

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU
Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

DIPLOMOVÁ PRÁCE



VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

NÁZEV DIPLOMOVÉ PRÁCE/TITLE OF THESIS

Návrh integrovaného controllingového systému konkrétní společnosti

TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK)

10/2021

JMÉNO A PŘÍJMENÍ STUDENTA / STUDIJNÍ SKUPINA

Daniel Maťák, MF 30

JMÉNO VEDOUcíHO DIPLOMOVÉ PRÁCE

Doc. Ing. Miroslav Špaček, MBA, Ph.D.

PROHLÁŠENÍ STUDENTA

Odevzdáním této práce prohlašuji, že jsem zadanou diplomovou práci na uvedené téma vypracoval/a samostatně a že jsem ke zpracování této diplomové práce použil/a pouze literární prameny v práci uvedené.

Jsem si vědom/a skutečnosti, že tato práce bude v souladu s § 47b zák. o vysokých školách zveřejněna, a souhlasím s tím, aby k takovému zveřejnění bez ohledu na výsledek obhajoby práce došlo.

Prohlašuji, že informace, které jsem v práci užil/a, pocházejí z legálních zdrojů, tj. že zejména nejde o předmět státního, služebního či obchodního tajemství či o jiné důvěrné informace, k jejichž použití v práci, popř., k jejichž následné publikaci v souvislosti s předpokládanou veřejnou prezentací práce, nemám potřebné oprávnění.

Datum a místo: 28.8.2021, Louny

PODĚKOVÁNÍ

Rád bych tímto poděkoval vedoucímu diplomové práce za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytl při zpracování mé diplomové práce. Za ochotu věnovat mi svůj osobní čas, abych zdárně dokončil a včas odevzdal diplomovou práci.

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

SOUHRN

1. Cíl práce:

Vytvoření vhodného návrhu implementace integrovaného controllingového systému ve vybraném podniku.

2. Výzkumné metody:

Teoretický popis controllingového systému je načerpán z odborné literatury a dostupných odborných zdrojů na internetu, při čemž jsou všechny zdroje uvedeny v seznamu zdrojů. Jednotliví autoři popisují systém controllingu a jsou vybrány jednotlivé poznatky z potřebných oblastí pro diplomovou práci.

Pro vypracování analytické části práce byly zajištěny interní informace ze zkoumané společnosti, které byly především na úrovni vrcholového vedení a dalších vybraných pracovníků středního a liniového managementu. Na základě provedených analýz byly zjištěny informace, které byly následně utříděny a interpretovány v podobě závěrů. Byly použity výzkumné metody kvalitativního dotazování a participativního dotazování. Pro závěrečné shrnutí byla použita metoda SWOT.

3. Výsledky výzkumu/práce:

Hlavní výsledky výzkumu jsou definovány jako dysfunkce současného controllingu ve společnosti:

- Nízká míra funkčních kontrolních mechanismů
- Pozdní zpětná vazba manažerům
- Nedostatek kvalitních indikátorů s dopadem na ROS
- Zodpovědnost a přístup manažerů k řízení odchylek

4. Závěry a doporučení:

Navržený projekt implementace integrovaného controllingového systému zdárně řeší zjištěné dysfunkce na základě analýz. Projekt je zaměřen na operativní controlling, jelikož společnost musí vystavět funkční systém controllingu od základů. Projekt obsahuje detailní návrhy nástrojů controllingu, měřené ukazatele a návrh na řízení odchylek a reportingu. Byl zhotoven projekt implementace včetně popisu jednotlivých fází implementace a nastavení zpětné vazby pro neustálé zlepšování controllingu ve firmě a jeho ukotvení v reálném provozu.

Hlavním doporučením je kvalitní nábor manažera controllingu a zajištění spolupráce hlavního vedení s oddělením controllingu a potažmo všech zúčastněných stran při integraci systému controllingu a profesionální spolupráce při ukotvení procesech controllingu.

KLÍČOVÁ SLOVA

Controlling, controller, výkon podniku, řízení podniku, normativní, strategický, operativní, ekonomický efekt, implementace, řízení odchylek, ROS

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Národní 2600/9a, 158 00 Praha 5

SUMMARY

1. Main objective:

Creating a suitable design for the implementation of an integrated controlling system in a selected company.

2. Research methods:

The theoretical description of the controlling system is drawn from the literature and available professional resources on the internet, with all sources being listed in the source list. Individual authors describe the system of controlling and individual findings from the necessary areas for the diploma thesis are being selected.

Internal information from the researched company was provided for the elaboration of the analytical part of the work, which was mainly at the level of top management and other selected employees of middle and linear management. Based on the performed analysis, information was gathered, which was subsequently classified and interpreted in the form of conclusions. Research methods of qualitative questioning and participatory questioning were used. The SWOT method was used for the final summary.

3. Result of research:

The main research results are defined as the dysfunction of current controlling system in the company:

- Low level of functional control mechanisms
- Late feedback to the managers
- Lack of quality indicators impacting the ROS
- Managerial responsibility and their approach to managing deviations

4. Conclusions and recommendation:

The proposed project of implementation of the integrated controlling system successfully solves the identified dysfunctions on the basis of the analysis. The project is focused on operational controlling, as the company has to build a functional controlling system from the ground up. The project contains detailed proposals for controlling tools, measured indicators and a proposal for managing deviations and reporting. An implementation project was prepared, including a description of the individual phases of implementation and setting up feedback for the continuous improvement of controlling in the company and its anchoring in real operation.

The main recommendation is the quality recruitment of the controlling manager and ensuring the cooperation of the top management with the controlling department and thus all stakeholders in the integration of the controlling system and professional cooperation in the anchored controlling processes.

KEYWORDS

Controlling, controller, business performance, manage company, normativ, strategic, operativ economic effect, implementation, manage deviation, ROS

JEL CLASSIFICATION

M11 Production Management
M12 Personnel Management – Executives

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

| | |
|--|---|
| Jméno a příjmení: | Daniel Mařák |
| Studijní program: | Ekonomika a management (Ing.) |
| Studijní skupina: | MF 30 |
| Název DP: | Návrh integrovaného controllingového systému konkrétní společnosti |
| Zásady pro vypracování (stručná osnova práce): | <ol style="list-style-type: none">1. Úvod2. Teoretická část (Koncepční základy, oblasti úloh a nástroje, tvorba a implementace controllingového systému v organizaci, hodnocení efektivity controllingových systémů, perspektivy controllingu, metodická část)3. Praktická část (Charakteristika společnosti, současný controlling ve zkoumaném podniku, analýza využití ve zkoumaném podniku, zhodnocení výsledků výzkumu, návrhy a doporučení)4. Závěr |
| Seznam literatury: (alespoň 4 zdroje) | <ul style="list-style-type: none">• ESCHENBACH, R. <i>Controlling</i>. Praha : ASPI, 2004. ISBN 80-7357-035-1.• ESCHENBACH, R., SILLER, H. <i>Profesionální controlling - koncepce a nástroje</i>. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-918-0.• KRÁL, B. <i>Manažerské účetnictví</i>. Praha : Management press, 2012. ISBN 978-80-7261-217-8.• ŠPAČEK, M. ČERVENÝ, K. 2020. <i>Kreativní metody v inovacích</i>. Praha : Oeconomica, 2020. ISBN 978-80-245-2322-4. |
| Harmonogram: | <ul style="list-style-type: none">• Zpracování cílů a metodiky do 15. 1. 2021• Zpracování teoretické části do 20. 2. 2021• Zpracování výsledků do 31. 3. 2021• Finální verze do 1. 5. 2021 |
| Vedoucí práce: | doc. Ing. Miroslav Špaček, MBA, Ph.D. |

Prof. Ing.
Milan
Žák CSc.

Digitálně podepsal Prof.
Ing. Milan Žák CSc.
DN: cn=Prof. Ing. Milan
Žák CSc., o=CZ, ou=Vysoká
škola ekonomie a
managementu, a.s.,
givenName=Milan,
sn=Žák, serialNumber=ICA
-10393535

prof. Ing. Milan Žák, CSc.
rektor

Obsah

| | |
|---|----|
| 1 Úvod..... | 1 |
| 2 Teoreticko-metodologická část práce..... | 2 |
| 2.1 Koncepční základy | 2 |
| 2.1.1 Controlling podsystémem v systému řízení podniku..... | 3 |
| 2.1.2 Koncepce controllingu | 5 |
| 2.1.3 Organizace controllingu..... | 6 |
| 2.2 Oblasti úloh a nástroje | 7 |
| 2.2.1 Rozvoj a realizace podnikových cílů | 8 |
| 2.2.2 Normativní plánování | 8 |
| 2.2.3 Strategické plánování..... | 8 |
| 2.2.4 Strategická dopředná a zpětná vazba | 10 |
| 2.2.5 Plánování a řízení investic | 11 |
| 2.2.6 Plánování a řízení projektu | 12 |
| 2.2.7 Plánování a řízení procesu | 13 |
| 2.2.8 Operativní podnikové plánování..... | 14 |
| 2.2.9 Nástroje operativního controllingu | 16 |
| 2.2.10 Manažerské informace | 17 |
| 2.3 Výstavba a tvorba | 19 |
| 2.3.1 Předpoklady pro tvorbu systému controllingu..... | 19 |
| 2.3.2 Pravidla pro zavádění systému controllingu | 21 |
| 2.3.3 Podpora controllingu ICT | 22 |
| 2.3.4 Závislost systému controllingu na typu podniku | 23 |
| 2.3.5 Implementace a výstavba systému controllingu | 24 |
| 2.4 Budoucnost controllingu..... | 27 |
| 2.5 Metodologická část..... | 29 |
| 2.5.1 Kontextuální rozhovor | 29 |
| 2.5.2 Participativní pozorování..... | 33 |
| 2.5.3 Analytické metody | 34 |
| 3 Praktická část | 35 |
| 3.1 Charakteristika společnosti..... | 35 |
| 3.1.1 Historie a současnost..... | 35 |
| 3.1.2 Poslání společnosti..... | 35 |
| 3.1.3 Základní ekonomické ukazatele..... | 36 |
| 3.1.4 Organizační struktura..... | 36 |

| | | |
|-------|---|-----|
| 3.1.5 | Výrobní program..... | 37 |
| 3.1.6 | System řízení jakosti | 38 |
| 3.1.7 | Informační systém společnosti..... | 38 |
| 3.2 | Současný controlling ve zkoumaném podniku..... | 38 |
| 3.3 | Analýza využití ve controllingových přístupů..... | 40 |
| 3.3.1 | Kvalitativní kontextuálních rozhovory | 40 |
| 3.3.2 | Participativní pozorování | 46 |
| 3.4 | Zhodnocení výsledků výzkumu..... | 48 |
| 3.5 | Návrhy a doporučení | 49 |
| 3.5.1 | Oblasti činností controllingu..... | 50 |
| 3.5.2 | Nástroje operativního controllingu | 53 |
| 3.5.3 | Reporting..... | 68 |
| 3.5.4 | Pozice Manažera controllingu..... | 69 |
| 3.5.5 | Projekt implementace..... | 72 |
| 3.5.6 | Shrnutí přínosů a doporučení | 76 |
| 4 | Závěr | 82 |
| | Literatura..... | I |
| | Přílohy..... | III |

Zkratky

| | |
|--------|--|
| B2B | obchodní vztah mezi firmami |
| B2C | obchodní vztah mezi firmou a fyzickými osobami nepodnikajícími |
| DB | dashboard (elektronické zobrazování dat přehledně) |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| DTP | příprava grafických výrobních dat |
| DTG | přímý digitální tisk na textil |
| EBIT | zisk před úroky a daněmi |
| EBITDA | zisk před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací |
| ERP | označuje sadu softwaru, který organizace používá ke správě podnikových činností |
| ER | externí reklamace (zákazníkem reklamované nedostatky) |
| HV | hospodářský výsledek |
| HR | lidské zdroje |
| IR | interní reklamace (škody v rámci procesu zakázky zachycené před expedicí) |
| KPI | klíčový ukazatel výkonnosti |
| KP1 | krycí příspěvek na fixní náklady první úrovně (pouze odečtení materiálu/textilu) |
| KP2 | krycí příspěvek na fixní náklady se zahrnutím všech variabilních nákladů |
| KP2 % | poměr $KP1 \cdot 100 / KP2$ |
| KP3 | HV před zdaněním |
| MKT | marketing |
| OLAP | on-line analyzování dat |
| OR | procesní reklamace |
| PES | látka z umělého vlákna |
| PHV | provozní hospodářský výsledek |
| ROS | rentabilita tržeb |
| SMART | stanovení úkolů dle (specifický, měřitelný, akceptovatelný, reálný, termínovaný) |
| VZZ | výkaz zisků a ztrát |

Seznam obrázku a tabulek

| | |
|---|----|
| Obrázek 1 Cíle controllingu v systému řízení..... | 3 |
| Obrázek 2 Rozdělení controllingu na hlavní oblasti..... | 4 |
| Obrázek 3 Úlohy v managementu a controllingu | 5 |
| Obrázek 4 Troj imperativ projektu | 12 |
| Obrázek 5 Rozdělení úkolů mezi řídicí pracovníky a controlling v oblasti kontroly | 15 |
| Obrázek 6 Koncept sedmi stupňů | 25 |
| Obrázek 7 Budoucí vývoj controllingu..... | 28 |
| Obrázek 8 Organizační struktura 2021 | 36 |
| Obrázek 9 Procesní mapa - controlling..... | 39 |
| Obrázek 10 Zobrazení implementace projektu implementace controllingu | 72 |
| Obrázek 11 Upravená mapa procesů controllingu..... | 78 |
| Tabulka 1 Klasifikace ABC analýza..... | 16 |
| Tabulka 2 Controllingové nástroje..... | 17 |
| Tabulka 3 Základní finanční ukazatele Danielson s.r.o. v mil. Kč | 36 |
| Tabulka 4 Sledované KPI podniku | 40 |
| Tabulka 5 Přehled navržených nástrojů operativního controllingu | 77 |

1 Úvod

V současné době podnikatelská činnost v rozvinutých zemích nabízí vysokou míru svobody a možností uplatnění se na lokálním i globálním trhu. Vědění a informace z celého světa jsou dostupné velmi rychle a efektivně, prostřednictvím on-line nástrojů a rozšířené globalizaci. Vytváří se neustále mnoho nových ekonomických subjektů, které využívají možnosti snadného založení podniku a především dostupnosti levného financování podnikání. Korporace neustále pohlcují menší subjekty a jejich ekonomický i politický dopad je zásadní při ovlivňování budoucího vývoje. I proto je současné podnikatelské prostředí vysoce konkurenční a management firem se musí velmi často v krátkém čase vyrovnávat s externími i interními faktory, které působí na stabilitu a rozvoj podniku. Manažeři mají v dnešní době dostupných mnoho nástrojů, jak vyhodnocovat informace o podniku, které napomáhají se správně a včas rozhodovat. Rychlost správného rozhodnutí ve správný čas je v dnešní turbulentní době s neustále přibývajícím konkurencí naprosto kritické. Dlouhodobý a udržitelný růst podniku představuje stále větší výzvu a zvyšuje tlak na vedení společností.

Před pětadvaceti lety bylo výsadou velkých podniků, mít kvalitní systémy řízení podniku s podporou informačních systémů. Dnes mají tuto možnost využívat malé i střední podniky, které nejsou omezeny nutností velkých investic do robustních IT řešení nebo velkých týmů odborníků. Důležitou součástí úspěchu nastavení funkčního řízení v podniku je kvalita hlavního vedení podniku, které potřebuje mít potřebné znalosti a dovednosti pro jeho implementaci a udržování správného využívání systému řízení. Trendem je nárůst manažerských metod a nástrojů, které však kladou důraz na výběr správných nástrojů i metod pro daný podnik a neexistuje ideální doporučení pro podniky, jaké nástroje a metody implementovat pro zajištění maximálního ekonomického efektu. Součástí tohoto trendu je i posilování controllingu v mnoha jeho podobách a aplikačních formách. Stále častějším trendem manažerských systémů řízení, zejména u malých a středních podniků, by dnes měla být implementace controllingu nebo alespoň jeho základních principů. Controlling lze aplikovat na jakékoliv podnikové oblasti a velikost přínosu závisí především na jeho správném zavedení a využívání i vhodném propojení s dalšími používanými manažerskými nástroji.

Výrobní podnik střední velikosti, který je předmětem diplomové práce, meziročně roste výkony v tržbách, avšak problémem je nezvyšující se rentabilita tržeb. Jedním z faktorů může být neefektivní systém řízení společnosti, který vede ke zbytečnému plýtvání lidským potenciálem a výrobními zdroji. Jedním ze subsystémů řízení podniku je controlling a zkoumaný podnik nemusí mít správnou představu o rozsahu controllingových aktivit a správně je vykonávat. Cílem diplomové práce je provést analýzu potřeb používání controllingového systému v podniku a navrhnout implementaci vhodného integrovaného controllingového systému, který při správném používání může vést ke zvýšení ekonomického efektu podniku.

Pro získání validních dat jsou využity metody kontextuálního dotazování s vybranými manažery jednotlivých oddělení podniku. Výsledkem jsou zjištění k současnému fungování controllingových nástrojů a představy manažerů k potřebám nástrojů, která by měly pomoci v lepším řízení oddělení. Zjištěné závěry jsou shrnuty ve SWOT analýze a slouží k posouzení aktuálního stavu. Umožní navrhnout vhodný postup vystavění systému controllingu.

Struktura práce je složena z teoretické části, která pojednává o controllingových systémech a aktuálních trendech řízení podniků a organizací. Teoretická část vychází z odborných publikací a dostupných odborných zdrojů na internetu. Závěr teoretické části pojednává o metodice práce. Praktická část vyhodnocuje získané informace z vybraného podniku a na základě těchto informací formuje návrh implementace funkčního Controllingového systému. Controllingový systém bude navržen s ohledem na velikost a potřeby podniku. Po jeho implementaci by mělo dojít k navýšení ekonomického efektu a podpořit podnik v konkurenční schopnosti i růstu.

2 Teoreticko-metodologická část práce

Teoretická část práce pojednává o controllingovém systému, jako součásti rozsáhlého systému řízení podniku. Jsou uvedeny různé pohledy přístupů autorů ke controllingu a vybrané informace jsou především pro naplnění potřeby diplomové práce, která má za cíl navrhnout vhodný návrh implementace controllingového systému, který povede ke zvýšení ekonomického efektu ve vybraném podniku.

2.1 Koncepční základy

Poprvé se dnešní základy controllingu objevují již v 5. století ve Francii a Anglii, kde byly zřízeny kontrolní vládní úřady orientované na vedení a kontrolu státního účetnictví (Veber, a další, 2006). Podnikový controlling se začíná rozvíjet společně s vývojem obecného managementu na přelomu 19. a 20. století, zejména ve Spojených státech Amerických, kde postupně začal nahrazovat klasické manažerské účetnictví. Z důvodů ekonomických problémů nejen amerických podniků spojených se světovou hospodářskou krizí byl v roce 1931 založen tzv. Controlling Institute of America (později přejmenovaný na Financial Executives International), který jako první zpracoval podrobnější seznam úkolů pro podnikový controlling. V 50. letech 20. století se controllingová filozofie rozšiřuje také do nejvyspělejších států Evropy. Nejvíce se pak zakotvuje ve firmách působících na území Německa, ve kterém je dodnes pravděpodobně nejrozšířenější a nejpracovanější.

Koncepce (koncept) controllingu je základním pojetím controllingu. Je srovnatelná s ústavou státu a zahrnuje všechny úvahy o účelu, způsobu funkce a spolupůsobení s druhými systémy (Eschenbach, a další, 2004). Základem pojmu controlling je slovo „to controll,“ jež bývá nejčastěji chápáno ve významu kontrolovat nebo ovládat (řídit, vést). Controlling je některými autory skutečně chápán pouze jako samotná kontrola, tedy jako finální funkce (fáze) systému řízení. Kontrola je nejčastěji definována jako porovnání zjištěných skutečných stavů (výsledků) s plánovanými stav, cíli a determinování případně vzniklých odchylek (Král, 2010).

Základní rozdíl mezi kontrolou a controllingem vidí Eschenbach a kol. (2004) v přidané hodnotě spočívající v hodnocení a navrhování korigujících změn, nápravných a preventivních opatření k odstranění odchylek a dosažení nebo úpravě plánovaného cíle v budoucnosti. Kontrolu tak lze označit za jakýsi subsystém controllingu v rámci něhož kontrolní aktivita probíhá. V porovnání s účetnictvím, jež se prakticky zabývá minulou a současnou činností a pozicí podniku, je controlling zaměřený zejména na budoucnost. Protože ale účetnictví poskytuje cenná data a informace právě o věcech minulých i budoucích, lze znovu finanční a manažerské účetnictví označit za subsystémy controllingového systému (Král, 2010).

Určit jednoznačný význam pojmu controlling je značně obtížné, jelikož odborná literatura pojednává o vysokém počtu relativně odlišných vysvětlení tohoto pojmu. Může být způsobeno obtížným překladem anglického slova controlling, k němuž lze přiřadit mnoho významových variant.

Jirásek (2003) uvádí, že controlling navazuje na účetnictví, slouží k manažerskému poznání a rozhodování, připravuje výkazy a návrhy pro podnikovou strategii, je východí pro podnikové analýzy, hodnocení finančních rizik, oceňování hodnoty podniku apod.

Eschenbach a Siller (2012) vyjadřují, že controllingem rozumíme v rámci podnikové ekonomiky fundovanou regulaci norem, strategií, financí, trhu, procesů, informací a chování. Účelem controllingu je podpora řízení, aby se dosáhlo společně dohodnutých podnikových cílů (transparentní monitoring).

Fíbírová (2010) se na controlling dívá jako na metodu, jejímž smyslem je zvýšit účinnost systému řízení pomocí neustálého a systematického srovnávání skutečnosti a žádoucího (předem stanoveného, plánovaného) stavu podnikatelského procesu, vyhodnocováním zjištěných odchylek, nalezením jejich příčin, návrhu opatření k jejich nápravě, popřípadě k aktualizaci stanovených cílů.

Kutáč a Janovská (2012) uvádí, že controlling je aktivní přístup k řízení společnosti orientovaný na budoucnost zohledňující procesy a jejich dopad do ekonomického systému společnosti. Controlling je systém strategických a operativních metod a nástrojů pro řízení společnosti.

Havlíček (2014) definuje controlling jako proces, při kterém se porovnávají aktuálně dosažené výsledky s očekávanými budoucími cíli obsaženými v plánech napříč všemi oblastmi podniku, stanovení odchylek a jejich odborné vyhodnocování.

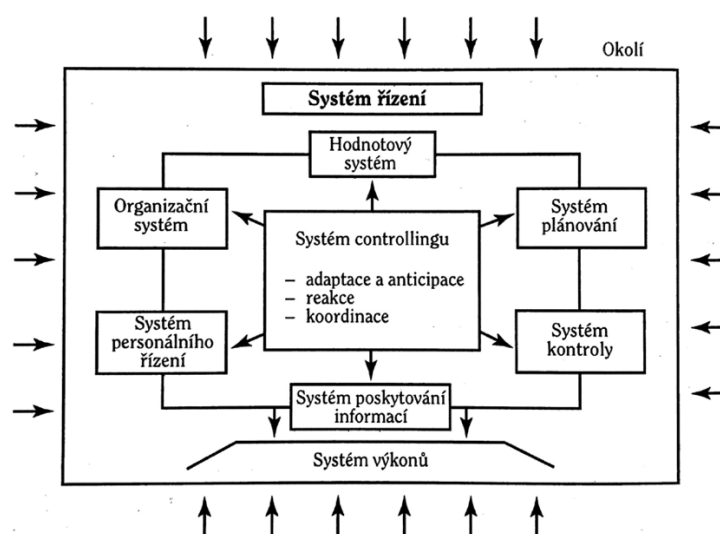
Výše uvedených definic lze předpokládat, že controlling je manažerský způsob řízení organizace, založený na propojení plánovacího a kontrolního procesu, řízení odchylek a zlepšování stávajícího stavu s orientací na budoucí vývoj. V rámci propojení podnikových nástrojů a controllingu se systémem řízení organizace, napomáhá controlling zvyšovat efektivitu managementu a tím zvyšovat přidanou hodnotu podniku.

2.1.1 Controlling podsystémem v systému řízení podniku

Obraz podniku je dnes vyjádřen v teorii a praxi systémového myšlení. Systémem se rozumí množina prvků, mezi kterými existují vazby. Takto pojatý systém se vynikajícím způsobem hodí k tomu, abychom rozdělili složitý předmět našich úvah (podnik) do jednotlivých složek (podsystémů). Zároveň chceme poukázat na vazby mezi těmito prvky. Podnik jako systém je také v rozmanitých vazbách k jiným systémům (konkurentům, zákazníkům, státu, dodavatelům, médiím atd.) (Eschenbach, a další, 2004). Cíle v controllingu podniku a jejich vazby znázorňuje obrázek 1.

Eschenbach a kol. (2004) dále uvádí, že řízení znamená včas identifikovat takové vývojové tendence, které ohrožují existenci podniku, signalizovat nutnost změn a uvádět do chodu preventivní opravné prostředky, aby případně vůbec nedocházelo k poruchám. Přitom musí být známi všechny vstupní veličiny procesu, což se ukazuje v praktické realizaci jako nepravděpodobné.

Obrázek 1 Cíle controllingu v systému řízení



Zdroj: (Eschenbach, a další, 2004)

Král (2010) zmiňuje, že controlling vznikl z praktických důvodů jako podpora vyšší účinnosti řízení podniku. Vznikal jako nástavba na existující systém podnikového řízení, jako doplněk ke klasickému systému řízení. Jeho podstatný rozvoj v Evropě nastal na přelomu osmdesátých a devadesátých let minulého století, tedy v době charakteristické významnou kritikou manažerského účetnictví a jeho role v řízení podniku.

Minimální systém controllingu by měl obsahovat dle Mikovcové (2007) obsahovat následující:

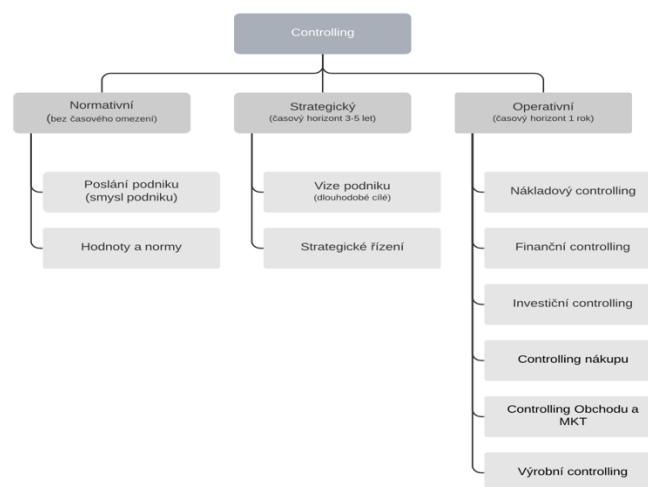
5. systém podnikového plánování a kontroly (prostřednictvím něhož se určují a navzájem sledují podnikové cíle, potřeby k jejich dosažení a potřebné vstupy prostředků);
6. manažersky orientované účetnictví (které zajišťuje funkce věrohodného a běžného zjišťování informací, prognózy nákladů, výnosů, stanovení cílových veličin a kontrolu dodržování cílů);
7. výkaznictví s dostatečnou vypovídající schopností.

Eschenbach a kol. (2004) uvádí, že controlling je podsystémem a částí řízení podniku, proto je možné objasnit účel, úlohy a instituce controllingu v první řadě pomocí funkce řízení podniku:

- plánování;
- rozhodování;
- koordinování;
- motivování;
- informování;
- kontrolování atd.

Za jmenovanými aktivitami řízení podniku stojí tři základní funkce managementu – lokomoce, koheze a motivace. Pod lokomocí chápeme celek takových akcí, které zajišťují v instrumentálním smyslu orientovaném na cíl tvorbu, prosazování a zajišťování vůle vedoucích pracovníků. K tomu je nezbytná motivace systémů zaměstnanců a jejich soudržnost (koheze). Podstatnou úlohou vedené controllingu je koordinace celého systému řízení. Controllingový systém zaručuje v rámci koordinace budování, ošetřování a sladění metod a nástrojů, které se používají v jednotlivých podsystémech řízení. Nositel funkce controllingu nemůže mít v této oblasti žádný nárok na výhradní výkon, nýbrž controlling je zde k nositelům příslušných provozních funkcí (např. personálního hospodaření nebo organizace) činný doplňujícím způsobem. Zodpovědnost controllingu spočívá v tom, že prokáže požadavek na rozvoj systému, vyvolá jeho splnění a popřípadě poskytne odbornou pomoc při odstraňování existujících deficitů (povinnost iniciovat a zasáhnout).

Obrázek 2 Rozdělení controllingu na hlavní oblasti



Zdroj: (Eschenbach, a další, 2012), (Synek, a další, 2011), grafika vlastní zpracování

Uvedený diagram na obrázku 2 rozděluje controlling na jednotlivé úrovně, resp. stupně, které může profesionální controlling obsáhnout. Operativní controlling si klade za cíl „dělat věci správně“, strategický controlling pak „dělat správné věci“. Operativní controlling se zaměřuje zejména na zjištění zisku a likvidity, strategický controlling na zajištění likvidity a tím existence podniku (Synek, a další, 2011).

2.1.2 Koncepce controllingu

Koncepční úvahy začínají u otázky o cílech controllingu. Cíle controllingu jsou základem a důvodem pro vybudování systému controllingu a funkcí controllingu. Vzhledem k řízení podniku obecným cílem controllingu je přispět k zajištění životaschopnosti podniku.

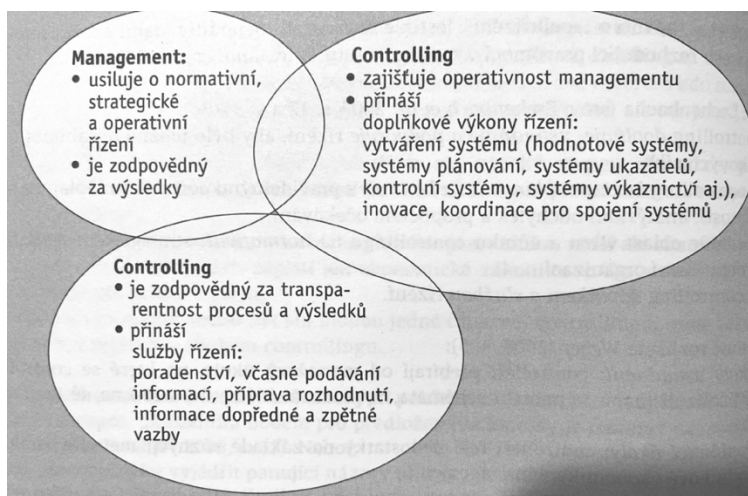
Zajištění životaschopnosti zahrnuje tyto cíle řízení:

- zajištění schopnosti anticipace a adaptace;
- zajištění schopnosti reakce;
- zajištění schopnosti koordinace.

Protože vedení podniku nese zodpovědnost za dosažení cíle, má controlling v užším slova smyslu principiálně charakter funkce doplňující management. Controlling by měl podpořit management při přípravě strategie rovnováhy pro zajištění přiměřeného dosažení cíle (Eschenbach, a další, 2004).

Propojením managementů a nástrojů controllingu vzniká spojení odpovědnosti za funkční controlling, na obrázku 3 jsou vidět společné zodpovědnosti.

Obrázek 3 Úlohy v managementu a controllingu



Zdroj: (Eschenbach, a další, 2012)

Služby controllingu pro vedení se týkají širokého spektra informační funkce. Controllingové výkony vedení se realizují v rámci koordinační funkce tvorby systému, respektive propojení systému, a v rámci inovační funkce jako aktivní spoluvytváření vývoje a inovace podniku. I když jsou pro plnění úloh controllingu vytvořena specializovaná místa, vzniká controlling teprve souhrou manažerů a controllerů. Proto je podstatné, aby nejen controlling plnil své funkce doplňující řízení, ale aby také management přispíval ke controllingu. Funkce managementu v controllingu se konkretizují ve vytváření a rozšiřování povědomí o controllingu, prosazování filozofie řízení odpovídající požadavkům controllingu, ve spolupráci na tvoření a vývoj systému, v poskytování obsahových příspěvků v procesu plánování a kontroly a ve vytváření organizace podniku, která je v souladu s požadavky controllingu (Eschenbach, a další, 2004).

2.1.3 Organizace controllingu

Určení organizační podoby controllingu je situačně vyvozeno ze strategických zadání podniku. Zavedení controllingu je rozhodnutí strategického významu pro podnik přesahující celý proces organizace a je závislé nejen na schválení, nýbrž též na podpoře a aktivní spoluúčasti podnikového vedení (Eschenbach, a další, 2004).

Autor dále uvádí, že podstatnou úlohou controllingu je koordinace celého systému řízení. Koordinační funkce controllingu zahrnuje především vybudování a ošetřování podnikového ekonomického systému, tvorbu hodnotového, informačního, plánovacího, organizačního a kontrolního systému podniku, sladění metod a nástrojů používaných v jednotlivých podsystémech řízení. Controlling má vytvořit komunikační vztahy tak, že vzniká optimální kombinace vzájemného propojení jednotlivých oddělení.

Pro využití controllingu v podniku není nezbytně nutné vytvářet v organizační struktuře specializovaná místa. Controllingové funkce, zejména v malých až středních podnicích, mohou být převzaty již existujícími místy a odděleními, a to např. hlavním účetním, vedoucím finančního oddělení nebo IT manažerem, kteří přebírají i roli controllerů (Hilmar, 2004). Avšak ve středně velkých a velkých korporacích by se mělo specializované controllingové pracoviště organizačně vyčlenit. Mimo velikost organizace má na toto rozhodnutí vliv taktéž úroveň (vyspělost) controllingu v podniku a zkušenosti daných zaměstnanců. Obecně platí, že controllingové úkoly by měly být prováděny výhradně interními lidskými zdroji. Využívání controllingových pracovníků mimo organizaci není vhodné, především z důvodu potřeby začlenění controllingových aktivit do interních komunikačních a rozhodovacích procesů. Pohled externích odborníků je žádoucí například při zavádění nových nástrojů a metod v rámci controllingu a jeho dopadu na jednotlivá oddělení organizace (Eschenbach, a další, 2012).

Pokud se management rozhodne vytvořit vlastní controllingové pracoviště v podniku, má prakticky dvě základní možnosti, jak jej do organizační struktury začlenit. Lze vytvořit pozici štábní nebo pozici liniovou. Systém controllingu se navíc prolíná celým hodnotovým systémem podniku.

Štábní místo je přímo podřízeno vrcholovému podnikovému vedení a controller je tak v rámci organizační struktury umístěn na vysoké hierarchické úrovni, což odpovídá teoretickým předpokladům. Avšak štáb má v podniku obecně pouze funkci poradenskou, je odpovědný za přípravu a prezentaci různých dat a informací důležitých pro následné rozhodování manažerů a nikdy by neměl něco sám rozhodovat nebo nařizovat. To může představovat problém, protože pro efektivní využití controllingu je nutné, aby rozhodovací kompetence v určitých oblastech daný controller měl (Dědina, a další, 2007).

Druhou možností je liniová pozice, v rámci které má controllingové pracoviště funkční rozhodovací a nařizovací práva a kompetence, stejně jako další útvary organizace na stejné úrovni. Controller je tedy kolegou manažerů dalších oddělení v podniku, od kterých potřebuje pro svou činnost získat mnoho informací a jsou na něho proto (oproti štábu) kladeny výrazně větší nároky na prosazení se a zaujetí např. při hromadných poradách. Nicméně pro efektivnější systém controllingu je tato pozice výhodnější, hlavně z důvodu vyšších kompetencí controllingových funkcí. Protože pod pojmem controlling chápeme určitý druh podpory vedení, je zřízení štábní pozice controllera, přiřazené do nejvyšší úrovně vedení, nejobvyklejším vhodným řešením, jak do podnikové hierarchie zakotvit myšlení orientované na výsledek (Horvát & Partners, 2004).

Eschenbach a kol. (2004) zmiňuje tři varianty způsobu spolupráce centrálních a decentralizovaných míst:

- decentrální controlling je podřízen centrálnímu controllingu;
- decentrální controlling je podřízen vedoucímu určité podnikové oblasti;
- decentrální controlling je disciplinárně podřízen vedoucímu určité podnikové oblasti, oborově je podřízen centrálnímu controllingu.

Empirický výzkum controllingu poskytuje v první řadě pohled na realitu controllingu. Výsledkem empirického zkoumání jsou kvantitativní a kvalitativní informace o výkonnosti systémů controllingu uplatňovaných v praxi. Pro popis reality controllingu mají zvláštní význam statisticky významné výpovědi.

Dle Eschenbacha a kol. (2004) závěry výzkumu v německy mluvících zemích ukazují, že hospodářská praxe potřebuje ještě značný rozvoj controllingu. Více jak polovina podniků pracuje s průměrným, až málo rozvinutým controllingem, což se také odráží v jeho účinnosti. O úspěchu controllingu rozhoduje prokazatelně nejen controller realizující controlling, nýbrž také management, který controlling používá. Celkově závisí stav vývoje na příslušném okolí (kontextu), ve kterém se controlling nachází. Vedle výsledků analýzy kontextu mají též význam výsledky analýzy účinnosti, které ukazují systematickou souvislost mezi stavem vývoje a účinností controllingu.

2.2 Oblasti úloh a nástroje

Podnik je života schopný tehdy, jestliže úlohy, které plní, mají smysl. Controlling musí splňovat tuto informační a koordinační funkci na všech úrovních podnikového systému řízení. Eschenbach a kol. (2004) popisuje existenci tří úrovní podnikového řízení:

- **Normativní podnikové řízení:** Normativní management se věnuje vytvoření obrazu, jak sám sebe podnik chápe, a sestavení řebříčku základních hodnot a určuje zásady chování podniku vůči pracovníkům, zákazníkům, dodavatelům, konkurenci, státu apod.
- **Strategické podnikové řízení:** Ve strategickém managementu jde o zajištění již existujících potenciálů a o vytváření nových potenciálů úspěchu. Přitom je třeba překonat diskrepanci mezi aktuálními schopnostmi a již existujícím vybavením podniku zdroji na jedné straně a budoucími požadavky konkurence na straně druhé.
- **Operativní podnikové řízení:** Úlohou operativního managementu je, aby pokud možno nejlépe využilo již existujících potenciálů úspěchu, jejich realizace v likviditě a zisku.

Těchto osm oblastí úloh controllingu tvoří výchozí rámec pro znázornění procesů controllingu a používaných nástrojů a metod. Přes všechny oblasti podnikového systému řízení přejímá controlling úlohu informace vedení, která tím přistupuje jako další důležitá oblast úloh k uvedeným dimenzím:

- určení smyslu (vize) a její uskutečnění;
- plánování a vývoj strategie;
- strategická dopředná a zpětná vazba;
- plánování a řízení investic;
- plánování a řízení projektů;
- plánování a řízení procesů týkajících se rutinních činností;
- operativní podnikové plánování a rozpočetnictví;
- operativní dopředná a zpětná vazba (výpočet očekávaných hodnot).

2.2.1 Rozvoj a realizace podnikových cílů

Eschenbach a kol. (2004) vychází z tvrzení, že management, jehož konečným cílem je pokus o trvalé zajištění životaschopnosti, a tudíž se sám nespokojuje jen se schopností přežít. Rozdíl mezi oběma dimenzemi cíle, tj. životaschopností a schopností přežití je právě v etice. V protikladu ke schopnosti přežít má životaschopnost navíc kvalitativní složky. Tuto odlišnost můžeme objasnit na analogii s lidskou existencí: Člověk může přežít tím, že uspokojí své fyziologické potřeby, žít však znamená mnohem více.

Jako hlavní cíle podniku Eschenbach a Siller (2012) uvádějí udržení trvalé životaschopnosti a operativnosti. Hlavním přínosem controllingu je, že podporuje management v jeho pokusech vytvořit si tyto schopnosti, příp. je udržet nebo uplatnit. Tento přínos by mohl vypadat takto:

- **Schopnost anticipace:** controlling se má starat o to, aby byly připraveny aktuální a včas poskytnuté informace o možných budoucích změnách v okolí podniku.
- **Schopnost adaptace:** controlling se má starat o to, aby byly připraveny aktuální a vhodné informace o již provedených změnách v okolí nebo uvnitř podniku.
- **Schopnost koordinace:** controlling se má starat o to, aby byly postupně schváleny cíle a jednání v subsystémech podniku.
- **Schopnost proveditelnosti plánů:** controlling se má starat o to, aby byly uvnitř podniku prosazeny strategické příp. operativní plány, příp. záměry a projekty, jak bylo plánováno.

Podle Konečného (2005) hlavní činností controllingu není shromažďování informací, ale především v jejich analýze a využívání. K získání potřebných informací se controller napojuje na informační toky, z nichž některé vytváří či případně mění. Práce controllera není možná, aniž by se využil vhodný systém účetnictví.

2.2.2 Normativní plánování

Dle Eschenbacha a kol. (2012) v souvislosti s řízením podniku jsou normy organizační a sociální mechanismy, které slouží k tomu, aby se rozvíjely vize a vytvářely hodnoty a podniková kultura, řídilo se a regulovalo chování, aby se podniku vtiskla nezaměnitelná identita, ale také aby se konstruktivně vyřešily konflikty a nastolil se pocit profesionální sounáležitosti. Normativní znamená, co a jak má (v zásadě) být. Normy jsou požadavky (obecné imperativy) kladené na lidi, aby se chovali určitým způsobem. Vedení má normativní cíle navrhnout, dát schválit dozorčím orgánem, uvést je společně s ostatními pracovníky do každodenního pracovního života podniku a pravidelně kontrolovat jejich dodržování. Vize, normy, hodnoty a kultura jsou proto veličinami dopředného řízení pro strategické a operativní řízení podniku.

Autor ještě uvádí, že normativní management má položit základní kámen a určit rámeček, v němž se budou rozvíjet plně odpovědné strategie, operativně se budou provádět, pracovníci budou produktivně pracovat a provádět společensky žádoucí a přijatelné výkony. Vytváří se tedy identita podniku, tj. uvědomování si sama sebe a jejími součástmi jsou: poslání, vize, hodnoty, normy a kultura.

2.2.3 Strategické plánování

O firemní strategii pojednává Veber (2009), že pojetí strategického řízení je vnímáno jako integrální součást celkového řízení organizace, přičemž spadá především do pravomoci vrcholového vedení organizace. Je spojováno s nejvýznamnějšími operacemi, které mají dlouhodobější povahu. Podstatným rysem vojenských akcí je to, že jejich cílem je vítězství. To

převvedeno do ekonomické terminologie znamená, že jeden řídicí subjekt usiluje o získání komparativní výhody vůči jinému subjektu.

K nejdůležitějším úlohám managementu náleží formulace strategických cílů a vypracování a prosazení strategií k zajištění existujících a k vytvoření nových potenciálních úspěchů. V našem dynamickém věku se podniky nenacházejí ve stabilním či kontinuálním okolí. Je zřejmé, že jsou vesměs konfrontovány se změnami, zvraty a diskontinuitami, které se stávají stále rychlejšími. Pro dnešní situaci v konkurenci jsou typické vývojové tendence v okolí, zatížené riziky a jevy jako jsou nasycení trhu, tendence ke koncentraci a internacionalizaci podniků, technologie a životní cykly výrobků, které se stávají stále kratšími, tak jako postupné odbourávání bariér při konkurenci, které neustále ohrožují pozici na trhu. Pro ty podniky, které anticipují uvedené změny pokud možno včas, mohou vzniknout šance tím, že cílenými strategiemi použijí vlastní silné stránky k vybudování nových výhod v konkurenci (Eschenbach, a další, 2004).

Jak dále uvádí Eschenbach a kol. (2004) hlavní úlohou strategického plánování je poznat hospodářské, politické, společenské a technické změny a vývojové tendence a brát je v úvahu při cílově zaměřeném stanovení budoucích obchodních oblastí nebo oblastí činností. Strategie jsou ovlivňovány změnami podmínek okolí. Udávají směr, ve kterém se podnik vyvíjí, a tvoří rámec budoucí konkretizaci a plánování opatření. Strategie též obsahují výpovědi o tom, jakým způsobem budou použity finanční a lidské zdroje a které prostředky a cesty budou nastoupeny k dosažení cíle.

O dlouhodobém strategickém plánování pojednává (Petřík, 2009) , že se jedná o proces, který se skládá z dílčích podpůrných etap, které jsou závislé na různých vnitřních i vnějších faktorech. Při plánování se v organizaci postupuje v jednotlivých na sebe navazujících etapách či fázích, jejichž vyústěním je konstrukce strategického plánu. Jedná se o následující fáze:

- přípravná fáze (assessment stage);
- cíle stanovující fáze (objective stage);
- hodnotící fáze (evaluation stage);
- konečný strategický plán (strategic plan).

Eschenbach a Siller (2012) uvádějí, že strategický plán představuje kvantitativní hodnocení celku strategií podniku. Bohaté empirické nálezy dokazují, že podniky, které strategicky plánují, jsou úspěšnější než podniky, jejichž vedení je rozsáhlé nebo je založeno pouze na intuici, zkušenosti a improvizaci. Podstatnými znaky profesionálního strategického plánování jsou:

- Formální doplnění kreativního strategického myšlení a koncipování: podpora strategických koncepcí pomocí argumentů je důležitější než strategický plán v číslech.
- Obraz, jak se strategie odrážejí ve veličinách a vývoji rentability a likvidity.
- Zajištění procesu zpracování informací pro sladění požadavků okolí se zamýšleným potenciálem prostřednictvím strategií trvale udržitelného úspěchu podniku.
- Zacházení se špatně strukturovanými, vícerozměrnými problémy.

Strategické plánování se dívá zpravidla 3-5 let do budoucnosti. Mimo jiné je horizont plánování velmi závislý na:

- struktuře a intenzitě hospodářské soutěže v odvětví;
- investičním horizontu v odvětví obvyklém;
- čase potřebném pro vytvoření klíčových schopností.

Každý proces strategického plánování se člení na fáze:

- fázi analýzy (okolí/podnik);
- fázi koncepční;
- fázi implementace/kontroly úspěchu.

Analýza okolí vymezuje strategický prostor jednání s jeho šancemi a riziky, zatímco analýza podniku určuje, co může strategicky realizovat vzhledem ke svým silným a slabým stránkám. Z těchto analýz může být odvozeno postavení podniku v konkurenci s jeho konkurenčními výhodami a nevýhodami.

Úlohou koncepce strategie je vypracovat strategickou vizi, určit strategii celého podniku, rozpracovat strategie oblastí/obchodních polí a strategie funkčních oblastí, a vytvořit tak strategický okamžitý program a strategický rozpočet.

Implementace strategie a kontrola úspěchu se starají o důslednou realizaci strategie. Institucionalizovaný strategický controlling, jako organizační spojení mezi plánováním strategie a strategickou kontrolou, může včas rozpoznat odchylky nebo opoždění při realizaci strategie a zavést nezbytná regulační opatření (Eschenbach, a další, 2004).

2.2.4 Strategická dopředná a zpětná vazba

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

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

Spojení těchto dvou vazeb umožňuje následnou kontrolu a předvídání, které má funkci eliminace budoucích odchylek (Eschenbach, a další, 2004).

Autor dále uvádí, že klasická nauka o managementu má tři typy strategických dopředných a zpětných vazeb, které různě důrazně splňují tuto myšlenku:

- strategická kontrola realizace;
- strategická kontrola premis;
- strategický dohled.

Strategická kontrola provádění (realizace) v podstatě odpovídá porovnávání plán - skutečnost. V průběhu realizace strategie se vykáží již vzniklé nebo jasně se rýsující odchylky od strategických cílů (tzn. milníků). Směr pohledu je orientován do minulosti a strategicky je stabilizován. Při dynamických podmínkách současného hospodářského dění je žádoucí rozšíření ve směru do budoucnosti (porovnání skutečnost – budoucnost).

Strategické kontroly premis (optimalizaci odchylek) znamená, že výběr strategie managementem, je zvolen pravděpodobný scénář a ten je vzat za základ formulace strategie. Předpoklady ze scénáře se tím stávají rámcovými podmínkami pro premisy plánování. Pravděpodobnosti scénáře a průměty deskriptorů (premis), které jsou s tím spojeny, musí být průběžně prověřovány, aby se strategie přizpůsobila změnám pravděpodobnostem scénáře.

Strategický dohled v rámci strategického informačního systému musí zachytit trendy okolí a slabé signály a oznámit je podniku. To odpovídá procesu difuze, při kterém v žádném případě nejsou vyfiltrovány jen nepodstatné děje.

2.2.5 Plánování a řízení investic

Scholleová (2009) se vyjadřuje k základní funkci controllingu investic, že v zúženém pojetí lze říci, že základní funkcí controllingu je poskytovat odpovídající informace, zpracované jednoduše, přehledně, s rozlišením pro různé úrovně rozhodování vlastníků nebo manažerů. Dobré reporty jsou však jen špičkou ledovce – aby mohli vzniknout, musí controlling plnit průběžně ještě metodické a koordinační funkce; výsledkem je servis pro rozhodování.

V oblasti metodické je podmínkou výstavba směrnic a postupu při rozhodovacím procesu (nezávisle na konkrétní investici):

- rámcově – schémata a postupy pro opakované činnosti;
- definice a doporučení používaných metod;
- nastavení systémů včasného varování.

V oblasti koordinační je podmínkou:

- organizace a koordinace procesů (souvislost činností, času a finančních toků) ve všech fázích, s důrazem na přípravou,
- zajištění komplexního sběru systému datové základny (průběžně) potřebné pro další zpracování kvalitních podkladů manažerského rozhodování.

Kvalitní plnění funkcí controllingu v oblasti metodické a koordinační je pouze předpokladem vzniku ne jedné kvalitní zprávy, ale dlouhodobě vyváženého reportingu pro všechny oblasti řízení podniku a na všech potřebných úrovních.

V oblasti servisu pro rozhodování by měl controlling poskytnout:

- plánování:
 - o tvorba plánů;
 - o rozpracování dílčích plánů a jejich koordinace;
 - o korekce plánů na základě nových informací;
 - o rozpočtování, kontrola vázanosti kapitálu (i v průběhu investice).
- zpracování výstupu pro podporu rozhodování v managementu nebo vlastníka o dalším postupu (zejména v předinvestiční fázi);
- kontrola (zejména v provozní a poinvestiční fázi):
 - o stanovení rozsahu a typu kontroly plánů;
 - o identifikace klíčových sledovaných veličin;
 - o vyhodnocení odchylek těchto veličin;
 - o označení příčin odchylek;
 - o opatření k prevenci odchylek.
- postaudit.

Eschenbach a kol. (2004) uvádí, že z důvodů svých převážně dlouhodobých účinků a vázání kapitálu se plánování investic, rozhodování o investicích a jejich řízení počítají k nejvýznamnějším úlohám v podniku. Investice jsou spojeny s rizikem hospodářského výsledku a likvidity. Nejistota existuje jak vzhledem k částkám, tak vzhledem k časovému okamžiku, kdy se uskuteční odpovídající příjmové a výdajové platby. Vyžaduje se proto, aby controlling a controller odpovídajícím způsobem podpořili příslušné nositele rozhodování. Pro hodnocení je třeba u investic, které jsou nezávislé na již uskutečněných, nebo zamýšlených investicích, použít jejich vlastní absolutní výhodu, nebo užitek, zatímco investice se substitučními nebo komplementárními vztahy musí být hodnoceny vedle absolutní též podle relativní výhody nebo užitku.

2.2.6 Plánování a řízení projektu

O projektovém řízení se vyjadřuje Veber (2009), že nachází uplatnění všude tam, kde je zájem implementovat změnu, která je svým charakterem významná, kde management má zájem na rychlé realizaci (dodržení „tvrdých“ termínů) a je zároveň zřejmé, že k úspěšné realizaci změny je třeba překonávat útvárovou uzavřenost a pružně zapojit pracovníky z různých útvarů.

Základní pojmy:

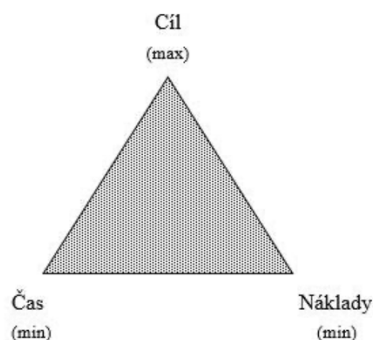
- **Projekt** je specifický způsob dosažení změny; dočasná aktivita, která sjednocuje a organizuje úsilí různých odborností, vynaložené na vytvoření jedinečného záměru. Jde o nerutinní, neopakovatelný, jednorázový úkol se specifickými časovými a nákladovými cíli.
- **Projektové řízení** je uplatnění specifických nástrojů, technik, znalostí a dovedností v projektových činnostech s cílem splnit očekávání, jež jsou s projektem splněna.
- **Plán projektu** je formální, schválený dokument používaný pro řízení a kontrolu realizace projektu.
- **Projektový manažer** je osoba vybavená příslušnou působností, pravomocemi a odpovědností, disponující vhodnými osobními vlastnostmi, která organizuje a koordinuje úsilí k dosažení záměru projektu.

O úlohách projektového controllingu Eshenbach (2004) zmiňuje, že je třeba na jedné straně vidět jako část úloh projektového managementu, na druhé straně je třeba je plnit jako doprovodnou funkci – od počátku až do závěru projektu. Projektový controlling zahrnuje tyto úlohy:

- podporu projektového manažera projektovým controllorem při formulaci cílů projektu a kritérií úspěchu;
- vývoj ukazatelů a měřících systémů, aby mohly zjistit odchylky a odhadnout úspěch projektu;
- implementaci odpovídajících controllingových standardů a cyklů;
- srovnání projektových plánů (výkon, termíny, náklady) s výsledky (porovnání plán – skutečnost);
- interpretaci výsledků a vývoje řídicích opatření;
- vypracování projektových zpráv a zajištění adekvátní projektové dokumentace;
- optimální využití zkušeností a synergií získaných v projektu. (Weske, 2019)

Troj imperativ projektu, také jinak trojrozměrný cíl, obsahuje cíl, čas a náklady. Požadavkem, který ilustruje je dosažení současně všech tří cílů – ne pouze jednoho (Rosenau, 2000).

Obrázek 4 Troj imperativ projektu



Zdroj: (Hačkajlová, a další, 2013)

Často se tyto tři parametry zakreslují do tvaru trojúhelníku – viz obrázek 4, který symbolizuje právě jejich provázanost. Když změním jeden z těchto parametrů, tak to má vliv na ty ostatní. Těžiště trojúhelníku se může přesunout směrem k jednomu ze tří parametrů, a tím ho upřednostňovat (Hačková, a další, 2013).

2.2.7 Plánování a řízení procesu

Řízení procesů dle Weske (2019) zahrnuje postupy a nástroje dlouhodobého zabezpečení maximální výkonnosti a následného zdokonalování jak podnikových, tak i mezipodnikových procesů, které jsou určeny jasně definovanou strategií organizace a jejichž cílem je dosáhnout stanovených cílů. Definování podnikových procesů je jejich základem, neboť teprve pak se mohou stát předmětem analýzy a následného zlepšování.

Šmída (2007) ještě dodává, že účelem procesního přístupu k řízení podniku je nejen odkrýt procesy, ale především je oprostit od všech činností, jež nepřidávají hodnotu. Učinit je tak středem pozornosti a vytvářet infrastrukturu a podnikovou kulturu, což umožní hladké vykonávání již zmíněného neustálého zlepšování stávajících procesů a podle potřeby tvorbu nových procesů.

Eschenbach a kol. (2004) o řízení a plánování procesů uvádí, že v podnikové praxi vystupují v rostoucí míře do popředí vedle investic a projektů postupy podnikové činnosti (procesy). Plánování a řízení procesů zajišťuje průhlednost v oblastech nepřímých výkonů a tím vytváří základ pro redukci jejich komplexity. V této oblasti přejímá controller úkol vytvořit nástroje a koordinovat cíle k optimalizaci procesu. Převládající nástroj procesního controllingu představuje kalkulace provozních nákladů. V oblasti úloh controllingu budeme rozlišovat mezi mimořádnými záměry (projekty a investicemi) a rutinními činnostmi, resp. standardizovanými podnikovými procesy. Při plánování a řízení běžné podnikové činnosti jsme se až do nedávna soustřeďovali na oblast výroby a controllingu nepřímých oblastí (zásobování, skladové hospodářství, správa, obchod atd.) se podobně jako controllingu přesahujícímu nákladová střediska připisoval jen malý význam. Nárůstem nákladů v nepřímých oblastech vzrostla i potřeba adekvátních nástrojů řízení pro tyto oblasti.

Vedle zavádění plánování a řízení procesů jako jednorázového projektu má velký význam průběžný controlling procesů. Při průběžném controllingu procesů se sledují v pravidelných intervalech nejdůležitější prvky hlavních procesů a hodnotí se. K nejdůležitějším prvkům náležejí náklady na hlavní proces (odvozeny od alikvótních nákladů nákladových středisek) a množství cost driverů. Cílem průběžného controllingu procesů je stále redukovat náklady na hlavní proces. To se může dít kontinuální optimalizací objemu procesů (redukce množství cost driverů), struktury procesů nebo účinností procesů (redukce nákladů na hlavní proces). Doporučeníhodná je integrace controllingu procesních nákladů do procesu tvorby rozpočtu probíhajícího jednou ročně. Současně je třeba provádět tyto kroky:

- prověření aktuálnosti struktury procesů;
- plánování množství cost driverů;
- plánování druhů nákladů v nepřímých nákladových (procesních) střediscích;
- zhuštění do nákladů na hlavní proces;
- zjištění sazeb nákladů hlavních procesů;
- rozložení nákladů hlavních procesů na nákladová (procesní) střediska;
- integrace cílů procesů do celkového rozpočtu;
- porovnání přepočteného plánu a skutečnosti orientované na proces (během roku).

Plánovaná množství cost driverů (např. plánovaný počet objednávek zboží v následujícím roce) slouží jako základna pro analytické plánování druhů nákladů nepřímých oblastí. Také při

průběžném controllingu procesů je controller zodpovědný za koordinaci cílů procesů – nákladů, kvality, času. Všechny tři cíle procesu by měly být obsaženy v reportingu. Tím controller přebírá v průběžném procesu controllingu jak informační úlohu, tak úlohu koordinace.

2.2.8 Operativní podnikové plánování

Operativní plánování vychází ze strategického plánování, kdy operativní plán by měl být podrobný a detailně rozpracovaný. Měl by také sloužit jako podklad pro vypracování ročního rozpočtu. Operativní plán by měl obsahovat několik důležitých bodů, a to požadavky na zdroje, a to jak finanční, tak i lidské a samozřejmě náklady. Dále by měl obsahovat očekávaný výsledek, časový plán nebo stanovit odpovědnost za jednotlivé činnosti a aktivity (Žůrková, 2007).

Operativní management znamená co možná nejlepší využití existujících potenciálů úspěchu. Operativní plánování a jeho hlavní složka, operativní účetnictví, poskytuje informace, které jsou nutné k řízení podniku orientovaného na úspěch, resp. výsledek. Operativní plánování při tom musí splnit hlavní tři úlohy (Eschenbach, a další, 2004):

- **Zajištění stavu likvidních prostředků**, kdy předpokladem existence podniku je zachování platební schopnosti. Veškerá strategická a operativní rozhodnutí musí být zvážena s ohledem na jejich účinek na likviditu. Tento požadavek může být splněn pouze tehdy, disponuje-li management vhodným nástrojem řízení likvidity.
- **Vytváření rezerv pro budoucnost a uspokojení kapitálových zájmů**. Podnikový zisk je tradičně ústřední řídicí veličinou operativního managementu. S docíleným ziskem souvisí prostor pro jednání a svoboda rozhodování managementu. Nedosahuje-li podnik po delší dobu žádný zisk, projeví se to na jeho životaschopnosti: vývoj výrobků, inovace, strategické projekty atd. se již nemohou uskutečňovat vlastními silami.
- **Zvýšení reálné hodnoty kapitálu**. Další ústřední veličinou pro svébytnost podniku je vlastní kapitál, resp. vztah mezi vlastním a cizím kapitálem. Čím vyšší je podíl vlastního kapitálu, tím snadněji mohou být vlastními silami překonány krizové situace. Kromě toho sami investoři kladou na podnik požadavky, které musí být splněny: minimální rentita (výnos) a nárůst hodnoty.

Klíčovým nástrojem finančního controllingu, zejména na operativní úrovni, je pak finanční analýza. Tu je možné charakterizovat jako systém ukazatelů minulého hospodaření, ale i indikátorů předpokládané finanční budoucnosti organizace. Ukazatelů existuje celá řada, od běžných absolutních, přes relativní, až po syntetické a různé sofistikované soustavy a finanční modely. Důležitými oblastmi pro sledování jsou rentabilita, likvidita, stabilita, aktivita, atd. (Růžičková, 2011).

Důležitým hlediskem úloh controllera je vypracování a prosazování zásad plánování. Ty vymezují rámcové podmínky a pravidla hry, která musí sledovat proces plánování, aby se získal výsledek, který odpovídá nezbytným požadavkům řízení podniku. Zásady plánování jsou:

- motivující a dosažitelný plán;
- operativně plánovat znamená intenzivně komunikovat;
- plánování musí být dostatečně vysledovatelné;
 - o kontinuita plánování;
 - o slučitelnost jednotlivých parametrů plánování;
 - o stálost plánování;
 - o úplnost plánování;
 - o dokumentace plánování.

Controller je zodpovědný za celý proces operativního plánování. Současně vypracovává podmínky pro cíle podniku (předpoklady, resp. premisy plánování) a bere je v úvahu pro projednávání kvantitativních cílových veličin. Plánování znamená zaměřit pohled do budoucnosti a data z minulosti připustit pouze jako základy pro plánování, pokud byla jednoznačně prověřena jejich použitelnost pro plánové období. Níže jsou uvedené typické okruhy koordinačních úloh controllera (časová, věcná, horizontální, vertikální koordinace):

- vypracování plánovacího kalendáře;
- vytváření strategická povědomí;
- příprava formulářů, nástrojů ICT a indikátory;
- zajištění zaúčtování vnitropodnikových výkonů;
- projednání rozpočtu oblastí;
- sloučení dílčích rozpočtů.

Kontrola je další nezbytnou oblastí controllingu a jak uvádí Eschebach (2012) kontrolní systém se musí vytvořit analogicky k plánovacímu systému (=koordinace mezi plánem a skutečností). Kontrolní systém je souhrn v podniku uskutečněných příp. plánovaných kontrol a koncepčních, funkčních a institucionálních vztahů mezi nimi. Controlling se má starat o vhodné kontrolní pojetí, metody, pole (objekty), nositele, příjemce, předpoklady, zdroje, procesy a termínové plány, stejně jako o rozvahy nákladů/zisků v normativní, strategické a také operativní oblasti a celkovou koordinovanou kontrolu. Z tohoto pohledu je kontrola proces zpracování informací, jejichž kvalita závisí na tom, jak aktuální a kompletní výsledky kontroly jsou. Kontrola je šestistupňový proces:

1. určení podmínek pro stanovení skutečné hodnoty,
2. porovnání cílového a skutečného množství a hodnot,
3. analýza odchylek podle jejich příčin,
4. prodiskutování odchylek s odpovědnými pracovníky,
5. vytvoření souboru opatření a
6. přepočítání očekávání, jak i přes případné vzniklé odchylky dosáhnout cíle.

Autor dále uvádí, že dělba práce v kontrole mezi interní zákazník a controlling přehledně ukazuje obrázek 5. Kontrola zde především znamená především kontrolu plánu a hodnocení stupně plnění cíle/plánu. Zde spočívají častá rozhraní pro výkonný (performance) management (systém odměn).

Obrázek 5 Rozdělení úkolů mezi řídicí pracovníky a controlling v oblasti kontroly

| Interní zákazník controllingu | Controlling |
|---|---|
| Přemýšlí o smyslu a přínosu plánování | Zajišťuje, aby byla provedena kontrola |
| Využívá znalostí o stávajících a potenciálně potřebných kontrolách | Poskytuje zákazníkovi informace potřebné pro kontrolu, dbá na strukturální soulad plánovacího a kontrolního objektu |
| Přemýšlí o cíli a obsahu kontroly | Přemýšlí o obsahu a formě kontrolního procesu, vytváří kontrolní systém |
| Kontroluje (sebekontrola) | Provádí sebekontrolu |
| Požaduje od controllingu případně metodickou podporu | Poskytuje příp. metodickou podporu a dává k dispozici kontrolní tabulky, např. v Excelu |
| Žádá při odchylkách nad určitou toleranční hranici (management by exception) controlling o jeho „druhý názor“ | Sděluje vedení argumenty pro a proti a své stanovisko |
| Je kompetentní a odpovědný za proces a výsledek kontrol | Je kompetentní a odpovědný za procesy, načasování a transparentnost kontrol |

Zdroj: (Eschenbach, a další, 2012)

Operativní controlling je systémem řízení, který zachycuje kratší časové úseky a který v rámci neustálého porovnávání odchylek skutečných hodnot od plánovaných má schopnost regulačně zasáhnout do průběhu podnikových činností a tímto způsobem tak činnosti optimalizovat. Operativní controlling se zaměřuje především na řízení rentability, likvidit a hospodárnosti podniku. Operativní nástroje se používají k pozitivnímu ovlivňování těchto hodnot (Mikovcová, 2007).

Dle Mikovcové (2007) je hlavním operativním cílem každého podniku dosažení potřebné úrovně zisku, a z těchto důvodů jsou důsledně sledovány položky výnosů a nákladů.

2.2.9 Nástroje operativního controllingu

Zcela základními nástroji operativního controllingu jsou analýza ABC a kritický bod zvratu (bod zlomu). Tyto dva nástroje jsou níže popsány a dále jsou vypsány další nástroje používané v controllingu viz. tabulka 2.

ABC analýza

Analýza ABC je důležitý nástroj pro stanovení priorit. Pro vlastní controlling má analýza ABC mimořádný význam, protože umožňuje cílené a hospodárné postupy. Pokud poznáme vnitřní opatření složení jevů, můžeme neprodleně provést nápravná opatření, jejichž účinky se ihned projeví. ABC analýza srovnává množství a hodnoty. Přitom se ukazuje, že v mnoha podnicích malá množství reprezentují velké hodnoty. Když se podnikové vedení těmito hodnotami zabývá, může dosáhnout velkých účinků. Pomocí klasifikace může být stanovena důležitost úkolů, postupů, materiálů, dodavatelů, skupin výrobků, obchodních oblastí a skupin zákazníků. Doporučená klasifikace dle Hilmar (2004) je uvedena v tabulce 1:

Tabulka 1 Klasifikace ABC analýza

| Třída | Podíl na hodnotě | Podíl na množství |
|-------|------------------|-------------------|
| A | 75 | 5 |
| B | 20 | 20 |
| C | 5 | 75 |

Zdroj: (Hilmar, 2004)

Analýza kritických bodů

Analýza předpokládá, že v provozních údajích jsou variabilní a fixní náklady vykazovány odděleně. Vztahy mezi obratem, náklady a ziskem pak budou přehledně znázorněny. Pomocí analýzy kritických bodů lze zjistit kritický bod (bod zlomu), který ukazuje, kdy obrat kryje celkové náklady podniku. Při použití analýzy můžeme lépe posoudit možnosti dosažení zisku. Výše zisku a jistota dosažení zisku představují důležité pokyny pro úspěšné vedení podniku. Můžeme snadno vypočítat, jaký vliv na zisk mají změny objemů prodeje a bezpečnostní koeficient lze určit pomocí jednoduchých srovnání (Hilmar, 2004).

Bod zvratu je založen na několika charakteristikách, jak dále autor uvádí:

- kritické množství = fixní náklady / (cena za kus - variabilní náklady na kus);
- kritické náklady = kritické množství * (variabilní + fixní náklady);
- kritické výnosy = kritické množství * prodejní cena za ks.

Další nástroje, které jsou controllingem používané znázorňuje následující soupis operativních a strategických nástrojů viz. tabulka 2.

Tabulka 2 Controllingové nástroje

| Operativní | Strategické |
|--|---------------------------------|
| Analýza ABC | Analýza kooperací |
| Analýza objemu zakázky | Zkušenostní křivka |
| Optimalizace objemu objednávky | Analýza konkurence |
| Analýza kritických bodů | Analýza logistiky |
| Výpočet příspěvku na úhradu | Porfoliová analýza BCG |
| Analýza úzkého profilu | Potenciálová analýza |
| Investiční analýzy | Křivka životního cyklu produktu |
| Krátkodobý hospodářský výsledek | Řízení jakosti |
| Optimalizace velikosti výrobních serií | Analýza silných a slabých míst |
| Obratová provize | Strategická mezera |
| Kroužky jakosti | Technika scénáře |
| Analýza rabatu | Cílové řízení nákladů |
| Analýza prodejní oblasti | |
| Hodnotová analýza | |
| Analýza XYZ | |

Zdroj: (Hilmar, 2004)

2.2.10 Manažerské informace

Reporting (výkaznictví) podniku obsahuje všechny oficiálně, materiálně a formálně určené informace, které jsou k dispozici osobám zodpovědným za plnění úloh. Controller má v důsledku své informační úlohy zodpovědnost za reporting podniku. Controller musí připravit a zhuštit data k jejich postoupení vedoucím pracovníkům (Eschenbach, a další, 2004).

Jedná se o zprávy, které jsou vyhotovovány v pravidelných časových intervalech – obvykle měsíčně, čtvrtletně nebo ročně. Mají přesně stanovenou strukturu. Patří mezi ně např. měsíční výkazy zisku a ztrát, přehledy nákladových středisek, finanční status, průběžné výpočty hospodářského výsledku, dodatečné kalkulace. Tyto zprávy mají svoje výhody i nevýhody. Mezi jejich výhody patří jednotná grafická úprava, jednotný obsah nebo podání úplné zprávy, kdy si každý příjemce může vybrat tu část, která ho zajímá, případně podání zprávy podle předem stanoveného časového harmonogramu. Mezi nevýhody patří zejména nebezpečí, že zpráva bude vytvořena, přestože jí už nebude třeba. Dále je možným nebezpečím zahlcení TOP managementu velkým počtem zbytečných informací, nebezpečí zneužití informací středním a nižším managementem. Aby se předešlo vzniku nebezpečí, lze zprávy, které příjemci dostávají upravit tak, aby obsahovaly informace pouze jim určené (Eschenbach, a další, 2012).

Správný průběh vypracování zprávy pro vedoucí pracovníky je třeba ve smyslu orientace na postup vidět ve čtyřech fázích:

- **Pořízení dat:** controller získává hodnoty o skutečnosti z účetnictví, hovoří se zodpovědnými osobami a tím získává obraz o důvodech odchylek vzhledem k plánům, jakož i budoucím vývoji.
- **Vypracování zprávy:** Controller vypracuje v koordinaci se zodpovědnými osobami (pisemnou) zprávu a předává ji dále vedoucím pracovníkům. Vykázané hodnoty o skutečnosti musí být v účetnictví velmi jednoduše dohledatelné: výpočty controllingu nesmí být světem pro sebe.
- **Przentace:** Zpráva je vedoucím pracovníkům prezentována ústně. Této schůze by se měli zúčastnit odpovědné osoby a controller.
- **Opatření:** Jménem vedoucích pracovníků vypracovává controller protokol o výsledku schůze. Formulovaná opatření k dosažení stanoveného cíle (např. rozpočet) jsou spolu

s termíny podepsána zodpovědnými osobami. Controller je zodpovědný za kontrolu provádění přijatých opatření v přiměřených termínech a za podání zpráv o případných odchylkách nositelům rozhodnutí.

Fibírová a Šoljaková (2010) uvádějí, že důležitou součástí reportingu jsou i stanovená kritéria řízení výkonu (klíčové ukazatele výkonnosti – KPI), která se využívají pro hodnocení skutečného vývoje v porovnání se stanovenými cíli a úkoly. Charakteristickou vlastností systému účinných kritérií řízení je jejich multikriteriálnost, s vnitřním propojením řízení základních faktorů vývoje efektivnosti (využívaných aktiv, kapitálu, dosažených výnosů, vynaložených nákladů), využití vhodné kombinace hodnotových (finančních) a naturálních kritérií.

Reporting

Je jakýmsi subsystémem controllingu je tzv. reporting, který představuje systém vnitropodnikových výkazů, výstupů z controllingových analýz a interních zpráv, jež shromažďují informace důležité pro vedení podniku. Reporting (výkaznictví) není pouze souhrn různých informací, ale jistá základna pro rozhodování, jejíchž součástí jsou nastavená kritéria řízení výkonnosti, tzv. klíčové indikátory výkonnosti (KPI) pro různé oblasti podniku. Výkazy mají různou úroveň detailnosti v závislosti na jejich uživateli. Může se jednat o výstupy s informacemi o podniku jako celku (zejména strategické ukazatele pro vrcholový management) i jeho dílčích organizačních jednotek (většinou detailnější indikátory a informace pro operativní a taktické řízení) (Keřkovský, a další, 2006).

Úspěšnost reportingu je podmíněna různými faktory. Důležité jsou přehledná struktura výstupů, pravidelnost, jednotnost, včasnost a již zmiňovaná úroveň detailů příslušející konkrétním uživatelům. Podle důležitosti obsahu zpráv jsou pak vytvářeny v různých časových intervalech. Může se jednat o zprávy vytvářené pouze jednou za rok, častěji pak jednou za kvartál a zejména s měsíční četností. Operativně důležité reporty jsou poté v některých organizacích sestavovány i na denní bázi (Kutáč, a další, 2012).

Pro efektivní využití reportingu a vůbec realizaci controllingu jako takového je nutné v podniku implementovat kvalitní softwarovou podporu. Ve velkých korporacích jsou controllingové systémy vysoce robustní a sofistikované. V malých a středních podnicích se pak, zejména v důsledku vysokých investic do těchto drahých softwarových řešení i jejich personálního zajištění, většinou využívají jednodušší a cenově dostupnější systémy a programy. Např. Kolář (2010) popisuje konstrukci aplikace controllingu v konkrétním podniku v České republice prostřednictvím využití uživatelsky přijatelného programu MS Excel, a to za použití běžných uživatelských znalostí. Jednotlivé controllingové modely vytvořené v tomto softwaru je pak nutné efektivně propojit s dalšími využívanými systémy, jež slouží jako zdroj dat či jako možnost dalšího zpracování controllingových výstupů.

Popis procesu reportingu popisuje Kutáč a kol. (2012): nejprve musí autor získat podkladová data a informace. Ty získá přímo z controllingových analýz a od odpovědných manažerů. Na základě toho vypracuje standardizovaný report (většinou písemně). Ten by měl projít schválením opět manažerem zodpovědným za danou oblast. Následuje komunikace zprávy a souvisejících informací. Při prezentaci by měl být přítomen autor reportu, odpovědný manažer a samozřejmě cílový uživatel, případně další zainteresované osoby. Následuje využití zprávy k dalšímu rozhodování, řízení, které je vhodné také vypracovat v písemné formě pro další zpracování kompetentními pracovníky. Dále se nové informace využijí pro změnu plánu v dané oblasti, realizaci některých činností apod. To vše pak má samozřejmě dopad i na controllingové procedury a následně další reporty.

2.3 Výstavba a tvorba

Podniky jsou sociální systémy, ve kterých plánovací a kontrolní aktivity vedou nejen k řízení orientovanému na cíl, ale projevují se také v chování pracovníků. Proto v systému ovlivňuje každý systém controllingu vedle výsledků a aktivit též chování pracovníků.

Poznatky výzkumu managementu naznačují, že neexistuje jediný systém controllingu vhodný pro všechny podniky stejně, nýbrž že se specifické vytváření v podniku musí orientovat na příslušný kontext. Dále musí být stanoveny kritické faktory úspěchu vykazující kladný vliv na zavedení a prosazení controllingu (Eschenbach, a další, 2004).

Na základě jednoznačných výsledků empirických výzkumů se ukazuje, že rozvoj podniku, jeho podnikové kultury a také filozofie controllingu probíhá v etapách. Mezi kvalitou managementu a konkrétním vytvořením systému controllingu existují souvislosti. Proto, aby controlling z tohoto důvodu dosáhl zamýšlených účinků a mohl být efektivní, musí být – v závislosti na stupni vývoje podniku – vyvinuty a zavedeny odpovídající formy controllingu. Předtím však musí být jasné, zda vůbec existují předpoklady pro zavedení controllingu do podniku (Eschenbach, a další, 2012).

2.3.1 Předpoklady pro tvorbu systému controllingu

Předpoklady uplatnění jsou kritéria, která musí být splněna, aby se mohl v podniku uplatnit controlling. Tato pravidla platí nezávisle na typu podniku a na situaci, ve které se podnik nachází (Eschenbach, a další, 2004). Autor dále vysvětluje zmiňované předpoklady.

Řízení v souladu s požadavky controllingu

Controlling klade jisté minimální nároky na filozofii řízení. Řízení odpovídající požadavkům controllingu je orientované na cíl, určené plánováním a kontrolou, anticipativní, adaptabilní a decentrální. I když je organizace vedena podle těchto zásad, neznamena to ještě, že může být controlling úspěšně institucionalizován. Úspěch controllingu závisí především na liniovém manažerovi. Controllingově orientované řízení vzniká, když liniový management přijme výzvu řídit sám sebe prostřednictvím cílů a zavázat se k nim. Pouze za toho předpokladu lze odbourat bariéry způsobené nedůvěrou a bariéry tykající se akceptování controllingu. Zavedení systému controllingu může být označeno jako úspěšné teprve tehdy, když se liniový management aktivně zapojuje do procesu controllingu a využívá controlling jako servisní funkci.

Dalším předpokladem zavedení je potřeba doplnit řízení. Ta se odvozuje z vývoje okolí podniku a je založena na 3 faktorech, jimiž jsou:

- komplexita;
- rozmanitost a dynamika;
- intenzita konkurence.

Čím výraznější jsou tyto faktory, tím nezbytnější se stává doplnění řízení. Změny v okolí podniku dnes stále silněji směřují k rostoucí potřebě controllingu.

Transparentní struktury

Controlling je systém, který doplňuje vedení. Nejsou-li v podniku jasně vymezené a vyjasněné zodpovědnosti, kompetence v rozhodování a příslušnosti, nemůže být controlling účinný, protože není známa ani potřeba řízení, ani místo pro možnosti řízení. Podobně to platí pro byrokratické, pohodlné struktury. Aby se mohly stát aktivními vzhledem k řízení, musí existovat relativně malé přehledné struktury, což z pravidla vede k rozdělení organizace do divizí.

Informační systémy

Controlling staví na podnikovém počtenictví a může se stát aktivním pouze tehdy, jsou-li k dispozici záznamy o podnikových množstevních a hodnotových tocích a stavech. Základnou operativního controllingu je systém rozpočtování a měřicí systémy, které jsou s ním spojeny. Ústřední řídicí veličinou je rozpočet obrátu, rozpočet výkonů, finanční rozpočet atd., tedy důsledky procesu plánování vyjádřené v cenách. V mnohých případech nepostačuje pro účinné řízení čistě hodnotové uvažování. Jestliže v podniku neexistuje žádný detailní množstevní skelet nebo nejsou-li velikosti množství dostatečně evidovány pomocí výpočetní techniky, je omezen akční potenciál controllingu čistě na řízení hodnot, a tím je silně omezen.

Schopnost k samořízení

Schopnost k samoutváření se ukazuje ve formulaci cílů s vlastní zodpovědností. Všude tam, kde není managementu poskytnuta možnost formulace cílů s vlastní zodpovědností, neexistuje žádný volný prostor pro samostatnost a controlling ztrácí smysl. Nejvýrazněji se to ukazuje ve veřejné správě a v řadě neziskových organizací.

Cílem je dosáhnout všeobecné důvěry v systémy controllingu. V praxi jsou komplexní systémy často konfrontovány s vysokou nedůvěrou liniových manažerů, kteří nemají úplný přehled o struktuře a fungování systému. Liniový manažer se cítí jako postižený, a nikoliv jako zúčastněný uživatel controllingových služeb. Schopnost anticipace (schopnost zachytit informace tzv. včasného rozpoznání) ovšem velmi závisí na důvěře v systémy. Působení důvěry je rozmanité a velké míře významné pro controlling. Působení důvěry může rozdělit následujícím způsobem:

- **Redukce komplexity:** ve složitých strukturách je nutné vzdát se myšlení v lineárním vývoji ve prospěch myšlení ve scénářích. Nutně narůstající stupeň komplexity může být udržen v mezích pomocí důvěry. Management vědomě pracuje s nedostatkem informací a s tím spojeným rizikem, protože spoléhá na normativně vedené účelově orientované jednání celého systému.
- **Koordinační účinek:** koordinace je ústřední funkcí controllingu. Koordinace je tím těžší, čím větší je nedůvěra ke koordinujícímu. Z teorie her je známo, že nedůvěra vede k menší optimalizaci celkového systému. Existuje-li naopak důvěra ve způsoby chování částí systému, je možná kooperativní orientace na optimum celku. Důvěra ale nesmí být chybně chápána jako lehkověrnost.
- **Komunikační účinek:** s rostoucí důvěrou se nezvětšuje pouze kvantitativní rozsah komunikace, ale roste citelně i její kvalita. Ztrácí se strach před vlastním vyjádřením, zvyšuje se otevřenost pro podněty kolegů a respektování vzájemných závislostí v celém systému.
- **Účinek na individualitu:** v systémech založených na nedůvěře se netrpí nekonformní chování skupin (týmů). To potlačuje individualitu jednotlivých členů systému a souvisí s nefunkčním vývojem. Podniky založené na nedůvěře poskytují všem členům velkou dávku nedůvěry a tolerují skupinově, resp. týmové chování, které se odchyluje normy, nebo toto chování i využívají.
- **Účinek vůči týmu:** z empirických testů je známé, že výrazně, kladně koreluje rozsah důvěry s efektivitou skupinových rozhodnutí, čímž se zvyšuje přístupnost (otevřenost), pracovní motivace a ochota k inovacím.
- **Účinek proti stresu:** úroveň podpory jednotlivců zvýšená důvěrou vede k výraznému odbourání stresu. Nedůvěra a rivalita zvyšují strach, a jsou proto vysokými faktory stresu.

V případě nefunkčního zavedení controllingu do praxe se může odezva liniového managementu projevit následovně:

- otevřený nebo skrytý odpor;
- zamlčování informací nebo manipulace s nimi;
- nepřizpůsobivé a byrokratické chování;
- zanedbávání strategických hledisek;
- vznik resortních egoismů;
- setrvání na pozicích schválností.

2.3.2 Pravidla pro zavádění systému controllingu

Eschenbach a kol. (2004) se vyjadřuje k úspěchu zavádění controllingu, že úspěch controllera se vytváří ve vztahu k liniovému manažerovi. Chceme-li produktivně vytvářet takové pracovní vztahy, je nutné dbát níže uvedených pravidel.

Pracovní vztahy controllera

Positivní vztah ke controllingu je rozhodující pro plodné pracovní vztahy. Nelze předpokládat, že linioví manažeři vnáší správný postoj, ten musí systematicky rozvíjet controller.

Motivace

Controller ukazuje cestu a je pomocníkem, nikoliv policistou. Je povinen dodat liniovému manažerovi zpětnou vazbu o plnění cílů a ocenit normální stav a nesmí reagovat pouze na negativní odchylky. Bez pozitivní informace se společnost fixuje na své problémy a controlling pak na jejich vyhledávání. Rozhodující učení se na úspěchu je, že reakce okolí selektivně zesiluje zcela určitá jednání, která pak nastávají se stále větší pravděpodobností.

Zpětná vazba

Vedle ocenění a motivace existuje další psychologická páka: zpětná vazba. Prvním krokem controllera musí být přesné stanovení vlastního očekávání a poznání očekávání kolegů od controllingu. Druhým krokem je pozorování docílených výsledků s původními očekáváními. Tato zpětná vazba je nepominutelným klíčem ke změně chování, k řízení a sebekontrolce. Psychologický účinnější pákou je orientace na silné stránky. Dobré výkony lze očekávat pouze v té míře, nakolik se podaří stanovit úlohy tak, aby pokud možno mnoho lidí mohlo vnést svůj příspěvek tam, kde mají své přirozené nadání a nabyté kompetence.

Komunikace

Každá úroveň řízení, která je „koordinovaně“ činná, působí jako záporné relé. Zpomaluje postup rozhodování a zesiluje nepochopení. Každé relé redukuje přenášené informace na polovinu a zvyšuje šum na dvojnásobek. Existuje celá paleta psychologických pák, které může controller použít, aby si otevřel bránu k příjemci a podpořil prosazení svých cílů. Všechny spočívají na stejném principu: zvyšuje se „psychologický komfort“ pro příjemce sdělení; to znamená, že se mu umožňuje snadný příjem sdělení, vytvářejí se tak příjemné rámcové podmínky pro spolupráci, aby to, co se musí říci „přijal“ snadněji.

Prvním požadavkem pro prosazení zájmů je, aby sdělení proběhlo kvalifikovaně. Je-li sdělení předáno s podceněním, zpracuje je příjemce též s podceněním. Otázky jsou lepší než prohlášení. Prohlášení vyvolávají odpor, kdežto otázky vyvolávají návrhy na řešení problémů. Otázky dovolují protistraně prověřit jejich záměry a umožňují tomu, kdo otázky klade, aby jim porozuměl.

Vytváření důvěry

Controlling je služba důvěry. Nadřízený, který se obklopí přítakávači, je jako pilot, který se při létání za špatné viditelnosti spoléhá na přístroje, které mu udávají místo pravých naměřených údajů pouze hodnoty, které jsou mu příjemné. Navíc ještě takový manažer vytlačuje z organizace všechny silné a nezávislé hlavy a umlčuje všechny kritické námitky. Vrahem důvěry číslo jedna je chybějící připravenost zamést před svým prahem a odklidit zlořády ve vlastních řadách. Chyby, které učiní osoba nebo organizace, lidé odpouštějí spíše než jejich zakrývání.

Důvěra je dobrovolné přenesení kontroly zdrojů a rozhodování na člověka nebo na organizaci. Někomu důvěřovat znamená vnímat jeho chování jako předvídatelné. Důvěra je přesvědčení, že druhý je spolehlivý a mravně čistý. Důvěra posouvá dál hranice očekávání od druhých a zvyšuje toleranci vůči zátěžím. Proto též a obzvláště pro controllera platí Konfuciovo pravidlo důvěry: získej si důvěru lidí, dříve než je budeš kritizovat a zatěžovat. Za hlavní příčiny ztráty důvěry lze považovat:

- Nespolehlivost
- Nedůvěryhodnost a zkorumpovatelnost
- Nekompetence
- Image člověka, který prohrává a je slaboch
- Ctižádost bez loajality
- Úsilí o zisk bez zodpovědnosti
- Příliš silné vystavování se na oddiv

Prosazování

Nejprimitivnější metodou prosazení záměru je zesílený tlak. Mezi tlakem a výkonností existuje nelineární vztah, který je popsán Yerkesovým-Dodsonovým zákonem. Zákon říká, že vztah mezi napětím a výkonností odpovídá křivce tvaru obráceného U: nejlepší výkon je při středním tlaku. Optimální úroveň tlaku je nepřímo úměrná obtížnosti úlohy, u lehčích úloh je optimální tlak vyšší než u těžkých úloh. Rostoucí tlak, excitace, strach nebo emocionalita ovlivňují narůstající omezení sledovaných pokynů z okolí; tlak vede ke zúžení pozornosti.

Způsob, jak můžeme prosadit svůj záměr, aniž by došlo k znesváření:

1. Lidé – zabývat se lidmi a problémy navzájem odděleně.
2. Zájmy – Neklást do centra pozornosti pozice lidí, nýbrž jejich zájmy.
3. Možnosti – Před rozhodnutím hledat různé možnosti volby.
4. Kritéria – Vybudovat výsledek na objektivních principech rozhodování.

Změna

Organizační změny a vývoje, které s sebou nesou podstatná omezení volho prostoru pro jednání, nepřijímají mnozí pracovníci a zákazníci bez odporu. Bariery vůle jsou vybudovány, aby se udržel důvěrně známý skutečný stav. Tím se mají eliminovat pochybnosti o inovacích a nejistota z nich. Inovace vyžadují opustit rovnovážný stav, k čemuž se člověk odhodlá pouze tehdy, když je mu nabídnuta určitá motivace nebo když mu, odmítne-li, hrozí sankce.

2.3.3 Podpora controllingu ICT

Moderní kontrola s podporou počítačů se vyznačuje tím, že ve smyslu systému „controlling by exception“ je nadřízený informován jen o určitých předem stanovených odchylkách, které se nacházejí pod nebo nad toleranční hranicí. K tomu se používají v celém datovém souboru speciální filtry:

- Meze (zrušení při překročení nebo podkročení určité hranice);
- Ranking (hodnocení, vytváření pořadí);
- Navigace v hierarchiích (které vznikají kombinací mezí a rankingu);
- Rozpoznání datových vzorů (zkouší najít v datovém vzoru skupinu dat se stejným znakem).

Nejrozsáhlejší IT podporu v controllingu nabízejí dnes expertizní systémy, které pomocí expertních systémů analyzují stávající datový soubor a zkoušejí zjistit příčiny a vlivy odchylek. Výsledek je zobrazen ve formě expertizy (skládá se z tabulek, grafiky a komentářů). Manažerské informační systémy (MIS) mají poskytovat managementu informace relevantní pro nalezení rozhodnutí. Obsahují algoritmy controllingu (např. analýzy odchylek, simulace, přepočty očekávání), umožňují důležitý krok ve směru k sebecontrollingu v managementu. Tím se odlehčí controllingu a může se koncentrovat na inovační, strategické a poradenské úkoly (Eschenbach, a další, 2012).

Manažerský informační systém slouží pro podporu vrcholového i operativního rozhodování, jenž může vycházet buď ze sjednocených, předmětově orientovaných databází, které jsou navrženy za tímto účelem, nebo pomocí jednoduchých analýz prováděných nad databázemi transakčních systémů. MIS v podniku jsou využívány nejen k podpoře strategického rozhodování. Výsledky provedených analýz dat z provozních aplikací jsou využívány i k činnosti operativní. Tyto systémy se tak stávají součástí podpory řízení podnikových procesů. Moderní MIS vyžaduje jiný pohled na jeho zakomponování do podnikové architektury, jeho budování i na funkční požadavky (Sodomka, a další, 2011).

2.3.4 Závislost systému controllingu na typu podniku

Pojednání o závislosti typu controllingu na typu podniku Eschenbach a kol. (2004) popisuje, že ze situace malých a středních podniků se vyvozuje nezbytnost specifické modifikace systémů controllingu s ohledem na velikost a typ podniku. Ne každý typ podniku potřebuje rozvinutý controlling. Změna v identitě podniku (změna strategického základního postoje, generační změna v podnikovém vedení) a překročení prahu přehlednosti dění v podniku ovšem vyžaduje také přizpůsobení systému controllingu.

Reagující podnik potřebuje fungující informační systém, aby mohl včas poznat krizové situace. V důsledku chybějící připravenosti k zevnitř vedené změně je pro něho průběžné interní plánování a řízení druhořadé. Největší potřebu controllingu má průkopník, který se také staví vůči myšlence o controllingu otevřeně. Z obecné charakteristiky malých a středních podniků a typově specifických zvláštností, resp. očekávání, která do systému controllingu podnikatele vkládají, lze formulovat specifické cíle controllingu pro malé a střední podniky:

Cíle tvorby systému:

- jednoduchá ovladatelnost;
- omezení na málo nástrojů;
- nástroje, které potřebují málo předchozích znalostí;
- nástroje, které nepotřebují žádné rozsáhlé informace.

Cíle hospodárnosti:

- ulehčit investiční rozhodování;
- pokles nákladů/růst výsledků;
- zvýšení schopnosti přizpůsobení.

Cíle informačního hospodářství:

- lepší podklady pro stanovení ceny;
- rozsáhlejší informace z podniku a z okolí podniku;
- odlehčení podnikatele.

Cíle okolí:

- odůvodnění vůči bankám, postupovatelům subvencí atd.

Volba použití strategické koncepce, strategických nástrojů a rozsah jejich použití závisí značně na typu podniku a na strategickém základním postoji. Průkopníci žádají jiné nástroje než reagují nebo imobilní podnikatelé. V každém případě by se však mělo konat strategické rámcové plánování a měl by se formulovat vzor (vize) podniku. Stanovování cílů v malém a středním podniku je prověřením identity podniku a strategického základního postoje, jakož i poznání kritických prahů růstu.

Controlling je v malých a středních podnicích právě tak důležitý jako ve velkém podniku. Vytváření systému controllingu se však musí orientovat na specifické rysy a potřeby takových podniků. Také v nejmenším podniku může být realizován ideální systém controllingu, jsme-li připraveni vzdát se přehnané přesnosti a akceptovat jistou „neformálnost“.

2.3.5 Implementace a výstavba systému controllingu

Eschenbach a kol. (2004) v praxi rozlišuje mnoho rozdílných variant zavádění, které lze kategorizovat podle určitých kritérií.

Podle zásadní koncepce controllingu

Zatímco pro jeden podnik je controlling tvořen pouze kalkulací nákladů (těžiště spočívá jednoznačně v operativní oblasti), zahrnuje jiný podnik do systému controllingu také strategické složky.

Podle zaváděných nástrojů

Každé nové zavádění operativního nástroje (např. rozpočtování, propočet očekávání) nebo strategického nástroje (např. analýza portfolia, analýza potenciálu) je dílčím procesem zavádění nebo rozšiřování controllingu a může se definovat jako vlastní projekt zavádění.

Podle rozsahu

Zavádění se může vztahovat na celý systém podniku, nebo pouze na dílčí funkční oblasti (marketing-controlling, controlling nákupu, výroby apod.).

Podle účinku na organizaci

V jakém měřítku s sebou nese zavádění controllingu vytvoření vlastních míst controllingu? Je, či není též mimo oblast controllingu v důsledku jeho zavádění nezbytná reorganizace formou dalších změn míst a s tím spojených změn úloh? Se zřetelem na zásadní zaměření úloh místa controllingu je třeba usilovat o liniové místo s odlišnými servisními funkcemi.

Controlling je definován jako dílčí systém podnikového řízení, který doplňuje řízení. Proces zavádění tohoto dílčího systému do celkového systému musí být chápán jako komplexní proces a musí být odpovídajícím způsobem plánován a připravován. Hovoříme o „hlubokozasahující

organizační změně“, která se dotýká jak formálně organizační, tak individuálně psychologické roviny, přičemž není možné striktní oddělení obou oblastí. Pro postup zavádění controllingu neexistují žádná vzorová řešení, která lze přenášet 1 : 1 na všechny možnosti použití.

Projektová práce při zavádění controllingu do podniku by se měla provádět především u problematik nového druhu, u úloh s vysokým stupněm komplexity a inovace nebo pro ty úlohy, na které jsou kladeny různými faktory okolí zvláště vysoké požadavky přizpůsobení a flexibility. Problematiky přesahující oddělení lze řešit spíše projektovým týmem složeným ze zúčastněných oblastí, čímž je přijatelnější nalezené řešení, než když by byl tento vývoj organizace prováděn jednotlivými osobami. Vhodnost projektu by měla být posouzena případ od případu podle analýzy hodnoty užítku.

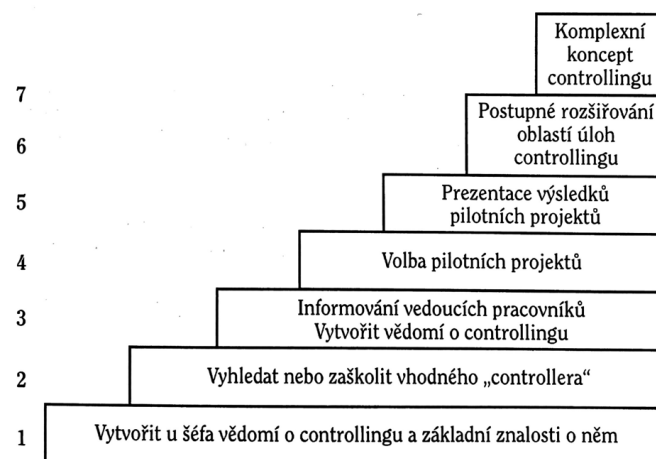
Příprava zavádění

K přípravě zavádění během fáze implementace musí být vytvořeno u dotyčných vědomí o controllingu. Současně platí:

- vytvoření transparentnosti: všichni dotyční musí mít pocit, že jsou informováni odpovídajícím způsobem; stávají se takřka zúčastněnými;
- časová investice: vytváření controllingového povědomí se nemůže odehrávat ze dne na den; hovoří se o procesu trvajícím až pět let;
- nalezení promotorů pomoci: projektový tým musí být při svém plnění úloh podporován podnikovým vedením především tím, že aktivně podporuje controlling;
- volba optimálního časového okamžiku: časový okamžik často rozhoduje o úspěšném nebo neúspěšném zavedení controllingu.

Pro samotný proces zavádění se vyvinuly různé strategie. Extrémními póly jsou strategie bombardování a přísná stupňovitá koncepce. Bombardování vychází z náhlé organizační změny bez informace dotyčných; základem stupňovitých konceptů je evoluční postup po krocích. Koncepci stupňů je třeba jednoznačně dávat přednost, neboť realizace projektu by byla bombardováním možná pouze velmi omezeně. Vývoj stupňovitého plánu zavádění navazuje časově na koncepční fázi. Obecný stupňovitý plán, který je použitelný na různé projekty, vypadá následovně viz. obrázek 6.

Obrázek 6 Koncept sedmi stupňů



Zdroj: (Eschenbach, a další, 2004)

Stupeň 1: v rámci cílených zasedání, resp. školení, vrcholového managementu jsou nositelé rozhodování informováni o controllingu a upozorněni na výhody, které jim osobně controlling poskytne. Tento postup je časově na počátku projektu zavádění, neboť nositelé rozhodování musí zavádění odstartovat (včetně auditu controllingu atd.). Bez vědomí vedoucích pracovníků, že controlling je pro organizaci smysluplný, celý projekt ztroskotá.

Stupeň 2: interní nebo externí vyhledávání osob, které mají převzít místa controllingu. V této fázi by již měl existovat koncept controllingu. Zpravidla vykrystalizují jako controlleři členové projektového týmu.

Stupeň 3: po uzavření koncepční fáze jsou vedoucí pracovníci informováni o výsledcích. Musí přijmout rozhodnutí pro konkrétní realizaci. Je obzvláště důležité, aby vedoucí pracovníci akceptovali vůdčí vzor a jednali způsobem „odpovídajícím controllerům“.

Stupeň 4: speciálně u větších podniků zpravidla nemůže být controlling ihned zaveden ve svém konečném stupni. Proto se doporučuje zvolit dílčí oblasti podniku, které jsou pro zavádění controllingu obzvláště vhodné. Zde se uskuteční zavádění časově přednostně (pilotně).

Stupeň 5: prezentací úspěšného zavedení a výsledků se controlling stává lákavým též pro jiná oddělení. Kladnými výsledky se odbourávají překážky. Dotyčný musí mít možnost poznat, které výhody jim osobně controlling přináší.

Stupeň 6: nyní je urovnána cesta, nastává postupné rozšiřování controllingu ohledně spravovaných oddělení a funkcí controllingu.

Stupeň 7: je dosažen konečný stupeň vybudování systému controllingu.

V rámci stupně jedna musí nositelé rozhodování též odstartovat realizaci navrženého stupňovitého plánu.

Implementace systému controllingu

Když nositelé rozhodování schválí stupňovitý plán, musí projektový tým řídit proces zavádění. Zavádění controllingu má – shodně se základními úvahami projektového managementu – pevně stanovený konec. Ve shodě s Lewinovým schématem fází by měl tento konec být mezi fází změny a fází stabilizace. Na stabilizaci můžeme již nahlížet jako a rutinní postup a tím jako na již nezávislou na projektu.

Proces je řízen pomocí odpovídajících nástrojů projektového managementu. Plán struktury projektu poskytuje přehled o celém průběhu, diagram funkcí rozděluje úlohy, sloupcový plán, resp. seznam termínů, ukazuje časový průběh projektu.

Za celkový proces zavádění je zodpovědný projektový tým. Tento proces zasahuje od informování zúčastněných přes zavádění nových míst a nástrojů až k dokumentaci projektu o průběhu zavádění (Eschenbach, a další, 2004).

Rozhodnout se pro aplikaci controllingu podniku však neznamená hledat systém (např. na bázi software), který by nějakým způsobem „přežvýkal“ data z účetnictví a pracoval za nás. Je to rozhodnutí o naprosté změně všech činností v podniku, změně v přístupu každého odpovědného pracovníka v naplňování nových metod řízení. Musíme opustit doposud používané a málo smysluplné fundamenty, na kterých stálo dosavadní rozhodování při řízení. Každý ze spolupracovníků, kolegů, podřízených i nadřízených musí být velmi přesně seznámen s novým nástrojem, kterým nákladový controlling je, s jeho silou, využitím při řízení, rozhodování a analyzování strategických záměrů (Lazar, 2012).

Eschenbach a Siller (2012) zmiňují, že každá zásadní změna nebo novinka v podniku je spojena s množstvím – více či méně důvodných – obav, výhrad a nejistot zúčastněných nebo postižených. Také rozhodnutí top-managementu zavést nově controlling nebo rozšířit okruh působnosti stávajícího controllingu může u manažerů a pracovníků na všech úrovních podněcovat obavy, že se individuální situace může – jakýmkoliv způsobem a vždy – zhoršit. Konkrétně jde vedle skepse a obav managementu a pracovníků na všech úrovních o ztrátu jistoty, zaběhlých postupů, příp. často citovaných „nabytých práv“, především jde o obavu ze zhoršení vlastní mocenské pozice. Jednotlivá oddělení se zavedením controllingu mohou mít následující obavy:

Finančnictví a účetnictví: je možné v controllingu vidět jako druh vnitřní konkurence a jako preventivní odmítání – snahu poukázat na možnou dvojkolejnost po zavedení controllingu. Mohou také existovat obavy, že některá pracovní místa v tomto odvětví mohou být nadbytečná nebo může dojít ke změnám – pravděpodobně zhoršení – dosavadní dělby práce.

Marketing a obchod: očekávají zvýšenou intenzitu otázek controllingu na stávající nebo budoucí konkurenci, zvýšenou potřebu ospravedlnování dosud používaných metod plánování, zesílení kvantitativních kontrol výsledků, vyšší intenzitu zpráv o pracích mimo firmu nebo segmentech obchodu nebo posílení snah získat prodej pro případné snížení dlouhodobých pohledávek odběratelů.

Technika, výzkum a vývoj, výroba: určují silnější potřebu controllingu na data o výrobních postupech a procesech a výstupech za účelem inventury skutečného stavu a technické analýzy a vidí nepříjemné kontroly produktivity a hospodárnosti spojené s obsáhlým vysvětlováním.

Správní střediska: předpokládají silnější potřebu odůvodnění své existence, rozsahu nebo kvality svých služeb, příp. hledání vztahů mezi náklady a ziskem a snahy ze strany controllingu najít měrné veličiny a standardy plnění výkonů, příp. je podrobit kvantitativnímu měření.

Zásobování a logistika: mohou čekat silný vliv controllingu a změn v jejich rozhodovacím poli, protože materiálně-technické zásobování v mnoha podnicích, zejména v obchodě a při vysokém objemu nákupu, představuje ještě relativně málo využitý potenciál úspěchu a v podmínkách tvrdé hospodářské soutěže a v mnoha podnicích podobných si strategií z hlediska odbytišť sotva pozvedne výši potenciálu zisku.

Úspěšné zavedení controllingu lze zvládnout jen koalici promotorů moci a odborných promotorů, jejichž společným úsilím bude možné překonat jak kognitivní, tak volní a schopnostní bariery.

2.4 Budoucnost controllingu

Také controlling se musí průběžně podrobovat hodnocení nákladů a užitku svých příspěvků k podnikovému výkonu. Právem se, ne tak dávno, controllingu vytýkalo, že provozuje nákladnou „mašinérii přehazování čísel“ – s malým působením na výsledek řízení podniku. Z této výtky je odvozen požadavek, aby se controlling soustředil na parametry tvorby a řízení kritické pro úspěch a nebudoval žádné složité informační, plánovací a kontrolní systémy. Místo nákladového systému evidence a administrativního systému je třeba vytvořit štíhlé systémy podporující řízení, které umožní včas kontrolovat řízení těch parametrů, jež jsou kritické vzhledem k úspěchu. Zásada štíhlého controllingu hlásá: „Méně je více, soustřed' se na podstatné!“ (Eschenbach, a další, 2004).

Autor dále se zájmem konstatuje, že ke krátkodobému řízení podniku jsou vybírány v zesílené míře nepeněžní procesní a projektové veličiny (množství výkonu, produktivity, doby průběhu, použité prostředky, charakteristické veličiny kvality, indikátory spokojenosti zákazníků atd.),

zatímco peněžní veličiny se v důsledku snižující se krátkodobé ovlivnitelnosti používají ve větší míře pro středně- a dlouhodobě zaměřené řízení struktur. Koncentrovaný, účinný controlling musí usilovat o včasné řízení kritických faktorů úspěchu (cost drivers a value drivers) a nesmí klást žádné požadavky na úplnost a exactnost. Proti nezbytnému vybudování metod a nástrojů na jedné straně musí stát na druhé straně odbourání, resp. odstranění pomocných prostředků controllingu, které se staly nadbytečnými nebo jsou předimenzované.

V budoucnosti bude controlling ústředním pomocným prostředkem k redukci a zvládnutí komplexity vnitřního a vnějšího světa podniku. Aby tomuto účelu odpovídaly přijatelné náklady, jen nezbytné, aby controlling zesíleně vytvářel struktury a mechanismy, které ho činí schopným samořízení a samoorganizace. Čím silněji se v liniovém managementu dostává do popředí pozitivní smýšlení o controllingu, tím snadněji lze redimenzionalizovat oddělení controllingu a omezit se na údržbu systému controllingu, jeho průběžnou modernizaci a inovaci a na zvláštní podnikohospodářské úlohy. Jako vize, ale v praxi sotva dosažitelná, zní cíl: controlling bez controllera.

K dnešku se budoucnost se stále více přibližuje k výše uvedené vizi Eschebacha a dle informací firmy Deloitte na obrázku 7 je aktuální budoucí vývoj controllingu následující.

Obrázek 7 Budoucí vývoj controllingu

| Již dnes | | | | | | Budoucnost | | |
|--|--|--|---|---|--|---|---|--|
| Strategické plánování | strategické analýzy a odvozený směr | adaptace mise, vize, hodnot a strategických cílů | určení specifických strategických úkolů, veličin a finanční hodnoty | prezentovat a potvrdit strategii se zájmovými skupinami | komunikovat strategii a sledovat implementaci strategie | řízení skrze velké data (BIG data) | | |
| Plány, rozpočty a předpovědi | určení a komunikace plánů | připravit plány a sloučit je/rozpočty, ověření rozhodnutí | prezentovat a potvrdit plány/rozpočty vč. budoucích detailů | odvodit budoucí databázi | analyzovat odchylky a připravit ukazatele měření | | | |
| Reporting | určit rozměry controllingu, KPI, zodpovědnosti a uživatele | poskytovat/fidit data a reporting | analyzovat data a odchylky, připravit návrhy pro management | připravovat standardní reporty i na vyžádání | posoudit reporty a iniciovat opatření | | vyvíjet, stavět, nastavovat a upravovat digitální kontrolní servis (např. virtuální asistent) | |
| Investiční controlling | plánovat investice a připravit investiční požadavky | připravit investiční program a podpořit rozhodovací proces | monitorovat investice včetně regulace předpovědí a reportů | připravit seznam opatření a doporučení k akci | provést kontrolní výpočty | | | |
| Produktový a projektový controlling | plánovat produkty a projekty | podpora potvrzení procesů pro produkty a projekty | příprava projektových reportů vč. odchylkových analýz a přepovědí | příprava rozhodujících návrhů a doporučení akcí | příprava konečného reportu projektu a provést recenzi | | zajistit byznysu díky sobě lepší dovednosti a perspektivu poradce | |
| Funkční controlling | příprava funkčního strategického plánu | připravit funkční plán a předpovědi | chování nákladů | nastavit funkční-specifický reporting | chování kontinuálních nákladů a post kalkulací | | | |
| Nákladové účetnictví | definovat a nastavit hlavní data | příprava opakovaných závěrek a výkazů | chování nákladů | příprava nabídek a výběrových řízení a kalkulace | chování průběžných nákladů a kalkulací | nastavovat, vykonávat a kontrolovat agilní projekty | | |
| Risk controlling | příprava reportu rizik | identifikovat, spočítat a utřídit rizika | analyzovat a ohodnotit rizika | agregovat jedno hlavní riziko | odvodit a sledovat měření rizik, včetně informací o rizicích | | | |

Zdroj: (Schacht, 2020) a přeloženo autorem práce

Schacht (2020) dále upřesňuje, jak bude vypadat budoucnost controllingu do roku 2025. Shrnuje následující trendy:

1. Od ruční práce po stroje – nové technologie zautomatizují mnoho řídicích služeb.
2. Z hlavního pilota co-pilotem – řízení přechází od čisté kontroly a poradenství, k proaktivnímu řízení napříč funkcemi posíleny holistickým porozuměním (rozvíjejících) se podniků.
3. Digitální controllingový servis – digitální controllingový servis nabídne samoobslužné řešení pro systém včasného varování.
4. Z dílny do továrny – standardizované procesy s rozdělením činností podle rolí umožňují silné sdružování činností ve specializovaných týmech.

5. Od drtiče čísel k pomocníkovi – controlling funguje jako aktivní pomocník, který zajišťuje kvalitu, konzistenci a dostupnost finančních i nefinančních údajů.
6. Od sil k sítím – dovednosti se ohromně změny díky nové oblasti technologií, analytika a nové zdroje byznysu budou výrazně rozšířeny v personální oblasti.
7. Vysoká podpora ICT – integrovaná IT architektura s modulárním, flexibilním řešením na vyžádání, které podporuje různé řídicí služby.
8. Od šroubováku k náradí – rozvíjející se (digitální) obchodní modely vyžadují nový mechanismus řízení v závislosti na vyspělosti a typu podniku.

Ze zjištěných informací je možné odvodit názor, že controlling se díky digitalizaci bude stále více přibližovat vizi „controlling bez controllera“ a navíc je pravděpodobné, že díky technologickým možnostem budou firmy využívající moderní controlling výrazně konkurenceschopnější než firmy bez aplikovaného moderního ICT controllingu. Jelikož technologie jsou schopné již v současné době pracovat s velkým množstvím dat v reálném čase a k tomu zapojit strojové učení nebo dokonce umělou inteligenci, díky tomu se stávají podobné komplexní nástroje mocným pomocníkem pro systém včasného upozornění, ale především vzhledu do budoucího vývoje podniku.

2.5 Metodologická část

Metodologická část popisuje použité metody, které byly vybrány pro analytickou část diplomové práce. Vybrané metody pokrývají nejdůležitější oblasti čerpání informací od hlavního vedení vybraného podniku a v rámci participativního pozorování i od ostatních pracovníků. Výzkumná část práce je zaměřena především na kvalitativní výzkumu na úrovni kontextuálního rozhovoru.

2.5.1 Kontextuální rozhovor

Metoda kontextuálního rozhovoru se řadí mezi techniky etnografického výzkumu, který může být nejjednodušším možným způsobem vymezen jako využití rozličných technik pro sběr dat zaměřených na víru, hodnoty a praxi člověka, který je objektem výzkumu. Metoda kontextuálního rozhovoru umožňuje respondentům, kteří jsou předmětem výzkumu, rozpomenout si na specifické detaily, které by jinak zapadly ve standardním prostředí cílové skupiny (Špaček, a další, 2020).

V pojetí, uchopení a zpracování kvalitativního výzkumu existují různé přístupy jako např. fenomenologie, zakotvená teorie, etnografie a případové studie. Níže se jednotlivým přístupům věnujeme podrobněji. Pro provádění výzkum je zvolen fenomenologický přístup.

Fenomenologické metody jsou procesem učení a konstruování významu lidské zkušenosti díky intenzivnímu dialogu vedenému s jednou nebo více osobami, které mají zkušenost se zkoumaným jevem. Cílem je porozumění poselství prožité zkušenosti participantů. Význam je sledován skrze dialogický proces, který zasahuje až za hranice jednoduchého rozhovoru a vyžaduje hloubavý přístup výzkumníka. Fenomenologie vychází z myšlenek různých filosofů (Husserla, Heideggera, Jasperse, Patočky aj.), které ovlivňují výzkumný proces odhalující implicitní porozumění prožitým zkušenostem. Fenomenologie se vztahuje k prožitým zkušenostem. Proto je vhodné je využít ke zkoumání každodenního života/častých jevů vyskytujících se u určité skupiny osob (Knechtová, 2019).

Autor dále uvádí, že mezi základní pravidla fenomenologického výzkumu patří:

- pravidlo epoché, kdy výzkumník musí ke konkrétní situaci přistupovat nezaujatě „zbaven“ prekonceptů (tzn., že se musí oprostít o všechny znalosti informací, které ke zkoumanému jevu v přípravné fázi výzkumu potřeboval);
- pravidlo deskripce, kdy výzkumník ve fázi sběru dat popisuje, nevysvětluje;
- pravidlo horizontalizace, kdy výzkumník dává stejnou váhu všem aspektům zkoumaného jevu. Hierarchizace je až dalším krokem.
- Použité metody sběru dat určené pro fenomenologickou analýzu je možné získat písemnou nebo ústní formou. Výzkumníci se pak opakovaně vrací k záznamům nebo přepisům rozhovorů. Fenomenologické metody se vždy týkají lidských zkušeností prožitých v různém čase.

Výzkumník participantům (účastníkům výzkumu, někdy také nazývaným probandům) pokládá například následující otázky:

- Jak můžete popsat zkušenost s...?
- Jaká slova se Vám vybaví, když si vzpomenete na...?
- Co dalšího mi chcete sdělit o této zkušenosti?

Dále Knechtová (2019) doporučuje následně obecně platný postup od popisu participanta k výzkumníkem provedené syntéze popsanych jevů od všech participantů. Kdy obecné prvky zahrnují následující:

- Pečlivé a vnímavé čtení celého záznamu pozorované skutečnosti (s oporou o transkripci/přepis výzkumných dat a poznámek výzkumníka).
- Identifikování změn ve výpovědích zkoumané osoby (např. tematických) vedoucí k rozdělení přepisů do myšlenkových segmentů.
- Specifikace klíčových částí každého myšlenkového segmentu prostřednictvím slov účastníků (přímé věty).
- Extrahování významných slovních obrátů vyjadřujících centrální význam segmentu slovy výzkumníka (příklad – rozpoznání pojmů, které účastník/ci výzkumu/zkoumaná/é osoba/by používá/jí).
- Seskupování segmentů, které zahrnují stejné centrální významy každého participanta.
- Předběžná syntéza seskupených významových segmentů pro každého účastníka se zaměřením na podstatu studovaného jevu.
- Konečná syntéza významových segmentů, která se objevila ve všech popisích účastníků, což vyústilo do vyčerpávajícího popisu pro(žité)/přirozené (angl. Lived) zkušenosti.
- Konkrétní postup shromažďování údajů se řídí výběrem specifické metody analýzy. Existuje řada možností, jakým způsobem lze provádět fenomenologickou analýzu dat, které se od sebe liší. Níže podrobněji popisujeme interpretativní fenomenologickou analýzu.

Sběr dat v kvalitativním výzkumu - před samotným výběrem vhodné techniky je žádoucí, aby měl výzkumník stanoveny cíle výzkumu, vytvořen konceptuální rámec, definovány výzkumné otázky a vybrán design šetření (Šedřová, a další, 2014).

Při výběru metody pro sběr dat je důležité si ujasnit, jaký typ informace potřebujeme získat, kdo bude respondentem, a za jakých okolností bude sběr dat probíhat. Vybraná technika výzkumu musí zajistit objektivnost, jasnost a přesnost výzkumu. Volbu samozřejmě ovlivňují také možnosti výzkumníka. Výběr výzkumných metod je úzce spojen s cílem výzkumu (Hendl, 2016).

Hendl (2016) dále uvádí, že existují určitá pravidla, která lze uplatnit při výběru techniky, nelze je však uplatňovat příliš rigidně. Přesto zde rámcově uvádíme stručný „návod“:

- při zkoumání chování lidí na veřejných místech je vhodné použít pozorování;
- při zkoumání chování lidí v soukromí je na místě použít rozhovor;
- při zkoumání názorů, pocitů, eventuálně čemu lidé věří, použijeme rozhovor;

Pro účely výzkumu je zvolena metoda sběru dat kontextuální rozhovor a dále je přiblížena zvolená metodika.

Rozhovor (interview) patří mezi nejobtížnější a současně nejvýhodnější metody pro získávání kvalitativních dat. Vedení rozhovoru vyžaduje od výzkumníka specifické dovednosti, citlivost, koncentraci, interpersonální porozumění a disciplínu. Kvalitativní rozhovor není pouze sběrem dat, ale může mít i intervenční charakter, proto je vhodné, aby tazatel nabídl dotazovanému možnost dodatečného kontaktu (Hendl, 2016).

V celém procesu získávání dat metodou rozhovoru je důležitá důsledná příprava na setkání a rozhovor, vedení vlastního dotazování, přepis a reflexe rozhovoru, analýza dat a vypracování výzkumné zprávy (Šedřová, a další, 2014).

Dle míry strukturace lze vedení rozhovoru rozdělit do tří základních skupin:

- nestrukturovaný rozhovor;
- polostrukturovaný rozhovor;
- strukturovaný rozhovor.

Pro účely výzkumu je zvolen polostrukturovaný rozhovor a dále je uveden základní popis tohoto rozhovoru.

U polostrukturovaného rozhovoru je definováno tzv. jádro rozhovoru, tj. minimum témat a otázek, které má tazatel za povinnost probrat. Tazatel tak má určitý stupeň jistoty, že všechna témata budou skutečně probrána. Je vhodné, aby si tazatel ověřoval odpovědi dotazovaného, aby se zamezilo nepochopení a následně nesprávnou interpretaci získaných dat (Knechtová, 2019). Dále autor uvádí výhody a nevýhody ve srovnání s ostatními typy rozhovorů.

Výhody polostrukturovaného rozhovoru:

- eliminace nevýhod strukturovaného a nestrukturovaného rozhovoru;
- možnost kombinace prvků nestrukturovaného a strukturovaného rozhovoru;
- možnost pokládání doplňujících a upřesňujících otázek;
- při vhodně vedeném polostrukturovaném rozhovoru je vyšší přesnost a výtěžnost, než při klasickém strukturovaném rozhovoru.
- je možné tuto metodu chápat jako vylepšenou formu dotazníku, osobní kontakt tazatele a dotazovaného umožňuje získání validnějších dat;
- je dobře kombinovatelný s kvantitativními metodami.

Nevýhody polostrukturovaného rozhovoru jsou díky eliminaci nevýhod strukturovaného a nestrukturovaného rozhovoru minimální.

Zásady pro vedení rozhovoru - v dostupné odborné literatuře neexistuje žádný jednoznačný předpis pro vedení efektivního rozhovoru, proto budou v následujícím textu uvedeny osvědčené obecné zásady, které sestavil Hendl (2016) a které korespondují s informacemi o fázích rozhovoru:

- zajistit důkladnou přípravu a nácvik provedení rozhovoru;
- účel výzkumu určuje celý proces rozhovoru;

- v rozhovoru je vhodné vytvořit rámec, ve kterém se bude moci dotazovaný vyjadřovat pomocí svých vlastních termínů a svým vlastním stylem;
- vytvořit vzájemný vztah důvěry, vstřícnosti a zájmu, jsme citliví k pohlaví, k věku a kulturním odlišnostem dotazovaného;
- uvědomit si, že při přípravě a provedení rozhovoru nejsou otázky v rozhovoru totožné s otázkami výzkumnými;
- formulovat otázky jasným způsobem, kterému dotazovaný rozumí;
- klást vždy jen jednu otázku;
- otázky doplňovat otázkami sondážními;
- dávat dotazovanému jasně na vědomí, jaké informace požadujeme, proč jsou důležité a jak rozhovor postupuje;
- naslouchat pozorně a odpovídat tak, aby dotazovaný poznal, že o něj máme zájem;
- nechat dotazovanému dostatek času na odpověď;
- udržovat neutrální postoj k obsahu sdělovaných dat, sbírat data, ale neposuzovat účastníka výzkumu;
- být pozorný a citlivý k tomu, jak je dotazovaný rozhovorem ovlivněn a jak odpovídá na různé otázky;
- zohlednit časové možnosti dotazovaného;
- být reflexivní, sebekritický monitorovat sám sebe;
- po rozhovoru kompletovat a kontrolovat své poznámky, jejich kvalitu a úplnost.

Analýza dat v kvalitativním výzkumu - analýza dat je prováděna za účelem uspořádání, strukturování a získávání významu ze získaných dat. Výchozím materiálem bývají zejména přepisy rozhovorů, terénní poznámky výzkumníka, videozáznamy, audionahrávky, písemná vyjádření respondentů, autentické dokumenty apod. K analýze kvalitativních dat neexistují žádná univerzální pravidla. Povaha kvalitativního výzkumu umožňuje vyhledávat, třídit a zaznamenávat důležitá témata a myšlenky již během realizace samotného výzkumu. Zmiňované tvrzení ovšem neznamená, že kvalitativní výzkum lze provádět intuitivně (Knechtová, 2019).

Přepis dat je zpravidla nutné nejprve převést do psané podoby (toto doporučení neplatí pro analýzu vizuálního materiálu). Tzn., že audionahrávky, videozáznamy či jiné nepsané záznamy musí být přepsány, aby výzkumníci měli přesné podklady dokumentující např. průběh rozhovoru. Je vhodné se připravit na skutečnost, že vlastní přepis je relativně snadná, možná i zautomatizovaná činnost, ale velice časově náročná. Mnohem náročnější je ale navazující analýza a interpretace dat, při níž je důležité se k údajům opětovně vracet, znovu je pročitat a následně kódovat. Při přepisu dat se používá technika anonymizace dat, která slouží k ochraně jmen účastníků, organizací atd., kdy se reálná jména nahrazují pseudonymy (většinou předem dohodnutými ve výzkumném týmu) (Knechtová, 2019).

Tvorba kategorií začíná uspořádáním dat – roztříděním a vytvořením rejstříku dat. Výzkumník by měl být schopen vždy identifikovat části dat, aniž by musel opakovaně procházet celý datový soubor. Účelem tvorby kategorií je redukovat data na menší jednotky. Nejčastěji využívaným přístupem je vyvinutí kategoriálního systému a poté kódování dat podle kategorií. Předběžný kategoriální systém je někdy navržen již před začátkem sběru dat, ale častěji vzniká až v průběhu analýzy dat až po podrobném prozkoumání dat.

Kódování je nastaveno poté co je vytvořené kategorizační schéma a je nutné celý soubor dat znovu přečíst a rozkódovat jednotlivé pasáže/segmenty podle toho, ke které kategorii patří. Někdy může nastat situace, že při kódování výzkumník zjistí, že některá z kategorií/podkategorií je neúplná, protože se vynořila nová skutečnost. Myšlenka/pojem může být v tichosti identifikována a do kódovacího systému zanesena až poté, co se opakuje několikrát. V tomto případě, je nezbytné znovu pročíst již okódované materiály a zaměřit se na

doplnění nově vzniklé kategorie. Provádění změn v průběhu kódování je pro výzkumníky nepříjemné, ale nezbytné. V případě kódování je doporučováno, aby spolupracovalo více na sobě nezávislých výzkumníků, kteří následně srovnávají jimi navržené kategorie, případně okódované pasáže (Šedřová, a další, 2014). Pokud je kategoriální systém jednoduchý, je možné využít metodu tzv. „tužka papír“, kdy výzkumník barevně odlišuje jednotlivé pasáže v textu (každá kategorie má odlišnou barvu). V dalším kroku výzkumník přesunuje jednotlivé barevně označené pasáže k příslušné kategorii. Někdy je vhodné/nutné vytvořit i podkategorie. Výzkumník by měl na data pohlížet v celkovém kontextu. Dle charakteru dat je možné hledat např. stejné a odlišné znaky jednotlivých kategorií. Zamýšlet se, zda mezi kategoriemi/podkategoriemi jsou nějaké vztahy, zda se vzájemně ovlivňují apod (Knechtová, 2019).

Prezentace dat zahrnuje popis třídění dat a jejich dalších analýz, komentáře souhrnných tabulek a grafů. Získaná data můžeme prezentovat individuálně (např. dle jednotlivých kategorií) nebo souhrnně (např. vztahené k cílům práce). Interpretací dat rozumíme smysluplný výklad zjištěných výsledků. V kvalitativním výzkumu se prezentace a interpretace dat často prolínají, neboť to výzkumníkovi umožňuje lépe, jasně a srozumitelně ukázat a vysvětlit svá výzkumná zjištění (s oporou v datech). V této fázi výzkumu je třeba k výzkumným datům vyslovit své vlastní závěry, názory, přesvědčení, domněnky, doporučení apod. K tomu je zapotřebí výzkumnická zkušenost, vzhled do dat (často mnohohrstevnatých) a současně také odstup. Prezentace a interpretace dat by vždy měla mít přímou vazbu na cíl výzkumu. Je třeba se vyvarovat jednoznačných tvrzení, neboť kvalitativní data neumožňují činit jakékoli zobecňující soudy (Knechtová, 2019).

Otázky pro rozhovory byly sestaveny ve stejné struktuře pro všechny členy vedení společnosti a dotazují se na identifikaci nedostatků v současném fungování a na chybějící oblasti controllingu, dále se dotazy zaměřují na možné vylepšení controllingové oblasti ve vybraném podniku.

2.5.2 Participativní pozorování

Zúčastněné (participační) pozorování Hendl (2016) popisuje, že patří mezi nejdůležitější metody kvalitativního výzkumu. Zúčastněným pozorováním je možné popsat, co se děje, kdo nebo co se účastní dění, kdy a kde se věci dějí, jak se objevují a proč. Tato strategie se používá v etnografickém výzkumu nebo v případových studiích, které se soustřeďují na hloubkový popis a analýzu nějakého jevu. Zúčastněné pozorování je zvláště vhodné, jestliže:

- jev, který se bude zkoumat, je málo prozkoumaný;
- existují velké rozdíly mezi pohledy členů a nečlenů sledované skupiny;
- jev není přístupný pohledu osob mimo skupinu.

Posuzovatel nefunguje jako pasivní registrátor dat, který stojí mimo předmětovou oblast, nýbrž se sám účastní dění v sociálních situacích, v níž se předmět výzkumu projevuje. Je v osobním vztahu s pozorovanými, sbírá data, zatímco se účastní přirozeně se vyvíjejících životních situací. V průběhu zúčastněného pozorování používáme podle potřeby a možností všechny dostupné prostředky pro získání dat: různé typy rozhovorů, deníky členů skupiny, audio- a videonahrávky atd.

2.5.3 Analytické metody

SWOT analýza

Špaček (2020) popisuje SWOT analýzu jako analýzu silných a slabých stránek firmy, analýzou příležitostí a hrozeb firmy. Pomůže vám jednoduše a zároveň přehledně zhodnotit výkonnost a perspektivu firmy. Je to velmi užitečný nástroj pro finanční řízení a plánování a je důležitým doplňkem finanční analýzy. Analýza silných a slabých stránek podniku se zaměřuje na interní prostředí firmy a analýza příležitostí a hrozeb podniku se zaměřuje na prostředí externí.

Keřkovský (2006) ke SWOT analýze doplňuje, že fakta pro SWOT lze shromáždit pomocí nejrůznějších technik, například převzetím z již uskutečněných dílčích analýz, porovnáváním s konkurenty (benchmarking), metodou interview, případně řízené diskuze expertů. Inspirací mohou být již dříve zpracované SWOT, případně závěry výzkumů z této oblasti.

SWOT analýza je v práci použita, jako závěrečné vyhodnocení zjištěných informací v rámci kontextuálního dotazování, dotazníkového šetření a posouzení hodnoty projektu implementace. Umožní tak souhrnně vyjádřit výsledky výzkumu a vyjádřit silné a slabé stránky společnosti v oblasti controllingu a posoudit možné hrozby a příležitosti s implementací pokročilého controllingu ve zkoumaném podniku.

Metoda kauzální analýzy

Metoda byla využita k hledání příčin omezené funkčnosti stávajícího controllingového procesu.

Podstata kauzální analýzy spočívá v hledání, zkoumání a hodnocení souvislostí mezi dvěma a více jevy i procesy. Cílem je hlubší proniknutí do podstaty těchto jevů a procesů a tím i přiblížení k jejich příčinným (kauzálním) souvislostem. Příčinou se zde rozumí situace, kdy existence určitého jevu má za následek existenci jiného jevu. Příímým charakterem kauzální analýzy je její deduktivní proces řešení. Principem je postupovat od známých jevů (důsledků) zpět a tím nacházet jejich příčiny, které jsou v té době neznámé. Nevýhodou této metody je její citlivost ke stupni informovanosti a subjektivnímu přístupu jednotlivých řešitelů. Kauzální analýza se využívá jako heuristická metoda pro strukturování problému v rámci procesu řízení rizik (Hendl, 2016).

3 Praktická část

Praktická část práce rámcově popisuje vybraný podnik a zkoumá stav controllingových mechanismů. Provedené interní analýzy kontextuálními rozhovory s vybranými manažery jednotlivých oddělení vypovídají o stavu controllingu a analyzují současné nedostatky a přinášejí možné pohledy na budoucí zlepšení controllingových nástrojů. Souhrnné výsledky ze všech analýz jsou vyjádřeny na základě závěrečné SWOT analýzy. Z těchto závěrů plyne posouzení vhodnosti implementace integrovaného controllingu do společnosti a návrhy na jeho implementaci. Jsou také dána doporučení, která mají za úkol upozornit hlavní vedení podniku na možná úskalí, jenž je potřeba řešit před samotným rozhodnutím implementace nebo v průběhu integrace navrženého controllingového systému.

3.1 Charakteristika společnosti

3.1.1 Historie a současnost

Společnost Danielson s.r.o. vznikla v roce 2006 se sídlem v Praze a výrobní pobočkou ve městě Žatec. V prvních letech firma zaměstnávala jednotky pracovníků a její přidaná hodnota spočívala především ve strojní výšivce a základním textilním sítotisku. Těmito technologiemi zušlechťovala reklamní textil pro reklamní agentury z Čech. Po úspěšném působení se začala společnost rozvíjet a v druhém roce pořizuje strojní vybavení pro rozšíření schopností v oblasti textilního sítotisku. V roce 2009 akvíruje Danielson poloviční podíl v sítotiskové tiskárně v ústeckém kraji a rozšiřuje tak svou schopnost v oboru. Každý rok společnost roste jak tržbami, tak schopnostmi a kapacitou. V roce 2011 otvírá výrobní pobočku v Ostravě, aby byla blíže zákazníkům a východním trhům. V následných letech se otvírá export a společnost úspěšně začne prodávat na okolní trhy České republiky a podaří se jí uspět i v Anglii. Nadále společnost rozšiřuje své schopnosti a rozšiřuje výrobu pro zušlechtění textilu o další technologie a stává se tak výrobcem, který má většinu technologií pod jednou střechou. Společnost má certifikaci ISO 9001 a 14001 od uznávané certifikované společnosti TÜV a stále zlepšuje interní procesy. V roce 2020 Danielson akvíroval celý podíl v hlavním českém hráči v on-line prodeji reklamních předmětů a textilu. V současné době společnost řadí mezi přední výrobce a dodavatele na zakázku zušlechtěných oděvů pro firemní zákazníky v EU. Skupina v roce 2020 zaměstnávala 147 lidí na hlavní pracovní poměr s tržbami přes 350 mil. Kč. Rok minulý i současný byl poznamenán celosvětovou pandemií a i přes neočekávaná omezení vlády a ekonomických restrikcí, se podařilo celé skupině růst a prosperovat.

3.1.2 Poslání společnosti

Poslání společnosti Danielson je v celku jednoduché, ale s velkými dopady pro konání samotné, resp. pozitivní dopad pro zákazníky i pro životní prostředí. Poslání společnosti zní: „Vyrábíme a zušlechťujeme oděvy na zakázku na nejvyšší technologické úrovni a minimalizujeme naši ekologickou stopu (centrální HUB pro oděvy na zakázku).“ Díky špičkovým technologiím v oboru snižuje energetickou a ekologickou stopu. Nevyrábí na sklad a tudíž u výrobků nedochází k ničení neprodaného zboží nebo zabírání zbytečné skladovací plochy v celém dodavatelském řetězci. Společnost se zaměřuje se na lokální výrobu a postupem času bude stále více rozšiřovat kompletní výrobu oděvů lokálně, aby nebylo nutné převážet oděvy přes půlku světa a nebo oděvy vyrábět v Asii v nedůstojných podmínkách.

3.1.3 Základní ekonomické ukazatele

Uvedené ekonomické ukazatele v tabulce 3 reflektují vývoj vybrané společnosti Danielson s.r.o. a navazují na zobrazení úvodního problému, dle kterého byly iniciována tato práce a tím je neustálý meziroční růst tržeb, avšak již nekorelující růst rentability hrubých tržeb. Je nutno doplnit, že rok 2020 byl růstem tržeb i ROS do značné míry zaviněn pandemickými produkty, které ROS navýšily kvůli nestandardní vyšší marži na produktu a v dalších letech tudíž lze očekávat, že ROS bude oscilovat kolem 5%.

Tabulka 3 Základní finanční ukazatele Danielson s.r.o. v mil. Kč

| | Tržby | EBITDA | EBT | ROS |
|------|-------|--------|------|------|
| 2020 | 207 | 20,9 | 17,9 | 8,6% |
| 2019 | 144 | 10,4 | 7,9 | 5,5% |
| 2018 | 114 | 9,8 | 6,2 | 5,4% |

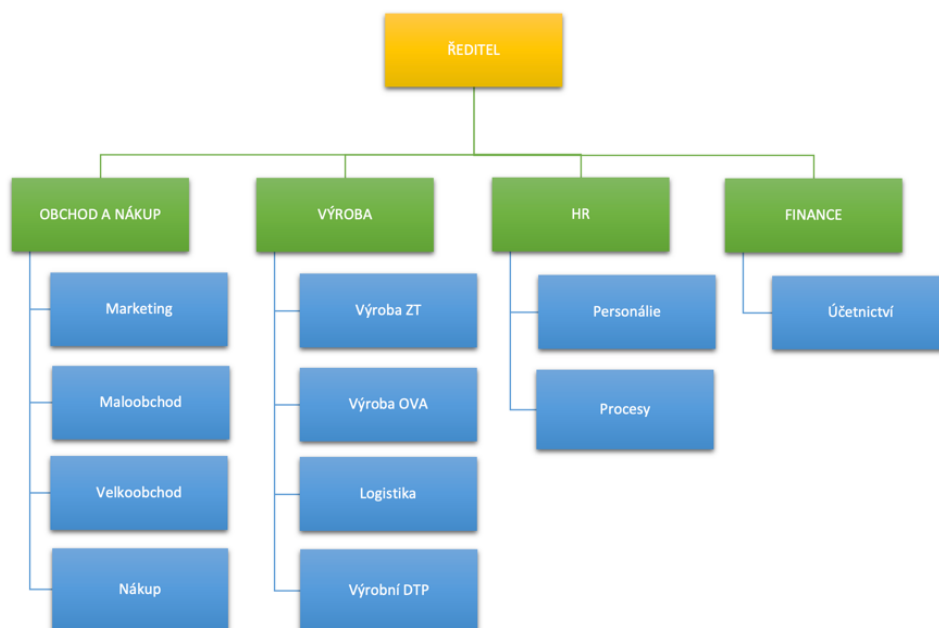
Zdroj: Vlastní tvorba autora

Tržby většinou pocházejí z příjmů za vlastní výrobky a prodej služeb je pouze ve výši 6% z celkových tržeb.

3.1.4 Organizační struktura

Znázorněná základní organizační struktura na obrázku 8 je aktuální strukturou dle středisek a z každého střediska byl zvolen odpovídající manažer, se kterým byly vedeny kvalitativní rozhovory. Dle organizační struktury je patrné, že neexistuje specializovaná pozice pro controlling a tudíž ani oddělení controllingu.

Obrázek 8 Organizační struktura 2021



Zdroj: interní zdroje Danielson s.r.o.

Výkonný ředitel společnosti je současně i jednatelem společnosti a zodpovídá za strategický rozvoj a splnění ročních operativních plánů společnosti. Je nadřízeným jednotlivým ředitelům hlavních úseků obchodu a nákupu, výroby, lidských zdrojů a financí.

Oddělení obchodu se primárně soustředí na velkoobchodní zákazníky z B2B, kde zajišťuje dlouhodobou péči o firemní zákazníky, kteří produkty dále prodávají svým zákazníkům. Tato velkoobchodní oblast pokrývá většinový výkon obchodního oddělení. Maloobchodní část zajišťují pozičně jiní pracovníci obchodního oddělení, jelikož B2C zákazníci mají jiné potřeby i podmínky. Marketing podporuje především on-line prodejní kanály pro B2C zákazníky a vytváří prodejní materiály pro B2B zákazníky a prodejce v terénu. Součástí střediska je i nákupní oddělení, jelikož většinový podíl operativního nákupu tvoří nákup čistého textilu, který se dále zušlechťuje a kvůli zajištění co nejvyšší marže u konkrétních zakázek, jsou rozhodnutí součástí jednoho oddělení.

Výrobní část je rozdělena na výrobní závod ve městě Žatec a Ostravě. V každé výrobě jsou zvláště řízená podpůrná logistická střediska jako je sklad a expedice zboží. Obě výroby jsou typově postavené na zakázkovou výrobu. Výrobní úsek skladuje pouze materiál pro výrobu a vždy vyrábí pouze již objednané zakázky, které vyrábí ve čtrnáctidenním cyklu a poté expeduje zákazníkům. Výroba je plánována ve firemním ERP, které utváří výrobní plán, který umožňuje zajistit dodržování termínů i přes velkou rozmanitost a složitost jednotlivých zakázek. Každá výroba má svého manažera výroby, který se zodpovídá řediteli společnosti.

Oddělení lidských zdrojů řeší personální marketing a řídí personální politiku podniku. Zajišťuje nábor lidí dle plánu a také vyřizuje případný odchod pracovníků z podniku ve spolupráci s nadřízeným konkrétního pracovníka. Stará se o systém benefitů ve firmě a zajišťuje jeho plnění. Mzdovou agendu zajišťuje společnost externím subjektem. Zákonná školení a vzdělávací školení jsou v režii personálního oddělení. Oddělení je též zodpovědné za nastavování a údržbu procesů ve společnosti vč. zajištění správné funkce ISO 9001 a 14001. Je odpovědné také za řízení auditů, které je nutné dokládat pro spolupráci s významnými zákazníky.

Finanční oddělení zodpovídá za vedení podnikového účetnictví, za zajištění finančních zdrojů, utváří a posiluje vztahy s bankovními institucemi, spolupracuje s auditory a daňovými poradci, zpracovává požadované statistiky, přehledy a účetní výkazy, zodpovídá za účetní závěrku společnosti. Připravuje operativní finanční plán a řídí jeho odchylky. Zodpovídá za řízení cash-flow a likviditu společnosti. Řídí průběh poskytnutých dotačních titulů a zodpovídá za jejich úplnost a správné dokončení.

3.1.5 Výrobní program

Aktuální výrobní program se skládá ze zušlechtění čistého textilu. Společnost kupuje čistý textil, na který dle objednávky zákazníka vytváří zušlechtění různými technologiemi. Nejvíce vyžadovaná je technologie sítotisku, která dokáže zajistit za nízkých nákladů kvalitně potisknout většinu textilu při větších sériích. Druhou nejpoužívanější technologií je digitální potisk textilu (DTG), který umožňuje vyrábět ekonomicky již od jednoho kusu a dodat výrobek v krátkém časovém intervalu. Následuje strojní výšivka, která umožňuje vyšit trvanlivé logo či motiv na zvolený textil. Výhodou výšivky je její vysoká kvalita a trvanlivost s možností aplikovat od nízkého počtu kusů v zakázce a na velké množství typů produktů přes čepice až po body a kufry atd. Využívanou technologií je také sublimace, která umožňuje na textilní materiály z umělé hmoty (PES) vytisknout plnobarevné motivy ve velké tiskové ploše a s nejvyšší trvanlivostí ze všech zmíněných technologií. Touto metodou se vyrábějí např. fotbalové dresy. Dalším výrobním programem jsou výrobky vč. kompletního návržení střihu a

jeho sešití do konečné podoby. Současné výrobní náklady v tuzemsku stále převyšují výrazně náklady v Turecku nebo Asii, takže většinu takových zakázek je zajišťováno subdodávkami.

3.1.6 Systém řízení jakosti

V dnešní době je jakost nebo-li kvalita velice důležitá pro udržení konkurenceschopnosti a životaschopnosti podniku. Společnost Danielson si svou konkurenceschopnost posiluje řízením kvality dle norem ISO a kvalitním řízením reklamací. Avšak primárním cílem zůstává minimální objem nekvalitních výrobků v dodávkách k zákazníkovi. Společnost se řídí dle norem ISO 9001 a 14001.

Systém jakosti je pro podnik hnací silou k zajištění trvalého zlepšování. Vedení společnosti klade za cíl vytvářet prostředí, které bude motivovat zaměstnance a se ztotožní s politikou jakosti. Politika jakosti je zabezpečována strukturou stavby systému, adresností výkonu jednotlivých činností, odpovědností a pravomocemi, které jsou jednotlivým zaměstnancům definovány.

3.1.7 Informační systém společnosti

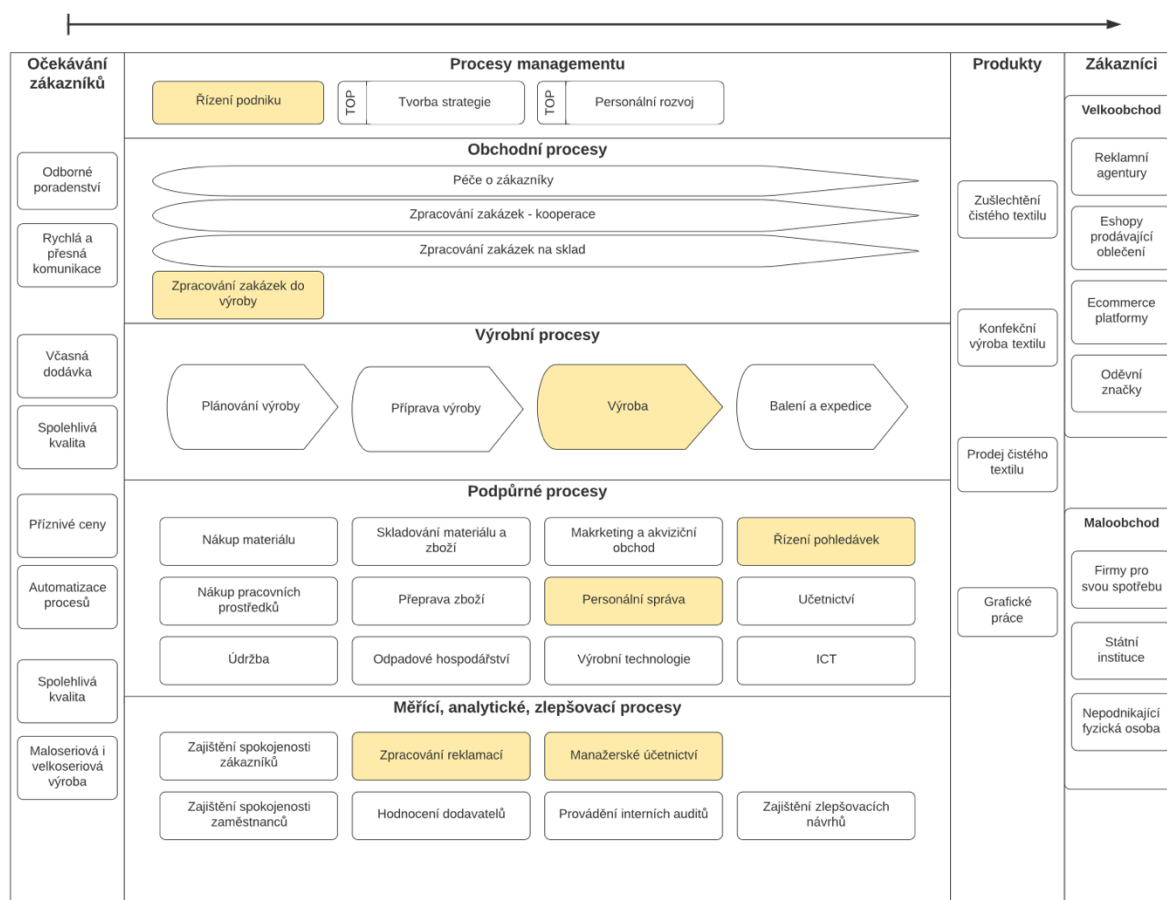
Společnost využívá několik systémů k řízení určitých oblastí podniku. Kalkulační systém byl vyvinut na zakázku, aby pokryl složitost kalkulací, které je nutné v oboru zakázkové výroby obsáhnout. Tento systém však již nedostačuje požadavkům interních ani externích potřeb. Na trhu však neexistuje modulární systém, který by bylo možné zakoupit a je nutné tedy případně nový systém vyvinout na zakázku. Hlavní podnikový proces řídí ERP systém, který společnost pořídila v roce 2014 a každý rok investuje finance do jeho rozvoje a optimalizace. Současný systém dovoluje manuálně, poloautomatizovaně i u vybraných typů zakázek plně automatizovat hlavní proces od evidence zakázky, výroby, logistiku až po účetnictví. Systém disponuje analytickým nástrojem OLAP a dashboardy pro rychlé zobrazení KPI jednotlivých oddělení. Systém podporuje další možný růst organizace a je možné jej nadále rozvíjet pro interní i externí potřeby podniku.

3.2 Současný controlling ve zkoumaném podniku

Současný stav controllingu v analyzované společnosti byl zjištěn participativním pozorováním uvnitř společnosti při aktivní práci manažerů na jednotlivých odděleních. Zjištěné poznatky z pozorování jsou uvedeny v odstavci 3.3 a ze zjištěných poznatků vznikl popis současné funkce controllingu. Popis uvádí pouze základní pozorované jevy v oblasti controllingu v rámci procesní mapy podniku. Na uvedené procesní mapě obr. 8 jsou uvedeny jednotlivé procesy ve firmě, které odpovídají řazení dle normy ISO 9001 a popisují procesy rozdělené do oblastí managementu, obchodu, výroby, podpůrných procesů, měřících, analytických a zlepšovacích.

V mapě jsou žlutě označené procesy, kde probíhá dle participativního pozorování plánování, reálné měření KPI, vyhodnocování odchylek a reporting. Označené procesy a jejich souvislost s prací na úrovni controllingu jsou níže vysvětleny pro lepší pochopení současně prováděných úkonů v controllingu. Neoznačené zobrazené procesy jsou ve firmě funkční, ale neprobíhá v nich plánování, řízení odchylek ani reporting. Procesní mapa bude dále sloužit pro kontextuální rozhovory s vybranými manažery i pro výsledný návrh na profesionální controlling, který bude definován pro aktuální potřeby firmy a budoucí růst.

Obrázek 9 Procesní mapa - controlling



Zdroj: vnitropodnikový s úpravou autora práce

Jak je patrné z procesní mapy na obrázku 8, mapa neobsahuje v oblasti měřících, analytických a zlepšovacích procesů žádný proces řídicí controllingovou oblast. Je tedy pravděpodobné, že úroveň profesionálního controllingu bude v analyzovaném podniku na nízké úrovni. Společnost v současnosti nezaměstnává specializovaného pracovníka, který by controllingovou činnost vykonával a reálně probíhající plánování, vyhodnocení KPI a řízení odchylek je rozděleno do zodpovědností jednotlivých manažerů a pracovníků v podniku. Jenž může být důsledkem nízké úrovně controllingu bez možností dalšího rozvoje nebo i využití plného potenciálu již nastavených KPI.

V rámci procesu manažerského účetnictví je dle participativního sledování controllingová oblast pokryta ze všech procesů nejvíce. Finanční oddělení měsíčně aktualizuje hodnoty KPI, které jsou dány jedním sdíleným reportem, který používají i ostatní manažeři středisek. Organizaci a správu operativního controllingu má na odpovědnost finanční ředitel společnosti bez určeného zástupu. Některé z ukazatelů doplňují i jednotliví manažeři svých oddělení v týdenních nebo měsíčních intervalech. Seznam ukazatelů v rámci označených procesů je vyobrazeno v následující tabulce 2, která popisuje jednotlivé oblasti KPI a žlutě označených procesů v procesní mapě. V tabulce jsou uvedeny intervaly aktualizací KPI v manažerském reportu a je určeno, zda existuje roční plán pro dané KPI. Pokud plán existuje, tak se uvedeno, zda se řídí vzniklé odchylky od plánu a vyvozují se důsledky a návrhy opatření pro nápravu.

Tabulka 4 Sledované KPI podniku

| oblast | KPI | aktualizace | plán | řízení odchylek |
|------------|---------------------|-------------|------------|-----------------|
| finance | tržby | měsíčně | existuje | ne |
| | celkové náklady | měsíčně | neexistuje | ne |
| | expediční KP1 | měsíčně | existuje | ano |
| | EBITDA | měsíčně | existuje | ano |
| | PVH | měsíčně | existuje | ano |
| | ROS | měsíčně | existuje | ano |
| | cash-Flow | týdně | neexistuje | |
| | hotovost | týdně | neexistuje | |
| | likvidita | měsíčně | neexistuje | |
| | závazky | týdně | neexistuje | |
| obchod | přijata KP1 | týdně | neexistuje | |
| | pohledávky | týdně | neexistuje | |
| | KP1 noví zákazníci | týdně | existuje | ne |
| personálie | počet HPP | týdně | neexistuje | |
| | počet odprac. hodin | týdně | neexistuje | |
| | fluktuační | týdně | neexistuje | |
| výroba | výkon v KP1 | týdně | neexistuje | |
| | člověkohodina | týdně | neexistuje | |
| | vyrobených zakázek | týdně | neexistuje | |
| | výše zásob | týdně | neexistuje | |
| kvalita | ER výše | týdně | existuje | ano |
| | ER počet | týdně | neexistuje | |
| | IR výše | týdně | existuje | ano |
| | IR počet | týdně | neexistuje | |
| | OR počet | týdně | neexistuje | |

Zdroj: vnitropodnikový s vytvořením tabulky autorem

Souhrnný manažerský report je dostupný on-line s přístupovými právy a možností sledování změn. Tento hlavní report slouží pro týdenní porady vedení a průběžného sledování výkonnosti podniku. Dalším používaným a aktualizovaným reportem je přehled kvality práce všech středisek, který je aktualizovaný jednou týdně a všichni zaměstnanci k reportu mají přístup on-line, jelikož dle výsledků mohou sledovat výši kvartálních prémie za kvalitu střediska i celé společnosti. Další aktivně používané reporty nebyly v průběhu participativního pozorování zaznamenány.

3.3 Analýza využití ve controllingových přístupech

Pro zjištění současného využívání controllingových mechanismů ve vybraném podniku je nutné provést analýzy, které poskytnou dostatek informací pro interpretaci závěrů. Pro analýzy současného stavu a pohledu managementu na controlling obecně, byly použity metody kontextuálních rozhovorů a participativního pozorování.

Cílem provedených analýz v této kapitole je:

- Zjistit současné fungování controllingu v podniku.
- Zjistit jaká zlepšení v controllingu vrcholové vedení navrhuje.
- Zjistit přístup vrcholového vedení k rozšíření aktivit controllingu.

3.3.1 Kvalitativní kontextuálních rozhovory

Byly zvoleny polostrukturované rozhovory a byly vedeny s vybranými manažery podniku. Rozhovory byly zaznamenány v podobě audio-video nahrávky a nahrávka slouží pouze pro účely kódování a utřídění informací. Rozhovory trvaly maximálně 120 min a dotazovaní byli ujisti, že sdělené informace slouží pouze pro účely této práce a budou sděleny anonymně jen extrahované informace. Zaměření rozhovorů bylo rozděleno na uvedené oblasti controlling. V controllingu jsou zjišťovány funkce v níže uvedených tematických okruzích:

- plánování;

- nákladové (manažerské) účetnictví a kalkulace;
- analýza a řízení odchylek (kontrola);
- reporting (informace);
- řízení a organizace;
- normativní controlling;
- strategický controlling;
- nefunkčnost controllingu a nenaplněné potřeby;
- správná funkce controllingu a budoucnost controllingu.

Výzkumný vzorek respondentů byl složen z manažerů na vybraných pozicích finanční ředitel, ředitel obchodu a nákupu, personální ředitelka, vedoucí výroby. Jednotlivé pozice jsou označeny M1 až M5.

Manažerům před dotazováním bylo vysvětleno, k čemu otázky slouží a že mají přinést informace ke zlepšení ekonomické výkonnosti podniku.

Pokládání otázek jsou vypsány v příloze 1 a přesně v tomto pořadí byly pokládány a byly doplňovány otázkami, které vyplynuly z diskuse.

Z provedených rozhovorů vznikly přepisy a okódování (výpis kódování je uveden v příloze 1) odpovědí vznikla extrakce sdělených informací, které byly ještě utříděny dle tematických okruhů.

Plánování

Dotazy k plánování směřují k oblasti aktuálně vytvářených a používaných plánů včetně KPI ukazatelů. Respondenti uvádějí shodně uvádějí, jaké plány jsou sestavovány a používány N1: „každý rok sestavujeme obchodní plán a rozpočet.“, N2: „vím, že máme obchodní plán, který používáme a pak ještě plán finanční.“ K realizaci plánů jsou výtky z pohledu času tvorby plánů N4: „vytváření plánů je potřeba dát pevný termín, aby se stihly udělat další navazující práce a neřešilo se v třeba až v prosinci.“, N2 „není jasné, kdy mají být předány informace k plánům, ani kdy je přesná závěrka, každý rok je to jinak.“ Další plány, které se sestavují specificky pro potřeby střediska uvedl respondent N3: „používáme ještě plán směn a plán nábory zaměstnanců.“

Dotazy k používaným KPI ve společnosti panuje shoda ve sledování ukazatelů z hlavního manažerského reportu N1: „hlavní ukazatele sleduji v našich výkonových ukazatelích, který snad používáme všichni a já osobně nejvíce KPI expediční, rentabilitu tržeb a provozní výsledek hospodaření.“ N5: „používám náš přehled v Excelu a zde doplňuji i sleduji ukazatele.“

Důležitá informace z pohledu budoucího controllingu je zmiňování ukazatele KP2, které bylo vyhodnocováno, ale ukazatel je nepřesný, takže se nepoužívá: N2: „bylo by vhodné, aby byl KP2 ukazatel konečně funkční a neprůstřelný.“, N1: „ukazatel KP2 je přesně klíčový, ale my se jim nemůžeme řídit.“, N4: „do budoucna je potřeba jít hlouběji než KP1 a to na KP2.“

Dotazy směřující k současným nedostatkům nebo nenaplněným potřebám jsou odlišné, ale shodují se převážně v názoru, že plány mají mít svůj řád, termíny a jasně danou strukturu N4: „nejdůležitější je sladit plány časově a abychom je neřešili třeba v lednu nebo v prosinci, kdy je málo času.“, N5: „potřebuji včas roční plán, abych věděla, jak plánovat další práci mého oddělení.“, N3: „čím dřív budu znát, co budeme dělat, tím lépe.“

Návrhy na zlepšení současného plánování jsou zmiňovány především v oblastech existence plánů plán nábory, obnovit a hodnocení plánů skutečné KP2 a plán výrobních kapacit. N1: „já

chci vědět, teda plánovat, jaké zaměstnance budeme nabírat a kolik nás budou stát.“, N2: „Dělali jsme vyhodnocení skutečné KP2 a chtělo by se k tomu vrátit.“, N5: „plán kapacit, aby bylo jasné od obchodního oddělení, jaký objem a jaké technologie budeme potřebovat.“, jeden z respondentů cítí, že se nic pro jeho potřeby neplánuje, N3: „výroba potřebuje plánovat vytížení strojů a ne že se pořád něco mění.“

Nákladové účetnictví a kalkulace

Ke kalkulacím v podniku se respondenti vyjádřili v celku negativně, resp. že nefungují, jak by měly. N2: *„pro řízení mého oddělení jsou kalkulace naprosto zásadní a doposud nemáme ucelený kalkulační systém, na který se mohu spolehnout.“*, N1: *„současný systém kalkulací je řešen několika nástroji, které nejsou jednotné a ceny nejsou vždy aktualizovány.“*, jelikož se jedná o základní nástroj podniku i controllingu je s podivem, jaké odpovědi manažeři měly. N4: *„nevím, jak se u nás provádějí kalkulace.“*, N3: *„snad kalkulujeme dobře, je to přeci základ.“*

K sestavovaným rozpočtům v podniku bylo řečeno, že finanční plán se dělal, ale neaktualizoval a proto se přestal dělat, což je alarmující. N1: *„dříve jsme dělali detailní rozpočty středisek a i finanční plán, ale jelikož nebyl spolehlivý obchodní plán, docházelo k mnoha změnám a finanční plán se nevyhodnocoval a proto se přestal dělat.“*, N3: *„měl by se dělat finanční plán a dříve se dělali rozpočty středisek, tedy měli se poskytnou potřebné náklady na středisko.“*, další respondent uvádí, že finanční plán je potřeba zavést a hodnotit. N2: *„je potřeba se vrátit k přesnému finančnímu plánu a plánovat investice a hodnotit je.“* Zjištěné závěry ukazují na dysfunkci základních principů funkce podniku.

Sledování KPI ukazatelů, které jsou nastavené v rámci řízení podniku, se vyjadřují respondenti následovně. N1: *„používám každý týden naše výkonové ukazatele a hlavně se dívám na přijatou a expedovanou KPI, stav pohledávek, skladů a vývoj růstu zaměstnanců a vývoj cash-flow. Měsíčně mě zajímá, jaký je výsledek hospodaření.“*, N2: *„sleduji často hlavní report, aby se orientoval v dění, mě zajímají všechny informace o firmě.“*, N3: *„s hlavním reportem pracuji, abych doplnil, co musím a pak sleduji vývoj ukazatelů výkony výrob a kvality.“*, jeden z respondentů se vyjádřili. N5: *„občas sleduji co máme v hlavním přehledu ukazatelů.“*, z odpovědí lze dedukovat, že hlavní přehled KPI se používá, ale zřejmě nejsou řízeny odchylky, jelikož jinak by byl zájem o výsledné KPI vysoký. Respondent N4 uvádí: *„máme společný přehled ukazatelů, ale podívám se tam jen občas.“*

Analýza a řízení odchylek

K včasné znalosti odchylek se respondenti vyjádřili následovně. N1: *„přeci znát včas odchylky od plánu je skvělé a chci je znát.“*, N3: *„pokud budu znát odchylky, které mi pomohou se správně zařídit, tak je to určitě pozitivní.“* z čehož je možné usuzovat, že správné a včasné informace o odchylkách jsou vítány.

K řízení odchylek se respondenti vyjadřují, že je nutné je hlavně řídit na všech úrovních společnosti, a nejen podle hospodářského výsledku nebo expediční KP1. N2: *„odchylky řídíme nejspíš jen podle hospodářského výsledku a podle expedičních termínů, kdy je málo nebo hodně práce. Za mě to není dostatečné“*, N3: *„se řeší změny ve firmě, jen když se nevydělá, co se očekávalo.“*, N1: *„jestliže budeme řešit správně plány i odchylky napříč naší firmou, pak to musí být přínos pro naše výsledky.“*

Za podstatné respondenti považují aktuálnost odchylek, aby s nimi chtěli pracovat a pomáhaly jim v řízení jejich oddělení.

Za budoucí rizika při funkčním controllingu respondenti považují možnou administrativní náročnost nebo možnou nespolupráci pracovníků zapojených v procesu controllingu. N2: „*nechci, aby se stalo, že budeme sedět jen na poradách řešit odchylky, mám takovou reálnou zkušenost.*“, N4: „*důležité bude, aby manažer dělal svou práci, neřešení odchylek na něj bude ukazovat, že ji nedělá.*“, N1: „*klíčové podle mě bude, zda zodpovědná osoba za controlling bude v souladu s vedením a budou vzájemně chtít spolupracovat.*“

Reporting (informace)

Transparentnost informací a včasnou dostupnost KPI v podniku, posuzují respondenti. N2: „*mě informace přijdou transparentní, ale nejsem si jist, že to tak vnímají i lidé mimo vedení.*“, N3: „*chybí některé informace nebo je nedostávám včas.*“, N4: „*já mám všechny informace a systém mi přijde transparentní. Chtělo by to lépe informovat další lidi ve firmě, kteří mají zájem o tom, jak se firmě daří.*“ Z výpovědí vyplývá, že je potřeba zlepšit informovanost i mimo vrcholové vedení.

Na otázku, s jakými reporty skutečně pracujete? Bylo odpovězeno: N1: „*používám hodně OLAP, kde si najdu, co mě zajímá a hlavní report vedení. Občas se podívám do výsledků kvality.*“, N2: „*OLAP používám často, pak výkonové ukazatele vedení, dashbordy na telefonu a kvalitu.*“, N3: „*používám přehled směn a skluzu výroby, taky používám výkonnostní ukazatele a někdy OLAP.*“ N4: „*hlavně výkonnostní ukazatele vedení a kvalitu.*“ Z čehož lze jednoznačně říci, co se používá za reporty.

K dotazům na potřebné nebo budoucí reporty bylo řečeno, že především finanční plán s odchylkami a kapacitní plán výroby. N1: „*já chci znát odchylky od finančního plánu, který je promyšlený a provázaný s ostatními středisky a investicemi společnosti.*“, N3: „*plán kapacit, který bude směrodatný a podložen obchodním oddělením.*“, N5: „*chci znát potřebné budoucí nároky na výkony výroby.*“. Jeden z respondentů dodává: N4: „*plán naborů a vzdělávání zaměstnanců v rámci roku.*“

Řízení a organizace

Kam by měl být zařazen controlling v rámci současné organizační struktury byly odpovědi shodné, že zařazení by mělo pod ředitele financí. N1: „*controlling, který potřebujeme vychází především z nákladů, takže pod financemi.*“, N4: „*aby byl mezi hlavním vedením, to není teď na místě a aby byl ve štábu, tak by se mohlo stát, že bude brán na okraji, pouze jako poradce.*“, N2: „*rozhodně v současné době pod finance.*“

Jak jsou informace o vašem středisku nebo podniku objektivní. N2: „*na některé informace se spolehnout mohu a na některé bohužel ne.*“, N4: „*informace mám, které potřebuji, ale ne vždy mám objektivitu podloženou.*“, N1: „*spoléhám se na čísla, takže ty za objektivní považuji, bohužel je mnoho informací, které nejsou ničím podloženy.*“, N5: „*uvítal bych více objektivních informací.*“ Z výpovědí je patrné, že objektivizace informací postavena na číslech je žádoucí a v současné době nedostatečná.

Koordinace informací o KPI je ve společnosti více méně na každém manažerovi zvlášť a nekoordinovaná. N2: „*informace si koordinuji maximálně sám a na poradě vedení se o nich bavíme.*“, N1: „*dříve jsme informovali lidi na hromadných akcích, které s korunáčem ustaly.*“, N4: „*koordinace informací za mě není a co kdo z manažerů sdělí, to lidé slyší.*“

Dopady na hodnocení lidí při splnění nebo nesplnění KPI jsou v podniku nastaveny různým způsobem. N1: „jako hlavní vedení máme nastavené odměny za splnění výsledku hospodaření a u hodnocení kvality má určité dopady na hodnocení.“, N2: „máme odměny za splnění HV a obchodní oddělení má nastavené hodnocení podle expediční KPI a ještě kvalita, ale ta je spíše bonusová.“, N4: „nesplnění plánů by nemělo zasahovat do variabilních složek zaměstnanců, pouze by neměli být vyplaceny odměny.“, N3: „dopady jsou v hodnocení kvality a docházky.“, N5: „kvalita a docházka.“ Systém hodnocení s vazbou na KPI se jeví jako značně nedostatečný a pokud ukazatele či zásadní odchylky nejsou navázané spravedlivě na hodnocení, je to do jisté míry předzvěst, že odchylky se neřeší a plány také ne. Jak se jeví je jediným smysluplným hodnocením je vazba obchodu na plnění KPI, ale již výše bylo sděleno, že KPI není dostatečně kvalitní ukazatel pro výkonnost podniku.

Normativní controlling

Na téma hodnot podniku byly položeny různé otázky a respondenti odpovídali následovně. N2: „hodnoty máme, známe je a pracujeme podle nich, ale obávám se, že pouze hlavní vedení a par dalších jedinců.“, N4: „jako vedení podle nich fungujeme, ale musíme je lépe sdílet mezi lidi, aby je znaly a věděli, že jsou důležité pro celou firmu.“, N1: „jako vedení je více méně ctíme, ale rozhodně nejsou ukotvené ve firmě.“, další respondent doplnil, že: N5: „ve výrobě se střídají lidé a ještě je vybírat podle našich hodnot, to jich moc nepřijmeme.“ Z výpovědí lze říci, že i když si vedení myslí, že hodnoty koná a má značné pochyby o těchto hodnotách v reálném životě společnosti.

K poslání a vizi společnosti bylo více méně řečeno, že vize existuje a má smysl. N4: „víme, proč to děláme a víme, jak tam chceme dojít.“, N1: „smysl práce máme a víme kam míříme, i když přijdou nečekané překážky, jako třeba Covid.“, jeden z respondentů vypověděl, že: N3: „myslím, že každý má stejný svůj smysl a v mnoha ohledech to je se uživit a nepředřít.“

Jak podnik včas identifikuje změnu podnikové kultury bylo vypovězeno, že nemá žádné nástroje pro takové zjištění a že zřejmě jediným pozdním indikátorem je změna ve fluktuaci. N4: „nevím, asi fluktuace.“, N2: „myslím, že nic takového nemáme, teď to můžeme zjistit, jen osobní komunikací s našimi lidmi.“, N5: „nevím“. Zda společnost vyhodnocuje, jak je vnímána svým okolím bylo řešeno: N2: „tohle neděláme.“, N4: „bohužel neděláme.“

Strategický controlling

N2: „strategické cíle si určujeme, určovali ve spojitosti s vizí podniku, koronáč udělal změnu a pro tento rok se jedná o jediný cíl hospodářský výsledek.“, N1: „teď máme jen zisk a zvýšit.“, a další respondent doplňuje, že: N1: „strategické cíle byly definovány vždy v souladu s vizí, ale jejich realizace výrazně pokulhávala.“ Z odpovědí respondentů plyne, že podnik se strategií pracuje, ale opět sklouzává k nekonzistenci v řízení.

Analýzy, které se používají k potvrzení vize a extrahování strategických cílů. N1: „vím, že se používají SWOTky, analýza konkurence a řešili jsme i produktovou analýzu.“, N2: „konkurence, zákazníci, produkty.“, N4: „personální analýza trhu práce, konkurence, zákazníci.“ Podnik tedy používá některé analytické nástroje pro definici strategických cílů.

Jaký přínos hodnotí respondenti, pokud je firma řízena strategicky. N2: „je jasný, není to cesta tam a zpět a firma má jasný směr, je to náš kompas.“, N4: „víme, kam směřujeme a co máme proto udělat.“, N1: „pokud je firma řízena správně strategicky a manažeři zvládají exekutivu

strategických úkolů, pak je přínos obří.“ Většina se shoduje, že přínos strategického řízení firmy je značný, avšak se zde promítá stejný poznatek nekonzistentnosti.

Má-li vedení podniku k dispozici dostatečně včas informace o hrozbách nebo příležitostech pro podnik, bylo odpovězeno. N1: *„má jenom ty informace, které náhodně pochyť z trhu.“*, N2: *„informace mám od dodavatelů a některých zákazníků.“*, N4: *„nevím, třeba o tom, zda někde blízko fabrika, která ještě zhorší personální situaci, tak takové informace nemáme.“*, N5: *„dle mého včasné nemáme.“* Je možné udělat závěr, že podnik nemá dostatečné informace o příležitostech ani hrozbách.

Nefunkčnost controllingu

Co je považováno za nejzásadnější nedostatky controllingu v současné společnosti, bylo respondenty řečeno. N2: *„určitá slepota, ta tma ve, které často se pohybujeme. Potřebovali bychom někoho, kdo se tomu bude věnovat. Abychom mohli věcem předcházet.“*, N4: *„chybí systematičnost v procesech controllingu a nebavíme se o odchyškách včas.“*, N1: *„nemáme promakaný finanční plán, dle kterého bude nastaveno i odměňování lidí.“*, N3: *„chybí roční plán výroby.“*, N3: *„už nemáme úkoly navázané na strategii.“*

Na jaké slabé stránky nebo jaké hrozby může budoucí funkční controlling způsobit, bylo odpovězeno. N4: *„hrozby vidím, že pokud nebude budoucí controlling správně integrován do současných procesů, tak nebude fungovat.“*, N2: *„pokud by si nesesl controller s nějakým manažerem, pak by spolupráce nefungovala.“*, N3: *„kapacita a schopni některých manažerů, aby byly schopni s informacemi správně pracovat.“*, N1: *„všechny úrovně managementu musí mít schopnosti a být zapojení a motivováni, což bude ještě práce.“* Lze konstatovat, že hrozby jsou ve špatném výběru nového pracovníka controllingu a ve schopnostech celkového managementu podniku a s tím spojená integrace do stávajících procesů.

Jaké nástroje byly již zavedeny a nepoužívají se. Je shoda ve finančním plánu a výpočtech skutečné Kp2, resp. bodu zlomu, jedna zmínka je o strategických úkolech a plánech. N2: *„finanční plán a výpočet výrobní KP2.“*, N3: *„výrobní KP2“*, N1: *„finanční plán a strategický plán s úkoly“*, N4: *„finanční plán a výrobní skutečné výsledky.“*, N5: *„skutečný výkon výroby a finanční plán.“*

Správné funkce controllingu

Jakou máte představu o optimálním fungování controllingu v budoucnu. N2: *„otevřená komunikace, aby byl controller dobrým poradcem a mohli jsme společně moje střediska posouvat dál.“*, N1: *„že bude controlling konečně fungovat a nový kolega na controllingu bude přínosem pro všechny manažery a tudíž i všechny ostatní.“*, N3: *„když bude controller pomocník a ne policajt.“* N4: *„jsou v souladu údaje, které má řešit controlling a fungoval pravidelný reporting.“*, N5: *„všechny domluvený ukazatele mají smysl, řeší se a pomáhají nám v práci.“*

Příležitosti v nového controllingu vidí respondenti v posílení týmu o odborníka. N4: *„bude součástí týmu nový schopný kolega, který včas upozorní a poradí.“*, N1: *„kapacita a výkon nového kolegy.“* bude parťákem při zlepšování jednotlivých středisek. N2: *„očekávám mou prodlouženou ruku při posouvání středisek.“*

3.3.2 Participativní pozorování

Pozorování probíhalo za přítomnosti pracovníků managementu i ostatních pracovníků střediska se zaměřením na všechny hlavní oblasti finance, obchod a nákup, výroba a HR. Pozorování probíhalo s vytvářením terénních poznámek, které byly zpracovány a extrahovány do níže uvedených závěrů.

Finance

Finanční ředitel spravuje hlavní report podniku, který je nazýván „výkonové ukazatele podniku“, tento report zobrazuje stanovené hlavní ukazatele (KPI) a jednotliví manažeři mají povinnost aktualizovat ukazatele svých středisek. Rozdělení ukazatelů je znázorněno viz. Tabulka 4 Sledované KPI podniku.

Přesný finanční plán pro rok 2021 nebyl sestaven, kvůli dalším nepředvídatelným vlivům, které jsou zapříčiněny Covidem a dalšími možnými ekonomickými restrikcemi. Investiční plány pro rok 2021 byly minimalizovány a hlídá se pouze hospodářský výsledek roku, resp. jeho meziměsíční vývoj a regulují se případné odchylky od předpokládaného stavu, kdy předpoklady jsou dány především realizovaným výkonem v KP1 a přijatou KP1 za objednávky.

Finance uzavírají každý měsíc do 10. dne výsledky minulého měsíce, kdy ještě před tím probíhá kontrola správnosti skladových dokladů, kvůli rozpracované výrobě.

Ve financích se pracuje především s ERP a pro vyhodnocení velkých dat se používá OLAP.

Obchod

V obchodním oddělení se aktivně pracuje s obchodním plánem, na které mají obchodníci navázané odměňování. Plán se stanovuje na rok, a to v tržbách a expediční KP1. Dle pozorování funguje plán dobře a daří se jej více méně plnit. Někdo má vázané ohodnocení na úrovni měsíce a někdo kvartálně. Pracovníci obchodu aktivně využívají sledování přijaté KP1 na denní úrovni a rádi si své výkony porovnávají.

Dalším používaným ukazatelem je KP2 v % vyjádření, který umožňuje rychle objasnit, zda se rovná o dobrou nebo horší zakázku pro firmu. Je i sestavena stupnice % KP2, která přehledně v piktogramech objasňuje, jaké rozpětí % KP2 je na jaké úrovni přínosu. Bohužel ukazatel KP2 celkově není ještě plně funkční, a proto se tímto zásadním ukazatelem řídí spíše ředitel obchodu a někteří obchodníci. ERP automaticky vyhodnocuje, pokud zakázka poklesne pod určitou nastavenou hranici v systému a pokud k tomu dojde, přijde notifikace na ředitele obchodu, ten však nemá vždy čas hned řešit notifikaci, tudíž se může stávat, že zakázka není podchycena a firma tak zpracuje zakázku, na které nevydělá a dokonce může být krycí příspěvek na fixní náklady záporný.

Odchylky od plánu jednotlivých obchodníků jsou řešeny pravidelně s obchodním ředitelem a řeší se důvody i náprava.

Dle zjištěných pozorování je určitá segmentace zákazníků udělána, ale ne vždy se doplňují všechny potřebné informace do ERP a díky tomu není možnost používat segmentaci v plném režimu.

Pro zobrazování detailních informací obchod pracuje nástrojem OLAP, která je součástí ERP a lidé zde mají nastaveny individuální reporty, ke kterým mají práva.

Kalkulace probíhají při nejmenším zvláštním způsobem, a to v několika typech kalkulaček i tištěných ceníků. Hlavním nástrojem pro kalkulace je více jak deset let starý systém na míru, který nedokáže pokrýt všechny atypické požadavky zákazníků a nebo nemá aktualizované data. Další formou jsou kalkulačky v Excelu, kterých existuje velká řada a nelze tak uhlídat, kdo jakou verzi používá. Byla také zachycena informace o náhodných cenách, který obchodník dává ze zkušenosti.

Řízení pohledávek je v odpovědnosti obchodu a jsou vyhodnocovány každý týden a v případě, porušení pravidel je obchodníkovi pozdržena prémie, dokud nenarovná své saldo.

Obchod také sleduje report kvality, ve kterém je zobrazeno i obchodní oddělení. Pokud firma dosáhne plánované kvality, mají pak zaměstnanci právo na odměny.

Nákup

Nákupní oddělení má nastavené kontrolní mechanismy na správné ceny v objednávkách a kontroluje termíny dodání materiálu.

Byla zachycena funkcionalita možnosti hodnocení dodavatelů v rámci ERP a díky doplnění jednotlivých údajů dostane dodavatel skóre a dle vývoje skóre lze rychle posuzovat, jak si dodavatel vede. Bohužel se tato funkcionalita zatím nevyužívá pravidelně.

Nákupčí zajišťují slevy, resp. slevy na velké nákupy vyjednává manažer a jsou evidovány týdně ve výkonových ukazatelích vedení.

Jiné formy nebo náznaky controllingu nebyly pozorovány, avšak nebyly sledovány ani žádné výrazné dysfunkce oddělení.

Výroba

Ve výrobě se používá několik dílčích plánů, které jsou velmi krátkodobé, jako je například plán směn, který obsahuje obsazení zdrojů lidmi a také plán výroby, který se sestavuje přesně na dva dny dopředu a celkový výhled se sestavuje dle přijatých zakázek, a to většinou na čtrnáct dní dopředu, ale skladba zakázek se může v průběhu měnit, jelikož potvrzení termínu dodání závisí na naskladnění materiálu (textilu) a potvrzení výrobního nákresu zákazníkem. Pokud nejsou tyto vstupy zajištěny, nemůže se zakázka vyrábět. Plánování výroby se sestavuje v ERP, ze kterého vychází plány jednotlivých zdrojů.

Výroba nemá žádné roční kapacitní plány a řízení kapacitní potřeby se řeší ad-hoc. Případné skluzy ve výrobě se evidují do speciální tabulky, aby bylo vidět, kolik která technologie trátí. Nebylo zjištěno, že by výroba nějak aktivně regulovala skluzy řešila opatření pro jejich nápravu. Pracovníci sice mají výkon i kvalitu výroby vázanou na variabilní složku, ale využívá se jen dopadů kvality.

Velkou oblastí sledování je kvalita práce jednotlivých středisek, která je vyhodnocena a třízena na ER, IR, OR a každý týden probíhá aktualizace a vyhodnocení odchylek od nastavených ročních hranic. Souhrnný report kvality mají dostupný všichni pracovníci on-line a je sledován, jelikož se na něj vážou možné odměny. Splnění hranic má za následek vyplacení extra odměn a nesplnění má za následek nevyplacení žádných extra odměn. Avšak pokud jedinec udělá velkou škodu nebo více malých, jsou mu individuálně strženy peníze ze mzdy.

Výroba sledovala každý měsíc reálný výkon přes ukazatel KP2, který odpovídá výkonu výroby v KP1 s odečtením celkových variabilních nákladů, které byly v účetnictví zaúčtovány. Se

sledováním se přestalo díky nepřesnosti rozdělení na jednotlivé technologie obou výrob a čeká se na správné odvádění výroby, kdy skutečnou KP2 dokáže posléze ERP určit přesně nad každou zakázkou. Pak by výroba a firma měla silný nástroj pro vyhodnocení skutečné ziskovosti zakázky a mít přesné informace pro optimalizaci výrobního procesu i případně cenotvorby.

Personální

Personální oddělení nepoužívá žádný plán a manuální kontroly probíhají pouze na úrovni smluvní dokumentace, povinných školení a kontroly mezd. Podnik však zaměstnává více jak 100 lidí na HPP a dále více jak 40 sezónních zaměstnanců.

3.4 Zhodnocení výsledků výzkumu

Závěry kontextuálních rozhovorů, participativního pozorování a charakteristiky společnosti jsou shrnuty v rámci závěrečné SWOT analýzy, která vyjadřuje zjištěné interní skutečnosti controllingu ve zkoumané společnosti a ty jsou shrnuty ve slabých a silných stránkách. Příležitosti a hrozby vyjadřují možný dopad na společnost externími vlivy při současném stavu controllingu. Výsledky závěrečné SWOT analýzy poskytují podstatné shrnující informace pro následné návrhy a doporučení v rámci implementace integrovaného controllingového systému do vybrané společnosti a z těchto závěrů jsou vyvozeny hlavní dysfunkce současného controllingu.

Interní prostředí

Silné stránky

- Vrcholové vedené projevilo zájem o funkční controlling
- Zkušenost podniku s určitými prvky controllingu
- Podnik generuje dostatečný zisk pro investici do zavedení controllingu
- Funkční podnikový informační systém, na kterém lze stavět controlling

Slabé stránky

- Existující controllingové nástroje jsou nekonzistentní
- Některé zásadní controllingové nástroje se přestali používat
- Používá se minimum controllingových nástrojů, ukazatelů i reportů
- Existující ukazatele se vyhodnocují s nízkou vazbou na odměňování
- Možná nízká kvalita managementu celého podniku jako celku
- Manažeři nemají včasné a úplné informace pro svou práci
- Nepřesný systém kalkulací výrobků
- Nefunkční ukazatel KP2
- Hodnoty společnosti nejsou kotveny napříč společností
- Téměř ztráta strategického řízení

Externí prostředí

Příležitosti

- Najmutí kvalitního pracovníka controllingu
- Zvýšení ROS a konkurenceschopnosti podniku

Hrozby

- Nízká informovanost o hrozbách
- Téměř ztráta strategického řízení
- Možné zvýšení administrativní náročnosti pro manažery
- Potvrzení dysfunkce současného controllingu vedením podniku

Závěr: silné stránky podniku napomáhají implementaci integrovaného controllingového systému do podniku. Identifikované slabé stránky podniku jsou překážkou v jeho ekonomické výkonnosti s dopadem na ROS. Slabé stránky jsou níže shrnuty do hlavních dysfunkcí podniku, které se práce pokusí vyřešit. Příležitosti jsou poskytnuty jasné benefity, pokud těchto příležitostí bude dosaženo. Zmíněné hrozby může podnik v budoucnu eliminovat funkčním profesionálním controllingem. Výsledné extrahované dysfunkce jsou následující:

1. Nízká míra funkčních kontrolních mechanismů v podniku
2. Pozdní zpětná vazba manažerům
3. Nedostatek kvalitních indikátorů s dopadem na ROS
4. Zodpovědnost a přístup manažerů k řízení odchylek

3.5 Návrhy a doporučení

Kapitola specifikuje konkrétní návrhy pro implementaci integrovaného controllingu do analyzovaných oblastí podniku. Návrhy vychází z aktuálního stavu a potřeb podniku, které mají vést ke zlepšení ekonomické výkonnosti podniku. Doporučení jsou definována, aby byla promyšlena a diskutována managementem podniku a byla zhodnocena míra rizika, potřeby i možné budoucí přínosy spojené s implementací navrhovaných řešení v oblasti controllingu ve společnosti. Následné návrhy včetně příslušných doporučení jsou rozděleny do podkapitol podle logického smyslu a také proto, že se jedná o větší celky informací.

Společnost v současné době využívá spíše manažerské účetnictví a některé základní prvky controllingu. Neexistuje však koncepce profesionálního controllingu a ani nejsou vyšetřeny patřičné zdroje pro jeho správnou a úplnou funkci. Je možné předpokládat, že když podnik funguje v celkové procesní složitosti zakázkové výroby, tlaku na krátké termíny dodání a požadavky na nízké prodejní ceny, pak správné fungování profesionálního controllingu může výrazně ovlivnit ekonomickou efektivitu, jelikož náklady vynaložené na funkční controlling budou nižší než měřitelný dopad na zlepšení ekonomické výkonnosti celého podniku, zajištěný prací řízeného controllingu a lidí jenž controlling odpovědně vykonávají.

Nastavení profesionálního controllingu není možné zajistit podle jakési ideální šablony, jelikož jediný ideální návod zřejmě není možné v praxi použít. Je nutné vycházet především z odborných, již ověřených poznatků v oblasti controllingu a přesně zohlednit velikost podniku a jeho obor podnikání. Navržená funkce controllingu musí být tedy vhodná pro podnik, aby přinášela potřebné informace včas a umožnila vyřešit v co nejkratším čase vzniklé odchylky od plánů, či jiné nedostatky v procesech a výkonu. Podstatné je, aby novou navrhovanou prací controllingu nepřibyla zbytečná byrokracie v rámci oblastí, které controllingu bude hodnotit a aby manažeři podniku vnímaly práci controllingu jako přínos pro jejich rozhodování a úspěch podniku.

S přihlédnutím k zjištěným závěrům z analýz stavu současného controllingu v podniku se zaměřují doporučení a návrhy k implementaci na oblast **operativního controllingu**. Jelikož

společnost potřebuje controlling vystavět od spodu a jakmile bude operativní controlling plně funkční a interním zákazníci ocení jeho přínos a tento přínos se měřitelně promítne do zvýšení ekonomické efektivity podniku, pak nastane čas propojit controlling se strategickou a normativní úrovní podniku a celkově jej povýšit na další úroveň. Strategická a normativní úroveň je tak stále v rukou hlavního vedení a majitele podniku.

3.5.1 Oblasti činností controllingu

V první části této kapitoly jsou návrhy funkce jednotlivých oblastí činností controllingu a pojednávají tak o obecném rámci, který je potřeba nastavit pro fungování profesionálního controllingu.

V další části kapitoly jsou uvedeny jednotlivé návrhy a doporučení, kterou jsou rozděleny dle funkčních oblastí controllingu v rámci podniku. Celkové zaměření práce je na operativní controlling, a tudíž je cílem navrhovaného řešení dosáhnout kvalitní úrovně controllingu operativních cílů v rámci celého podniku. Controlling operativních cílů se má starat o funkční systém analýzy situace vedoucí k úspěchu, dojednání operativních cílů, plánování, koordinaci a informace, provádění plánů a kontroly rozpočtů.

V závěru kapitoly je upravena procesní mapa podniku, kde jsou doplněny nové procesy, které je potřeba zavést do praxe. Jsou žlutě označeny procesy, do kterých bude controlling přispívat svou prací. Mapa procesů slouží k přehlednosti nového controllingového dopadu a bude dále sloužit pro projekt implementace controllingu do společnosti.

Plánování

Systém plánování je souhrn plánů, které v podniku vznikají nebo mají být vytvořeny. Aby bylo možné vytvořit systém plánování, musejí se určit struktury a procesy plánování. Plánování je procesem zpracování informací a výsledná kvalita plánu je odvislá od kvality a celistvosti získaných informací. Před i při sestavování plánů je potřeba mít na paměti, zda do jaké míry je možné plány realizovat, zda budou úplné, konzistentní a v souladu s ostatními plány společnosti. Důležitým faktorem plánů je jejich možnost vyhodnocení na úrovni proveditelnosti a měřitelnosti jednotlivých činností. Controlling má předpoklady a data v plánech kriticky zkoumat z hlediska věrohodnosti a dosažitelnosti.

Výsledky zkoumání současného stavu plánování napříč středisky je, že skutečně sestavovaným a kvalitním plánem je pouze plán obchodní, který vychází z reálných číselných základů a předpovědí. Pro novou funkci controllingu je tedy nezbytné identifikovat další typy plánů, které je nutné sestavovat. Určit obsah plánů, intervaly aktualizace, způsob řízení odchylek a zodpovědné pozice za sestavení takových plánů.

Doporučení: identifikovat potřebné typy plánů pro jednotlivé oblasti podniku a navrhnout jejich strukturu a řízení. Nově vytvářet jen skutečně potřebné plány, které dopomohou ke zvýšení ekonomické výkonnosti a validovat jejich přínos, ještě před zahájením implementace.

Kontrola a řízení odchylek

Kontroly v podniku by měli konat především řídicí pracovníci nebo u vybraných pracovníků by měla probíhat sebekontrola. Základním požadavkem kontroly je objektivní zjištění stavu a pro zabránění manipulace s výsledky kontroly je zapotřebí doplňková kontrola prostřednictvím

controllingu. Je vhodné zahrnout do daného procesu oddělení rutinní a definované kontroly controllingu. Můžeme hovořit o třech úrovních způsobu kontroly:

- dopředná vazba, která se dělá za účelem ochrany veličin na plán (včasné upozornění);
- souběžná kontrola za účelem řízení a regulace probíhající činnosti;
- zpětná vazba, která reguluje následky (opatření k nápravě).

Kontrolní systém je souhrn v podniku uskutečněných v podniku nebo plánovaných kontrol a definování vztahů mezi nimi a plány podniku. Controlling se má starat o vhodné kontrolní pojetí metody, objekty kontroly, nositele, příjemce, předpoklady, zdroje, plány a rozvahy.

Kontrolou se rozumí především kontrolu plánu a hodnocení stupně plnění cíle. Překročení a nesplnění cílů má mít vazbu na odměňování pracovníků. Rozdělení prací kontroly mezi controlling a management popisuje obrázek 4 viz. teoretická část.

Plány mají být vytvořeny s očekáváním, že budou naplněny na 100%, nebývá již tedy prostor na odměny a už vůbec ne, pokud nejsou rozpočtovány. Naopak musí zůstat prostor pro krácení odměn, pokud není dosaženo plánovaných výsledků, aby bylo zajištěno, co nejspravedlivější rozložení zátěže.

V analyzovaném podniku se v rámci plánu tržeb a expediční KPI kontrolují výsledky na týdenní úrovni a uzavírají se měsíční výsledky. Pokud vznikne odchylka, je řeší ji ředitel ochodu se svým týmem na týdenních poradách. Výše uvedená tabulka 2 zobrazuje nastavené ukazatele a uvádí, které se kontrolují a řídí se odchylka. Ze zkoumání je patrné, že schopnost pravidelně kontrolovat a to již i nastavené KPI, je v podniku na nedostatečné úrovni. K řízení odchylek u nastavených KPI v podstatě dochází jen v případě kontinuálních odchylek od plánu, které však musí vyústit v zásadní nedostatek v daném ukazateli. Není však zřejmé, zda se jedná o nedostatek času na straně managementu nebo že management nevnímá přidanou hodnotu sledovaných KPI nebo neumí pracovat s odchylkami, aby se předcházelo ekonomické neefektivitě.

Je zcela nezbytné, aby po definování typů a struktury plánu, byla při implementaci profesionálního controllingu do společnosti, navržena struktura kontrol, které budou provádět především manažeri oddělení a controlling bude napomáhat a dohlížet na jejich plnění a případně validovat výstupy kontrol. Controlling bude také zodpovědný za určité typy kontrol, ale nebude zasahovat do práce podřízených manažerům, ale má pravomoc při určitých kontrolách asistovat. Je potřeba, aby kontroly ve společnosti splňovaly tento proces:

1. určení podmínek pro stanovení skutečné hodnoty,
2. porovnání cílového a skutečného množství a hodnot,
3. analýza odchylek podle jejich příčin,
4. prodiskutování odchylek s odpovědnými pracovníky,
5. vytvoření souboru opatření a
6. propočítání očekávání, jak i přes případné vzniklé odchylky dosáhnout cíle.

Doporučení: po identifikaci všech plánů napříč společností je nutné ve vazbě na plány sestavit systém kontroly a řízení odchylek. Tento systém kontroly musí mít vazbu na odměny pracovníků a dopad na mzdy pracovníků musí být vykonatelný a vykonáván. Zjistit současné a skutečné důvody nízké míry kontroly a posléze najít řešení a tím zajistit, aby spolupráce controllingu a manažerů byla vítána oběma stranami a kontroly i řízení odchylek byly chápány, jako společný firemní cíl na zajištění životaschopnosti podniku, tedy jeho dlouholeté prosperitě.

Informace, komunikace a reporting

Řízení znamená muset se rozhodovat v podmínkách nejistoty. Kvalita takových rozhodnutí závisí do značné míry na kvalitě, kvantitě, správnosti a včasnosti informací. Systém poskytování informací v podniku zahrnuje získávání, uchovávání, zpracování a předávání. Aby byly informace od controllingu pro manažery podniku prospěšné, musí informace být uzpůsobeny obsahem, jazykem, formou, dobou poskytnutí. Controlling má v poskytování informací manažerům v podstatě doručovací dluh. Controlling přitom musí dodržovat tyto pravidla a poskytovat potřebné informace, správným lidem, včas a ve správné formě.

Ve zkoumaném podniku je hlavní zdroj informací pro controlling podnikového ERP a všechny oddělení řídí hlavní proces společnosti především na základě zanesených informací v ERP. Kvalita řízení a vyhodnocení hlavního procesu do velké míry závisí na kvalitě dat v systému zadaných od jednotlivých pracovníků. Jediný existující manažerský report je primárně plněn daty z ERP a sestav OLAP, což jsou uzpůsobené sestavy pro analytické potřeby, ze kterých jednotliví manažeři získávají data. Některé data o kvalitě získávají z tabulek, které aktualizuje pracovník odpovědný za řízení kvality výrobků podniku. Z manažerského reportu se generuje i report kvality produkce celého podniku. Jiné reporty se aktivně v podniku nepoužívají.

Jakmile budou známé typy plánů a hodnoty, které se budou měřit a řídit, je nezbytné sestavit reporty a strukturu reportingu. V souvislosti s nastavením pravidel a parametrů výstupních reportů je taktéž nezbytné determinovat, komu budou tyto controllingové výstupy určeny. Jedná se v podstatě o identifikaci interních zákazníků controllingu. Je důležité, aby různí uživatelé reportů měli k dispozici přesně ty informace, jež potřebují ke své práci a k rozhodování. Specializovaní pracovníci v konkrétních oblastech budou potřebovat operativně informace detailní, velmi úzce zaměřené za relativně krátký časový úsek. Naproti tomu manažeři oddělení a vrcholový management musí pracovat s více agregovanými údaji v mnohem větší šíři za delší časový úsek. Reporting musí být optimalizován tak, aby informace pro konkrétní uživatele v jednotlivých vytvářených reportech nebyly duplicitní a vhodně na sebe navazovaly a vzájemně se doplňovaly. Jedním z důležitých cílů reportingu je minimalizovat lidskou práci s hledáním a přepisováním dat a to především tím, že maximum dat, které je možné automatizovaně importovat z ERP či jiných systémů a zobrazovat v reportech, necht' jsou takové skripty pro reporting naprogramovány.

V současné době neexistuje ve společnosti oddělení controllingu ani neexistuje pozice zodpovědná za controllingové práce a přínosy. V rámci včasné a správné informovanosti je nutné popsat proces práce s informacemi vč. nakládání s citlivými informacemi a úroveň komunikace s jednotlivými interními zákazníky controllingu, aby bylo dosaženo očekávané informovanosti.

Doporučení: nastavit způsob toku informací v rámci controllingových aktivit a stanovit úroveň komunikace s interními zákazníky. Doplnit reporting o další sledované veličiny a zajistit, aby byly reporty dostupné, správné a pouze s potřebnými informacemi pro všechny interní zákazníky. Tvořit pouze reporty s informacemi, které se budou aktivně využívat. Vytváření reportů co nejvíce automatizovat, avšak verze reportů v předepsaných zálohovat z důvodu dohledávání možných změn v reportu způsobených automatizací

3.5.2 Nástroje operativního controllingu

Tato kapitola určuje zvolené nástroje operativního controllingu pro jednotlivá oddělení podniku a reflektuje závěry analýz, které byly provedeny pro zjištění současného stavu controllingu a současných i budoucích potřeb. Nástroje jsou voleny, aby přinesly skutečný ekonomický prospěch a nebyly používány jen z důvodu, že by bylo možná dobré je používat. Jejich dopad na ROS je u každého nástroje zaznamenán se stupnicí (=nízký, střední, vysoký) a vychází z odborné literatury s vlastním přihlédnutím k aktuálnímu fungování společnosti. Dopad na ROS je ověřen na reálném vzorku vysokým dopadem a ověřuje se jejich funkcionalita minimálně každého nástroje v jednom oddělení, kde má být nástroj controllingu používán.

Finanční a nákladový controlling

Finanční operativní plán

Popis nástroje: roční plán zachycuje plánované náklady jednotlivých oddělení, které pokrývají plánovaný růst (investice) oddělení a celé společnosti s vazbou na plán obchodu.

Užitek: řízení hospodářského výsledku a ROS.

Dopad na ROS: vysoký – predikce HV je zcela zásadní pro predikci ROS v ročním horizontu.

Forma: jednotlivá oddělení sestaví rozpočty a controlling s finančním ředitelem plány validují a schválí. Následně finanční ředitel sestaví kompletní roční finanční plán s predikcí výsledku hospodaření podniku. Sestaví se předpoklad VZZ a Rozvahy společnosti.

Ukazatele: Tržby, KP1, KP2, náklady (kategorizace fixní a variabilní), PHV, HV, EBITDA, ROS.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně max. do 10. v následného měsíce.

Reporting: obsahuje rozpočty jednotlivých oddělení i agregovaný celofiremní plán. Jsou zachyceny odchylky jednotlivých oddělení, a i odchylky od celkového provozního i firemního výsledku hospodaření na měsíční a roční kumulované bázi. VZZ a Rozvaha se zadává do ERP, které hodnotí automaticky odchylky.

Řízení odchylek: o odchylkách od plánu informuje controlling finančního ředitele a případně navrhuje možnosti řešení. Finanční ředitel je odpovědný za řešení odchylek s vedením společnosti. Controlling vede záznam odchylek a navržených a akceptovaných návrhů řešení odchylek.

Opatření: včasná reakce budoucí investiční a nákladové položky rozpočtů.

Sestavuje: finanční ředitel.

Aktualizuje: controlling.

ICT: plán je realizován v on-line tabulce s omezenými právy a data jsou extrahována manuálně především z ERP a dalších podnikových zdrojů.

Bezpečnost: informace slouží výhradně pro hlavní vedení společnosti, informace jsou velice citlivé především kvůli mzdám jednotlivých pozic a zaměstnanců.

Analýza kritických bodů

Popis nástroje: rozlišuje variabilní a fixní náklady v podniku. Určuje bod zlomu krycího příspěvku na úhradu a zahájení tvorby zisku.

Užitek: rychlá orientace ve vývoji a dopadu variabilních a fixních nákladů na zisk, tím je možné se lépe rozhodovat v opatřeních.

Dopad na ROS: střední.

Forma: jedná se o derivát agregovaného finančního plánu, který je rozdělen na fixní (dvoustupňově) a variabilní náklady dle produktu a výrob. Celkový souhrn dává výsledek podniku.

Ukazatele: KP1, KP2 v CZK i % (plánovaná, skutečná), var. a fix. náklady (účetní, plánované), PHV (účetní, plánované).

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně max. do 10. v následného měsíce.

Reporting: číselné i grafické znázornění bodu zlomu za sledované oblasti (produkty, výroby, podnik). Porovnání všech ukazatelů na měsíční bázi a roční kumulace.

Řízení odchylek: o odchylkách controlling informuje management podniku na měsíční poradě vedení a hledá se společné řešení nápravy, kdy za finální rozhodnutí o nápravě je zodpovědný ředitel společnosti. O odchylkách a odsouhlasených návrzích řešení vede controlling zápis.

Opatření: dopady na změny ve variabilních či fixních nákladech spojených s produktem, výrobou nebo správou podniku.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: plán je realizován v on-line tabulce s omezenými právy a data jsou extrahována manuálně především z ERP a dalších podnikových zdrojů.

Bezpečnost: informace slouží výhradně pro hlavní vedení společnosti.

Marketingový a obchodní controlling

ABC analýza

Popis nástroje: porovnává množství a hodnoty ve vybrané oblasti a cílem je rozdělit vybranou množinu na skupiny A, B, C dle procentuální klasifikace.

Užitek: Pro každou skupinu se nastaví jiná pravidla správy s dopadem na výslednou rentabilitu společnosti.

Dopad na ROS: vysoký – jelikož se doposud takto portfolio neřídí a zákazníků je stovky s odlišnou výší KP2.

Forma: Rozdělení zákazníků společnosti do kategorií dle procentuální KP2 a výše KP1 a dále vytvořit kategorie produktů produkt dle výše KP2 v peněžní hodnotě.

Ukazatele: Jména zákazníků s označením skupiny s přiřazenou výší realizované roční KP2 v CZK, produkty rozdělené do skupin s přidělenou roční výší KP2 v CZK, KP2 v peněžní hodnotě i procentuální vyjádření dle skupin zákazníků i produktů.

Interval aktualizace a kontroly: leden a červen

Reporting: pro ředitele obchodu je k dispozici on-line report ve formě tabulky a aktualizace jsou evidovány jako další sloupec nebo list.

Řízení odchylek: odchylky jsou evidovány v reportu a ředitel obchodu je s nimi seznámen pracovníkem controllingu a ředitel obchodu dále realizuje změnu dopadů v zákaznickém portfoliu.

Opatření: dopad na cenotvorbu, regulace obchodních a MKT aktivit a servis, podpora zákazníků A a B, minimalizace C nebo navýšení KP2.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: data o zákaznících a produktech jsou získávána z OLAP a data jsou použity pro on-line sdílené tabulky. Do reportu mají přístup jen povolení manažeři.

Bezpečnost: jedná se o strategická data, tudíž přístup k těmto informacím může mít mimo controlling pouze ředitel obchodu, area manažer za svou oblast, manažeři zakázek za své zákazníky a ředitel společnosti.

Krytí fixních nákladů KP2 (plánovaná)

Popis nástroje: u každé zakázky je možné posoudit plánovanou úhradu na fixní náklady.

Užitek: krycí příspěvek musí být vždy kladný a proto je nutné znát skutečnou marži zakázek, se kterou je možné konat správná rozhodnutí s přímou vazbou na rentabilitu podniku.

Dopad na ROS: vysoký – jelikož neexistují pevné ceny a řízení rabatů a rozličnost zakázek je značná.

Forma: Tržby ze zakázky v CZK bez DPH minus variabilní náklady minus náklady na kooperace minus externí náklady způsobené zákazníkem během zakázky.

Ukazatele: KP2 v CZK a KP2 v % (vyjádření $KP2 * 100 / KP1$)

Interval aktualizace a kontroly: aktualizace v reálném čase a kontrola probíhá již při podání nabídky, další kontrola při výpočtu odměn obchodníka jednou měsíčně, další denní kontrola je u přijatých zakázek s nižší % KP2 než je povolená mez.

Reporting: obchodník vidí svou ceníkovou KP2, nabídkovou KP2 i plánovanou z přijatých zakázek, ředitel obchodu vidí nabídkovou i zakázkovou KP2 v CZK i v % za obchodníka a celé oddělení, ředitel obchodu i obchodníci vidí zakázky s KP2 pod minimální nastavenou hranicí.

Řízení odchylek: ředitel obchodu řídí odchylky KP2 od plánu obchodu a hodnotí obchodníky, controlling vyhodnocuje důvody nízké KP2 u přijatých zakázek pod určitou mezí a za nápravu KP2 je zodpovědný ředitel obchodu (kontrolu možno delegovat) a v případě příčiny ve výrobě zodpovídá za nápravu vedoucí konkrétní výroby.

Opatření: dopad na hodnocení pracovníků obchodu, dopad na cenotvorbu nebo výrobní procesy/náklady podniku, termíny výroby a kapacitu.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: pracovníci obchodu a výroby zadávají kontinuálně data o zakázkách do ERP. ERP v reálném čase vyhodnocuje data v systému a generuje KP2 spojené s nabídkami a zakázkami, agregované hodnoty se zobrazují v OLAP.

Bezpečnost: informace jsou dostupné controllingu a obchodnímu oddělení a vedoucím výroby

Analýza objemu zakázky

Popis nástroje: analyzuje četnost zakázek v určitém množstevním rozsahu a vyjadřuje jejich přínos v KP2.

Užitek: zaměření na strukturu zakázek má značný dopad na ROS, jelikož fixní náklady nerozlišují velikost zakázky, ale jejich počet.

Dopad na ROS: střední.

Forma: rozdělení zakázek dle určeného rozpětí počtu kusů v zakázce a k těmto rozpětím přidělit počty zakázek v roce, tržby, KP1 a KP2. Nutné také stavit roční průměrnou hodnotu zakázky. Nutné je zohlednit automatizované a manuálně zpracované zakázky, jelikož v případě neoddělení by se výrazně zkreslily výpočty.

Ukazatele: počet zakázek, tržeb, KP1 a KP2 v množstevním rozpětí, průměrná hodnota zakázky automatizovaných a manuálních.

Interval aktualizace a kontroly: leden a červen.

Reporting: on-line report s uvedenými ukazateli.

Řízení odchylek: o změně stavu struktury informuje controlling obchodního ředitele, který musí navrhnout opatření pro změnu v obchodním oddělení nebo komunikovat s vedoucími výroby a ředitelem společnosti, jaké změny učinit ve výrobním programu.

Opatření: optimalizace objemu zakázek, zvýšení KP2 (= zvýšení cena nebo zvýšení efektivity vyřízení i výroby malých zakázek).

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: v reálném čase vyhodnocuje data v systému a generuje KP2 spojené s nabídkami a zakázkami, agregované hodnoty se zobrazují v OLAP.

Bezpečnost: informace slouží pouze pro management podniku.

Segmentace zákazníků

Popis nástroje: jednotlivé zákaznické segmenty jsou vyjádřeny v příspěvku na úhradu fixních nákladů.

Užitek: Možnost lépe zacílit MKT a obchodní aktivity na dané segmenty.

Dopad na ROS: nízký – obsluhovaných segmentů není mnoho a po roztřizení je pravděpodobné, že nebudou zjištěny žádné nové informace.

Forma: Definované segmenty a povinné údaje se přiřazují k odběratelům při vytváření odběratele v ERP.

Ukazatele: kompletně doplněná data o odběratelích, segmenty dle tržeb, KP1, KP2 i % KP2.

Interval aktualizace a kontroly: kvartálně.

Reporting: počet nedoplněných nebo nesprávně doplněných odběratelů v ERP, zákaznické segmenty doplněné o ukazatele a jejich kvartální i roční vývoj s meziročním srovnáním.

Řízení odchylek: controlling upozorňuje na odchylku obchodního ředitele, který má povinnost vykonat opatření pro zajištění rostoucího ROS.

Opatření: dopad na jednotlivé segmenty zákazníků v rámci MKT a obchodních aktivit a cenotvorby i kapacity výroby.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: využití ERP a OLAP s ručním přenesením výsledků do on-line tabulky.

Bezpečnost: data slouží pro celé obchodní oddělení.

Plán obchodu

Popis nástroje: plán popisuje predikci ročního obchodu podniku a po měsících a produktech říká, kolik bude muset být vyprodukováno

Užitek: je možné stanovit operativní finanční plán a stanovit výsledek hospodaření pro příští období.

Dopad na ROS: vysoký – klíčový dokument pro motivaci obchodního oddělení a stanovení budoucího HV.

Forma: v měsíčních periodách jsou vyjádřeny tržby a KP1 dle produktů a obchodníků, je uveden odhad i odhad zakázkové KP2. Plán je sestaven na základě validovaných jednotlivých plánů obchodníků a reflektuje aktuální potřeby zákazníků a je připočten plánované nové zakázky a nově získaní zákazníci.

Ukazatele: tržby, KP1, KP2.

Interval aktualizace a kontroly: týdně a měsíčně

Reporting: detailní plán je forma on-line tabulkového přehledu s porovnáním plánu a skutečnosti, zjednodušená grafická forma v podobě DB je na úrovni přehledu plněné plánů po měsíci a jednotlivých obchodnících.

Řízení odchylek: odchylky jsou controllingem evidovány na měsíční úrovni a těmto odchylkám je uváděno ředitelem obchodu, jaké opatření byly udělány. Kvartálně lze posuzovat změnu trendu a plán přehodnotit s vazbou na ostatní plány společnosti.

Opatření: dopad na hodnocení obchodníků, změna MKT aktivit, změna plánu obchodu, změna plánu výroby.

Sestavuje: obchodní ředitel.

Aktualizuje: obchodní ředitel.

ICT: zobrazení v DB plnění plánu a porovnání plánu obchodu vč. osobních plánů obchodníků

Bezpečnost: interní data jsou dostupná všem manažerům podniku a obchodníkům

Provizní systém obchodníků dle výše KP2

Popis nástroje: celé obchodní oddělení má systém hodnocení postavený na zakázkové (plánované) KP2.

Užitek: aktivity obchodního oddělení se orientují na KP2, nikoliv KP1 a tím firma získává a produkuje přínosnější zakázky s okamžitým dopadem na zvýšení ROS.

Dopad na ROS: vysoký – obchodní oddělení se přeorientuje na nejdůležitější hodnotu v obchodě pro podnik.

Forma: osobní plán obchodníků je stavěn na výši KP2 a od plnění plánu se odvíjí odměny. Je nutné brát v potaz % KP2 a u sestavování osobních plánů si brát ohled na spravované firmy obchodníkem, ale především na přínos pro firmu, což by mělo znamenat, že osobní plán neklesne pod stanovenou mez KP2/KP1. Do výpočtu odměn se zahrnují náklady na škody způsobené obchodníkem.

Ukazatele: KP2 (plánovaná), % KP2 (plánovaná), KP1 a porovnání s plánem

Interval aktualizace a kontroly: týdně a závěrka měsíčně

Reporting: on-line obchodní report zobrazující plán obchodu dle jednotlivých zaměstnanců obchodního oddělení.

Řízení odchylek: odchylky jsou zaznamenávány na měsíční bázi dle jednotlivých obchodníků a vůči měsíčnímu plánu a vůči ročnímu plánu. Obchodní ředitel je odpovědný za výpočet odměn a jejich finální stanovení a za zpětnou vazbu obchodníkům pro řízení jejich výkonu.

Opatření: eliminace zakázek či zákazníků s nízkou KP2, změna struktury zákazníků u jednotlivých obchodníků.

Sestavuje: obchodní ředitel.

Aktualizuje: obchodní ředitel.

ICT: využití ERP a OLAP s ručním přenesením výsledků do on-line reportu v Excelu.

Bezpečnost: interní data jsou hlavně managementu a jednotlivým obchodníkům pouze s jejich daty.

Analýza rabatů

Popis nástroje: kompletní přehled typů a výše rabatů dle obchodníků a zákazníků.

Užitek: vyhodnocení výše slev a typů slev vůči celkovým tržbám a KP2.

Dopad na ROS: střední – protože slevy se zpřehlední a obchodníci budou více sledováni a sníží se výše individuálních rabatů, avšak se neočekává značná míra.

Forma: číselník možných typů rabatů určuje možnost obchodníka pro udělení slevy. Udělená sleva je zaznamenána při přijetí, a především při fakturaci zakázky a evidována automaticky v ERP. Výše slev se sleduje, aby bylo možné včas řešit nepřiměřený negativní dopad na ROS.

Ukazatele: výše slev/fakturovaným tržbám, výše slev/fakturované KP2 (plánovaná), druhy rabatů a jejich celková výše z fakturovaných zakázek.

Interval aktualizace a kontroly: aktualizace probíhá automaticky a ihned po přijetí zakázky, kontrola probíhá jednou měsíčně.

Reporting: on-line přehled dle jednotlivých obchodníků i celého obchodního oddělení po měsících dle uvedených ukazatelů.

Řízení odchylek: na výrazné odchylky nebo změny trendů upozorňuje controlling obchodního ředitele a ten má zodpovědnost situaci neprodleně řešit a poskytnou informace sjednané nápravě. Informace, jak byla situace řešena se eviduje controllingem.

Opatření: zamezení zbytečným rabatům.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: ERP zajišťuje aktuálnost dat z přijatých a zpracovaných zakázek a ruční přepis odchylek do on-line tabulky.

Bezpečnost: informace slouží pro obchodní oddělení a ředitele podniku.

Kalkulace výrobků

Popis nástroje: kvalitní a odsouhlasená struktura kalkulací pro standardní i nestandardní výrobky i služby. Kalkulátory umožňují dělat kompletní a aktuální kalkulace.

Užitek: přesná prodejní cena produktu se správnou výší KP2.

Dopad na ROS: vysoký.

Forma: správná a odsouhlasená struktura kalkulace pro jednotlivé typy produktů i služeb dle skupin zákazníků. Pro časté produkty existuje možnost automatizované kalkulovat v rámci ERP. Pro neobvyklé produkty i služby je možné používat speciální kalkulačky s definovanou strukturou a parametry. Nové produkty jsou kalkulovány manuálně controllingem, který spolupracuje s ostatními středisky.

Ukazatele: prodejní cena, výše KP2 v CZK a %.

Interval aktualizace a kontroly: aktualizace cen v systému a v automatizovaných kalkulačkách jednou ročně, aktualizace nových produktů na vyžádání obchodním oddělením.

Reporting: přehled ročních změn cen u produktů.

Řízení odchylek: pokud dojde ke zlevnění produktu je nutné informovat celý management a pokud dojde ke zvýšení ceny, je nutné informovat management o možných dopadech na prodeje a důvody změny.

Opatření: obchod má katalogové ceny se správnou výší KP2 pro podnik.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: náklady jsou čerpány z ERP a ostatních interních zdrojů podniku, prodejní ceny jsou čerpány z trhu (především průzkumu konkurence).

Bezpečnost: výpočet kalkulací může získat jen ředitel společnosti, finanční ředitel a obchodní ředitel. Jedná se o zásadní informace a logika výpočtů vč. detailů nesmí uniknout ze společnosti.

Hodnocení zákaznické spokojenosti

Popis nástroje: zjištění spokojenosti vybraných zákazníků ze skupin A, B a vyhodnocení kvalitativního dotazování.

Užitek: zjištění míry spokojenosti typových zákazníků a zjištění specifických nedostatků v péči o zákazníky.

Dopad na ROS: střední – možnost zachytit problémy v servisu nebo motivovat lidi za dobrou práci.

Forma: jsou prováděny telefonní hovory s vybranými zákazníky formou kvalitativního dotazování s danými ukazateli. Controlling vybere vhodné zákazníky k oslovení ze skupin A i B a vybere osobu vhodnou pro volání (komunikačně i jazykově kompetentní). Operátor eviduje odpovědi zákazníků a následně vyhodnotí v reportu podle ukazatelů.

Ukazatele: stupnice 1-10 pro hodnocení míry, spolehlivost a kvalita dodávek, přístup a rychlost zákaznického servisu, odborné poradenství, ceny, šíře nabídky.

Interval aktualizace a kontroly: jednou ročně v únoru

Reporting: grafický přehled výsledků dle skupin zákazníků a obchodníků na stupnici 1-10 vyjádřeno průměrem hodnot daného ukazatele.

Řízení odchylek: o výsledcích je informováno podnikové vedení a obchodní ředitel prezentuje obchodnímu oddělení a vyvozuje jak pozitivní, tak negativní následky.

Opatření: možnost zlepšovat zákaznický servis a poučit se ze vzniklých chyb, které by jinak nebyly řešeny.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: vybraný pracovník podniku a controlling.

ICT: on-line tabulka s přehledem nasbíraných informací a vyhodnocení informací s archivací dat.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku a obchodní oddělení jsou dostupné výsledky a případně výpovědi zákazníků ve formě pochvaly. Kompletní sdělení zákazníků není obchodníkům dostupné.

Hospodárnost a konkurenceschopnost zakázek

Popis nástroje: vyhodnocení objemu poptávek vůči reálně přijatým zakázkám.

Užitek: možnost zjistit efektivitu poptávek a učinit opatření pro zlepšování konverze.

Dopad na ROS: nízký – dopad na čas obchodníků, kde je otázkou zda si již neumí sami vyhodnotit.

Forma: vytváření nabídek a přijetí zakázek v ERP zajistí data pro zpracování informací o konverzních ukazatelích. U nabídek je dobré posuzovat i jejich hodnotu v KP2, ale variantní nabídky musí být průměrovány nebo rozděleny.

Ukazatele: počet nabídek/počet zakázek, nabídková KP2/zakázková (plánovaná) KP2 (dle obchodníka, dle zákazníka, celé obchodní oddělení).

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně.

Reporting: generovaná sestava OLAP, která umožňuje zobrazení ukazatelů z interních dat ERP. Výrazné odchylky jsou zachyceny controllingem do on-line tabulky a u jednotlivých výrazných měsíčních odchylek je uveden důvod a náprava řešení.

Řízení odchylek: Zachycené výrazné odchylky předává controlling obchodnímu řediteli a ten je odpovědný za zjištění důvodu a sjednání možné nápravy.

Opatření: snížit časové vytížení obchodníků a případně zvýšit výtěžnost poptávek.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: data jsou čerpána přímo z ERP a zobrazována v OLAP a odtud jsou odchylky přenášeny do on-line tabulky s měsíční a roční historií.

Bezpečnost: informace slouží pro obchodní oddělení a vedení podniku.

Náklady na MKT

Popis nástroje: posouzení výdajů na on-line MKT vůči měřitelným přínosům v KP2.

Užitek: efektivně vynaložené náklady na on-line MKT.

Dopad na ROS: nízký – MKT náklady tvoří v současnosti zanedbatelné náklady cca 0,7% z KP1.

Forma: známe náklady za on-line MKT se porovnají s on-line poptávkami a zakázkami.

Ukazatele: konverzní poměr KP2/náklady on-line MKT

Interval aktualizace a kontroly: kvartálně, ročně.

Reporting: kvartální porovnání se eviduje do on-line tabulky a případné odchylky od dovoleného konverzního poměru se zaznamenávají. Ročně se provádí kumulovaný výsledek s dopočtem KP2 od získaných zákazníků, kteří během roku objednali více zakázek.

Řízení odchylek: Odchylky jsou controllingem předány obchodnímu řediteli a ten řeší nápravu situace.

Opatření: snížení nákladů na MKT nebo zvýšení výtěžnosti poptávek.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: on-line tabulka zobrazující odchylky. Data jsou přepisována z OLAPu z obchodní a účetní nákladové analytiky.

Bezpečnost: data slouží pro controlling a obchodní oddělení.

Analýza příplatků

Popis nástroje: přehled všech realizovaných příplatků k zakázkám a jejich hodnocení správné ceny a množství.

Užitek: příplatky jsou správně fakturovány a společnosti nevznikají nepřijatelné náklady.

Dopad na ROS: střední.

Forma: ceník příplatků je definovaný a obchodníci jsou povinni je správně fakturovat v zakázkách. Pokud nedojde ke správné fakturaci je nutné zachytit odchylky a sjednat nápravu.

Ukazatele: množství příplatků/průměrná realizovaná cena vůči ceně ceníkové

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně

Reporting: zaznamenává odchylky dle jednotlivých obchodníků.

Řízení odchylek: o odchylkách informuje controlling ředitele obchodu, který je zodpovědný za sjednání nápravy.

Opatření: zachycení nedostatků při fakturaci, možná zpětná fakturace ušlých tržeb.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: report je v on-line tabulce s omezenými právy a data jsou extrahována manuálně především z OLAP.

Bezpečnost: data slouží pro management podniku.

Nákupní controlling

ABC analýza

Popis nástroje: porovnává množství a hodnoty ve vybrané oblasti a cílem je rozdělit vybranou množinu na skupiny A, B, C dle procentuální klasifikace.

Užitek: Pro každou skupinu se nastaví jiná pravidla správy s dopadem na výslednou rentabilitu společnosti.

Dopad na ROS: střední – jelikož nákup materiálu tvoří téměř 40% z tržeb, ale ceny u největších dodavatelů jsou již velmi nízké.

Forma: Rozdělení dodavatelů společnosti do kategorií dle ročních tržeb, dále typ materiálu dle tržeb a objem zásob dle typu materiálu.

Ukazatele: Skupiny dodavatelů dle velikosti ročních tržeb, skupiny materiálu dle ročních tržeb, skupiny skladového materiálu dle ročního odběru

Interval aktualizace a kontroly: leden a červen

Reporting: pro ředitele nákupu je k dispozici on-line report ve formě tabulky a aktualizace jsou evidovány jako další sloupec nebo list.

Řízení odchylek: odchylky jsou evidovány v reportu a ředitel nákup je s nimi seznámen pracovníkem controllingu a ředitel nákupu dále realizuje změnu dopadů v dodavatelském portfoliu a reguluje stav skladových zásob.

Opatření: dopad na vyjednávání o cenách a slevách, stanovení skladových dispozic a minimálních zásob, doba splatnosti, velikost objednávky a nákupy na sklad, zajištění substitučních dodavatelů pro důležitý materiál.

Sestavuje: controlling

Aktualizuje: controlling

ICT: data o dodavatelích a materiálu jsou získávána z OLAP a data jsou použity pro on-line sdílené tabulky. Do reportu mají přístup jen povolení manažeři. Rozdělení do skupiny je nastaveno v ERP.

Bezpečnost: jedná se o strategická data, tudíž přístup k těmto informacím může mít mimo controlling pouze nákupní oddělení.

Hodnocení dodavatelů

Popis nástroje: dodavatelé jsou hodnoceni dle nastavených parametrů a jsou kategorizováni.

Užitek: možnost včasné rozpoznání kontinuí zhoršování dodavatele.

Dopad na ROS: nízký – problémových dodavatelů je málo a především je nutné kvůli ISO.

Forma: kvartálně se posuzují dodavatele dle parametrů ze skupin A, B a pracovníci nákupu udělují hodnocení parametrů v rozpětí 1-3 k (kvalita a termíny dodávek, rychlost dodávky, cena, úroveň komunikace, doprava dodávky). Následně ERP vyhodnotí skóre dodavatele, dle kterého je možné sledovat odchylky.

Ukazatele: skóre dodavatele, které je dáno průměrem kvartálního hodnocení.

Interval aktualizace a kontroly: pololetně.

Reporting: obsahuje přehled dodavatelů skupin A i B a zobrazuje odchylky skóre pololetně.

Řízení odchylek: negativní odchylky controlling upozorňuje ředitele nákupu a ten je zodpovědný za vyhodnocení rizika a sjednání nápravy. U výrazných propadů skóre controlling eviduje řešení situace.

Opatření: aktivně spolupracovat s kvalitními dodavateli.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: nákupní oddělení.

ICT: ERP umožňuje evidenci parametrů a vyhodnocení skóre i jednotlivých výsledků v OLAP.

Bezpečnost: data slouží pro nákupní oddělení.

Zajištění slev

Popis nástroje: motivační systém pro pracovníky nákupu, který eviduje výši vyjednaných operativních slev vůči ceníkovým slevám. Hodnotí také slevy dohodnuté v ročních optimalizacích ceníků dodavatelů.

Užitek: nákupy materiálu za nejlepší možné ceny.

Dopad na ROS: nízký – nákupní ceny u běžného materiálu jsou již velmi nízké.

Forma: jednou ročně jsou vyjednány nové dodavatelské ceníky na běžný materiál, následně je zpracováno porovnání cen minulých a současných u jednotlivých položek. Operativní slevy jsou evidovány automaticky v ERP, kdy se počítá cena ceníková a z nákupní objednávky vč. ostatních nákladů spojených s dodávkou. Ze zajištěných úspor mají pracovníci nastavené odměny.

Ukazatele: výše úspory v CZK.

Interval aktualizace a kontroly: aktualizace v reálném čase, měsíční kontrola/závěrka.

Reporting: měsíční úspora dle pracovníka s roční kumulací za společnost.

Řízení odchylek: odchylky by měly být pouze pozitivní s dopadem na odměny pracovníků a odchylkách informuje jednou měsíčně controlling ředitele nákupu, který vyhodnotí výši odměn a prezentuje pracovníkům nákupu.

Opatření: maximalizace nízkých nákupních nákladů na materiál.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: pracovníci nákupu.

ICT: nástroj čerpá data z ERP v reálném čase a vyhodnocuje v OLAP odkud jsou data ručně evidována v on-line tabulce, která je dostupná i pracovníkům nákupu.

Bezpečnost: data slouží pro pracovníky nákupu a vedení podniku.

Výrobní controlling

Plán výrobních kapacit

Popis nástroje: vykazuje maximální výkon v KP2 za určený produkt po měsících a v souvislosti s finančním operativním plánem.

Užitek: porovnání plánu kapacit s plánem obchodu a plánem investic (růstu) společnosti, umožní dopředné zjištění nutnosti vyšších investic nebo potřeby kooperace výroby v jednotlivých obdobích v nejhorším případě omezí plán obchodu.

Dopad na ROS: střední – obsáhlá struktura produktu a ad-hoc potřeby zákazníků nedovolují vypočítat spolehlivé plány kapacit.

Forma: jednotlivé produkty a výsledná skutečná KP2 minulého období slouží jako podklad určení procentuálního poměru KP2, který se promítne do budoucího kapacitního plánu u skupin B a C zákazníku. U skupin A jsou hodnoty KP2 určeny s velkou mírou přesnosti již v plánu obchodu pro další rok. Plán kapacit dle produktů je sestaven a následně se použije plán obchodu na budoucí období a porovná se stavem maximálních kapacit jednotlivých měsíců. V kapacitním plánu je posléze nutné zohlednit plánované investice, tedy navýšení kapacit, ale zohlednit prakticky skutečný nárůst nových kapacit v čase.

Ukazatele: kapacita technologie v KP2, plán obchodu technologie v KP2.

Interval aktualizace a kontroly: ročně.

Reporting: porovnání plánu obchodu s plánem maximální kapacit.

Řízení odchylek: v případě překročení kapacit a v případě nevyužití kapacit pod úroveň krytí fixních nákladů, jsou odchylky zaznamenány a vyřešeny vedením podniku.

Opatření: optimální využití kapacit, plánování investic do kapacit a plánování kooperací.

Sestavuje: controlling

Aktualizuje: controlling

ICT: data jsou primárně získávána z OLAP a ručně transformována do plánu.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku.

Kontrola vytížení kapacit

Popis nástroje: sleduje využití kapacit v celé výrobě.

Užitek: řízení nevyužitých zdrojů a předcházení přetížení s dopadem na termíny dodání zakázek.

Dopad na ROS: vysoký – dlouhodobé přetížení způsobuje zvýšení nákladů a odchod zákazníků, nevyužití kapacit i krátkodobé, má velký dopad na ROS kvůli vysokým fixním nákladům.

Forma: existuje plán obchodu a derivovaný plán kapacit se kterým se porovnává skutečnost operativních plánů. Sleduje se i budoucí vytížení jednotlivých zdrojů, aby se předcházelo

přebytku nebo nedostatku v budoucnosti s vazbou na budoucí příjem objednávek. Sleduje se míra skluzu ve výrobě dle operativního plánu.

Ukazatele: počet plánovaných výrobních hodin na zdroji (v hodinách a směnách), KP2 plánovaná, KP2 skutečná (dle pracovníků, zdrojů, zákazníků), predikce příjmu zakázek, míra skluzu dle produktu.

Interval aktualizace a kontroly: týdně sledování aktuální kapacity zdrojů, měsíčně porovnání plánů.

Reporting: porovnání plánů s uvedením odchylek, riziko přetížení nebo nevytížení zdrojů.

Řízení odchylek: na odchylky upozorňuje controlling vedení podniku na měsíčních poradách, při vyhodnocení rizika nevyužití nebo přetížení zdrojů informuje controlling vedoucí výroby a ředitele podniku.

Opatření: řízení personálních nákladů ve výrobě, obchodní opatření, řízení výroby na sklad, řízení kooperací, motivace pracovníků výroby.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: plánování výroby.

ICT: plány jsou ručně mapovány v on-line tabulce a data o skutečné výrobě se čerpají z OLAP nebo průvodek v ERP.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku a výrobu.

a plnění plánu i s budoucím výhledem i s rozpadem na jednotlivé pracovníky

Fondy ziskových středisek

Popis nástroje: sleduje reálně učiněné úspory středisek, které jsou promítnuty do odměňování zaměstnanců.

Užitek: zvýšení osobní odpovědnosti pracovníků za minimalizaci nákladů.

Dopad na ROS: nelze nyní určit – nástroj je těžké realizovat, resp. vyhodnocovat a validovat reálnou úsporu u všech možných úspor.

Forma: u každé střediska, kde je možné vytvářet úspory, je vytvořen fond v CZK a při jeho naplnění se každý kvartál rozdělí určitý poměr ušetřených peněz do odměn zaměstnanců. Jsou určeny možnosti úspor, resp. jejich oblasti nejsou vyloučeny i úspory mimo definované oblasti, avšak jejich finanční dopad u jednotlivé úspory musí být vyšší než dohodnutá minimální mez.

Ukazatele: velikost úspor v CZK.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně se zjišťují úspory, kvartálně se uzavírá a vyhodnocuje.

Reporting: rozdělení dle typů úspor, středisek, pracovníků, vyjádřeno kvartálně v úsporách v CZK a je uvedeno, kolik bylo vyplaceno na odměnách a kolik je zůstatek pro firmu.

Řízení odchylek: hodnotí se jen kladné přínosy pro pracovníky i podnik, tudíž odchylky musí být každý kvartál řádně posouzeny a odměněny. Controlling dává pokyny manažerům oddělení pro zapracování odměn a manažer je odpovědný za posouzení, komu, kolik a za co bude vyplaceno.

Opatření: minimalizace nákladů pro podnik a další odměny pro pracovníky.

Sestavuje: controlling

Aktualizuje: vedoucí oddělení

ICT: informace se evidují do on-line tabulky a data doplňují ručně určenými pracovníci

Bezpečnost: přístup k tabulce má management podniku a vybrané typy úspor a hodnocení mohou být použity pro sdělení pracovníkům napříč společností, ale pouze daným vedoucím oddělení nebo ředitelem podniku.

Analýza kvality

Popis nástroje: doplnění již existujícího nástroje vyhodnocení kvality o přehled kvality, resp. výše nekvality u jednotlivých pracovníků a zákazníků.

Užitek: možnost se individuálně věnovat pracovníkům v širším časovém měřítku ve zlepšování kvality, objektivní vyhodnocení nekvality výrobků vztažených k určitému zákazníkovi.

Dopad na ROS: nízký – na zlepšování kvality se intenzivně pracuje již několik let a ukazatele kvality se v ročním průměru příliš nelepší.

Forma: jsou sečteny škody v CZK i v počtu případů za ER a IR. Hodnoty se sledují dle pracovníka, oddělení a zákazníka.

Ukazatele: výše a počet škod na pracovníka i zákazníka.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně.

Reporting: zobrazuje výše škod dle zákazníka a pracovníka, graficky znázorňuje trend měsíčního vývoje.

Řízení odchylek: je na úrovni vývoje trendu, pokud je trend zhoršující se, pak controlling upozorní manažera příslušného zaměstnance a manažer je povinen podat vysvětlení a navrhované řešení, který controlling eviduje.

Opatření: motivace jednotlivců ke kvalitě, změnit postupy v případě individuálních zákazníků/zakázek.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: rozšíření současné on-line tabulky pro řízení kvality, kdy primární data jsou z ERP a ostatních zdrojů podniku, především obchodního oddělení.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku, případně vybrané informace pro řešení s odpovědnými jednotlivci.

Analýza nákladů na logistiku

Popis nástroje: hodnotí vynaložené reálné náklady vůči reálným tržbám za logistické služby.

Užitek: logistické služby jsou ziskové dle plánu.

Dopad na ROS: nízký – jelikož určitá míra kontroly již probíhá a především celkové logistické náklady jsou pro společnost cca 1,6% z nákladů celkových.

Forma: jednotlivé fakturované položky zákazníkovi za logistiku jsou sečteny a vůči nim jsou postavené skutečně fakturované náklady.

Ukazatele: KP3.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně.

Reporting: měsíční výsledek v KP3 a odchylky u jednotlivých položek logistiky.

Řízení odchylek: v případě záporných odchylek controlling informuje obchodního ředitele o nekompletní fakturaci, v případě správné fakturace jsou odchylky s expedicí.

Opatření: minimalizace zbytečných ztrát v logistice.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: odchylky jsou zaznamenány v on-line tabulce.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku, případně vybrané informace pro řešení s odpovědnými jednotlivci.

Kontrola spolehlivosti dodávek

Popis nástroje: sleduje termínovou spolehlivost dodávek.

Užitek: umožňuje zvyšovat zákaznickou spokojenost, jelikož hlavním očekáváním zákazníků je včasné dodání.

Dopad na ROS: nízký – protože se jedná o dlouhodobý dopad na ROS, tudíž z operativního pohledu je dopad nízký.

Forma: porovnání skutečných termínů dodání zákazníkovi vlastním nebo externím přepravcem vůči garantovanému a fixnímu termínu potvrzenému zákazníkovi.

Ukazatele: počet zásilek v termínu/celkový počet zásilek, průměrné zpoždění ve dnech.

Interval aktualizace a kontroly: v reálném čase dle ERP, kontrola jednou měsíčně.

Reporting: evidence měsíčních výsledků ukazatelů a grafické sledování trendu.

Řízení odchylek: v případě zhoršujícího se trendu controlling prezentuje odchylky na měsíční poradě vedení.

Opatření: zlepšování zákaznického servisu a spolehlivosti výroby.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: zjištěné odchylky a hodnoty jsou tvořeny v on-line tabulkách a data o zakázkách jsou souhrnně čerpány z OLAP.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku, případně vybrané informace pro řešení s odpovědnými jednotlivci.

Krytí fixních nákladů po výrobě (skutečná KP2)

Popis nástroje: umožňuje identifikovat skutečnou výši příspěvku na krytí fixních nákladů.

Užitek: snadná identifikace problémových zakázek a zdrojů nebo operátorů s nižšími výsledky.

Dopad na ROS: vysoký – složitost zakázkové výroby a rozmanitost jednotlivých zakázek neumožňuje vždy bezvadnou kalkulaci a bezvadné zvládnutí výrobního procesu. Proto je nutné identifikovat detail činitelů, kteří zapříčiní rozdíl mezi plánovanou a skutečnou KP2.

Forma: průvodky mají přiděleny systémem dle norem plánovanou KP2, po odvodu průvodky se automaticky dopočítá skutečná KP2 dle reálně odvedeného času průvodky.

Ukazatele: KP2 plánovaná a skutečná v CZK i %, KP1 plánovaná a skutečná.

Interval aktualizace a kontroly: automaticky dle dat v ERP a kontrola měsíčně.

Reporting: výrazné odchylky od plánované KP2 jsou evidovány do on-line tabulky.

Řízení odchylek: controllingem hledá důvody odchylek ve spolupráci s manažery středisek. Podložené důvody jsou evidovány a dále se hledá jejich řešení.

Opatření: optimalizace výrobního procesu, zvýšení cen nebo odstranění neziskových zakázek.

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: základní data výrobní OLAP a ruční přepis odchylek.

Bezpečnost: informace slouží pro management podniku, případně vybrané informace pro řešení s odpovědnými jednotlivci.

Personální controlling

Time management

Popis nástroje: u manažerských pozic se určuje naplnění časového fondu aktivitami a ty se dále třídí dle matice naléhavosti a důležitosti.

Užitek: manažeři se méně věnují operativě a více rozvojovým činnostem.

Dopad na ROS: střední (u manažerů).

Forma: u manažerů, kteří jsou zahlceni operativou se vytvoří podrobný týdenní časový snímek po minutách vytížení. Rozdělí se činnosti na operativní a strategické. Zachytí se opakované vzorce činností a následně se činnostem přiřadí hodnocení dle matice důležitosti a naléhavosti.

Ukazatele: počet činností v kvadrantech matice naléhavosti a důležitosti.

Interval aktualizace a kontroly: dle stanovení personálním oddělením.

Reporting: přehled výsledků a řešení.

Řízení odchylek: zodpovědnost za narovnání svého času nese příslušný manažer a za vyhodnocení napraveného stavu odpovídá personální ředitel a nadřízený manažera.

Opatření: delegovat naléhavé a málo důležité činnosti, přestat dělat málo naléhavé a málo důležité činnosti, první vyřizovat důležité a naléhavé a rozumně odkládat důležité, ale nenaléhavé.

Sestavuje: personální ředitel

Aktualizuje: personální ředitel

ICT: tabulka

Bezpečnost: interní informace, které slouží pouze pro personální oddělení, nadřízeného manažera a posuzovaného manažera.

Kroužky jakosti

Popis nástroje: dobrovolní pracovníci se zaměřují na zlepšování jakosti a racionalizaci procesů.

Užitek: podnik zvyšuje svou konkurenceschopnost a díky tomu mají pracovníci jistější pracovní místo.

Dopad na ROS: nelze nyní určit – jelikož podobné řízené aktivity v podniku nikdy neprobíhaly a nelze určit zájem a přínos po realizaci kroužků jakosti.

Forma: za vedení facilitátora se schází skupina technických pracovníků a případně vhodně vybraných pracovníků z jiných oblastí na 1-2h a hovoří a jakosti i racionalizaci v podniku. Zaměření je na zlepšení jakosti a nikoliv na posuzování současného výsledku práce jednotlivců. Přítomen je pracovník controllingu. Analyzované nápady jsou písemně sepsány a rozebírány na úkoly a realizovány. V případě úspěšných realizací se značným dopadem pro firemní konkurenceschopnost nebo ROS jsou účastníci této realizace odměněni.

Ukazatele: počet nápadů, počet nápadů k realizaci, realizovány, vyčíslení dopadu po realizaci.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně s ročním vyhodnocením dopadů realizací.

Reporting: přehled stanovených ukazatelů na měsíční úrovni s roční kumulací.

Řízení odchylek: v případě že počet odsouhlasených úkolů k realizaci se zvyšuje a nekoreluje s počtem již dokončených úkolů, pak controlling informuje facilitátora projektu a personálního ředitele

Opatření: odměna úspěšných projektů, regulace času pracovníků v případě sklouzávání k neefektivitě, udržení životaschopnosti projektu.

Sestavuje: personální ředitel

Aktualizuje: controlling

ICT: tabulka sdílená s účastníky

Bezpečnost: informace určené pro účastníky kroužku kvality a management podniku.

Plán nábory zaměstnanců

Popis nástroje: přesný roční plán nábory zaměstnanců.

Užitek: definování jasných nákladů v čase na výšení personální kapacity a znalost nákladů s tím spojených. Včasné zahájení nábory a zaškolení.

Dopad na ROS: střední – společnost ročně roste zhruba o 10-20 zaměstnanců a zbyteční lidé se nepřijímají ani bez plánu, ale nehledí se na přesný čas zahájení nábory a spojených nákladů se zapracování s vazbou na finanční a obchodní plán.

Forma: přehled pozic k budoucímu nábory s predikcí jejich odměňování a náklady nábory. Je zohledněna časová složka nábory a potřeby již zaškoleného pracovníka. Zohledňují se i plánované náhrady pracovníků (mateřské, propuštění, pracovní neschopnost).

Ukazatele: počet nových lidí, náklady na mzdy, náklady na nábory, náklady na zaškolení, skutečné měsíční náklady.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně a hlavní sestavení jednou ročně.

Reporting: přehled ukazatelů s vazbou na operativní finanční plán.

Řízení odchylek: odchylky od plánů řídí personální ředitel a je odpovědný za aktuálnost plánu. Controlling sleduje vývoj plánu a o případných odchylkách od plánu informuje personálního ředitele a ředitele podniku

Opatření: včasná regulace personálních nákladů

Sestavuje: personální ředitel.

Aktualizuje: personální ředitel.

ICT: on-line tabulka s ručním doplněním dat z ERP a OLAP.

Bezpečnost: citlivá data, která slouží výhradně pro personální oddělení a ředitele podniku. Určitá vybraná data mohou být bez výše mzdových nákladů na pozice poskytnuty vybraným pracovníkům.

Kontrola mzdových nákladů

Popis nástroje: porovnává možný nárok na mzdy vůči skutečně vyplaceným mzdám.

Užitek: nachází možné neshody ve vyplacených mzdách.

Dopad na ROS: nízký – jelikož mzdy jsou připravovány systematicky s vícestupňovou kontrolou, vyplacení vyšších mezd, než má být vyplaceno, bude v řádech tisíců až desetitisíců ročně.

Forma: po zaúčtování mezd do ERP jsou mzdy porovnány s kontrolní sestavou, která vyháží pouze z nastavených schválených mezd v systému a počtem odpracovaných dní z docházkového systému.

Ukazatele: hrubá mzda k proplacení celkem, hrubá mzda docházky celkem.

Interval aktualizace a kontroly: měsíčně před odesláním mezd z bankovního účtu

Reporting: sledování výrazných odchylek mezi ukazateli a evidence příčiny a řešení.

Řízení odchylek: v případě značné odchylky controlling informuje mzdovou účetní pro ověření výpočtu. V případě správného výpočtu ve mzdě se controlling dotazuje manažera oddělení, z jakého důvodu je takové navýšení mzdy a controlling eviduje k odchylkám klíčové informace i řešení v případě nalezení nedostatku.

Opatření: opravení mzdy ještě za v čase (nutné uvědomění, že pracovník přichází se špatně vyplacenou mzdou v převážné míře, jen když je nižší, než počítal).

Sestavuje: controlling.

Aktualizuje: controlling.

ICT: data jsou čerpána z OLAP mzdy a smluvní výše mezd, data o počtech odpracovaných hodin z docházkového systému.

Bezpečnost: informace slouží pro personální oddělení. Jedná se o citlivá data na nejvyšší úrovni a poskytnou je možné pouze odchylky manažerům daného zaměstnance.

Analýza fluktuace

Popis nástroje: vyhodnocuje řízenou i neřízenou fluktuaci ve vazbě na znalostní kapitál společnosti.

Užitek: včasné rozpoznání trendů dvou úrovní fluktuace a včasná identifikace trendu ztráty znalostí.

Dopad na ROS: nízký – z pohledu operativního a vysoký ze strategického pohledu.

Forma: sleduje se doba pracovního vztahu včetně pracovního zařazení a datum odchodu s uvedením důvodu. Z těchto informací se sestavuje přehled o ukazatelích fluktuace. Sleduje se míra příjmu nových zaměstnanců.

Ukazatele: míra řízené fluktuace, míra neřízené fluktuace, celková fluktuace, míra snížení znalostního kapitálu, příjem nových pracovníků/ukončení pracovního poměru.

Interval aktualizace a kontroly: aktualizace automaticky dle zadaných dat do ERP a kontrola měsíčně.

Reporting: vývoj ukazatelů na měsíční bázi a meziroční srovnání v letech.

Řízení odchylek: na změnu trendu personální ředitel upozorňuje vedení podniku a přichází s návrhem řešení.

Opatření: snížení odchodu znalostního kapitálu, motivace pracovníků.

Sestavuje: personální ředitel.

Aktualizuje: pracovníci personálního oddělením zadáním do ERP a odchylky personální ředitel.

ICT: data se automaticky agregují do výsledného reportu.

Bezpečnost: informace slouží pro vedení podniku.

3.5.3 Reporting

Nepostradatelnou součástí controllingového systému je systém reportingu, který zajišťuje zpětnou vazbu a poskytuje ucelené informace o odchylkách v systému podniku. Informuje také o způsobu dosažení cílů a zohledňuje odchylky a způsob jejich řešení.

Ve zkoumaném podniku bylo doposud zavedeno několik reportů ve formě dashboardů v ERP nebo on-line sdílených tabulek. Včasné doplňované a úplné jsou však pouze ty plně automatizované a hlavní manažerský report. Standardizované písemné zprávy nejsou definovány a používány. Intervaly kontrol odchylek nejsou stanoveny.

Pro zavedení profesionálního controllingu je navržena následující struktura reportingu:

Hlavní manažerský report

Souhrnný report slouží pro hlavní vedení podniku, aby mohl sledovat kdykoliv uceleně ukazatele a měl přístup k průběhu bez čekání. Takový report v podniku existuje, ale je potřeba jej upravit (rozšířit i odebrat některé ukazatele) a upravit zodpovědnosti za doplňování informací a nastavit přesnou aktualizaci jednotlivých ukazatelů. Report funguje na úrovni on-line sdílené tabulky s omezeným přístupem přes heslo.

Specifické reporty

Dílčí reporty jsou oddělené od hlavního manažerského reportu a slouží k poskytování informací o sledovaných ukazatelích a jejich odchylkách. Jsou odděleny z důvodu velké složitosti nebo využívání specifických informací pro určité pozice podniku, které mají pracovat jen s konkrétními informacemi. U vybraných dílčích reportů je vhodné aktualizaci výsledků automatizovat, pokud se jedná o reporty s častou aktualizací a kontrolou. U reportů je potřeba nastavit jednotný styl, aby se management v rozličné škále reportů vyznal. Každý ukazatel nebo

nejasné pole musí mít uvedenou vysvětlivku. Kde je nutné sledovat trendy nebo se porovnává více ukazatelů mezi sebou, tak je použito i grafické zpracování a automatické formátování. Každý report obsahuje datum poslední aktualizace a jméno osoby, která aktualizaci provedla.

Reportní písemné zprávy

Pro zkoumaný podnik nový pojem, ale důležitý nástroj odpovědnosti řízení podniku. Jsou definovány reportní zprávy, které mají shodnou strukturu, která umožňuje přenést potřebné informace a evidovat připomínky a závěry. Je potřeba zvolit termíny jejich vyhotovení, prezentace a stanovení závěrů. Reportní je doporučeno sestavit především u sestavených ročních plánů viz. Tabulka 5 Přehled navržených nástrojů operativního controllingu, jsou vedeny termíny pro jejich sestavení. A u dalších nástrojů, které jsou vyhodnocovány kvartálně či pololetně a mají jejich odchylky mají značný dopad na podnik nebo vyžadují složitější rozhodnutí managementu.

Mimořádné reportní zprávy

Zprávy mohou být vyžádány ad-hoc managementem k řešení zásadní odchylky a nebo k posouzení stavu ukazatele mimo stanovený interval kontroly. Počet těchto požadavků by měl být minimální a vždy posuzovat jeho důležitost i naléhavost, aby controlling mohl dělat svou práci systematicky.

Doporučení: reporty i reportní písemné zprávy je potřeba mít archivované a na zabezpečeném prostředí, aby nedošlo ke ztrátě reportů nebo úniku dat interně i mimo společnost. Zásadní zodpovědností manažera controllingu je přidělování a odebírání práv do reportů a plánů. Přístupné plány i reporty musejí mít správně nastavená práva pro editaci, čtení apod.

3.5.4 Pozice Manažera controllingu

Aby bylo možné realizovat uvedené návrhy na implementaci profesionálního controllingu, je nutné zřídit pozici manažera controllingu, který bude mít potřebné kompetence a odpovědnosti. V neposlední řadě bude mít dostatek kapacity a chuti se věnovat prospěšným analytickým potřebám společnosti a výsledky včas komunikovat a informace předávat přesně a úplně. Jelikož ve společnosti tato pozice v současnosti neexistuje a exekutiva povinností a zodpovědností je rozdělena mezi manažery společnosti a tím není současná funkce controllinových mechanismů dostatečná, pak je zajištění funkční a zodpovědné pozice manažera controllingu nezbytné.

Účelem zřizování pozice manažera controllingu je vybudování a řízení controllingu společnosti. Manažer controllingu podporuje řízení podniku a všechny řídicí pracovníky podniku v procesech schvalování cílů a rozhodování formou analýz, koordinací a řízením operativních plánovacích procesů a efektivním a včasným podáváním zpráv vedení společnosti. Manažer controllingu pomáhá řídicím pracovníkům svými návrhy k optimalizaci růstu a výnosů.

Začlenění do organizační struktury

Začlenění do současné organizační struktury by mělo být na úrovni začlenění do finančního oddělení, kdy přímým nadřízeným bude finanční ředitel. Manažer controllingu bude mít přímou podporu hlavního manažera podniku a ten bude také zodpovědný za případné rozhodnutí o změně v podniku a za vedení diskuzí řídicích porad na základě controllinových informací. Avšak i při tomto zařazení bude zodpovědným sparing partnerem pro manažery podniku, pro

kteřé bude poradcem a včasným informátorem o současném i budoucím vývoji sledovaných oblastí.

Navrženým zařazením se eliminuje štábní zařazení, kde manažer controllingu slouží pouze jako poradní orgán pro všechny manažery, avšak bez rozhodovacích pravomocí, což by mohlo vést např. k demotivaci práce manažera controllingu, kdyby nebyla jeho práce patřičně využívána nebo nebyl slyšen. Dále se tímto zařazením snižuje riziko zařazení do linie hlavního vedení, kde by manažer controllingu měl rozhodovací pravomoci, jako samotné hlavní vedení. Na tuto formu zařazení je možné přistoupit v budoucnu, pokud by se oddělení controllingu rozšiřovalo a manažer oddělení controllingu by byl schopný nezaujatý manažer se znalostí celého podniku a byl tak schopný vést kompetentní diskuze na úrovni s hlavním vedením podniku.

Popis funkce

Pozice manažera controllingu vyžaduje splnění určitých kvalifikačních požadavků. Manažer controllingu musí mít přehled z oblasti finančního řízení, z oblasti podnikových procesů, řízení a sledování nákladů, podnikové ekonomiky, informatiky, statistiky a účetnictví. Pro vybranou společnost jsou důležité znalosti výroby a tím spojených procesů se zakázkovou výrobou. Vítaný přesah je do oblasti obchodu a marketingu.

Kvalifikace:

- VŠ vzdělání ekonomického případně technického směru;
- min. 1 rok zkušeností v odborné praxi;
- dobrá znalost práce na PC a MS Office;
- řidičský průkaz skupiny B;
- znalost manažerského účetnictví (VZZ, Rozvaha, CF);
- praxe z oboru zakázkové výroby;
- dobré komunikační a prezentační schopnosti.

Vlastnosti:

- logické a analytické myšlení;
- kriticky uvažovat a určení stanoviska;
- důslednost a pečlivost;
- loajalita a diskrétnost;
- schopnost týmové práce;
- cílevědomost a vytrvalost;
- ochota učit se;
- radost z úspěchu.

Požadovanému odbornému, kvalitnímu a výkonnému pracovníkovi bude odpovídat i mzdové ohodnocení. Dle současného šetření pracovních nabídek se pozice manažera controllingu v ústeckém kraji pohybuje v průměru 45tis. Kč hrubého. Je tedy nutné počítat pro schopného manažera controllingu bez přímých podřízených s mzdovým rozpětím 40-55tis. Kč. Nového pracovníka controllingu je možné hledat v interním kolektivu již osvědčených spolupracovníků a zároveň hledat v rámci standardních nástrojů trhu práce, při čemž vyhraje ten nejlepší kandidát na požadovanou pozici, který projde víceúrovňovým náborem a psychometrickým testováním schopností a motivace.

Pracovní náplň

Pracovní náplň a odpovědnosti je nutné specifikovat, aby bylo pro manažera controllingu zřejmé, jaké jsou od něj očekávání a zda je dokáže naplnit. Pracovní náplň ve zkoumané společnosti by se měla skládat z těchto činností:

- připravuje ekonomická data pro interní použití společnosti;
- podílí se na plánování a tvorbě rozpočtů i předpovědí;
- sleduje a hodnotí finanční vývoj organizace;
- návrhy funkcí a kontrola produktových kalkulací;
- návrhy nových metod a kontrolních mechanismů v oblasti controllingu a reportingu;
- návrhy na opatření pro zvyšování ekonomické efektivity;
- kontrola nákladových středisek a costdriverů;
- spolupráce při tvorbě finančních výkazů (finančního plánu, účetní uzávěrky apod.);
- spolupráce na optimalizaci manažerského informačního systému;
- reporting ukazatelů činnosti společnosti;
- vyhodnocování plánu a řízení odchylek;
- organizace a koordinace činností controllingu a spolupráce odděleními společnosti;
- poradenství a metodická podpora.

Klíčové indikátory výkonu

Ukazatele jednoznačně prokazují požadovanou výkonost pozice a jsou primárním vodítkem k hodnocení pozice:

- včasné a správné informace o určených KPI společnosti;
- včasné a správné řízení odchylek od sestavených plánů;
- konstruktivní a včasné poradenství a návrhy opatření pro manažery oddělení.

Odpovědnost a pravomoci

Odpovědnost za funkční podnikový proces controllingu a za zodpovědný přístup v poradní oblasti manažerům středisek a řediteli společnosti.

Odpovědnost za skutečný měřitelný přínos práce controllingu ve zvýšení ekonomické efektivity společnosti.

Odpovědnost za diskrétnost při používání podnikových informací uvnitř i vně společnosti.

Pravomoci v přístupu k většině interním informacím o podniku a zpracování těchto informací.

Pravomoc řídit odchylky nastavených plánů a dávat doporučení manažerům.

Pravomoc navrhopvat nové postupy a procesy v rámci controllingu společnosti.

Pravomoc za přidělování a odebírání přístupů k reportingu.

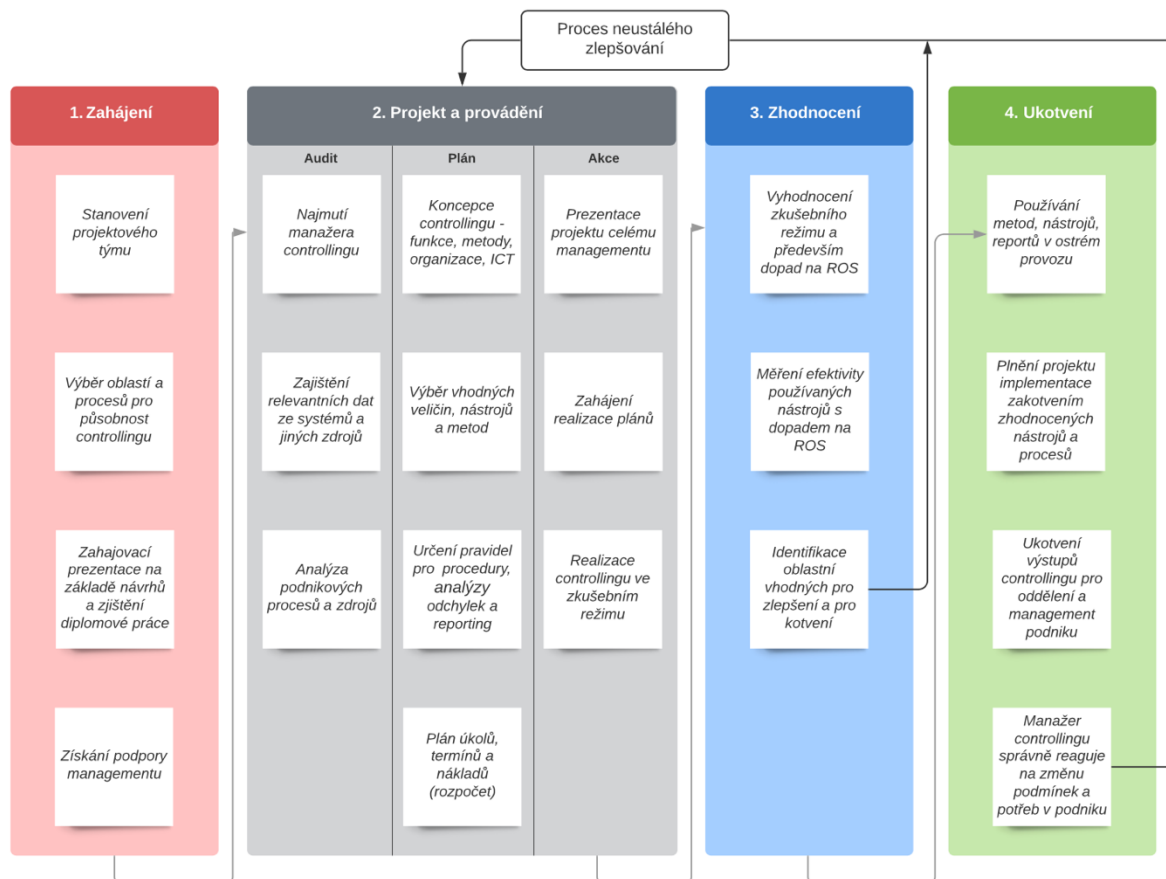
Návrh: najmout zkušeného pracovníka controllingu na plný úvazek a začlenit jej v organizační struktuře do finančního oddělení a v rámci společnosti bude sloužit jako sparing partner pro manažery oddělení a ředitele společnosti, ale rozhodování o změnách nebo dopadech bude v zodpovědnosti finančního ředitele. Manažer controllingu bude dodávat včasné a přesné informace ke správnému rozhodování všech manažerů, bude sloužit jako poradní hlas při plánování a rozhodování o budoucím vývoji společnosti.

Doporučení: nešetřit na mzdě a zaměřit se především na loajalitu, diskrétnost a odbornost. Uvědomit si riziko znalosti většiny interních dat, které controlling bude spravovat.

3.5.5 Projekt implementace

Na základě teoretických východisek, výsledků kontextuálních rozhovorů a na základě spolupráce s managementem podniku při tématu této práce, je dále stanoven projekt implementace projektu, který je uveden níže na obrázku 9. Byl vypracován přehledný diagram jednotlivých akcí v projektu implementace controllingu a nastavená zpětnovazební smyčka pro neustálé zlepšování procesu.

Obrázek 10 Zobrazení implementace projektu implementace controllingu



Zdroj: vlastní tvorba

Popisné vysvětlení jednotlivých uvedených polí v diagramu má lépe vysvětlit jednotlivé části projektu implementace.

Zahájení

1. Stanovení projektového týmu

V projektovém týmu by neměli chybět zástupci hlavního vedení podniku a manažeri vybraných oddělení, kterých se bude týkat rozšíření působnosti. Rozšíření působnosti navrženého rozšíření je nejlépe patrná z Obrázek 11 Upravená mapa procesů controllingu. Do projektu se však musí zapojit všichni pracovníci, kterých se týkají dopady nového controllingu. Klíčový člen pro projekt je manažer controllingu, který by projekt měl vést a věnovat projektu plnou kapacitu. V případě nutného odborného doplnění, je možné využít externích odborníků formou konzultací.

2. Výběr oblastí a procesů pro působnost controllingu

Základní zmapování firemních procesů a navržení v jakých oblastech by měl controlling působit a čím se chce projektový implementační tým zabývat. K vytvoření rámcové představy bude sloužit tato diplomová práce.

3. Zahajovací prezentace na základě návrhů a zjištění diplomové práce

Je sestavena zahajovací prezentace, která představuje cíle implementace profesionálního controllingu a na základě diplomové práce např. odhalených dysfunkcí současného fungování controllingu a dále se doplní poznatky projektového týmu a je vytvořen rámcový návrh zatím bez konkrétních opatření. Jsou prezentované možné investice, jako je např. nábor projektového manažera, ale zatím bez přesného plánu nákladů celého projektu, který vznikne až na základě postupu implementačního projektu. Prezentace slouží pro základní představení majiteli a hlavnímu vedení podniku.

4. Získání podpory managementu

Cílem je získat podporu majitele a hlavního vedení k implementaci, aby bylo možné spustit další kroky projektu implementace viz. Obrázek 11. Majitel nebo vrcholové vedení může vyslovit připomínky a pokud budou zásadní, pak projektový tým najde odpovědi a prezentaci nebo jednání obnoví, aby dosáhly potvrzení pro spuštění projektu.

Audit

5. Najmutí manažera controllingu

Analýzami bylo zjištěno, že současný stav controllingu ve společnosti je nevyhovující a jedním z důvodů je, že se aktualizaci sledovaných ukazatelů nevěnují manažeři vždy včas nebo se neudrží kontinuitní proces řízení odchylek. Je tedy nezbytné, aby byl najat schopný pracovník controllingu, který splňuje navržené požadavky viz. kapitola 3.5.4. Pokud tento krok nebude splněn nebo najatý člověk nebude dostatečně kvalitní, pak je celý projekt implementace ohrožen.

6. Zajištění relevantních dat ze systémů a jiných zdrojů

Pro následnou detailní analýzu podnikových procesů a zdrojů je nutné zajistit přístup projektovému týmu a především pracovníkovi controllingu. Data a jiné zdroje podniku jsou pro správnou detailní analýzu klíčové. Musí být dostupné a nezkreslené, případné komentáře a doplnění ze strany projektového týmu nebo ostatních pracovníků podniku musí být validováno.

7. Analýza podnikových procesů a zdrojů

Tato část projektu implementace je velice důležitá a doplňuje analýzy z diplomové práce a hledá další důvody dysfunkcí a potřeb pro lepší řízení podniku. Závěry z analýz slouží k vypracování celkového plánu implementace.

Plán

8. Koncepce controllingu - funkce, metody, organizace, ICT

Na základě zjištěných shrnutí všech analýz je navržena koncepce controllingu pro jeho implementaci do podniku. Jsou navrženy jeho funkce, metody, které se budou používat, přesný

návrh organizace a začlenění do současných procesů viz. Obrázek 11 Upravená mapa procesů controllingu a také je stanovena podpora ICT, jelikož možnosti automatizace a budoucnost řízení controllingu je znázorněno viz. Obrázek 7 Budoucí vývoj controllingu, kde je znázorněno, co za aktivity controllingu již je nebo bude automatizováno. Podnik by se tedy již v projektu implementace měl zaměřit na to, co je schopný automatizovat již na počátku nebo chce automatizovat v budoucnu. Vstupní investice do automatizace je vyšší než vytvořit tabulku a tu ručně aktualizovat, ale z dlouhodobého hlediska se u používaných reportů a odchylek jistě vyplatí automatizace, a to nejen z pohledu nákladů, ale také rychlosti a přesnosti zobrazovaných dat.

9. Výběr vhodných veličin, nástrojů a metod

Detailní určení vhodných ukazatelů, veličin a typů odchylek, které se budou vyhodnocovat. Ucelená představa, by měla ještě zpřesnit a vylepšit návrhy viz. 3.5.2, které byly navrženy v diplomové práci. Jde o další část důležité práce celého projektového týmu, aby posoudil dopady navrhovaných prací controllingu a na jednu stranu se neměřilo cokoli nepřínosného a na druhou stranu se nezapomnělo na nic, co by mělo kladný dopad na ekonomickou výkonnost podniku.

10. Určení pravidel pro nástroje, analýzy odchylek a reporting

Pro ucelení funkcí controllingu je nutné také detailně projít, jak se budou odchylky analyzovat a jaký druh reportingu se bude používat. Následně je potřeba posoudit nástroje a navrhnout integraci do procesů společnosti viz. Obrázek 11 Upravená mapa procesů controllingu, z čehož by měli vyplynout další opatření a potřeby, které je nutné provést pro úspěšné ukotvení controllingu v podniku.

11. Plán úkolů, termínů a nákladů (rozpočet)

Už jsou známy potřeby podniku a je nezbytné je převést do konkrétních plánů, kde budou úkoly definovány dle SMART, vytvoří se časová mapa plnění projektu a vytvoří se rozpočet, aby byly jasné předpokládané náklady, které je možné nechat schválit a následně začít se skutečnou implementací profesionálního controllingu.

Akce

12. Prezentace projektu celému managementu

Prezentace, která již umožňuje představit celkový koncept controllingu a projektu implementace controllingu do podniku. Obsahuje především potvrzení přínosů pro podnik s pozitivním dopadem na ROS a informuje o rozpočtu implementace a stanovuje náklady podniku po úspěšné implementaci. Vedení podniku musí vyjádřit souhlas, aby se spustila implementace controllingu do podniku.

13. Zahájení realizace plánů

Po odsouhlasení uceleného projektu se pouští projektový tým do jednotlivých úkolů z plánu projektu. Vedoucí projektu implementace řídí dodržování postupů a plnění navržených úkolů a rozpočtu.

14. Realizace controllingu ve zkušebním režimu

Po naplánování a zavedení jednotlivých součástí controllingového systému je potřeba určitou dobu realizovat controllingové procesy a nástroje v tzv. zkušebním režimu. Veškeré controllingové nástroje, analýzy jsou prováděny se skutečnými údaji z reálného prostředí, mohou být využity pro identifikaci a řešení problematických odchylek apod. Ve zkušebním režimu pouze dochází ke zvýšenému pozorování a hodnocení nastavených procesů a postupů a realizační tým by měl být neustále připraven operativně provádět vhodné změny a zlepšení. Doba trvání této fáze je značně individuální a závisí na složitosti controllingových procesů a na zkušenostech a schopnostech členů realizačního týmu.

Zhodnocení

15. Vyhodnocení zkušebního režimu a především dopad na ROS

Účelem zkušebního režimu je postupně eliminovat problémy, nedostatky a nepřesnosti vznikající při provádění analýz, výpočtu hodnot sledovaných ukazatelů, identifikaci odchylek skutečnosti od plánů a tvorbě reportů a návrhů opatření. Každá controllingová aktivita musí být proto relativně detailně sledována a vyhodnocována, a to průběžně ve zvolených časových intervalech. Tímto vyhodnocováním by měli být pověřeni vybraní pracovníci (z projektového týmu i mimo něj), zejména pak vrcholové vedení a zainteresovaní manažeři, kteří dokáží stanovit míru naplnění stanovených cílů pro controlling a velikost jeho přínosů pro řízení předmětných oblastí v podniku i vyhodnotit, jakou míru dopadu na ROS bude nástroj mít.

16. Měření efektivity používaných nástrojů s dopadem na ROS

Každý nástroj, report, měřená a řízená odchylka znamená čas pracovníků podniku. Je tedy nezbytné znát poměr nákladů vynaložených na funkční proces nástroje a jeho přínosy pro společnost s kladným dopadem na ROS, ať už v krátkodobém horizontu operativním nebo dlouhodobém strategickém či normativním.

17. Identifikace oblastí vhodných pro zlepšení a pro kotvení

Výsledkem průběžného vyhodnocování nastavených controllingových procesů a nástrojů by měla být jednoznačná identifikace oblastí, které nejsou v souladu s plánovanými cíli a nesplňují důležitá kritéria hodnotitelů či potenciálních uživatelů výstupů z těchto controllingových oblastí. Veškeré změny by pak měly opět projít postupnými kroky implementace od fáze provádění. Podle konkrétních specifik a rozsáhlosti změn mohou být určité kroky zjednodušeny i vynechány. Vedle nedostatků je třeba v této fázi identifikovat oblasti, které fungují a přináší zainteresovaným subjektům v podniku žádoucí výsledky. Tyto ověřené postupy, controllingové analýzy a metody mohou opustit zkušební režim a následně mohou být zařazeny do budovaného controllingového systému, jenž se stává součástí standardních podnikových systémů a procesů.

Ukotvení

18. Plnění projektu implementace zakotvením zhodnocených nástrojů a procesů

V případě, že controllingové nástroje úspěšně prošly zkušebním provozem, je potřeba je zakotvit do stavěného controllingového systému jako standardně realizované procesy. Projektový tým se následně zaměřuje na ostatní oblasti ve zkušebním provozu a hodnocení ukotvených analýz a postupů není tak časté a podrobné. Je potřebné, aby i tyto procesy a nástroje zůstaly hodnoceny vybranými zodpovědnými osobami.

19. Ukotvení výstupů controllingu pro oddělení a management podniku

Při výstavbě controllingového systému je žádoucí, aby zakotvené nástroje měly jednoznačně nastavená pravidla. Je vhodné definitivně určit, kdo bude dané analýzy, výpočty a další controllingové aktivity provádět, jakým způsobem, s jakými vstupními údaji by měl pracovat a jaké výstupy by měly být jejich výsledkem. Je efektivní vytvořit jasně danou strukturu pravidel pro výstupní reporty, a to jednak z obsahové, tak i formální stránky. Controllingové standardy musí vždy vycházet z celopodnikových zvyklostí, nastavené firemní kultury a pravidel komunikace.

20. Používání metod, nástrojů, reportů v ostrém provozu

V ostrém provozu se používají již metody, nástroje a reporty, které jsou ukotvené. Tudiž fungují a přinášejí výsledky, pro které byl projekt implementace controllingu sestaven a realizován. Funkční ostrý provoz jednotlivých komponent se pozná především tím, že všichni zúčastnění pracovníci vnímají přínos a bezproblémovou funkci controllingového procesu napříč podnikem.

21. Manažer controllingu správně reaguje na změnu podmínek a potřeb v podniku

Manažer controllingu i ostatní manažeři, kteří pracují s controllingovými nástroji, jsou odpovědní za zpětnou vazbu ke měnícím se podmínkám v okolí podniku i interně, aby bylo možné včas upravit současné nástroje, ukazatele nebo odchylky, případně vypustit nepotřebné či přidat nové. Pokud se tak bude dít, bude systém controllingu ve společnosti aktuální a přinášet všem maximální užitek.

3.5.6 Shrnutí přínosů a doporučení

Nástroje operativního controllingu

Pro návrh implementace profesionálního controllingu bylo zvoleno 29 operativních nástrojů controllingu, vhodných pro vybraný podnik. U všech nástrojů byl diskutován dopad na ROS společnosti, jelikož se jedná o hlavní ukazatel zmiňovaný v cíli této práce. Míra dopadu je vyjádřena v Tabulka 5 Přehled navržených nástrojů operativního controllingu Tabulka 5 a je možné dle tabulky volit priority k jejich zavedení. Rovněž je uvedeno označení, který z nástrojů do jisté míry již ve společnosti fungoval a stačí jej pouze vylepšit nebo se doposud vůbec nepoužíval. Je potřeba brát v potaz časovou náročnost na zavedení, ale především na údržbu nástroje a včasné předávání informací určeným osobám, aby tak nově nastavené nástroje měly skutečně přidanou hodnotu s dopadem na ROS společnosti.

Tabulka 5 Přehled navržených nástrojů operativního controllingu

| oblast | název nástroje | současný stav | tvorba plánu | typ reportu | kontrola vedení | kontrola pracov. | aktualizace | sestavuje | aktualizuje | dopad na ROS |
|--------------|-----------------------------------|---------------|--------------|----------------|-----------------|------------------|-----------------|--------------------|--------------------|--------------|
| Finance | Finanční operativní plán | vylepšit | listopad | tabulka | do 10. měsíčně | - | manuální | finanční ředitel | controlling | vysoký |
| Finance | Analýza kritických bodů | vylepšit | listopad | tabulka | do 10. měsíčně | - | manuální | controlling | controlling | vysoký |
| Obchod a MKT | ABC analýza | neexistuje | - | tabulka | leden, červen | - | poloautomatická | controlling | controlling | vysoký |
| Obchod a MKT | Krytí fixních nákladů (KP2) | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | denně | poloautomatická | controlling | controlling | vysoký |
| Obchod a MKT | Analýza objemu zakázky | neexistuje | - | tabulka | leden, červen | - | poloautomatická | controlling | controlling | střední |
| Obchod a MKT | Segmentace zákazníků | neexistuje | - | tabulka | kvartálně | denně | poloautomatická | controlling | controlling | nizký |
| Obchod a MKT | Plán obchodu | vylepšit | říjen | tabulka a DB | měsíčně | - | poloautomatická | obchodní ředitel | obchodní ředitel | vysoký |
| Obchod a MKT | Provizní systém obchodu dle KP2 | neexistuje | listopad | tabulka a DB | týdně | denně | poloautomatická | obchodní ředitel | obchodní ředitel | vysoký |
| Obchod a MKT | Analýza rabatů | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | denně | poloautomatická | controlling | controlling | střední |
| Obchod a MKT | Kalkulace výrobků | vylepšit | - | tabulka | ročně | na vyžádání | manuální | controlling | controlling | vysoký |
| Obchod a MKT | Hodnocení zákaznické spokojenosti | neexistuje | - | tabulka | únor | - | manuální | controlling | vybraný pracovník | střední |
| Obchod a MKT | Hospodárnost zakázek | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | týdně | poloautomatická | controlling | controlling | nizký |
| Obchod a MKT | Náklady na MKT | neexistuje | - | tabulka | kvartálně | - | manuální | controlling | controlling | nizký |
| Obchod a MKT | Analýza příplatků | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | controlling | controlling | střední |
| Nákup | ABC analýza | neexistuje | - | tabulka | leden, červen | - | manuální | controlling | controlling | střední |
| Nákup | Hodnocení dodavatelů | vylepšit | - | tabulka a ERP | leden, červen | kvartálně | poloautomatická | controlling | pracovník nákupu | nizký |
| Nákup | Zajištění slev | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | denně | poloautomatická | controlling | pracovník nákupu | nizký |
| Výroba | Plán výrobních kapacit | neexistuje | listopad | tabulka | ročně | - | manuální | controlling | controlling | střední |
| Výroba | Kontrola využití kapacit | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | týdně | poloautomatická | controlling | plánování výroby | vysoký |
| Výroba | Fondy ziskových středisek | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | měsíčně | manuální | controlling | vedoucí oddělení | nelze určit |
| Výroba | Analýza kvality | vylepšit | - | tabulka a graf | měsíčně | týdně | manuální | controlling | vedoucí výrob | nizký |
| Výroba | Analýza nákladů na logistiku | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | controlling | controlling | nizký |
| Výroba | Kontrola spolehlivosti dodávek | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | controlling | controlling | nizký |
| Výroba | Krytí fixních nákladů po výrobě | vylepšit | - | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | controlling | controlling | vysoký |
| Personální | Time management | neexistuje | - | tabulka | na vyžádání | minutově | manuální | personální ředitel | personální ředitel | střední |
| Personální | Kroužky jakosti | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | - | manuální | personální ředitel | controlling | nelze určit |
| Personální | Plán nábory zaměstnanců | vylepšit | listopad | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | personální ředitel | personální ředitel | střední |
| Personální | Kontrola mzdových nákladů | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | - | poloautomatická | controlling | controlling | nizký |
| Personální | Analýza fluktuace | neexistuje | - | tabulka | měsíčně | - | automatická | personální ředitel | personalista | nizký |

Zdroj: vlastní zpracování

Doporučení: k vybraným nástrojům přiřadit časovou náročnost na správu každého controllinového nástroje, aby se docílilo správného a včasného předávání informací z controllingu v návaznosti na kapacitu manažera controllingu. S manažery podniku projít detailně jednotlivé nástroje a přiřadit každému nástroji váhu, jakou důležitost nástroji přikládají. Vhodně zvolit priority postupného zavádění nástrojů, aby bylo docíleno hladké implementace do podniku. Nástroje, které mají určen vysoký dopad na ROS musí být zavedeny a měli by být seřazeny dle priorit jako první. Po roce fungování řádného controllingu ve společnosti vyjádřit měřitelný přínos controllinových nástrojů.

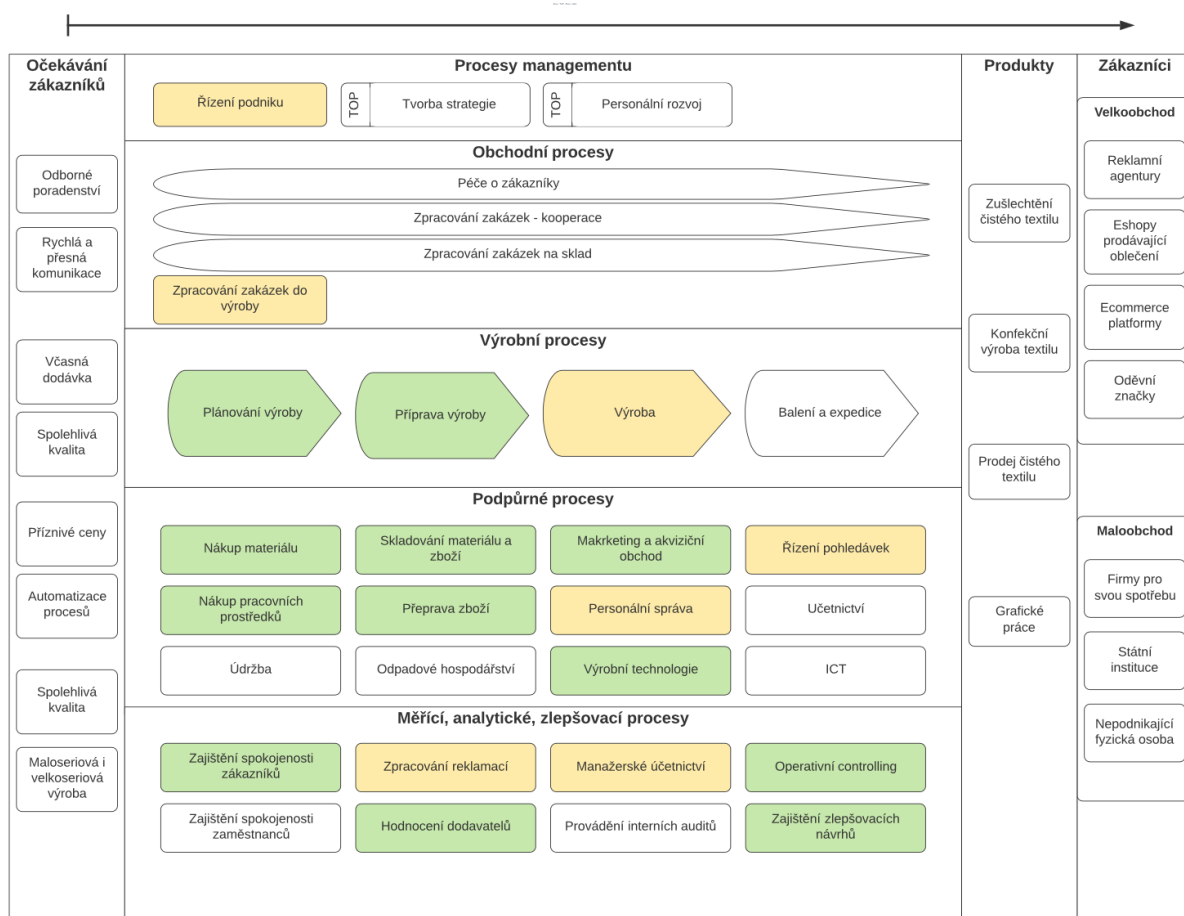
Reporting

Popisuje v odstavci 3.5.3 Reporting doporučené reportingové nástroje, které je potřeba po funkční controlling nastavit a používat.

Procesní mapa podniku

Vybrané doporučené nástroje mají vliv na změnu procesní mapy podniku a rozšiřují výrazně působnost controllinových dopadů. Je důležité, aby byly jednotlivé procesy před zavedením nástroje uceleny a utvořeny do funkční podoby a integroval do již stávajících procesů podniku a controllinové procesy se dodržovaly. Plány musejí být včas udělány a odsouhlaseny, odchylky sledovány a včas o nich informovat určené pracovníky. Rámcovou představu o funkci nástrojů poskytuje kapitola 3.5.2, kde jsou tyto nástroje patřičně popsány. Upravená procesní mapa po zavedení navržených nástrojů je uvedena níže na obrázku 10 a žlutě označené jsou procesy, které již byly do jisté míry kontrolně řízeny a zeleně označené jsou procesy, které byly přidány nebo jsou nově zahrnuty do controllingu a řízení odchylek.

Obrázek 11 Upravená mapa procesů controllingu



Zdroj: interní data podniku a vlastní úprava

Doporučení: z nově doplněné procesní mapy s působností controllingu je patrné, že došlo ke značnému vlivu na téměř všechny procesy společnosti. V počátku implementace nových procesů je zcela zásadní kvalita projektového týmu a role manažera controllingu. Pokud by projekt nebyl dobře veden, může s velkou pravděpodobností dojít k nedosažení kýženého přínosu controllingu na zvýšení ROS.

Ověření vybraných controllingových nástrojů

Většina doporučených nástrojů je ověřena praxí a čerpána z odborné literatury a v kapitole Nástroje operativního controllingu jsou nástroje promyšleny a navrženy pro fungování ve zkoumané společnosti. Je tedy na místě zkusit ověřit pouze controllingové nástroje, které byly navrženy speciálně pro potřeby podniku a mají vysoký dopad na ROS a již v nějaké formě v současné společnosti fungují a proto je možné posoudit i reálný přínos, jelikož se porovnávají již v podniku známé kontrolní procesy.

Krytí fixních nákladů po zaplánování

Znalost přesného plánovitého krycího příspěvku na fixní náklady je hlavním nástrojem controllingu pro řízení hospodářského výsledku společnosti tedy i ROS.

Současnost

Za oblast obchodu je v současné době měřena plánovaná KP2, kterou ERP vyhodnotí ihned po zaplánování zakázky a je nastavena minimální hladina KP2 %, kterou ERP automaticky denně vyhodnocuje a o podlimitních zakázkách informuje systém notifikací ředitele obchodu. Ředitel obchodu však nemá dostatek času na okamžité řešení těchto podlimitních zakázek, může se tak stávat, že se včas problém nezachytí nebo se problém zachytí, ale systémově neošetří pro další zamezení stejných budoucích nedostatků. KP2 plánovaná však v současnosti dle zjištění ředitele obchodu vykazuje nedostatky přesnosti, které jsou zřejmě způsobeny nedostatky v ERP.

Budoucnost

Návrhy nové funkcionality v rámci controllingu jsou popsány v popisu nástroje Krytí fixních nákladů KP2 (**plánovaná**) a navržená funkcionality s úspěšně provedeným projektem implementace controllingu do společnosti uvede v život funkční KP2 plánovaná. Dalším potřebným aspektem je oprava výpočtů KP2 v ERP a nastavit 100% spolehlivost tohoto ukazatele, aby bylo možné jej používat. V budoucnosti po zavedení implementace navrženého controllingu by se měl snížit objem podlimitních zakázek s nízkou KP2, ale i přesto bude controlling evidovat podlimitní zakázky a žádat řešení po obchodním oddělení, výrobě a v krajním řešení ICT.

Přínos změny:

- spolehlivost ukazatele KP2 plán nad zakázkou;
- možnost spustit nástroje navržené nástroje na úrovni KP2 (plány a hodnocení obchodníků);
- minimalizace podlimitních KP2 přijatých zakázek.

Krytí fixních nákladů po výrobě

Znalost skutečného krycího příspěvku na fixní náklady je klíčovým ukazatelem, dle kterého lze hodnotit především výrobní výkon, ale i identifikovat chybnou cenotvorbu. Tento ukazatel má tedy vysoký dopad na kontinuální regulaci plánované a skutečné KP2 s vysokým dopadem na ROS, jelikož podnik je výrobní.

Současnost

Neumožňuje skutečnou KP2 vyhodnotit na úrovni zakázky, jelikož podnik nepoužívá správně odvádění výroby. KP2 skutečná se vyhodnocuje pouze na úrovni celého podniku, kdy se skutečné výkony porovnávají se skutečnými náklady za uzavřený měsíc. Tento výstup neumožňuje přesný rozbor příčin, není možné určit základní příčiny v detailu, a tudíž se v současnosti nepoužívá indikace měsíční celkové skutečné KP2 pro další regulaci činností v podniku.

Budoucnost

Zajistit správné odvádění výroby u každého zdroje, ERP je jinak připraveno vykazovat skutečnou KP2. Navržený nástroj je popsán v odstavci Krytí fixních nákladů po výrobě (skutečná KP2)

. Následně controlling analyzuje data a vytváří informace o odchylkách, aby bylo možné dělat nápravná opatření v procesech podniku. Podnik bude znát detail příčiny rozdílu plánovaná a skutečná KP2 s rozlišením na pracovníky výroby, konkrétní zdroje a zákazníky (zakázky).

Přínos změny:

- spolehlivost ukazatele KP2 skutečnost nad zakázkou;
- znalost detailu příčiny rozdílu mezi plánovanou a skutečnou KP2;
- možnost kontinuálně zlepšovat procesy výroby s vazbou na odchylky;

- možnost velice detailně regulovat složitou cenotvorbu podniku;
- možnost navázat odchylky na hodnocení pracovníků výroby.

Kontrola využití kapacit

Výrobní podnik potřebuje znát své kapacity a řídit je. V sériových výroбах se jedná o standard, jelikož zakázky jsou většinou přijímány ve velkých objemech a s předstihem. U zakázkové výroby vybraného podniku, kde je výrobní cyklus běžné čtrnáct dní a většina zakázek je přijímána ad-hoc, se obtížně plánuje využití kapacit. Podnik však díky možnosti plánovat v ERP a analýze zákazníků i historickým datům, je schopna dělat kvalifikované předpoklady s nízkou mírou zkreslení a následně kontrolovat i jejich reálné využití.

Současnost

Roční kapacitní plán zdrojů dle produktů neexistuje. Vytížení kapacit se řeší operativně, kdy jistou předzvěst indikuje výše týdenní přijaté KP1 a také je sledováno prodlužování termínů dodání. K regulaci vytížení kapacit s rychlou zpětnou vazbou, ideálně dopřednou zpětnou vazbou pro manažery dochází náhodně a zřídka kdy. Jelikož informace závisí na plánovači výroby, který upozorní, že určité technologie jsou přetížené nebo nevytížené. Tato informovanost se děje bez vazby na možné budoucí zakázky, resp. řešené poptávky, obchodní plány velkých zákazníků a možné výroby produktů na sklad. Nebyly identifikovány zpětné vazby do obchodního oddělení pro zajištění naplnění zdroje ještě před jeho nevytížením a nebyly indikovány dopředné zpětné vazby pro zajištění kooperací, aby nedošlo k přetížení systému. Skluzu ve výrobě jsou hlášeny plánovačem výroby a řízeny vedoucím výroby, avšak vyvozené důsledky pro výrobu jsou marginální, protože se diskutuje o příčinách příliš pozdě a ne vždy konkrétně a následky do odměňování pracovníků jsou nahodilé.

Budoucnost

Existence controllingových nástrojů s vazbou na procesy plánování výroby umožní řízení kapacit výroby pro maximalizaci skutečné KP2 a ROS. Popsaný nástroj je v odstavci s názvem Kontrola vytížení kapacit

Při správném a včasém odvádění výroby je možné zjišťovat z ERP skutečnou KP2 s vazbou na průvodku, tedy i na zakázku, zákazníka, pracovníky výroby, zdroje. Zpětná vazba o skutečné KP2 bude řídit motivaci výrobních zaměstnanců a bude nástrojem pro manažera výroby. Bude možné upravovat výrobní procesy pro konkrétní zakázky nebo v konečném důsledku upravit cenotvorbu identifikovaného problémového produktu či jejich kombinací. Řízení skluzů ve výrobě bude mít detaily o důvodech, které skluzu zapříčinily, díky správnému důvodu výroby a plánování výroby by mělo mít informace o možném příjmu budoucích zakázek.

Přínos změny:

- lepší řízení a motivace výrobních pracovníků;
- dopředná zpětná vazba na budoucí přetížení nevytížení zdrojů;
- včasná regulace termínů dodání;
- včasné zajištění kooperací.

Tři výše uvedené ověřené nástroje, mají identifikované přínosy a ověřenou možnost realizace v konkrétním podniku. Přínosy nástrojů po jejich zavedení mají významný vliv na ROS a proto ověření potvrdilo přínos nástroje, pokud bude realizován a správně používán. Na posouzení bylo spolupracováno s příslušnými manažery podniku.

Eliminace identifikovaných hlavních dysfunkcí

Nízká míra funkčních kontrolních mechanismů v podniku

Řešením dysfunkce jsou především najmutí kvalitního manažera controllingu. Navržené kontrolní mechanismy vychází především ze zavedení nástrojů, které budou v rámci projektu implementace důkladně diskutovány projektovým týmem a následně spuštěny do zkušebního provozu, kde mohou být ještě upravovány a následně budou zakotveny do současných procesů společnosti a ukotveny v běžném životě podniku. Ukotvené nástroje zahrnují ukazatele a měření odchylek, které bude pravidelné a přesné. Pro řízení odchylek je nastaven systém pro konkrétní manažery a ředitel podniku bude odpovědný za kontrolu práce při řízení odchylek svých podřízených.

Pozdní zpětná vazba manažerům

Řešením je nastavená struktura reportingu jednotlivých nástrojů a optimalizace manažerského průběžného reportu. Zodpovědná kompetentní osoba manažer controllingu předává v určených chvílích přesné informace a v určených situacích je poradcem manažera nebo je součástí porad vedení podniku, kde poskytuje další podrobné informace ke správným rozhodnutím.

Nedostatek kvalitních indikátorů s dopadem na ROS

Řešením je výrazné zpřesnění indikátorů s dopadem na ROS a to především přechod z KP1 na KP2, kdy KP2 již zohledňuje kompletní variabilní náklady a tím lze firmu řídit dle skutečného příspěvku na krytí fixních nákladů. Dalším významným ukazatelem KP2 skutečná, který reflektuje skutečnou KP2 spojenou s konkrétní zakázkou a tím lze efektivně řídit dopad na výrobní procesy i zákazníka. Po zavedení doporučených nástrojů controllingu bude podnik měřit a skutečně řídit mnoho dalších podstatných indikátorů jako např. výše rabatů, skóre dodavatelů, spokojenost zákazníků, bod zlomu, úspory, spolehlivost dodávek, fluktuace atd. Největší dopad na ROS budou mít indikátory, kde je v ukazateli obsažen právě indikátor KP2. Tento parametr nově vstupuje do mnoha navržených plánů, ukazatelů pro řízení odchylek i motivaci pracovníků.

Zodpovědnost a přístup manažerů k řízení odchylek

Členy projektového týmu budou všichni manažeři ze všech úrovní, kde se jich controlling bude nově dotýkat, a tak již od začátku budou mít úplné informace a budou se moci vyjádřit. Manažer controllingu má v odpovědnosti zaznamenávat u vybraných klíčových odchylek návrh řešení nedostatku, které sdělí manažer, jakmile jej vymyslí a aplikuje. Proto by již nemělo docházet k opakování neřešení odchylek nebo k opakování nepoužitých nebo již zmiňovaných řešení, které nebyly v minulosti vhodným navrženým řešením nebo ani nezahájení řešení odchylky, týkající se odpovědnosti manažera. Ředitel podniku musí zajistit, aby manažeři jednotlivých oddělení konaly domluvená opatření a konání mělo patřičné výsledky s dopadem na klíčovou reportovanou odchylku. O klíčových odchylkách a navržených řešeních se vede písemná dokumentace.

Doporučení: je nutno podotknout, že všechny uvedené přínosy implementace navrženého profesionálního controllingu jsou zcela závislé na kvalitě výběru manažera controllingu a na jeho podpoře hlavním vedením. Hlavní vedení musí nástroje používat a řídit odchylky.

4 Závěr

Diplomová práce se soustředí na návrh implementace integrovaného controllingového systému ve vybrané výrobní společnosti z České republiky, která se specializuje na výrobu zakázkového oblečení pro firemní zákazníky. Pro vypracování práce byly použity teoretické poznatky vycházející z odborné literatury a odborných internetových zdrojů. Pro analýzy podniku byly aplikovány výzkumné metody kvalitativního polostrukturovaného dotazování a participativního pozorování činností v podniku především souvisejícího s controllingovou činností podniku.

V práci jsou popsány cíle, funkce, nástroje a úkoly controllingu a je doplněn malý vhled do budoucnosti vývoje controllingu ve firmách. Důležitým rozlišením zůstává rozdělení hlavních oblastí controllingu na normativní, jenž stojí v hierarchii controllingového systému nejvýše a soustředí se podstatu podniku v nejdélším časové měřítku a zohledňuje především misi a vizi podniku v součinnosti s hodnotami a normami. Níže stojí controlling strategický, který zajišťuje naplnění dlouhodobějších strategických cílů společnosti a udržuje nastavený směr vývoje podniku. Základní podstatou controllingu je operativní controlling, který zajišťuje operativní chod podniku s maximálním výhledem na jeden rok a věnuje se především dopadům na výsledek hospodaření daného roku. Existuje několik způsobů zajištění controllingu v podniku, jejichž vhodnost především závisí na šíři jeho uplatnění, tedy na velikosti a potřebách podniku samotného.

Cílem diplomové práce bylo provést analýzu potřeb používání controllingového systému v podniku a navrhnout implementaci vhodného integrovaného controllingového systému, který při správném používání může vést ke zvýšení ekonomického efektu podniku. Pro účely analyzování současného využívání controllingu, identifikaci potřeb podniku a zjištění dysfunkcí, byly použity výzkumné metody se zaměřením především na hlavní management podniku. Kvalitativní dotazování bylo provedeno s vybranými hlavními manažery podniku a zaměřilo se na celou oblast controllingu, aby byl zjištěn celkový stav controllingu a byly případně zjištěny náměty na zlepšení současného stavu. Analýza na základě participativního pozorování sloužila ke zjištění chodu jednotlivých oddělení, kde byla v rámci pozorování a předchozích zjištění identifikována jakákoliv činnost související nebo připomínající controllingovou činnost a výsledky analýzy věcně doplnily předchozí informace zjištěné z kvalitativního dotazování. Závěry analýz byly shrnuty do závěrečné SWOT analýzy, která přehledně určila směr pro následné návrhy a doporučení k implementaci controllingu.

Východiska zjištěná při zpracování teoretické části, stavu poznání podniku a výsledky analýz umožnily sestavit promyšlenou strukturu controllingových nástrojů pro implementaci. Především bylo rozhodnuto, že návrhy a doporučení se budou věnovat především operativnímu controllingu, jelikož je potřeba začít od funkčních základů a ty je potřeba vystavět. I když firma pracuje se strategií a hodnotami, bylo by nyní předčasné rozšiřovat působnost controllingu i do strategické a normativní úrovně. Avšak po implementaci operativního controllingu a jeho ukotvení ve společnosti, bude velmi příhodné rozšířit působnost controllingu a posunout jej na vyšší úroveň.

V operativním controllingu byly nástroje rozděleny dle funkčních středisek a u nástrojů byly navrženy konkrétní funkce, ukazatele, zhodnoceny dopady na ROS a mnoho dalších parametrů, které slouží k posouzení nástrojů v dalších krocích projektu implementace. Byl navržen reporting a jeho způsob aplikace v procesech podniku. Výsledkem je také upravené procesní mapa podniku, kde je patrné, do jakých procesů se nový koncept controllingu rozšířil a bude pokrývat. Vybrané navržené nástroje, které byly navrženy na vylepšení oproti současnému stavu, byly ověřeny porovnáním současnosti a budoucnosti na konkrétních příkladech a byla tak potvrzena jejich účinnost s dopadem na ROS společnosti. Hlavní čtyři dysfunkce, které byly

zjištěny na základě analýz se podařilo návrhy práce eliminovat a byl sestaven projekt implementace včetně procesu a popisu jednotlivých kroků, které povedou ke zdárnému zavedení a ukotvení integrovaného systému controllingu ve vybraném podniku.

V práci je uvedeno několik doporučení ke stanoveným návrhům a projektu samotnému. Avšak jedno z nejdůležitějších doporučení je, že všechny uvedené přínosy implementace navrženého integrovaného controllingu do společnosti jsou zcela závislé na kvalitě výběru manažera controllingu a na jeho podpoře hlavním vedením. Hlavní vedení musí být spoluzodpovědné za úspěch integrace controllingu. Následně musí celý management podniku patřičně spolupracovat, nástroje používat, řídit odchylky a práci oddělení controllingu považovat za přínosnou pro svou práci a životaschopnost podniku. Na kvalitě manažera controllingu a kvalitě managementu stojí celý úspěch implementace a jeho ukotvení ve společnosti. Stejně jako formule bez kvalitního řidiče, jenž umí auto ovládat a bez kvalitního servisního týmu, který dělá, co je třeba, zůstává formule pouze prvotřídním drahým nástrojem bez možných špičkových výsledků.

Literatura

Primární zdroje

Disman, Miroslav. 2000. *Jak se vyrábí sociologická znalost.* Praha : Karolinum, 2000. str. 374. ISBN 9788024601397.

Dědina, Jiří a Odcházal, Jiří. 2007. *Management a moderní organizování firmy.* Praha : GRADA, 2007. str. 328. ISBN 978-80-247-2149-1.

Eschenbach, Rolf a al., et. 2004. *Controlling.* Praha : ASPI, 2004. str. 816. ISBN 80-7357-035-1.

Eschenbach, Rolf a Siller, Helmut. 2012. *Profesionální controlling - Koncepce a nástroje. 2.* Praha : Wolters Kluwer ČR a.s., 2012. str. 378. ISBN 978-3-7910-2891-0.

Fibířová, Jana a Šoljaková, Libuše. 2010. *Reporting.* Praha : GRADA, 2010. str. 224. ISBN 978-80-247-2759-2.

Hačkajlová, Ludmila, Prostějkovská, Zita a Tománková, Jaroslava. 2013. *Projektový management.* Praha : Vysoká škola ekonomie a managementu, 2013. str. 174. 978-80-87839-00-3.

Havlíček, Karel. 2014. *Small Business – Management and Controlling.* Prague : University of Finance and Administration, 2014. str. 178. ISBN 978-966-388-494-3.

Hendl, Jan. 2016. *Kvalitativní výzkum.* Praha : Portál, 2016. str. 408. 978-80-262-0982-9.

Hilmar, J. Vollmuth. 2004. *Nástroje controllingu od A do Z.* Praha : Profess Consulting, 2004. str. 359. ISBN 80-7259-029-4.

Horvát & Partners. 2004. *Nová koncepce controllingu.* Praha : Profess Consulting, 2004. str. 288. 80-7259-002-2.

Jirásek, Jaroslav. 2003. *Strategie: Umění podnikatelských vítězství.* Praha : Professional Publishing, 2003. str. 183. ISBN 80-86419-46-2.

Keřkovský, Miloslav a Vykypěl, Oldřich. 2006. *Strategické řízení - teorie pro praxi.* Praha : C.H. Beck, 2006. str. 206. ISBN 80-7179-453-8.

Knechtová, Zdeňka. 2019. Kvalitativní výzkum. *is.muni.cz.* [Online] MUNI, 2019. https://is.muni.cz/do/rect/el/estud/lf/js19/metodika_zp/web/pages/06-kvalitativni.html#pozn3.

Kolář, Jan. 2010. Controlling a reporting z pohledu analytických nástrojů. *businessinfo.cz.* [Online] 2010. <https://www.businessinfo.cz/navody/controlling-reporting-analyticke-nastroj/3/>.

Konečný, Miloš. 2005. *Controlling.* Brno : Akademické nakladatelství CERM, 2005. str. 139. ISBN 978-80-214-3346-5.

Král, Bohumil. 2010. *Manažerské účetnictví.* Praha : Management Press, 2010. str. 660. ISBN 978-80-7261-217-8.

Kubánová, Jana. 2008. *Statistické metody pro ekonomickou a technickou praxi.* Bratislava : autor neznámý, 2008. str. 248. ISBN 978-80-85659-47-4.

Kutáč, Josef a Janovská, Kamila. 2012. *Podnikový controlling.* Ostrava : VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2012. str. 155. ISBN 978-80-248-2593-9.

Lazar, Jaromír. 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha : Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4133-8.

Mikovcová, Hana. 2007. *Controlling v praxi*. Praha : Aleš Čeněk s.r.o., 2007. str. 182. ISBN 978-80-7380-049-9.

Petřík, Tomáš. 2009. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. místo neznámé : Grada Publishing, 2009. str. 736. ISBN 978-80-247-3024-0.

Rosenau, Milton. 2000. *Řízení projektů*. Praha : Computer Press, 2000. str. 344. ISBN 80-7226-218-1.

Růžicková, Petra. 2011. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. Praha : Grada Publishing, 2011. str. 144. ISBN 978-80-247-3916-8.

Schacht, Simon. 2020. *Controlling 2025 – Exploring the future of controlling*. [Prezentace] Germany : Deloitte, 2020.

Scholleová, Hana. 2009. *Investiční controlling - Jak hodnotit investiční záměry a podnikové investice*. Praha : Grada Publishing, 2009. str. 288. ISBN 978-80-247-6748-2.

Sodomka, Petr a Klčová, Hana. 2011. *Informační systémy v podnikové praxi*. Praha : Computer press, 2011. str. 504. 978-80-251-2878-7.

Synek, Miloslav a a kol. 2011. *Manažerská ekonomika*. Praha : Grada, 2011. str. 480. 978-80-247-3494-1.

Šedřová, Klára a Švaříček, Roman. 2014. *Kvalitativní výzkum v pedagogických vědách*. Praha : Portál, 2014. str. 386. ISBN 978-80-262-0644-6.

Šmída, Filip. 2007. *Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě*. Praha : Grada Publishing, 2007. str. 293. 978-80-247-1679-4.

Špaček, Miroslav a Červený, Karel. 2020. *Kreativní metody v inovacích*. Praha : autor neznámý, 2020. str. 350. ISBN 978-80-245-2322-4.

Veber, Jaromír a al., et. 2006. *Management. Základy, prosperita, globalizace*. Praha : Management Press, 2006. str. 106. ISBN 80-7241-029-5.

Veber, Jaromír a kol. 2009. *Management: Základy moderní manažerské přístupy, výkonnost a prosperita*. Praha : Management Press, 2009. str. 733. ISBN 978-80-7261-200-0.

Weske, Mathias. 2019. *Business Process Management*. 3. s.l. : Springer, 2019. p. 417. 9783662594315.

Žůrková, Hana. 2007. *Plánování a kontrola - klíč k úspěchu*. Praha : Grada Publishing, 2007. str. 135. 80-247-1844-8.

Internetové zdroje

Knechtová, Zdeňka. 2019. Kvalitativní výzkum. *is.muni.cz*. [Online] MUNI, 2019. https://is.muni.cz/do/rect/el/estud/lf/js19/metodika_zp/web/pages/06-kvalitativni.html#pozn3.

Kolář, Jan. 2010. Controlling a reporting z pohledu analytických nástrojů. *businessinfo.cz*. [Online] 2010. <https://www.businessinfo.cz/navody/controlling-reporting-analyticke-nastroj/3/>.

Schacht, Simon. 2020. *Controlling 2025 – Exploring the future of controlling*. [Prezentace] Germany : Deloitte, 2020.

Přílohy

Příloha 1 Otázky ke kvalitativním polostrukturovaným rozhovorům

VYSVĚTLENÍ PRO MANAGEMENT

Rozhovory jsou vedeny za účelem zjištění současného stavu controllingu a vnímání jeho přínosu i nedostatků. Cílem zjištěných informací je umožnit vytvoření projektu na zavedení a zkvalitnění funkce controllingu, která může přinést zvýšení profesionality firmy, zajištění odborného partnera pro včasné a správné podnikové informace pro manažery a konečným důsledkem by mělo být navýšení ekonomické efektivity s primárním dopadem na zvýšení ROS.

KÓDOVÁNÍ (četnost obsažených slov pro extrakci – tematické rozkrytí textu/odpovědi)

- controlling a osobní odpovědnost
- controlling a odměňování
- controlling a kvalita odvedené práce
- controlling a firemní výkonnost
- selhání(nefunkčnost) controllingu
- controlling a práce s informacemi (získání a předávání)
- controlling a řízení odchylek
- strategie a cíle
- vize, poslání a hodnoty

KATEGORIE (vč. otázek)

Plánování

- Jaká KPI reálně plánujete v rámci svého oddělení?
- Jakým způsobem plánujete KPI svého oddělení?
- Jaké plány se sestavují v rámci společnosti a v jakých intervalech?
- Jak tyto KPI fungují a v čem pomáhají Vám a v čem podniku?
- Kdo a v jaké kvalitě plány připravuje?
- Jaké plány byste potřebovali mít k dispozici již nyní nebo v budoucnu?
- Co byste chtěli změnit na současném plánování vašeho oddělení nebo na celopodnikové úrovni?

Nákladové (manažerské) účetnictví a kalkulace

- Jak jsou tvořeny kalkulace zakázek ve společnosti?
- Jak a jaké rozpočty jsou sestavovány v rámci podniku?
- Jaké manažerské KPI jsou sledovány v rámci celé firmy?
- Které manažerské KPI aktivně sledujete a proč?

Analýza a řízení odchylek

- Co vám přináší za výhody včasná znalost odchylek v plánech?
- Co přináší společnosti za výhody správné a včasné řízení odchylek?
- Jakým způsobem v současné době vyhodnocujete a řídíte odchylky dle plánu?
- Jakým způsobem spolupracují manažeři na všech úrovních společnosti, v rámci výsledků a odchylek v KPI?
- Kdo navrhuje regulační a řídicí opatření v odchylkách?
- Co byste uvítali v řízení plánů a odchylek?
- Jaké rizika vidíte v časném vyhodnocení odchylek a jejich řízení v budoucnosti?

Reporting (informace)

- Jak je zabezpečena transparentnost a včasná dostupnost důležitých firemních informací pro manažery podniku?
- Kdo a jak kvalitní informace vám poskytuje pro manažerská rozhodnutí v rámci vašeho střediska a celé firmy?
- S jakými reporty skutečně pracujete?
- Jaké reporty byste uvítali pro zlepšení své práce?
-

Řízení a organizace (spolupráce sparing, koordinace)

- Na jakou úroveň by měl být zasazen controlling v organizační struktuře?
- Nakolik jsou informace o stavu vašeho střediska nebo firmy objektivní?
- Kdo koordinuje informace o všech KPI napříč manažery celého podniku?
- Jaké mají být dopady za splnění či nesplnění KPI na manažery nebo řadové pracovníky?

Normativní controlling

- Jaké hodnoty firma uznává a jak jsou zakořeněné mezi lidmi?
- Jaké má firma poslání a daří se jí ho naplňovat?
- Jaká vize je stanovená a jakým způsobem se naplňuje?
- Jakým způsobem se vyhodnocuje plnění a kotvení hodnot napříč podnikem?
- Jakým způsobem zjišťuje firma vnější vnímání okolní společnosti z pohledu hodnot podniku?

- Jak podnik včas zjistí zhoršení stavu podnikové kultury?

Strategický controlling

- Jaké existují strategické cíle společnosti a na jakou dlouhou dobu?
- Jak se vyhodnocuje/vyhodnocovalo plnění strategických cílů?
- Jaké analýzy se dělají/dělaly pro stanovení strategických cílů?
- Jaký přínos má podle vás řízení společnosti dle strategických cílů? (výkon a odpovědnosti)
- Má management k dispozici včasné informace o příležitostech a hrozbách pro podnik?

Nefunkčnost controllingu

- Co považuje za nejzásadnější nedostatky současné úrovně controllingu ve společnosti?
- Co považujete za možné budoucí hrozby nebo slabé stránky spolupráce s plně fungujícím controllingem? upřesnit
- Jaké nástroje k měření výkonnosti nebo nákladů byly zavedeny, ale nepoužívají se?

Správná funkce controllingu

- Jak si představujete optimální spolupráci s oddělením controllingu?
- Jaké nové silné stránky a příležitosti vidíte ve zlepšení controllingu ve společnosti?

Zdroj: Vlastní tvorba