controllingových úloh.....	106
Příloha C: Kalkulační vzorec .....	107
Příloha D: Odpady společnosti PHI.....	108
Příloha E: Produkty společnosti PHI .....	109
Příloha F: Výkaz výnosů a nákladů společnosti PHI.....	110
Příloha G: Reporting nákladů ve společnosti PHI .....	111
Příloha H: Divizní reporting nákladů ve společnosti PHI .....	112
Příloha I: Reporting klíčových ukazatelů ve společnosti PHI .....	113
Příloha J: Formulář ECR na komentáře k odchýlkám .....	114

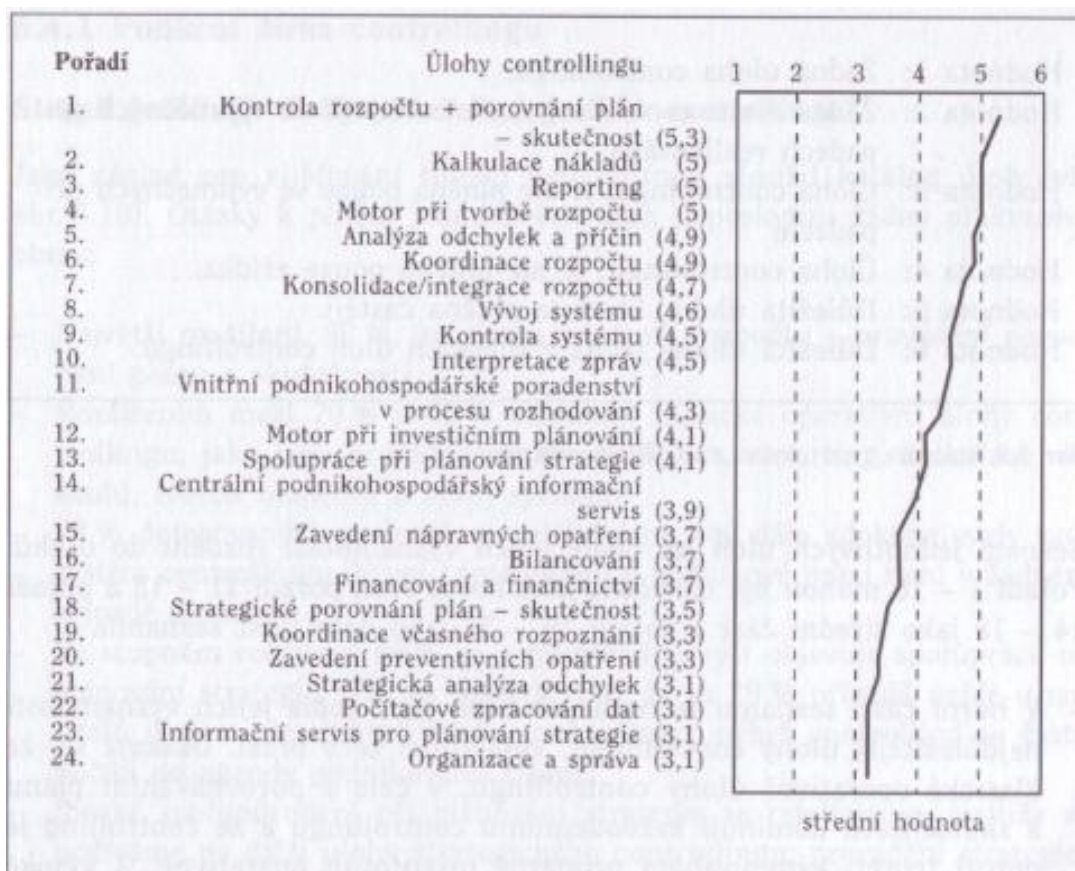


**Příloha A:** Dělbá práce mezi controllera a manažera

<b>Controller</b>	<b>Manažer</b>
Koordinuje základy plánování a rozhodování; je manažerem procesu tvorby rozpočtu	Plánuje hodnoty rozpočtu, cíle podnikových výkonů a opatření k dosažení cílů a provádí rozhodnutí
Periodicky informuje o výši a příčinách odchylek od cíle	Stanoví nápravná řídicí opatření při odchylkách od cíle
Periodicky informuje o změnách v podnikovém okolí	Vyvíjí činnost a reaguje, aby se cíle a opatření přizpůsobily měnícím se podmínkám okolí
Nabízí podnikohospodářské poradenství	„Kupuje“ podnikohospodářské poradenství
Tvoří podnikohospodářské metodiky a nástroje a koordinuje rozhodnutí	Vytváří předpoklady pro řízení podniku, orientované na cíl
Spolupodílí se na vývoji podniku (např. podporuje inovaci)	Řídí s orientací na cíle a využívá přitom plánování a kontrolu
Je navigátorem a poradcem manažera	Chápe controllera jako nutného partnera v procesu řízení

Zdroj: Literatura [4, s. 122], vlastní zpracování (2013)

## Příloha B: Funkční šířka controllingových úloh



Hodnota 1: Žádná úloha controllingu.

Hodnota 2: Žádná úloha controllingu, ale může být ve výjimečných případech realizována.

Hodnota 3: Úloha controllingu, je ale plněna pouze ve výjimečných případech.

Hodnota 4: Úloha controllingu, je ale plněna pouze zřídka.

Hodnota 5: Důležitá úloha, která je plněna častěji.

Hodnota 6: Důležitá úloha, jedna z hlavních úloh controllingu.

Zdroj: Literatura [4, s. 178]

**Příloha C: Kalkulační vzorec**

1. Přímý materiál
  2. Přímé mzdy
  3. Ostatní přímé náklady
  4. Výrobní (provozní) režie
- 

**Vlastní náklady výroby**

5. Správní režie
- 

**Vlastní náklady výkonu**

6. Odbytové náklady
- 

**Úplné vlastní náklady výkonu**

7. Zisk (ztráta)
- 

**Cena výkonu**

Zdroj: Literatura [3, s. 96], vlastní zpracování (2013)

#### **Příloha D:** Odpady společnosti PHI

Název odpadu
Odpadní minerální řezné oleje neobsahující halogeny
Odpadní řezné emulze a roztoky neobsahující halogeny
Kaly z obrábění obsahující nebezpečné látky
Prací vody
Jiné hydraulické oleje
Obaly obsahující zbytky nebezpečných látek nebo obaly těmito látkami znečištěné
Absorpční činidla, filtrační materiály, čisticí tkaniny a ochranné oděvy znečištěné nebezpečnými látkami
Olověné akumulátory
Textilní vlákno znečištěné
Piliny anebo třísky železných kovů
Ostatní železný šrot
Řezný olej bez halogenů
Nechlorovaný motorový, převodový anebo mazací olej
Papírové anebo lepenkové obaly
Plastový obal
Dřevěný obal
Kovový obal znečištěný
Směs obalových materiálů znečištěných škodlivinami
Sorbenty, upotřebené čisticí tkaniny, filtrační materiál, ochranné tkaniny
Keramika
Směsný komunální odpad
Kal ze septiků a žump

Zdroj: ECOMOST s.r.o. *Oznámení záměru s obsahem a rozsahem dle přílohy č. 4 zákona č. 100/2001 Sb. o posuzování vlivů na životní prostředí – Výrobní závod firmy Parker Hannifin Industrial s.r.o. Chomutov.* [online] Most: ECOMOST s.r.o., 2003, Aktualizace 11.4.2013. [cit. 11.4.2013] Dostupné z: <http://www.google.cz/>, vlastní zpracování (2013)

## Příloha E: Produkty společnosti PHI

### Produkty divize HPDE



### Produkty divize PFDE



### Produkty divize HFDE



### Produkty divize HCSE



### Produkty divize PMD



Zdroj: Interní materiály společnosti PHI, vlastní zpracování (2013)

## Příloha F: Výkaz výnosů a nákladů společnosti PHI

Month xxxxxx					\$ '000		YTD				
Prior	Actual	F/c	vs. P	vs. F	Description	Prior	Actual	F/c	+/- Prior	vs. P	vs. F
3 151	4 508	3 352	43%	34%	Net sales to Customers	39 928	40 642	38 435	714	2%	6%
37 646	31 367	33 291	-17%	-6%	Total Intra-PH Sales Net	354 203	385 745	389 907	31 542	9%	-1%
40 797	35 875	36 643	-12%	-2%	Total Sales Net	394 130	426 386	428 341	32 256	8%	0%
2 543	3 147	2 601	24%	21%	Cost of sales- Customer	31 124	29 566	29 861	-1 558	-5%	-1,0
35 999	31 022	32 246	-14%	-4%	Cost of sales- Intra PH	337 010	379 636	377 517	42 626	13%	0,6
38 542	34 168	34 846	-11%	-2%	Cost of Sales Total	368 134	409 203	407 377	41 069	11%	0,4
2 255	1 706	1 796	-24%	-5%	GM	25 996	17 184	20 964	-8 812	-34%	-18%
5,5%	4,8%	4,9%				6,6%	4,0%	4,9%			
77	2 187	-1 118	2731%	-296%	Total Adjustments	3 070	8 925	-11 936	5 855	190,7	-174,8
2 178	-480	2 915	-122%	-116%	GMM	22 926	8 259	32 900	-14 668	-64,0	-74,9
-410	-1 018	-20	148%	4989%	FIFO Adj.	1 818	-2 074	121	-3 892	-214,1	-1 808,8
2 588	538	2 935	-79%	-82%	NMM	21 109	10 140	32 778	-10 969	-52,0	-69,1
279	120	80	-56,9	49,8	Division Administration	1 330	1 021	958	-309	-23,2	6,6
94	92	112	-2,4	-18,4	Division Human Resources	904	968	1 341	64	7,1	-27,8
250	92	177	-63,3	-48,3	Div. Accounting and Finance	1 890	2 466	2 119	576	30,4	16,4
39	54	45	38,1	19,1	EDP and Systems	410	466	537	56	13,6	-13,2
152	114	116	-25,0	-1,8	MIS Recharges	1 475	1 326	1 392	-149	-10,1	-4,7
216	272	86	26,0	214,8	Product Engineering	2 372	2 383	1 037	11	0,5	129,9
0	0	0	0,0	0,0	Process Engineering	0	0	0	0	0,0	0,0
76	100	66	30,7	52,4	Div. Warehouse and Shipping	805	889	803	84	10,4	10,7
1 892	2 049	1 921	8,3	6,6	Manufacturing Support	20 857	23 038	22 953	2 181	10,5	0,4
9	17	9	95,9	94,6	Materials Support	96	128	104	32	33,1	22,9
-2 089	-2 097	-1 922	0,4	9,1	Other Op Expenses	-21 848	-25 161	-22 978	-3 313	15,2	9,5
918	812	691	-12%	17%	Total Other Oper. Costs	8 292	7 524	8 264	-768	-9,3	-9,0
1 670	-274	2 243	-116%	-112%	NOM	12 817	2 615	24 514	-10 201	-79,6	-89,3
110	67	76	-39,0	-11,3	Field Sales Expense	834	912	911	78	9,4	0,1
0	0	0	0,0	0,0	Agents Commission	0	0	0	0	0,0	0,0
-40	-520	-520	1 200,0	0,0	Local Administration	-280	-3 920	-3 920	-3 640	1 300,0	0,0
87	0	0	-100,0	0,0	Management Recharges	1 122	0	0	-1 122	-100,0	0,0
0	0	0	0,0	0,0	Internal Commission	0	0	0	0	0,0	0,0
0	0	0	0,0	0,0	Interglobal Commissions	0	0	0	0	0,0	0,0
-58	0	0	-100,0	0,0	General & Admin. Expenses	-743	0	0	743	-100,0	0,0
99	-453	-444	-558%	2%	Total Selling Gen/Adm Exp	933	-3 008	-3 009	-3 941	-422,4	0,0
1 571	178	2 687	-89%	-93%	DNE	11 884	5 623	27 523	-6 261	-53%	-80%
3,9%	0,5%	7,3%			ROS	3,0%	1,3%	6,4%			

Zdroj: Interní materiály společnosti PHI (2013)

## Příloha G: Reporting nákladů ve společnosti PHI

Cost in \$ '000	Actual 02/2013	MTD Forecast	Actual 02/2012	YTD FY13	YTD Forecast	YTD FY12	MTD BB Savings	FY13/12 Savings
<b>Divisions</b>	<b>732</b>	<b>1 448</b>	<b>1 800</b>	<b>9 947</b>	<b>12 991</b>	<b>14 602</b>	<b>49,5%</b>	<b>31,9%</b>
Total MCSE							109,3%	69,4%
Total HFDE							35,0%	12,5%
Total PMD							35,1%	10,5%
Total HPDE								48,2%
Total HTAU							-16,0%	-20,4%
Total HCSE							-8,7%	-5,7%
Total PFDE							23,8%	2,7%
<b>SSC Total Cost</b>	<b>359</b>	<b>411</b>	<b>404</b>	<b>2 905</b>	<b>3 220</b>	<b>2 977</b>	<b>12,6%</b>	<b>2,4%</b>
1536H01 Human Resources							8,8%	-0,6%
1536605 Kitchen							-2,6%	-11,5%
1536701 Location Accounting							31,4%	13,9%
1536802 Central IT							56,1%	10,4%
1537101 Central Logistics							3,6%	2,1%
1537301 Plant Management							13,3%	-6,4%
1537318 Central Maintenance							5,0%	-9,4%
1537336 Q&EHS							6,7%	-1,0%
1537341 Central Purchasing							20,1%	4,1%
<b>SSC Chomutov; manageable</b>	<b>199</b>	<b>233</b>	<b>226</b>	<b>1 618</b>	<b>1 816</b>	<b>1 595</b>	<b>14,7%</b>	<b>-1,4%</b>
<b>% of Divisional costs</b>	<b>27,2%</b>	<b>16,1%</b>	<b>12,5%</b>	<b>16,3%</b>	<b>14,0%</b>	<b>10,9%</b>		
1537309 Utilities							21,2%	12,2%
1537320 Depreciation							-26,8%	-7,6%
<b>SSC Chomutov; SEMI manageable</b>	<b>115</b>	<b>113</b>	<b>116</b>	<b>856</b>	<b>848</b>	<b>859</b>	<b>-2,3%</b>	<b>0,3%</b>
<b>% of Divisional costs</b>	<b>15,7%</b>	<b>7,8%</b>	<b>6,4%</b>	<b>8,6%</b>	<b>6,5%</b>	<b>5,9%</b>		
1536703 FSU/CHR recharge							32,4%	24,9%
1536801 Central IT Recharge							28,8%	9,4%
1538601 Management Recharge								
<b>SSC Other; NOT manageable</b>	<b>45</b>	<b>65</b>	<b>63</b>	<b>431</b>	<b>556</b>	<b>522</b>	<b>30,8%</b>	<b>17,5%</b>
<b>% of Divisional costs</b>	<b>6,2%</b>	<b>4,5%</b>	<b>3,5%</b>	<b>4,3%</b>	<b>4,3%</b>	<b>3,6%</b>		
<b>Total Location</b>	<b>1 091</b>	<b>1 858</b>	<b>2 204</b>	<b>12 851</b>	<b>16 211</b>	<b>17 579</b>	<b>41,3%</b>	<b>26,9%</b>
SSC/Divisions	49,1%	28,4%	22,5%	29,2%	24,8%	20,4%		
SSC Manageable and Semi Man./Total	28,8%	18,6%	15,5%	19,2%	16,4%	14,0%		
SSC Manageable and Semi Man. / Divisions	42,9%	23,9%	19,0%	24,9%	20,5%	16,8%		
SSC Manageable / Divisions	27,2%	16,1%	12,5%	16,3%	14,0%	10,9%		

Zdroj: Interní materiály společnosti PHI (2013)

**Příloha H:** Divizní reporting nákladů ve společnosti PHI

Division HFDE	Last month	Prior year	Plan	Forecast	Forc/Last
<b>Cost of sales</b>	<b>2 935</b>	<b>4 731</b>	<b>4 550</b>	<b>2 844</b>	<b>-3%</b>
<b>Cost of material</b>	<b>2 399</b>	<b>3 669</b>	<b>3 491</b>	<b>2 195</b>	<b>-8%</b>
Labour	367	530	525	357	-3%
Supplies	54	76	81	40	-26%
Services	31	97	49	27	-14%
Depreciation	36	33	33	36	0%
Tooling & Maintenance	14	48	69	84	489%
Utilities	7	8	4	7	-3%
Miscellaneous other expenses	0	-152	0	0	
<b>Divisional conversion costs</b>	<b>509</b>	<b>640</b>	<b>761</b>	<b>549</b>	<b>8%</b>
<b>BU/ VALUE STREAM EARNINGS</b>	<b>28</b>	<b>422</b>	<b>299</b>	<b>99</b>	<b>256%</b>
<b>Allocated Support Expenses</b>	<b>636</b>	<b>619</b>	<b>784</b>	<b>616</b>	<b>-2%</b>
<b>DOE excl. var.application</b>	<b>515</b>	<b>183</b>	<b>1</b>	<b>250</b>	<b>-30%</b>
Standard material costs	81%	81%	77%	78%	
Cost of material/COS	82%	78%	77%	77%	-6%
<b>ROC % (DOE/COS)</b>	<b>-9%</b>	<b>3%</b>	<b>0%</b>	<b>-6%</b>	
Variable Cost	233	362	349	217	-7%
Fixed Cost	57	69	65	57	1%
One-off hits in fixed costs	0	-14	0	0	
Breakeven /sales	445	432	419	358	-20%
<b>Contribution Margin</b>	<b>13%</b>	<b>16%</b>	<b>16%</b>	<b>16%</b>	
<b>Change in Manufactured products</b>					
<b>Absorption /money</b>	<b>51</b>	<b>83</b>	<b>97</b>	<b>57</b>	<b>11%</b>
<b>Absorption %</b>	<b>72%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>76%</b>	
Attendance hours-direct					
Employees indirect/staff	6	8	8	6,0	0%
Employees direct	9	17	17	9	0%
<b>Employees total</b>	<b>15</b>	<b>25</b>	<b>25</b>	<b>15</b>	<b>0%</b>
Inventory	5 207	8 431	22 492	5 207	0%
Customer service (LISC)	97%	90%	100%	100%	

Zdroj: Interní materiály společnosti PHI (2013)



**Příloha I:** Reporting klíčových ukazatelů ve společnosti PHI

HPDE FB Unit Chomutov April	last Month	Prior Year	Ext Plan	8th Day	Current Week 11-IV-2011 Projection	Comments
Total Location Orders						
Total Location Sales	2 015	1 446	1 558	2 210	2 210	
DNE	334	199	29	393	393	
ROS	16,6%	13,7%	1,8%	17,8%	17,8%	
MROS versus	30,2%	25,5%	55,9%	NC	NC	
LISC	66,0%	86,8%	95,0%	60,0%	60,0%	
Late Items	3447	225720	0	1512	1512	
Late Dollars	895	346	0	663	663	
Inventories	2 178	1 772	1 537	1 832	1 832	last:1962 net inv.+216 GII
Inventory Chq versus	-346	60	295	0	0	
D SI	38	0	30	27	27	
Headcount as reported	146	120	138	163	163	increasing in direct area
Indirect employees	30	0	28	30	30	
Staff employees	9	0	9	9	9	
Severance	0	0	0	0	0	
AR>30 Past Due	x			x	x	
AR>90 Past Due	x			x	x	

Zdroj: Interní materiály společnosti PHI (2013)

**Příloha J:** Formulář ECR na komentáře k odchylkám

**Parker Hannifin Industrial s.r.o.**

**ECR**

**Division:** MCD

	USD			
	ACT	BUD	VAR	VAR %
<b>D.N.E VARIANCE</b>	(137)	76	(213)	-281,0%
<b>SALES</b>	593	870	(277)	-31,8%
<b>COS</b>	565	828	(263)	-31,8%
<b>GM</b>	28	42	(13)	-32,0%
<i>GM %</i>	4,8%	4,8%		

Nothing specific to report

The difference in Margin being:

- volume effect:	0
- mix effect:	-41
- mark-up effect:	28
<b>Total margin effect:</b>	<b>-13</b>

<b>PRODUCTION VARIANCE</b>	(0)	0	(0)	0
% to Production	0,1%	#####		

Nothing to report.

<b>SCRAP</b>	1	6	(5)	(1)
% to Production	0,1%	#####		

Nothing to report.

<b>PPV</b>	(19)	(37)	18	(0)
% to Purchases	3,7%	#####		

Price variance (57) EBO,PNC, NTK, Gervasoni, HAT,Lisk Ireland  
 X-rate (2)  
 Freight 22 Grantham,Eskilstuna,Brembilla 3,7 %from sales

Customs 1  
 Receipt 17 HAT,Gervasoni

<b>OTHER ADJUSTMENTS</b>	0	0	0	0
--------------------------	---	---	---	---

<b>INVENTORY ADJ.</b>	154	6	147	24
% to Inventory	15,9%	0,4%		

Obsolete inventory - K4 reserve 158  
 Inventory adjustment (5) EBO returned items from May, cleaning account on OPP from May

<b>MANUF. O'HEAD INC.</b>	88	80	8	0
---------------------------	----	----	---	---

Man.services incurred 37  
 Man.overhead incurred 51

**Above plan:**

Direct Labor	0
Clerical	2 new personnel
FICA	1 new personnel
Holiday reserve	1
7665.90 Other	0
766D.Oth Prodn/Shippg Suppls	4 Seneka-towel,bag .....
Maintenance parts	0
768A.01 Mach/Equip	0
Outside Maintenance	0
Outside Training	0 Kremenakova- training
7727.50 Other	8 Precision Eng.-service, Furness Controls-service,Elektromontaze Jirkov-repair of digester.
Elektricity	1
Computer Hardware	0
Tools and Supplies	1 Boukal-RSA segmenty

Zdroj: Interní materiály společnosti PHI (2013)

## **Abstrakt**

ŠPERLINGOVÁ, K. *Controlling a jeho aplikace ve vybraném podnikatelském subjektu*.  
Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 115 s., 2013

**Klíčová slova:** controlling, manažerské účetnictví, informační systém, reporting, monitoring

Předložená práce je zaměřena na vymezení a definici controllingu a na analýzu jeho hlavních kritérií ve vztahu k podpoře řízení. V teoretické části jsou představeny hlavní i vedlejší cíle controllingu, jeho funkce a úlohy. Rovněž jsou zde uvedeny vývojové stupně a různé koncepce controllingu vyplývající z jeho funkcí, přičemž se dále pracuje s profesionální koncepcí controllingu. Samostatná kapitola je věnována také organizaci controllingu v podniku. V práci jsou rovněž definovány a analyzovány hlavní oblasti controllingu a jeho nástroje. Praktická část je zaměřena na analýzu vnějšího a vnitřního prostředí, na analýzu controllingových procesů vybraného podnikatelského subjektu a na jejich vyhodnocení. Z těchto analýz byla následně identifikována slabá místa stávajících controllingových procesů a byly navrženy postupy vedoucí ke zvýšení efektivity.

## **Abstract**

ŠPERLINGOVÁ, K. *Controlling and its application in selected business entity*.  
Diploma thesis. Pilsen: Faculty of Economics ZCU in Pilsen, 115 s., 2013

**Key words:** controlling, management accounting, information system, reporting, monitoring

The presented diploma thesis is focused on controlling delimitation, definition and analysis of its main criteria related to management support. Main and side goals of controlling are presented in theoretical part alongside with controlling functions and tasks. Development stages and miscellaneous controlling conceptions resulting from its functions are introduced as well, whereas further professional conception is being incorporated. Organization of controlling in company is described in stand-alone chapter. In this diploma thesis main controlling areas are defined and analysed as well as its tools. The practical part is analysing external and internal environment, controlling processes of selected business entity and its evaluation. Those analysis aim to identify weak points of actual processes and suggest efficiency improvement methods.