



**Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics**

**Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice**

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA**

Katedra ekonomiky

Controllingové aktivity a nástroje v podniku

Bakalářská práce

Vypracovala: Kateřina Pípalová

Vedoucí práce: Ing. Antonín Šmejkal, Ph.D.

České Budějovice 2014

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Kateřina PÍPALOVÁ
Osobní číslo: E11732
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Řízení a ekonomika podniku
Název tématu: Controllingové aktivity a nástroje v podniku
Zadávací katedra: Katedra ekonomiky

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Shrnout postupy a řešení týkající se měření a hodnocení jednotlivých divizí a nižších organizačních jednotek, a to tak, aby jejich řízenými činnostmi byly co nejefektivněji splněny komplexní firemní cíle, tedy cíle operativní, taktické a strategické. V praktické části zhodnotit nastavený controllingový systém ve vybrané společnosti a navrhnout případná opatření a doporučení pro oblast finančního controllingu a produktivity zaměstnanců.

Osnova:

1. Základní vymezení pojmů controlling, jeho historický vývoj
2. Controlling jako oblast finančního řízení
3. Funkce, cíle, úloha controllingu v organizaci
4. Controllingový systém a jeho nástroje
5. Propojení controllingu s informačními systémy
6. Interní versus externí audit
7. Případová studie - zhodnocení controllingového systému ve vybrané společnosti a návrh opatření

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁČEK, Jiří. Interní audit a kontrola. 2. přepr. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003, xiii, 201 s. ISBN 80-717-9805-3

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. Vyd. 2. Praha: ASPI, 2004, 814 s. ISBN 80-735-7035-1.

FLORIÁN, Zdeněk. Účetní auditing. 1. vyd. České Budějovice: Jihočeská univerzita, 2001, 121 s. ISBN 80-704-0476-0

KAFKA, Tomáš. Průvodce pro interní audit a risk management. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009, xvii, 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5.

KISLINGEROVÁ, Eva. Manažerské finance. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010, xxxviii, 811 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-194-9.


SEDLÁČEK, Jaroslav. Auditing. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2001, 176 s. ISBN 80-210-2527-1.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.


Vedoucí bakalářské práce: Ing. Antonín Šmejkal, Ph.D.
Katedra ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 8. března 2013

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2014


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (2B)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Ivana Faltová Leitmanová, CSc.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 12. března 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „*Controllingové aktivity a nástroje v podniku*“ jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 30. 4. 2014

.....
Kateřina Pípalová

Poděkování

Ráda bych poděkovala Ing. Antonínu Šmejkalovi, Ph.D. za cenné rady a připomínky při tvorbě této bakalářské práce.

Dále děkuji celému týmu controllingového a obchodního oddělení společnosti Madeta a. s. za velmi vlídné přijetí a poskytnutí veškerých materiálů a informací, které přispěly k vytvoření této práce.

V neposlední řadě bych velmi ráda poděkovala celé svojí rodině a přátelům, kteří na mne mysleli a podporovali mne nejen po dobu studia.

OBSAH

1	Úvod a cíl práce	3
2	Literární přehled	4
2.1	Základní vymezení pojmů controlling a jeho historický vývoj	4
2.1.1	Vývoj controllingu	4
2.2	Controlling jako oblast finančního řízení	6
2.2.1	Controlling investic	6
2.2.2	Controlling pohledávek	7
2.2.3	Controlling zásob	8
2.2.4	Controlling průběžné likvidity	8
2.3	Funkce, cíle a úloha controllingu v organizaci	9
2.3.1	Cíle controllingu	9
2.3.2	Funkce controllingu	10
2.4	Controllingový systém a jeho nástroje	12
2.4.1	Controllingové nástroje	13
2.5	Propojení controllingu s informačními systémy	16
2.6	Interní versus externí audit	18
2.6.1	Interní audit	18
2.6.2	Externí audit	19
2.7	Vymezení kalkulací	20
2.7.1	Předběžná a výsledná kalkulace	20
2.7.2	Propočtová kalkulace	21
2.7.3	Normová kalkulace	21
2.7.4	Kalkulace přímých a nepřímých nákladů	21
2.7.5	Kalkulace úplných a neúplných nákladů	21
3	Použitá metodika	23
3.1	Stanovení hypotéz	23
4	Společnost Madeta a. s.	26
4.1	Historie a současnost	26
4.2	Ekonomická charakteristika společnosti	28
4.3	Controllingové oddělení	29
4.3.1	Software MFG	30

4.3.2	Software BNS	30
4.3.3	Controlling a kalkulace	32
5	Zavedení nového produktu na trh	33
5.1	Jednotlivé kroky k zavedení nového produktu na trh	33
5.2	Charakteristika produktů	34
5.3	Sestavení předběžné kalkulace	35
5.4	Odhady prodejů	40
5.5	Zjištění rentability tržeb	42
5.6	Simulace změny ceny vstupní suroviny	46
5.6.1	Přepočtená předběžná kalkulace	46
5.6.2	Zjištění rentability tržeb – změna výkupní ceny mléka	48
6	Závěr	50
7	Summary and keywords	53
8	Použité zdroje	54
9	Seznam zkratk	56
10	Seznam grafů	57
11	Seznam obrázků	57
12	Seznam schémat	57
13	Seznam tabulek	58
14	Přílohy	59

1 ÚVOD A CÍL PRÁCE

Jako všechno, i controlling si prošel podstatným vývojem. Na počátku jeho vzniku se controlleři zabývali především sběrem informací a jejich vyhodnocováním a předkládáním managementu, který na jejich podkladě dělal rozhodnutí a zajišťoval řízení podniku. Od té doby se jejich pravomoci rozšířili, ale i tak záleží na konkrétním podniku, do jaké míry se tito pracovníci realizují. V dnešní době se jedná především o ten rozdíl, zda controlleři v podniku vykonávají spíše funkci reportingovou nebo se spolupodílí na řízení podniku společně s vedením.

Spolupráce mezi controllery a manažery společnosti je typickou charakteristikou controllingu. Práce obou skupin se neustále prolíná a existence jedné skupiny je podstatná pro druhou a naopak.

Určující je vždy velikost podniku, ve kterém controlling působí, přičemž existují i podniky, které ho nevyužívají vůbec. Controlling je zajišťován buďto podnikem jako takovým nebo externím spolupracovníkem, ale vždy je výhodnější controlling v podniku uplatňovat alespoň v minimální míře. Malé podniky nemusí zřizovat celá controllingová oddělení, jako podniky střední a velké. U malých podniků postačí, když se controllingem bude zabývat některý z existujících pracovníků, ať už z hlediska výše nákladů na přijetí dalšího pracovníka, ale i z toho důvodu, že komunikace mezi menším počtem pracovníků je snazší a zjištěné odchylky se budou komunikovat lépe.

Controllingem se nemyslí pouze kontrola, i když i ta je jeho součástí, jedná se o ucelený systém zahrnující podporu řízení, tvorbu reportů a podkladů, sběr informací, kontrolu aktivit a hospodaření podniku. Jeho prostřednictvím lze odhalovat odchylky oproti plánům, napravit je a zajistit výhodné ekonomické směřování do budoucna.

Cílem této bakalářské práce je nahlédnout do existujícího controllingového oddělení společnosti Madeta a. s. a zjistit jeho velikost, umístění v rámci organizační struktury a náplň práce jeho pracovníků. Dále, v souvislosti s tím, že pro celou společnost se za nejdůležitější činnost, kterou se controllingové oddělení zabývá, považuje tvorba kalkulací, je cílem práce určení veškerých činností, které provádí jeho pracovníci při zavedení nového produktu na trh. V rámci praktické části bude sestavena předběžná kalkulace a bude zjištěno, jaké rentability tržeb společnost dosáhne při prodeji nových produktů. Následně bude zkoumána rentabilita tržeb při změně ceny vstupní suroviny.

2 LITERÁRNÍ PŘEHLED

2.1 ZÁKLADNÍ VYMEZENÍ POJMŮ CONTROLLING A JEHO HISTORICKÝ VÝVOJ

Pojem controlling vznikl z anglického slovesa „to control“ (regulovat, usměrňovat) a lze ho chápat dvěma způsoby, buďto pouze jako kontrolu nebo jako řízení. V současné době se tento pojem bere jako řízení, které v sobě zahrnuje i kontrolu. Co se týče naší slovanské oblasti, neexistuje přesný pojem, jak by se dal controlling přeložit, a proto byl převzat (Freiberg, 1996; Synek a kol., 2011).

„Controlling je nástroj řízení, překračující funkční rámeček dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“ (Vollmuth, 1998)

„Controlling je výsledkem spolupráce manažerů a controllerů. Controllingem nazýváme celý proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonů.“ (International group of controlling, 2003)

„Controlleri poskytují manažerům podpůrné služby v oblasti plánování a řízení, tak aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů.“ (International group of controlling, 2003)

Controllership – výraz společný pro všechny činnosti, kterými se zabývají controlleri (International group of controlling, 2003)

Kontrola - proces, sběru informací o tom, jak jsou plněny jednotlivé cíle (Bednářová a kol., 2005)

Controllingový kalendář - roční plán pracovních aktivit controllera, které jsou dopodrobna rozepsány (International group of controlling, 2003)

Auditing - *„Auditing v nejobecnějším slova smyslu je vědecká disciplína, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům.“* (Müllerová, 2007)

2.1.1 VÝVOJ CONTROLLINGU

Poprvé se pojem controlling objevil ve Spojených státech, konkrétně v první polovině 19. století, kdy hlavním úkolem controllera bylo spravovat finanční záležitosti. Později se k tomu přidalo ještě plánování a poradenství (Kráal a kol., 2012, Synek a kol., 2011).

K největšímu rozvoji došlo ve střední Evropě, především v německy mluvících zemích, v druhé polovině 20. století. Controlling se v té době vyskytoval v podobě reportingu, kdy úkolem controllera bylo shromažďovat informace pro vedení podniku, popřípadě shromažďování informací řídit a koordinovat (Král a kol., 2012).

Posléze však byly informace shromažďovány i pro nižší řídicí složky, protože to vedlo ke zkvalitnění řízení. Největší důraz byl kladen na informace o hospodaření z minulého období. Následně se controlleři začali zaměřovat na zjišťování odchylek oproti plánu a určení odpovědné osoby. Controller býval nejčastěji podřízen finančnímu řediteli, protože právě pro něj byly získané informace směrodatné. Úkolem controllera byl tedy čistě sběr informací, za což také nesl zodpovědnost. Problém byl v tom, že neměl žádné rozhodovací pravomoce. Úloha controllingu se poté rozšířila, protože právě osoba, která informace shromáždila a pronikla do problematiky, mohla pomoci k nalezení řešení (Král a kol., 2012).

K dalšímu rozvoji přispělo využívání metody Balanced Scorecard, která stanovuje finančních ukazatele v souvislosti s minulým hospodařením podniku. Jejím úkolem je především převést strategické cíle do dílčích úkolů a sledovat jejich plnění (International group of controlling, 2003; Kaplan, Norton, 2007).

V rámci dalšího vývoje controllingu je velmi důležité zaměřit se na šest klíčových oblastí (Horváth, 1998):

- filosofie controllingu - v podobě controllera, který je chápán jako osoba poskytovatele informací či postupů, než pouze jako osoba, která vytváří ekonomické výstupy
- působnost controllingu - podporuje naplňování strategických cílů a následnou kontrolu dosažených výsledků
- podílení se na rozhodování - controller rozhoduje společně s managementem
- nástroje controllingu – k vyhodnocení situace (nejdůležitější jsou komunikační technologie pro kvalitní přenos informací)
- struktura controllingu - s neustálým vývojem controllingu dochází ke změně ve struktuře, protože se tvoří velké množství nových controllingových funkcí
- působnost controllera – s vývojem controllingu se rovněž rozšiřuje variabilita práce controllerů

2.2 CONTROLLING JAKO OBLAST FINANČNÍHO ŘÍZENÍ

2.2.1 CONTROLLING INVESTIC

Při analýze jednotlivých investičních záměrů je podstatné zaměřit se na (Freiberg, 1996; Scholleová, 2009):

- kapitálovou potřebu podniku
- možnost krytí finančními zdroji
- náklady, výnosy, příjmy a výdaje
- množství výrobních faktorů
- odbyt – prověření prodeje, kvality výrobků, odbytových nákladů

Celkový příjem z investice

Tato metoda je dána jako součet všech očekávaných peněžních toků, přičemž je označen konkrétní rok, ve kterém je cash flow zjištěno (Scholleová, 2009):

$$CP = CF_1 + CF_2 + \dots + CF_n = \sum_{i=1}^n CF_i \quad (1)$$

Průměrná roční návratnost

Tento ukazatel udává, jak velké množství z investované částky se průměrně vrátí za rok. Pro podnik je důležité, aby se nakonec částka vrátila alespoň ve výši 100 % (Scholleová, 2009):

$$\varnothing r = \frac{\varnothing CF}{IN} \quad (2)$$

Průměrná doba návratnosti

Tato doba udává, za jak dlouho by měla být vynaložená investice splacena a porovnává se s dobou předpokládanou. Dle výsledku se vydává rozhodnutí (Scholleová, 2009):

$$\text{Průměrná doba} = \frac{1}{\varnothing r} \quad (3)$$

Metoda čisté současné hodnoty

Metoda čisté současné hodnoty (net present value – NPV), udává, jakou částku dostane podnik nad rámec investované částky. Podstatou je, že jde opět o rozdíl příjmů, které

jsou prostřednictvím diskontování (odúročení) přepočteny na současnou hodnotu, a investičních výdajů. Investici je vhodné provést ve chvíli, kdy $NPV \geq 0$ (Freiberg, 1996; Scholleová, 2009):

$$NPV = \frac{CF_1}{(1+k)^1} + \frac{CF_2}{(1+k)^2} + \frac{CF_3}{(1+k)^3} + \dots + \frac{CF_n}{(1+k)^n} - IN = \sum_{i=1}^n \frac{CF_i}{(1+k)^i} - IN \quad (4)$$

Metoda vnitřního výnosového procenta (Internal Rate of Return)

Vnitřní míra výnosnosti je dána jako úroková míra, při které je současná hodnota budoucích cash flow rovna investičním výdajům. Tato metoda určuje, jak bude investice výnosná po celou dobu její životnosti a její rentabilitu. Je-li požadovaná rentabilita vyšší než zjištěné výnosové procento, investice se nevyplatí. Při jeho zjišťování lze vyjít z následujícího vztahu (Freiberg, 1996; Scholleová, 2009):

$$\sum_{i=1}^n \frac{CF_i}{(1+IRR)^i} - IN = 0 \quad (5)$$

Při realizaci investice provádí controlling kontrolu (Freiberg, 1996):

- v oblasti nákladů (co do velikosti a obsahu)
- termínů (aby byl splněn časový plán)
- naplňování předpokladů

Analýza rizika investic

Ke zhodnocení rizikovosti investice je možné použít analýzu citlivosti, kde existují odhady důležitých parametrů investice. Je potřeba určit citlivost jednotlivých kritérií v souvislosti s odchylkami vstupních informací, které jsou k dispozici. Čím nižší je citlivost, tím lépe, protože to znamená, že se s velkou pravděpodobností takového odhadu dosáhne (Freiberg, 1996).

2.2.2 CONTROLLING POHLEDÁVEK

Každý dodavatel někdy musí svým odběratelům, krom určité doby na zaplacení realizované dodávky, poskytnout i obchodní úvěr. Vždy je potřeba zanalyzovat, co bude pro podnik přínosnější, buď požadovat za dodávku platbu, či poskytnout dodávku na úvěr. Důležité je přihlídnout k faktu, jak je realizace dodávky důležitá, tzn., zda má podnik dostatek jiných a může ji nahradit (Freiberg, 1996).

Doba obratu pohledávek

Tento ukazatel určuje počet dní, které uplynou od vystavení faktury do jejího zaplacení. Pro podnik je výhodnější, pokud je doba obratu pohledávek co nejnižší (Freiberg, 1996).

$$DOP = \frac{\text{Pohledávky}}{\text{Denní prodeje na úvěr}} \quad (6)$$

2.2.3 CONTROLLING ZÁSOb

Controlling počítá ukazatele, které určují, kdy má být zásoba objednána a v jakém množství, tzn., zjišťuje se optimální zásoba. Prvním ukazatelem je obrátka zásoby (OZ) ukazuje rychlost přeměny zásob na prodeje. Vyjde-li nízká hodnota, znamená to, že podnik má velkou zásobu a v souvislosti s ní i vysoké náklady držby (Freiberg, 1996):

$$OZ = \frac{\text{Náklady na prodané výrobky}}{\text{Průměrné zásoby}} \quad (7)$$

Doba obratu zásob (DOZ) určuje počet dní, za které se zásoba změní na prodaný výrobek (Freiberg, 1996):

$$DOZ = \frac{\text{Průměrné zásoby}}{\text{Náklady na prodané výrobky}} * n^1 \quad (8)$$

2.2.4 CONTROLLING PRŮBĚŽNÉ LIKVIDITY

K zajištění každodenní likvidity je potřeba, aby platební síla daného dne byla větší nebo alespoň stejná jako výdaje, které jsou v daný den splatné (Freiberg, 1996).

Platební síla je dána (Freiberg, 1996):

- sumou peněžních prostředků pro konkrétní den
- očekávanými příjmy daného dne (zcela jisté příjmy – obdržené šeky, směnky k inkasu, příjmy, které nejsou zcela jisté – odvozují se z měsíčního plánu příjmů a výdajů)

Controlling se v rámci této problematiky zaměřuje především na kontrolu peněžních toků, na zadluženost u bank v souvislosti s úvěry, výši prostředků na jednotlivých účtech, jejich schodky či přebytky (Freiberg, 1996).

¹ n je počet dní časové periody, za kterou se měří náklady na prodané výrobky

2.3 FUNKCE, CÍLE A ÚLOHA CONTROLLINGU V ORGANIZACI

Základním úkolem controllingu je zjištění, jak jsou naplňovány jednotlivé úkoly stanovené při plánování. Pokud je výsledek negativní, znamená to, že se v naplnění plánu objevila nějaká odchylka. Odchylky poté řeší controller s vedoucím příslušného oddělení, ve kterém se objevila a je potřeba je odstranit a přijmout opatření (Synek a kol., 2011; Vollmuth, 1998).

Odchylky vznikají z různých důvodů a lze je členit na kvantitativní, když se například nesplní výrobní plán a vyrobí se méně kusů produktu, a poté kvalitativní odchylky, kdy se produkt vyrobí v horší kvalitě, než jak bylo plánováno (Synek a kol., 2011; Vollmuth 1998).

Nejdůležitější druhy odchylek (Vollmuth 1998):

- cenové odchylky (typicky při vývoji cen materiálu či surovin)
- odchylky při spotřebě (například materiálu)
- odchylky v zaměstnanosti

2.3.1 CÍLE CONTROLLINGU

Hlavním cílem controllingu je pomoci k tomu, aby byl podnik životaschopný, tzn., aby mohl dále existovat, vytvářet hodnoty a dosahovat stanovených cílů. Controlling v podstatě pomáhá managementu, je to tzv. „*doplňující management*“ (Eschenbach, 2004).

Aby byla zajištěna životaschopnost podniku, jsou prostřednictvím controllingu realizovány následující cíle řízení (Eschenbach, 2004):

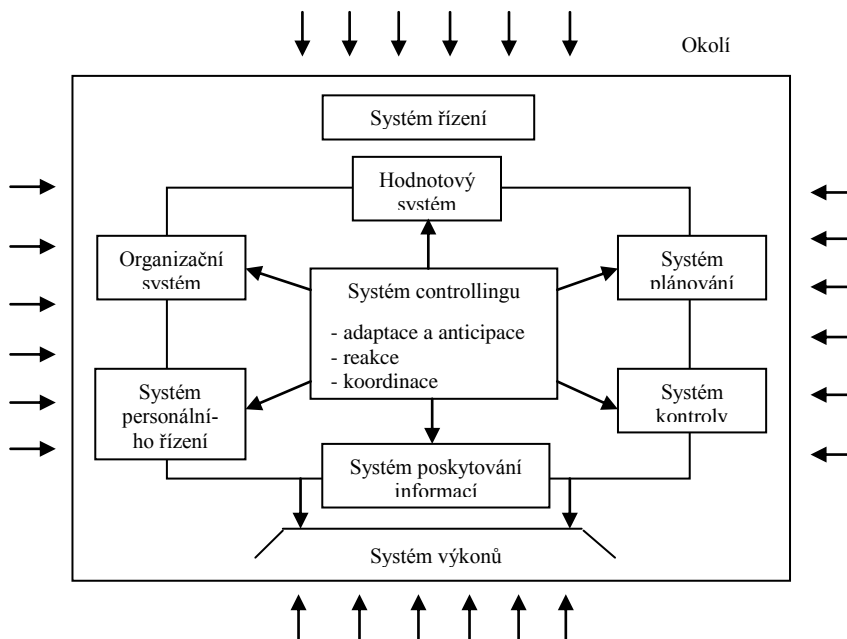
- schopnost anticipace a adaptace
- schopnost reakce
- schopnost koordinace

Smyslem schopnosti adaptace je, že se snaží předat veškeré informace o tom, co se děje v okolí, jaké změny nastaly nebo mohou v budoucnu nastat (Eschenbach, 2004).

V rámci schopnosti reakce controlling vystupuje jako podpůrný nástroj, prostřednictvím kterého se provádí kontrola plnění cílů, a zjišťují se odchylky. Jinak řečeno bez controllingu by nebylo možné podchytit odchylky ještě v průběhu naplňování cíle a napravit nastalou situaci tak, aby bylo včas a řádně dosaženo naplánovaných cílů (Eschenbach, 2004).

Schopností koordinace se myslí sladění aktivit jednotlivých podsystémů tak, aby byl zajištěn hladký průběh hospodaření podniku. Jak je patrné z Obrázku 1, vychází se z toho, že v podniku existuje určitý systém řízení, který se skládá z dílčích podsystémů (Eschenbach, 2004).

Obrázek 1: Cíle controllingu v systému řízení



Zdroj: Eschenbach (2004)

Pro existenci podniku je také důležité aby došlo ke sladění cílů zainteresovaných skupin. Nejčastěji se jedná o vlastníky kapitálu (vynaložený kapitál co nejlépe zúročit) zaměstnance (jistota pracovního místa a růst jeho atraktivity) a v neposlední řadě okolí podniku, čímž jsou myšleni například zákazníci, dodavatelé, konkurenti, finanční instituce, vláda a jiné. Pro optimální chod podniku je nejlepší, aby cíle jednotlivých skupin byly splněny rovnoměrně (Eschenbach, 2004).

Na rozdíl od managementu není controlling odpovědný za naplnění cílů, ale svojí činností tomu napomáhá. Proto existuje velká propojenost mezi controllingem a managementem (Eschenbach, 2004).

2.3.2 FUNKCE CONTROLLINGU

Doplnění řízení podniku

Controlling doplňuje management tzv. „informačními službami“ (servisní služby). Usnadňují práci manažerům a ti se posléze rozhodují, zda rady a výstupy z těchto služeb použijí, či nikoli. Důležité je poznamenat, že za věcnou správnost a konečné rozhodnutí

odpovídá manažer, nikoli controller, ten pouze zprostředkovává službu (Eschenbach, 2004).

Krom servisních služeb se controller podílí na řízení podniku. Za všechny výkony, které v souvislosti s touto funkcí vykoná, nese odpovědnost on sám. To v jaké míře se bude controlling podílet na řízení závisí na velikosti podniku, vývoji controllingu v podniku a samozřejmě na osobách, které stojí v čele vedení a v čele controllingu samotného (Eschenbach, 2004).

Inovační funkce

V současné době jsou inovace nepostradatelné ve všech sférách a jinak tomu není ani v controllingu. Cílem všech zainteresovaných skupin je, aby podnik dále existoval a prosperoval, proto je potřeba inovovat a přizpůsobovat. Inovací je myšlena nejen obměna něčeho stávajícího, ale také zavádění úplných novinek. Podstatné jsou i velmi malé změny, které jsou základem pro změny velké a tudíž i pro budoucí úspěch (Eschenbach, 2004; Eschenbach, Siller 2012).

Právě osoba controllera je tou, která předkládá návrhy na inovace oponentům, tj. osobám, které rozhodují, nejčastěji vedení podniku. V této situaci je velmi důležitá osobnost controllera, který musí na oponenty zapůsobit a přesvědčit je, aby hlasovali pro inovaci (Eschenbach, 2004).

Informační funkce

Funkce controllingu v tomto případě spočívá v získávání, zpracování a vyhodnocení informací, které jsou bernou mincí, bez které by nebylo možné o ničem rozhodovat. Informace se sbírají jak z externích, tak z interních zdrojů a dost často jich bývá velké množství. Musí se vytřídit a vybrat ty, které jsou kvalitní a důležité z hlediska řešeného problému. Doba mezi získáním a vytříděním informací by měla být co možná nejkratší, aby informace ještě byly aktuální a relevantní. Vytříděná data je samozřejmě potřeba analyzovat a vhodně interpretovat rozhodujícím pracovníkům (Eschenbach, 2004).

Pokyn k získání informací vytváří pracovníci managementu a veškeré potřebné materiály musí být zajištěny dle zadaných kritérií, nejčastěji časových, kvalitativních a z hlediska aktuálnosti (Eschenbach, 2004).

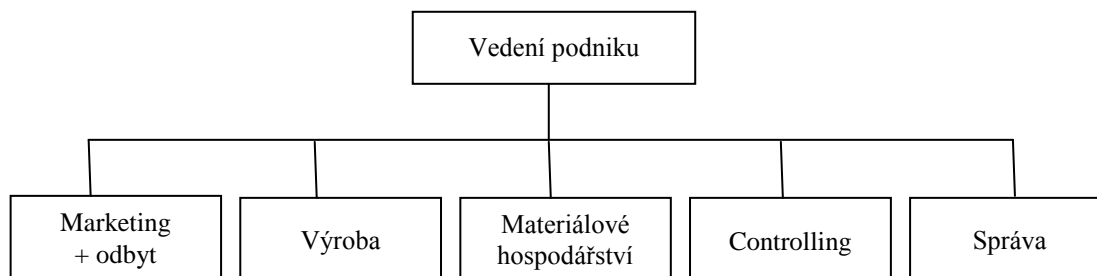
2.4 CONTROLLINGOVÝ SYSTÉM A JEHO NÁSTROJE

U malých a středních podniků není bezpodmínečně nutné vytvářet controllingové oddělení, protože v těchto případech je komunikace snadnější mezi menším počtem vedoucích pracovníků a úkoly controllera snadno převezme například ředitel podniku či jeho asistent. Malé a střední podniky v praxi využívají služeb externích poradců, jedná se o tzv. externí controlling (Eschenbach, 2004).

Pro zařazení controllingu do organizační struktury podniku je důležitá především nezávislost osoby controllera. Podmínka nezávislosti je snadno splnitelná, pokud je controller na vyšší hierarchické úrovni, nejlépe na první nebo druhé. Controllingový úsek v podniku může mít podobu buďto liniové nebo štábní jednotky (Eschenbach, 2004).

Liniové uspořádání controllingového útvaru, jež lze vidět na Obrázku 2, je specifické především tím, že controller je více vtažen do controllingu. Má více funkcí, pravomocí, ale souvztažně s tím i odpovědností. Controller v této situaci přestává být pouze poradcem, ale plně přebírá controllingové úkoly (Eschenbach, 2004; Freiberg, 1996; Synek a kol., 2011).

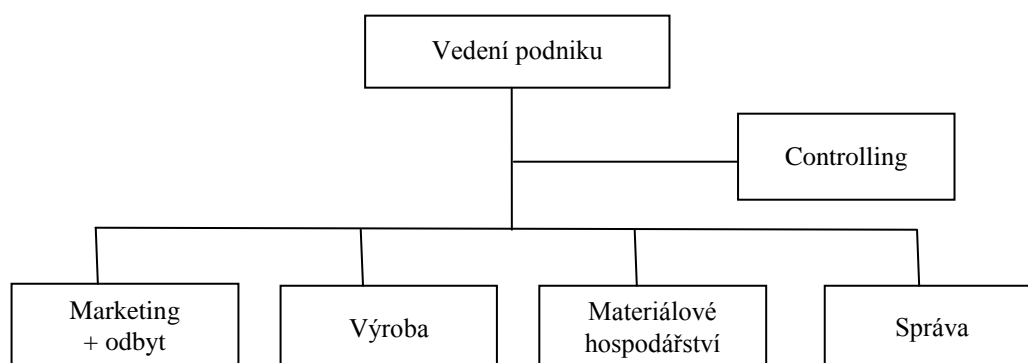
Obrázek 2: Liniové uspořádání controllingového oddělení



Zdroj: Freiberg (1996)

Na druhou stranu štábní uspořádání controllingového útvaru z Obrázku 3 představuje jakési odlehčení. Odlehčení spočívá v usnadnění řízení, kdy jsou manažerům poskytovány různé služby jako například získání a vyhodnocování informací, koordinace jednotlivých plánů a podobně. V praxi je velkým problémem nevole mezi manažery a štábem (Eschenbach, 2004; Freiberg, 1996; Synek a kol., 2011)

Obrázek 3: Štábní uspořádání controllingového oddělení



Zdroj: Freiberg (1996)

Ve větších podnicích se mohou krom centrálního controllingu v organizační struktuře objevit také decentralizovaná místa. V tom případě jsou přípustné tři možnosti spolupráce (Eschenbach, 2004):

1. decentralizovaný controlling je podřízen centralizovanému – rychlý tok informací, kvalitní spolupráce, negativní vnímání centrálního controllera v decentralizovaných oblastech
2. decentralizovaný controlling je podřízen vedoucímu určité oblasti v podniku - centrální controller nebude v decentralizovaném místě dostatečnou autoritou
3. princip přerušované čáry (dotted line) – decentralizovaný controlling je disciplinárně podřízen vedoucímu určité oblasti v podniku, ovšem oborově je podřízen centrálnímu controllingu

2.4.1 CONTROLLINGOVÉ NÁSTROJE

V této souvislosti lze controlling rozdělit na (Freiberg, 1996):

- operativní – úkoly jsou krátkodobé, vesměs stejné a opakují se, zabývá se vypracováváním zpráv pro dílčí plánování a kontrolu
- strategický - řešené problémy jsou nové, dlouhodobě se snaží udržet podnikatelský zisk, při realizaci se zaměřuje především na vývoj, výrobky, postupy řízení či technologie

Analýza kritických bodů (BREAK even point)

Tato metoda určuje kritický bod, který představuje situaci, kdy tržby podniku pokryjí celkové vynaložené náklady. Analýza je důležitá k zajištění zisku. Propočítávají se různě

né možnosti řešení (změna prodejních cen, redukce nákladů) a zjišťuje se jejich dopad, a zda by se generoval zisk (Vollmuth, 1998).

Analýza objemu zakázky

Jednotlivé zakázky jsou rozděleny do skupin podle velikosti a zjišťuje se u nich výnos. Díky nižší výnosnosti a stejně velkým nebo vyšším nákladům je potřeba redukovat menší zakázky a zaměřit se na ty větší, které podniku přinesou vyšší zisk. Jinak obecně platí, že s růstem podniku by měla růst i velikost zakázek (Vollmuth, 1998).

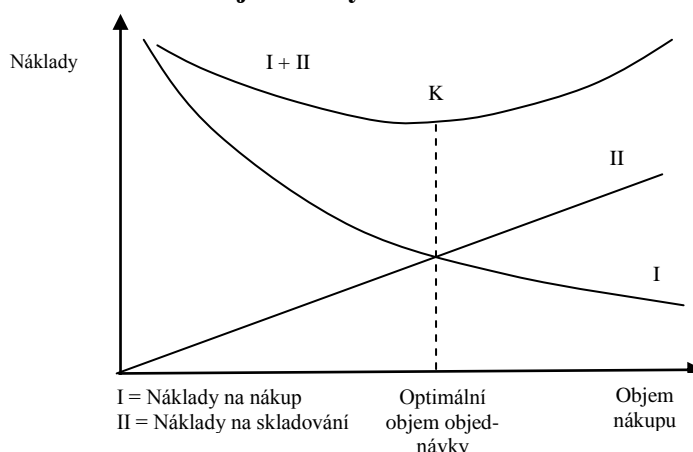
Analýza rabatu

Rabatem se myslí sleva z konečné prodejní ceny pro zákazníky, kteří se tak cítí zvýhodnění a mají pocit, že nákup se jim vyplatí. Její rozsah je dán zákonem o rabatech a uvádí se v procentech nebo jako konkrétní částka. Předmětem analýzy rabatu je zjistit, jaký vliv mělo jeho poskytnutí na zisk a případně jak je nutné zvýšit odbyt (Vollmuth, 1998).

Optimalizace objemu objednávky

Větší objednávka zajistí výhodnější cenu a hladký průběh výroby. Ovšem v zásobách na skladě se bude držet kapitál, zásoba může být znehodnocena, ukradena nebo zastarat. Tyto nevýhody lze odstranit prostřednictvím častějších objednávek menšího množství, ale nelze počítat s výhodnějšími cenami. Podnik musí objednat tzv. optimální velikost zásoby (Obrázek 4), která je dána náklady na skladování a na nákup (Vollmuth, 1998).

Obrázek 4: Optimální velikost objednávky



Zdroj: Vollmuth (1998)

Vlastní výroba či cizí dodávky

Společnost se musí rozhodnout, zda některé díly a součásti nenakoupí od jiných výrobců. Platí, že pokud jiný výrobce vyrobí potřebné díly levněji, je výhodnější možnost

nákupu, přičemž je důležité zajistit si větší množství dodavatelů, pro případ, že by jeden dodávku nedodal. V úvahu se musí vzít ovlivnění jakosti, ať už si společnost součástí bude vyrábět sama nebo je nakoupí (Vollmuth, 1998).

Analýza konkurence

Obvykle jsou předmětem analýzy tři až pět největších konkurentů podniku, popřípadě lze provést srovnání s nejlepším podnikem na trhu. U konkurence se zjistí strategie, cíle, podíl na trhu, informace o výrobcích a zákaznících. Podstatné budou také zdroje organizace, osoby v klíčových pozicích, informace o dodavatelích, způsob zásobování aj. Cílem je zjistit, zda je konkurence v jednotlivých oblastech horší či lepší a vyvodit z toho závěr. Vyhodnocení slouží k odstranění slabých stránek a k udržení stránek silných (Vollmuth, 1998).

Portfóliová analýza

Produkty portfolia se dělí do 4 skupin (Eschenbach, Siller, 2012):

- hvězdy – velký podíl na trhu, vysoká míra růstu, budoucí dojně krávy
- otazníky – produkty, u kterých není jasné, zda se uchytí na trhu
- dojně krávy – velký podíl na trhu, vysoké tržby, žádný další růst
- bídní psi – nepřináší velké tržby a pravděpodobně budou vyřazeny

Úkolem je analyzovat stávající situaci produktu na trhu a vytvořit strategii s cílem rozšířit tržní podíl některých výrobků či některé výrobky převést do jiné skupiny (Eschenbach, Siller, 2012).

Odvětvová analýza

K odvětvové analýze je nejvhodnější použít Porterův model, který se skládá z pěti částí (Eschenbach, Siller, 2012):

- existující konkurenti – zápolení mezi jednotlivými konkurenty
- potenciální konkurenti – dosud nepřekonali bariéry vstupu do odvětví
- substituty – existence produktů, které mohou nahradit nabídku v odvětví
- vyjednávací síla kupujících - mají možnost výběru, jsou pro dodavatele podstatným zákazníkem, malé množství odběratelů
- vyjednávací síla prodávajících – je málo dodavatelů, prodávající disponuje specifickými produkty, pro zákazníka je nákladné měnit dodavatele

2.5 PROPOJENÍ CONTROLLINGU S INFORMAČNÍMI SYSTÉMY

V současné době, kdy je kladen velký důraz na rychlé zpracování dat, i controller při své práci využívá počítač, protože informační technologie mu usnadní práci (Eschenbach, 2004).

K sestavení různých zpráv, propočetů a výkazů je potřeba velké množství informací, tudíž v podnicích bývá běžné, že se pracovník může napojit na centrální servery a má přístup k mnoha databázím. Získané informace poté zpracovává ve specializovaném softwaru nebo ve vhodných programech MS Office (Eschenbach, Siller, 2012).

Informační systém v podniku musí být velmi propracovaný, postup controllingu při jeho zavádění či obměně je následující (Eschenbach, 2004):

1. získat informace o skutečném stavu
2. provést kritiku zjištěného stavu
3. vypracovat konečný koncept

Prostřednictvím existujícího informačního systému společnosti dojde k prověření organizační struktury a jednotlivých vazeb mezi pracovníky, a také celého systému controllingu. V obou případech se zjišťuje, zda není možné tyto oblasti nějak vylepšit. Dále se hledají místa, ze kterých bude controlling v budoucnu brát data a zpracovávat je v počítačové formě (Eschenbach, 2004).

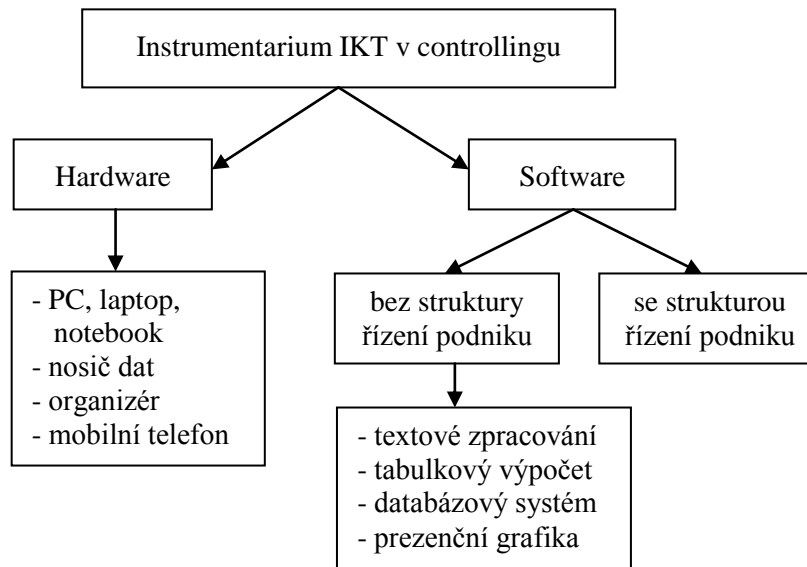
Jako následující je potřeba zjistit jaké jsou komunikační a informační cesty, tzn. určení toho, kdo komu a jaké informace poskytuje. Odvodí se, jak bude stávající informační systém pozměněn, pokud bude využito informačních technologií. Důležitý je i názor pracovníků na současný stav a zjištění jejich připomínek (Eschenbach, 2004).

Ve chvíli, kdy je znám skutečný stav, vygenerují se požadavky na systém controllingu podporovaný informačními technologiemi. Podstatou je zaměřit se na možná vylepšení systému a nejen na hledání nedostatků, zjištěných v předchozí fázi (Eschenbach, 2004).

V poslední fázi už jde čistě jen o porovnání skutečnosti s kritikou a definování vhodné koncepce. Její vytvoření již není tak časově náročné jako například zjišťování skutečnosti, a proto by měl být konečný koncept vytvořen co nejrychleji (Eschenbach, 2004).

Dle Obrázku 5 je patrné, jaké nástroje jsou důležité pro informační a komunikační systém controllingu.

Obrázek 5: Nástroje IKT v controllingu



Zdroj: Eschenbach (2004)

Ze získaného konceptu je potřeba vytvořit seznam požadavků k výběru vhodného softwaru, které se dají shrnout do následujícím způsobem (Eschenbach, 2004):

- spojení operativního a strategického controllingu
- určení ukazatelů důležitých pro řízení
- možnost plánování ve všech oblastech a následná koordinace jednotlivých cílů
- porovnání plánu se skutečností ve všech oblastech
- zahrnutí všech vzájemných závislostí a určení jak působí na podnik
- reporting

V souvislosti s požadavky se také vytváří seznam podmínek pro jejich splnění. Dále se určí kritéria i s jejich vahami pro výběr softwaru. Prostřednictvím kritérií se zúží výběr na jeden konkrétní software a ten se zhodnotí. Zhodnocení může probíhat přímo u osoby, která softwary poskytuje, či prostřednictvím demoverze nebo prototypu, kdy lze vyzkoušet, jak bude software fungovat a zda to bude skutečně vyhovující (Eschenbach, 2004).

Z Obrázku 5 je zřejmé, že existují softwary, které obsahují strukturu řízení a také existují takové, které touto strukturou nedisponují. Záleží na konkrétním uživateli, co je pro něj výhodnější a potřebnější. Pokud testování dopadne dobře, nastává poslední krok, a to začlenění softwaru do podnikové praxe (Eschenbach, 2004).

2.6 INTERNÍ VERSUS EXTERNÍ AUDIT

S auditem je spojena osoba auditora, který ho provádí, přičemž činnosti, kterými se zabývá, jsou uvedeny v zákoně o auditorech (zákon č. 93/2009 Sb.), kde jsou rovněž uvedeny povinnosti, které musí člověk splňovat, aby se mohl stát auditorem.

2.6.1 INTERNÍ AUDIT

Interní audit se začal využívat na přelomu 30. a 40. let dvacátého století. Interní (vnitřní) audit je činnost zaměřená na objektivní zkoumání všech činností, které probíhají uvnitř podniku s cílem zefektivnit řízení. Interní auditor je nezájatá osoba, která vynáší závěry a doporučení a jehož činnost je pod kontrolou Komory interních auditorů. Může jím být pracovník společnosti nebo je outsourcován (Dvořáček 2003; Müllerová, 2007).

Ve velkých společnostech může být zřízeno samostatné oddělení, zabývající se auditem, které je nezávislé na vedení podniku. Takové oddělení je v organizační struktuře podřízeno představenstvu nebo dozorčí radě. Interní audit je typický pro akciové společnosti (Dvořáček 2003; Müllerová, 2007).

V současné době se audit nezabývá pouze finančním auditem a auditem kontrol jednotlivých oddělení, ale poskytuje též velké množství služeb (Dvořáček, 2003):

- audit sladění podnikové politiky a postupů se zákony, vyhláškami a nařízeními
- audit managementu
- audit ekologický
- audit jakosti
- prevence a odhalování podvodu atd.

Těchto služeb využívají především pracovníci managementu, kterým jsou předkládány různé analýzy, návrhy, informace a prospěšné rady k výkonu jejich činnosti. Krom vedení podniku využívá jeho služeb i externí auditor, který spoluprací získá podklady pro svoji činnost, což mu ušetří čas a náklady na jejich zajištění (Dvořáček 2003; Müllerová, 2007).

Vnitřní kontrola

Vnitřní kontrolní systém se krom stanovení rizik, dohledem nebo sběrem informací také zabývá řídicí činností. Prostřednictvím vnitřní kontroly se odhalují odchylky od plánu,

kteře vznikly při realizaci nějaké činnosti. Interní audit se od vnitřní kontroly odlišuje, nejlépe je to patrné z následující Tabulky 1 (Dvořáček, 2003).

Tabulka 1: Rozdíl mezi vnitřní kontrolou a interním auditem

Ukazatel	Vnitřní kontrola	Interní audit
Zařazení	součást všech úrovní řízení	nástroj vrcholového vedení společnosti
Spočívá	ve zjišťování odchylek stavu skutečného od stavu žádoucího	v nezávislém ověřování všech činností společnosti
Provádí	všichni řídicí pracovníci	pracoviště interního auditu
Cíl	odstranění zjištěných nedostatků	zvyšování efektivnosti, vytváření přidané hodnoty

Zdroj: Vlastní tvorba na základě publikace Dvořáček (2003)

2.6.2 EXTERNÍ AUDIT

Cílem externího auditu (audit účetních výkazů) je určit, jaký je finanční stav společnosti. Je prováděn externími auditory, tzn. osobami, které nepracují v podniku, a to z toho důvodu, aby byla zajištěna jejich nezávislost. V rámci externího auditu se používají mezinárodně uznávané metody a postupy, na rozdíl od interního auditu, kde jsou používané metody zcela v režii konkrétní společnosti (Dvořáček, 2003).

Externí auditoři mají k dispozici stejné informace, jako auditoři interní, ovšem zajímá je především vnitřní kontrolní systém, účetnictví a finanční situace podniku. Uživatelé auditorských výstupů jsou jak interní, tak externí, přičemž interní uživatelé jsou na tom o něco lépe, protože mají k dispozici výstupy, jak interních, tak externích auditorů (Králíček, Müllerová, 1998).

V praxi dochází ke spolupráci obou auditorů, což je velmi přínosné především pro externího auditora, který tím může uspořit náklady až o 30 %. Znamená to, že externí auditor převezme potřebné informace od interního auditora a už se nemusí zabývat jejich zjišťováním. Velmi prospěšná pro něho bude získaná dokumentace, prostřednictvím které snadno pochopí vnitřní kontrolní systém společnosti. Interní audit získává podporu pro svoji činnost ze závěrů externího auditu a pro oba auditory je podstatná především úspora času (Dvořáček 2003; Králíček, Müllerová, 1998).

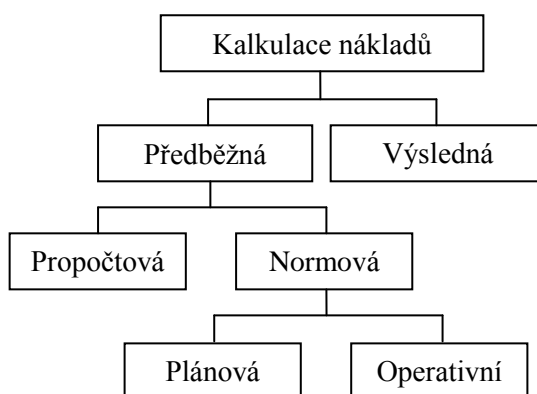
2.7 VYMEZENÍ KALKULACÍ

Existují různé druhy kalkulací, ovšem pro všechny je společný následující postup (Krutina; Novotná, 2009):

1. určení produktu, na který se bude kalkulace vztahovat
2. vymezení kalkulační jednotice a kalkulačního schéma
3. výpočet přímých nákladů
4. výpočet režijních nepřímých nákladů včetně určení rozvrhových základů
5. zjištění celkových nákladů na kalkulační jednotici

K sestavení kalkulace je potřeba určit druh kalkulace, která se bude používat a jasně vymežit kalkulační jednotici (např. kus, bedna, paleta...). Kalkulace se liší především na základě časového horizontu, v rámci kterého jsou sestavovány. Situaci přehledně zobrazuje Schéma 1 (Krutina; Novotná, 2009).

Schéma 1: Druhy kalkulací z hlediska času



Zdroj: Fibírová, Šoljaková, Wagner (2007)

2.7.1 PŘEDBĚŽNÁ A VÝSLEDNÁ KALKULACE

Předběžná kalkulace se sestavuje ještě před tím, než je zahájena výroba a to z toho důvodu, aby se určily náklady a jejich výše byla popřípadě regulována, aby byly co nejnižší. Při její tvorbě se vychází ze stanovených norem v podniku. Ke zjištění skutečnosti se poté používá výsledná kalkulace, která se sestavuje v průběhu činnosti nebo ve chvíli, kdy je výroba zakončena. Podklady k jejímu sestavení poskytuje vnitropodnikové účetnictví (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2007; Krutina, Novotná, 2009).

U předběžné kalkulace je výše nákladů uváděna na kalkulační jednotici. U kalkulace výsledné je schéma stejné, akorát se hodnoty uvádí na celý objem produkce. Proto je na

konci potřeba vydělit úplné vlastní náklady výkonu velikostí produkce, čímž se zjistí náklady na jednu kalkulační jednici (Krutina; Novotná, 2009).

2.7.2 PROPOČTOVÁ KALKULACE

Tento druh kalkulace je typický pro úplně nové produkty, které se odlišují od ostatních. U takovýchto produktů nelze využít normy, protože ještě nejsou stanovené. Kalkulace se nejčastěji sestavuje při vývoji produktu, a to díky očekávaným vstupům a vlastnostem produktu. Slouží jako základní podklad pro zjištění ziskovosti produktu, na základě kterého se rozhoduje o zahájení výroby (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2007; Krutina, Novotná, 2009).

2.7.3 NORMOVÁ KALKULACE

Normové kalkulace vychází ze stanovených norem v podniku a člení se na dvě alternativy, operativní a plánovou. Plánová kalkulace se využívá při plánování výroby, a to pro produkty, jejichž výroba se v průběhu období bude opakovat. Tento typ kalkulace je typický pro hromadné a sériové výroby. Na druhou stranu operativní kalkulace se hodí pro zakázkové výroby, a jak již z názvu vyplývá, pro operativní řízení výroby. Používá se pro stanovení jednicových nákladů a využívá se k tomu norem, které jsou platné v době, kdy se kalkulace sestavuje (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2007).

2.7.4 KALKULACE PŘÍMÝCH A NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ

U předběžných kalkulací je jejich výše dána na základě norem, a to u kalkulace přímých i nepřímých nákladů. Přímé náklady u výsledných kalkulací se zjišťují prostřednictvím údajů vnitropodnikového účetnictví. Na druhou stranu zjištění nepřímých nákladů u výsledných je složitější, protože se musí zjistit přírážky režii – výrobní, správní a odbytové. Nepřímé náklady se nedají zjistit na kalkulační jednici, a proto se musí stanovit vhodná rozvrhová základna (např. přímý materiál) na základě které se vypočítá procentuální přírážka konkrétní režie (Krutina; Novotná, 2009).

2.7.5 KALKULACE ÚPLNÝCH A NEÚPLNÝCH NÁKLADŮ

V kalkulaci úplných nákladů jsou zachyceny jak přímé, tak nepřímé náklady. U konkrétního produktu se porovnávají s cenou a zjišťuje se jeho ziskovost. Kalkulace neúplných nákladů umožňuje vyjádřit u produktu pouze přímé náklady, náklady a zisk vyjadřuje krycí příspěvek neboli hrubé rozpětí (Krutina, Novotná, 2009).

Krycí příspěvky

Krycí příspěvek slouží ke krytí fixních nákladů a zisku. Vytváří se struktura, ve které se postupně od tržeb odečítají variabilní náklady, a poté fixní náklady celého podniku. Je žádoucí, aby výše konečného krycího příspěvku byla co nejvyšší, protože se jedná o celkovou čistou marži (Šiška, 2007).

Díky krycímu příspěvku a ceně produktu se dá spočítat jeho rentabilita. Krycí příspěvek je výhodnější i z toho důvodu, že se na rozdíl od zisku, nemění se změnou vyráběného množství výrobků, tudíž se více hodí pro různé statistické výpočty (Synek a kol., 2003).

3 POUŽITÁ METODIKA

Cíl práce (sestavení předběžné kalkulace a zjišťování rentability tržeb zakysaných smetan), bude zkoumán na zakysaných smetanách o třech tučnostech (Jihočeská zakysaná lehká 8%, Jihočeská zakysaná smetana 11% a Jihočeská zakysaná smetana 18%). Výsledné objemy nákladů, výnosů a výsledků hospodaření budou vyjádřeny souhrnně na všechny tři produkty najednou. Propočty budou realizovány ve dvou modelech. V prvním modelu se bude počítat pouze s jednou neměnnou cenou v průběhu celého ročního období. Druhý model bude vycházet z předpokladu, že v období budou realizovány akce na produkty zakysaných smetan a tudíž dojde ke kombinaci běžných cen s akčními. Veškeré výpočty v rámci bakalářské práce jsou v souladu s následující metodikou.

3.1 STANOVENÍ HYPOTÉZ

Hypotéza 1: Predikovaná rentabilita tržeb, při nastavené cenové politice produktů zakysaných smetan, bude ve výši minimálně 5 %.

- model 1 – jednotná cena po celé období
- model 2 – kombinace běžné a akční ceny v průběhu období

Hypotéza 2: Predikovaná rentabilita tržeb zakysaných smetan bude zachována i v případě, že se výkupní cena mléka zvýší o 0,90 Kč/l.

- model 1 – jednotná cena po celé období
- model 2 – kombinace běžné a akční ceny v průběhu období

Zdroje informací:

- Technickohospodářské normy podniku (THN)
- Kalkulace podobných produktů – režie, koeficienty, distribuční náklady
- Diskuze se zaměstnanci controllingového a obchodního oddělení
- Výroční zprávy podniku
- Výkazy zisků a ztráty, rozvahy
- Interní materiály podniku – dohody s odběrateli, prodejní ceny

Sestavení předběžné kalkulace

Kalkulace bude vytvářena na základě Schématu 1. Toto schéma představuje základ, jednotlivé položky budou více konkretizovány.

Schéma 2: Kalkulační schéma – předběžná kalkulace

Kalkulační položka
1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie
Vlastní náklady výroby (součet 1 – 4)
5. Správní režie
Vlastní náklady výkonu (+ 5)
6. Odbytové náklady
Úplné vlastní náklady výkonu (+ 6)

Zdroj: Král (2010)

Přímý materiál a mzdy

Na základě THN podniku se zjistí, jaké suroviny budou vstupovat do výrobku a v jakém množství. Hodnoty se upraví na statistickou měrnou jednotku (StMJ = 1 000 kg produktu) a hodnoty se vynásobí cenami jednotlivých surovin (výkupní cenou mléka a živých kultur). Stejná situace je u obalu produktu, poté součtem těchto dvou částí vznikne přímý materiál.

Množství přímých mezd na produkt se v případě zavádění nových produktů nevypočítává. Hodnota se převezme z podobného produktu.

Jednotlivé režie

- režie pořízení suroviny - přiřazují se podle průměrné sazby (v korunách) v období na korunu spotřebovaného mléka
- střediskové režie - přiřazují se k novému produktu podle nákladů již existujícího výrobku, který prochází totožnými výrobními středisky (vždy průměr měsíců)
- režie závodu a správní náklady - přiřazují se podle průměrné sazby (v korunách) v období na korunu spotřebovaného přímého materiálu
- odbytová režie - převezme se od již existujícího podobného produktu

Koeficienty, prostřednictvím kterých se režie dopočítávají, jsou převzaty z kalkulace podobného produktu.

Distribuční náklady

Celková výše distribučních nákladů se zjišťuje na základě minulého období. Takto zjištěný celkový objem se pak rozpočítává na jednotlivé zákazníky (řetězce, Makro, Slovensko a nezávislý trh) a vyjadřuje se na StMJ. V rámci této práce jsou hodnoty přímo převzaty z kalkulace podobného produktu.

Stanovení celkových tržeb

Hodnoty předpokládaných objemů prodeje a prodejní ceny jsou převzaty od obchodního oddělení. Objemy prodeje se v této situaci odhadují dle podobných produktů z minulého období. Prodejní ceny se buď také odvodí anebo se stanovují na základě vypočítané předběžné kalkulace. Hodnoty, se kterými je počítáno, jsou rovněž převzaty. U modelu běžných cen po celé období se pouze vynásobí celkové objemy a prodejní ceny:

$$\text{Tržby} = \text{celkový objem prodeje} * \text{běžná cena} \quad (9)$$

U modelu kombinovaných cen je potřeba zjistit od obchodního oddělení, kolik akcí se bude u konkrétních zákazníků realizovat. Z celkového objemu produktů, které se předpokládají prodat, se určí, kolik jich bude prodáno v rámci akce. Toto množství se vynásobí akčními cenami, zbylé množství cenami běžnými. Celkové tržby se pak zjistí součtem tržeb při běžných a akčních cenách:

$$\begin{aligned} \text{Tržby} = & (\text{objem prodeje při akcích} * \text{akční cena}) \\ & + (\text{objem prodeje ve zbytku období} * \text{běžná cena}) \end{aligned} \quad (10)$$

Stanovení celkových nákladů

K výrobním nákladům se přičtou odpovídající distribuční náklady na jednotku a vynásobí se objemem:

$$\text{Náklady} = (\text{výrobní náklady} + \text{distribuční náklady}) * \text{objem prodeje} \quad (11)$$

Určení výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření se určuje jako prostý rozdíl tržeb a nákladů. Procentuelní podíly nákladů a zisku se zjišťují vzhledem k celkovým tržbám.

$$\text{Výsledek hospodaření} = \text{celkové tržby} - \text{celkové náklady} \quad (12)$$

4 SPOLEČNOST MADETA A. S.

4.1 HISTORIE A SOUČASNOST

Prvopočátky mlékárenství na jihu Čech sahají až do roku 1837, kdy byla v Korosekách na Schwarzenberském dvoře založena první sýrárna. Ovšem podstatnějším mezníkem je rok 1901, kdy bylo v Táboře založeno Mlékařské družstvo tábořské se 136 zakládajícími členy. Mlékárna se postupem času rozvíjela a přežila i těžká období první a druhé světové války (Faktorová, 2012).

Co se týče oblasti Českých Budějovic, zde bylo v roce 1920 Němci založeno mlékárenské družstvo pod značkou Delge. Ryze české mlékárenské družstvo se podařilo založit až v roce 1941, jednalo se o tzv. Molkereigenossenschaft in Budweis GmbH neboli Mlékařské družstvo v Budějovicích. O tři roky později bylo možné zaregistrovat značku Madeta. K vytvoření této značky přispěl název Mlékařského družstva tábořského, konkrétně jeho počáteční písmena. Následně byla zahájena výstavba objektů mlékárny v Rudolfovské ulici a v roce 1948 bylo vše dokončeno. Společnosti Madeta se nevyhnu- lo znárodnění, které přineslo řadu organizačních změn (Faktorová, 2012).

Dalším přelomovým rokem je rok 1960, kdy vznikají Jihočeské mlékárny, národní podnik v Českých Budějovicích, který čítá přesně osm závodů s 1 345 pracovníky. Období šedesátých let je pro společnost přínosným a dochází ke značnému rozvoji, otevírají se nové závody, stávající se rozšiřují, slaví se úspěchy v oblasti exportu (Faktorová, 2012).

V roce 1991 dochází k privatizaci podniku jako celku a vzniká akciová společnost Jihočeské mlékárny, která se stává soukromým podnikem s českým kapitálem. Z celkového počtu sedmnácti mlékáren byl jejich počet zredukován na konečných osm a jednotlivé závody se specializovaly na výrobu konkrétních produktů. Od roku 2002 existuje společnost opět pod názvem Madeta, jako tomu bylo dříve (Faktorová, 2012).

V současné době je společnost největším zpracovatelem mléka v České republice. Během roku spotřebuje přibližně 0,4 miliardy litru mléka, které se použijí k výrobě 239 druhů výrobků. Výroba a prodej mléčných výrobků je hlavním oborem podnikání, který tvoří téměř 90 % veškerých ročních výnosů. Zboží se krom států Evropské unie dostane například do Libanonu, Spojených arabských emirátů, Ruska, Afriky, Ameriky či Asie (madeta, 2013).

Společnost tvoří pět závodů a každý se specializuje na výrobu jiných produktů, přičemž všechny jsou ve vzájemné blízkosti na jihu Čech a částečně na Vysočině. Společnost také zřídila odštěpný závod na Slovensku (madeta, 2013; or.justice, 2014).

Produkty typické pro jednotlivé závody (madeta, 2013):

- Pelhřimov - výroba trvanlivého mléka, smetany, ochuceného mléka a podmáslí
- Jindřichův Hradec - výroba tvarohů, jogurtů, zákysů či syrovátkových nápojů, dále pak dobře známých Lipánků a zrajících sýrů Romadúr
- Český Krumlov – výroba plísňového sýra niva (v klasické, tučnější či prémiové verzi)
- Planá nad Lužnicí – výroba tvrdých sýrů (Madeland, Jihočeský eidam, Primátor...), akawi, mozzarely, balkánského sýra, másla a pomazánkového másla
- Řípec – výroba tavených sýrů, žervé, přírodních sýrů (Blatácké zlato, Kamadet) či sýrových dortů

Společnost Madeta má dva centrální sklady a to v Jesenici u Prahy a v Českých Budějovicích, přičemž v těchto skladech se soustřeďují produkty z dílčích výrobních závodů předtím, než jdou k zákazníkovi. Dále má devět distribučních středisek (Karlovy Vary, Liberec, Plzeň, České Budějovice, Hradec Králové, Pelhřimov, Olomouc, Brno a Jesenice), které napomáhají plynulosti distribuce.

Krom domovských stránek www.madeta.cz spustila společnost i další webové stránky jako www.lipanek.cz, která je určená pro děti a nakonec www.namasle.cz, pro ty kteří rádi vaří z kvalitních surovin (Faktorová, 2012).

V souvislosti se svými produkty Madeta, a. s. získala celou řadu ocenění, například titul „Vizionář roku 2011“ za propagaci zdravé výživy a nové produkty Lipánek Baby a Madeta Fitness syrovátkové nápoje. V témže roce obdržela „ekologického Oscara“ za projekt „Zahušťování syrovátky“. Či například v roce 2012 dostala ocenění „Mlékárenského výrobku roku“ za produkt Tylžský sýr a spoustu dalších ocenění (Faktorová, 2012).

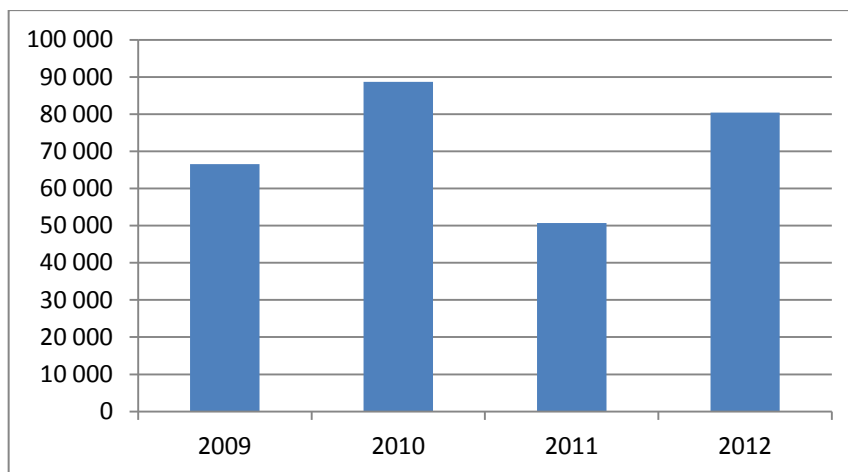
Nejvyšším orgánem je valná hromada, statutární orgán reprezentuje představenstvo a společnost má zřízenou i dozorčí radu. Základní kapitál je tvořen jednotlivými akciemi o různých nominálních hodnotách, přičemž celkový základní kapitál je v současné době ve výši 500 milionů korun (or.justice, 2014).

4.2 EKONOMICKÁ CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost Madeta a. s. je založená na tradici a kvalitních surovinách, ze kterých vznikají poctivé, nešizené produkty. Společně se zájmem o zákazníka se tato mlékárna se sídlem na jihu Čech stala ekonomicky velmi prosperujícím a stabilním podnikem.

Dle Grafu 1 je patrné, že společnost dlouhodobě hospodaří se ziskem. Většího rozdílu oproti jiným rokům bylo dosaženo v roce 2011. Zisk byl nižší především z důvodu vysoké proměnlivosti poptávky a propadem globální ekonomiky, avšak i za těchto podmínek společnost vygenerovala kladný výsledek hospodaření. V tomto grafu je interpretován zisk před zdaněním.

Graf 1: Hospodaření podniku v uplynulých letech - v tis. Kč



Zdroj: Výkaz zisků a ztráty r. 2009 – 2012

Tabulka 2 charakterizuje množství majetku a jeho zdrojů krytí v průběhu uplynulých čtyř let. Co se týče položky dlouhodobý majetek, tak její největší zastoupení představuje dlouhodobý hmotný majetek, především stavby a samostatné movité věci. Největší podíl na oběžných aktivech poté mají zásoby hotových výrobků.

Obě majetkové položky jsou financovány jak z vlastních, tak i cizích zdrojů. Zásadní podíl na vlastním kapitálu má základní kapitál, který je tvořen nominálními hodnotami jednotlivých akcií a dále kapitálovými fondy. Co se týče struktury cizích zdrojů, zde mají podstatné zastoupení jak krátkodobé, tak dlouhodobé bankovní úvěry a výpomoci a v neposlední řadě také krátkodobé závazky, především z obchodních vztahů.

Tabulka 2: Přehled majetku a zdrojů krytí – v tis. Kč

Ukazatel	2009	2010	2011	2012
Dlouhodobý majetek	1 089 036	1 097 084	1 175 150	1 163 211
Oběžný majetek	910 402	868 501	843 880	862 905
Vlastní kapitál	513 874	600 891	661 376	740 282
Cizí zdroje	1 508 591	1 369 016	1 336 668	1 208 982

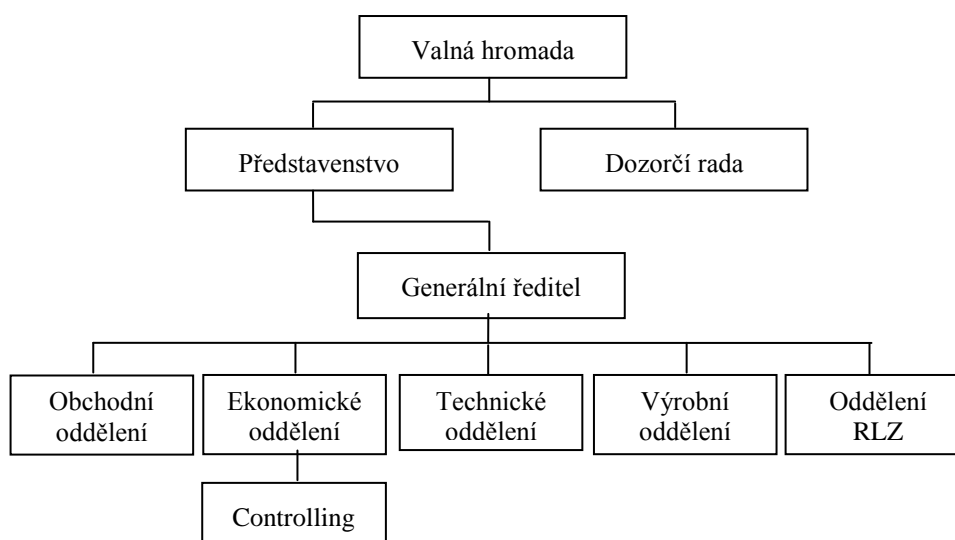
Zdroj: Rozvaha r. 2009 – 2012

4.3 CONTROLLINGOVÉ ODDĚLENÍ

V současné době v tomto oddělení pracují tři pracovníci, kteří vytváří různé podklady a propočítávají důležité ukazatele a vytváří předběžné a výsledné kalkulace pro management, který pak na jejich podkladě vydává rozhodnutí. To znamená, že ve společnosti Madeta controlling poskytuje pouze podpůrné služby a nepodílí se na rozhodování. V souvislosti s tvorbou podkladů jsou klíčové dva speciální systémy, které jsou hojně využívány a usnadňují práci nejen controllingovému oddělení. Jedná se o softwary MFG a BNS.

Z následujícího Obrázku 6, prostřednictvím kterého je nastíněna organizační struktura podniku, vyplývá, že controlling je v kompetenci ekonomického oddělení, jehož ředitel je současně vedoucím controllingu.

Obrázek 6: Organizační struktura společnosti



Zdroj: výroční zpráva Madeta a. s. za rok 2012

4.3.1 SOFTWARE MFG

Tento informační systém je využíván zhruba dvacet let a je společností MFG (manufacturing) Software Corporation k dispozici od roku 1989. Byl vyvinut z toho důvodu, aby usnadnil a zpřehlednil práci. Umožňuje řídit veškeré procesy jako výrobu, prodej, dodavatelský řetězec či marketing. Jedná se v podstatě o databázi, která obsahuje veškeré informace, na které si v souvislosti s činností společnosti lze vzpomenout (mfgsoftware, 2014).

Konkrétně v souvislosti se společností Madeta obsahuje software informace například o množství materiálu, v jaké ceně materiál je, kolik výrobků je na skladě, data spotřeby, jednotlivé objednávky, rezervace zboží, databáze všech odběratelů nebo detailní informace o výrobcích (složení, balení, kolik výrobků je v kartonu, na paletě, hmotnost, rozměry).

Informace do systému musí zadat konkrétní osoba, tzn., že například ve výrobě se čtečkou načte vyrobená paleta, na základě objednávky dojde k rezervaci zboží nebo na základě faktury je zboží pod svým číslem vyexpedováno ze skladu. Odběratelé prostřednictvím systému vytváří objednávku a platí, že každý má své číslo. Z toho vyplývá, že informace do systému plynou jednak ze strany společnosti a současně i ze strany obchodních partnerů. Veškeré tyto pohyby jsou v systému zaznamenány, a poté stačí do něj pouze nahlédnout a je známa konkrétní situace, což je výhodné především z hlediska času.

4.3.2 SOFTWARE BNS

Velkým přínosem je dále software Business Navigation System (BNS), který společnost využívá cca patnáct let. Jeho zprostředkovatelem je společnost Inekon Systems, která jeho prostřednictvím chtěla především usnadnit práci řídicím pracovníkům. Jeho největší výhodou je, že krom informací o minulé a současné situaci, umožní kvalitně naplánovat budoucnost. Velmi důležitá je zde činnost controllingu, který musí sledovat odchylky u jednotlivých procesů oproti plánu a hledat jejich příčiny. Následně se poté odpovědné oddělení musí poučit z provedených chyb (inekon-systems, 2012).

Přínosy BNS (inekon-systems, 2012):

- řízení prodejní výkonnosti – slouží k vytvoření plánu prodeje a k jeho pozměňování, dále slouží ke zjištění odchylek od plánu a hledá jejich příčiny a odpovědné osoby

- řízení hospodárnosti – provádí se analýza nákladovosti a ziskovosti výkonů, přičemž jsou využívány různé varianty kalkulací
- řízení finanční výkonnosti – slouží k odhalení a řízení příčin, které vedou ke změně hospodářského výsledku, rozvahy a cash flow
- řízení ekonomických zdrojů – systém obsahuje řadu modulů, a to výroba, nákup, zásoby, lidské zdroje, dodavatelé, doprava a energie, které se zavádí dle potřeb podniku
- taktické plánování – tvorba různých verzí plánů obvykle s ročním časovým horizontem, opět se zde odhalují odchylky a jejich příčiny a současně cesta k jejich nápravě
- strategické řízení – vytvoření strategického plánu a strategických cílů prostřednictvím metody Balanced Scorecard
- informovanost o současné situaci – tvorba reportů, které umožní seznámit se s momentální situací

V rámci systému BNS pracovníci controllingu společnosti Madeta a. s. sestavují předběžné a výsledné kalkulace.

Kalkulace a BNS

Tento software umožňuje vytvářet kalkulaci úplných či neúplných nákladů v souvislosti s řešením konkrétního problému. Výhodou je, že ve zvoleném typu kalkulace je možné rozlišovat fixní a variabilní náklady, čímž bude výsledná kalkulace přesnější (inekon-systems, 2012).

Ke zjišťování nákladovosti a ziskovosti výkonu jsou důležité dva moduly softwaru, a to variabilní náklady a krycí příspěvky. V modulu krycího příspěvku lze vytvořit jednostupňovou či vícestupňovou kalkulaci krycího příspěvku. Krycí příspěvek slouží k pokrytí fixních nákladů a zisku. Využije-li se vícestupňové kalkulace, lze získat rozčlenění na víc krycích příspěvků a získat podrobnější informace o původu a výši dílčích nákladů. Tento modul je výhodný také proto, že umožňuje vytvoření úplné kalkulace na konkrétní produkt s určením dílčích nepřímých nákladů (inekon-systems, 2012).

Díky modulu fixní a režijní náklady středisek lze odhalit výši nákladů pro dílčí střediska společnosti, což je zrovna u společnosti Madeta výhodné, protože středisek má několik (inekon-systems, 2012).

Dá se říci, že Business Navigation System je v podstatě nadstavba MFG a informace zde nalezneme ve zhuštěnější podobě. Důležité je, že oba systémy jsou propojené, tudíž jednotlivé informace z MFG plynou do BNS, kde jsou z nich vytvářeny statistické a ekonomické podklady.

4.3.3 CONTROLLING A KALKULACE

Pracovníci oddělení controllingu na základě požadavků managementu vytváří jak předběžné, tak výsledné kalkulace. Předběžné kalkulace se sestavují proto, aby se zjistila nákladovost jednotlivých výrobků, která se poté porovnává se skutečností, tzn. ve chvíli, kdy je výroba ukončena. V souvislosti s tím se zjišťuje, k jakým odchylkám došlo, a hledají se jejich příčiny. Předběžná kalkulace též slouží k tomu, aby se management rozhodl, zda se výrobek bude vyrábět či nikoli, popřípadě zda se nějak pozmění jednotlivé vstupy, aby výsledná kalkulace byla příznivější.

Kalkulace se vytváří i v souvislosti s tzv. koprodukty. Koprodukt vzniká při výrobě běžného portfolia výrobků a je to v podstatě odpad, který se využívá k dalšímu zpracování (např. odpady při plátkování a porcování, podmáslí při výrobě másla, sušené mléko ke krmným účelům). Byť takovýto koprodukt vzniká z produktu, který už je oceněn cenou hotové výroby, v tu chvíli samozřejmě nemá takovou hodnotu a je potřeba sestavit novou kalkulaci. Výsledkem je stanovení ceny, za kterou by se takový koprodukt prodal na trhu, pokud by nebyl ve výrobě zpracován k jiným účelům (např. k výrobě tavených sýrů). Přičemž platí, že cena koproduktu je nižší než cena produktu, ze kterého vznikl.

Důležitou činností controllingového oddělení je též přeceňování produktů. V případě, že se ceny vstupů změní o určité procento je potřeba produkt přecenit. Takováto hodnota je obsažená ve směrnici, kterou vydává generální ředitel a v případě, že se překročí je potřeba vyhotovit novou kalkulaci. Samozřejmě platí, že například cena mléka, jako důležitého vstupu, se neustále mění, tudíž není možné neustále přeceňovat. V tom případě se nové kalkulace vytváří jednou za rok.

Ať už se bude jednat o předběžnou či výslednou kalkulaci, platí, že kalkulační jednicí bude tzv. statistická měrná jednotka (StMJ), což je u hmotných produktů (např. máslo) jedna tuna a u výrobků v tekutém stavu (např. mléko) tisíc litrů. Základní měrná jednotka (ZMJ) v kalkulacích představuje jeden kus výrobku.

5 ZAVEDENÍ NOVÉHO PRODUKTU NA TRH

Jak již bylo nastíněno v úvodu, v rámci této bakalářské práce se zaměřím na to, jakou činnost zastává controllingové oddělení v případě, že se na trh zavádí nový produkt. Nejdříve stručně představím jednotlivé kroky, které společnost bude muset provést až do chvíle, kdy bude nový produkt uveden na trh.

5.1 JEDNOTLIVÉ KROKY K ZAVEDENÍ NOVÉHO PRODUKTU NA TRH

Nejdříve je důležité sesbírat informace z trhu, tzn. například zjistit, zda už konkurence nemá podobný produkt a kolik toho případně prodává, jaký je podíl na trhu a podobně. V případě, že výsledky jsou uspokojující, pátrá se dále, a to u velkých zákazníků a zjišťuje se, zda by byli ochotni takový produkt zalistovat. Zalistováním se myslí, zda by souhlasili s tím, že umístí produkty společnosti ve své prodejně.

Další problematikou, která se bude řešit, je zjištění, zda je společnost vůbec schopná takový produkt vyrobit a v jakém závodě to bude nejvhodnější. Jak již bylo zmiňováno, společnost si zakládá na tom, že v každém závodě se specializují na výrobu něčeho jiného a to z toho důvodu, že pracovníci dobře znají výrobní postupy a dokáží vyrobit výrobky vysoké kvality.

Na základě požadavku od marketingu poté controllingové oddělení zpracuje předběžnou kalkulaci, kterou poskytne obchodnímu oddělení. Jeho představitelé pracují s cenami, což znamená, že se stanovují doporučené ceny a průměrné marže. Platí, že v souvislosti s poskytováním kvalitních produktů má společnost o něco vyšší ceny než konkurence.

Následně se vytváří odhady, především v souvislosti s objemem prodeje (např. na základě podobného produktu či podílu na trhu). Některé informace společnosti poskytuje za úplatu firma GfK Incoma. Jejím úkolem je provést průzkumy trhu dle požadavků společnosti a to co nejefektivnějším způsobem.

Pro controlling jsou poté podstatné odhady množství, tzn., jaké množství prodá který zákazník. Dalším podstatným úkolem tohoto oddělení je propočítání výše zisku v souvislosti s předpokládaným objemem prodeje a nastavených cenách. Na základě výsledků se poté představitelé ekonomického, obchodního a marketingového oddělení rozhodnou, zda se výrobek bude či nebude vyrábět. Pokud je rozhodnutí kladné zahájí se zkušební výroba.

5.2 CHARAKTERISTIKA PRODUKTŮ

Pro demonstraci praktického příkladu jsem si zvolila nové zakysané smetany o třech rozdílných tučnostech. Madeta a. s. zakysané smetany vyráběla i před tím, ale pouze v jedné verzi, jednalo se o Jihočeskou zakysanou smetanu hmotnosti 200 g a tučnosti 15 %. Na popud obchodního oddělení, které je v kontaktu se zákazníky a zná jejich požadavky, se začalo uvažovat o rozšíření sortimentu. Společně s marketingovým oddělením byly vytvořeny tři nové produkty různých tučností a především nového vzhledu:

- Jihočeská zakysaná lehká 8% 180 g – z důvodu zákonem stanovené hranice tučnosti na 10 %, nelze v názvu produktu uvádět, že se jedná o smetanu
- Jihočeská zakysaná smetana 11% 180 g - zlatá střední cesta mezi zakysanými smetanami
- Jihočeská zakysaná smetana 18% 180 g - nejtučnější alternativa

Největší změnou oproti původní zakysané smetaně byly obaly. Původní kelímek prošel velkými změnami, nyní je nižší a širší, což umožňuje dostat celý obsah ven snáze. V současné době lze na trhu nalézt jak původní zakysanou smetanu, tak i tyto nové.

Výroba těchto smetan se umístila do závodu Madeta Jindřichův Hradec, jednak proto, že i předcházející verze zakysané smetany procházela výrobou právě na tomto místě, ale i proto, že v souvislosti s ostatním sortimentem se tento závod jevil jako nejvhodnější.

O výrobě těchto produktů se začalo uvažovat v lednu roku 2013 a o pět měsíců později, tedy v červnu 2013, byly uvedeny na trh. Jejich výhodou je, že se dají konzumovat i v rámci bezlepkové diety. Minimální trvanlivost je určena na 21 dní. Tabulka 3 vymezuje konkrétní složení produktů.

Tabulka 3: Nutriční hodnoty na 100 g produktu

Ukazatel	Jihočeská zakys. lehká 8%	Jihočeská zakys. smetana 11%	Jihočeská zakys. smetana 18%
Energie	462 kJ/110,34 kcal	540 kJ/128,97 kcal	786 kJ/187,72 kcal
Tuky	8 g	11 g	18 g
Bílkoviny	2,8 g	2,8 g	2,8 g
Sacharidy	7 g	5 g	4,3 g

Zdroj: madeta.cz (2013)

5.3 SESTAVENÍ PŘEDBĚŽNÉ KALKULACE

K sestavení předběžné kalkulace je potřeba znát technickohospodářské normy společnosti. Prostřednictvím nich se určí, jaké suroviny vstupují do produktu, jaký obalový materiál je potřeba, jak dlouho trvá výroba produktu, podíl lidské práce a podobně.

Přímý materiál

Tabulka 4 zobrazuje, jaké suroviny jsou potřeba k výrobě konkrétní zakysané smetany, v jakém množství a jaká je cena za měrnou jednotku. Potřeba surovin se zjišťuje na statistickou měrnou jednotku (StMJ), v tomto případě tedy 1 000 kilogramů produktu. Veškeré suroviny musí odpovídat stanoveným normám jakosti.

Tabulka 4: Vstupní suroviny k výrobě zakysaných smetan

Druh smetany	Surovina	Množství	Cena za MJ (Kč)	Celkem (Kč)
Jihočeská zak. lehká 8%	Mléko plazma (l)	1 003	6,60	6 619,80
	Mléko tuková jednice (tj)	8 484	1,13	9 586,92
	Živá kultura 1 (ks)	0,2	344,67	68,93
	Živá kultura 2 (ks)	0,2	588,62	117,72
	-	-	-	16 393,38
Jihočeská zak. smetana 11%	Mléko plazma (l)	1 090	6,60	7 194,00
	Mléko tuková jednice (tj)	13 920	1,13	15 729,60
	Živá kultura 1 (ks)	0,2	344,67	68,93
	Živá kultura 2 (ks)	0,2	588,62	117,72
	-	-	-	23 110,26
Jihočeská zak. smetana 18%	Mléko plazma (l)	1 003	6,60	6 619,80
	Mléko tuková jednice (tj)	19 695	1,13	22 255,35
	Živá kultura 1 (ks)	0,2	344,67	68,93
	Živá kultura 2 (ks)	0,2	588,62	117,72
	-	-	-	29 061,81

Zdroj: THN podniku

Ve výpočtu se počítá s výkupní cenou mléka v hodnotě 7,73 Kč/l. Mléko jako takové je tvořeno plazmou a tukem. Jelikož různé výrobky mají různou tučnost, při získání mléka se tuk odstředí a podle potřeb přidává do produktů v určitém množství. Z toho důvodu jsou tyto dvě části mléka rozdílně oceněny. Osmdesát pět procent z celkové výkupní ceny tvoří cena za plazmu, zbytek představuje cenu za tukovou jednici. Podstatnou složkou jsou živé kultury, v tomto případě se jedná o stravovací kultury Choozit, které jsou tvořeny bakteriemi, prostřednictvím kterých je zajištěna kvalita a delší životnost produktů.

Krom surovin patří do přímého materiálu obal produktu. Tabulka 5 vymezuje, co všechno je součástí obalu a v jakém množství je ten který komponent potřeba. Všechny hodnoty jsou opět vyjádřeny na statistickou měrnou jednotku.

Tabulka 5: Obalový materiál plastového kelímku Ø 95 mm

Část obalu	Množství	Cena za MJ (Kč)	Celkem (Kč)
Karton (ks)	490,00	5,21	2 552,90
Etiketa (mk)	0,60	15,50	9,30
Lepidlo (kg)	1,00	92,00	92,00
Kelímek (ks)	5 650,00	0,95	5 367,50
Víčko (ks)	5 650,00	0,35	1 977,50
Fólie (ks)	0,50	115,90	57,95
-	-	-	10 057,15

Zdroj: THN podniku

Určení přímého materiálu je na základě technickohospodářských norem jasnou záležitostí. Co se týče výpočtu jednotlivých režii, je postup o něco složitější. V této situaci, kdy se jedná o zavedení nového produktu na trh, se jednotlivé hodnoty nebo koeficienty pro výpočet režii berou od již existujících podobných produktů, které prochází stejnými výrobními středisky. Znamená to, že existují režie, které jsou stejné bez ohledu na vstupní suroviny (např. odbyt, údržba, správa), ale pak jsou další režie, především výrobní, které se počítají z konkrétních surovin produktu, tudíž je stanoven pouze určitý koeficient, který se stanovuje z celkového objemu režie a rozvrhové základny. Pracovníci controllingu takovéto hodnoty přebírají z kalkulací podobných produktů, což jim

usnadní práci a vede to ke značné úspoře času. Tabulka 6 zobrazuje výši koeficientů, které byly převzaty z kalkulace podobného produktu (Jihočeská zakysaná smetana 15%, 200 g) a budou použity pro výpočty konkrétních režii.

Tabulka 6: Koeficienty pro výpočet režii

Kalkulovaná rezie	Koeficient
VR – doprava použité suroviny	0,081
VR závodu – technologie a energie	0,032
VR závodu – variabilní náklady	0,033
VR závodu – fixní náklady	0,013
Správní rezie	0,024
Správní rezie nevýrobních středisek	0,019
Správní rezie celé společnosti	0,070

Zdroj: interní materiály podniku

Když je známa výše koeficientu, určí se prostřednictvím rozvrhové základny (což je určitá položka kalkulace), konečná hodnota vypočítávané rezie.

Tabulka 7 představuje schéma kalkulačního vzorce pro všechny tři druhy zakysaných smetan na StMJ. V závěru schéma jsou určeny náklady na jeden kus výrobku, které budou důležité pro výpočet objemu zisku. V následující kalkulaci se neobjevují náklady na přepravu k zákazníkům a to z toho důvodu, že tyto distribuční náklady se přesně rozlišují podle konkrétního zákazníka. Tudíž úplné vlastní náklady výkonu nejsou konečnou hodnotou.

Tabulka 7: Předběžná kalkulace zakysaných smetan - v Kč

Kalkulační položka	JČ zak. lehká 8%	JČ zak. smet. 11%	JČ zak. smet. 18%
Mléko	16 206,72	22 923,60	28 875,15
Živé kultury	186,65	186,65	186,65
Obalový materiál	10 057,15	10 057,15	10 057,15
1. Přímý materiál	26 450,52	33 167,40	39 118,95
2. Přímé mzdy	2 580,00	2 580,00	2 580,00
VR střediska - technologie, energie	2 247,00	2 247,00	2 247,00
VR středis. – doprava použité suroviny	1 312,74	1 856,81	2 338,89
3. Ostatní přímé náklady	3 559,74	4 103,81	4 585,89
VR střediska - odpisy	1 852,00	1 852,00	1 852,00
VR střediska - údržba	567,00	567,00	567,00
VR střediska – variabilní náklady	432,00	432,00	432,00
VR závodu - technologie, energie	846,42	1 061,36	1 251,81
VR závodu – variabilní náklady	872,87	1 094,52	1 290,93
VR závodu – fixní náklady	343,86	431,18	508,55
4. VR celkem	4 914,14	5 438,06	5 902,28
Vlastní náklady výroby	37 504,40	45 289,27	52 187,12
SR - výrobní středisko	634,81	796,02	938,85
SR - nevýrobní střediska	502,56	630,18	743,26
SR - celá společnost	1 851,54	2 321,72	2 738,33
5. Správní náklady	2 988,91	3 747,92	4 420,44
Vlastní náklady výkonu	40 493,31	49 037,19	56 607,56
6. Odbytová režie	730,00	730,00	730,00
Úplné vlastní náklady výkonu (SMJ)	41 233,31	49 767,19	57 337,56
Úplné vlastní náklady výkonu (ZMJ)	7,42	8,96	10,32

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů podniku

Režie v rámci ostatních přímých nákladů byly jak převzaty, tak počítány přes koeficient. Středisková výrobní režie týkající se technologií a energií je hodnota převzatá, naopak výrobní režie na přepravu použité suroviny je počítána přes koeficient, kdy rozvrhovou základnou je základní surovina – mléko.

V další části, jsou hodnoty výrobních režii středisek převzaty (odpisy, technologie a energie, variabilní náklady), ale u závodů jsou počítány přes koeficient s rozvrhovou základnou přímým materiálem. Stejná situace je u všech položek správních nákladů, kde je rozvrhovou základnou opět přímý materiál.

Odbytová režie je hodnota převzatá a představuje náklady na dopravu do centrálního skladu.

Takto stanovené náklady na kus výrobku (hmotnosti 180 g) jsou klíčové pro zjištění zisku z prodeje produktů. Režie se počítaly buď z hodnoty mléka jako takového, popřípadě z celkového přímého materiálu. Ať už byla režie počítána na základě jedné či druhé rozvrhové základny, je jasné, že výkupní ceny mléka, jako základní suroviny, jsou pro společnost podstatnou záležitostí. Záleží tedy na jednání se zemědělci a na tom, jakou výkupní cenu nakonec nastaví.

Distribuční náklady na statistickou měrnou jednotku

V kalkulaci nejsou vymezeny distribuční náklady, z toho důvodu, že společnost dodává svoje produkty na různá místa a v souvislosti s tím jsou distribuční náklady v různé výši. Tabulka 8 udává celkové náklady na statistickou měrnou jednotku pro konkrétní místo, které se poté rozpočítávají na základní měrnou jednotku a připočítávají se k nákladům zjištěným v kalkulaci.

Tabulka 8: Distribuční náklady dle oblasti doručení – v Kč

Ukazatel	Řetězce	Nezávislý trh	Makro	Slovensko
Distribuční náklad na 1 StMJ	1 500	5 600	1 520	10 100

Zdroj: interní materiály podniku

Do kategorie řetězců spadají velké obchodní společnosti jako například Ahold, Kaufland, Billa, Penny Market, Lidl aj., do kterých společnost dodává svoje produkty. Nezávislý trh představují prodejny v rámci jednotlivých regionů, jedná se např. o Flop,

Pramen, Jednoty Coop, které nejsou součástí řetězců a zastupují maloobchodní prodej. Pro nezávislý trh je typické, že produkty jdou rovnou k zákazníkům, nejdou přes centrální sklad, tudíž jsou zde vysoké náklady na logistiku. V současné době společnost Madeta a. s. čítá v rámci nezávislého trhu asi 6 000 zákazníků. Makrem není myšleno nic jiného, než velkoobchod typu cash and carry, společnost Makro.

5.4 ODHADY PRODEJŮ

Ve chvíli, kdy je kalkulace sestavena je potřeba spojit se s obchodními partnery a zjistit, kolik se dle jejich názorů prodá v měsíci kusů. Při zjišťování prodejů se vychází z objemů prodejů podobných produktů.

Společnost určí cenu, za kterou konkrétnímu obchodnímu partnerovi, jako svému zákazníkovi, výrobek poskytne. Rozlišují se dvě ceny, a to běžná cena a akční cena, která se využívá ve chvíli, kdy se obchodní partner dohodne se společností Madeta a. s. na produkt vytvořit nějakou akci. Při zjišťování předpokládaného objemu prodeje dochází k předběžné domluvě na akcích, o které by měli zákazníci zájem. Obchodní partneři si k takto přidělené ceně přidávají určitou přírážku (marži) a za celkovou cenu pak výrobek koupí konečný zákazník. Informace o prodejních cenách společně s odhady prodejů převezme controlling od obchodního oddělení

Současně obchodní partneři určí částku za listing produktů, což je jednorázová částka, kterou musí společnost Madeta a. s. zaplatit za to, že obchodní partner zalistuje (tzn., bude nabízet) produkty ve svých prodejnách. Při zjišťování ziskovosti se zaměřím na několik obchodních partnerů a nezávislý trh. Obchodní partneři uvádí předpokládané objemy prodeje na jeden měsíc, v následujících tabulkách jsou hodnoty množství přepočteny na roční objemy. V rámci praktické části jsou jako zákazníci určeni ti obchodní partneři, kteří hned po prvních jednáních svolili k zalistování produktů. S ostatními obchodními partnery se muselo jednat delší dobu a nebylo jasné, že produkt skutečně umístí na regály svých provozoven.

Odhady společnost Ahold

Společnost Ahold se rozhodla zalistovat všechny tři typy produktu zakysané smetany a v průběhu roku provést tři týdenní akce. Tabulka 9 udává, jaké množství produktů společnost předpokládá prodat v průběhu roku a cenu, za tento produkt.

Tabulka 9: Odhady prodejů společnost Ahold

Produkt	Množství (ks)	Běžná cena (Kč)	Akční cena (Kč)
Jihočeská lehká 8%	144 000	9,90	9,30
Jihočeská smetana 11%	192 000	9,90	9,30
Jihočeská smetana 18%	528 000	12,00	11,40

Zdroj: interní materiály podniku

Odhady společnost Billa

Billa svolila k zalistování 11% a 18% zakysané smetany a vyjádřila zájem o uskutečnění jedné týdenní akce. Tabulka 10 ukazuje důležité informace o velikosti prodeje a nákupních cen.

Tabulka 10: Odhady prodejů společnost Billa

Produkt	Množství (ks)	Běžná cena (Kč)	Akční cena (Kč)
Jihočeská smetana 11%	84 000	9,80	9,10
Jihočeská smetana 18%	156 000	11,90	11,10

Zdroj: interní materiály podniku

Odhady společnost Globus

Společnost Globus se rozhodla zalistovat všechny tři produkty a realizovat tři týdenní akce během roku, podrobnější informace přináší Tabulka 11.

Tabulka 11: Odhady prodejů společnost Globus

Produkt	Množství (ks)	Běžná cena (Kč)	Akční cena (Kč)
Jihočeská lehká 8%	72 000	10,30	9,60
Jihočeská smetana 11%	72 000	10,30	9,70
Jihočeská smetana 18%	108 000	12,40	11,60

Zdroj: interní materiály podniku

Odhady společnost Spar

Společnost Spar se rozhodla dát přednost nejméně a nejvíce tučné variantě zakysané smetany a realizovat tři týdenní akce během ročního období. Informace o odhadovaném množství prodeje a nákupních cenách poskytuje Tabulka 12.

Tabulka 12: Odhady prodejů společnost Spar

Produkt	Množství (ks)	Běžná cena (Kč)	Akční cena (Kč)
Jihočeská lehká 8%	60 000	9,70	9,50
Jihočeská smetana 18%	96 000	12,20	11,70

Zdroj: interní materiály podniku

Odhady nezávislého trhu

Nezávislý trh je specifický velkým množstvím různých zákazníků, přičemž platí, že ceny jsou potom pro každého různé. Při zavádění produktu na trh a zjišťování předpokládané výše zisku se počítá s tím, že se stanoví jedna konkrétní běžná cena pro všechny. Akční cena se určí tak, že na 8% a 11% verze zakysané smetany bude poskytnuta sleva ve výši 10 %, u nejtučnější smetany poté 15% sleva. Odhady množství a výše cen obsahuje Tabulka 13. V rámci nezávislého trhu se počítá s třiceti osmi akcemi v průběhu roku.

Tabulka 13: Odhady prodejů nezávislý trh

Produkt	Množství (ks)	Běžná cena (Kč)	Akční cena (Kč)
Jihočeská lehká 8%	60 000	12,80	11,52
Jihočeská smetana 11%	72 000	12,90	11,61
Jihočeská smetana 18%	96 000	14,40	12,24

Zdroj: interní materiály podniku

5.5 ZJIŠTĚNÍ RENTABILITY TRŽEB

Pro výpočet ziskovosti je nezbytné určit tržby za jednotlivé produkty u jednotlivých obchodních partnerů. Tabulka 14 obsahuje přehled tržeb pro jednotlivé obchodní part-

tery a též pro nezávislý trh. Pracovníci controllingu zjišťují výsledky na základě předpokládaných ročních objemů prodeje a nastavených prodejních cen.

Tržby jsou zjištěny pro dva modely. První model spočívá v tom, že v období nebudou probíhat vůbec žádné akce a cena bude neměnná. Druhý model vychází z toho, že část předpokládaného objemu prodaných produktů bude prodána v běžných cenách, zbytek poté v rámci akce v cenách akčních. Počty akcí se plánují s obchodními partnery dopředu, obvyklá doba trvání akce je stanovena na jeden týden.

Tabulka 14: Přehled ročních tržeb – v Kč

Produkt	Cena	Ahold	Billa	Globus	Spar	Nezáv. trh
JČ zakys. lehká 8%	Běžná	1 425 600	-	741 600	582 000	768 000
	B + A ²	1 365 790	-	706 698	573 691	744 512
JČ zakys. sm. 11%	Běžná	1 900 800	823 200	741 600	-	928 800
	B + A	1 821 053	809 634	711 684	-	909 347
JČ zakys. sm. 18%	Běžná	6 336 000	1 856 400	1 339 200	1 171 200	1 382 400
	B + A	6 116 674	1 827 600	1 279 382	1 137 972	1 269 562

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Nejvyšší jsou tržby u Jihočeské zakysané smetany 18%. Jednak je to dáno vyššími cenami, které jsou takto nastaveny v souvislosti s vyššími vstupními náklady. A dále je to dáno poptávkou spotřebitelů, kteří nejvíce nakupují a využívají právě zakysanou smetanu nejvyšší tučnosti.

Po stanovení tržeb je možné přesunout se ke stanovení nákladů. Jak již bylo nastíněno, distribuční náklady se liší dle konkrétního zákazníka. Tabulka 15 představuje výši těchto nákladů na jeden kus výrobku. Hodnoty jsou uvedeny pro všechny druhy zákazníků, byť v rámci praktického příkladu počítáme pouze s řetězci a nezávislým trhem. Nejvyšší jsou distribuční náklady pochopitelně na Slovensko, z důvodu vzdálenosti. Vyšší náklady jsou i u nezávislého trhu, což je dáno již zmiňovanými vyššími náklady na zajištění logistiky.

² Kombinace běžné a akční ceny v průběhu období

Tabulka 15: Výše distribučních nákladů - v Kč

Zákazník	Distribuční náklad
Řetězec	0,27
Nezávislý trh	1,01
Makro	0,27
Slovensko	1,82

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Celkovou výši nákladů, které musí společnost vynaložit na konkrétní objemy výrobků pro konkrétního zákazníka, zobrazuje Tabulka 16.

Tabulka 16: Přehled ročních nákladů - v Kč

Produkt	Ahold	Billa	Globus	Spar	Nezáv. trh
JČ zakys. lehká 8%	1 107 360	-	553 680	461 400	505 800
JČ zakys. smet. 11%	1 772 160	775 320	664 560	-	717 840
JČ zakys. smet. 18%	5 591 520	1 652 040	1 143 720	1 016 640	1 087 680

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Na základě vypočtených tržeb a výše nákladů na jejich dosažení, lze určit pravděpodobný objem zisku pro nadcházející rok. Tabulka 17 určuje výši zisku na konkrétní produkt a zákazníka při stanovených prodejních cenách.

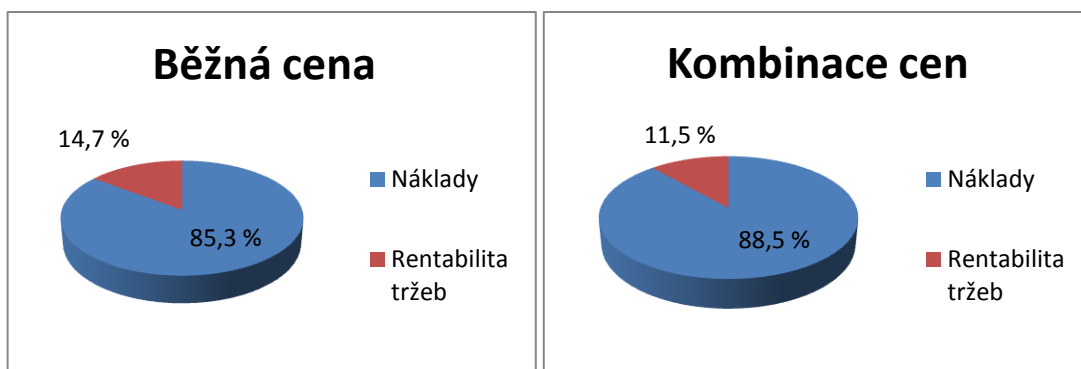
Tabulka 17: Výše ročního zisku u jednotlivých obchodních partnerů - v Kč

Produkt	Cena	Ahold	Billa	Globus	Spar	Nezáv. trh
JČ zakys. lehká 8%	Běžná	318 240	-	187 920	120 600	262 200
	B + A	258 430	-	153 018	112 291	238 712
JČ zakys. sm. 11%	Běžná	128 640	47 880	77 040	-	210 960
	B + A	48 893	34 314	47 124	-	191 507
JČ zakys. sm. 18%	Běžná	744 480	204 360	195 480	154 560	294 720
	B + A	525 154	175 560	135 662	121 332	181 882

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Oba modely jsou z hlediska ziskovosti výhodné, ovšem v praxi je třeba, aby běžné ceny byly střídány akčními. Využívání akčních cen je důležitou činností v rámci existence společnosti. Akční cena naláká zákazníky, což je velká konkurenční výhoda. Produkt v akci vyzkouší i takový zákazník, který by si za jiných okolností produkt třeba nekoupil. Existuje velká pravděpodobnost, že kvalitní produkty společnosti Madeta a. s. zákazníky osloví a budou se k nim poté vracet i mimo akční období, případně produkty doporučí dál. Takováto zákaznická reklama je nejvýhodnější forma prezentace firmy a produktů. Navíc zisky, které společnost ztratí využitím akčních cen, se jí vrátí v souvislosti s kladnou zákaznickou reklamou. Akční cena se může využít i v případě, že společnost disponuje větší zásobou a z důvodu omezené trvanlivosti se snaží produkty prodat. Celou situaci přehledně shrnuje Graf 2.

Graf 2: Poměr nákladů a rentability tržeb



Zdroj: vlastní tvorba na základě předcházejících výpočtů

Oba modely vykazují zisk. Výše nákladů je neměnná, do výrobku vstupují pořád stejné suroviny, režie zůstávají stejné, náklady na distribuci se nemění. V souvislosti s výrobou dalších produktů portfolia si společnost dlouhodobě zajišťuje příznivý výsledek hospodaření. Prostřednictvím Grafu je 2 patrné, že oba modely vyprodukovaly rentabilitu tržeb zakysaných smetan větší než 5 %, a proto je první hypotéza potvrzena.

5.6 SIMULACE ZMĚNY CENY VSTUPNÍ SUROVINY

5.6.1 PŘEPOČTENÁ PŘEDBĚŽNÁ KALKULACE

V rámci následující části bude prozkoumáno, jaká situace by nastala, pokud by vstupní cena mléka byla o 0,90 Kč vyšší, tzn., celková cena by byla na hodnotě 8,63 Kč/l. Výkupní cenu opět procentuelně rozdělím na cenu plazmy a tukové jednice. Tabulka 18 obsahuje přepočtené náklady vstupní suroviny mléka u jednotlivých produktů. Zjištěné hodnoty se promítnou v kalkulaci

Tabulka 18: Přepočtené náklady na základní surovinu

Druh smetany	Surovina	Množství	Cena za MJ (Kč)	Celkem (Kč)
Jihočeská zak. lehká 8%	Mléko plazma (l)	1 003	7,34	7 362,02
	Mléko tuková jednice (tj)	8 484	1,29	10 944,36
Jihočeská zak. smetana 11%	Mléko plazma (l)	1 090	7,34	8 000,60
	Mléko tuková jednice (tj)	13 920	1,29	17 956,80
Jihočeská zak. smetana 18%	Mléko plazma (l)	1 003	7,34	7 362,02
	Mléko tuková jednice (tj)	19 695	1,29	25 406,55

Zdroj: vlastní výpočty na základě THN podniku

Tabulka 19 představuje změny v kalkulačním vzorci v souvislosti se změnou výkupní ceny mléka. Jak již bylo uvedeno, většina reží má jako rozvrhovou základnu stanovenou buďto mléko samotné popřípadě přímý materiál. Z toho důvodu změna ceny mléka povede k podstatným změnám v rámci celého kalkulačního vzorce. Výrobní náklady na jednotku produktu se zvětšily u všech tří produktů. Nejmarkantnější je změna u Jihočeské zakysané smetany 18%, kde náklady vzrostly o 0,89 Kč na jeden vyrobený výrobek. V průměru náklady vzrostly o 0,69 Kč/výrobek.

Tabulka 19: Přepočtená kalkulace (změna ceny základní suroviny) – v Kč

Kalkulační položka	JČ zak. lehká 8%	JČ zak. smet. 11%	JČ zak. smet. 18%
Mléko	18 306,38	25 957,40	32 768,57
Živé kultury	186,65	186,65	186,65
Obalový materiál	10 057,15	10 057,15	10 057,15
1. Přímý materiál	28 550,18	36 201,20	43 012,37
2. Přímé mzdy	2 580,00	2 580,00	2 580,00
VR střediska - technologie, energie	2 247,00	2 247,00	2 247,00
VR středis. – doprava použité suroviny	1 482,82	2 102,55	2 654,25
3. Ostatní přímé náklady	3 729,82	4 349,55	4 901,25
VR střediska - odpisy	1 852,00	1 852,00	1 852,00
VR střediska - údržba	567,00	567,00	567,00
VR střediska – variabilní náklady	432,00	432,00	432,00
VR závodu - technologie, energie	913,61	1 158,44	1 376,40
VR závodu – variabilní náklady	942,16	1 194,64	1 419,41
VR závodu – fixní náklady	371,15	470,62	559,16
4. VR celkem	5 077,92	5 674,70	6 205,97
Vlastní náklady výroby	39 937,92	48 805,45	56 699,59
SR - výrobní středisko	685,20	868,83	1 032,30
SR - nevýrobní střediska	542,45	687,82	817,24
SR - celá společnost	1 998,51	2 534,08	3 010,87
5. Správní náklady	3 226,16	4 090,73	4 860,41
Vlastní náklady výkonu	43 164,08	52 896,18	61 560
6. Odbytová režie	730,00	730,00	730,00
Úplné vlastní náklady výkonu (SMJ)	43 894,08	53 626,18	62 290
Úplné vlastní náklady výkonu (ZMJ)	7,90	9,65	11,21

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů podniku

5.6.2 ZJIŠTĚNÍ RENTABILITY TRŽEB – ZMĚNA VÝKUPNÍ CENY MLÉKA

Jelikož je situace změny vstupní ceny mléka simulována na stejných cenách a stejných předpokládaných objemech prodeje, které byly nastaveny i v předchozím případě, není potřeba uvádět výši tržeb, protože ty jsou neměnné. Naopak výše nákladů na výrobu požadovaného množství pro konkrétní obchodní partnery je jiná. Tabulka 20 přehledně zobrazuje výši nákladů pro jednotlivé druhy zakysaných smetan, a to i s příslušnými distribučními náklady.

Tabulka 20: Přepočtené roční náklady – v Kč

Produkt	Ahold	Billa	Globus	Spar	Nezáv. trh
JČ zakys. lehká 8%	1 176 480	-	588 240	490 200	534 600
JČ zakys. smet. 11%	1 904 640	833 280	714 240	-	767 520
JČ zakys. smet. 18%	6 061 440	1 790 880	1 239 840	1 102 080	1 173 120

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Výše vyčíslené náklady se porovnají s tržbami zjištěnými v předchozím případě a určí se, jaký výsledek to společnosti přinese. Tabulka 21 obsahuje všechny vypočítané hodnoty a jasně zobrazuje nastalou situaci.

Tabulka 21: Přepočtený roční výsledek hospodaření – v Kč

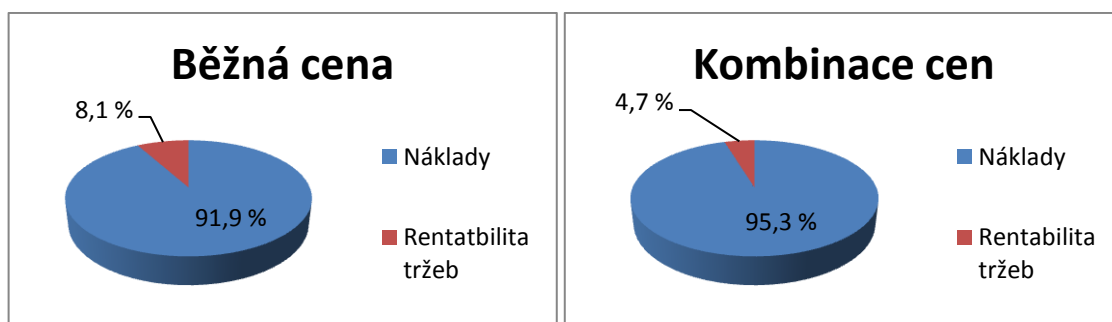
Produkt	Cena	Ahold	Billa	Globus	Spar	Nezáv. trh
JČ zakys. lehká 8%	Běžná	249 120	-	153 360	91 800	233 400
	B + A	244 130	-	- 6 931	91 109	209 912
JČ zakys. sm. 11%	Běžná	- 3 840	- 10 080	27 360	-	161 280
	B + A	- 10 493	- 11 214	24 876	-	141 827
JČ zakys. sm. 18%	Běžná	274 560	65 520	99 360	69 120	209 280
	B + A	256 286	63 120	94 378	66 348	96 442

Zdroj: vlastní výpočty na základě interních materiálů

Je patrné, že zisky u jednotlivých produktů poklesly a u některých z nich je dokonce vykázána ztráta. Znamená to, že stanovená cena nedokázala vygenerovat zisk a ani nedokázala pokrýt náklady na výrobu jednoho produktu, celkové náklady přerostly prodejní ceny. Vynásobením s objemy prodeje se poté hodnoty dostaly do podoby, jež je zaznamenána v Tabulce 21.

Situaci vystihuje Graf 3, který zobrazuje poměr nákladů a zisku u obou modelů.

Graf 3: Poměr nákladů a rentability tržeb (změna ceny základní suroviny)



Zdroj: vlastní tvorba na základě předcházejících výpočtů

I přes nižší zisky u jednotlivých produktů společnost při nastavené výkupní ceně mléka a prodejních cenách dokáže vygenerovat zisk, byť v menší míře než tomu bylo v předchozím případě. V první modelu, kdy by se předpokládala stabilní cena po celé období, se rentabilita tržeb snížila o 6,6 %. Ve druhém modelu, který reprezentuje kombinaci cen běžných s akčními, což je pro většinu podniků typické, došlo k poklesu rentability tržeb o 6,8 %.

Z Grafu 3 také vyplývá závěr druhé hypotézy. Pokud by společnost využívala v průběhu období stabilních cen, dosáhla rentability tržeb 8,1%, hypotéza je v tomto případě potvrzena. U druhého modelu již potvrzena není, protože rentabilita tržeb klesla pod hranici 5 %.

6 ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo zjistit, jaké činnosti vykonávají pracovníci controllingu ve společnosti Madeta a. s., která působí v mlékárenském průmyslu a jaká je jejich úloha při zavádění nového produktu na trh.

Toto oddělení čítá v současné době tři pracovníky, kteří zajišťují získávání informací a tvorbu veškerých podkladů na základě požadavků managementu a dalších oddělení. Jeden z pracovníků se zaměřuje převážně na propočty ukazatelů v souvislosti s finančním controllingem, zbývající dva pracovníci se specializují především na tvorbu předběžných a výsledných kalkulací a zjišťování odchylek mezi nimi.

Teoretická část práce poskytla vhled do problematiky controllingu jako takové a dotkla se všech klíčových oblastí, které jsou v souvislosti s tímto tématem podstatné. Na základě cíle této práce, je v literárním přehledu též vymezena oblast kalkulací.

Úvod praktické části se zaměřuje na seznámení se se společností Madeta a. s., a to jak z hlediska minulosti, tak i z hlediska současné situace. V rámci této části je pro představu vymezena také ekonomická charakteristika společnosti.

Nejdůležitější záležitostí u praktické části bylo ověřování dvou hypotéz, které byly definovány v metodice této bakalářské práce. Obě hypotézy byly zkoumány pro dva modely. Jednak pro možnost, že by společnost nastavila jednotnou prodejní cenu po celé období a dále možnost, že by se v průběhu období střídala běžná a akční cena.

Hypotéza 1: Predikovaná rentabilita tržeb, při nastavené cenové politice produktů zakysaných smetan, bude ve výši minimálně 5 %.

- model 1 – jednotná cena po celé období
- model 2 – kombinace běžné a akční ceny v průběhu období

Na základě stanovení a porovnání tržeb a nákladů na předpokládané objemy prodeje u jednotlivých obchodních partnerů, byla tato hypotéza potvrzena. Pro první model byla rentabilita tržeb ve výši 14,7 %, pro druhý a pravděpodobnější model, byla její výše určena na 11,5 %. Pokud by si společnost skutečně takovouto hypotézu definovala a pracovníci controllingu by provedli výpočet ziskovosti a výsledky předložili vedení společnosti, existuje velká pravděpodobnost, že by se jeho představitelé shodli na uvedení produktu na trh.

Hypotéza 2: Predikovaná rentabilita tržeb zakysaných smetan bude zachována i v případě, že se výkupní cena mléka zvýší o 0,90 Kč/l.

- model 1 – jednotná cena po celé období
- model 2 – kombinace běžné a akční ceny v průběhu období

Zvýšení výkupní ceny mléka vedlo ke zvýšení nákladů na jeden kus produktu u všech tučností zakysaných smetan, tudíž se i celkové roční náklady na zajištění výroby celkového objemu výrobků zvýšily. Hypotéza byla propočítávána na základě stejných prodejních cen jako v předchozím případě. U prvního modelu byla stanovená hypotéza (stálá cena v období) potvrzena s výsledkem 8,1 % rentability tržeb. Ovšem u druhého modelu (kombinace cen) již potvrzena nebyla, bylo dosaženo rentability tržeb pouze ve výši 4,7 %.

Při ověřování druhé hypotézy souhrnné propočty ukázaly, že společnost sice při prodeji všech tří produktů celkově vygeneruje zisk, ale ne v takové výši a navíc výroba a následný prodej určitých výrobků budou pro společnost ztrátovou záležitostí. Jakmile by pracovníci controllingu takovéto propočty předložili vedení společnosti, zahájila by se jednání, která by měla situaci vyřešit.

Představitelé managementu by mohli dospět k výsledku, že výroba se nevyplatí. Dle mého názoru by bylo vhodné zamýšlet se a jednat jednak o změnách prodejních cen a také o změně vstupních nákladů. Je pravda, že mléko, jako základní surovina všech produktů společnosti, se nahradit nedá. V současné době nelze počítat s tím, že s dodavatelem mléka společnost vyjedná velké změny výkupních cen. To znamená, že by bylo výhodnější zaměřit se například na obalový materiál kelímku, což může situaci zlepšit, protože většina režii v rámci předběžné kalkulace je počítána na základě celkového přímého materiálu, kde jsou zahrnuty i náklady na obal produktu. Co se týče prodejních cen, bylo by nezbytné provést jejich zvýšení, a to takovým způsobem, aby obchodní partneři svolili k zalistování produktů a současně aby vyšší cena společnosti zajistila vyšší zisky. Změna v prodejních cenách a snížení nákladů na jeden kus produktu by mohli vést k příznivějším výsledkům.

Při ověřování obou hypotéz byl výchozím bodem fakt, že oba modely byly propočítány při nezměněných objemech prodeje, a to i v případě uplatnění prodejů za akční ceny. Znamená to tedy, že se vycházelo z předpokladu, že akční ceny nepodníčí zvýšení prodeje.

V rámci dalšího zkoumání by bylo možné na tyto výsledky navázat a zaměřit se na účinnost akčních cen a zjistit, do jaké míry a zda vůbec by akční ceny podnítily zákazníky k většímu nákupu. Následný propočet ziskovosti, kterým by se pracovníci controllingu zabývali, by pak vycházel z odlišných objemů prodeje pro první a druhý model.

Další možnou alternativou k prozkoumání by bylo zjistit, jakým způsobem by se měly zvýšit prodejní ceny při zachování objemu nákladů, aby se zajistila požadovaná rentabilita tržeb produktů zakysaných smetan při zvýšené výkupní ceně mléka. Pracovníci controllingu by tedy stanovovali, na jakou hodnotu by se měly zvýšit ceny, aby to bylo pro podnik výhodné.

V souvislosti se zavedením produktu na trh, by také bylo možné v průběhu výroby sestavit výslednou kalkulaci, která by definovala náklady ve skutečné výši a tu poté porovnat s kalkulací předběžnou sestavenou na počátku. Podstatou by bylo najít odchylky a zjistit jejich příčiny.

7 SUMMARY AND KEYWORDS

This bachelor thesis deals with activities workers of controlling in Madeta company during introduction of a new product on the market (making preliminary calculations and counting profitability of products). The company focuses on production and sale of dairy products.

The theoretical part consists of the main topics of controlling. Farther it deals with different kinds of calculations.

The practical part focuses on introduction of the company and controlling department. The main part of the thesis includes counting preliminary calculation for sour cream of three fatness. In this part is also determining amount of profit through the number of sale products and selling prices. This situation recalculates through the different price of purchase price of milk.

Key words

controlling, dairy industry, new product, preliminary calculation, profitability

8 POUŽITÉ ZDROJE

Knižní zdroje

- [1] Bednářová, D. & kol. (2005). *Management: Vybrané kapitoly pro specializaci ze zemědělského inženýrství*. DTP České Budějovice.
- [2] Dvořáček, J. (2003). *Interní audit a kontrola*. Praha: C. H. Beck.
- [3] Eschenbach, R. & kol. (2004). *Controlling*. Praha: ASPI.
- [4] Eschenbach, R., & Siller, H. (2012). *Profesní controlling, koncepce a nástroje*. Wolters Kluwer ČR, a. s.
- [5] Faktorová, M. (2012). *Madeta 1902-2012*. České Budějovice: Madeta a. s.
- [6] Fibírová, J., Šoljaková, L., & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. ASPI, a. s.
- [7] Freiberg, F. (1996). *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press.
- [8] Horváth, P. (1998). *Controlling*. München: Verlag Valen.
- [9] International group of controlling. (2003). *Slovník controllingu Česko anglický/Anglicko-český, 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera*. Praha: Management Press.
- [10] Kaplan, R., & Norton, D. (2007). *Balanced scorecard: Strategický systém měření výkonnosti podniku*. Praha: Management Press.
- [11] Král, B., & kol. (2010). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, s. r. o.
- [12] Králíček, V., & Müllerová, L. (1998). *Auditing*. Praha: Svaz účetních: Bilance.
- [13] Krutina, V., & Novotná, M. (2009). *Ekonomika podniku (cvičení)*. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích.
- [14] Müllerová, L. (2007). *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha: ASPI, a. s.
- [15] Scholleová, H. (2009). *Investiční controlling: Jak hodnotit investiční záměry a řídit podnikové investice*. Praha: Grada Publishing, a. s.
- [16] Synek, M., & kol. (2003). *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s.

- [17] Synek, M., & kol. (2011). *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s.
- [18] Šiška, L. (2007). *Vybrané kapitoly z controllingu*. Brno: Masarykova univerzita.
- [19] Vollmuth, H. (1998). *Controlling: Nový nástroj řízení*. Profess.
- [20] Vollmuth, H. (1998). *Nástroje controllingu od A do Z*. Profess – Miroslav Háša.

Internetové zdroje

- [21] Inekon Systems. *Přínosy BNS* [online]. 2012 [cit. 2014-03-02] Dostupné z: <<http://www.inekon-systems.com/inekon-systems-cz/produkty/business-navigation/bns-ow-data-jako-pod-lupou/>>
- [22] Madeta. *O společnosti* [online]. 2013 [cit. 2014-02-25] Dostupné z: <<http://www.madeta.cz/>>
- [23] MFG Software. *Přínosy MFG* [online]. 2014 [cit. 2014-03-02] Dostupné z: <<http://www.mfgsoftware.com/>>
- [24] Ministerstvo spravedlnosti České republiky - Veřejný rejstřík a sbírka listin. *Úplný výpis z obchodního rejstříku* [online]. 2014 [cit. 2014-02-25] Dostupné z: <<https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a118016&typ=actual&klic=ns1duw>>

9 SEZNAM ZKRATEK

CP	celkový příjem
CF	cash flow
IN	investovaná částka
DOP	doba obratu pohledávek
OZ	obrat zásob
DOZ	doba obratu zásob
THN	technickohospodářské normy
StMJ	statistická měrná jednotka
ZMJ	základní měrná jednotka
MFG	Manufacturing software
BNS	Business navigation systém
VR	výrobní režie
SR	správní režie
B	běžná cena
A	akční cena

10 SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Hospodaření podniku v uplynulých letech - v tis. Kč	28
Graf 2: Poměr nákladů a rentability tržeb	45
Graf 3: Poměr nákladů a rentability tržeb (změna ceny základní suroviny)	49

11 SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Cíle controllingu v systému řízení	10
Obrázek 2: Liniové uspořádání controllingového oddělení	12
Obrázek 3: Štábní uspořádání controllingového oddělení	13
Obrázek 4: Optimální velikost objednávky	14
Obrázek 5: Nástroje IKT v controllingu	17
Obrázek 6: Organizační struktura společnosti	29

12 SEZNAM SCHÉMAT

Schéma 1: Druhy kalkulací z hlediska času	20
Schéma 2: Kalkulační schéma – předběžná kalkulace	24

13 SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Rozdíl mezi vnitřní kontrolou a interním auditem	19
Tabulka 2: Přehled majetku a zdrojů krytí – v tis. Kč	29
Tabulka 3: Nutriční hodnoty na 100 g produktu.....	34
Tabulka 4: Vstupní suroviny k výrobě zakysaných smetan	35
Tabulka 5: Obalový materiál plastového kelímku ø 95 mm.....	36
Tabulka 6: Koeficienty pro výpočet režii	37
Tabulka 7: Předběžná kalkulace zakysaných smetan - v Kč	38
Tabulka 8: Distribuční náklady dle oblasti doručení – v Kč	39
Tabulka 9: Odhady prodejů společnost Ahold	41
Tabulka 10: Odhady prodejů společnost Billa.....	41
Tabulka 11: Odhady prodejů společnost Globus	41
Tabulka 12: Odhady prodejů společnost Spar	42
Tabulka 13: Odhady prodejů nezávislý trh.....	42
Tabulka 14: Přehled ročních tržeb – v Kč	43
Tabulka 15: Výše distribučních nákladů - v Kč	44
Tabulka 16: Přehled ročních nákladů - v Kč	44
Tabulka 17: Výše ročního zisku u jednotlivých obchodních partnerů - v Kč	44
Tabulka 18: Přepočet nákladů na základní surovinu	46
Tabulka 19: Přepočtená kalkulace (změna ceny základní suroviny) – v Kč	47
Tabulka 20: Přepočtené roční náklady – v Kč	48
Tabulka 21: Přepočtený roční výsledek hospodaření – v Kč.....	48

14 PŘÍLOHY

Příloha 1: Vzhled jednotlivých zakysaných smetan

Jihočeská zakysaná lehká 8%



Jihočeská zakysaná smetana 11%



Jihočeská zakysaná smetana 18%

