

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

Controlling nevýrobního podniku

Vypracovala: Bc. Michaela Mrázová

Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D., MBA.

České Budějovice

2022

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Michaela MRÁZOVÁ
Osobní číslo: E20453
Studijní program: N0488A050006 Finance a účetnictví
Studijní obor:
Téma práce: Controlling nevýrobního podniku
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí

Zásady pro vypracování

Cíl práce:

Cílem práce je analýza controllingových nástrojů řízení, které jsou zásadní pro zlepšení procesů nevýrobních podniků, aplikace a zhodnocení těchto nástrojů ve vybraném nevýrobním podniku a navržení doporučení pro optimalizaci controllingových aktivit.

Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Controlling jako proces řízení.
3. Nástroje operativního a strategického controllingu.
4. Metodika.
5. Controlling ve vybraném nevýrobním podniku.
6. Zhodnocení výsledků a optimalizační návrhy.
7. Závěr.
8. Přehled použité literatury.
9. Přílohy.

Rozsah pracovní zprávy: 50 – 60 stran

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

- Drury, C. (2015). *Management and Cost Accounting*. London: Cengage Learning.
- Král, B. a kol. (2018). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.
- Král, B., & Šoljaková, L. (2015). Požadavky na profesní způsobilost controllerů v České republice: empirická studie. *Český finanční a účetní časopis*. 2015 (1), (100-116).
- THE ASSOCIATION OF CHARTERED CERTIFIED ACCOUNTANTS. (2016). *Paper F2 – Management Accounting*. Kaplan Publishing UK.
- Vlčková, M. (2018). Which companies have implemented management accounting? *IDIMT 2018 – Strategic Modeling in Management, Economy and Society, 26th Interdisciplinary Information Management Talks.*, Sept., 2018, Kutná Hora, Czech Republic, (pp. 417 – 425).

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2021**
Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2022**

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová
děkanka


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. února 2021

Prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

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

V Českých Budějovicích dne 31. srpna 2022

.....

Bc. Michaela Mrázová

Poděkování

Touto cestou bych chtěla poděkovat vedoucí mé diplomové práce paní Ing. Miroslavě Vlčkové, Ph.D., MBA. za její trpělivost, vstřícnost, odborné vedení a rady poskytnuté v průběhu zpracování této diplomové práce.

Dále bych chtěla velmi poděkovat vedení ekonomického oddělení analyzované společnosti za ochotu, cenné rady, za věnovaný čas a za poskytnutí veškerých dat a informací, bez kterých by tato práce nemohla být vytvořena.

Můj největší dík však patří celé mé rodině za jejich trpělivost a podporu během celého mého studia.

Obsah

1	Úvod a cíl práce	3
2	Controlling jako podsystém řízení	5
2.1	Definice a význam controllingu	5
2.2	Historický vývoj controllingu	7
2.3	Cíle controllingu.....	8
2.4	Funkce controllingu	9
2.5	Zásady controllingu.....	11
2.6	Organizační podoba controllingu	13
2.6.1	Controlling jako štábní útvar	14
2.6.2	Controlling jako liniový útvar.....	14
2.6.3	Externí controlling	15
3	Controller versus manažer	16
3.1	Osoba controllera	16
3.2	Controller versus manažer.....	17
4	Nástroje controllingu	19
4.1	Nástroje strategického controllingu	20
4.1.1	Analýza globálního okolí a zájmových skupin (PEST analýza).....	20
4.1.2	Analýza odvětví	21
4.1.3	SWOT analýza.....	21
4.1.4	Analýza portfolia	22
4.2	Nástroje operativního controllingu	22
4.2.1	Analýza bodu zvratu	22
4.2.2	Rozhodování o kalkulačních metodách	23
4.2.2.1	Kalkulační vzorec	25
4.2.2.2	Kalkulace z hlediska časového horizontu.....	26
4.2.3	Plánování	26
4.2.4	Rozpočty	27
4.2.5	Analýza odchylek	29
4.2.6	Hodnotová analýza	29
4.3	Reporting.....	30
5	Metodika	31
6	Controlling ve vybraném podniku	34
6.1	Představení a charakteristika společnosti.....	34

6.1.1	Současnost společnosti	34
6.2	Organizační struktura společnosti	35
6.3	Ekonomická charakteristika podniku	37
6.3.1	Horizontální analýza	37
6.3.2	Vertikální analýza	38
6.3.3	Analýza vybraných poměrových ukazatelů	39
6.3.3.1	Ukazatele rentability	39
6.3.3.2	Ukazatele aktivity	40
6.3.3.3	Ukazatele zadluženosti a likvidity	42
6.4	Controlling v analyzované společnosti	44
6.5	Analýza controllingových nástrojů v podniku	45
6.5.1	Plánování a rozpočty	45
6.5.1.1	Odchylka plánu a skutečnosti v roce 2021	56
6.5.2	Kalkulace nákladů na kilometr a služeb	58
6.5.3	Analýza bodu zvratu	59
6.5.4	Analýza efektivity provozu nákladních vozidel	59
6.5.5	Analýza efektivity dispečerů	64
7	Zhodnocení controllingových aktivit společnosti a návrhy optimalizace	67
7.1	Plánování a rozpočty	67
7.2	Analýza efektivity dispečerů	68
7.3	Navržené nástroje strategického controllingu pro aplikaci ve společnosti	69
7.3.1	SWOT analýza	69
7.3.2	Analýza konkurence	73
7.3.3	PEST analýza	75
8	Závěr	79
9	Summary	83
10	Seznam použité literatury	84
11	Seznam zkratk	85
12	Seznam obrázků	86
13	Seznam tabulek	87
14	Seznam grafů	88

1 Úvod a cíl práce

Controlling je v dnešní době nepostradatelnou součástí podniků, a to jak velkých, tak i těch menších, kde se nástroje controllingu jakožto určitá podpora řízení dané společnosti v jisté podobě taktéž objevují. Stejně tak se controlling může objevovat třeba v neziskových organizacích.

Když se řekne slovo controlling, nezděravka se setkáváme s jeho automatickým překladem z angličtiny, který nás často evokuje při prvním setkání s tímto pojmem, tedy kontrola – takto může být velmi často chápán především laickou veřejností. Takovéto tvrzení ovšem není zcela pravdivé, čímž se můžeme přesvědčit při bližším seznámení s tímto výrazem, respektive s oblastí controllingu jako takovou. Kontrola je pouze jednou ze součástí controllingu.

Ačkoliv neexistuje jednotná definice controllingu, v odborné literatuře se můžeme setkat s celou řadou vymezení tohoto pojmu. Obecně si však můžeme představit, že se jedná o jakýsi soubor určitých pravidel, díky kterým dochází ke zlepšení procesu řízení podniku a v návaznosti na to také k lepšímu dosažení podnikových cílů a výsledků. Jde tedy o podporu řízení podniku, přičemž controller předkládá informace managementu dané společnosti, na základě kterých se následně manažer rozhoduje. Controlling je ve své podstatě nástrojem, který porovnává plán, respektive plánované hodnoty se skutečností, zjišťuje a analyzuje odchylky tohoto plánu od skutečného stavu a nalézají cesty vedoucí k jejich následné eliminaci. Nástroje controllingu je možné aplikovat jak ve výrobních, tak v nevýrobních podnicích. Jejich použití je však odlišné – např. ve výrobních podnicích je využíván controlling zásob, kdy je hodnoceno jak jejich skladování, tak vyskladňování, zatímco v nevýrobním podniku je controlling využíván zejména pro hodnocení efektivity poskytovaných služeb.

Obsahem této diplomové práce bude identifikace právě zmíněného controllingu, a to jakožto nástroje řízení pro zlepšení podnikových výsledků. Hlavním cílem práce je analýza controllingových nástrojů řízení, které jsou zásadní pro zlepšení procesů nevýrobních podniků. Následně dojde k aplikaci a zhodnocení těchto nástrojů ve vybraném nevýrobním podniku a na úplný závěr budou navržena případná doporučení pro optimalizaci controllingových aktivit. Nevýrobním podnikem je takový podnik, jehož výstupem není žádný statek (fyzický produkt), který by vzešel z procesu výroby. Výstupem nevýrobní firmy je naopak služba, která uspokojuje existující poptávku

na trhu, popř. se může jednat o obchodní společnosti, které provádí pouze nákup a prodej zboží.

Pro účely této diplomové práce byla zvolena společnost, která si nepřeje být v rámci práce jmenována, a proto bude zachována v anonymitě. Bude se však jednat o nevýrobní podnik, který působí v Jihočeském kraji a který poskytuje služby zejména v oblasti profesionální silniční nákladní dopravy. Mezi jeho předměty činnosti dále patří např. spediční služby, přepravy kusových zásilek, celní služby apod.

Práce je rozdělena na dvě části. Nejprve je tvořena teoretickou částí, která vymezuje pojem controlling, historický vývoj tohoto nástroje řízení a jeho hlavní funkce a cíle. Dále bude specifikován rozdíl mezi funkcí controllera a manažera společnosti a následně budou uvedeny a charakterizovány vybrané nástroje jak operativního, tak i strategického controllingu. Následující praktická část obsahuje nejprve charakteristiku a představení zvoleného podnikatelského subjektu a dále již aplikaci teoretických poznatků na tento podnik – analýzu controllingových nástrojů, jejich následné zhodnocení a navržení možných doporučení pro zlepšení controllingových procesů.

2 Controlling jako podsystém řízení

V této části diplomové práce se detailněji seznámíme s pojmem controlling, s jeho historickým vývojem a budou zde rovněž uvedeny cíle a hlavní funkce controllingu v podniku.

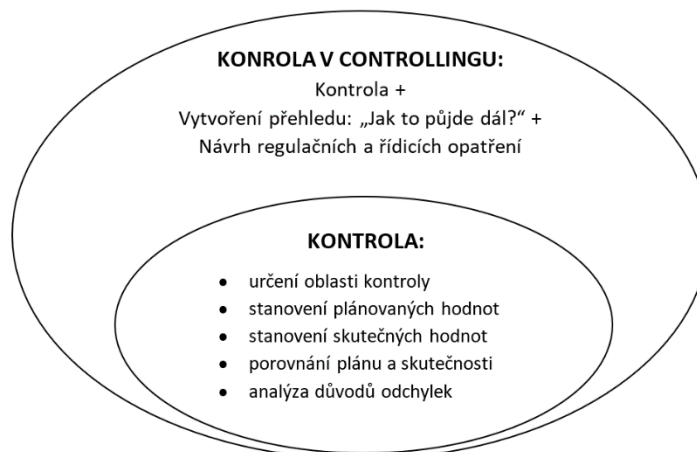
2.1 Definice a význam controllingu

Jak již bylo uvedeno v úvodní části práce, nenajdeme jednotnou definici controllingu, stejně tak neexistuje jeho jednoznačný překlad. Z tohoto důvodu se slovo controlling do češtiny nepřekládá, nýbrž zůstává ponechán ve své původní podobě.

Pokud bychom se však přeci jen zaměřili na překlad tohoto slova do češtiny, jako první bychom se zřejmě podívali do anglického slovníku a nebyli bychom daleko od správné úvahy. Slovo controlling se dá odvodit z anglického slovesa *to control*, které však můžeme přeložit hned několika způsoby, a to nejen jako kontrolovat, ale rovněž jako řídit, vést, regulovat, popřípadě dohlížet (Mikovcová, 2007).

Controlling bývá často automaticky překládán do češtiny jako kontrola. To ovšem není zcela správná úvaha, controlling v žádném případě není pouze kontrola. Stejně tak již bylo uvedeno, že kontrola je jen jednou z mnoha částí controllingu, tedy controller také provádí určitou kontrolu, není ovšem možné tyto dva pojmy spojovat a zaměňovat. Matematicky bychom je mohli vyjádřit jako množinu a podmnožinu – toto přibližné znázornění můžeme vidět na obrázku 1. Pokud si controller svoji práci řádně nezkontroluje, nebude controlling stoprocentně úspěšný (Eschenbach & Siller, 2012) (Koptík, 2017).

Obrázek 1: Vztah controllingu ke kontrole

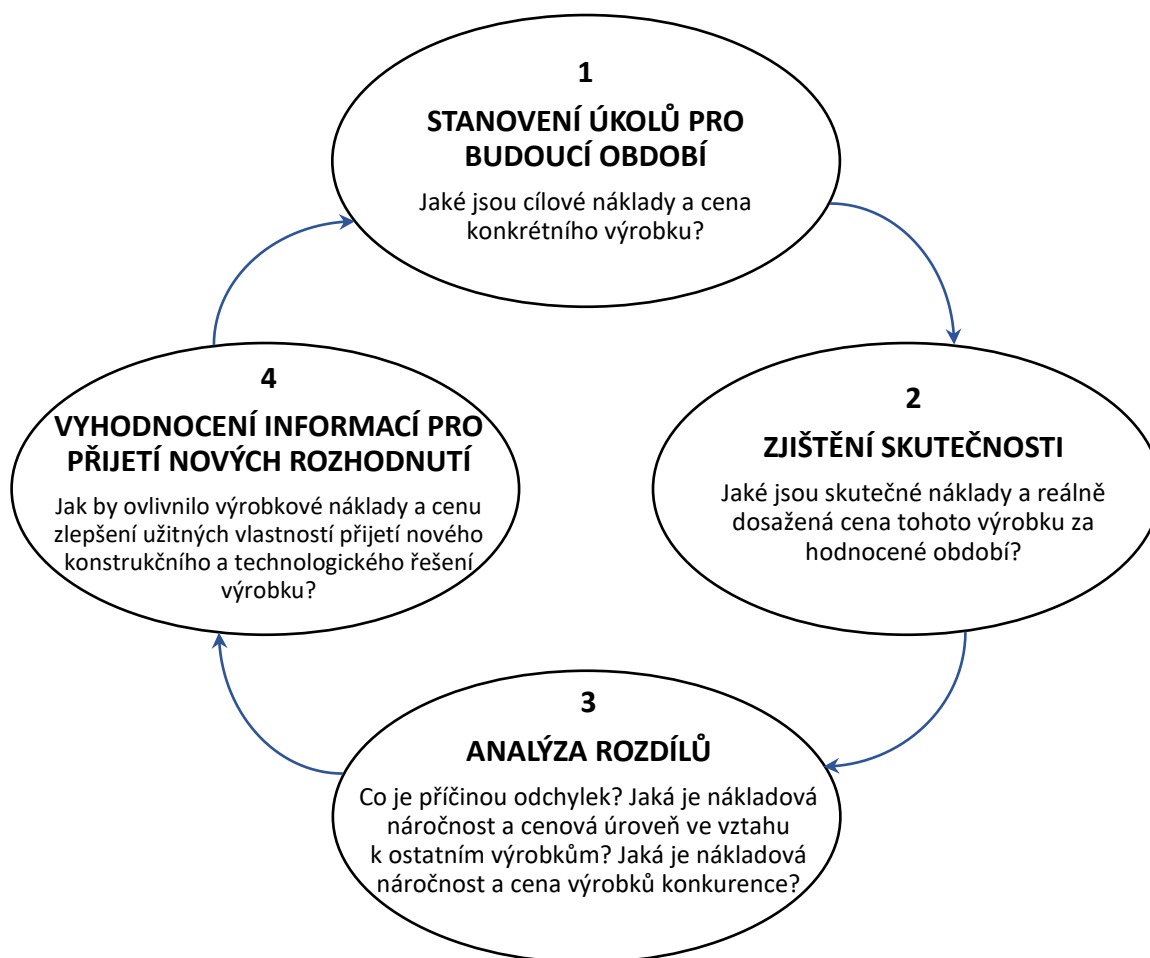


Zdroj: Eschenbach & Siller (2012), vlastní zpracování

Pojem bychom také mohli vysvětlit pomocí středoanglického výrazu *counter-roll*, který lze přeložit jako seznam. Controlling je možné interpretovat prostřednictvím podstatného jména pocházejícího z francouzštiny *contrôle*, jež překládáme nejen jako kontrola, ale také jako dohled nebo přezkoušení, případně lze využít výraz *contre-rôle*, který znamená stav skutečného majetku pomocí jeho soupisu (plánovaného stavu) (Eschenbach & Siller, 2012) (Mikovcová, 2007).

Jak již bylo uvedeno, controlling představuje určitou podporu řízení podniku, jehož hlavním úkolem je koordinace plánování, kontroly a zajištění dostatečného množství informací takovým způsobem, aby se působilo na vylepšení výsledků daného podniku. Jde především o porovnávání plánu a skutečnosti, a tedy rozpoznávání možných odchylek, což umožňuje společnosti rychlou a včasnou reakci na vznikající problémy (Král, 2018) (Mikovcová, 2007).

Obrázek 2: Fáze systému řízení



Zdroj: Král (2018), vlastní zpracování

2.2 Historický vývoj controllingu

Samotný controlling nesahá daleko do historie. Jeho počátky bychom mohli nalézt na přelomu 19. a 20. století u amerických dopravních a výrobních podniků, jako byly Acheson nebo Topeka & Santa Fé Railway System. V literatuře je uváděn konkrétně rok 1880, s nímž bývá spojováno zavedení pozice controllera. Dalším důležitým okamžikem v historii controllingu byl rok 1892, kdy americká průmyslová společnost General Electric Company jako vůbec první společnost ve svém oboru zavedla pracovní pozici comptrollera¹. Tehdejší (původní) úlohou controllerů byla zejména správa finančních záležitostí, a to vlastnictví cenných papírů společnosti (Kutáč & Janovská, 2012) (Vochozka, Psárska & Stehel, 2016).

K většímu rozmachu controllingu došlo až v období světové hospodářské krize, konkrétně v roce 1926, kdy byly kladeny vyšší nároky na řízení nákladů a podnikové plánování. Došlo taktéž k rozšíření pracovních náplní controllerů o další důležité úkoly – jednalo se mimo jiné o přípravu informací pro plánování a rozhodování, zejména pak o poradenství pro vedoucí pracovníky (Mikovcová, 2007).

Ten největší rozvoj však controlling zaznamenal v 50. a 60. letech 20. století. K již existujícím úkolům controllerů přibýly dále nejen tvorba a následné zhodnocení podnikového plánu, návrh opatření na odstranění odchylek plánu od skutečnosti, ale také daňové záležitosti, řízení nákladů, majetku podniku nebo financí. Funkce controllera se postupem času měnila a formovala, až v 70. letech minulého století došlo k její proměně na funkci finančního manažera (Mikovcová, 2007).

V Evropě se controlling implementoval v kontextu poválečného obnovení hospodářství až po 2. světové válce, a to nejprve v západní Evropě, odkud se dále rozšiřoval do zbytku Evropy. V České republice se vůbec první rysy controllingu objevují již v první polovině 20. století, a to zejména díky Tomáši Baťovi, který je považován za průkopníka controllingové koncepce u nás. Tak jak controllingová filozofie v poválečném období vzrůstala, došlo stejně tak rychle opět k určitému utlumení, a to v souvislosti s nástupem centrálně plánovaného hospodářství, kdy podniky nemohly samy rozhodovat o nakládání se svým ziskem, což plně odporovalo již existující koncepci controllingu. K jeho opětovnému obnovení došlo až po změně politického režimu v 90. letech 20. století (Mikovcová, 2007) (Vochozka, Psárska & Stehel, 2016).

¹ Comptroller = controller

2.3 Cíle controllingu

V souvislosti s controllinglem lze rozlišovat cíle přímé (bezprostřední) a nepřímé (zprostředkované). Jak již bylo několikrát zmíněno, úkolem controllingu je porovnání skutečného stavu s podnikovým plánem a analýza a vyvarování se možných odchylek od tohoto plánu. Tím nejdůležitějším cílem controllingu je tedy jeho přispění k udržení životaschopnosti daného podniku (což je logicky i hlavním cílem všech společností) (Eschenbach, 2004).

Rozlišujeme následující dílčí cíle, které přispívají k tomuto hlavnímu cíli (Eschenbach, 2004):

- zajištění schopnosti anticipace,
- zajištění schopnosti adaptace,
- zajištění schopnosti koordinace,
- zajištění schopnosti reakce.

Zajištění schopnosti anticipace

Zajištění schopnosti anticipace souvisí s možnými budoucími změnami okolí podniku, které by mohly nastat. Tento dílčí cíl tedy zahrnuje záměr controllingu podat důležité informace a údaje vztahující se k těmto změnám v budoucím období, a to srozumitelně a včas (Eschenbach, 2004) (Eschenbach & Siller, 2012).

Zajištění schopnosti adaptace

U druhé možnosti – zajištění schopnosti adaptace – je cílem controllingu opět poskytnout relevantní informace, ovšem tentokrát týkající se již existujících změn v okolí, popřípadě uvnitř podniku. Schopnost adaptace společně se schopností anticipace vytváří podmínky pro přizpůsobení se podniku těmto uvedeným změnám (jak těm existujícím, tak i budoucím) (Eschenbach, 2004) (Eschenbach & Siller, 2012).

Zajištění schopnosti koordinace

Schopnost koordinace zahrnuje úkol controllingu spočívající ve vytváření určitých předpokladů pro sjednocení aktivit jednotlivých podsystémů řízení podniku. Tím

zároveň dochází k udržování vzájemné rovnováhy mezi dílčími zájmovými skupinami. Je tedy důležité sladit plnění jednotlivých cílů, a to jak finančních a nefinančních, tak i vnitřních a vnějších (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007).

Zajištění schopnosti reakce

Úkol controllingu při zajištění schopnosti reakce spočívá v implementaci informačního a zejména kontrolního systému, který průběžně vyobrazuje vedení podniku situaci mezi plánovaným a skutečným vývojem, což umožňuje nápravu vnějších i vnitřních poruch (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007).

Controlling zároveň v rámci systému řízení přebírá určité množství funkcí, které budou popsány níže, a to hlavně z toho důvodu, aby bylo možné splnit výše uvedené cíle (Eschenbach, 2004).

2.4 Funkce controllingu

Aby bylo možné splnit cíle uvedené výše v příslušné kapitole, musí controlling převzít v systému řízení podniku několik funkcí. Mezi ty patří například podle Mikovcové (2007) tyto:

- **Podpora řízení** – tato funkce byla vlastně již v této práci zmíněna. Úkolem controllingu je podpora řízení managementu, tedy poskytování víceméně kompletních služeb důležitých a potřebných pro splnění úloh managementu. Tuto funkci bychom také mohli označit jako funkci informační. Controlling předává řízení podniku podstatné informace a rady, kterými se však manažer může řídit, ale také nemusí, jelikož za provedená rozhodnutí zodpovídá právě pouze manažer (Mikovcová, 2007).
- **Doplnění řízení** – tato funkce se zakládá na tom, že controlling mimo poradenství a informační funkci může vykonávat i řídicí výkony nebo se může sám podílet na řízení. V rámci této funkce může controlling přebírat taktéž zodpovědnost za rozhodování v krizových situacích. Pro některé předem formulované situace může mít tedy přiřazené určité rozhodovací kompetence, jejichž míra závisí na mnoha faktorech, jako je

například velikost podniku, styl řízení, tržní pozice podniku, případně ochota managementu implementovat controlling do všech úrovní řízení a další (Mikovcová, 2007) (Eschenbach, 2004).

- **Koordinace** – problematika koordinace byla do určité míry popsána v kapitole 2.3. Zde se jedná víceméně o to stejné – úkolem controllingu je zajistit předpoklady pro koordinaci vztahů nejen mezi jednotlivými podsystemy řízení, ale i v nich samotných (Mikovcová, 2007).

Jako řada jiných systémů zahrnuje i controlling (jakožto systém řízení) své složky. Pro jejich lepší porozumění se často využívá spousta přirovnání. Využijme tedy jedno z nich, konkrétně přirovnáme podnik k lodi a jednotlivé složky controllingu k lodní posádce – kapitán, lodivod, kormidelník, veslaři, moře (Mikovcová, 2007):

- **kapitán** – znázorňuje vedení podniku, které zároveň stanovuje podnikové cíle.
- **lodivod** – jeho úkolem je nalézt cestu ke splnění cílů stanovených kapitánem (vedením podniku). Lodivodem tedy můžeme označit controllera.
- **kormidelník** – úkolem kormidelníků bývá udržovat kurz. Zde jako kormidelníky označujeme řídicí pracovníky na nižších úrovních, kteří plní zadané úkoly.
- **veslaři** – bývají jimi zpravidla odborní pracovníci, kteří vykonávají zadané práce a jejichž výroby a služby jsou dodávány na trh, kde jsou nebo nemusí být přijaty.
- **moře** – je přirovnáním pro trh, odkud jsou dodávány informace o úspěchu výkonů podniku (zda byly na trhu přijaty, či nikoliv). Tyto informace jsou následně předávány vedení podniku a také controllerům, kteří jsou schopni vytvořit podklad pro rozhodování do budoucnosti.

Základem tohoto systému je vzájemná a pravidelná komunikace mezi jednotlivými složkami a tzv. zpětnovazebný proces, což je důležité nejen pro kontrolu cílů, ale i pro tvorbu podkladů pro odhad budoucího očekávaného vývoje (Mikovcová, 2007).

2.5 Zásady controllingu

Aby docházelo k plnění cílů controllingu (přímých i nepřímých), a tedy také k jeho efektivnímu fungování v daném podniku, je potřeba, aby se controlleri řídili určitými zásadami chování a profesního přístupu. Pokud jsou tyto zásady dodržovány, můžeme říci, že controlleri jednají tzv. s pečlivostí řádných controllerů. Příslušnými orgány pro kontrolu plnění těchto zásad jsou mimo jiné tzv. zákazníci controllingu, kterými rozumíme dozorčí orgány, řídicí pracovníky na všech úrovních nebo dokonce i auditory či daňové poradce (Eschenbach & Siller, 2012).

Zásadami controllingu rozumíme tzv. „zásadní věty“, standardy chování, obecně stanovené principy, které jsou jakýmsi vodítkem pro konkrétní jednání (Eschenbach & Siller, 2012).

Pro moderní profesionální controlling rozlišujeme těchto pět zásad, které budou následně blíže specifikovány (Eschenbach & Siller, 2012):

- zásada hnací a brzdící síly,
- zásada objektivit,
- zásada včasného jednání,
- zásada rovnováhy mezi normativním, strategickým a operativním controllingem,
- zásada dokumentace.

Zásada hnací a brzdící síly

V průběhu rozhodování managementu je dobré, aby zde měl také controlling svou funkci, a to funkci zpětné vazby, v rámci níž vystupuje buď jako tzv. hnací, nebo brzdící síla, neboť controlling a management by měly navzájem spolupracovat a komunikovat mezi sebou (Eschenbach & Siller, 2012).

Controlling jedná jako tzv. hnací síla² v takové situaci, kdy se management obává rizika, respektive se chová a rozhoduje se spíše opatrně, s vědomím rizika. Controlling by měl být tedy orientovaný na příležitosti a inovace (Eschenbach & Siller, 2012).

Naopak, controlling plní funkci tzv. brzdící síly³ tehdy, kdy management rozhoduje riskantně a unáhleně. V takovém případě by měl controlling jednat s vědomím

² Hnací síla = odborný promotor

³ Brzdící síla = odborný oponent

rizika a kontroly, tedy získává scházející informace, případně může některé procesy přibrzdit nebo zcela zastavit (Eschenbach & Siller, 2012).

Zásada objektivita

Tato zásada vypovídá zejména o tom, že controlling by se měl v podniku chovat a fungovat objektivně. Pojem objektivita (vztahující se ke controllingu) je možné definovat několika různými způsoby. Aby controlling probíhal objektivně, je třeba, aby využíval ověřené znalosti a teorie, měl by být systematicky a logicky strukturovaný, měl by sledovat komplexní stav věcí, a tedy před vydáním svého posudku zvažovat vedlejší efekty na ostatní osoby. Zároveň by controlling, resp. controller neměl zjednodušovat a podceňovat problémy a ignorovat podstatná fakta – takovéto chování by již nebylo objektivní (Eschenbach & Siller, 2012).

Zásada včasného jednání

Podstatou zásady včasného jednání je včasné rozeznání nejen příležitostí a rizik, ale také silných a slabých stránek daného podniku, což může současně vést k nalezení řešení určitého problému. Včasné jednání controllingu tedy umožňuje v pravou chvíli rozpoznat, jak by se měl controlling zachovat, aby bylo možné předejít případným nepříjemným překvapením z okolí podniku. Toho lze dosáhnout prováděním určitých postupů, mezi které může patřit například získání a zpracování dopředných informací, které jsou zároveň včas předány a interpretovány, čímž je samozřejmě také možné zabránit možným odchylkám (Eschenbach & Siller, 2012).

Zásada rovnováhy mezi normativním, strategickým a operativním controllingem

V controllingu bývá obvykle preferováno operativní řízení. Hlavní myšlenkou této zásady je udržovat jakousi rovnováhu mezi normativním, strategickým a operativním controllingem tak, aby byly tyto tři oblasti považovány v podniku za stejně důležité. Jedině tak zůstane organizace stále životaschopná (Eschenbach & Siller, 2012).

Zásada dokumentace

Smyslem této zásady, jak už název napovídá, je systematická a přehledná dokumentace všech kroků procesu controllingu, tedy všech výsledků a jiných procesů, a to zpravidla v písemné podobě, ovšem s minimální administrativní náročností. Tato dokumentace následně funguje jako kontrola nejen pracovních postupů controllingu, ale také jako kontrola dodržování ostatních zásad controllingem. Slouží taktéž pro zpětnou kontrolu, jako jakýsi důkaz pro argumentaci v controllingu, a v neposlední řadě rovněž ke zvýšení kvality rozhodnutí (Eschenbach & Siller, 2012).

2.6 Organizační podoba controllingu

S postupným vývojem controllingu a rozšiřováním jeho úkolů a funkcí v podniku je třeba taktéž řešit problematiku jeho začlenění do organizační struktury organizace.

Postavení controllingu v konkrétní společnosti záleží na celé škále různých faktorů, a to jak interních, mezi které patří obvykle velikost podniku, způsob a kvalita jeho řízení nebo progresivita používané technologie, tak externích faktorech, kam bychom mohli zařadit například politické a sociální okolí podniku nebo hospodářskou strukturu země (Mikovcová, 2007) (Fibířová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020).

Obecně se předpokládá, že nejúčinnější by bylo postavit controlling na co nejvyšší hierarchickou úroveň, čímž můžeme rozumět zavedení funkce vedoucího controllera přímo na nejvyšší úrovni hierarchie podniku, tedy že je controller například zároveň členem představenstva. S touto pozicí jsou však spojeny určité potíže, kdyby se controller v rámci spolurozhodování podílel současně i na posuzování vlastních rozhodnutí. Vzhledem k tomuto argumentu může být vedoucí controller umístěn na druhou řídicí úroveň, což s sebou přináší i lepší propojení controllingu s ostatními útvary. V tomto případě by mohl být controller podřízen finančnímu řediteli (Mikovcová, 2007).

Další možností je umístění controllingu na nižší řídicí úroveň. Aby byl však controlling na tomto stupni hierarchie efektivní a účinný, je nutné, aby vrcholový management umožnil controllerovi přístup k vedení podniku a ke komunikaci s ním (Mikovcová, 2007).

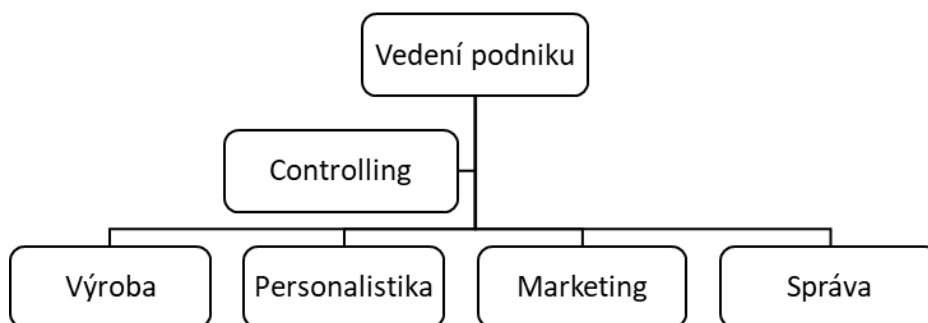
Oddělení controllingu může být zařazeno v organizační struktuře podniku buď do štábního, nebo liniového útvaru. Toto rozhodnutí závisí na tom, zda je považováno primárně za podporu řízení, nebo za výkon řízení (Eschenbach, 2004).

2.6.1 Controlling jako štábní útvar

Controlling je v podniku zařazen na pozici štábního útvaru v takovém případě, kdy v dané organizaci plní pouze funkci podpory řízení, mezi jehož hlavní úkoly patří zejména poradenství, příprava rozhodnutí, koordinace dílčích plánů aj. Efektivnějším řešením tedy často bývá umístění oddělení controllingu co nejvýše do hierarchie daného podniku (jak již bylo uvedeno výše), a tedy začlenění controllera do osobního štábu vrcholového vedení, nejlépe do představenstva (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007).

Štábní pozice má však značné nevýhody, mezi které patří zejména skutečnost, že pracovníci controllingu nedisponují rozhodovacími a nařizovacími pravomocemi, chybí jim kompetence k řešení krizových situací. Jsou tedy plně závislí na podpoře vrcholového vedení, což by mohlo mít za následek například snížení jejich autority (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007).

Obrázek 3: Controlling jako štábní útvar



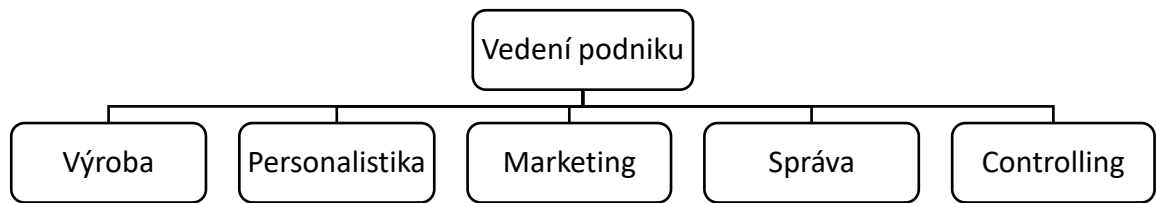
Zdroj: Mikovcová (2007), vlastní zpracování

2.6.2 Controlling jako liniový útvar

V rámci liniové pozice již controlling není pouze čistě poradním orgánem vedení podniku, nýbrž v tomto případě již disponuje rozhodovacími kompetencemi a stává se zodpovědným za svá rozhodnutí. Toto postavení oddělení controllingu bývá uplatňováno zejména v krizových situacích. V praxi však takovéto uspořádání vykazuje poměrně

nízkou stabilitu. To vede k tomu, že controlling obvykle bývá zařazený spíše do nižších úrovní řízení, což je v podnikové praxi přijatelnějším řešením (Mikovcová, 2007).

Obrázek 4: Controlling jako liniový útvar



Zdroj: Mikovcová (2007), vlastní zpracování

2.6.3 Externí controlling

Mimo výše uvedené typy organizace controllingu v podniku také existuje možnost využití externího controllingu, který je uplatňován spíše v malých nebo středních organizacích, kde buď není k dispozici způsobilý zaměstnanec, nebo kde je zřízení takovýchto controllingových oddělení ekonomicky nevýhodné (Mikovcová, 2007).

Externí controlling má taktéž své výhody. Oproti internímu controllingu sem patří zejména nižší míra konfliktů mezi controllingem a vedením podniku (Mikovcová, 2007).

3 Controller versus manažer

Obsahem této kapitoly bude nejprve podkapitola, která bude věnována osobě controllera, kde budou rovněž specifikovány jeho úkoly, nároky a požadavky, které jsou na pracovníky controllingového útvaru kladeny. Následně zde bude uvedena druhá podkapitola, ve které dojde k rozlišení funkce controllera a řídicího pracovníka (manažera) a k vymezení a oddělení oblastí jejich úloh v podniku.

3.1 Osoba controllera

Jak již bylo v této práci několikrát uvedeno, controlling je doplňkem podnikového řízení. Vzhledem k široké škále úloh controllerů existují samozřejmě rovněž určité nároky a požadavky, které jsou na tyto pracovníky controllingového oddělení kladeny. Je logické, že se zlepšujícími se schopnostmi a dovednostmi controllerů se zvyšují taktéž úspěchy celého controllingu. Je zřejmé, že jiné požadavky jsou kladeny na controllera, jenž je zároveň manažerem controllingového útvaru, jiné na controllery jakožto pracovníky tohoto oddělení a jiné požadavky pak na controllery menších podniků (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020) (Mikovcová, 2007).

Mezi nároky požadovanými po pracovnících controllingového oddělení patří nejen odborné schopnosti, ale rovněž disponibilita určitého souboru osobních vlastností. Co k jednotlivým požadavkům (odborným i osobním) patří, bude popsáno níže (Eschenbach & Siller, 2012).

Odborné předpoklady

Mezi odborné předpoklady controllerů řadíme předpoklady kvalifikační a odborné znalosti (Mikovcová, 2007) (Eschenbach & Siller, 2012):

- **Kvalifikační** – sem řadíme zejména ekonomické vzdělání, které je stěžejním předpokladem pro výkon funkce controllera v podniku, dále schopnost využití výpočetní techniky a další teoretické a praktické controllerské vzdělání, které je možné získat studiem literatury nebo školením.
- **Odborné znalosti:**
 - metody evidence a kalkulace nákladů,

- znalost controllingových nástrojů pro analýzu odchylek,
- znalost podniku a jeho okolí,
- finanční účetnictví a finanční řízení,
- plánování a sestavování rozpočtu aj.

Osobní předpoklady

K osobním vlastnostem patří například (Mikovcová, 2007) (Eschenbach & Siller, 2012):

- schopnost komunikace,
- schopnost týmové práce,
- schopnost odolávat tlaku nejen z nadřízených, ale i podřízených pozic,
- spolehlivost, samostatnost,
- ochota učit se,
- schopnost porozumění druhým atd.

3.2 Controller versus manažer

Je zřejmé, že funkce controllera a manažera v podniku jsou odlišné, avšak přesto by si měly být v rámci rozhodování a řízení víceméně blízké. Controlleři sice nemají rozhodovací pravomoci, přesto by měli být rovnocennými partnery řídicích pracovníků. Aplikace controllingu spolu s vykonáváním jeho funkcí není totiž pouze záležitostí controllerů, naopak je zde velmi důležitá komunikace a kooperace právě s vedením podniku. Controller by měl vystupovat zásadně jako nezávislá osoba, která nemá vnitřní motivaci prezentovat úspěch, nebo naopak zakrývat neúspěch určitých rozhodnutí pomocí předkládaných informací (Mikovcová, 2007) (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020).

V následující tabulce je znázorněna ideální dělba práce controllera a manažera, je zde tedy zobrazeno rozdělení jejich jednotlivých úloh.

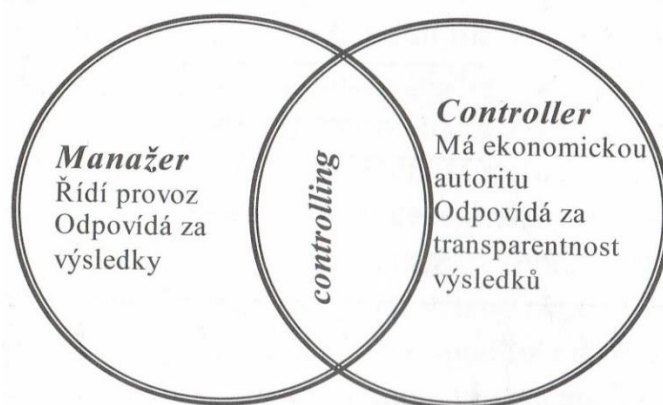
Tabulka 1: Rozdělení úloh controllera a manažera

Controller	Řídící pracovník (manažer)
Připravuje podklady pro plánování a rozhodování.	Plánuje, rozhoduje.
Informuje o odchylkách.	Reaguje na zjištěné odchylky.
Připravuje metodiku rozpočtnictví, kalkulací, vnitropodnikových cen.	Prosazuje a využívá informace připravených systémů kalkulací, rozpočtů.
Informuje o změnách v okolí podniku.	Reaguje, aby udržel dlouhodobou rovnováhu s okolím.
Je poradce managementu, vzdělává řídicí pracovníky v záležitostech hodnotového řízení.	Akceptuje a podporuje controlling v procesu řízení.

Zdroj: Fibirová et al. (2020), vlastní zpracování

Pomyslná hranice mezi oblastmi úloh controllera a řídicího pracovníka neexistuje, jejich úkoly nelze jednoznačně oddělit. Naopak lze říci, že tato hranice se stává postupem času ještě prostupnější. To znamená, že manažer přebírá řadu úloh controllera a stejně tak na druhou stranu controller vstupuje více do managementu a vykonává množství určitých funkcí manažerů. Tuto vzájemnou kooperaci a průnik úkolů a práce manažera a controllera je možné rovněž znázornit jako průnik dvou množin, jak je možné vidět na obrázku 5 (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007).

Obrázek 5: Kooperace manažera a controllera



Zdroj: Mikovcová (2007)

4 Nástroje controllingu

Jak již bylo v této diplomové práci uvedeno, controlling je nástroj, který spočívá v podpoře managementu určité společnosti, a to takovým způsobem, aby docházelo k efektivnějšímu dosahování podnikových cílů a celkově ke zlepšení podnikových výsledků. Aby však controlling mohl takto efektivně fungovat a dosahovat nejen svých, ale i celopodnikových cílů, je potřeba využít tzv. nástrojů controllingu, které by mohly k plnění úloh výrazně přispět, a to pro všechny úrovně řízení. Controlling zpravidla rozlišujeme na strategickou a operativní oblast, přičemž stejným způsobem můžeme rovněž rozeznávat zmíněné controllingové nástroje – strategické a operativní (Mikovcová, 2007).

V úvodní části této kapitoly je považováno za vhodné, či možná nezbytné, uvést a charakterizovat výše zmíněné oblasti controllingu, jelikož se tento nástroj řízení nezabývá pouze jednou oblastí, nýbrž hned několika.

Controlling tedy můžeme členit na tyto úrovně (Mikovcová, 2007) (Eschenbach, 2004) (Vochozka, Psárska & Stehel, 2016):

- **Normativní controlling** – na této úrovni podnikového řízení se jedná hlavně o vytvoření obrazu, jak podnik chápe sám sebe, mohou zde být utvářeny určité vize, smysl existence podniku a stanovují se jeho základní hodnoty a zásady chování vůči zájmovým skupinám (zákazníci, pracovníci, dodavatelé apod.).
- **Strategický controlling** – strategická úroveň řízení (strategický controlling) se věnuje zajištění již existujících potenciálů úspěchu a vyhledávání a vytváření potenciálů nových. Jedná se o plánování a tvorbu vhodné strategie, přičemž je zde důležitá nejen dopředná, ale také zpětná vazba.
- **Operativní controlling** – úlohou operativního controllingu je co nejlepší využití již existujících potenciálů úspěchu podniku tak, aby docházelo k zajištění co nejvyšší likvidity, rentability a hospodárnosti. Dochází zde tedy ke vzniku dílčích podnikových plánů a rozpočtů.

V převážné většině se však setkáváme pouze se základním rozdělením controllingu na oblast strategickou a operativní. Hlavní rozdíly mezi těmito dvěma

úrovněmi spočívají hlavně v časovém hledisku. Strategický controlling (řízení) probíhá v dlouhodobém časovém horizontu (déle než 1 rok), a tedy se zaměřuje především na dlouhodobé cíle. Na druhé straně operativní controlling je řízením spíše krátkodobějším (tzn. do 1 roku) a sleduje obzvláště cíle krátkodobé (Mikovcová, 2007).

4.1 Nástroje strategického controllingu

V rámci strategického controllingu je controller zodpovědný za přípravu metod této oblasti controllingu a rovněž za metodické vedení při jejich aplikaci. Strategická oblast controllingu se orientuje především na dlouhodobé cíle, je zaměřená na tvorbu plánů a strategie, která je základem této úrovně controllingu a která může taktéž určovat směr rozvoje podniku. Úkolem strategického controllingu je zajištění trvalé existence podniku prostřednictvím udržování existujících potenciálů úspěchu, díky kterým mohou být dosaženy výhody v konkurenci (Mikovcová, 2007) (Vochozka, Psárska & Stehel, 2016) (Eschenbach & Siller, 2012).

4.1.1 Analýza globálního okolí a zájmových skupin (PEST analýza)

PEST analýza zkoumá faktory z vnějšího okolí podniku, které významně (ať již pozitivně nebo negativně) působí na podnik, respektive na jeho úspěchy (na trhu, příp. v odvětví). Mohou totiž existovat určité faktory, kterým pokud nebude podnik věnovat náležitou pozornost, mohou mít na danou společnost fatální dopady. Výsledkem PEST analýzy by pak měly být návrhy, jak podobným ohrožením zabránit a jak se jim přizpůsobit (Mikovcová, 2007).

Název PEST (někdy nazývaná jako STEP) analýza je složen z počátečních písmen následujících faktorů (Mikovcová, 2007) (Dvořáček & Slunčík, 2012):

- **politicko-právní faktory (P)** – řadíme sem politickou stabilitu, politickou strukturu, ochranu spotřebitele, ochranu životního prostředí, regulaci zahraničního obchodu aj.;
- **ekonomické faktory (E)** – např. hospodářský cyklus, inflace, úrokové míry, nezaměstnanost, devizové kurzy;
- **sociálně-demografické faktory (S)** – demografický vývoj, životní styl a jeho změny, úroveň vzdělání, mobilita apod.;

- **technologické faktory (T)** – sem patří celkový stav technologií, rychlost zastarávání, vládní podpora vědy a výzkumu atd.

4.1.2 Analýza odvětví

Nejčastější analýzou odvětví je tzv. Porterův model pěti sil. Zásadou této analýzy je fakt, že všechna odvětví nemají stejný potenciál zisku, ale společná síla pěti sil určuje intenzitu konkurence, a tedy i potenciál zisku odvětví. Porterův model vychází z toho, že strategie podniku by se měla zaměřit na jeho okolí. Jde tedy o analýzu faktorů, které bezprostředně obklopují společnost. Cílem je pak odhalit, jaké síly působí v daném prostředí a rovněž identifikovat takové, které jsou z hlediska daného podniku nejdůležitější a které jím mohou být ovlivněny (Dedouchová, 2001) (Mikovcová, 2007) (Eschenbach & Siller, 2012).

Mezi zmíněných pět sil Porterova modelu patří dodavatelé, odběratelé, substituty, potenciální konkurenti (nově vstupující konkurence na trh) a v neposlední řadě stávající konkurence. Tyto uvedené konkurenční síly působí nejen na vývoj podniku, ale také na vývoj mikrookolí společnosti a mohou se v průběhu času měnit (Porter, 1985) (Dedouchová, 2001).

4.1.3 SWOT analýza

Podstatou SWOT analýzy je zkoumání vnitřního a vnějšího okolí podniku. Název této metody je složen z prvních písmen faktorů, které zároveň i analyzuje – silné stránky (Strengths) a slabé stránky (Weaknesses) společnosti, které jsou součástí vnitřního prostředí a nad nimiž by měli mít manažeři kontrolu, a dále příležitosti (Opportunities) a ohrožení (Threats), které naopak patří do prostřední vnějšího (Dedouchová, 2001) (Dvořáček & Slunčík, 2012) (Sarsby, 2016).

Z porovnání externí a interní analýzy podniku mohou být následně odvozeny následující čtyři strategie (Dvořáček & Slunčík, 2012) (Mikovcová, 2007):

- SO – dochází k využití příležitostí pomocí silných stránek,
- WO – využitím příležitostí překonat slabé stránky,
- ST – pomocí silných stránek předejít možnému ohrožení,
- WT – dochází k minimalizaci slabých stránek a vyhýbání se ohrožení.

4.1.4 Analýza portfolia

Analýza portfolia je nástroj, který slouží k určování strategií. Jejím cílem je nalezení takových oblastí trhu, kde jsou očekávání trhu příznivá a kde by zároveň podnik mohl využít konkurenční výhodu. Základem analýzy portfolia je vytvoření tzv. strategických obchodních jednotek, kterými rozumíme vymezenou skupinu výrobků nebo služeb (Mikovcová, 2007).

Nejčastěji uváděná a používaná analýza portfolia je tzv. matice Boston Consulting Group (BCG), pomocí níž lze jednoduše a srozumitelně prezentovat strategická rozhodnutí a kde rozhodujícími faktory výnosových potenciálů jsou relativní tržní podíl a růst trhu. Oba faktory jsou vzájemně porovnány v rámci matice, která je rozdělena do čtyř kvadrantů. Každý kvadrant v této BCG matici nese svůj název, kterým pak následně můžeme označovat skupiny výrobků – hvězdy, otazníky, hladoví psi, dojně krávy (Mikovcová, 2007) (Eschenbach & Siller, 2012).

4.2 Nástroje operativního controllingu

Operativní controlling je soustředěný na co nejlepší využití existujících potenciálů úspěchu a je zaměřený spíše na kratší časové období, respektive na krátkodobé cíle, přičemž díky neustálému porovnávání odchylek skutečného stavu od plánovaných hodnot zde existuje možnost zasahovat pravidelně do průběhu podnikových činností a optimalizovat je. Řídící pracovníci jsou tedy schopni zavádět nápravná opatření, aby docházelo k dosažení podnikových cílů (Eschenbach, 2004) (Mikovcová, 2007) (Vollmuth, 2004).

Operativní controlling je orientovaný zejména na řízení likvidity, rentability a hospodárnosti podniku. K plnění a ovlivňování těchto veličin je zapotřebí využít tzv. operativní nástroje. Controlling v podniku je tím účinnější, čím důsledněji jsou tyto nástroje nasazovány. Některé z nich budou uvedeny v následujících podkapitolách (Mikovcová, 2007) (Vollmuth, 2004).

4.2.1 Analýza bodu zvratu

Prostřednictvím analýzy bodu zvratu (či jinak analýzy kritických bodů) je možné identifikovat tzv. bod zvratu (kritický bod, resp. kritické množství produkce), který ukazuje, kdy obrat (resp. tržby) pokrývá celkové náklady podniku. Je to tedy takový bod,

ve kterém jsou uhrazeny veškeré náklady a zisk (ztráta) vykazuje nulovou mezní hodnotu. Předpokladem analýzy bodu zvratu je oddělené vykazování variabilních a fixních nákladů (Mikovcová, 2007) (Vollmuth, 2004) (Freiberg, 1996).

Využití analýzy kritických bodů vede k lepšímu posouzení možností dosažení zisku. Stejně tak lze snadno vypočítat, jaký vliv na zisk mohou mít změny objemů prodeje, variabilních či fixních nákladů. Další využití můžeme nalézt v řadě dalších oblastí, jako jsou například stanovení cílového zisku, kontrola cenové politiky nebo optimalizace výrobního programu, přičemž tato analýza může být provedena jak pro celý podnik, tak i pro jednotlivé oblasti samostatné odpovědnosti řídicích pracovníků (Vollmuth, 2004) (Mikovcová, 2007).

S analýzou bodů zvratu jsou spojeny i následující dva pojmy, kterými jsou bezpečná míra zisku a bezpečnostní koeficient.

Bezpečná míra zisku nám udává takovou hodnotu, o kterou mohou klesnout tržby (obrat) až na úroveň kritických tržeb, tedy na úroveň kritického bodu, kdy je zisk nulový (kritickými tržbami rozumíme takové tržby, kterých musí podnik minimálně dosáhnout, aby pokryl veškeré své náklady). Výpočet bezpečné míry zisku je dán rozdílem mezi celkovými a kritickými tržbami (Mikovcová, 2007) (Vollmuth, 2004).

$$\text{Bezpečná míra zisku} = \text{Celkové tržby} - \text{Kritické tržby} \quad (1)$$

Bezpečnostní koeficient naopak vyjadřuje, o kolik procent mohou klesnout tržby, než podnik dosáhne ztráty. Tato veličina lze zjistit jako poměr bezpečné míry zisku k celkovým tržbám (Mikovcová, 2007) (Vollmuth, 2004).

$$\text{Bezpečnostní koeficient} = \frac{\text{Celkové tržby} - \text{Kritické tržby}}{\text{Celkové tržby}} \quad (2)$$

4.2.2 Rozhodování o kalkulačních metodách

V rámci efektivního řízení nákladů v podniku je důležité nejen vybrat nejvhodnější systém výpočtu nákladů, ale i zvolit nejlepší způsob jejich přiřazování na nositele nákladů – jedná se tedy o rozhodování o vhodném kalkulačním systému (Mikovcová, 2007).

Kalkulací zpravidla rozumíme zjištění nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu, jako je například výrobek, práce, služba, popřípadě další takto vyjádřené výkony. Jinak řečeno, jde

o postup výpočtu nákladů, popř. ceny, na jednotku produkce (tzv. kalkulační jednici). Požadovanou vlastností kalkulace je její srozumitelnost, přehlednost a stručnost pro management podniku (Mikovcová, 2007) (Král, 2018) (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020).

Předmětem kalkulace mohou být nejen finální (externí) výkony, které podnik vyrábí nebo provádí a které jsou prodávány na trhu zákazníkům, ale i dílčí (interní) výkony, které jsou důležité pro vytvoření finálních výkonů. Předmět kalkulace může být vymezen jednak kalkulační jednicí a jednak kalkulovaným množstvím. Pokud bychom hovořili o kalkulační jednici, pak jde o konkrétní výkon vymezený druhem a měrnou jednotkou, na který se stanovují náklady a další hodnotové veličiny. Kalkulované množství naopak představuje určitý počet kalkulačních jednic, pro které se zjišťují celkové náklady (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020) (Král, 2018).

Metoda kalkulace je ve své podstatě způsob stanovení nákladů na konkrétní výkon (kalkulační jednici) a závisí zejména na předmětu kalkulace. Rozlišujeme zpravidla dvě metody přiřazování nepřímých nákladů, a to (Král, 2018) (Synek, 2011) (Fibírová, Šoljaková & Wagner, 2007):

- **kalkulace dělením:**
 - prostá,
 - s poměrovými (ekvivalenčními) čísly,
- **kalkulace přiřázková:**
 - sumační,
 - diferencovaná.

Kalkulace dělením prostá

Použití metody prostého dělení je vhodné zejména při výrobě jednoho druhu výrobku nebo pro takové výkony, které mají stejnou nebo přinejmenším podobnou nákladovou náročnost. Tato metoda přiřazuje náklady výkonům jejich poměrem k množství (Synek, 2011).

$$n = \frac{N}{q} \quad (3)$$

*Kde: n...náklady na kalkulační jednici,
N...úhrnné náklady za období,
q...počet kalkulačních jednic vyrobených v období.*

Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly

Její použití je vhodné pro výkony s odlišnou nákladovou náročností. Dochází k rozvržení nákladů pomocí tzv. poměrových čísel, která jsou volena např. na základě poměru spotřeby času na výrobu, přímých mezd, hmotnosti apod. (Synek, 2011).

Kalkulace přírážková

Přírážková kalkulace se využívá zejména pro kalkulování režijních nákladů při výrobě různorodých výrobků (hlavně v hromadné a sériové výrobě). Přímé náklady jsou v této metodě vypočítány přímo na kalkulační jednici, zatímco režijní náklady se stanovují mimo jiné pomocí tzv. přírážky k přímým nákladům, která může být stanovena jednak procentem, popř. sazbou. Tato kalkulace může být rozdělena na metodu sumační a diferencovanou. Rozdíl mezi těmito dvěma metodami spočívá v tom, že v sumační metodě je používána jediná rozvrhová základna, zatímco v případě diferencované metody jsou při rozvržení nepřímých nákladů využity různé rozvrhové základny (Synek, 2011) (Fibířová, Šoljaková & Wagner, 2007).

4.2.2.1 Kalkulační vzorec

Jednotlivé podniky mají svou individuální strukturu nákladů vyjádřenou v tzv. kalkulačním vzorci. Tradiční (všeobecný) kalkulační vzorec, který není pro podnikatelské subjekty závazný, přesto je využíván velkým množstvím subjektů, vypadá následovně (Král, 2018) (Synek, 2011):

Tabulka 2: Tradiční kalkulační vzorec

+ Přímý materiál
+ Přímé osobní náklady
+ Ostatní přímé náklady
+ Výrobní (provozní) režie
= Vlastní náklady výroby
+ Správní režie
= Vlastní náklady výkonu
+ Prodejní náklady
= Úplné vlastní náklady výkonu
+ Zisk (ztráta)
= Cena výkonu

Zdroj: Král (2018), vlastní zpracování

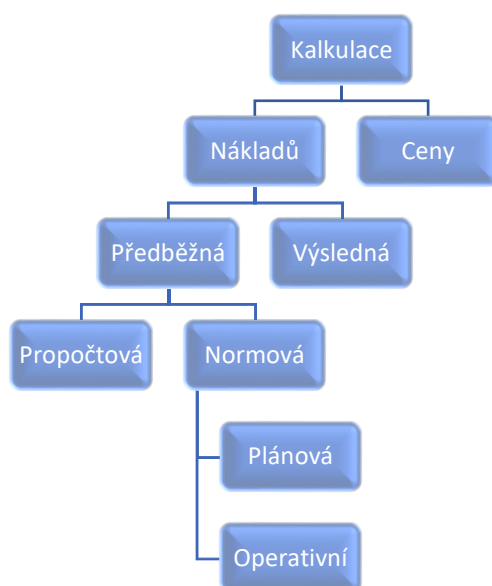
Jak je z tabulky 2 patrné, uvedený kalkulační vzorec je ve skutečnosti kalkulací ceny výkonu, tzv. nákladové ceny, která je používána v situaci, kdy cena není přímo

určena trhem – klasickým příkladem může být zakázková výroba či výrobky zcela nově vstupující na trh (Synek, 2011).

4.2.2.2 Kalkulace z hlediska časového horizontu

Z hlediska doby sestavování a využití rozlišujeme kalkulace předběžné a výsledné. Předběžná kalkulace se sestavuje ještě před zahájením výroby výkonu a představuje vlastně ukládání úkolů ve fázi plánování. Naopak kalkulace výsledná je ve své podstatě nástrojem následné kontroly hospodárnosti. Předběžná kalkulace se dělí na propočtovou a normovou, která se dále člení na plánovou a operativní kalkulaci, viz obrázek 6 (Synek, 2011) (Král, 2018).

Obrázek 6: Kalkulační systém



Zdroj: (Král, 2018), vlastní zpracování

4.2.3 Plánování

Plánování, rozpočtování a následnou kontrolu řadíme mezi nejdůležitější funkce managementu a ve své podstatě se jedná o klíčové faktory úspěšného fungování firem. Taktéž z hlediska controllingu je plánování jeho nezbytnou součástí – příprava podkladů pro plánování a rozhodování patří totiž mezi základní úkoly controllingu (Fibířová, 2001).

Plánováním rozumíme systematickou podnikovou činnost směřující k rozhodování o budoucnosti podniku. Dochází ke stanovení cílů firmy, kterých má být

dosaženo – tyto cíle mohou být jak kvantitativního, tak kvalitativního charakteru. Procesem plánování by mělo docházet k identifikaci toho, co se stane v budoucnu, pokud nastanou určité skutečnosti. Samotný proces plánování se pak odlišuje v závislosti jak na velikosti podniku, tak i na jeho struktuře, oboru podnikatelské činnosti apod. (Žůrková, 2007) (Mikovcová, 2007).

Výstupem procesu plánování je tzv. plán. Nejčastěji se jedná o psaný dokument, který zahrnuje konkrétní cíle a rovněž jednotlivé kroky (metody, techniky), které vedou k jejich dosažení. Plán by měl splňovat určité požadavky a vlastnosti, např. by měl být tzv. SMART, tedy měl by být konkrétní (Specific), měřitelný (Measurable), dosažitelný (Attainable), reálný (Realistic) a materiální (Tangible) (Žůrková, 2007) (Mikovcová, 2007).

Plány je možné rozdělit z pohledu managementu do třech úrovní, které si lze představit v pomyslné pyramidě, kde na samotném vrcholu této naší pyramidy stojí tzv. strategický plán, který se zaměřuje zejména na globální otázky budoucnosti podniku. Jedná se o dlouhodobý plán, který se stanovuje na dobu delší než jeden rok (Žůrková, 2007).

Druhý stupeň pyramidové soustavy tvoří manažerský (taktický) plán, který upřesňuje a uvádí do praxe předchozí strategický plán a jehož časový horizont je stanoven obvykle na období do jednoho roku (Žůrková, 2007).

Třetím a posledním stupněm je plán operativní. Představuje nejdetailnější úroveň plánů a je zaměřený na bezproblémové fungování každodenních procesů v podniku. Operativní plán může být denní, týdenní či měsíční (Žůrková, 2007).

Nepostradatelnou součástí procesu plánování je zpětná vazba, která by neměla chybět. Představuje totiž kontrolu výsledků, tedy naplnění vytyčených cílů a v rámci zpětné vazby dochází k porovnání skutečnosti a plánu, a tedy k identifikaci případných nastalých odchylek (Mikovcová, 2007).

4.2.4 Rozpočty

Rozpočet představuje hodnotové (peněžní) vyjádření prostředků potřebných k dosažení plánovaných cílů. Jinými slovy lze říci, že se jedná o plán ve finančním znázornění.

Rozpočty jsou obecně sestavovány dopředu na různá časová období. Rozlišují se jak dlouhodobé, tak krátkodobé rozpočty. Dlouhodobé rozpočty jsou stanoveny na období delší než jeden rok a vyjadřují dlouhodobější cíle firmy, které se vztahují spíše ke strategickým a investičním aktivitám podniku. Na druhé straně rozpočty krátkodobé se sestavují nejčastěji na období jednoho roku, případně mohou být čtvrtletní či měsíční. Jejich sestavení vyžaduje zejména konkretizaci dlouhodobých rozpočtů (Šoljaková & Fibírová, 2010).

Základ tvoří tzv. hlavní podnikový rozpočet (Master Budget), který se skládá z rozpočtové rozvahy, rozpočtové výsledovky a rozpočtu peněžních toků. Sestavuje se obvykle za rok odpovídající účetnímu období, ať již se jedná o kalendářní či hospodářský rok, a jedná se zpravidla o základní taktický nástroj řízení a stanovení cílů podniku jako celku (Šoljaková & Fibírová, 2010) (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020).

Rozpočet jako takový plní určité základní funkce (Šoljaková & Fibírová, 2010) (Fibírová, Šoljaková, Wagner & Petera, 2020):

- **plánovací** – stanovuje cíle ve vývoji hodnotových veličin,
- **koordinační** – koordinuje činnost středisek uvnitř podniku, rovněž nutí kooperovat jednotlivé řídicí pracovníky,
- **motivační** – řídicí pracovníci středisek mohou být motivováni k dosažení dílčích úkolů v souladu s celopodnikovými cíli,
- **kontrolní** – je nástrojem kontroly skutečných hodnot v porovnání s plánovanými veličinami,
- **měření výkonnosti** – dochází k měření výsledku činnosti středisek (řídicích pracovníků).

Rozpočet může být sestavován dvěma způsoby, a to postupem top-down nebo postupem bottom-up, ev. jejich kombinací. Přístup top-down (shora dolů) je založen na způsobu, kdy rozpočet, resp. určitý rozpočtový rámeček, je stanoven vrcholovým vedením a poté rozpočet postupuje na nižší úrovně řízení, kde dochází k jeho konkretizaci (Mikovcová, 2007).

Přesně opačným způsobem je postup bottom-up (zdola nahoru), kdy rozpočet je sestavován na nejnižších úrovních a následně se předává vždy o úroveň výš až k vrcholovému managementu (Mikovcová, 2007).

Cestou k efektivnímu řízení společnosti není pouze sestavení plánů a rozpočtů, ale nezbytná je i následná kontrola rozpočtu, tedy porovnání skutečného vývoje s předem stanovenými (rozpočtovanými) hodnotami čili dochází k analyzování případných odchylek (Šoljaková & Fibírová, 2010).

4.2.5 Analýza odchylek

Odchylka vzniká tehdy, kdy v procesu porovnání skutečného stavu se stavem plánovaným dojde ke zjištění rozdílu mezi nimi. Takováto odchylka může mít charakter pozitivní (skutečné náklady jsou nižší než očekávané, popř. skutečné výnosy jsou vyšší než plánované), ale také negativní (skutečné náklady jsou vyšší než očekávané, popř. skutečné výnosy jsou nižší než plánované). Zjišťování odchylek může probíhat buď následně, nebo průběžně (Šoljaková & Fibírová, 2010).

Cílem analýzy odchylek je primárně zjištění příčin rozdílů mezi skutečnými a předem stanovenými veličinami. Důvodů vzniku odchylek může být celá řada, např. chybné plánovací postupy, nereálně stanovené cíle, různé informační bariéry apod. (Mikovcová, 2007).

Zjištěné odchylky lze rozdělit do dvou hlavních skupin, a to odchylky výnosů a odchylky nákladů. V rámci těchto skupin lze odchylky členit na kvantitativní, které vyjadřují změny v objemu, a kvalitativní, které jsou způsobené změnou ceny (Mikovcová, 2007) (Král, 2018).

4.2.6 Hodnotová analýza

Hodnotová analýza byla původně využívána zejména pro snižování nákladů u jednotlivých výrobků. Postupem času docházelo k jejímu neustálému zlepšování, načež se stala nástrojem řízení, který může být uplatněný také v menších a středních podnicích (Vollmuth, 2004).

Cílem této analýzy je získání potřebné funkčnosti určitého výrobku, suroviny nebo služby za nejnižší náklady bez toho, aniž by došlo ke snížení jejich jakosti, prodejnosti či spolehlivosti. Hodnotová analýza by měla být jakýmsi doplňkem ostatních metod. Její úspěšnost rovněž výrazně závisí na její podpoře ze strany vedení podniku. Tato analýza však sleduje řadu cílů. Mimo snižování nákladů jde také o zvýšení produktivity práce, zlepšení jakosti a podobně (Vollmuth, 2004).

Analýza může být použita nejen u již hotových výrobků, kdy mluvíme o zlepšení jejich hodnoty, ale také u nových výrobků, které jsou teprve zaváděny na trh. Stejně tak může být předmětem hodnotové analýzy například vyřizování zakázek, kde je zkoumán tok informací nebo jednotlivé pracovní postupy (Vollmuth, 2004).

4.3 Reporting

Reporting patří mezi nepostradatelnou součást controllingového procesu. Jeho úkolem je vytvoření komplexního systému ukazatelů a informací, které vyhodnocují vývoj podniku jako celku. Tyto souhrnné výkazy a zprávy slouží nejen pro podnik jako celek, ale poskytují informace rovněž jeho jednotlivým organizačním jednotkám (Fibírová, 2001) (Šoljaková & Fibírová, 2010).

Podstatou úlohy reportingu je zajištění aktuálních a kvalitních informací, a to jak interních, tak i externích, které jsou obsaženy ve vypracované zprávě, tzv. reportu. Obsah a taktéž forma těchto informací uvedených v reportech podniku mohou být dány např. podnikovými směrnici, které udávají požadavky kladené na podnikový reporting (Mikovcová, 2007).

Za reporting je odpovědné controllingové oddělení. Jeho úkolem je příprava a zpracování dat, které jsou následně obsahem daného reportu (Mikovcová, 2007).

5 Metodika

Cílem této diplomové práce je definice controllingu jakožto určité podpory podnikového vedení a analýza takových controllingových nástrojů řízení, které jsou zásadní pro zlepšení procesů nevýrobních podniků, jejich aplikace a následné zhodnocení ve vybraném nevýrobním podniku a v neposlední řadě vypracování návrhu případných vhodných doporučení pro optimalizaci controllingových aktivit tohoto podniku.

Práce se vyznačuje klasickou strukturou kvalifikačních prací – je rozdělena na dvě hlavní části, a to teoretickou a praktickou.

V teoretické části této diplomové práce byl na základě použité odborné literatury vymezen a definován pojem controlling, od jeho historického vývoje, přes cíle, funkce a možnosti zařazení do organizační struktury podniku, až po jednotlivé nástroje controllingu, a to jak strategického, tak i operativního controllingu. Neméně důležitým oddílem teoretické části byla kapitola věnovaná osobě controllera, jeho vlastnostem a požadavkům kladeným na vykonávání funkce takového pracovníka, včetně odlišení funkce controllera od pozice manažera.

V praktické části práce budou následně využity teoretické poznatky z předchozího oddílu, tedy nástroje, které jsou vhodné pro analýzu controllingových aktivit nevýrobních podniků, které budou následně aplikovány na vybraný podnik, kterým je společnost poskytující služby v oblasti profesionální nákladní dopravy a který si nepřál být v této práci konkrétně jmenován. Bližšímu seznámení se s tímto podnikem bude věnována samostatná kapitola v úvodu praktické části, která bude mimo jiné zahrnovat stručnou charakteristiku společnosti i její organizační strukturu. Následovat bude kapitola, jejímž obsahem bude základní finanční analýza vybraného podniku, a to prostřednictvím horizontální a vertikální analýzy rozvahy a rovněž pomocí některých poměrových ukazatelů, tedy ukazatelů rentability, aktivity, zadluženosti a likvidity. V případě ukazatelů rentability je v čitateli vzorce použit čistý zisk (zisk po zdanění), jelikož vypočtené ukazatele nebyly v této práci použity pro mezipodnikové srovnávání, kde by však bylo lepší použít EBIT, který při porovnávání eliminuje rozdílné podmínky zdanění a odlišnou kapitálovou strukturu. Další část bude již věnována analýze controllingových nástrojů, které jsou prováděny ve zvolené nevýrobní společnosti. Poslední část praktické části bude věnována návrhům doporučení pro optimalizaci controllingových aktivit.

Potřebná data, údaje a informace nezbytné pro efektivní zpracování praktické části této diplomové práce budou převzaty a získány především metodou pozorování a formou osobních rozhovorů přímo z ekonomického oddělení zvolené společnosti.

Další doplňující informace budou čerpány z výročních zpráv společnosti, které jsou dostupné v elektronické podobě na webových stránkách Veřejného obchodního rejstříku spravovaného Ministerstvem spravedlnosti ČR, a to za roky 2017–2021.

V praktické části této diplomové práce budou využity následující vzorce:

Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)

$$ROE = \frac{\text{Čistý zisk}}{\text{Vlastní kapitál}} \cdot 100 [\%] \quad (4)$$

Rentabilita aktiv (ROA)

$$ROA = \frac{\text{Čistý zisk}}{\text{Celková aktiva}} \cdot 100 [\%] \quad (5)$$

Rentabilita tržeb (ROS)

$$ROS = \frac{\text{Čistý zisk}}{\text{Tržby}} \cdot 100 [\%] \quad (6)$$

Doba obratu pohledávek

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{Obchodní pohledávky}}{(\text{Tržby}/360)} \quad (7)$$

Doba obratu závazků

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{Závazky vůči dodavatelům}}{(\text{Tržby}/360)} \quad (8)$$

Obchodní deficit

$$\text{Obchodní deficit} = \text{Doba obratu pohledávek} - \text{Doba obratu závazků} \quad (9)$$

Celková zadluženost

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí kapitál}}{\text{Celková aktiva}} \cdot 100 [\%] \quad (10)$$

Běžná likvidita

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva}}{\text{Krátkodobé závazky}} \quad (11)$$

Pohotová likvidita

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva} - \text{Zásoby}}{\text{Krátkodobé závazky}} \quad (12)$$

Okamžitá likvidita

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{Peněžní prostředky}}{\text{Krátkodobé závazky}} \quad (13)$$

Zisk/ztráta vozidla na jeden kilometr

$$\text{Zisk (ztráta) na 1 km} = \frac{\text{Zisk (ztráta) vozidla}}{\text{Počet ujetých kilometrů vozidla}} \quad (14)$$

Bod zvratu

$$\text{Bod zvratu} = \frac{\text{Fixní náklady}}{\text{Cena} - \text{Jednotkové variabilní náklady}} \quad (15)$$

6 Controlling ve vybraném podniku

6.1 Představení a charakteristika společnosti

Pro účely této diplomové práce byla zvolena společnost, která si přála zůstat zachována v anonymitě, z tohoto důvodu nebude v rámci celé práce uveden její název. Pro lepší orientaci v textu však budeme tuto podnikatelskou jednotku označovat např. jako společnost XYZ a.s.

Jedná se o podnik působící v Jihočeském kraji se sídlem v Českých Budějovicích a provozovny ve Vimperku a Novém Sedle. Mezi hlavní předměty činnosti společnosti patří zejména poskytování služeb v oblasti profesionální silniční nákladní dopravy, a to jak v tuzemsku, tak v zahraničí, dále poskytuje spediční služby, přepravu kusových zásilek nebo celní a logistické služby.

Společnost XYZ a.s. vznikla v roce 2015, a to procesem restrukturalizace (rozdělením odštěpením části jmění) předcházející společnosti (rozdělované společnosti) působící v oblasti profesionální silniční dopravy, a to na základě rozhodnutí valné hromady tohoto rozdělovaného podniku. Navazuje tak na několikaletou tradici v oboru nákladní dopravy.

Základní kapitál podniku činí 42 mil. Kč a je tvořen ze 42 tis. ks kmenových akcií na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 1 tis. Kč. V roce 2021 společnost zaměstnávala 271 zaměstnanců. Čistý obrat společnosti činil za rok 2021 bezmála 867 mil. Kč a výše netto aktiv přesahovala 353 mil. Kč. Na základě těchto uvedených kritérií se dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jedná o střední účetní jednotku.

6.1.1 Současnost společnosti

Po provedené restrukturalizaci podniku v roce 2015 je společnost XYZ a.s. součástí konsolidované skupiny, kterou dále tvoří dalších 11 společností.

Můžeme říci, že v současnosti patří společnost XYZ a.s. mezi nejvýznamnější regionální dopravce.

K hlavní strategii podniku z dlouhodobého hlediska patří zejména udržování tržní hodnoty či neustálé posilování postavení na regionálním, tuzemském, ale i evropském trhu, a to především se zaměřením na zájmy a spokojenost zákazníků.

6.2 Organizační struktura společnosti

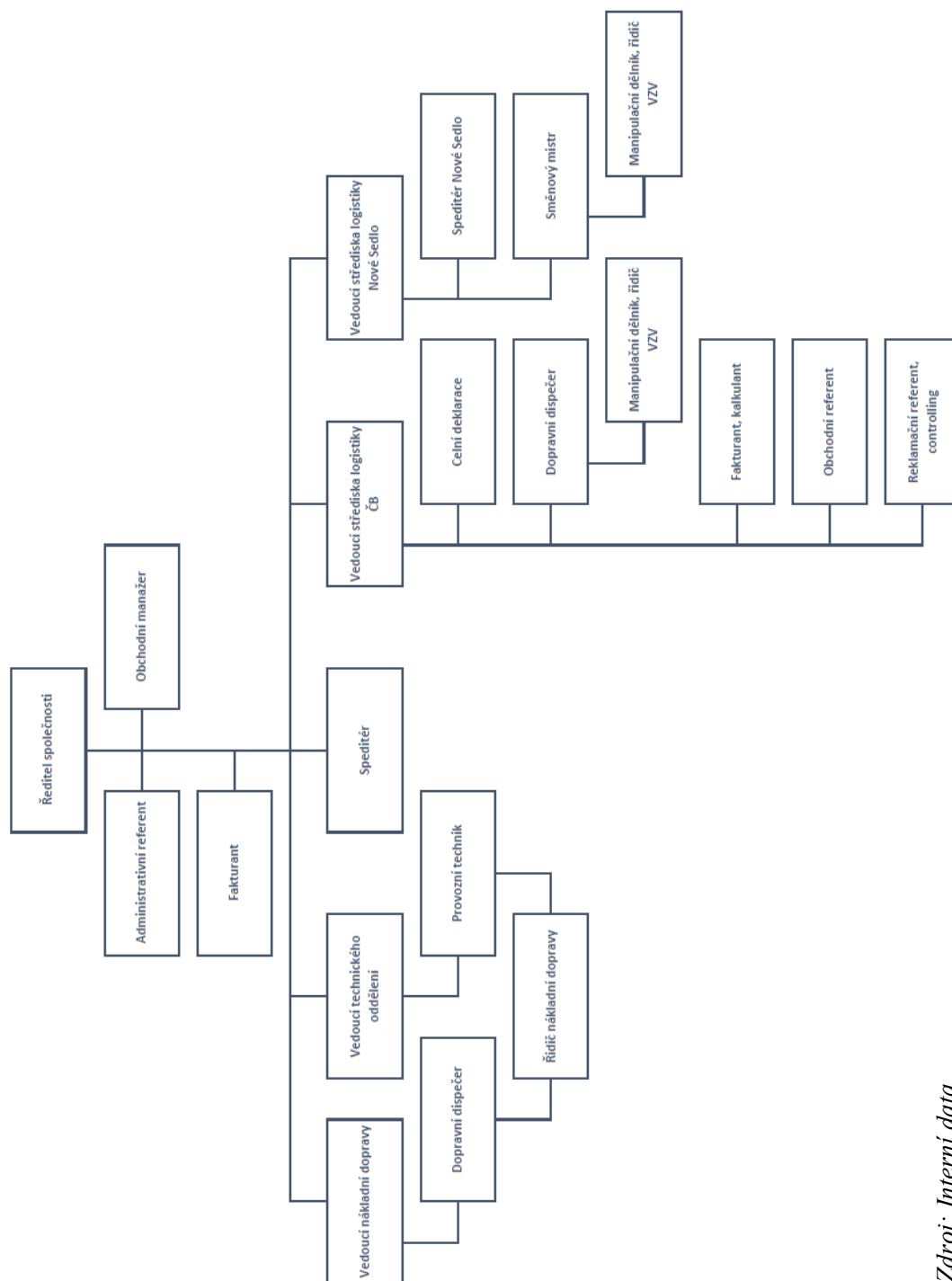
Jak již bylo naznačeno v alternativním označení společnosti uváděném v této práci, právní formou této jednotky je akciová společnost. Orgány společnosti proto tvoří valná hromada jakožto nejvyšší orgán, dále představenstvo coby statutární orgán a dozorčí rada plnící funkci kontrolního orgánu.

Statutární orgán – představenstvo společnosti se v současnosti skládá ze tří členů. Jeho hlavním úkolem je obchodní vedení společnosti a zastupování společnosti ve vztahu k třetím osobám, přičemž společnost zastupuje každý člen představenstva samostatně.

Dozorčí radu tvoří taktéž tři členové. Úlohou kontrolního orgánu v podniku je zejména dohled na výkon působnosti představenstva, sledování a kontrola plnění podnikatelského plánu, výsledků hospodaření nebo finanční situace.

Na následujícím schématu je možné vidět podrobnou organizační strukturu společnosti XYZ a.s.

Obrázek 7: Organizační struktura společnosti



Zdroj: Interní data

6.3 Ekonomická charakteristika podniku

Obsahem této a následujících podkapitol bude seznámení se s podnikem z pohledu jeho ekonomické charakteristiky. Bude se jednat převážně o analýzu absolutních ukazatelů, čili horizontální a vertikální analýzu, a dále o vybrané poměrové ukazatele. Údaje pro aplikaci následujících analýz budou vycházet z veřejně dostupných finančních výkazů společnosti na webových stránkách obchodního rejstříku.

6.3.1 Horizontální analýza

První analýzou, která zde bude provedena, bude analýza horizontální. Pomocí této analýzy se zjišťují časové změny jak absolutních hodnot dat, tak i procentní změny. Při výpočtu se v účetních výkazech postupuje po řádcích, tedy horizontálně. Výpočet absolutní změny zahrnuje rozdíl mezi hodnotou položky výkazu v běžném období a hodnotou stejné položky v předcházejícím období. Procentní (relativní) změna se zjistí jako poměr absolutní změny k hodnotě minulého období.

V následujících tabulkách bude uvedena horizontální analýza rozvahy za roky 2017–2021, a to jak v absolutním, tak relativním vyjádření.

Tabulka 3: Horizontální analýza rozvahy – absolutní změna ⁽¹⁾

Absolutní změna [tis. Kč] ⁽²⁾				
	2018/2017	2019/2018	2020/2019	2021/2020
Aktiva celkem ⁽³⁾	-13 982	9 682	10 100	-5 689
Stálá aktiva ⁽⁴⁾	-7 630	-10 940	1 147	-12 811
Oběžná aktiva ⁽⁵⁾	-6 100	19 932	9 723	5 255
Pasiva celkem ⁽⁶⁾	-13 982	9 682	10 100	-5 689
Vlastní kapitál ⁽⁷⁾	3 892	613	8 122	-4 052
Cizí zdroje ⁽⁸⁾	-17 970	8 992	1 969	-1 818

⁽¹⁾ Horizontal analysis of the balance sheet – absolute change [thousand CZK]; ⁽²⁾ Absolute change [thousand CZK];

⁽³⁾ Total assets; ⁽⁴⁾ Fixed assets; ⁽⁵⁾ Current assets; ⁽⁶⁾ Total liabilities; ⁽⁷⁾ Equity; ⁽⁸⁾ Liabilities.

Zdroj: Výroční zprávy společnosti v letech 2017-2021, vlastní zpracování

Tabulka 3 obsahuje horizontální analýzu vybraných položek rozvahy v absolutním vyjádření. Jak je patrné, mezi lety 2017 a 2018 došlo k největšímu poklesu celkových aktiv. Důvodem je snížení jak dlouhodobých, tak oběžných aktiv, která klesla mezi těmito roky o 10,38 %, resp. o 2,18 %, viz tabulka 4. Společnost mezi lety 2017 a 2018 patrně odprodala určité množství hmotného movitého majetku (dopravních prostředků), jelikož současně vzrostla hodnota peněžních prostředků na účtech. Zároveň došlo k poklesu hodnoty pohledávek z obchodních vztahů, a tedy došlo k úhradě části

faktur odběrateli. Poté již celková aktiva zaznamenala rostoucí trend do roku 2020, a to vlivem postupného nárůstu krátkodobých aktiv. Nejvýznamnější položku oběžných aktiv po celé sledované období tvořily krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů. Jejich neustálý nárůst od roku 2018 způsobil tedy i zvýšení hodnoty oběžných aktiv.

Dlouhodobá aktiva naopak zaznamenala v celém období klesající trend, vyjma roku 2020, kdy stálá aktiva oproti roku 2019 vzrostla přibližně o 2 %. Dlouhodobá aktiva společnosti tvoří pouze dlouhodobý hmotný majetek, a to zejména dopravní prostředky. Jejich pokles ve sledovaném období proto tedy způsobil rovněž snižování stálých aktiv.

Tabulka 4: Horizontální analýza rozvahy – procentní změna ⁽¹⁾

Procentuální změna ⁽²⁾				
	2018/2017	2019/2018	2020/2019	2021/2020
Aktiva celkem ⁽³⁾	-3,96 %	2,85 %	2,89 %	-1,58 %
Stálá aktiva ⁽⁴⁾	-10,38 %	-16,60 %	2,09 %	-22,84 %
Oběžná aktiva ⁽⁵⁾	-2,18 %	7,30 %	3,32 %	1,74 %
Pasiva celkem ⁽⁶⁾	-3,96 %	2,85 %	2,89 %	-1,58 %
Vlastní kapitál ⁽⁷⁾	1,57 %	0,24 %	3,22 %	-1,56 %
Cizí zdroje ⁽⁸⁾	-17,29 %	10,46 %	2,07 %	-1,88 %

⁽¹⁾ Horizontal analysis of the balance sheet – percentage change; ⁽²⁾ Percentage change; ⁽³⁾ Total assets; ⁽⁴⁾ Fixed assets; ⁽⁵⁾ Current assets; ⁽⁶⁾ Total liabilities; ⁽⁷⁾ Equity; ⁽⁸⁾ Liabilities.

Zdroj: Výroční zprávy společnosti v letech 2017-2021, vlastní zpracování

6.3.2 Vertikální analýza

Vertikální analýza zjišťuje podíl jednotlivých položek účetních výkazů na celku. Při jejím výpočtu se postupuje odshora dolů, tedy vertikálně.

V následující tabulce bude uveden podíl vybraných položek rozvahy na celkových aktivech, které budeme považovat za základ čili v procentním vyjádření 100 %.

Tabulka 5: Vertikální analýza rozvahy ⁽¹⁾

	2017	2018	2019	2020	2021
Aktiva celkem ⁽²⁾	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Stálá aktiva ⁽³⁾	20,81 %	19,42 %	15,74 %	15,62 %	12,25 %
Oběžná aktiva ⁽⁴⁾	79,01 %	80,47 %	83,95 %	84,29 %	87,14 %
Pasiva celkem ⁽⁵⁾	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Vlastní kapitál ⁽⁶⁾	70,09 %	74,12 %	72,24 %	72,47 %	72,49 %
Cizí zdroje ⁽⁷⁾	29,42 %	25,34 %	27,21 %	26,99 %	26,91 %

⁽¹⁾ Vertical analysis of the balance sheet; ⁽²⁾ Total assets; ⁽³⁾ Fixed assets; ⁽⁴⁾ Current assets; ⁽⁵⁾ Total liabilities; ⁽⁶⁾ Equity; ⁽⁷⁾ Liabilities.

Zdroj: Výroční zprávy společnosti v letech 2017-2021, vlastní zpracování

V tabulce 5 lze vidět, že největší, vysoce významný podíl na celkových aktivech měla po celé sledované období oběžná aktiva, a to i více než 80 %. Naopak podíl dlouhodobých aktiv na celkových aktivech se pohybuje spíše pod 20 % a postupem času tento podíl ještě klesal.

6.3.3 Analýza vybraných poměrových ukazatelů

Analýza poměrových ukazatelů patří obecně mezi nejčastěji používanou metodu v rámci finanční analýzy. Výpočet poměrového ukazatele je již naznačen v samotném názvu – zjišťuje se jako poměr určité položky finančního výkazu k jiné položce.

V rámci této diplomové práce budou uvedeny a vypočteny pouze vybrané poměrové ukazatele, považované za jedny z nejzákladnějších. Bude se jednat jak o některé ukazatele rentability, tak i ukazatele aktivity, zadluženosti a likvidity. V následujících tabulkách jsou uvedeny výpočty těchto zmíněných ukazatelů.

6.3.3.1 Ukazatele rentability

Tabulka 6: Analýza ukazatelů rentability ⁽¹⁾

	2017	2018	2019	2020	2021
ROE ⁽²⁾	8,96 %	2,46 %	1,14 %	7,54 %	2,97 %
ROA ⁽³⁾	6,28 %	1,82 %	0,82 %	5,46 %	2,15 %
ROS ⁽⁴⁾	2,28 %	0,68 %	0,33 %	2,38 %	0,90 %

⁽¹⁾ Analysis of profitability indicators; ⁽²⁾ Return on equity; ⁽³⁾ Return on assets; ⁽⁴⁾ Return on sales.

Zdroj: Výroční zprávy společnosti v letech 2017-2021, vlastní zpracování

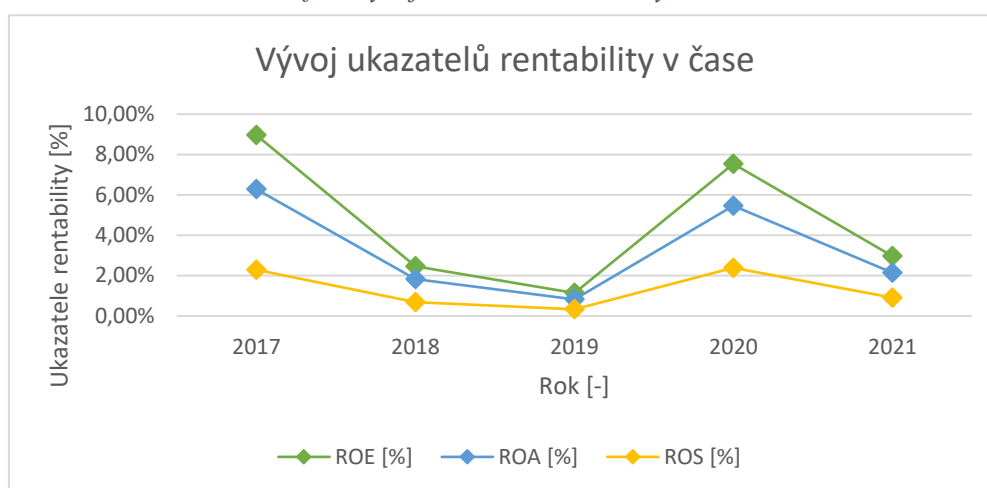
V tabulce 6 je zobrazen výpočet ukazatelů rentability, konkrétně byly zvoleny ukazatele rentability vlastního kapitálu – ROE (vzorec č. (4)), rentability aktiv – ROA (vzorec č. (5)) a rentability tržeb – ROS (vzorec č. (6)). Pro lepší přehlednost jsou data zobrazena následně i v grafu 1.

Jak je z tabulky zřejmé, nejvyšších hodnot ze všech tří ukazatelů dosahoval po celé sledované období ukazatel rentability vlastního kapitálu (ROE). Ukazatel ROE vykazoval v tomto období nemalé výkyvy. Nejvyšší hodnota ROE byla zaznamenána hned v prvním uvedeném roce 2017, kdy dosahoval hodnoty téměř 9 %. Poté však došlo k prudkému propadu až na 2,46 %, v dalším roce 2019 dokonce ještě o další 1,32 % až na hodnotu 1,14 %. Důvodem tohoto náhlého poklesu bylo nemalé snížení hodnoty čistého zisku společnosti v letech 2018 a následně v roce 2019.

Podobná kolísání lze pozorovat i u zbylých dvou ukazatelů – ROA a ROS. Příčinou je opět pokles hodnoty čistého zisku, se kterým bylo počítáno i v případě těchto ukazatelů.

Z hodnot uvedených v tabulce však nelze obecně posoudit, zda si podnik v tomto ohledu vede dobře, či nikoliv. K tomu by bylo nutné porovnat uvedené ukazatele s oborovým průměrem. Toto však není cílem této práce.

Graf 1: Vývoj ukazatelů rentability v čase



Zdroj: Vlastní zpracování

6.3.3.2 Ukazatele aktivity

Tabulka 7: Analýza ukazatelů aktivity ⁽¹⁾

	2017	2018	2019	2020	2021
Doba obratu pohledávek [dny] ⁽²⁾	65,82	62,65	67,56	76,52	63,20
Doba obratu závazků [dny] ⁽³⁾	21,90	17,45	23,01	26,17	26,58
Obchodní deficit [dny] ⁽⁴⁾	43,91	45,20	44,55	50,35	36,62

⁽¹⁾ Analysis of activity indicators; ⁽²⁾ Average collection period [days]; ⁽³⁾ Payables turnover ratio [days]; ⁽⁴⁾ Trade deficit.

Zdroj: Výroční zprávy společnosti v letech 2017-2021, vlastní zpracování

Ukazatele aktivity obecně vyjadřují, jak efektivně společnost hospodáří se svým majetkem. Z tohoto okruhu ukazatelů byly vybrány dva, a to doba obratu pohledávek a doba obratu závazků.

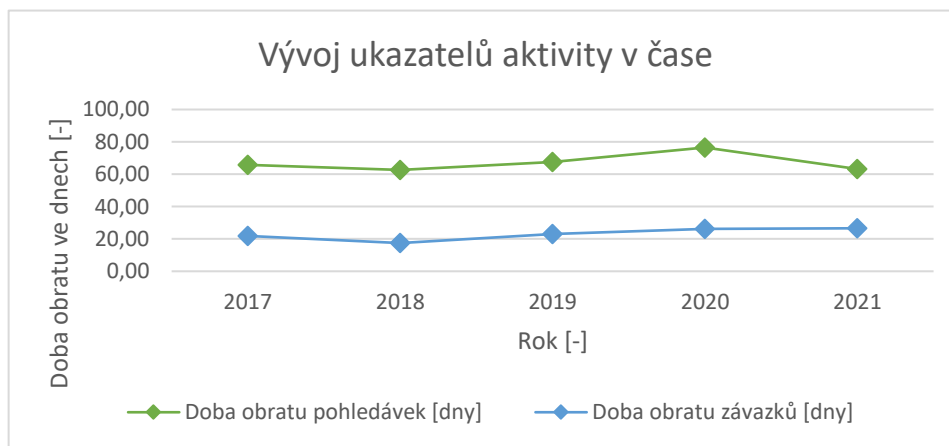
Doba obratu pohledávek znázorňuje počet dnů, za které odběratelé průměrně uhradí pohledávky. V případě společnosti XYZ a.s. se zdá být doba obratu pohledávek poněkud vyšší, což ovšem nelze říct se stoprocentní jistotou, jelikož zde opět není srovnání s oborovým průměrem. Pokud by to tak skutečně bylo, pro danou firmu by to

znamenal, že odběratelé nehradí své faktury včas. Pravděpodobněji má však společnost nastavenou delší dobu splatnosti pohledávek. Jak je z tabulky patrné, doba obratu pohledávek se téměř po celé sledované období nachází zhruba v rozmezí 60–65 dnů, s výjimkou roku 2020, kdy hodnota doby obratu vyskočila dokonce na 76 dnů, což bylo zapříčiněno právě nárůstem zmíněných obchodních pohledávek, ale taktéž poklesem tržeb v tomto roce oproti předešlému roku 2019.

Naopak doba obratu závazků se oproti době obratu pohledávek pohybuje v nižších hodnotách, a to zhruba okolo 23 dnů. Nízká doba obratu závazků by znamenala, že společnost hradí závazky vůči svým dodavatelům včas.

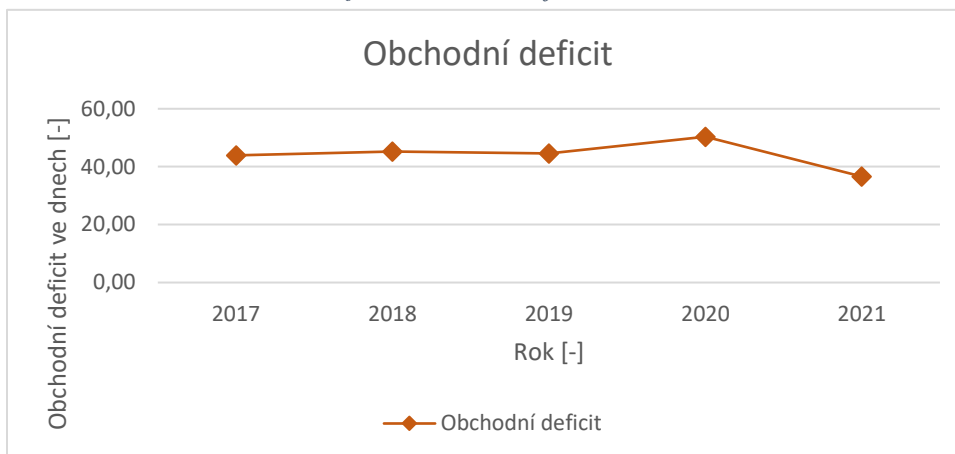
V tabulce 7 je uveden rovněž další ukazatel – obchodní deficit, který je vypočten jako rozdíl mezi dobou obratu pohledávek a dobou obratu závazků. Jeho hodnota v uvedeném období postupně rostla, pouze v posledním roce 2021 došlo k jeho propadu o více jak čtvrtinu. Průběh křivky obchodního deficitu téměř kopíruje křivku doby obratu pohledávek a jak je zřejmé, nachází se po celou dobu v kladných hodnotách, což v podstatě znamená, že společnost XYZ a.s. poskytuje svým odběratelům obchodní úvěr.

Graf 2: Vývoj ukazatelů aktivity v čase



Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 3: Obchodní deficit v čase



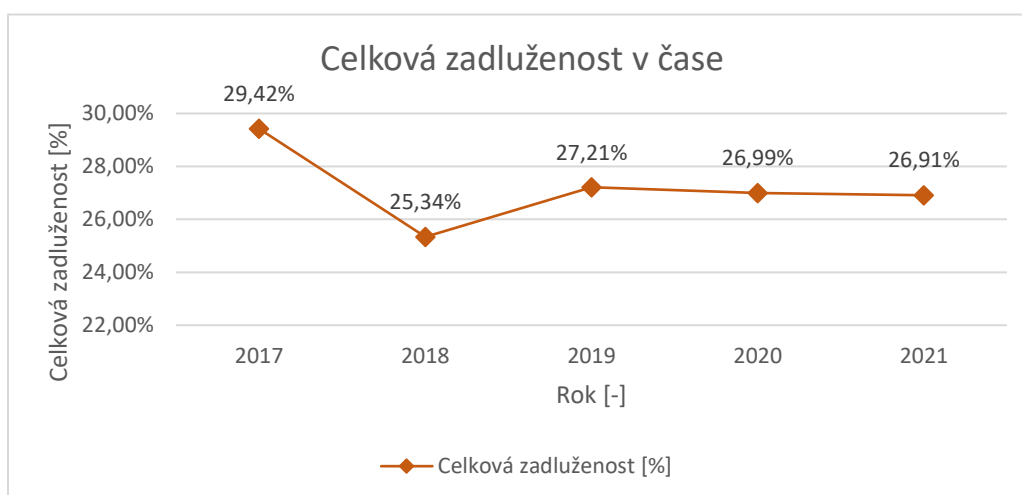
Zdroj: Vlastní zpracování

6.3.3.3 Ukazatele zadluženosti a likvidity

Ukazatele zadluženosti nám vypovídají, zda podnik využívá ke svému financování cizí zdroje. Z těchto ukazatelů tedy bude vybrán pouze ukazatel celkové zadluženosti.

Ukazatele likvidity zase vyjadřují, jestli je účetní jednotka schopna včas dostát svým závazkům. Z této skupiny budou vypočítány všechny tři základní ukazatele likvidity, tedy likvidita běžná, pohotová i okamžitá.

Graf 4: Celková zadluženost v čase

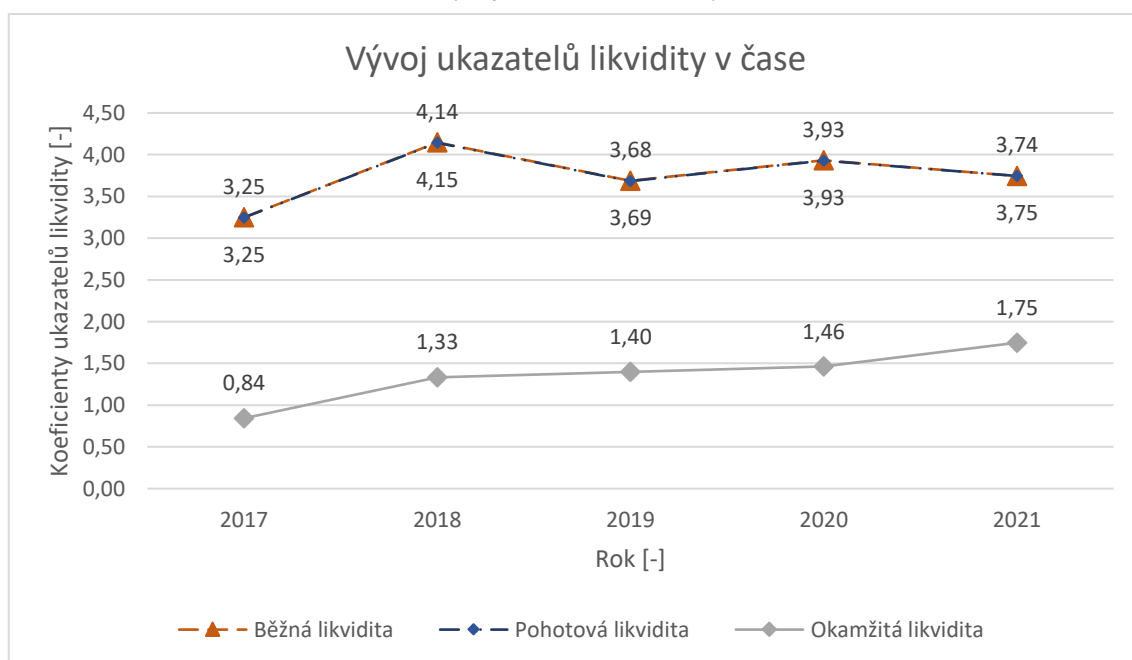


Zdroj: Vlastní zpracování

Celková zadluženost společnosti XYZ a.s. podle hodnot v grafu se nezdá příliš vysoká. Pohybuje se v průměru okolo 27 %, přičemž nejvyšší hodnotu zaznamenala

v roce 2017, kde činila bezmála 29,5 %. V roce 2018 došlo k poklesu na 25 %, v následujícím roce opět vzrostla a od roku 2019 pozvolna klesala. Celkově má tedy tento ukazatel zadluženosti klesající trend, ovšem k přesnějšímu hodnocení by bylo opět potřeba porovnání s průměrem.

Graf 5: Vývoj ukazatelů likvidity v čase



Zdroj: Vlastní zpracování

U ukazatelů likvidity jsou již v odborné literatuře uváděny konkrétní doporučené hodnoty, kterých by tyto ukazatele měly dosahovat. V případě běžné likvidity, která byla vypočítána jako poměr oběžných aktiv a krátkodobých závazků, by se tyto hodnoty měly pohybovat zhruba v rozmezí 1,5 až 2,5. Z grafu č. 5 je zřejmé, že hodnoty běžné likvidity se pohybují vysoce nad tímto intervalem.

Jak je možné v grafu pozorovat, pohotová likvidita, jejíž výpočet obsahuje rozdíl mezi oběžnými aktivy a zásobami v poměru ke krátkodobým závazkům, vykazuje víceméně stejné hodnoty jako likvidita běžná. Důvodem je fakt, že společnost vykazuje zásoby v téměř zanedbatelné výši. Doporučené hodnoty pohotové likvidity se pohybují v intervalu 1–1,5. I v tomto případě se výše tohoto ukazatele pohybuje nad těmito doporučenými hodnotami.

I v případě posledního a nejpřísnějšího ukazatele likvidity, kterým je likvidita okamžitá, jejíž úlohou je zjišťování schopnosti podniku hradit právě splatné dluhy, se

hodnoty pohybují nad obecně doporučenými hodnotami, které jsou stanoveny zhruba mezi 0,2–0,5. Z grafu lze pozorovat, že hodnoty okamžité likvidity postupně v průběhu sledovaného období vzrůstají. Důvodem tohoto pozvolného nárůstu je neustálé zvyšování hodnoty peněžních prostředků společnosti, které jsou použity ve výpočtu tohoto ukazatele likvidity.

Vzhledem k hodnotám pozorovatelným v grafu a na základě výše popsaného lze usuzovat, že podnik XYZ a.s. v současné chvíli je a rovněž v budoucnosti pravděpodobně bude solventní a nehrozí mu reálné nebezpečí neschopnosti dostát svým závazkům.

6.4 Controlling v analyzované společnosti

Controlling ve zkoumané společnosti XYZ a.s. hraje významnou roli. Vzhledem k velikosti podniku je vytvořeno samostatné controllingové oddělení, které se skládá z 2–3 zaměstnanců. Oddělení controllingu vytváří plány společnosti a hledá slabá místa podniku, která by se mohla zlepšit a tím zároveň i zvýšit efektivnost podniku. Jednotlivé návrhy a plány předkládá controlling vedení společnosti a majiteli k projednání.

Hlavními úkoly, kterými se zabývá controllingové oddělení ve společnosti XYZ a.s. jsou:

- vytváření plánu společnosti a tvorba rozpočtů,
- analýza odchylek plánu a skutečnosti,
- reporting,
- zjišťování efektivnosti a ekonomiky jednotlivých vozidel,
- vytváření návrhu zvýšení efektivnosti vozidel,
- zjišťování a analýza efektivnosti dispečerů,
- spolupráce s vedením společnosti, poradenství,
- analýza investic.

Controlling často a intenzivně spolupracuje a komunikuje s managementem společnosti. Předkládá mu v dostatečném časovém předstihu významné a srozumitelné informace, na základě kterých se vedení následně rozhoduje. Controllingové oddělení ve společnosti plní zejména funkci poradenství při rozhodování o ekonomických záležitostech firmy. Vedení firmy rovněž pracovníky controllingu úkoluje mimo jiné analýzami různých investičních plánů, na jejichž základě se následně rozhoduje. Ačkoliv

controller samostatně nerozhoduje, předkládané plány společnosti a návrhy bývají většinou po konzultacích s vedením a majitelem firmy schváleny. Proto má controllingové oddělení ve společnosti nezastupitelnou roli, jelikož vývoj společnosti závisí z velké části na návrzích a doporučeních tohoto oddělení. Krom toho poskytuje managementu zpětnou vazbu přijatých rozhodnutí.

6.5 Analýza controllingových nástrojů v podniku

Controllingové oddělení se zabývá především tvorbou plánů a rozpočtů společnosti, věnuje se analýze efektivnosti dispečerů a také efektivnosti a ekonomiky jednotlivých vozidel používaných ke své hlavní ekonomické činnosti. Tyto uvedené základní úlohy controllingu společnosti XYZ a.s. budou podrobněji popsány v následujících podkapitolách, kde bude provedena jejich vlastní analýza a vyhodnocení s případnými doporučenými návrhy optimalizace.

V těchto podkapitolách budou použita společností poskytnutá reálná data. Jelikož společnost používá ke své podnikatelské činnosti mnoho nákladních vozidel, budou tyto ukázky založeny pouze na malém demonstrativním vzorku těchto vozidel. To stejné bude platit i pro jednotlivé dispečery a také střediska. Vybrána budou ta, jejichž rozpočty jsou z hlediska plánování důležité, resp. hrají významnější roli.

6.5.1 Plánování a rozpočty

Controllingové oddělení má na starost zejména již zmiňovanou přípravu plánu společnosti.

Proces plánování rozpočtu se uskutečňuje pravidelně každý rok zhruba od září do začátku ledna. Controlling nejdříve před samotným započítáním procesu plánování shromažďuje požadavky jednotlivých středisek firmy, které by měly být součástí plánu a s pomocí nichž controlling vytváří první možný návrh plánu. Tyto jednotlivé požadavky konzultuje controllingové oddělení s vedením společnosti, které následně rozhoduje o jejich uskutečnitelnosti v následujícím roce a dochází ještě rovněž k určitým úpravám středisky předložených požadavků dle konkrétních požadavků majitelů a managementu firmy. Po tomto kroku začíná controllingové oddělení vytvářet plán společnosti, který je následně rozpracován do měsíčních plánů. Takto rozpracovaný je plán opět předkládán a schvalován vedením firmy. Úlohou controllingu je pak kontrola dodržování navrženého

rozpočtu a porovnávání plánu se skutečností. Toto porovnání připravují pracovníci controllingového oddělení jak za celý rok, na který byl plán sestavován, tak i po jednotlivých měsících a v návaznosti na to analyzují a komentují vzniklé odchylky a navrhuji případná nápravná opatření.

Tvorba rozpočtu na nadcházející rok se skládá převážně z těchto položek:

- zisk/ztráta spedice,
- přidaná hodnota (tržba z činnosti, materiál, PHM, energie, opravy a udržování apod.),
- osobní náklady,
- daně a poplatky,
- zisk z prodeje majetku,
- ostatní výnosy a náklady,
- vnitropodnikové výnosy a náklady,
- odpisy, rezervy a opravné položky,
- ostatní finanční výnosy/náklady,
- úroky.

V následujících tabulkách budou uvedeny pouze demonstrační vzorky tvorby plánu na rok 2022. V každé z vytvořených tabulek bude vždy zároveň uveden plánovaný zisk, příp. ztráta jednotlivých okruhů, které jsou součástí plánu. Vybrána byla ta ekonomicky významnější střediska společnosti XYZ a.s., která hrají v procesu plánování rozpočtů podstatnou roli. Celkem se bude jednat o pět středisek podniku viz níže tabulka 8.

Tabulka 8: Popis vybraných středisek společnosti ⁽¹⁾

Středisko	Název střediska
Středisko 1	Kamionová nákladní doprava
Středisko 2	Nákladní doprava
Středisko 3	Logistika a celní deklarace Č. Budějovice
Středisko 4	Spedice
Středisko 5	Spedice a logistika N. Sedlo

⁽¹⁾ Description of selected company centers

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Mezi první součást plánování rozpočtu společnosti XYZ a.s. patří zisk/ztráta spedice, která se skládá jednak z tržeb spedice a jednak z nákladů na dopravu. Jak je hned na první pohled patrné z tabulky 9, středisko 1 spedici do svého rozpočtu vůbec nezahrnuje. Spedice (zasílatelství, zajištění přepravy) je totiž úlohou střediska nákladní dopravy, zejména pak ale středisek zabývajících se přímo touto činností. Na rok 2022 je tedy plánována ztráta spedice za uvedená střediska dohromady ve výši 2 167 360 Kč, přičemž nejvíce ztrátové by mělo být středisko 3.

Tabulka 9: Ukázka tvorby rozpočtu – zisk/ztráta spedice (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Zisk/ztráta spedice ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Tržba spedice ⁽⁵⁾	0	77 377	0	218 000 000	44 000 000	
• Dopravné ⁽⁶⁾	0	-244 737	-22 000 000	-203 000 000	-39 000 000	
Σ	0	-167 360	-22 000 000	15 000 000	5 000 000	-2 167 360

⁽¹⁾ Example of creating a budget – profit/loss of forwarding (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Profit/loss of forwarding; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Forwarding sales; ⁽⁶⁾ Shipping costs.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Další, obsahově nejrozsáhlejší oblastí, která je součástí tvorby rozpočtu společnosti, je tzv. přidaná hodnota, viz tabulka 10.

Tabulka 10: Ukázka tvorby rozpočtu – přidaná hodnota (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Přidaná hodnota ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Tržba z činnosti	20 000 000	486 026 000	41 000 000	24 000	750 000	
• Tržby – dotace	0	0	0	0	0	
• Tržby z pronájmu	0	994 000	298 000	0	20 623 000	
• Tržby z činnosti správy	0	0	0	0	0	
• Aktivace	0	0	0	0	0	
• Oleje a mazadla	0	0	0	0	0	
• Pryžové obruče	-860 000	-9 109 000	-55 000	-21 000	-8 000	
• Materiál na zakázky	0	0	0	0	0	
• Materiál ostatní	-314 000	-2 984 000	-148 000	-22 000	-95 000	
• Nafta	-3 699 000	-135 238 000	-236 000	-45 000	0	
• Benzín	0	-226 000	-28 000	-90 000	-67 000	
• Ostatní paliva	-41 000	-2 528 000	-18 000	0	0	
• Elektrická energie	-3 000	-88 000	-61 000	-3 000	-592 000	
• Plyn	0	0	0	0	-474 000	
• Pára	-6 000	-105 000	-32 000	-6 000	0	
• Vodné a stočné	-2 000	-197 000	-109 000	-4 000	-43 000	
• Opravy a udržování	-3 371 000	-26 205 000	-309 000	-65 000	-100 000	
• Cestovné tuzemské	-280 000	-2 072 000	-3 000	0	-1 000	
• Cestovné zahraniční	0	-43 858 000	0	0	0	
• Náklady na reprezentaci	0	-9 000	-27 000	-6 000	0	
• Telefon	-1 000	-377 000	-29 000	-22 000	-41 000	
• Poštovné	0	-15 000	0	-1 000	-6 000	
• Náklady na vzdělání	0	-272 000	-2 000	0	-15 000	
• Software	0	0	-73 000	0	0	
• Nájemné, leasing	0	-46 704 000	0	0	-1 857 000	
• Nájemné ostatní	-122 000	-3 188 000	-826 000	-10 000	-5 433 000	
• Služby správy	-1 074 000	-13 264 000	-1 396 000	-3 947 000	-1 396 000	
• Mýtné	-2 000	-74 698 000	-3 000	-1 000	0	
• Služby na zakázky	0	0	0	0	0	
• Parkovné	0	-1 027 000	0	-3 000	0	
• Ostraha objektů	0	0	0	0	0	
• Ostatní služby tuzemské	-8 000	-1 278 000	-109 000	-51 000	-469 000	
• Ostatní služby zahraniční	0	-712 000	0	-69 000	-228 000	
Σ	10 217 000	122 866 000	37 834 000	-4 342 000	10 548 000	177 123 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – added value (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Added value; ⁽⁴⁾ Profit/Loss.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Přidaná hodnota, jak společnost tuto část rozpočtu nazývá, zahrnuje v první řadě tržby, a to jak tržby z činnosti jednotlivých středisek, které jsou u většiny zde uvedených středisek hodnotově nejvýznamnější, tak i např. tržby z pronájmu, které firma získává z pronájmu nebytových prostor. Je zde také obsažen různý spotřební materiál, jako jsou oleje do vozidel, mazadla či pryžové obruče. Dále pohonné hmoty (nafta, benzín), energie, tedy elektřina, plyn, pára, vodné a stočné, náklady na opravy, náklady na reprezentaci, parkovné, náklady spojené s různými službami, jako jsou např. telefonní služby, poštovné, software apod. Rozpočet těchto jednotlivých složek je sestaven zejména na základě údajů a hodnot z předchozích let. Některé položky rozpočtu, např. náklady na pohonné hmoty, lze naplánovat s vyšší přesností, a to tak, že jsou vedeny statistiky ujetých kilometrů z minulých let a při známé spotřebě vozidel a průměrných cenách PHM lze s vysokou pravděpodobností predikovat náklady s tím spojené. To samé platí při pronájmu nebytových prostor atd. Současně některé nákladové položky, jako např. náklady na opravy a udržování, jsou nahodilé a ve skutečnosti dochází u těchto položek ke stochastickým odchylkám od plánu.

Dle vytvořeného rozpočtu na rok 2022 by měla skoro všechna uvedená střediska být v této oblasti zisková, s výjimkou střediska 4, které je velice nákladově náročné, co se týká správy a zároveň nevykazuje téměř žádné tržby, což se následně promítá i v plánovaném rozpočtu. Mezi jedny z nejnákladnějších položek patří bezpochyby náklady na pohonné hmoty, resp. zejména na naftu. To je v současné době zcela pochopitelné, jelikož ceny pohonných hmot od počátku roku 2022 raketově vzrostly. Příčinou bylo mimo jiné propuknutí válečného konfliktu na Ukrajině. Celkově je však pro rok 2022 naplánován zisk 177,1 mil. Kč.

Další položkou, která by měla být nedílnou součástí plánování rozpočtu společnosti na základě požadavků jednotlivých středisek, jsou osobní náklady, viz tabulka 11.

Do skupiny osobních nákladů patří bezpochyby mzdové náklady společnosti a také odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění hrazené jednotlivým zdravotním pojišťovnám zaměstnanců společnosti, které podnik XYZ a.s. za své zaměstnance odvádí. Dále jsou sem zahrnuty ostatní sociální náklady, které jsou rovněž uvedené a jednotlivými středisky naplánované v tabulce 11. Do ostatních sociálních nákladů je zařazeno zejména zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele, které je zaměstnavatel–společnost povinen hradit ze zákona za každého svého zaměstnance,

a dále jsou sem společnostmi zahrnuty např. příspěvky firmy na penzijní připojištění zaměstnanců, příp. tzv. manažerské pojištění.

Nejvíce nákladově náročné v oblasti osobních nákladů je středisko 2, které je, co se týká počtu zaměstnanců, ve společnosti XYZ a.s. nejvýznamnější.

Tabulka 11: Ukázka tvorby rozpočtu – osobní náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Osobní náklady ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Mzdové náklady ⁽⁵⁾	-4 016 000	-57 834 000	-5 744 000	-4 015 000	-9 422 000	
• Soc. a zdrav. pojištění ⁽⁶⁾	-1 354 000	-19 444 000	-1 931 000	-1 361 000	-3 147 000	
• Ostatní sociální náklady ⁽⁷⁾	-90 000	-749 000	-179 000	-111 000	-143 000	
Σ	-5 460 000	-78 027 000	-7 854 000	-5 487 000	-12 712 000	-109 540 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – personal costs (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Personal costs;

⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Labour costs; ⁽⁶⁾ Social and health insurance; ⁽⁷⁾ Other social costs.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Daně a poplatky jsou další velice důležitou součástí rozpočtu každého střediska společnosti. Jejich plán na rok 2022 lze vidět níže v tabulce 12.

Jelikož společnost XYZ a.s. je účetní jednotka, jejímž hlavním předmětem podnikání je poskytování služeb v oblasti profesionální silniční nákladní dopravy, je zcela pochopitelné a logické, že mezi součástí tvorby rozpočtu nesmí jistě chybět silniční daň, jelikož předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla do 3,5 t, která jsou používána v rámci samostatné výdělečné činnosti, a taktéž vozidla nad 3,5 t, kterými společnost XYZ a.s. především disponuje. Lze však předpokládat, že celkové výdaje spojené se silniční daní, a tedy také rovněž celková ztráta spojená se všemi daněmi všech středisek firmy, bude na konci roku 2022 nižší. Důvodem je fakt, že v průběhu letošního roku 2022 došlo zákonem č. 142/2022 Sb. k novelizaci zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, který nabyl účinnosti od 1.7. 2022 se zpětnou účinností na celé zdaňovací období 2022, tedy od 1.1. 2022. Na základě této novelizace došlo ke zrušení silniční daně u osobních automobilů používaných v podnikání (které taktéž společnost vlastní pro účely služebních cest), a tedy jejich vyjmutí z předmětu této daně, což se může, i když třeba ne tak zásadně, promítnout do snížení výdajů spojených se silniční daní. Proces plánování však ve společnosti XYZ a.s. probíhá od září do začátku ledna, proto tudíž nebylo v rozpočtu daní pro rok 2022 s touto novelizací zákona počítáno, a tedy hodnoty rozpočtu znázorněného v tabulce 12 zahrnují data plánovaná před úpravou zákona.

Mezi ostatní daně a poplatky dále společnost zahrnuje zejména dálniční známky, kolky, dálniční poplatky, poplatky za znečišťování životního prostředí apod.

Tabulka 12: Ukázka tvorby rozpočtu – daně a poplatky (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Daně a poplatky ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Daně silniční ⁽⁵⁾	-62 000	-5 031 000	-10 000	-6 000	-3 000	
• Daně z nemovitostí ⁽⁶⁾	0	0	0	0	0	
• Ostatní daně a poplatky ⁽⁷⁾	0	-82 000	-6 000	-4 000	-3 000	
Σ	-62 000	-5 113 000	-16 000	-10 000	-6 000	-5 207 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – taxes and fees (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Taxes and fees;

⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Road taxes; ⁽⁶⁾ Real estate taxes; ⁽⁷⁾ Other taxes and fees.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Další část plánování tvoří zisk z prodeje majetku, kam jsou zahrnuty tržby z prodeje majetku. Dle tabulky 13 jsou na rok 2022 naplánovány tržby z prodeje majetku ze zmiňovaných středisek pouze u třech z nich. Společnost XYZ a.s. eviduje pouze dlouhodobý hmotný majetek, a to převážně dopravní prostředky, jejichž účetní odpisy jsou stanoveny podle zařazení do různých odpisových skupin od 4 až do 15 let. Celkově je v rozpočtu vypočten zisk této položky ve výši 71 tis. Kč.

Tabulka 13: Ukázka tvorby rozpočtu – zisk z prodeje majetku (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Zisk z prodeje majetku ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Tržby z prodeje majetku ⁽⁵⁾	0	0	15 000	26 000	30 000	
Σ	0	0	15 000	26 000	30 000	71 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – profit from sales of assets (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Profit from sales of assets; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Revenues from sales of assets.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Součástí tvorby rozpočtu společnosti jsou rovněž ostatní výnosy a ostatní náklady, které jsou zobrazeny v tabulce 14, resp. v tabulce 15.

Ostatními výnosy jsou ve firmě XYZ a.s. myšleny např. kladné inventurní rozdíly, poskytnuté náhrady škod od pojišťoven, vyřízené reklamace, vrácené zahraniční daně apod. Ostatní výnosy za všech pět středisek by měly v roce 2022 přinést společnosti zisk ve výši téměř 3 mil. Kč.

Rozpočet ostatních nákladů se pak skládá z darů, se kterými uvedená střediska ve svém plánu v tomto roce nepočítají, dále pokuty, penále nebo úroky z prodlení, pojištění majetku, manka a škody a další provozní náklady, jako jsou např. lékařské

prohlídky, které jsou zaměstnanci a zejména řidiči povinni pravidelně absolvovat, dále odškodnění za pracovní úrazy, členské příspěvky apod. Ostatní náklady však razantně převyšují výši ostatních výnosů, a je tedy plánováno s jejich hodnotou -19,8 mil. Kč.

Tabulka 14: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní výnosy (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Ostatní výnosy ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Ostatní výnosy ⁽⁵⁾	0	1 709 000	83 000	134 000	17 000	
• Výnosy náhrady škod ⁽⁶⁾	0	81 000	0	23 000	0	
• Vratka zahraniční daně ⁽⁷⁾	0	917 000	0	0	0	
Σ	0	2 707 000	83 000	157 000	17 000	

⁽¹⁾ Example of creating a budget – other income (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Other income;

⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Other income; ⁽⁶⁾ Damages compensation gains; ⁽⁷⁾ Foreign tax refund.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Tabulka 15: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Ostatní náklady ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Dary ⁽⁵⁾	0	0	0	0	0	
• Pojištění majetku ⁽⁶⁾	-124 000	-18 040 000	-199 000	-66 000	-73 000	
• Pokuty a penále ⁽⁷⁾	0	-351 000	0	-5 000	0	
• Ostatní provozní náklady ⁽⁸⁾	-3 000	-610 000	-107 000	-144 000	-36 000	
• Manka a škody ⁽⁹⁾	0	0	0	0	0	
Σ	-127 000	-19 001 000	-306 000	-215 000	-109 000	

⁽¹⁾ Example of creating a budget – other costs (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Other costs; ⁽⁴⁾ Profit/Loss;

⁽⁵⁾ Donations; ⁽⁶⁾ Asset insurance; ⁽⁷⁾ Fines and penalties; ⁽⁸⁾ Other operating costs; ⁽⁹⁾ Shortages and losses.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Rozpočet společnosti taktéž tvoří vnitropodnikové výnosy a náklady, jejichž plán na rok 2022 je uveden níže v tabulkách 16 a 17.

Tabulka 16: Ukázka tvorby rozpočtu – vnitropodnikové výnosy (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Vnitropodnikové výnosy ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Vnitropod. výnosy – týmy ⁽⁵⁾	0	0	0	0	0	
• Vnitropod. výnosy – nemovitosti ⁽⁶⁾	0	0	0	0	0	
• Vnitropod. výnosy – činnosti ⁽⁷⁾	0	6 664 000	906 000	43 000	0	
• Vnitropod. výnosy – režie ⁽⁸⁾	786 000	9 503 000	1 020 000	3 139 000	1 020 000	
Σ	786 000	16 167 000	1 926 000	3 182 000	1 020 000	23 081 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – intra-company income (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Intra-company income; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Intra-company income – teams; ⁽⁶⁾ Intra-company income – real estate; ⁽⁷⁾ Intra-company income – activities; ⁽⁸⁾ Intra-company income – overhead.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Tabulka 17: Ukázka tvorby rozpočtu – vnitropodnikové náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Vnitropodnikové náklady ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Vnitropod. náklady – týmy ⁽⁵⁾	0	0	0	0	0	
• Vnitropod. náklady – nemovitosti ⁽⁶⁾	0	0	0	0	0	
• Vnitropod. náklady – činnosti ⁽⁷⁾	0	-199 000	-6 404 000	-152 000	-726 000	
• Vnitropod. náklady – režie ⁽⁸⁾	-2 143 000	-22 255 000	-2 012 000	-6 649 000	-2 012 000	
Σ	-2 143 000	-22 454 000	-8 416 000	-6 801 000	-2 738 000	-42 552 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – intra-company costs (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Intra-company costs; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Intra-company costs – teams; ⁽⁶⁾ Intra-company costs – real estate; ⁽⁷⁾ Intra-company costs – activities; ⁽⁸⁾ Intra-company costs – overhead.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Jak již bylo zmíněno výše, společnost vlastní pouze dlouhodobý hmotný majetek, tedy zejména dopravní prostředky (nákladní vozidla), a to v počtu více jak 200. Průměrné stáří vozového parku podniku jsou zhruba dva roky. Dle tabulky 18 je nejvýznamnější hodnota odpisů naplánována pro středisko č. 1 a 2, což je logické, neboť se dle tabulky 8 jedná o střediska kamionové, resp. nákladní dopravy, a tedy právě tato střediska disponují velkým počtem dopravních prostředků. Celkově pro tuto část rozpočtu uvedenou právě v tabulce 18 je plánována ztráta ve výši téměř 16 mil. Kč.

Tabulka 18: Ukázka tvorby rozpočtu – odpisy, rezervy, OP (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Odpisy, rezervy, opravné položky ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Odpisy ⁽⁵⁾	-2 479 000	-12 799 000	-44 000	-213 000	-107 000	
• Odpis nedobytných pohledávek ⁽⁶⁾	-4 000	-302 000	0	-3 000	-6 000	
• Rezervy ⁽⁷⁾	0	0	0	0	0	
• Opravné položky ⁽⁸⁾	0	0	0	0	0	
Σ	-2 483 000	-13 101 000	-44 000	-216 000	-113 000	

⁽¹⁾ Example of creating a budget – depreciation, provisions, adjusting entries (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center;

⁽³⁾ Depreciation, provisions, adjusting entries; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Depreciation; ⁽⁶⁾ Bad debts write-down;

⁽⁷⁾ Provisions; ⁽⁸⁾ Adjusting entries.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Dalšími položkami rozpočtu společnosti jsou rovněž ostatní finanční výnosy, popř. náklady, kam patří např. tržby za prodané cenné papíry, což se však dle plánu na rok 2022, uvedeném v tabulce 19, vybraných středisek netýká. Ostatními finančními výnosy/náklady jsou taktéž kurzové zisky a ztráty, jejichž hodnoty jsou plánovány na základě dat společnosti z minulých účetních období a množství předpokládaných zahraničních obchodů v následujícím roce. Jak je možné pozorovat v plánu, téměř u všech středisek by měly kurzové ztráty převyšovat kurzové zisky, čímž by následně v součtu měla vzniknout celková ztráta ve výši přesahující 4 mil. Kč.

Tabulka 19: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní finanční výnosy/náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Ostatní finanční výnosy/náklady ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Tržby za cenné papíry ⁽⁵⁾	0	0	0	0	0	
• Kurzové zisky ⁽⁶⁾	0	1 314 000	1 000	326 000	6 000	
• Kurzové ztráty ⁽⁷⁾	0	-5 218 000	-3 000	-575 000	-1 000	
• Tržby deriváty ⁽⁸⁾	0	0	0	0	0	
• Náklady deriváty ⁽⁹⁾	0	0	0	0	0	
• Ostatní finanční výnosy ⁽¹⁰⁾	0	0	0	2 000	0	
• Ostatní finanční náklady ⁽¹¹⁾	0	0	0	0	1 000	
Σ	0	-3 904 000	-2 000	-247 000	6 000	

⁽¹⁾ Example of creating a budget – other financial income/costs (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Other financial income/costs; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Revenues from securities; ⁽⁶⁾ Foreign exchange gains; ⁽⁷⁾ Foreign exchange losses; ⁽⁸⁾ Revenues from derivatives; ⁽⁹⁾ Costs from derivatives; ⁽¹⁰⁾ Other financial income; ⁽¹¹⁾ Other financial costs.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Poslední součást plánovaného rozpočtu podniku tvoří úroky, a to jak přijaté, tak i placené. Z plánu na tento rok vyplývají pouze hodnoty placených úroků, které má společnost uhradit z přijatých úvěrů. Součtem těchto hrazených úroků všech pěti středisek by měla vzniknout ztráta celkem -30 tis. Kč.

Tabulka 20: Ukázka tvorby rozpočtu – úroky (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Úroky ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
• Úroky přijaté ⁽⁵⁾	0	0	0	0	0	
• Úroky placené ⁽⁶⁾	0	-29 000	0	-1 000	0	
Σ	0	-29 000	0	-1 000	0	-30 000

⁽¹⁾ Example of creating a budget – interest (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Interest; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Received interest; ⁽⁶⁾ Interest paid.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Celkový plánovaný zisk/ztráta společnosti na rok 2022

Všechny výše uvedené tabulky zobrazující plán pěti vybraných středisek společnosti rozdělené na jednotlivé položky plánovaného rozpočtu, resp. pouze zisky nebo ztráty těchto položek, jsou shrnuty do tabulky 21 níže, kde jsou uvedeny celkové plánované zisky nebo ztráty vybraného vzorku středisek na rok 2022 a v návaznosti na to je uveden plánovaný zisk celé společnosti (resp. v tomto případě pouze součet zisků/ztrát vzorku vybraných středisek).

Tabulka 21: Ukázka tvorby rozpočtu – zisky/ztráty jednotlivých středisek (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Název položky ⁽³⁾	Středisko ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	1	2	3	4	5	
Zisk/ztráta spedice ⁽⁵⁾	0	-167 360	-22 000 000	15 000 000	5 000 000	-2 167 360
Přidaná hodnota ⁽⁶⁾	10 217 000	122 866 000	37 834 000	-4 342 000	10 548 000	177 123 000
Osobní náklady ⁽⁷⁾	-5 460 000	-78 027 000	-7 854 000	-5 487 000	-12 712 000	-109 540 000
Daně a poplatky ⁽⁸⁾	-62 000	-5 113 000	-16 000	-10 000	-6 000	-5 207 000
Zisk z prodeje majetku ⁽⁹⁾	0	0	15 000	26 000	30 000	71 000
Ostatní výnosy ⁽¹⁰⁾	0	2 707 000	83 000	157 000	17 000	2 964 000
Ostatní náklady ⁽¹¹⁾	-127 000	-19 001 000	-306 000	-215 000	-109 000	-19 758 000
Vnitropodnikové výnosy ⁽¹²⁾	786 000	16 167 000	1 926 000	3 182 000	1 020 000	23 081 000
Vnitropodnikové náklady ⁽¹³⁾	-2 143 000	-22 454 000	-8 416 000	-6 801 000	-2 738 000	-42 552 000
Odpisy, rezervy, opravné položky ⁽¹⁴⁾	-2 483 000	-13 101 000	-44 000	-216 000	-113 000	-15 957 000
Ostatní finanční výnosy/náklady ⁽¹⁵⁾	0	-3 904 000	-2 000	-247 000	6 000	-4 147 000
Úroky ⁽¹⁶⁾	0	-29 000	0	-1 000	0	-30 000
Σ	728 000	-56 360	1 220 000	1 046 000	943 000	3 880 640

⁽¹⁾ Example of creating a budget – profits/losses of individual centers (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Center; ⁽³⁾ Item name; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Profit/loss of forwarding; ⁽⁶⁾ Added value; ⁽⁷⁾ Personal costs; ⁽⁸⁾ Taxes and fees; ⁽⁹⁾ Profit from sales of assets; ⁽¹⁰⁾ Other income; ⁽¹¹⁾ Other costs; ⁽¹²⁾ Intra-company income; ⁽¹³⁾ Intra-company costs; ⁽¹⁴⁾ Depreciation, provisions, adjusting entries; ⁽¹⁵⁾ Other financial income/costs; ⁽¹⁶⁾ Interest.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Takto připravený roční plán jednotlivých středisek je rozpočítán na každý měsíc a již v průběhu roku (jak po každém měsíci, tak i v kumulaci) jsou zjišťovány a analyzovány případné odchylky skutečných hodnot od tohoto plánu. V závislosti na velikosti těchto rozdílů skutečnosti od plánu jsou následně controllingem navržena a po diskusi s managementem společnosti prováděna nápravná opatření. Pracovníci controllingu taktéž zjišťují příčiny vzniku těchto odchylek tak, aby k nim v budoucích obdobích již nedocházelo.

6.5.1.1 Odchylka plánu a skutečnosti v roce 2021

V další tabulce je uvedený plán společnosti XYZ a.s. (resp. opět pouze suma dat vybraných pěti středisek, která byla společností poskytnuta) na rok 2021 a současně také

skutečné hodnoty roku 2021. Tabulka tedy znázorňuje jejich vzájemné porovnání, a tedy také vyhodnocené odchylky, a to jak v absolutním, tak procentním vyjádření.

Tabulka 22: Porovnání plánu společnosti a skutečných hodnot 2021 (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Název položky ⁽²⁾	Plán 2021 ⁽³⁾	Skutečnost 2021 ⁽⁴⁾	Odchylka ⁽⁵⁾	Odchylka [%] ⁽⁶⁾
Zisk/ztráta spedice ⁽⁷⁾	-1 927 350	-1 523 471	403 879	20,96 %
Přidaná hodnota ⁽⁸⁾	168 225 000	164 358 221	-3 866 779	-2,30 %
Osobní náklady ⁽⁹⁾	-104 826 000	-105 228 656	-402 656	-0,38 %
Daně a poplatky ⁽¹⁰⁾	-5 003 000	-4 882 982	120 018	2,40 %
Zisk z prodeje majetku ⁽¹¹⁾	55 000	57 690	2 690	4,89 %
Ostatní výnosy ⁽¹²⁾	2 644 000	2 275 300	-368 700	-13,94 %
Ostatní náklady ⁽¹³⁾	-18 100 000	-17 988 654	111 346	0,62 %
Vnitropodnikové výnosy ⁽¹⁴⁾	19 370 000	22 211 980	2 841 980	14,67 %
Vnitropodnikové náklady ⁽¹⁵⁾	-35 882 000	-37 758 333	-1 876 333	-5,23 %
Odpisy, rezervy, opravné položky ⁽¹⁶⁾	-15 247 000	-14 990 300	256 700	1,68 %
Ostatní finanční výnosy/náklady ⁽¹⁷⁾	-4 294 000	-4 674 560	-380 560	-8,86 %
Úroky ⁽¹⁸⁾	-15 500	-15 790	-290	-1,87 %
Σ	4 999 150	1 840 445	-3 158 705	-63,18 %

⁽¹⁾ Comparison of the company's plan and real values 2021 (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Item name; ⁽³⁾ Plan for 2021; ⁽⁴⁾ Reality 2021; ⁽⁵⁾ Deviation; ⁽⁶⁾ Deviation [%]; ⁽⁷⁾ Profit/loss of forwarding; ⁽⁸⁾ Added value; ⁽⁹⁾ Personal costs; ⁽¹⁰⁾ Taxes and fees; ⁽¹¹⁾ Profit from sales of assets; ⁽¹²⁾ Other income; ⁽¹³⁾ Other costs; ⁽¹⁴⁾ Intra-company income; ⁽¹⁵⁾ Intra-company costs; ⁽¹⁶⁾ Depreciation, provisions, adjusting entries; ⁽¹⁷⁾ Other financial income/costs; ⁽¹⁸⁾ Interest.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Rok 2021 byl z hlediska plánování a tvorby rozpočtů a jejich následného porovnání se skutečností již o něco přesnější než např. předešlý rok 2020. Přesto lze z tabulky 22 pozorovat jisté větší odchylky od plánu 2021, což bylo způsobeno, stejně jako u již zmíněného roku 2020, celosvětovou pandemií Covid-19, kdy bylo velice obtížné cestování napříč Evropou z důvodu zavedených proti-covidových opatření jednotlivými státy Evropy, a to právě pro nákladní a zejména pak kamionovou dopravu. Důsledkem těchto negativních vlivů pak byl zejména pokles skutečných tržeb z činnosti společnosti, než se původně očekávalo. Toto lze opět vyčíst z výše uvedené tabulky, kdy došlo ke snížení hodnoty položky „Přidaná hodnota“ o 2,3 %, jejíž součástí právě tržby z činnosti společnosti jsou.

Pokud by se jednalo konkrétně o jednotlivá střediska společnosti, která byla uvedena v předešlé podkapitole, jejich přesné jednotlivé hodnoty za rok 2021 nebyly získány. Na základě poskytnutých informací vedením ekonomického oddělení však bylo

zjištěno, že např. středisko kamionové dopravy se celkově za rok 2021 nacházelo pod úrovní plánu, což je způsobeno zejména problémem nedostatku řidičů, ale také snižujícím se počtem vozidel. Naopak např. středisko spedice bylo i přes negativní vlivy působící na trh lehce nad plánovanými hodnotami, jelikož společnost je nucena přesouvat zakázky z vlastních tahačů právě na spedici. Předpokládá se, že tento trend bude pokračovat i do budoucna. Dle informací controllingového oddělení se trh s nákladními vozy obecně mění. Společnost má problém sehnat především řidiče pro nákladní vozidla, a proto je často nahrazují řidiči z východních států Evropy.

Celkově se však společnost nacházela v roce 2021 pod plánem, což je patrné i z tabulky 22. Jak již bylo výše uvedeno, nejedná se ale o data celé společnosti, avšak pouze o součet dat pěti vybraných středisek. Skutečný, ale i plánovaný zisk celé společnosti byl tedy ještě vyšší a celkový rozdíl skutečných hodnot od plánu společnosti jako celek byl nižší než odchylka výše uvedená, přesto se však stále jednalo o odchylku negativní.

6.5.2 Kalkulace nákladů na kilometr a služeb

Controllingové oddělení zpětně počítá náklady pro jednotlivá vozidla na ujetý kilometr, kde jsou zahrnuty všechny přímé náklady na provoz vozidla vztažené na počet kilometrů. Z těchto zjištěných nákladů na kilometr za celý předchozí rok vytvoří průměrnou hodnotu, která je následně použita pro vytváření rozpočtu na rok následující. Provoz každého vozidla je specifický, tudíž není možné náklady na kilometr počítat pro každé vozidlo stejně. To je dáno např. jízdou vozidla po dálnici (mýto), příp. poplatky spojenými za provoz vozidel v zahraničí.

Hlavní službou poskytovanou společností je nákladní přeprava. Každá poptávka na přepravu se kalkuluje zvlášť – závisí totiž na velikosti (hmotnosti) nákladu (velikosti nákladního vozidla), kde se výrazným způsobem liší spotřeba vozidla, dále na trase jízdy (placené úseky, poplatky v zahraničí) apod. Kalkulace vždy obsahuje náklady spojené s danou přepravou a náklady nepřímé, které jsou rozpočítávány průměrnou hodnotou vytvořenou z plánu nepřímých nákladů na následující rok vztažené k předpokládanému počtu ujetých kilometrů. K těmto nákladům se přičte předpokládaný zisk z provedené služby, což dohromady tvoří cenu služby (přepravy).

6.5.3 Analýza bodu zvratu

V této části bude vypočítán bod zvratu, resp. kritické množství produkce. Jedná se o takový bod, který firmě ukazuje, při jakém objemu produkce dochází k tomu, že tržby podniku pokrývají jeho celkové náklady, tedy kdy se začíná tvořit zisk. V případě společnosti XYZ a.s. se jedná o minimální počet ujetých kilometrů, které by zajistily úhradu celkových nákladů.

Bod zvratu v naturálním vyjádření je vypočítán podle vzorce (15), který je uvedený v kapitole 5. K tomu je potřeba znát hodnotu fixních nákladů, jejichž roční výše za rok 2021 ve společnosti činí 55,6 mil. Kč, dále jednotkové variabilní náklady, které jsou v průměru za rok 2021 ve výši 24,2 Kč/km, a v neposlední řadě je nutné znát cenu výkonu (služby), která v průměru za rok 2021 činí 28,2 Kč/km. Výpočet naturálního bodu zvratu s využitím těchto uvedených dat je zobrazen níže, přičemž jmenovatel vzorce (rozdíl mezi cenou a jednotkovými variabilními náklady) současně zobrazuje marži společnosti.

$$\text{Bod zvratu} = \frac{55\,600\,000}{28,2 - 24,2} = 13\,900\,000 \text{ km}$$

Z uvedeného výpočtu bodu zvratu vyplývá, že všechna vozidla společnosti musí ujet ročně celkem 13 900 000 km, aby bylo dosaženo toho, že celkové tržby se vyrovnají nákladům, tedy aby společnost pokryla své celkové náklady.

Z dat společnosti bylo zjištěno, že jedno vozidlo ujede v průměru 10 000 km za měsíc. Při zjištěném minimálním počtu kilometrů 13 900 000 km/rok pak společnost potřebuje minimálně 116 vozidel, aby byla schopna pokrýt své náklady.

$$\text{Minimální počet vozidel} = \frac{13\,900\,000}{(10\,000 \cdot 12)} = 116 \text{ vozidel}$$

6.5.4 Analýza efektivity provozu nákladních vozidel

Controllingové oddělení provádí každý měsíc analýzu efektivity a ekonomiky provozu všech nákladních vozidel, které jsou základním nástrojem tržeb společnosti. Podnik vlastní více než 200 vozidel, jejichž průměrné stáří je cca 2 roky.

Tato analýza je prováděna z interní databáze, která je vedena pro každé vozidlo dle jejich SPZ, kde jsou uvedeny náklady na pohonné hmoty, tržby spojené s jejich provozem, náklady na servis a opravy apod.

Vzhledem ke skutečnosti, že nákladní vozidla slouží jako hlavní zdroj tržeb společnosti, jsou v této analýze započteny i celkové nepřímé náklady společnosti, jako např. energie, nájem, daně atd., které jsou rozpočítány pro tato jednotlivá vozidla na základě jejich stáří. Tím se tedy sleduje, zda dané vozidlo produkuje zisky, nebo je pro firmu naopak ztrátové.

Společnosti byla poskytnuta data 21 vozidel pro vlastní analýzy, které jsou uvedeny níže. Pro přehlednost byly do detailní tabulky dat uvedeny hodnoty pouze pěti vybraných vozidel.

Tabulka 23: Analýza efektivity vozidel – ukázka vzorku pěti vozidel (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Název položky ⁽³⁾	Nákladní vozidla ⁽²⁾					Zisk/ztráta ⁽⁴⁾
	Vozidlo 1	Vozidlo 2	Vozidlo 3	Vozidlo 4	Vozidlo 5	
Statistika provozu ⁽⁵⁾						
• KM [km]	24 516	16 249	41 358	48 050	24 976	
• PHM [l]	8 897	4 328	12 816	14 740	7 175	
• PHM/100 km [l]	36,29	26,64	30,99	30,68	28,73	
• Cena za 1l nafty [Kč]	32,64	32,88	32,05	32,70	30,69	
• Tržby přepravní / km [Kč]	53,52	30,49	27,44	30,43	29,25	
• Poplatky / km [Kč]	3,28	3,02	3,67	3,57	3,78	
Přímé náklady ⁽⁶⁾	-1 112 468	-535 933	-1 040 728	-1 217 507	-666 068	-4 572 704
• Pneu	-3 848	-2 208	-1 525	-31 461	0	
• Nafta	-290 380	-142 320	-410 768	-481 990	-220 195	
• Ostatní paliva	-43	-43	-13 277	-13 509	-8 301	
• Opravy, materiál	-136 419	-109 622	-64 167	-65 983	-35 494	
• Odpisy, leasing	-125 747	-20 684	-128 473	-113 068	-79 643	
• Poplatky	-80 343	-49 081	-151 902	-171 378	-94 403	
• Služby	-17 494	-6 400	-72	-855	0	
• Daně, pojištění	-90 244	-37 660	-47 755	-58 093	-42 028	
• Osobní náklady	-334 909	-161 871	-150 248	-170 122	-122 794	
• Cestovné	-33 189	-6 193	-72 333	-110 805	-63 211	
• Ostatní provozní náklady	148	148	-209	-244	0	
Nepřímé náklady ⁽⁷⁾	-214 165	-194 298	-151 004	-180 199	-72 622	-812 288
• Energie	-1 299	-1 299	-882	-1 091	-1 562	
• Opravy, materiál	-3 723	-3 723	-2 408	-3 105	-413	
• Nájem	-9 814	-9 814	-6 705	-8 315	-11 200	
• Služby	-117 646	-117 646	-94 359	-110 673	-50 738	
• Osobní náklady	-32 043	-32 043	-21 784	-26 723	-1 710	
• Daně, pojištění	-3 951	-3 951	-3 933	-3 944	-1 183	
• Ostatní provozní náklady	-23 955	-4 088	-2 442	-5 139	-769	
• Odpisy	-89	-89	-60	-75	0	
• Finanční náklady	-21 644	-21 644	-18 432	-21 135	-5 047	
Přímé výnosy ⁽⁸⁾	1 312 100	495 443	1 134 674	1 461 993	730 466	5 134 677
• Tržby přepravní	1 312 100	495 443	1 134 674	1 461 993	730 466	
Nepřímé výnosy ⁽⁹⁾	70 343	71 468	60 317	68 136	42 474	312 737
• Tržby nepřepřavní	2 270	2 270	1 376	1 851	0	
• Ostatní provozní výnosy	57 721	58 846	51 470	57 228	41 879	
• Finanční výnosy	10 352	10 352	7 471	9 057	595	
Σ	55 810	-163 320	3 259	132 423	34 250	62 422

⁽¹⁾ Vehicle efficiency analysis – example of a sample of five vehicles (amounts shown in CZK); ⁽²⁾ Trucks; ⁽³⁾ Item name; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Operation statistics; ⁽⁶⁾ Direct costs; ⁽⁷⁾ Indirect costs; ⁽⁸⁾ Direct income; ⁽⁹⁾ Indirect income.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

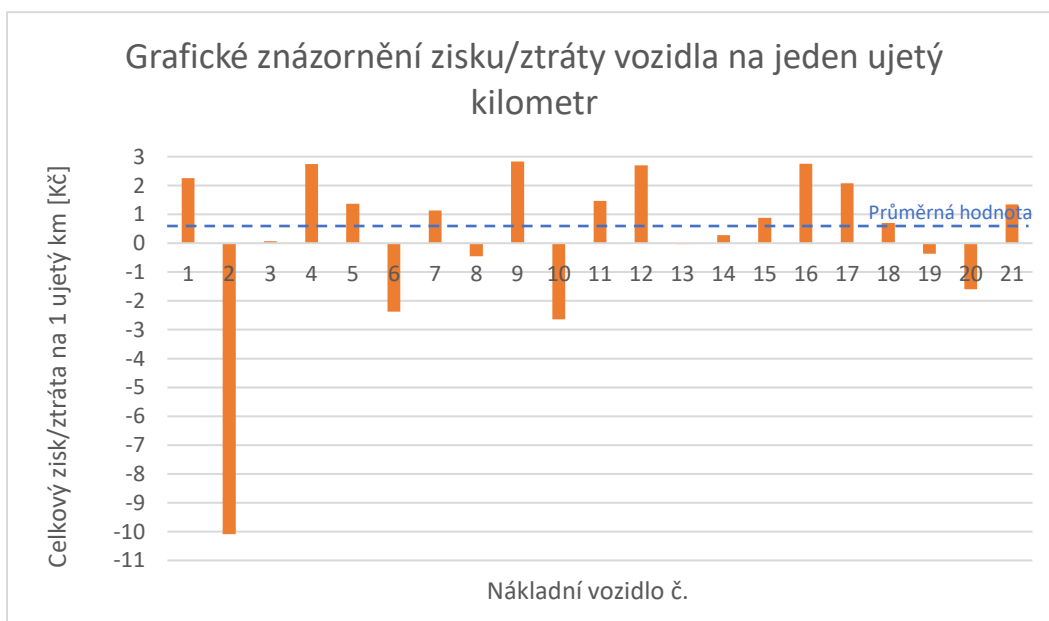
Vyhodnocení

Z přehledu je patrné, že ačkoliv má např. vozidlo č. 2 celkově nižší náklady přímé i nepřímé, je pro společnost ztrátové, jelikož dosahuje o více než 50 % nižších tržeb, než kterých dosahuje např. vozidlo č. 1. Další, čeho si lze všimnout, je například to, že vozidlo č. 4 má najeto téměř jednou tolik kilometrů než vozidlo č. 1, nicméně jejich tržby plynoucí z přepravy jsou téměř totožné. To může souviset i s velikostí vozidla a jeho maximálním přípustným zatížením. Při bližším průzkumu lze tedy například zjistit, že vozidlo č. 4 má poloviční přepravní kapacitu než vozidlo č. 1. Z toho plyne, že pro stejné tržby musí toto vozidlo ujet přibližně dvojnásobek kilometrů. Toto vozidlo č. 4 není pro společnost tedy s vyšším nájezdem kilometrů tolik přínosné, nicméně z pohledu trhu je nezbytné přepravovat i méně rozměrné zásilky tak, aby si firma na trhu stále udržovala dominantní pozici.

Tímto způsobem lze vytipovat z celkového vozového parku společnosti ta vozidla, která jsou málo vytěžovaná, mají vysoké náklady na opravy a jejichž provoz není pro společnost ekonomicky přínosný.

Pro hlubší analýzu lze také zisky/ztráty jednotlivých vozidel graficky znázornit v různých závislostech. Z toho důvodu byla provedena analýza zisků/ztrát jednotlivých vozidel společnosti (tj. vzorku 21 vozidel) na ujetý kilometr. Zjištěné hodnoty jsou vyneseny v grafu č. 6.

Graf 6: Zisk/ztráta vozidel na jeden ujetý kilometr pro vzorek 21 vozidel společnosti

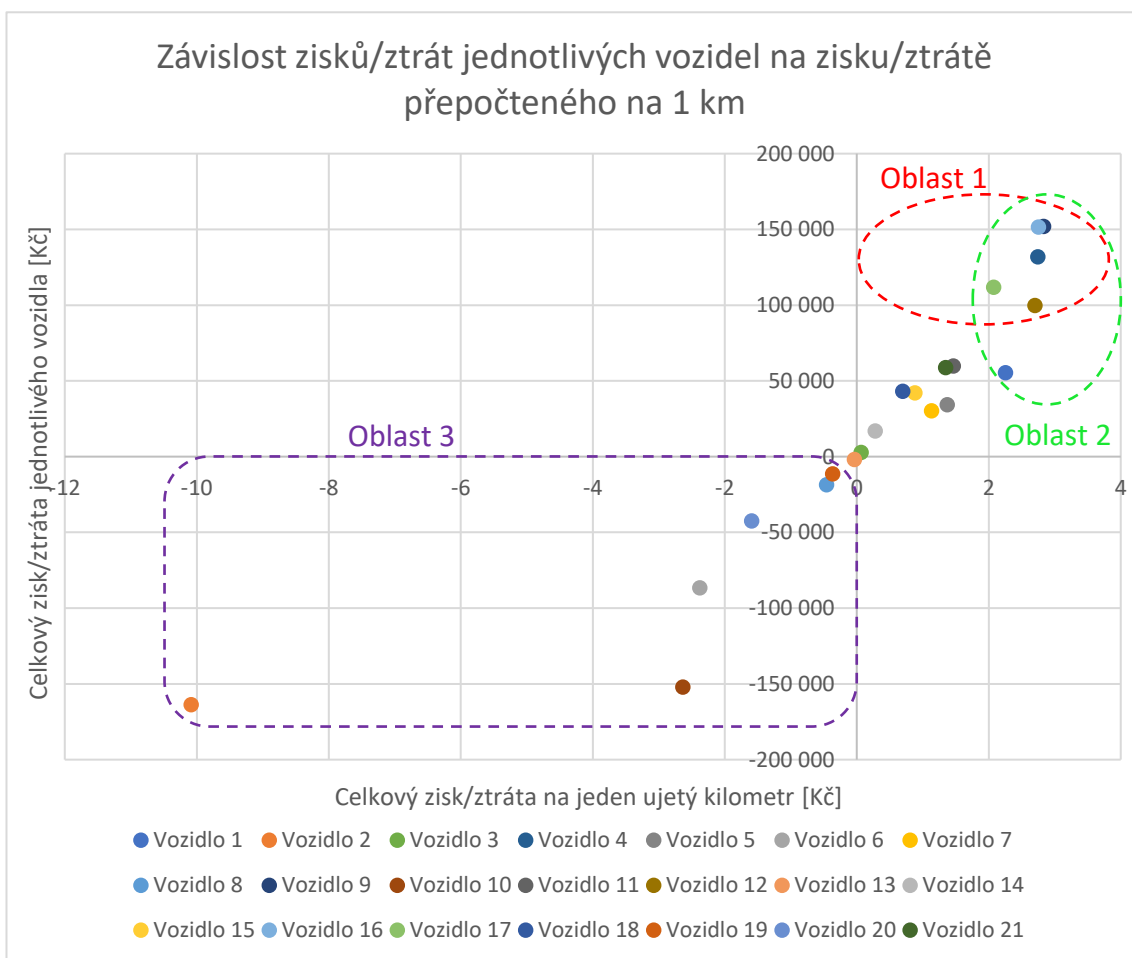


Zdroj: Vlastní zpracování interních dat

Z grafu je patrné, že například vozidlo č. 2 je silně ztrátové v rámci zkoumaného vzorku vozidel, který činí cca 1/10 celé flotily společnosti. Také lze snadno zjistit, která vozidla mají nadprůměrné zisky, a to s pomocí vyznačené modré přímky zobrazující v grafu průměrnou hodnotu zisků/ztrát vozidel na jeden ujetý kilometr.

Z pohledu efektivnosti zde byla také vytvořena závislost zisků/ztrát z provozu jednotlivých vozidel společnosti na zisku/ztrátě přepočteného na jeden ujetý kilometr. Na níže uvedeném grafu lze spatřit tři oblasti znázorňující výslednou efektivnost vozidel. Oblast č. 1 obsahuje ta vozidla, která dosáhla nejvyšších zisků. Oblast č. 2 naopak udává vozidla, která mají vysokou efektivitu neboli dosáhla nejvyšších zisků na ujetý kilometr. Nejvýznamnější z pohledu efektivnosti je však průnik oblastí č. 1 a 2, kde daná vozidla dosahují nejvyšších zisků a zároveň najela nejméně kilometrů. Oblast č. 3 naopak znázorňuje vozidla generující ztráty.

Graf 7: Závislost zisků/ztrát z provozu jednotlivých vozidel společnosti na zisku/ztrátě přepočteného na jeden ujetý kilometr



Zdroj: Vlastní zpracování interních dat

Z nasbíraných dat z provozu jednotlivých vozidel lze provádět vícero dalších analýz v závislosti na úhlu pohledu a cíle zkoumané oblasti. Nicméně i z výše uvedených analýz lze vytipovat vozidla, která jsou pro společnost méně přínosná, a detailněji provádět controllingovou činnost těchto vozidel za účelem nalezení příčin jejich neziskovosti. V praxi controllingové oddělení spolupracuje i s oddělením, které spravuje vozový park společnosti, a na základě dodatečně zjištěných informací navrhuje různá řešení pro zvýšení efektivity vytipovaných vozidel.

6.5.5 Analýza efektivity dispečerů

Další úlohou controllingového oddělení je sledování a analyzování efektivity dispečerů na základě ekonomického hlediska provozu jednotlivých vozidel.

Podobně jako tomu bylo u nákladních vozidel, dochází ve společnosti XYZ a.s. ke kontrole efektivity dispečerů. Analýza je postavená na stejném základě, jako tomu bylo u vozidel. Data z provozu jednotlivých vozidel jsou totiž propsána do statistiky dispečerů podle toho, jaká vozidla má daný dispečer v kompetenci. Výsledky této analýzy však spíše vedou k porovnávání dispečerů mezi sebou, jelikož jsou do analýzy, a tedy i následného hodnocení controllingem, zahrnuty taktéž náklady, které přímo nesouvisí s výkonem práce dispečera (např. náklady na opravy vozidel, které nejsou dispečerovi schopni ovlivnit).

Společností byla poskytnuta data vzorku pěti dispečerů firmy, která jsou uvedena v tabulce níže.

Tabulka 24: Analýza efektivity dispečerů – ukázka vzorku pěti dispečerů (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾

Název položky ⁽³⁾	Dispečerů ⁽²⁾					Zisk/ ztráta ⁽⁴⁾
	Dispečer 1	Dispečer 2	Dispečer 3	Dispečer 4	Dispečer 5	
Statistika provozu ⁽⁵⁾						
• KM [km]	41 333	930 780	1 061 660	414 787	1 061 670	
• PHM [l]	13 231	276 499	309 170	122 865	335 514	
• PHM/100 km [l]	32,01	29,75	29,21	29,73	31,72	
• Cena za 1l nafty [Kč]	26,94	33,64	34,12	35,59	33,29	
• Tržby přepravní / km [Kč]	25,91	29,08	28,05	26,31	30,87	
• Poplatky / km [Kč]	4,01	3,88	3,49	3,44	3,69	
Přímé náklady ⁽⁶⁾	-1 037 337	-23 897 583	-26 614 353	-10 390 039	-29 726 719	-91 666 030
• Pneu	-4 107	-151 741	-336 918	-95 107	-188 267	
• Nafta	-356 495	-9 302 183	-10 559 947	-4 373 204	-11 496 610	
• Ostatní paliva	-9 095	-401 251	-387 102	-162 956	-411 733	
• Opravy, materiál	-55 559	-1 004 793	-1 142 410	-445 588	-2 230 605	
• Odpisy, leasing	-136 693	-2 944 999	-3 197 459	-1 294 809	-3 210 342	
• Poplatky	-165 668	-3 609 787	-3 702 845	-1 426 370	-4 051 826	
• Služby	-119	-111 857	-62 729	-57 552	-153 844	
• Daně, pojištění	-54 210	-1 072 029	-1 071 800	-393 697	-1 303 132	
• Osobní náklady	-133 320	-3 329 736	-4 273 738	-1 355 852	-4 413 478	
• Cestovné	-122 065	-1 968 886	-1 881 909	-790 017	-2 252 137	
• Ostatní provozní náklady	-5	-322	2 504	5 115	-14 745	
Nepřímé náklady ⁽⁷⁾	-189 288	-3 164 703	-3 033 864	-916 524	-3 458 938	-10 763 317
• Energie	-985	-23 041	-24 047	-10 402	-24 980	
• Opravy, materiál	-3 283	-59 236	-59 223	-22 632	-66 599	
• Nájem	-7 581	-169 442	-174 212	-72 619	-185 128	
• Služby	-110 837	-1 906 281	-1 802 356	-465 870	-2 046 645	
• Osobní náklady	-23 038	-496 649	-499 556	-178 308	-564 548	
• Daně, pojištění	-6 292	-85 926	-84 250	-35 963	-88 004	
• Ostatní provozní náklady	-2 183	-66 696	-73 614	-41 054	-83 519	
• Odpisy	-67	-1 375	-1 364	-482	-1 553	
• Finanční náklady	-35 020	-356 056	-315 241	-89 194	-397 962	
Přímé výnosy ⁽⁸⁾	1 113 163	27 073 475	29 566 293	10 767 207	33 846 882	102 367 020
• Tržby přepravní	1 113 163	27 073 475	29 566 293	10 767 207	33 846 882	
Nepřímé výnosy ⁽⁹⁾	45 359	1 246 143	1 210 515	250 682	1 230 818	3 983 518
• Tržby nepřepavní	1 448	46 613	34 127	14 194	39 559	
• Ostatní provozní výnosy	36 628	1 022 565	1 002 553	177 175	1 008 532	
• Finanční výnosy	7 284	176 965	173 834	59 314	182 728	
Σ	-68 103	1 257 332	1 128 591	-288 673	1 892 043	3 921 190

⁽¹⁾ Dispatcher efficiency analysis – example of a sample of five dispatchers; ⁽²⁾ Dispatchers; ⁽³⁾ Item name; ⁽⁴⁾ Profit/Loss; ⁽⁵⁾ Operation statistics; ⁽⁶⁾ Direct costs; ⁽⁷⁾ Indirect costs; ⁽⁸⁾ Direct income; ⁽⁹⁾ Indirect income.

Zdroj: Interní data společnosti, vlastní zpracování

Vyhodnocení

Z tabulky č. 24 je možné vypočítat, že např. výsledky dispečera č. 1 jsou v záporných číslech. To by mohlo být dáno zřejmě nízkou aktivitou tohoto dispečera v daném období, kdy oproti ostatním dispečerům má opravdu velmi nízký nájezd kilometrů vozidel pod svou správou, což by mohlo být způsobeno např. pracovní neschopností tohoto dispečera v daném období. Tím, že jsou vlivem nízkého nájezdu kilometrů nižší tržby plynoucí z provozu vozidel, tvoří větší podíl na bilanci dispečera přímé a nepřímé náklady.

Dále je evidentní rozdíl mezi efektivitou dispečera č. 3 a 5, kteří mají pod správou vozidla s téměř stejným nájezdem kilometrů. Přesto dispečer č. 5 i přes vyšší celkové náklady na provoz vozidel, jejichž rozdíl oproti nákladům dispečera č. 3 činí přibližně 4 mil. Kč, dosáhl vyšších zisků, a to přibližně o 67 % oproti dispečerovi č. 3. Z toho je jasně zřejmá vyšší efektivita dispečera č. 5 a z daného vzorku dispečerů je pro firmu zřejmě největším přínosem.

U sledování efektivity dispečerů lze rovněž uplatnit hlubší analýzy, podobně jako u analyzování efektivity vozidel. Společnost XYZ a.s. však dispečery spíše tímto způsobem porovnává mezi sebou a ti dispečeré, kteří dosáhli horších výsledků po více období za sebou, jsou přizváni svými nadřízenými ke konzultaci a hledání možných příčin nižší efektivity. Zároveň se v praxi při porovnávání zohledňuje, zda daný dispečer má na starosti dopravu pouze v rámci ČR nebo naopak po celé Evropě. Vzájemné porovnávání takovýchto dispečerů s různým polem působnosti by nebylo vhodné, jelikož každý z nich dosahuje zcela různých výsledků. Z toho důvodu by bylo vhodnější sledovat efektivitu dispečerů pouze z hlediska nákladů, které přímo souvisí s jejich výkonem (např. náklady na přepravu). Bylo by rovněž vhodné porovnávat dispečery, kteří mají na starosti podobné typy tras a mohou tedy dosahovat podobných výsledků, co se týče zisků/ztrát.

7 Zhodnocení controllingových aktivit společnosti a návrhy optimalizace

Vzhledem k současnému nižšímu počtu pracovníků controllingu analyzované společnosti je tímto oddělením v podniku využíváno jen jakési omezené množství controllingových nástrojů. Těchto nástrojů však existuje nespočetné množství, jak vyplývá i z teoretické části této práce, které by jistě plnily svůj účel i ve společnosti XYZ a.s. a které by zároveň do určité míry vedly ke zlepšení procesů tohoto nevýrobního podniku. Analyzovaná společnost však využívá pouze nástroje operativního controllingu a nástrojům strategickým nevěnuje příliš pozornosti. Obsahem této kapitoly tedy bude celkové zhodnocení controllingových nástrojů používaných společností XYZ a.s., které byly uvedeny v předešlé části této diplomové práce, a v návaznosti na tato vyhodnocení budou navrženy vhodné optimalizační návrhy controllingových aktivit podniku. V závěru této kapitoly budou použity vybrané nástroje strategického controllingu jakožto doporučení pro jejich aplikaci v podniku.

7.1 Plánování a rozpočty

Plánování a tvorba rozpočtů společnosti nebude sice přímo součástí doporučených návrhů na zlepšení, přesto považuji za vhodné tuto část rovněž zmínit, jelikož se jedná o jeden z klíčových faktorů úspěšného fungování firmy.

Proces plánování a rozpočtování považuji na základě dat a veškerých informací poskytnutých vedením ekonomického oddělení za vhodně zavedený systém, čemuž napovídá i skutečnost, že takto nastolený systém v podniku zdařile funguje již řadu let. Během analýzy procesu tvorby plánu nebyly zjištěny žádné zásadní nedostatky. Právě naopak – rozpracování ročního plánu do jednotlivých měsíců a následná kontrola těchto měsíčních plánů a sledování rozdílů mezi plánovanými a skutečnými hodnotami je dle mého názoru nejen vhodnou, ale dokonce téměř nezbytnou činností a úlohou pracovníků controllingu, jelikož tím dochází bez zbytečného časového odkladu ke zjišťování odchylek, a tedy i k okamžitému a rychlému reagování na vzniklé odchylky tak, aby docházelo k jejich eliminaci v budoucích obdobích. Tím současně dochází k lepšímu dosahování podnikových cílů. Okamžitými nápravnými opatřeními vedoucími k odstranění rozdílů mezi plánem a skutečností dochází ke správnému směřování společnosti. To vede k dosažení vytyčených cílů podniku, které jsou v podobě požadavků

shromažďovány controllingovým oddělením již před započítáním tvorby plánu na nadcházející rok, a to jak od jednotlivých středisek, tak i od managementu a majitelů společnosti.

Doporučení pro plánování a tvorbu rozpočtů

V této části bych zmínila jedinou výtku, která se netýká přímo procesu plánování, ale jistě s ním taktéž souvisí, a tou je horší komunikace mezi jednotlivými odděleními. Jak již bylo zmíněno, controllingové oddělení před tvorbou plánu společnosti nejprve shromažďuje požadavky od jednotlivých středisek podniku. Tyto informace jsou však neřídka poskytovány s určitým časovým zpožděním a leckdy i postupně v různých časových obdobích (resp. již v průběhu procesu plánování), což kolikrát značně komplikuje celý proces tvorby rozpočtu na následující rok. Efektivnějším postupem by jistě bylo dodávání informací jednotlivými středisky včas, příp. by bylo vhodné stanovit určitý časový interval ještě před zahájením procesu plánování, např. jeden měsíc, ve kterém by jednotlivá střediska měla možnost (i postupně) poskytovat a dodávat své požadavky controllingovému oddělení.

7.2 Analýza efektivity dispečerů

Společnost zjišťuje efektivitu vozidel a dispečerů na základě tržeb a nákladů na provoz nákladních aut pouze vzájemným porovnáváním a hledáním těch jedinců a vozidel, kteří vykazují největší ztráty. Bylo by vhodné především zlepšit zjišťování efektivity dispečerů na základě rozdílů reálně provedených tras od komplexně nejefektivnějších. Komplexně efektivní trasa nemusí být nejkratší. Při známé spotřebě vozidla lze z místa A do místa B jet po trasách s různým profilem, kdy např. mírně delší trasa je rovinná a kratší vede přes kopcovitý terén. I přes mírně větší kilometrový nájezd lze však na rovinné trase dosáhnout výrazné úspory paliva. Delší kilometrový nájezd se však podepisuje do nákladů na servis (výměna pneu, oleje apod.). Tyto náklady je pak nutné promítnout i do plánování ekonomicky výhodnějších tras. Při více než 200 vozidel, které má společnost k dispozici, je však toto nutné provádět za pomoci automatizovaných systémů.

Doporučení pro analýzu efektivity dispečerů

V dnešní době již tyto automatizované systémy, které zjišťují GPS polohy, resp. trasy vozidel, existují a dokážou automaticky tyto trasy navrhovat a vyhodnocovat. Tyto

systemy jsou schopny zohlednit nejen délku, ale i profil trasy tak, aby byla co nejnižší spotřeba vozidla. Zároveň dokážou automaticky počítat rozdíl nákladů pro delší trasy mimo zpoplatněné úseky a trasy po zpoplatněných silnicích. Dokážou tak najít z ekonomického hlediska nejefektivnější trasu, kdy se např. vyhnou úseku zpoplatněného mýtem a navrhnou trasu po nezpoplatněné silnici, která je např. o jeden kilometr delší, přičemž rozdíl nákladů na tento úsek hraje pro cestu mimo zpoplatněný úsek.

Výsledky těchto navržených tras lze poté porovnávat s reálnými pohyby vozidel z místa A do místa B, kdy lze zjistit rozdíly nákladů na provoz mezi ideální navrhovanou trasou a reálným pohybem. V měsíčních statistikách by pak šlo zjistit celková suma nákladů, kterou by společnost mohla ušetřit u jednotlivých vozidel. Tyto statistiky by šlo promítnout i do efektivy dispečerů, kde by figurovaly součty zbytečných nákladů na provoz vozidel pod jejich správou. Tím by se také dala velice snadno zjistit efektivita dispečerů, kteří mají plánování tras na starosti.

7.3 Navržené nástroje strategického controllingu pro aplikaci ve společnosti

Jak již bylo uvedeno, analyzovaná společnost téměř nevyužívá nástroje strategického controllingu. Proto jsou níže uvedeny ukázky vybraných nástrojů jako doporučení pro jejich využívání v podniku – SWOT analýza, analýza konkurence a PEST analýza.

7.3.1 SWOT analýza

SWOT analýza se řadí do skupiny tzv. strategických nástrojů controllingu, které celkově nejsou v analyzované společnosti téměř vůbec používány. Jedná se přitom o jeden z důležitých nástrojů strategického controllingu, který se zaměřuje na zkoumání silných a slabých stránek dané společnosti jakožto součást vnitřního prostředí podniku a stejně tak na možná ohrožení a příležitosti vycházející z okolí vnějšího. Strategické nástroje controllingu se navíc orientují na dlouhodobé cíle a strategie firmy, což SWOT analýze přidává rovněž na důležitosti. Měla by být tedy využívána každou společností, tedy i námi analyzovanou společností XYZ a.s.

V této části bude navržena SWOT analýza podniku XYZ a.s., kdy v následující tabulce budou uvedeny silné a slabé stránky společnosti a taktéž její příležitosti a ohrožení. Následně budou pomocí metody párového srovnání vypočteny váhy

jednotlivých zvolených faktorů. Metoda párového srovnání spočívá v porovnání každého faktoru SWOT analýzy s každým, čímž současně dochází k určování preferencí těchto faktorů ve vztahu k ostatním. K tomuto určování preferencí jednotlivých kritérií bude použita tzv. trojúhelníková matice, která bude níže také uvedena. Na závěr, podle toho, kolik preferencí každý faktor získá, se vypočítají jejich váhy.

Tabulka 25: SWOT analýza – faktory

Silné stránky (S)	Slabé stránky (W)
1. Pozice na trhu	6. Reklama
2. Kvalifikovaný personál	7. Investice do nových vozidel
3. Dobré jméno společnosti	8. Inovace
4. Spokojenost zaměstnanců	9. Klesající tržby
5. Vysoká likvidita	
Příležitosti (O)	Ohrožení (T)
10. Investice do nových technologií	14. Nově vstupující konkurence na trh
11. Zaměření na propagaci společnosti	15. Růst nákladů spojených s energiemi
12. Odkup menší společnosti podnikající ve stejném odvětví s cílem rozšíření firmy	16. Růst úroků z úvěru
13. Rozšíření poskytování služeb do zemí mimo EU	

Zdroj: Vlastní zpracování

Dalším postupem bude již zmíněná metoda párového srovnávání, kdy bude porovnán každý faktor s každým. V pravé části tabulky 26 jsou uvedeny počty preferencí, které byly přiřazeny každému kritériu, a to dle čísel tak, jak byly uvedeny v tabulce 25. Tyto vybrané preference jsou v tabulce níže znázorněny výrazně tmavší barevnou výplní buňky. Následně byl počet preferencí jednotlivých faktorů sečten. Tuto sumu preferencí značí poslední (nejnižší) buňka tabulky.

Tabulka 26: Metoda párového srovnání

1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	11
2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	11
	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
		3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	8
		4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
			4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	13
			5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
				5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	15
				6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
					6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
					7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
						7	7	7	7	7	7	7	7	7	11
						8	9	10	11	12	13	14	15	16	
							8	8	8	8	8	8	8	8	7
							9	10	11	12	13	14	15	16	
								9	9	9	9	9	9	9	2
								10	11	12	13	14	15	16	
									10	10	10	10	10	10	11
									11	12	13	14	15	16	
										11	11	11	11	11	7
										12	13	14	15	16	
											12	12	12	12	4
											13	14	15	16	
												13	13	13	10
												14	15	16	
													14	14	3
													15	16	
														15	1
														16	0
															120

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 27: Výpočet vah jednotlivých faktorů

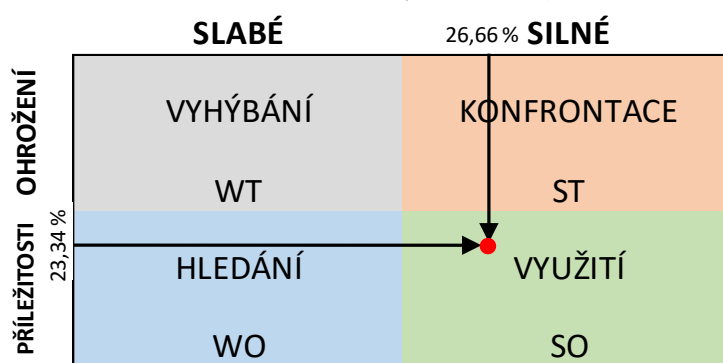
Faktor	Oblast faktoru	Počet preferencí	Váha faktoru
1.	S	11	9,17 %
2.	S	11	9,17 %
3.	S	8	6,67 %
4.	S	13	10,83 %
5.	S	15	12,50 %
6.	W	6	5 %
7.	W	11	9,17 %
8.	W	7	5,83 %
9.	W	2	1,67 %
10.	O	11	9,17 %
11.	O	7	5,83 %
12.	O	4	3,33 %
13.	O	10	8,33 %
14.	T	3	2,50 %
15.	T	1	0,83 %
16.	T	0	0 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Celkem:

- Silné stránky (S) = 48,33 %
 - Slabé stránky (W) = 21,67 %
 - Příležitosti (O) = 26,67 %
 - Ohrožení (T) = 3,33 %
- $S-W = S26,66 \%$
 $O-T = O23,34 \%$

Obrázek 8: SWOT analýza – strategie



Zdroj: Vlastní zpracování

Na základě výše uvedených výpočtů a současně dle obrázku č. 8 je zřejmé, že společnost XYZ a.s. by uplatňovala strategii využití (SO). V tomto případě se jedná

o tzv. ofenzivní strategii, což znamená, že analyzovaný podnik je schopný pomocí svých silných stránek využít možných příležitostí.

7.3.2 Analýza konkurence

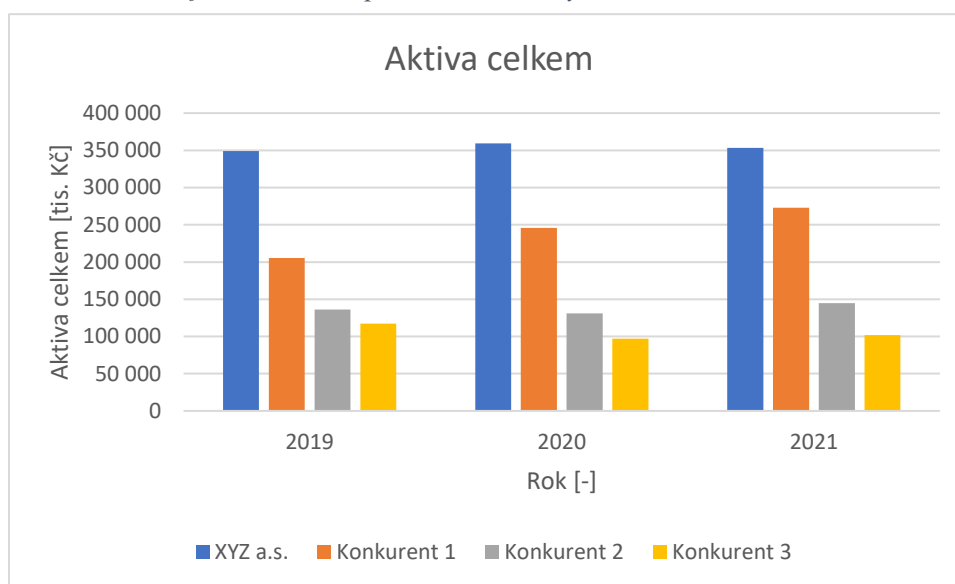
V této části bude provedena analýza konkurence. K jejímu efektivnímu zpracování byly vybrány tři konkurenční firmy sídlící v České republice, které mají stejný nebo velmi podobný předmět podnikání jako firma XYZ a.s., tedy poskytování služeb v oblasti profesionální nákladní dopravy, spediční a logistické služby, a to jak v rámci ČR, tak i v zahraničí. Stejně jako u analyzované společnosti nebudou ani u jednotlivých konkurenčních firem uvedeny jejich názvy.

V následujících grafech budou uvedeny hodnoty těchto čtyř společností ke vzájemnému porovnání, a to jak jejich celkových aktiv, tak tržeb z prodeje vlastních výrobků a služeb a rovněž výsledku hospodaření po zdanění. Jednotlivá data byla převzata z výročních zpráv těchto společností za roky 2019, 2020 a 2021, které jsou veřejně dostupné na webových stránkách obchodního rejstříku.

V grafu č. 8 jsou porovnána celková aktiva všech uvedených společností. Bez bližšího zkoumání je zřejmé, že analyzovaná společnost XYZ a.s. vykazuje nejvyšší hodnoty celkových aktiv oproti konkurenci po všechny tři roky. Stejně tak je z grafu patrné, že hodnoty aktiv konkurenční firmy č. 1 v průběhu těchto let postupně rostou a je možné, že v dalších letech mohou dosáhnout zhruba stejné hodnoty jako firma XYZ a.s. Naopak konkurenti č. 2 a 3 jsou po celé sledované období zhruba na stejné úrovni, co se týká hodnoty celkových aktiv, a víceméně se jejich hodnoty nemění, proto bude vhodné v této oblasti blíže srovnat vybranou společnost s konkurentem č. 1.

Jak již bylo zmíněno, hodnoty aktiv konkurenta č. 1 se v průběhu let přibližují hodnotám analyzované společnosti, přesto tato společnost stále dominuje. Důvodem postupného navyšování aktiv konkurenta č. 1 je jak nárůst stálých aktiv, a to zejména dlouhodobého hmotného majetku, tak i aktiv oběžných, kde došlo v uvedených letech k výraznému zvýšení krátkodobých pohledávek z obchodních vztahů, kterými tento konkurent disponuje, stejně jako společnost XYZ a.s., ve velké míře. To může být opět zapříčiněno, jako v případě podniku XYZ a.s., delší dobou splatnosti pohledávek konkurenta č. 1, popř. pozdní úhradou faktur odběrateli.

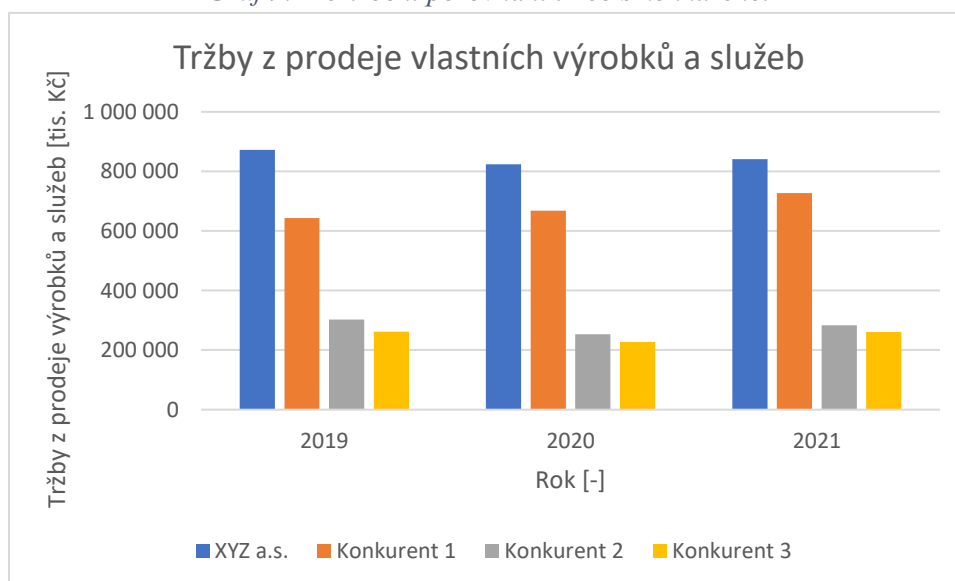
Graf 8: Meziroční porovnání celkových aktiv s konkurencí



Zdroj: Vlastní zpracování z veřejných dat

Další položkou výkazů, která bude použita k porovnání, jsou tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, které jsou uvedeny v grafu č. 9. Hodnoty konkurenčních firem č. 2 a 3 jsou opět, stejně jako v případě celkových aktiv, oproti společnosti XYZ a.s. na výrazně nižší úrovni a v celém období se pohybují přibližně ve stejném rozmezí. Naopak hodnoty tržeb konkurenta č. 1 se již přibližují analyzované firmě. Zatímco v roce 2019 byl jejich rozdíl větší než čtvrtina, v roce 2021 byly již tržby konkurenta č. 1 nižší pouze o necelých 14 %.

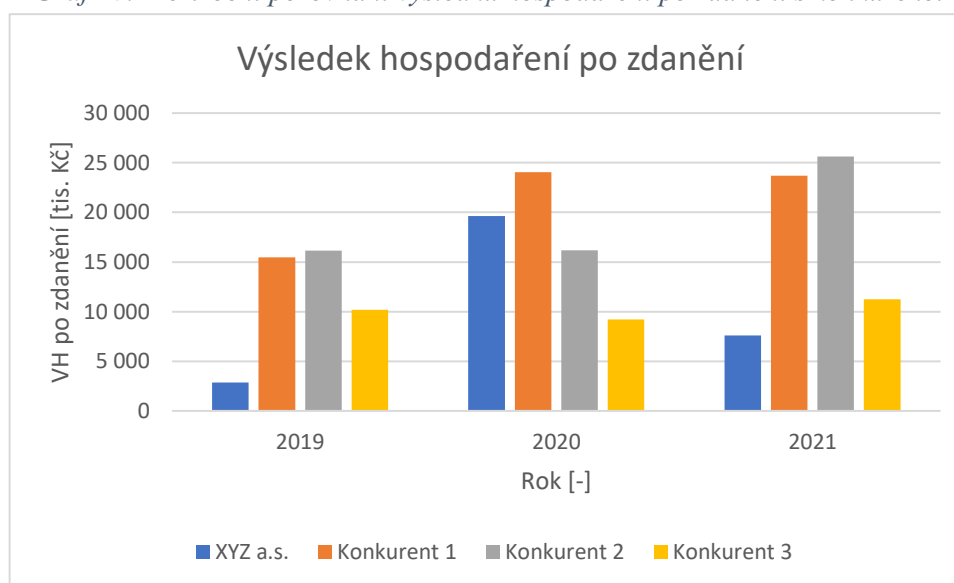
Graf 9: Meziroční porovnání tržeb s konkurencí



Zdroj: Vlastní zpracování z veřejných dat

Co se týká výsledku hospodaření po odečtení daně z příjmů, pak analyzovaná společnost patří z vybraných konkurenčních firem k nejhorším, vyjma roku 2020, kdy se nachází na pomyslné druhé příčce. Vůbec nejnižší VH po zdanění u společnosti XYZ a.s. byl zaznamenán v roce 2019, a to i přes vysoké tržby podniku uvedené výše, kdy činil pouze necelé 3 000 tis. Kč, zatímco VH ostatních konkurentů byl dokonce až pětkrát vyšší. Příčinou takto nízkého VH po zdanění u společnosti XYZ a.s. jsou zejména vysoké náklady, a to jak v oblasti výkonové spotřeby (tj. náklady na spotřebu materiálu, energií a služeb), tak i náklady osobní. Výsledkem takto vysokých nákladů je pak velice nízký provozní výsledek hospodaření, který se pak zároveň promítá do výpočtu VH před zdaněním. V následujícím roce 2020 došlo sice k poklesu tržeb společnosti XYZ a.s., ale současně i k výraznému snížení uvedených nákladů, čímž došlo i ke zvýšení VH téměř o sedminásobek. Ostatní konkurenční firmy vykazovaly mnohem nižší náklady výše uvedené a dosahovaly tedy i vyššího VH před zdaněním oproti analyzované firmě, a to i přes nižší hodnoty tržeb.

Graf 10: Meziroční porovnání výsledku hospodaření po zdanění s konkurencí



Zdroj: Vlastní zpracování z veřejných dat

7.3.3 PEST analýza

PEST analýza patří k analýzám vnějšího okolí podniku, kdy dochází ke zkoumání faktorů z tohoto prostředí působících na firmu, které však nemůže zcela ovlivnit. Tato analýza se skládá z politicko-právních, ekonomických, sociálních a technologických

faktorů. V této podkapitole je navržena PEST analýza pro analyzovanou společnost XYZ a.s.

Politicko-právní faktory

- **Regulace v zahraničním obchodu** – vzhledem ke skutečnosti, že společnost poskytuje své služby nejen v tuzemsku, ale i v zahraničí, by měla rostoucí regulace v zahraničním obchodu vysoce negativní vliv na obchodování podniku s jinou zemí. Zpřísnování podmínek v oblasti zahraničního obchodu by se negativně promítlo zejména do celkových tržeb firmy.
- **Daňová politika** – tento faktor by se mohl jevit jako jeden z nejdůležitějších. V daňové politice státu dochází k neustálým změnám, a to jak v oblasti úprav daňových zákonů, tak i v oblasti cel, což má samozřejmě následně dopad i na společnost. Jen v letošním roce 2022 došlo hned k několika změnám a úpravám daňových zákonů. Příkladem může být snížení spotřební daně z pohonných hmot o 1,5 Kč na litr, což by mohlo mít na společnost jakožto dopravce pozitivní vliv. Opak je však pravdou. Tato úprava je jen dočasná, trvá pouze čtyři měsíce, a to od 1.6. do 30.9. 2022. Navíc vzhledem ke skutečnosti, že ceny pohonných hmot v době, kdy došlo ke schválení této novely zákona vládou, ještě dále rekordně rostly, toto zlevnění se v koncové ceně paliv příliš neprojevílo a náklady společnosti na PHM se i přesto zvyšovaly. Dále došlo v roce 2022 k prominutí čtvrtletních záloh na silniční daň po celý tento rok nebo k prominutí úroků z prodlení a z posečkání na DPH (tedy k faktickému odložení plateb DPH) do 31.10.2022 pro subjekty podnikající v oblasti dopravy.

Ekonomické faktory

- **Inflace** – zvyšování cen (a snižování kupní síly obyvatelstva) má na společnost logicky negativní dopad, jelikož podnik nakupuje od svých dodavatelů za vyšší ceny a stejně tak zvyšuje i své ceny za poskytnuté služby. Nárůst cenové hladiny patří v současnosti mezi hojně diskutované téma, jelikož inflace v průběhu letošního roku prudce vzrostla, a to v důsledku ještě doznívající pandemie Covid-19 a následného vypuknutí

válečného konfliktu na Ukrajině (došlo k nárůstu cen energií, potravin, pohonných hmot). Dle dat ČSÚ vzrostla inflace v ČR v červenci 2022 meziročně o 17,5 %, tempo růstu však postupně zpomaluje. S růstem inflace však souvisí i růst úrokových sazeb, jelikož základním nástrojem ČNB v boji proti růstu inflace je právě zvyšování úrokových sazeb. Tato skutečnost má za následek zdražování úvěru (resp. růst úroků z úvěru) u obchodních bank, což následně vede k vyšším nákladovým úrokům společnosti. Na základě prognóz ČNB se předpokládá, že inflace během nadcházejících měsíců poroste až k hranici 20 %, nad kterou se zastaví, a následně začne cenový růst v důsledku poklesu kupní síly domácností a již zavedeného zpřísnění měnové politiky zvolňovat.

- **Nezaměstnanost** – jak již bylo uvedeno, společnost se potýká s dlouhodobým nedostatkem zaměstnanců–řidičů. To může být způsobeno dlouhodobě nízkou mírou nezaměstnanosti v ČR, která v červenci 2022 činila 3,3 %. Společnost se snaží přilákat nové uchazeče o zaměstnání, a to např. v podobě příslibu vyššího platového ohodnocení, čímž se však v důsledku toho mohou zvyšovat její celkové mzdové náklady.

Sociální faktory

- **Úroveň vzdělání zaměstnanců** – společnost zaměstnává řadu zaměstnanců s různým vzděláním, ať už se jedná o pracovníky na vedoucích pozicích, controllery, ad., u kterých je vyžadováno vysokoškolské vzdělání, příp. další pozice, jako jsou dispečeři, technici, speditéři, řidiči nákladních vozidel atd., u kterých je pak důležitá zejména určitá odbornost a praxe. Společnost si zakládá na profesionálním přístupu všech svých zaměstnanců, zejména pak řidičů nákladních a kamionových vozidel tak, aby neustále docházelo k poskytování přepravních služeb na vysoké úrovni. Toho je dosaženo pravidelným odborným školením nejen řidičů, ale veškerého personálu.

Technologické faktory

- **Stav technologií** – jelikož současná moderní doba jde neustále kupředu, co se týče technologií, je důležité, aby rovněž jednotlivá vozidla analyzované společnosti byla vybavena nejmodernějšími technologiemi,

keré by umožňovaly nejen zefektivnění řízení, ale i hledání a vyhodnocování nejefektivnějších tras z hlediska nákladů firmy.

- ***Investice do dopravních prostředků*** – neméně důležitou součástí rozvoje firmy jsou kromě moderních technologií, kterými by měla vozidla společnosti disponovat, rovněž investice do nových dopravních prostředků. Podnik by měl investovat (a také investuje) neustále do nové a kvalitní dopravní techniky. Pokud by se tak nestalo, hrozilo by společnosti nejen zvyšování nákladů z hlediska vysoké spotřeby takovýchto zastaralých vozidel a nákladů na jejich opravy, ale rovněž by firma mohla být ohrožována konkurenčními subjekty. V budoucnu by společnost mohla také investovat do dopravních prostředků využívajících alternativní zdroje, jako vozidla na elektřinu, CNG (stlačený zemní plyn), příp. vodík. Vozidla na tyto alternativní zdroje energie by šlo využít na pravidelných trasách, kde vozidla vždy začínají nebo končí trasu v zázemí společnosti, ve kterých by se nacházely dobíjecí či plnicí stanice.

8 Závěr

Obsahem závěrečné kapitoly této diplomové práce bude shrnutí nejpodstatnějších závěrů vyplývajících z provedené analýzy controllingových aktivit vybraného podniku.

Hlavním cílem této práce byla analýza controllingových nástrojů, které jsou zásadní pro zlepšení procesů nevýrobních podniků, a následné zhodnocení těchto nástrojů ve zvolené firmě. Tímto analyzovaným podnikem byla společnost působící v rámci Jihočeského kraje a poskytující služby v oblasti profesionální nákladní dopravy, jejímž hlavním předmětem podnikání je mimo již uvedeného rovněž poskytování spedičních služeb, přeprava kusových zásilek a celní a logistické služby. Vzhledem k požadavku firmy na zachování anonymity nebyl v rámci celé práce uváděn její skutečný název, pro lepší přehlednost byl však podnik označován jako XYZ a.s. Oproti výrobním podnikům nabízí pouze služby, a to v podobě přepravy nákladů. Společnost se zabývá především většími zásilkami – nejedná se o kurýrní službu, ale o nákladního přepravce. Soustředí se na nákladní a kamionovou přepravu, a to jak na území ČR, tak i Evropy.

Diplomová práce je rozdělena do dvou částí, a to teoretické a praktické. V první, teoretické části byl s využitím odborné literatury definován pojem controlling a další teoretické charakteristiky s ním spojené, od jeho hlavních cílů, funkcí a zásad, přes popis osoby controllera a odlišení jeho úloh od úkolů manažera až po vybrané nástroje controllingu, které byly rozděleny na dvě skupiny – strategické a operativní.

Praktická část zahrnovala v první řadě bližší seznámení s analyzovaným podnikem. Následovala ekonomická charakteristika podniku, v rámci které byla provedena jak horizontální, tak vertikální analýza a rovněž byly vypočteny a analyzovány vybrané poměrové ukazatele. Dále byla již praktická část věnována analýze controllingových nástrojů ve zvoleném podniku.

Z výsledků prvotní ekonomické charakteristiky společnosti, která byla provedena za období 2017–2021, vyplynulo, že mezi roky 2018–2020 celková aktiva podniku zaznamenala rostoucí trend zejména vlivem postupného nárůstu krátkodobých aktiv, jejichž nejvýznamnější položkou byly po celé sledované období krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů. To, že společnost vykazuje vyšší hodnotu krátkodobých pohledávek, bylo následně potvrzeno i pomocí ukazatelů aktivity, v rámci kterých byla vypočtena jak doba obratu pohledávek, tak i doba obratu závazků. Výsledky těchto ukazatelů vypověděly, že společnost patrně vykazuje vyšší dobu obratu pohledávek, což

však nelze potvrdit se stoprocentní jistotou, jelikož tyto ukazatele nemají žádné doporučené hodnoty a vyžadují srovnání s oborovým průměrem, což však nebylo cílem této práce. Vypočtený ukazatel obchodního deficitu však naznačil, že společnost rozhodně disponuje vyšším počtem dnů doby obratu pohledávek, než je doba obratu závazků, což ve své podstatě znamená, že analyzovaný podnik poskytuje svým odběratelům obchodní úvěr. Hodnoty ukazatelů likvidity, které se pohybovaly nad doporučovanými hodnotami, však ukázaly, že společnost i přes vysoký podíl krátkodobých pohledávek zůstává solventní a patrně ani v blízké budoucnosti mu nehrozí reálné nebezpečí vzniku neschopnosti plnit včas své závazky.

V rámci analýzy nástrojů controllingu, které jsou ve vybrané firmě prováděny, byl nejprve analyzován a popsán postup plánování a tvorby rozpočtů, což bezpochyby patří mezi základní úlohy pracovníků controllingového oddělení. Výsledkem zkoumání uvedeného nástroje controllingu bylo zjištění, že analyzovaná společnost začíná tvorbu plánu zhruba v září a končí začátkem ledna. Podstatou tvorby plánu podniku na nadcházející rok je v první řadě shromáždění požadavků jednotlivých středisek společnosti, které jsou pak následně ještě upraveny dle požadavků majitelů a managementu. Roční plán, který je vytvořen pracovníky controllingu, je rovněž rozpracovaný do jednotlivých měsíců. V neposlední řadě je průběžně kontrolováno dodržování připraveného rozpočtu, controlling sleduje odchylky a připravuje porovnání skutečných hodnot od plánovaných jak za celý rok, tak i po jednotlivých měsících a tyto odchylky komentuje a zjišťuje příčiny jejich vzniku. Takto na základě společností poskytnutých dat a informací byl zhodnocen proces plánování a rozpočtování jako efektivní. Velkým plusem je právě pravidelná kontrola dodržení rozpočtu a sledování a analyzování odchylek již v průběhu roku, čímž dochází k okamžité reakci na jejich vznik, a tedy k jejich eliminaci v budoucnosti. Jediným zjištěným nedostatkem v rámci procesu plánování byla ne příliš dobrá komunikace mezi jednotlivými odděleními. Dochází tak k poskytování informací a požadavků středisek controllingovému oddělení s určitou časovou prodlevou. K odstranění tohoto problému byl navržen vymezený časový interval ještě před samotným zahájením procesu plánování, např. jeden měsíc, ve kterém by jednotlivá střediska měla možnost pouze dodávat controllerům své požadavky.

K dalším úkolům controllingu vybrané společnosti patří analýza efektivity nákladních vozidel a také jednotlivých dispečerů. Dochází k měsíčnímu vyhodnocování

vozidel dle jejich SPZ a v návaznosti na to se následně hodnotí ekonomika každého auta. Do hodnot potřebných k analýze efektivnosti vozidel jsou zahrnuty mimo jiné počty najetých kilometrů jednotlivých vozidel a dále kromě přímých nákladů jsou zde obsaženy náklady nepřímé, jako energie, nájem, daně apod. Současně v těchto datech nesmí chybět tržby, které jsou přiřazeny jednotlivým vozidlům. S využitím těchto společností poskytnutých dat byly provedeny některé analýzy, jako analýza zisků a ztrát jednotlivých nákladních aut firmy na jeden ujetý kilometr nebo závislost zisků a ztrát vybraného vzorku vozidel na zisku/ztrátě přepočteného opět na jeden ujetý kilometr, na jejichž základě byla např. nalezena ta vozidla, která dosáhla nejvyšších zisků a současně ujela nejméně kilometrů.

Podobným způsobem je podnikem analyzována efektivita dispečerů, kdy data z provozu jednotlivých vozidel jsou propočtena do statistiky dispečerů podle toho, jaká nákladní auta má daný dispečer na starosti. Touto analýzou však dochází de facto pouze k porovnávání dispečerů mezi sebou, proto v rámci optimalizačních návrhů bylo doporučeno zavedení automatizovaných systémů, které dokážou plánovat, ale zároveň i zpětně vyhodnocovat najeté trasy vozidel s ohledem na ekonomickou stránku provozu, čímž by současně mohlo docházet i k redukci zbytečných nákladů (např. vyhnout se zpoplatněnému úseku, popř. i vypočítat rozdíl nákladů na provoz mezi ideální navrženou trasou a reálným pohybem vozidel). Tyto statistiky by se pak stejně jako nyní promítaly do efektivnosti dispečerů dle aut pod jejich správou, kdy by byly zjišťovány zbytečné náklady a tím i lépe efektivita těchto dispečerů.

Jako další návrh optimalizace byly doporučeny strategické nástroje controllingu, které analyzovaný podnik příliš nevyužívá. Mezi ně byla jako první zařazena SWOT analýza. Výsledkem této analýzy byla s využitím metody párového srovnání strategie využití (SO). Ta říká, že společnost by se měla zaměřit na své silné stránky, pomocí kterých může využít svých příležitostí. Dalším strategickým nástrojem doporučeným k jeho aplikaci byla analýza konkurence, kde byla porovnána celková aktiva, tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb a VH po zdanění analyzované firmy se třemi vybranými konkurenčními firmami. Jako poslední nástroj strategického controllingu byla provedena PEST analýza společnosti, kde byly vybrány faktory z jejího vnějšího okolí, které mohou velmi ovlivňovat činnost této firmy.

Z celkového závěrečného vyhodnocení lze posoudit, že analyzovaná společnost XYZ a.s. si nevede vůbec špatně, ať už se jedná o výsledky provedené finanční analýzy

nebo např. o porovnání s konkurenčními subjekty, při kterém si stojí podnik velice obstojně. V této práci však šlo zejména o controllingové aktivity aplikované v této společnosti, které jsou až na pár drobností a možných zlepšení vedoucích k jejich optimalizaci, které byly v rámci práce doporučeny a jsou uvedeny v kapitole 7 této práce, prováděny odborně, detailně a efektivně.

9 Summary

This diploma thesis deals with the definition of controlling as support for corporate management. The main aim of this thesis is the analysis of controlling tools, which are essential for improving the processes of non-manufacturing companies, their application and evaluation in the selected non-manufacturing company. This analysis is performed in a company that provides services in the field of professional freight transport, forwarding or customs and logistics services. However, the name of this company cannot be mentioned in this thesis. The diploma thesis is divided into two parts. The theoretical part of the thesis is focused on the definition of controlling, its development, functions, and tools of controlling. The function of the controller and its differences from the function of the manager is also described. The practical part first includes an introduction to the selected non-manufacturing company, its economic characteristics using selected financial indicators and an analysis of controlling tools in the selected non-manufacturing company, which mainly include planning and budgeting, analysis of the efficiency of trucks and analysis of the efficiency of dispatchers. The last part of this diploma thesis contains recommended optimization proposals.

Keywords: controlling, a non-manufacturing company, controller, controlling tools, analysis, evaluation

JEL Classification: M41 Accounting

10 Seznam použité literatury

- Dedouchová, M. (2001). *Strategie podniku*. Praha: C.H. Beck.
- Dvořáček, J., & Slunčík, P. (2012). *Podnik a jeho okolí: jak přežít v konkurenčním prostředí*. Praha: C.H. Beck.
- Eschenbach, R. (2004). *Controlling*. Praha: ASPI.
- Eschenbach, R., & Siller, H. (2012). *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
- Fibířová, J. (2001). *Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. Praha: Grada.
- Fibířová, J., Šoljaková, L., & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI.
- Fibířová, J., Šoljaková, L., Wagner, J., & Petera, P. (2020). *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer.
- Freiberg, F. (1996). *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press.
- Koptík, Z. (2017). Co je controlling aneb controlling a kontrola [Online]. Retrieved from <http://www.modernicontrolling.cz/2017/04/07/1-co-je-controlling-aneb-controlling-a-kontrola/>
- Král, B. (2018). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.
- Kutáč, J., & Janovská, K. (2012). *Podnikový controlling*. Ostrava: Vysoká škola báňská - Technická univerzita.
- Mikovcová, H. (2007). *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk.
- Porter, M. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining*. New York: Free Press.
- Sarsby, A. (2016). *SWOT analysis*. Leadership Library.
- Synek, M. (2011). *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada.
- Šoljaková, L., & Fibířová, J. (2010). *Reporting*. Praha: Grada.
- Vochozka, M., Psárska, M., & Stehel, V. (2016). *Controlling: studijní skriptá*. V Českých Budějovicích: Vysoká škola technická a ekonomická.
- Vollmuth, H. (2004). *Nástroje controllingu od A do Z*. Praha: Profess Consulting.
- Žůrková, H. (2007). *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. Praha: Grada.

11 Seznam zkratek

KM	Najeté kilometry
PHM	Pohonné hmoty
ROE	Return on equity
ROA	Return on assets
ROS	Return on sales
VH	Výsledek hospodaření
ČNB	Česká národní banka
ČSÚ	Český statistický úřad

12 Seznam obrázků

Obrázek 1: Vztah controllingu ke kontrole	5
Obrázek 2: Fáze systému řízení	6
Obrázek 3: Controlling jako štábní útvar	14
Obrázek 4: Controlling jako liniový útvar	15
Obrázek 5: Kooperace manažera a controllera	18
Obrázek 6: Kalkulační systém.....	26
Obrázek 7: Organizační struktura společnosti XYZ a.s.	36
Obrázek 8: SWOT analýza – strategie	72

13 Seznam tabulek

Tabulka 1: Rozdělení úloh controllera a manažera	18
Tabulka 2: Tradiční kalkulační vzorec	25
Tabulka 3: Horizontální analýza rozvahy – absolutní změna ⁽¹⁾	37
Tabulka 4: Horizontální analýza rozvahy – procentní změna ⁽¹⁾	38
Tabulka 5: Vertikální analýza rozvahy ⁽¹⁾	38
Tabulka 6: Analýza ukazatelů rentability ⁽¹⁾	39
Tabulka 7: Analýza ukazatelů aktivity ⁽¹⁾	40
Tabulka 8: Popis vybraných středisek společnosti ⁽¹⁾	46
Tabulka 9: Ukázka tvorby rozpočtu – zisk/ztráta spedice (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	47
Tabulka 10: Ukázka tvorby rozpočtu – přidaná hodnota (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	48
Tabulka 11: Ukázka tvorby rozpočtu – osobní náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	50
Tabulka 12: Ukázka tvorby rozpočtu – daně a poplatky (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	51
Tabulka 13: Ukázka tvorby rozpočtu – zisk z prodeje majetku (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	51
Tabulka 14: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní výnosy (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	52
Tabulka 15: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	52
Tabulka 16: Ukázka tvorby rozpočtu – vnitropodnikové výnosy (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	53
Tabulka 17: Ukázka tvorby rozpočtu – vnitropodnikové náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	53
Tabulka 18: Ukázka tvorby rozpočtu – odpisy, rezervy, OP (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	54
Tabulka 19: Ukázka tvorby rozpočtu – ostatní finanční výnosy/náklady (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	54
Tabulka 20: Ukázka tvorby rozpočtu – úroky (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	55
Tabulka 21: Ukázka tvorby rozpočtu – zisky/ztráty jednotlivých středisek (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	56
Tabulka 22: Porovnání plánu společnosti a skutečných hodnot 2021 (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	57
Tabulka 23: Analýza efektivity vozidel – ukázka vzorku pěti vozidel (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	61
Tabulka 24: Analýza efektivity dispečerů – ukázka vzorku pěti dispečerů (částky uvedeny v Kč) ⁽¹⁾	65
Tabulka 25: SWOT analýza – faktory	70
Tabulka 26: Metoda párového srovnání	71
Tabulka 27: Výpočet vah jednotlivých faktorů	72

14 Seznam grafů

Graf 1: Vývoj ukazatelů rentability v čase	40
Graf 2: Vývoj ukazatelů aktivity v čase	41
Graf 3: Obchodní deficit v čase.....	42
Graf 4: Celková zadluženost v čase	42
Graf 5: Vývoj ukazatelů likvidity v čase.....	43
Graf 6: Zisk/ztráta vozidel na jeden ujetý kilometr pro vzorek 21 vozidel společnosti..	62
Graf 7: Závislost zisků/ztrát z provozu jednotlivých vozidel společnosti na zisku/ztrátě přepočteného na jeden ujetý kilometr	63
Graf 8: Meziroční porovnání celkových aktiv s konkurencí.....	74
Graf 9: Meziroční porovnání tržeb s konkurencí	74
Graf 10: Meziroční porovnání výsledku hospodaření po zdanění s konkurencí.....	75