

**Univerzita Pardubice**

**Fakulta ekonomicko-správní**

**Hodnocení uplatňování controllingových činností ve vybraném podniku**

**Tomáš Sodomka**

**Bakalářská práce  
2016**

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Tomáš Sodomka**  
Osobní číslo: **E13193**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management podniku: Management malých a středních podniků**  
Název tématu: **Hodnocení uplatňování controllingových činností ve vybraném podniku**  
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

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

Cílem práce je posoudit míru uplatňování controllingových činností ve vybraném podniku.

Osnova:

- Controlling.
- Plánování a kontrola.
- Dopředná a zpětná vazba.
- Controllingové reporty.
- Tvorba výhledů.
- Analýza odchylek a jejich hodnocení.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **min. 35 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

**ESCHENBACH, Rolf. Profesionální controlling. Vyd. 2. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.**

**FIBÍROVÁ, Jana. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2003, 116 s. ISBN 80-247-0482-X.**

**HAVLÍČEK, Karel. Management et Controlling. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2011, 201 s. ISBN 978-80-7408-056-2.**

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

**Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. 5. přeprac. vyd. / Praha: ProfessConsulting, 2004, xiv, 288 s. ISBN 80-725-9002-2.**

**VOLMUTH, Hilmar. Controlling - nový nástroj řízení. Praha: Profess, 136 s. ISBN 80-85235-54-4.**



Vedoucí bakalářské práce:

**PaedDr. Alexandr Šenec**

Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **29. září 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **29. dubna 2016**



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.  
děkanka

L.S.



doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2015

## **PROHLÁŠENÍ**

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Nesouhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 25. 4. 2016

Tomáš Sodomka

## **PODĚKOVÁNÍ:**

Tímto bych rád poděkoval svému vedoucímu práce PaedDr. Alexandru Šencovi za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

Dále bych chtěl poděkovat firmě Iveco Czech Republic, a. s. za spolupráci a poskytnuté informace při zpracování bakalářské práce.

## **ANOTACE**

*Tato bakalářská práce se zaměřuje na controlling a jeho činnosti. Tato práce slouží k posouzení uplatňování controllingových činností, kterými jsou plánování, kontrola a reporting.*

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

*Controlling, plánování, reporting, kontrola*

## **TITLE**

*Evaluation of the implementation of controlling activities in selected company*

## **ANNOTATION**

*This bachelor thesis is focused on controlling and its activities. This study is intended to evaluate the implementation of controlling activities including planning, control and reporting.*

## **KEYWORDS**

*Controlling, plan, report, control*

# OBSAH

ÚVOD .....	10
<b>1 CONTROLLING .....</b>	<b>11</b>
1.1 DEFINICE CONTROLLINGU .....	11
1.2 VZNIK A VÝVOJ CONTROLLINGU .....	12
1.3 FUNKCE CONTROLLINGU .....	12
1.4 ÚLOHY CONTROLLINGU .....	14
1.4.1 Controller .....	15
1.5 ORGANIZAČNÍ ZAČLENĚNÍ CONTROLLINGU .....	16
<b>2 PLÁNOVÁNÍ .....</b>	<b>19</b>
2.1 ROČNÍ PLÁNOVÁNÍ .....	19
2.2 ČLENĚNÍ PLÁNŮ .....	21
2.3 POŽADAVKY NA PLÁNY .....	23
2.4 ZPŮSOB SESTAVOVÁNÍ PLÁNU .....	24
2.5 ZPĚTNÁ A DOPŘEDNÁ VAZBA .....	25
2.5.1 Zpětné a dopředné vazby ve strategické oblasti .....	25
2.5.2 Zpětné a dopředné vazby v operativní oblasti .....	26
<b>3 KONTROLA .....</b>	<b>27</b>
3.1 ÚLOHA KONTROLY .....	27
3.2 ETAPY KONTROLY .....	28
<b>4 REPORTING .....</b>	<b>32</b>
4.1 VYTVÁŘENÍ REPORTU A FINÁLNÍCH ZPRÁV .....	34
<b>5 IVECO CZECH REPUBLIC, A. S. ....</b>	<b>36</b>
5.1 VÝROBA .....	37
5.2 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ V LETECH 2011 – 2015 .....	38
5.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA .....	39
<b>6 CONTROLLING VE SPOLEČNOSTI IVECO CZECH REPUBLIC, A. S. ....</b>	<b>41</b>
6.1 ROZPOČET .....	43
6.1.1 Rozpočet oddělení HR .....	44
6.2 PLÁNOVÁNÍ .....	44
6.3 TVORBA VÝHLEDŮ .....	46
6.4 SFC – STANDARD FACTORY COSTS .....	46
6.5 KONTROLNÍ ČINNOST .....	50
6.6 REPORTING .....	50
6.6.1 Reporting investic .....	50
6.6.2 Reporting počtu zaměstnanců .....	51
6.6.3 Reporting rozpočtu .....	52
<b>7 SHRNUÍ A DOPORUČENÍ .....</b>	<b>54</b>
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>55</b>
<b>POUŽITÁ LITERATURA .....</b>	<b>56</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>57</b>

## SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Výsledky hospodaření v letech 2011 - 2015 v tis. Kč.....	38
Tabulka 2: Headcount Iveco Czech Republic k 31. 12. 2014 .....	52
Tabulka 3: Ukázka reporting rozpočtu oddělení HR v tis. Kč .....	52

## SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Systém controllingu .....	14
Obrázek 2: Kooperace controllingu.....	15
Obrázek 3: Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu .....	15
Obrázek 4: Controlling jako štábní útvar .....	17
Obrázek 5: Controlling jako liniový útvar.....	17
Obrázek 6: Časová provázanost plánů .....	23
Obrázek 7: Schematické znázornění cyklu řízení.....	27
Obrázek 8: Rozklad odchylek.....	29
Obrázek 9: Rozklad celkové odchylky na odchylky dílčí .....	30
Obrázek 10: Vazba informací a rozhodnutí.....	33
Obrázek 11: Stávající výrobní řada.....	38
Obrázek 12: Organizační struktura Iveco Czech Republic, a. s. ....	39
Obrázek 13: Začlenění controllingu do organizační struktury .....	40
Obrázek 14: Organizační struktura controllingu .....	40
Obrázek 15: Organizační struktura účetního oddělení .....	42
Obrázek 16: Grafické znázornění vývoje SFC pro vůz Crossway POP 13m Tector (2014) ...	48
Obrázek 17: Graf rozdělení SFC pro vůz Crossway POP 13m Tector (2014).....	48
Obrázek 18: Graf rozdělení materiálu v rámci SFC pro vůz Crossway POP 13m Tector (2014) .....	49
Obrázek 19: Graf rozdělení přidané hodnoty v rámci SFC pro vůz Crossway POP 13m Tector (2014) .....	49



## **SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK**

ČR	Česká republika
ROA	rentabilita kapitálu
EVA	ekonomická přidaná hodnota
EBIT	zisk před úroky a zdaněním
WACC	sazba průměrných kapitálových nákladů
a. s.	akciová společnost
N. V.	společnost s ručením omezeným
DPH	daň z přidané hodnoty
HR	Human Resources
SG&A	Service General & Administration
IWB	Industrial WorkBook
SFC	Standard Factory Costs
VM	Value of Material
VA	Value Added

# ÚVOD

Controlling zastává ve firmách důležitou roli, jelikož výrazně napomáhá k jejich řízení. Tato bakalářská práce vysvětluje, co vlastně controlling je, jaké plní funkce a v čem spočívá jeho přínos pro podnik.

První kapitola vymezuje pojem controlling, uvádí definice, vznik a vývoj, popisuje funkce a úlohy controllingu i samotného controllera. Nachází se zde také organizační začlenění controllingu.

Druhá kapitola se věnuje plánování a zahrnuje členění plánů, požadavky na plány a způsoby, kterými je možné plány tvořit. Dále je zde vysvětlen princip zpětné a dopředné vazby.

Ve třetí kapitole autor hovoří o kontrole, kde se dozvídáme o úlohách a etapách kontroly. Zároveň kapitola obsahuje určení a analýzu odchylek.

Poslední čtvrtá kapitola teoretické části pojednává o reportingu, kde jsou rozebrány zásady tvorby reportů

V praktické části se autor zabývá hlavním tématem této práce, a tím je controlling ve vybraném podniku. Na úvod je podnik obecně popsán, je zde představena výrobní řada a organizační struktura společnosti. Dále autor hovoří o controllingu v podniku, jak se uplatňuje, jak se dělí controlleři a jejich úkoly. Práce rovněž obsahuje způsoby provádění plánování, tvorba rozpočtů a výhledů. Nachází se zde také informace o vytváření SFC v podniku. Závěr práce se věnuje reportingu, zobrazuje reporting investic a počtu zaměstnanců.

**Cílem práce je posoudit míru uplatňování controllingových činností ve vybraném podniku.**

# 1 CONTROLLING

Controlling je odvozen od slova „control“, jehož význam je nejen kontrolovat, ale také řídit, ovládat, regulovat, dohlížet. Pokud nahlédneme do cizojazyčných slovníků, lze nalézt obdobné výrazy, jako např. dohled, revize, řízení, přezkoušení, zkoumat či prověřovat. Docházíme k závěru, že ve všech jazycích je význam podobný. [4]

## 1.1 Definice controllingu

Pod pojmem controlling si většina lidí mylně představí pouze kontrolu. Ve skutečnosti tomu tak není. Jednotnou definici controllingu nelze přímo určit, protože v každé literatuře zabývající se controllingem lze nalézt jinou definici. [4]

Definice podle Eschenbacha: *„Původním účelem controllingu je koordinace systému řízení pro zajištění vnitřní a vnější harmonizace a zajištění informací. Controlling doplňuje a integruje management jak v koncepčním, funkčním a institucionálním smyslu, tak i v personálním smyslu (při vytvoření vlastních míst controllerů). Controllingová filozofie (software) a infrastruktura controllingu (hardware) jsou sloupy doplnění řízení. S jejich pomocí bude možné dostat pod kontrolu komplexnost řízení podniku.“* [4] str. 8]

Horváth vykládá controlling jako *„subsystém řízení, který koordinuje a cílově orientuje plánování a kontrolu, jakož i poskytování informací tak podporuje adaptaci koordinaci celého systému řízení podniku. Controlling tím představuje podporu řízení.“* [4] str. 8]

Hummel zastává stanovisko, že *„controlling nelze ztotožňovat s kontrolou. Úkolem controllingu je propojení a koordinace plánování a kontroly a zároveň jejich informační podpora s cílem vyvarovat se chyb.“* [4] str. 8]

Mayer a Mann o controllingu uvádí, že je jako *„systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas rozsvěcuje červenou, když se objeví nebezpečí, vyžadující v řízení příslušná opatření.“* [4] str. 8]

Shrneme-li obsah definic, největší důraz je kladen na řízení, propojení plánování a kontroly, informace a podporu. Je zde nutnost podpory managementu, a to zejména formou budování informačního zázemí pro management. Controlling tedy chápeme jako koncepci řízení, která spojuje a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky. Díky controllingu předcházíme problémům ještě před vznikem existenční krize. Controlling vede k podpoře výkonnosti a dlouhodobé existence podniků. [4]

## **1.2 Vznik a vývoj controllingu**

Základy controllingu byly položeny na přelomu 19. a 20. století v USA (General Electric Company, Ford Motor Company, Acheson, Topeka & Santa Fé Railway System). Původní náplní byla správa finančních záležitostí. V období světové hospodářské krize (1926) byly controllingu přisouzeny i další úlohy jako příprava informací pro plánování a rozhodování, tvorba metodického aparátu pro kontrolu dosahování podnikových cílů či poradenství pro vedoucí pracovníky. Největší rozvoj nastal v USA v 50. a 60. letech 20. století. Controlleri měli za úkol nejen tvorbu plánu, jeho vyhodnocení, srovnání se skutečností a návrh opatření, ale také řízení daňových záležitostí, nákladů, financí, majetku a jeho pojištění. Controller se transformuje do funkce finančního manažera v 70. letech a jeho úkolem je navíc také získávání kapitálu, účetnictví a controlling, hodnocení a poradenství. V současnosti controllingové aktivity nalezneme nejčastěji jako součást oblastí, které jsou obecně označovány jako krátkodobé a dlouhodobé finanční řízení, manažerské a nákladové účetnictví.

V Evropě se controlling prosadil po 2. světové válce, a to ve spojitosti s poválečnou obnovou hospodářství a se vstupem amerického kapitálu. Dceřiné společnosti amerických firem začínají se zaváděním funkce controllerů. Controlling se rozvíjel jak v podnikové praxi, tak i na akademické půdě. Snaha o teoretické uchopení controllingu vedlo k rozpracování controllingu jako samostatné disciplíny podnikové ekonomiky. V České republice je možné začátky controllingu pozorovat už ve 20. letech 20. století v průmyslových podnicích dle amerických vzorů. Průkopníkem byl Tomáš Baťa. Poté následovalo období centrálního řízení, kdy podniky nemohly rozhodovat o nakládání se ziskem. V takové situaci není provádění controllingu možné. Opětovně se controlling objevuje až v 90. letech 20. století, a to zejména v souvislosti s německým a rakouským kapitálem. [4]

## **1.3 Funkce controllingu**

Z funkčního hlediska je controlling subsystém řízení zaměřený na proces plánování a kontroly a na jeho koordinaci a informační podporu. Základní funkce tvoří procesy plánování a kontroly. Každý podnik se tedy ve větší či menší míře zabývá těmito procesy a používá informační systém, tudíž nemusí docházet ke změnám organizačních struktur podniků. Controllingové funkce se tak mohou v podniku prosadit rozšiřováním a zkvalitňováním stávajících činností. Pro lepší fungování je však neúčinnější podpořit controllingové funkce institucionálně, tedy vytvořením controllingového útvaru vykonávajícího definovaný soubor controllingových úloh. [2]

V controllingových funkcích lze identifikovat tři základní vývojové stupně:

1. controlling zaměřený na dodržování vnějších a vnitřních norem (předpisů, směrnic apod.),
2. controlling orientovaný na kontrolu hospodárnosti a její analýzu (controlling v navigační funkci),
3. controlling orientovaný na systém plánování, kontroly a regulace podnikových aktivit (controlling v řídicí a inovační funkci). [2]

Filozofii controllingu charakterizujeme třemi základními principy:

- **orientace na cíle** – přímé zapojení controllingu do stanovování podnikových cílů, jejich kontrole a současně tvoření vhodné metodiky plánování,
- **orientace na úzké profily** – tvorba vhodného informačního systému, který poskytuje dostatečné množství kvalitních dat, odkrývá a odstraňuje tzv. úzká místa, která brání splnění podnikových cílů,
- **orientace na budoucnost** – minulost je vnímána pouze do takové míry, do jaké ovlivňuje budoucnost a pomáhá předcházet problémům. Je to například přechod od myšlenkového postupu feed-back (zpětná vazba) k typu feed-forward (dopředná vazba, perspektivní myšlení). [4]

Eschenbach pojal controlling v širší koncepci, kde základním obecným cílem controllingu je přínos controllingu k zajištění životaschopnosti podniku. Tento obecný cíl se dále dělí na dílčí cíle:

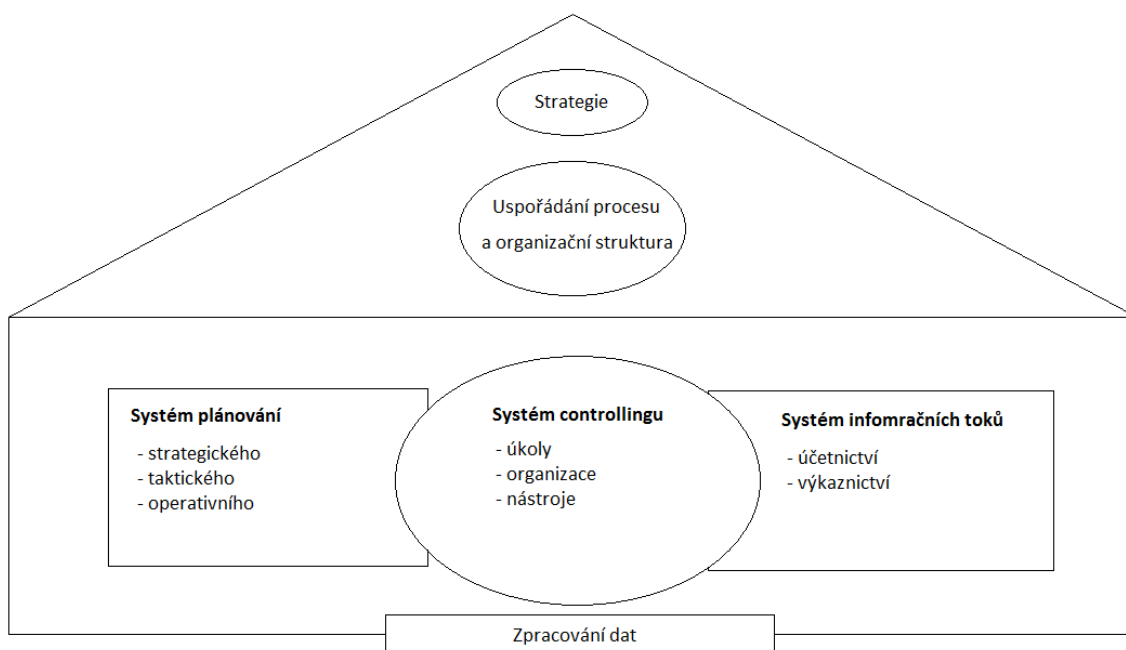
- **zajištění schopnosti anticipace a adaptace** – controlling podává informace o současných a možných budoucích změnách okolí,
- **zajištění schopnosti reakce podniku** – zavádění informačního kontrolního systému, díky kterému vedoucí pracovníci průběžně vidí vztah mezi plánovaným a skutečným vývojem a mohou provést korekci vnějších i vnitřních poruch,
- **zajištění schopnosti koordinace** – soulad aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku, udržování rovnováhy mezi střety zájmů jednotlivých skupin, tzn. koordinace plnění finančních i nefinančních cílů a vnitřních i vnějších cílů. [4]

## 1.4 Úlohy controllingu

Controlling v podniku třídí jednotlivé komponenty, prověřuje jejich použitelnost, doplňuje je a předává dál do systému. Zaměřuje se na důležité součásti systému, kterými jsou systém plánování a kontroly a systém zásobování informacemi. Nejdůležitější součástí systému plánování a kontroly je rozpočtování, kde pole působnosti není omezeno pouze na oblast operativního a krátkodobého plánování, ale ve stále větší míře se bere ohled na strategické aspekty. V systému plánování a zásobování informacemi existují dva různé koordinační úkoly. Jedním je starost o strukturu a další rozvoj, druhým je jejich každodenní fungování.

Oba systémy nemohou být vytvořeny nezávisle na sobě, protože na sebe musí navazovat. Jako příklad je možné uvést, že čísla z účetnictví jsou zpracována při plánování. Tím se dostáváme k prvnímu koordinačnímu úkolu controllera, kterým je obsahově a formálně odsouhlasit výstavbu systému toku informací, plánování a kontroly.

Druhým koordinačním úkolem je průběžné sladění obou systémů. Pod tímto si je možné představit, že controllerem jsou prostřednictvím systému toku informací pravidelně zjišťovány skutečné hodnoty, které poskytují informace o dosažené realizaci zadaných provozních cílů. Dalším úkolem controllera je porovnání skutečných hodnot se zadanými hodnotami, analýza vzniku odchylek a z toho plynoucí zpětné působení na další plánování. Následující obrázek 1 nám tento vztah zobrazuje. [3]

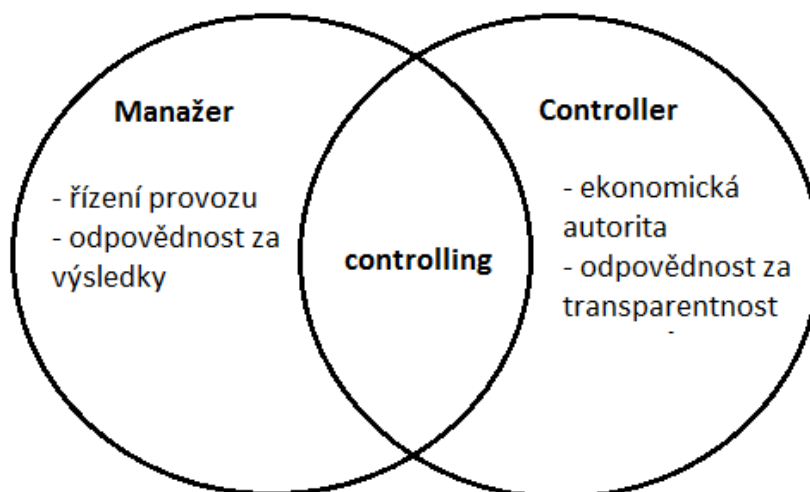


**Obrázek 1:** Systém controllingu

*Zdroj: přepracováno podle [3]*

### 1.4.1 Controller

Střední a velké podniky vytvářejí pracovní místa, která jsou specializovanými nositeli funkce controllingu – controlleři. Pro aplikaci controllingu a výkon controllingových funkcí nestačí pouze controller, ale je zde nezbytná kooperace s manažery. Tento vztah zobrazuje následující obrázek 2. [4]



**Obrázek 2:** Kooperace controllingu

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

Dle myšlenky, že controlling doplňuje podnikové řízení, je nutné uvést rozdílné a společné charakteristiky práce manažera a controllera (viz obrázek 3).

<b>Management</b>	<b>Manažer:</b> -plánování -rozhodování -koordinování -motivování -organizování -kontrola	<b>Controller:</b> -tvorba metod a nástrojů -moderování dat -koordinace a aktualizace systému
<b>Servis managementu</b>	-získávání a zpracování informací -prezentace managementu	

**Obrázek 3:** Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

Controlleři napomáhají manažerům v oblasti plánování a řízení tak, aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů. Odpovídají za transparentnost podnikových výsledků, financí, procesů a strategie, čímž přispívají k vyšší ziskovosti. Dále koordinují dílčí cíle a plány, organizují systémy výkaznictví orientované na budoucnost a moderují controllingový proces tak, aby každý, kdo rozhoduje, jednal v souladu se stanovenými cíli. Controlleři také zajišťují

informace potřebné k manažerskému rozhodování nebo vytvářejí a aktualizují controllingové systémy. Controlleři jsou interními poradci všech nositelů rozhodovacích kompetencí, které se týkají plánování, výkonnosti a účetnictví.

Controller by měl splňovat určitý profil, který vyplývá z širší úloh, které musí provádět. Požadavky na controllery rozdělujeme do dvou hlavních skupin – osobní a odborné. Mezi osobní předpoklady řadíme schopnost odolávat tlaku z nadřízených i podřízených pozic, schopnost komunikovat, předávat myšlenky a přesvědčovat o nich. Pro controllera je z osobních předpokladů důležité také analytické a globální myšlení. Dalšími vhodnými předpoklady jsou nezaujatost, spolehlivost, porozumění pro druhé a schopnost vcítění se. Odborné se ještě dále dělí na kvalifikační (ekonomické vzdělání, schopnost práce s informačními technologiemi, doplňující teoretické a praktické controllerské vzdělání) a na odborné znalosti (finanční účetnictví, finanční řízení, kalkulace nákladů, znalost controllingových nástrojů, znalost podniku a jeho okolí). Splnění požadavků by mělo přispět ke správné práci controllera a napomoci efektivnímu fungování managementu v podniku. [4]

## **1.5 Organizační začlenění controllingu**

Zavedení a rozvoj controllingu se odráží také ve změnách organizační struktury podniku. Postavení controllingového oddělení v podnikové organizaci je předurčeno dvěma faktory:

Interní faktor

- Nárůst množství, aktuálnosti a komplexnosti řešených problémů,
- velikost podniku,
- existující zásady řízení příslušného podniku
- progresivita používané technologie.

Externí faktor

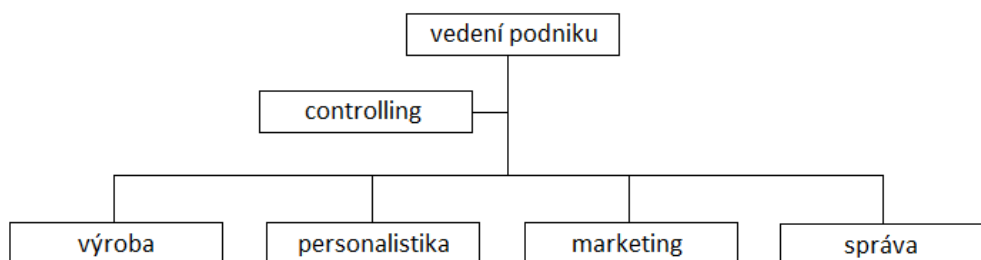
- Existující trh práce, zboží, peněz a kapitálu,
- politické, legislativní a sociální okolí,
- hospodářská struktura země. [4]

Obecně platí pravidlo, že čím je vyšší hierarchická úroveň controllera, tím vyšší je účinnost práce. Z toho důvodu se pozice vedoucího controllera řadí na nejvyšší hierarchickou úroveň. Horváth tvrdí, že je nutné vytvořit plánovatelnou a kontrolovatelnou instanci schopnou celkového pohledu na podnikové úkoly, která bude oddělena od rezortu. Výhodou je



komplexnost zajištění controllingových úloh a jejich koordinace. Problémem je, že controller, který se podílí na spolurozhodování, prověřuje a posuzuje vlastní rozhodnutí. Pro controlling na nižších řídicích úrovních nejsou žádné argumenty, pokud bude zaručeno, že controller bude mít přístup k podnikovému vedení, kontaktu s ním a pravomoc provádět své úkoly objektivně a nezávisle. Pokud by toto nebylo splněno, označení funkce controllera by bylo pouze formální.

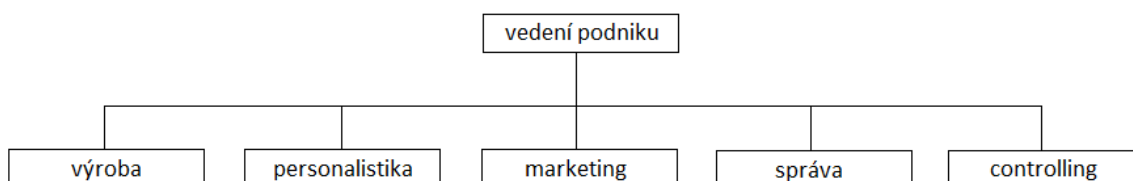
Pokud má mít controlling pouze servisní funkci, kde pomáhá řízení a ulehčuje ho, zařadíme ho na pozici štábu (viz obrázek 4). V takovém případě zde není potřeba vlastních liniových vazeb a činnost se provádí formou všeobecného štábu využívaného manažery. Controller nemá kompetence k řešení závažných, krizových a strategických odchylek a je zcela závislý na podpoře vrcholového vedení. [4]



**Obrázek 4:** Controlling jako štábní útvar

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

Liniové začlenění controllingu (viz obrázek 5) se používá především v krizových situacích. Controller už není pouze poradcem, ale stává se zodpovědným za přijatá rozhodnutí. Při běžném chodu firmy toto začlenění vykazuje poměrně nízkou stabilitu. [4]



**Obrázek 5:** Controlling jako liniový útvar

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

Další možností je externí controlling. V trvalém nebo dlouhodobém horizontu se neosvědčuje, protože hlavní část controllingu spočívá převážně v operativní oblasti. Využití externího controllingu se může využít v případě zavádění controllingu v malých a středních firmách, které nemají kvalifikovaný personál a zřízení controllingových pracovišť by bylo

finančně náročné a nevýhodné. Ve velkých podnicích může externí controlling podporovat jednotlivé projekty, pomáhat při zavádění nových nástrojů controllingu nebo iniciovat strategické procesy. Externí controlling má největší výhodu v tom, že ke konfliktům mezi vedením a controllingem dochází zřídka a zavedení controllingového systému je rychlejší ve srovnání s interním controllingem. [4]

## 2 PLÁNOVÁNÍ

Plánování je proces, který směřuje k rozhodování o budoucnosti podniku. Je to systematická podniková činnost, která určuje průběh podnikového procesu jako celku i jeho dílčích částí. Určují se mechanismy, pravidla a taktika pro realizaci strategie podniku. Plánování je základní složkou controllingového systému řízení.

S pojmem plánování se pojí také prognózování, což je ta část teorie poznání, která se týká budoucnosti. Odhadují se očekávané jevy ve vymezených oblastech, přičemž se využívají existující informace o současném stavu zkoumaného objektu, zákonitosti jeho vývoje a představy o jeho budoucím stavu. Prognózování se především opírá o expertní odhady a analogie s již známými procesy a jevy. Prognózování se zaměřuje především na objem poptávky, velikost kupní síly a ceny kapitálu. Výsledkem prognózování je prognóza. Prognóza je kvalifikovaný výrok, který se týká budoucího vývoje události, jevu, procesu, stavu, objemu nebo souvislostí ovlivňujících podnik v budoucnosti. Cíle a přání managementu prognózu neovlivňují, proto se prognózy vypracovávají variantně.

Podnikové poslání se promítá do strategie. Strategie říká, jakých cílů by podnik měl dosáhnout, kdyby se okolí vyvíjelo dle předpokladů. Strategie se zaměřuje na základní směry, proto je nezbytné ji doplňovat podrobnějším a krátkodobějším pohledem – podnikové plánování. Za tvorbu strategie je zodpovědné podnikové řízení na nejvyšších úrovních.

Výběr konkrétních cílů, kterých chce podnik dosáhnout, se nazývá plán. Zároveň probíhá výběr cest, prostředků, metod a technik, které povedou ke splnění naplánovaných cílů. Je zde důležitá zpětná vazba, kterou představuje kontrola stanovení cílů, plnění cílů nebo srovnávání kontrolních veličin.

Cíle podniku mohou mít v souvislosti s plánováním dva charaktery – kvalitativní nebo kvantitativní. Cíle kvantitativní se převážně vyskytují v oblasti operativních plánů. Kvalitativní cíle se zase nacházejí na úrovni strategií. V praxi se v dnešní době oba charaktery prolínají, například v reportingu. [4]

### 2.1 Roční plánování

Plánování se orientuje na výsledek, kterým je ve většině případů hospodářský výsledek. Nicméně ve většině podniků neexistuje cílevědomé a průběžné plánování hospodářského výsledku. Doporučuje se začínat vytvořením ročního plánu a ročního rozpočtu. V tomto časovém úseku lze definovat cíle a kontrolní veličiny bez velkých nákladů. Plán se skládá z několika kroků, přičemž v každém kroku je nutné definovat a harmonizovat, kdo krok povede,

kdo o něm rozhoduje, kdo informaci postoupí dále, komu má být informace dále postoupena a termíny provedení.

V prvním kroku se stanovuje celkový průběh ročního plánu. V následujícím kroku se stanovují jednotky zodpovědnosti a definují cílové veličiny. Projednávají se specifické procesy ročního rozpočtování a vysvětluje určení orgánu rozpočtu. Úloha tvorby rozpočtu a úloha řízení rozpočtu je zde rozlišena. Krok určující procesy sladění mezi plánováním akce a rozpočtováním má dvě extrémní polohy:

- plánování akce má přednost před rozpočtováním a je pro ně určující;
- rozpočtování (plánování výsledku) determinuje plánování akcí. [3]

Ani jedna z těchto poloh plně nevytváří potřebný výsledek, proto je obvyklé a osvědčené simultánní střídání. V posledních třech krocích dochází k implementaci zlepšeného ročního plánování a rozpočtování.

Informace z manažerského účetnictví jsou přeměňovány do konkrétních cílů pro každou podnikovou jednotku, což vychází ze strategického a dlouhodobého plánování. Jednání členů podniku se orientuje podle souhrnného plánování, které umožňuje nasměrovat aktivity na dlouhodobé cíle podniku. Jádro ročního plánování je tvořeno kvantifikací detailních opatření nutných k dosažení cílů. Definují se cíle pro plánovací období a k jejich dosažení se vypracovávají a zvažují různé alternativy. Požadované cíle jsou kvantitativně definovány a vyjádřeny ve výkonech, nákladech, výnosech atd.

Gutenberg zastává názor, že plánování má začít sektorem minima, tedy oblastí úzkého profilu podniku. Obvykle je úzkým profilem odbytový trh, plánování proto začíná plánem odbytu a obratu. V plánu odbytu, který se tvoří podle druhů výrobků, se plánuje objem odbytu a jsou zde také stanoveny plánované ceny pro jednotlivé produkty. Tento plán je důležitý pro vytvoření plánu výroby, kde se podle reálného stavu výrobků na skladě zvýší nebo sníží kusový plán výroby tak, aby byl v souladu s plánovanou změnou stavu.

Tento plán výroby je rozpuštěn prostřednictvím kusovníků a plánů práce do kapacit, čímž dochází ke zjištění potřebného objemu materiálu a nakupovaných dílů pro predikovanou výrobu. Dochází zde k porovnání s plánovaným stavem zásob výrobního materiálu. Tyto informace se odráží v plánu nákupu. Potřeba přímých mzdových nákladů a strojového času je vypočtena pomocí rozpuštění výrobního programu do plánů práce. Přebytky či nedostatky kapacit na každé pracovní místo se zjišťují pomocí porovnávání disponibilních kapacit mezd

ve výrobě podle personálního plánu a disponibilní kapacitou strojního parku. Mohou mít vliv na personální a investiční plán.

Plán výroby je základem pro plán nákladů. Plánování je rozlišeno na plán jednicových a nepřímých nákladů. Nejdříve jsou zjištěny primární náklady středisek, poté se prostřednictvím interního zúčtování výkonů provede zatížení sekundárními náklady. Po shromáždění všech dílčích plánů mohou být odvozeny plány výsledku, mezi které patří plán hospodářského výsledku, ve kterém se výdaje a výnosy uvádějí formou příspěvku na krytí nákladů. Finanční výkaz zisků a ztrát se odvozuje pomocí plánovaného neutrálního výsledku. Vliv obchodní činnosti na majetek a kapitál se projevuje v plánované bilanci. Finanční plán má za úkol posoudit finanční účinky plánování a v tomto plánu jsou plánované výdaje a výnosy zobrazeny jako přijaté a vydané platby. [3]

## 2.2 Členění plánů

Při rozlišování plánů většinu lidí napadne členění dle časového hlediska na dlouhodobé, středně-dobé a krátkodobé. Při tvorbě plánů však není tolik důležité časové hledisko, ale veličiny, na které se plán zaměřuje. [4]

První členění se zabývá hlediskem cílového zaměření plánů.

- *Plánování vize podniku, kdy předmětem je formulace základních podnikových cílů a zásadních rozhodnutí podnikové politiky.*
- *Strategické plánování, které se zaměřuje na hledání, budování a udržování potenciálů úspěchu, tzn. cílovou veličinou je dlouhodobá prosperita podniku, pro kterou podnik musí vypracovat vhodnou strategii.*
- *Operativní plánování, které je zaměřeno na bezprostřední dosažení úspěchu při aktuálním nejlepším možném využití daných potenciálů úspěchu.*
- *Plánování výsledků a likvidity, které podporuje a koordinuje výše uvedené dílčí komplexy tak, aby byl dosažen potřebný zisk a udržena likvidita podniku. [4] str. 110]*

Dále plány členíme podle předmětu plánování.

- *Plánování výstavby podniku, které určuje celkovou výstavbu podniku z organizačního, finančního a technického hlediska a je předurčeno strategickým plánováním.*

- *Programové plánování, které fixuje pro určité období výrobní program a výrobní množství. Je dlouhodobě určeno strategickým plánováním, konkrétní položky jsou však určovány plánováním operativním.*
- *Plánování podnikových procesů se zaměřuje na sladění a využití výrobních faktorů. Podrobněji se obvykle člení podle fáze výrobního procesu na plánování a nákup materiálu, výroby, skladování a odbytu. [4] str. 110, 111]*

Níže uvedené plánování tvoří funkční strukturu.

- *Plánování marketingu představuje výchozí informační základnu pro plánování dalších činností podniku. Východiskem plánu marketingu je marketingová analýza, která zkoumá segmenty trhu, konkurenci, marketingové prostředí, odhaduje poptávku a tím i objemy prodeje. Od marketingové analýzy se odvíjí volba cílových trhů, stanovení marketingových cílů pro jednotlivé trhy, formulace cenové strategie, formy distribuce produktu či způsoby marketingové komunikace. Z marketingového plánu pak vychází především plán výroby, výrobních kapacit, investiční a finanční plán i plány ostatní.*
- *Plánování výroby navazuje na plán prodeje, který dává do souladu s kapacitními možnostmi podniku. Plán výroby zahrnuje plánování objemu a sortimentu, plánování výrobních skupin, jednotlivých výrobků, součástí apod. a zároveň i nároky těchto objemů na výrobní kapacity, na strukturu a počet pracovníků, na surovinové zdroje. Součástí plánování výroby je i plánování obslužných a pomocných činností, které pomáhají zabezpečit výrobu a prodej*
- *Plánování nákupu. Úkolem nákupu je zabezpečit výrobu potřebnými surovinami, materiály, energií atd. Plánování nákupu zahrnuje tedy plány spotřeby, nákupu a zásob.*
- *Plánování výzkumu a vývoje se orientuje na oblast výrobního programu, resp. jeho inovací, přípravy nových výrobků, technologií, technického rozvoje, designu atd.*
- *Plánování obnovy a udržení majetku zahrnuje zpravidla dvě základní oblasti a to plánování oprav a údržby a plánování pořízení a likvidace dlouhodobého majetku. Plánování investiční činnosti navazuje na plány výroby a výrobních kapacit a na plány finanční. Součástí tohoto plánování jsou i propočty efektivnosti investic.*
- *Finanční plánování zaujímá v systému plánování specifické postavení, což je dáno jeho integrujícím a průřezovým charakterem. Finanční plánování zahrnuje*

rozhodování o získávání kapitálu, o jeho alokaci, o jeho zhodnocení a o peněžním hospodaření podniku.

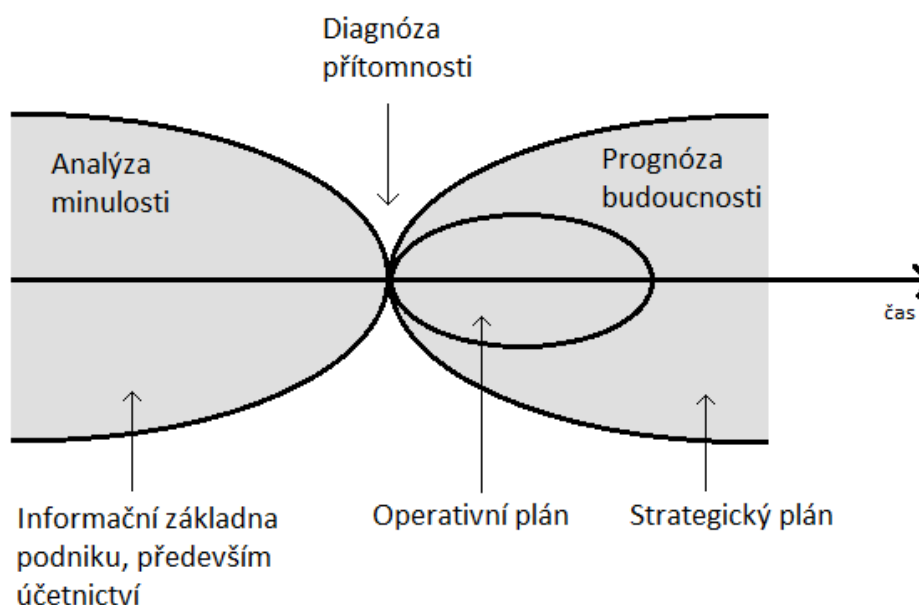
- *Plánování lidských zdrojů se týká plánování potřeby počtu dělníků, technologicko-hospodářských pracovníků, jejich kvalifikační struktury, jejich profesního růstu, vytváření pracovních podmínek, plánování systému odměňování a rozvíjení principů výkonnosti pracovníků. [4] str. 111, 112]*

## 2.3 Požadavky na plány

Existuje několik požadavků na plány, které by měly splňovat k tomu, aby byla zajištěna kvalita a vhodnost pro řízení.

- *Časová provázanost – východiskem pro odhad budoucího vývoje je znalost minulého vývoje a pochopení současnosti. Plánovací horizont plánů strategických bývá nejčastěji 4 roky, plány operativní jsou jejich detailním rozpracováním na roční období, zároveň však probíhá prozkoumávání a upřesňování (popř. změna) strategických cílů. V rámci plánování se uplatňuje i princip klouzavého plánování, tzn., že strategický plán se vždy po roce doplňuje o další roční období, plán operativní vždy o následující měsíc. [4] str. 112]*

Následující obrázek 6 zobrazuje časovou provázanost plánů.



**Obrázek 6:** Časová provázanost plánů

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

- Věcná provázanost - dílčí plány (odbytu, nákladů, zisku, výroby, nákupu, atd.) musí být koordinovány věcně tak, aby mohly být spojeny do souhrnných plánů (rozvaha, výsledovka, finanční plán).
- Variantnost X závaznost – variantnost je možnost, jak se podnik vyrovnává se změnami podmínek v rámci podniku a jeho okolí. Oproti tomu závaznost je nezbytným požadavkem ke splnění a dosažení stanovených cílů. Závaznost (požadavek na 100% plánu) je tedy u plánů operativního charakteru. I zde by se však měla stanovit střední a pesimistická varianta v případě nestabilního prostředí.
- Úplnost X přehlednost – mezi těmito náležitostmi plánů je značné napětí, protože přehledné dokumenty nebývají úplné a naopak. Ke splnění obou požadavků současně by plánovací dokument měl zahrnovat pouze ty položky, které jsou pro dosažení cíle důležité. Položky by neměly vytvářet problémy v podnikovém řízení.
- Kontrolovatelnost – struktura plánu by měla dovolovat porovnání se skutečností a zajišťovat zpětnou vazbu, případně umožnit jeho korekci.
- Elastičnost – plány jsou závazné, ale musí existovat možnost aktualizace plánu, pokud dojde ke změně původních předpokladů a podmínek.
- Systémovost – podnik musí mít vhodnou metodiku a systém konkrétních metod a nástrojů pro zajištění požadavků. Tato metodika a systém slouží pro tvorbu i kontrolu plánů.
- Hospodárnost – závěr a použitelnost plánu musí být ekonomicky ekvivalentní k nákladům na vypracování plánu. [4]

Controlling má v oblasti plánování koordinační roli, zajišťuje provázanost plánů. Zodpovídá také za volbu vhodné plánovací metodiky a informační zajištění plánovacího procesu. [4]

## 2.4 Způsob sestavování plánu

Dle úrovně odvození plánů rozlišujeme plánování do tří skupin.

- Retrogradní (top-down) – neboli shora dolů. Podnikové řízení stanoví globální plánovací rámec, podle kterého se podřízené plánovací stupně konkretizují. Výhodou je, že cíle všech dílčích plánů odpovídají podnikovým cílům jako celku. Na druhou stranu je zde hrozba, že úkoly zadané top managementem budou nereálné a nesplnitelné pro nižší úrovně.



- Progresivní (bottom-up) – čili zdola nahoru. Začátek plánování je na nejnižší úrovni. Dílčí plány se předávají vyššímu stupni, který plány koordinuje, shrnuje a předá opět dál. Takto to pokračuje až na nejvyšší plánovací úroveň. Výhoda tohoto plánování je v tom, že plány tvoří ti, kteří budou přímo plány plnit a mají aktuální informace. Problém nastává v obtížné věcné a časové koordinaci.
- Protisměrné plánování. Podnikové vedené sestavuje předběžný rámcový plán, podle kterého se odvozují dílčí plány. Nižší úrovně zkoumají jejich proveditelnost. Vznikají odchylky, které se řeší v dalších cyklech, a plánuje se do té doby, než dojde ke shodě na všech úrovních. Až poté je plán závazný. Velkou nevýhodou této koncepce plánování je časová náročnost. [4]

## 2.5 Zpětná a dopředná vazba

Zpětná vazba vyjadřuje analýzu stavu, který již nastal. Dochází tedy k porovnání skutečnosti a plánu, které vede ke zjištění a analýze vzniklých odchylek. Zpětnou vazbou se dostáváme k opakování úspěšných návodů, které v minulosti kladně přispěly k řešení problémů.

Dopředná vazba se odvíjí od analýzy minulosti a zkoumá, zda opatření vyplývající z odchylek skutečnosti a plánů, budou pozitivně ovlivňovat stanovené cíle. Dopředná vazba zahrnuje do rozhodování úvahy o budoucnosti a snaží se předcházet odchylkám, které ještě nenastaly. Pokud není možné odchylkám předejít, slouží k zeslabení dopadů odchylek.

Spojení těchto dvou vazeb umožňuje následnou kontrolu a předvídání, které má funkci eliminace budoucích odchylek. [4]

### 2.5.1 Zpětné a dopředné vazby ve strategické oblasti

- Strategická kontrola realizace
  - Porovnává skutečnost a plán. Během realizace strategie jsou sledovány vznikající odchylky od strategických cílů.
- Strategická kontrola premis
  - Zde dochází k porovnání skutečnosti a budoucnosti. Zkoumají se dopady možných odchylek od strategických cílů a současně se prověřuje samotná strategie.

- Strategický dohled
  - Budování strategického informačního systému. Systém slouží k zachycení trendů okolí, kterým se podnik přizpůsobuje. [4]

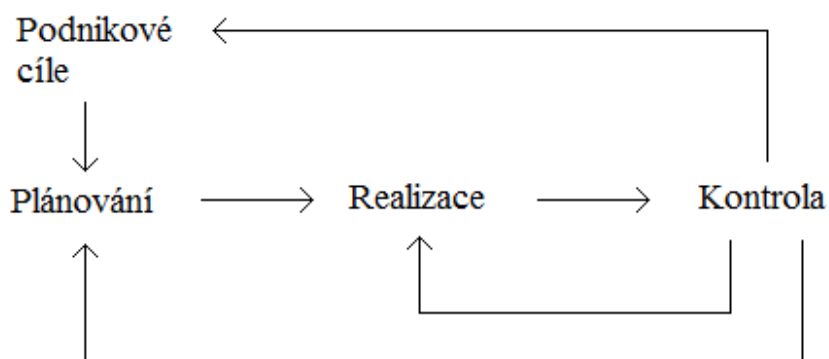
### **2.5.2 Zpětné a dopředné vazby v operativní oblasti**

- Operativní kontrola výsledku
  - Provádí se porovnání skutečnosti a plánu a doplněno je i porovnání skutečnost – skutečnost (vyhodnocení trendu výsledku, a také jeho porovnání s ostatními podniky).
- Operativní kontrola cílové konzistence
  - Dochází k porovnání a vyhodnocení dílčích operativních plánů, a tím se zajišťuje jejich provázanost.
- Operativní kontrola předpokladů
  - Ověření, zda předpoklady plánu jsou stále platné a jestli nedochází k odchylkám od současných podmínek.
- Operativní kontrola plnění plánu a výpočet očekávaného plnění
  - Společně se sledují plán, cílové hodnoty plánu přizpůsobené současným podmínkám a dopady změn v okolí.
- Operativní analýza odchylek a jejich příčin

Sjednocení zpětné a dopředné vazby dovoluje vytvoření uzavřeného systému kontroly, díky kterému se odhalují chyby jak v realizaci plánu, tak v systému plánování podniku. Tento systém kontroly také umožňuje doporučit postup k dosažení cílů i případné potřebné korekci cílů. [4]

### 3 KONTROLA

Kontrolu chápeme jako subsystém procesu řízení. Navazuje na plánování a realizaci, a proto ji nalezneme až v poslední fázi řízení. Kontrola poté zpětně ovlivňuje plánování, realizaci i podnikové cíle (viz obrázek 7). Rámcově si je pod kontrolou možné představit porovnávání několika kontrolních veličin. Úkolem kontroly je rozpoznávat chyby v plánování a realizaci. Zjištění chyb poté dovoluje navržení opatření, která pomohou vyvarovat se chyb. V oblasti realizace se zjišťují chyby v prováděcích a řídicích činnostech (nedbalost, nekvalifikovanost). Plánování posuzuje kontrola zejména z pohledu reálnosti plánu nebo jeho předpokladů. Včasné zjištění změn napomáhá k přizpůsobení se podniku jeho okolí. [2], [4]



**Obrázek 7:** Schematické znázornění cyklu řízení

*Zdroj: přepracováno podle [2]*

#### 3.1 Úloha kontroly

Rozvoj controllingu značnou měrou přispěl k novému významu kontroly. Klasické pojetí kontroly je soustředěnost na analýzu minulosti a řízení podniku podle zpětné vazby. Moderní přístup se snaží zobrazit a zařadit informace o budoucnosti. Tento moderní přístup je založen na dopředné vazbě – snaží se chybám a odchylkám předejít. Důležitost je kladena na vysokou kvalitu informační základny a na metody, které s těmito informacemi pracují a vyhodnocují je. Kvalitní kontrola a řízení vyžaduje informační systém přizpůsobený konkrétnímu podniku. [Mikovcová]

Kontrola má tři primární funkce:

- informační – schopnost vytvořit dostatečnou informační základnu s relevantními informacemi, která slouží pro rozhodování podniku;

- analytická – analýza současného stavu, s přihlédnutím k rozboru příčin vzniku odchylek v minulosti;
- preventivní – nastává po využití výsledků z informační a analytické funkce, kdy došlo ke zlepšení při tvorbě plánů a odstranění příčin zjištěných odchylek. [4]

### **3.2 Etapy kontroly**

Pojmeme-li kontrolu jako proces, který se zaobírá osobami, procesy nebo výsledky procesů, členíme ho na primární etapy:

- stanovení kontrolních veličin a mezí tolerancí pro odchylky,
- evidence skutečných či očekávaných hodnot,
- propočet odchylek kontrolních veličin,
- analýza odchylek,
- návrh nápravných opatření. [4]

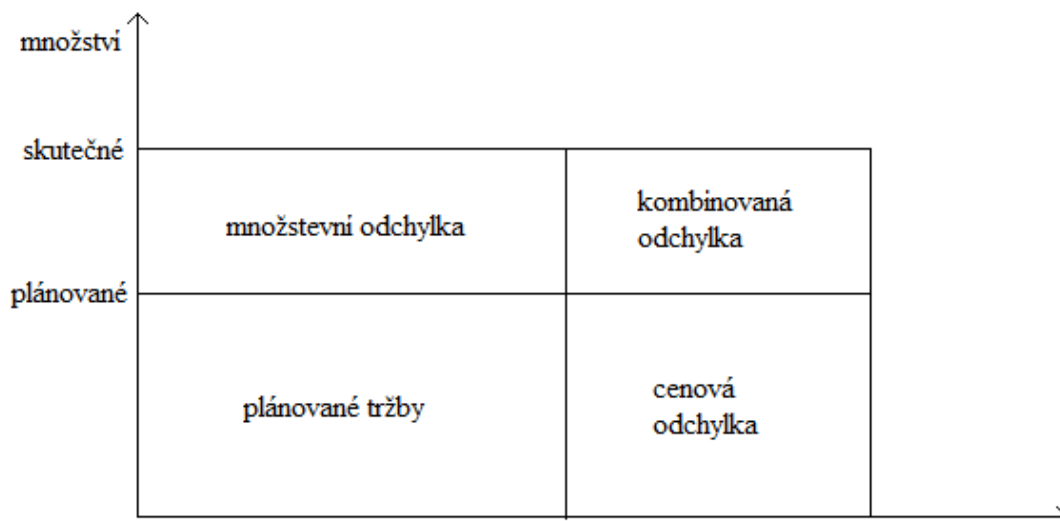
#### **Stanovení kontrolních veličin**

Základní kontrolní veličiny se odvozují od cílové funkce podniku, kterou je většinou zisk při zachování kladného cash flow. Dále to může být rentabilita kapitálu (ROA) nebo ekonomická přidaná hodnota (EVA). Od základních kontrolních veličin se odvíjejí dílčí kontrolní veličiny, kterými jsou např. vlastní kapitál, cizí kapitál, EBIT nebo WACC. Dílčí kontrolní veličiny také podléhají detailní analýze.

Hlavní veličiny se v každém podniku neshodují, ovšem regulační oblasti zůstávají ve většině případů stejné – objem produkce, cena, variabilní náklady, fixní náklady, vložený kapitál. Při výběru kontrolních veličin je vhodné stanovit meze tolerance pro případné odchylky. Tyto meze jsou subjektivní a záleží na podniku, která z veličin je pro něj nejdůležitější. Platí zde přímá úměra – čím důležitější veličina, tím užší toleranční mez. [4]

#### **Evidence skutečných a očekávaných hodnot**

Ke skutečným hodnotám se přiřazují kontrolní veličiny, tzv. normálové veličiny. Jedná se o průměrné veličiny z hodnot minulých období. Jejich přínosem je vyrovnání náhodných výkyvů, nikoli však jejich úplné odstranění. V tomto systému existují dvě odchylky – odchylka cenová a odchylka množstevní, které společně tvoří kombinovanou odchylku (viz obrázek 8). [4]



**Obrázek 8:** Rozklad odchylek

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

V současnosti jsou plánované a očekávané položky (nákladů i výnosů) používány jako kontrolní veličiny. Vycházejí z plánování a jejich hodnota je určena tak, aby byl zabezpečen hospodárný průběh výroby. Pro práci s analýza odchylek se využívají náklady a výnosy:

- plánované,
- předem stanovené (přepočtené)
- skutečné. [4]

Důležité je porovnávání skutečnost – skutečnost, kde se porovnávají a vyhodnocují zjištěná data v čase (trendová analýza), popřípadě s konkurencí (benchmarking). Dalším důležitým typem kontroly je porovnání skutečnost – plán, což je kontrola zpětnou vazbou. Lze provádět porovnání plán – očekávání, kde očekávání znamená předpověď pozdější realizace plánu. Dochází k hodnocení následků opatření, ke kterým musí dojít v plánovacím období, aby bylo dosaženo plánovaných hodnot – jedná se o dopřednou vazbu. [4]

### **Propočet odchylek**

*Odchylky můžeme vyhodnocovat*

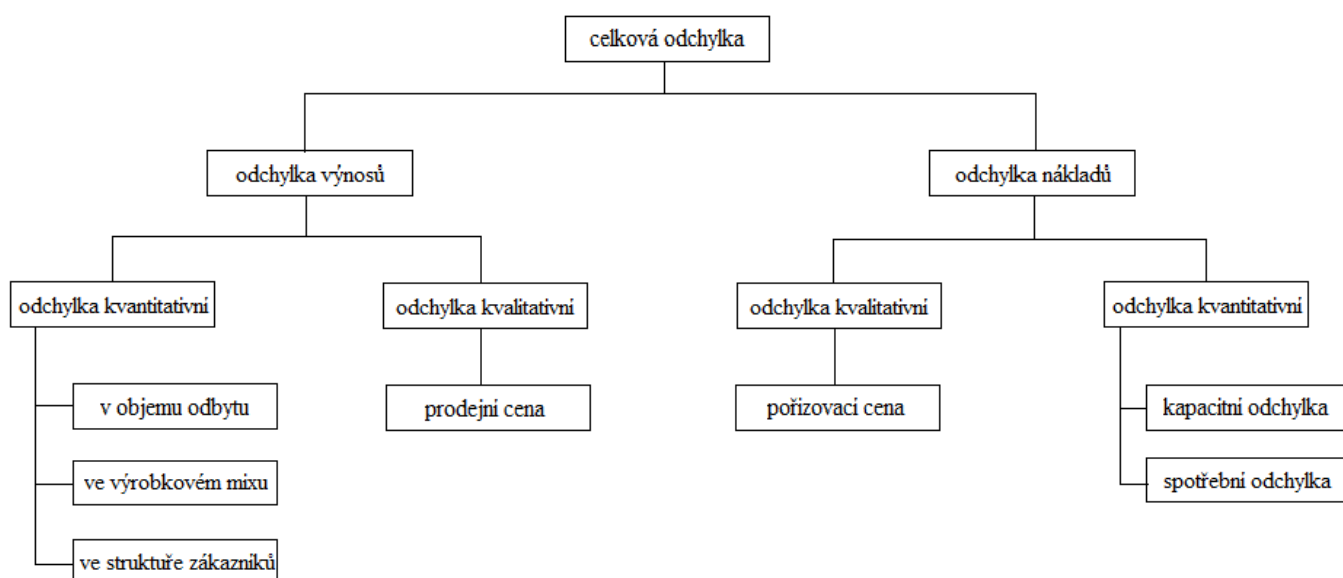
- *v absolutních jednotkách (v množstevních, objemových či měnových jednotkách), tj. jako rozdíl hodnoty veličiny skutečné od plánované*
- *v relativních jednotkách (v částech celku, v procentech), tj. absolutní rozdíl vztahený k plánované hodnotě. [4] str. 140]*

## Určení a analýza odchylek

Analýza odchylek se vypracovává v souvislosti s nositeli nákladů (nákladový controlling) nebo účetním obdobím (finanční controlling). Příčin vzniku odchylek může být mnoho, například chybný výběr plánovacích metod, nereálné cíle, nesprávná analýza trhu nebo nepředvídatelné změny cen. Odchylyky řadíme do dvou hlavních skupin:

- odchylyky výnosů,
- odchylyky nákladů.

V obou skupinách odchylyky dále členíme na kvantitativní a kvalitativní. Celkovou odchylku tedy rozkládáme na odchylyky dílčí tak, jak vidíme na následujícím obrázku (viz obrázek 9). [4]



**Obrázek 9:** Rozklad celkové odchylky na odchylyky dílčí

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

## Návrhy nápravných opatření

Analýza a vyhodnocování odchylek jsou pro podnik velice důležité, protože slouží jako podklad pro rozhodování. Vypracovávají se plány nápravných opatření, kde je přesně vymezen termín plnění, zodpovědné osoby a nápravné kroky. Dochází také ke sladění dílčích plánů a následně se prověřuje, zda přijatá opatření mají stabilní účinky. [4]

*Nejčastější příčiny odchylek:*

- *chybné plánování,*
- *špatná organizace,*

- *nesprávná realizace plánů,*
- *nereálně stanovené cíle,*
- *nepředvídatelné externí vlivy,*
- *organizační změny,*
- *prováděná racionalizace,*
- *zavádění nových strojů,*
- *zvýšení cen surovin,*
- *nové technologické postupy,*
- *použití jiných materiálů,*
- *použití cizích výkonů,*
- *změna spotřeby,*
- *časový posun vzniku nákladů a výnosů,*
- *chybné zaúčtování,*
- *změna mzdových tarifů,*
- *chybný způsob řízení vedoucího příslušné oblasti,*
- *chybějící materiál,*
- *změna struktury sortimentu, zákazníků, trhů, apod. [4] str. 151, 152]*

## 4 REPORTING

Reporting je jednou ze základních a důležitých funkcí controllingu. Jeho úkolem je vytvářet komplexní systém informací a ukazatelů, které jsou ve srozumitelné a uživatelsky přístupné podobě a vyhodnocují vývoj podniku. Náplní reportingu je příprava, zpracování a zhuštění dat a následné předání jednotlivým uživatelům. Reporting poskytuje informace, které usnadňují vedoucím pracovníkům rozhodování. Zprávy a výkazy reportingu pomáhají rozpoznat, jak dalece jsou plněny stanovené podnikové cíle. [1]

Výkazy a zprávy by měly mít určité náležitosti:

- požadovaná struktura – usnadňuje a urychluje rozhodování,
- optimální podrobnost – souvisí s úrovní podnikové hierarchie,
- srozumitelnost a přehlednost – použití grafických prostředků,
- vyhodnocování optimálních veličin – kvantifikované v peněžním i naturálním vyjádření. [1]

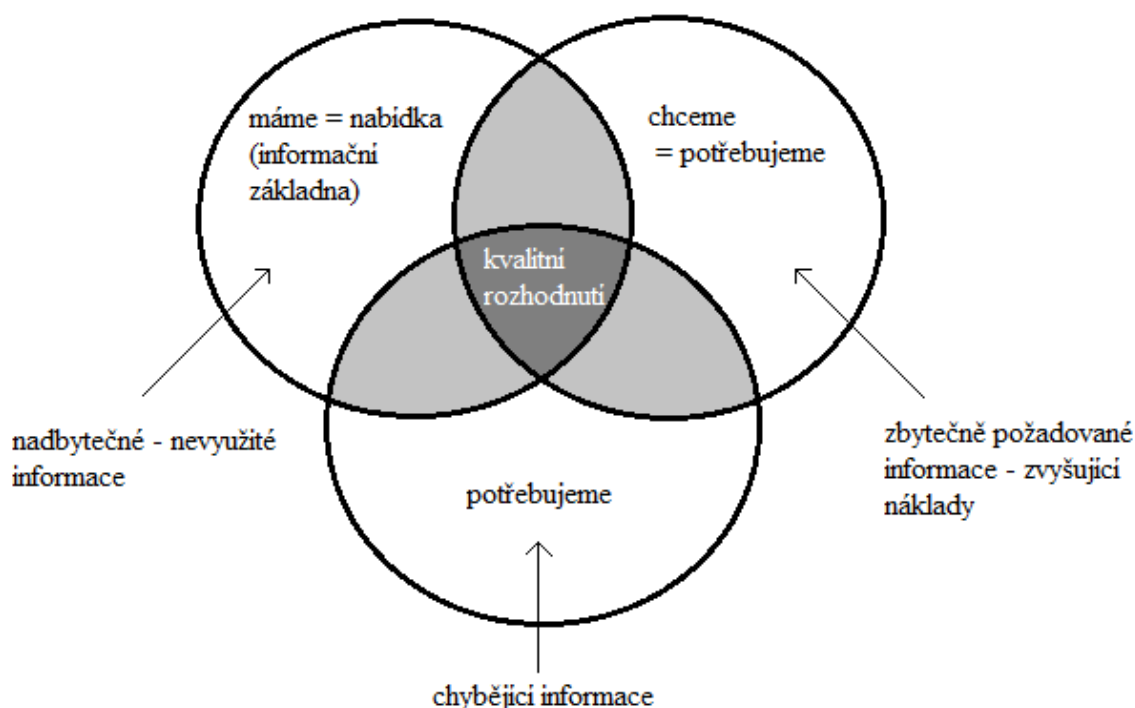
Nejstarším pojetím reportingu bylo uchovávání informací, postupem času se přidalo i zpracování dat a jejich prezentace. V dnešní době reporting také vytváří informační základny a relevantní hodnotící a navigační systém. Jedná se o zajištění aktuálních a kvalitních externích i interních informací, které se zpracovávají do zprávy – reportu.

Žádné výstupy není možné brát jako konečné, protože controllingové řízení je nepřetržitým opakovaně probíhajícím procesem. Jednotlivé controllingové funkce na sebe navzájem navazují, prolínají se a musí mít společný směr.

Účetnictví představuje primární zdroj podkladů pro zpracování reportů. Kvalitní reporting musí brát v úvahu nejen interní informace, ale i externí informace o podnikovém okolí. Vzniká zde nesoulad mezi informacemi existujícími, požadovanými a potřebnými. Z tohoto důvodu se hledá rovnováha mezi informacemi, které máme, chceme a potřebujeme.

Tuto problematiku vazby informací a rozhodnutí, ke které dochází v rámci zpracování informačních zdrojů při tvorbě reportingu, je možné znázornit graficky (viz obrázek 10). [4]





**Obrázek 10:** Vazba informací a rozhodnutí

*Zdroj: přepracováno podle [4]*

V podnicích existuje informační základna, ale metodika zpracování dat je ve většině případů špatná – výstupem je širší spektrum dat než na vstupu, tím pádem nelze tyto informace bez dalšího zpracování využít k rozhodování. Na základě takovýchto reportů nemůže podnikový management přijmout efektivní opatření.

*Metodikou reportingu lze rozumět zpracování informací předem definovaným postupem s cílem získat požadovanou strukturu dat. Tato data mají pomoci naplnit úkol reportingu:*

- *příspěk k plnění strategických cílů podniku a zajistit rozhodování v souladu s těmito cíli,*
- *umožnit kontrolu, tj. vykázat a analyzovat odchylky od plánovaných (skutečnost – plán) a v budoucnu očekávaných hodnot (budoucnost – plán),*
- *napomoci k přijetí kvalitního rozhodnutí,*
- *umožnit posouzení následků přijatých opatření,*
- *umožnit delegovat opatření na konkrétní osoby, stanovit konkrétní termíny pro jejich realizaci. [4] str. 158, 159]*

## 4.1 Vytváření reportu a finálních zpráv

Při tvorbě reportů je nutné zohlednit, kdo je uživatelem výstupu – příjemcem informací a jaká jsou jeho očekávání od zpracovaných informací. Není důležité tvořit velice podrobnou analýzu, kterou bude nutné před učiněním rozhodnutí dlouze prostudovávat, ale výstižnou zprávu, která je přehledná.

Na report nebo zprávu je možné nahlížet jako na produkt, který by měl splňovat čtyři marketingová P:

- product (produkt) – standardní nebo mimořádná zpráva
- price (cena) – představuje čas a úsilí vynaložené na čtení zprávy,
- placement (umístění) – informace rozlišujeme na hardware (čísla, formuláře, seznamy) a software (interpretace, návrhy opatření),
- promotion (komunikace) – propagace hardwaru i softwaru, získat důvěru manažera a přesvědčit ho o přínosu rozhodnutí. [4]

### Zásady tvorby reportu

Reporting připravuje informace pro management, které slouží k rozhodování a řízení. Na reporty jsou kladeny požadavky, které by měly splňovat:

- objektivita,
- ověřitelnost a srozumitelnost,
- vhodný obsah, forma a struktura,
- včasnost. [4]

### Typické chyby zpráv:

- *zprávy nejsou zpracovávány pravidelně,*
- *zpráva je nadměrně dlouhá,*
- *zpráva není aktuální,*
- *zpráva obsahuje velké množství odborných termínů,*
- *zpráva obsahuje rozsáhle tabulky s čísly,*
- *tabulky nejsou popsány,*
- *není jasné, v jakých jednotkách jsou zpracovaná data,*

- *každé období je na zpracování dat použita jiná metodika,*
- *zpráva není jasně členěná, je nepřehledná,*
- *zpráva neobsahuje závěry,*
- *není zřejmé, kde jsou ve zprávě závěry,*
- *je tvořena jediná zpráva pro všechny – chybí adresát,*
- *nejsou zřejmé cíle eventuálně plán. [4] str. 164]*

**Pro posouzení míry uplatňování controllingových činností ve vybraném podniku, byla autorem zvolena následující kritéria:**

- 1) Zaměření na budoucnost (tvorba výhledů, hospodářských výsledků a práce s nimi)**
- 2) Cílovost zaměření (podrobnější cíle konkretizované v plánech a rozpočtech)**