



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

**Reporting, controlling a interní audit – jejich
využití ve finančním řízení**

Vypracoval: Bc. Milan Vaňásek

Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2018

Diplomová práce byla zpracována v rámci projektu Grantové agentury Jihočeské univerzity v Českých Budějovicích - GAJU 111/2017/S: „Ekonomické dopady změn a politik v oblasti financí, účetnictví a daní“.

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Milan VAŇÁSEK**
Osobní číslo: **E16789**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Reporting, controlling a interní audit - jejich využití ve finančním řízení**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cílem práce je zhodnotit oblasti reportingu, controllingu a interního auditu, vč. jejich společných vazeb a odlišností. V návaznosti na vyhodnocené vztahy určit jejich využití pro oblast finančního řízení. V praktické části pak uvedená teoretická východiska aplikovat u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Vymezení základních pojmů v oblasti reportingu, controllingu a interního auditu.
2. Vzájemné vazby mezi uvedenými oblastmi a jejich detailnější charakteristiky.
3. Účetní výkaznictví ve vazbě na uvedené oblasti.
4. Zobrazení/zachycení analyzovaných kategorií ve vnitropodnikových směrnících.
5. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
6. Analýza uvedených teoretických východisek u vybraného podniku.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná


Seznam odborné literatury:

1. Freiberg, F. (1993). *Finanční controlling: Koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press.
2. Mikovcová, H. (2007). *Controlling v praxi*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk.
3. Müllerová, L. (2013). *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka (2. vyd.)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika
4. Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada.
5. Robbins, S. P., DeCenzo, D. A., & Coulter, M. K. (2015). *Fundamentals of management: essential concepts and applications (Ninth Edition.)*. Boston: Pearson.
6. Šoljaková, L., Fibírová, J. (2010). *Reporting (3., rozš. a aktualiz. vyd.)*. Praha: Grada.
7. Vollmuth, H. (2004). *Nástroje controllingu od A do Z (2. české vyd.)*. Praha: Profess Consulting.


Vedoucí diplomové práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 13. ledna 2017

Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2018


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

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


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

V Českých Budějovicích dne 13. ledna 2017

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci na téma Reporting, controlling a interní audit – jejich využití ve finančním řízení jsem vypracoval samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své 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 15. 04. 2018

.....

Milan Vaňásek

Poděkování

Tímto bych rád poděkoval svému vedoucímu diplomové práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za nekonečnou trpělivost, odborné vedení a cenné rady, které mi pomohly dát celou práci dohromady. Dále bych chtěl také poděkovat sdružení ACCA – zejména p. Kopeckému za zprostředkování kontaktu s controllerem ve společnosti ABC a tímto mu také poděkovat, že se mi věnoval svůj čas.

1. Úvod	1
I. Teoretická část.....	3
2. Controlling.....	3
2. 1 Vymezení pojmu	3
2. 2 Historie.....	4
2. 3 Cíle a zásady controllingu	4
2. 4 Metody controllingu	5
2. 4. 1 Cíle a úkoly strategického controllingu	6
2. 4. 2 Cíle a úkoly operativního controllingu	8
3. Interní audit.....	17
3. 1 Vymezení pojmu	17
3. 2 Historie interního auditu.....	18
3. 3 Standardy interního auditu.....	18
3. 3. 1 Kvalifikace interního auditora	19
3. 4 Interní audit ve společnosti	20
4. Reporting	21
5. Vzájemné vazby mezi controllinem, interním auditem a reportingem	24
5. 1 Controlling.....	24
5. 2 Interní audit.....	24
5. 3 Controlling a interní audit	25
5. 3. 1 Vzájemný vztah interního auditu a controllingu.....	25
5. 4 Vnitropodnikové směrnice	28
5. 4. 1 Základní funkce a význam	28
5. 4. 2 Rozsah směrnic a jejich rozdělení	28
5. 4. 3 Hlavní zásady tvorby směrnic.....	29
5. 4. 4 Směrnice usnadňující fungování interního auditu, controllingu a reportingu	30
II. Praktická část.....	32
6. Cíl práce a metodika.....	32
7. Představení společnosti.....	34
8. Analýza procesů controllingu, interního auditu a reportingu ve společnosti ABC	35
8. 1 Návrhy na zlepšení procesů controllingu a interního auditu.....	44
9. Návrh reportu pro finanční řízení včetně analýzy jednotlivých ukazatelů	50
9.1 Porovnání plánu a skutečně dosaženého stavu výkonu concrete	50
9. 2 Porovnání plánu a skutečně dosaženého stavu výkonu „pumped concrete“	55
9. 3 Key performance indicators - KPI's	58
9. 4 Shrnutí	60
10. Závěr	62
11. Summary and keywords.....	63
12. Seznam použitých zdrojů	64
13. Seznam grafů a tabulek.....	66

1. Úvod

Již od nepaměti se každý snaží získat určitou převahu ať už zvířata v přírodě, nebo lidi a u lidí toto platí dvojnásob.

Jedním z možných způsobů jak získat právě takovou výhodu aspoň u lidí v rámci konkurenčního boje je zavedení controllingu ve firmě. Pojem controlling není přesně definován, co autor to jiná definice, nicméně po zavedení controllingu má firma rychlý přístup k informacím, které jí pomohou se správně rozhodnout, ať už na úrovni operativní (může jít o to na jaký výrobek se více zaměřit, je to samozřejmě ten který poskytuje největší příspěvkovou marži) nebo strategické tj. posouzení jak moc se firma posunula ke svému cíli, který si stanovila v rámci strategického plánu. A to je jistě nemalá výhoda.

Prostřednictvím controllingu management může zvýšit svou finanční výkonnost, zvýšit podíl na trhu, předejít úpadku. Rozhodující jsou informace, respektive informace, které jsou relevantní a správně a včas se interpretují.

Interní audit je mnohem starší, jeho počátky sahají až do starověku. Primární funkce této vědecké disciplíny byla ochrana vlastníka, hlavně u větších společností, kde je funkce vlastnická oddělena od funkce řídicí. Interní audit dnes už není jen ochrana, případně kontrola směrnic v podniku, moderní pojetí interního auditu tyto funkce dalece přesahuje a má v podniku další funkce – konzultační, ujišťovací a správně fungující útvar interního auditu přináší podniku vyšší efektivitu a tím i přidanou hodnotu.

Diplomová práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část, přičemž praktickou část lze rozdělit na dvě části.

V teoretické části bude užitá popisná metoda spolu s řešenými. První kapitola je věnována controllingu, jeho historii a principům. Druhá kapitola je pak věnována internímu auditu, jeho historii a zabývá se rovněž mezinárodními standardy interního auditu, které jsou pro tuto vědní disciplínu zcela zásadní. Další kapitola je pak věnována reportingu, kde se ho pokusím definovat a rozebrat jednotlivé náhledy na něj. V poslední kapitole teoretické části jsou nastíněny vzájemné vazby mezi těmito oblastmi.

Praktická část je rozdělena na dvě části. V první části bude analyzována úroveň controllingu, reportingu a interního auditu, pomocí dotazníkového šetření a řízeného rozhovoru s vedoucím pracovníkem controllingového útvaru. Na základě této analýzy budou potvrzeny či vyvráceny hypotézy, které jsou rovněž součástí této diplomové

práce. V druhé části pak budou zhodnoceny ukazatele, které firma sleduje a jejich dopady do financí podniku.

I. Teoretická část

2. Controlling

V ekonomické teorii i praxi je stále silněji pocíťována potřeba rozvíjet nové metody řízení, jejichž prvotním cílem je zajistit dlouhodobou úspěšnou existenci podniku. V současné době se v této souvislosti stále častěji používá pojem controlling. V praxi se controlling chápe především jako kontrola, ve skutečnosti je nutné controlling chápat ve smyslu řízení, přičemž kontrola je jeho složkou. (Synek, 2011)

Slovo controlling se dovozuje jednak z anglického slovesa „to control“, které má mnoho významů jako například

- 1) vést, řídit,
- 2) regulovat, stanovit obsluhovat,
- 3) kontrolovat, zkoušet
- 4) ovládat dohlížet, držet v mezích
- 5) plánovat

(Eschenbach & Siller, 2012).

A právě kvůli několika možným významům slova „control“ existuje mnoho různých definic tohoto pojmu.

2. 1 Vymezení pojmu

Z možných definic controllingu lze uvést například tuto:

Controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas rozsvěcuje červenou, když se objeví nebezpečí vyžadující v řízení příslušná

opatření.“ (Mann, Mayer)

Controllingem rozumíme v rámci podnikové ekonomiky fundovanou regulaci norem, strategií, financí, trhu, procesů, informací a chování. Účelem controllingu je podpora řízení, aby se dosáhlo společně dohodnutých podnikových cílů.

(Eschenbach & Siller, 2012)

Jak se controlling vyvíjel, tak se měnily a rozšiřovaly jeho funkce. Na začátku rozvoje plnil controlling zejména funkci registrační — šlo hlavně o sběr dat (pasivní roli).

Dalším mezistupněm je aktivně orientovaný controlling, který se soustřeďuje na kontrolu hospodárnosti i na vypracovávání zlepšovacích návrhů, jde o tzv. navigační funkci, o které hovoří Eschenbach.

Zatím nejvyšší vývojový stupeň představuje controlling zaměřený na řízení. Jedná se o vytvoření vlastního systému řízení, který pro řízení využívá všechny relevantní informace z oblasti plánování, kontroly a regulace podnikových aktivit. Jde o controlling v inovační a koordinační funkci. Obecně lze ze všech definic vyvodit to, že controlling nelze srovnávat s řízením, spíše by měl sloužit jako podpora pro rozhodování celého managementu. (Eschenbach & Siller, 2012)

2. 2 Historie

Počátky controllingu sahají až ke konci 19. a začátku 20. Století do USA, kdy se u velkých dopravních a výrobních podniků, objevili pozice controllera. Tehdy se jednalo například o správu cenných papírů společnosti Topeka Santa Fe.(Weber, Schäffer, 2008, str. 4).

Controlling se začal více rozmáhat až po velké hospodářské krizi, kdy se zvýšily požadavky na řízení nákladů a podnikové plánování. První oficiální seznam úloh controllera byl zveřejněn Americkým institutem controllerů (Controller's Institute of America) založeném v roce 1931. Později v roce 1962 byl institut přejmenován na Financial Executives Institute. (Konečný & Režňáková, 2000)

Definice pojmu controlling v těchto zemích stále není jednotně ustálena. Klade se důraz především na dva základní aspekty controllingu, kterými jsou porovnávání plánu se skutečností a jednota plánování a kontroly. V německy mluvících zemích se jen zřídka zmiňuje význam controllingu jako prostředku ovlivňování lidského chování, což je typické pro americké pojetí controllingu. V České republice lze první znaky controllingového řízení najít již ve 20. letech 20. st., kde se tuzemské podniky inspirovaly americkými firmami. (Eschenbach, 2004)

2. 3 Cíle a zásady controllingu

Hlavním přínosem controllingu je, že podporuje management v jeho pokusech o udržení trvalé životaschopnosti a operativnosti podniku.

Podnik by měl splňovat následující kritéria:

Schopnost anticipace: controlling se má starat o to, aby byly připraveny aktuální a srozumitelné včas poskytnuté informace o možných budoucích změnách v okolí podniku.

Schopnost adaptace: Controlling se má starat o to, aby byly připraveny aktuální a vhodné informace o již provedených změnách v okolí nebo uvnitř podniku.

Schopnost koordinace: controlling se má starat o to, aby byly chváleny postupně cíle a jednání v subsystémech podniku.

Schopnost proveditelnosti plánů: controlling se má starat o to, aby byly uvnitř podniku prosazeny strategické, příp. operativní plány, příp. záměry a projekty, jak bylo plánováno. (Eschenbach & Siller, 2012)

2. 4 Metody controllingu

Controllingové oddělení podporuje rozhodování manažerů na všech úrovních řízení. Eschenbach rozděluje podnikové řízení na tři úrovně:

- Normativní podnikové řízení
vytvoření obrazu sebechápání podniku, sestavení žebříčku základních hodnot a určování zásady chování podniku uvnitř i vůči okolí
- Strategické podnikové řízení
zajištění již existujících potenciálů a vytváření potenciálů nových
- Operativní podnikové řízení
snaží se o dosažení co nejvyšší rentability, likvidity a hospodárnosti.

Spolu s těmito s rozlišeními těchto oblastí se dělí i controllingové nástroje. Nástroje controllingu byly převzaty z jiných vědeckých disciplín například ABC analýza z materiálového hospodářství, životní cyklus výrobku z marketingu, brainstorming z řízení lidských zdrojů, funkce výrobek odbyt z ekonomiky.

Metody controllingu mohou být rozděleny také dle fází řídicích procesů tj. stanovení cíle, zjištění skutečného stavu, hledání alternativ, vyhodnocení, rozhodování, realizace implementace, kontrola.

2. 4. 1 Cíle a úkoly strategického controllingu

Jádrem je udržet dlouhodobě stabilitu firmy. Controlling strategických cílů je orientován na dlouhodobější cíle, v horizontu podnikové strategie.

Strategický controller má za úkol analyzovat silné a slabé stránky potenciálu podniku a příležitosti a rizika okolí podniku., podporovat rozvoj strategických podnikových cílů a pečovat o jejich včasné přijetí. Dále iniciovat, moderovat a koordinovat rozpracovávání strategií a zajišťovat jejich včasné přijetí. Také připravuje regulační opatření při odchylkách, zabezpečuje provádění strategií v operativních opatřeních. A podle potřeby zavádí kontrolu a přizpůsobení strategií změnách okolním podmínkám (Eschenbach & Siller, 2012)

Nástroje controllingu strategických cílů

Nástrojů strategického controllingu je mnoho a nelze je všechny v této práci obsáhnout. Neexistuje lepší ani horší metoda, alespoň literatura se neshoduje na nějakých typizovaných metod pro strategický controlling. Důležité je vybrat takovou metodu, aby byla použitelná pro danou situaci.

Analýza okolí

Tato fáze je velmi důležitá, protože na těchto datech závisí pozdější analýzy. Obzvláště kritické je dobře porozumět získávání informací o konkurenci, zákaznících, trhu a změnách v chování zákazníků a na trzích.

Důležití je informace získávat systematicky a ne, jen v případě, kdy už nastane konkrétní problém a je už tudíž relevantně pozdě.

Informace lze získat z obecně přístupných pramenů např.: statistické příručky, průmyslový kompas, internet, obchodní zprávy, publikace EUROSTATU, novin, obchodních rejstříků. (Váchal & Vochozka, 2013)

STEP analýza

STEP analýza je jednoduchý, ale efektivní nástroj k ohodnocení vlivu faktorů globálního prostředí na podnik. Tyto faktory jsou navzájem propojené a vzájemně se ovlivňují. Smyslem STEP analýzy je odpovědět na tři otázky.

- 1) Které z vnějších faktorů mají vliv na podnik?
- 2) Jaké jsou možné účinky těchto faktorů?
- 3) Které z nich jsou v blízké budoucnosti nejdůležitější?

Výhody STEP analýzy:

Zaměřuje pozornost na širší prostředí a jeho změny, které nemusí být při sledování odvětví patrné

Nevýhody:

Analýza někdy nepřinese nic nového a může pouze vázat čas, který mohl být věnován analýze významnějších faktorů. (Váchal & Vochozka, 2013)

Analýza scénářů

Scénáře jsou vhodným nástrojem k dokreslení vnějšího prostředí, zejména jeho vývoje a potencionálně možných změn ve vývoji. Scénáře obvykle začínají hodnocením současného stavu (k tomu často využívá výstupy ze STEP analýzy) a definováním různých předpokladů, které mohou dalším způsobem ovlivnit budoucí rozvoj firmy. Podstatou vytváření scénářů budoucího vývoje je zapojit představivost, stimulovat diskusi a zaměřit pozornost na strategické rozhodování.

Tvoření scénářů by mělo probíhat dle následujících pravidel:

1. Definovat základní systém: Vhodně definovaný systém vytváří určitý rámec pro scénář z hlediska časového horizontu, geografického rozsahu, počtu zájmových skupin atd.
2. Popsat výchozí stav systému
3. Definovat referenční rámec: Jde o to stanovit podmínky (ekonomické, politické) ve kterých se bude scénář odvíjet
4. Definovat cíle a problémy
5. Zvolit metodiku scénáře
6. Sesbírat relevantní data a informace
7. Napsat scénáře:

Scénáře by měly být vnitřně konzistentní, jde o to pochopit, že některé ukazatele, které budou sledovány půjdou proti sobě a snažit se najít vhodnou hranici. A scénáře by měli být uvěřitelné, tzn., měly by být reálné a vycházet z logického úsudku.

Při praktických aplikacích metody se obvykle vypracovávají tři verze, a to scénář nejpravděpodobnějšího vývoje, pesimistický scénář a optimistický scénář. (Váchal & Vochozka, 2013)

SWOT analýza

SWOT je zkratka pro vnitřní silné a slabé stránky podniku a příležitosti a ohrožení identifikované ve vnějším prostředí podniku. Jedná se o velmi užitečný, pohotový a lehce použitelný nástroj k popisu celkové situace podniku.

Účelem této diagnózy není určit jakýkoliv druh silných stránek, slabých stránek, příležitostí a ohrožení, ale zaměřit se na vyzdvižení těch, které mají strategický význam. (Váchal & Vochozka, 2013)

SWOT analýza není jen o sestavení přehledu o silných a slabých stránkách, ale důležité je zejména rozpoznat, které silné stránky jsou důležitější než ostatní. Naproti tomu zase některé slabé stránky nemusí být vyloženě katastrofální, ale některé mohou být pro podniku osudové. Proto je důležité vyvodit ze SWOT analýzy závěry, které se vztahují k dané situaci na trhu. (Váchal & Vochozka, 2013)

Analýza konkurence v odvětví

Každé odvětví lze charakterizovat pomocí sady ekonomických a technických faktorů, které jsou základem konkurenčních sil. Stav konkurence v odvětví závisí na působení pěti základních sil a výsledkem jejich společného působení je ziskový potenciál odvětví. Michael Porter je autorem modelu, který představuje působení a charakteristiky těchto základních pěti sil. Aby se podnik s vlivem konkurenčních sil vyrovnal, měl by si na trhu vyhledat takovou pozici a zvolit takový přístup ke konkurenci, který by:

- Izoloval podnik co nejvíce od působení konkurenčních sil
- Umožnil využít konkurenční síly v daném odvětví
- Umožnil podniku usadit se v dané pozici, ze které může rozehrát hru hned, jak se v odvětví konkurence objeví

(Váchal & Vochozka, 2013)

2. 4. 2 Cíle a úkoly operativního controllingu

Operativní controlling zajišťuje dosažení úspěchu podniku za podmínky platební schopnosti tzn. zachování likvidity podniku. Operativní controlling prožívá od 90. Let opět svoji renesanci na základě:

- Narůstajícího významu mezinárodního účetnictví také pro malé a střední podniky

- Poznatku, že kvalita strategického managementu závisí rozhodující měrou na kvalitě údajů z operativního managementu a operativního controllingu
- Narůstajícího významu operativního controllingu v jeho funkci jako doprovodného činitele provádění plánů a rostoucího významu operativního controllingu jako instance kontroly podnikové činnosti (Eschenbach & Siller, 2012)

Operativní úkoly v controllingu operativních cílů jsou tyto:

- Stará se o vypracování externě a interně získaných orientační pomůcek jako základ pro plánování
- Koordinuje oborové plány pro celkový rozpočet
- Zajišťuje, aby operativní plány a cíle byly v souladu se strategickými plány a cíli
- Institucionalizuje operativní porovnání plánu a skutečnosti, zjišťuje odchylky a jejich příčiny a také účinky odchylek na plánovaný cíl
- Informuje management na všech úrovních o stavu dosažení cíle a dodržování plánu a vypracovává k tomu odpovídající ukazatele
- Dává podnět, aby byla u odchylek provedena v jednotlivých případech opatření, aby bylo možné ještě včas dosáhnout plánovacích klíčových údajů podniku
- Řídí v případě potřeby provádění nápravných opatření
- Informuje o podnikových cílech, plánech a výsledcích pracovníky, řídicí orgány a veřejnost (Eschenbach & Siller, 2012)

V praxi se operativní controlling musí zabývat převážně těmito oblastmi a tj.: Bilanční analýzou, rozpočty, náklady a výkony, investičním controllinem, oceněním podniku a controllinem likvidního a pracovního kapitálu. (Eschenbach & Siller, 2012)

Ukazatele controllingu

Stanovit vhodné ukazatele, které bude podnik sledovat je důležité ze dvou důvodů. Ten první je se že se z nich vychází při sestavení rozpočtu, podnik musí vědět, kterým hodnotám se chce přiblížit a druhý důvod je následná kontrola rozpočtu a jeho splnění.

Tudíž je v praxi důležité, aby controlling vedl seznam relevantně významných ukazatelů. Obecně se nedá říci, jaké ukazatele jsou nejvýznamnější, vždy záleží na charakteristice daného podniku, obchodní podnik bude sledovat jiné ukazatele než výrobní. Např. doba výrobní přípravy hrubá přírážka nebo sleva bude sledována v

obchodním podniku, zatímco poměr náklady/výnosy bude sledován v bankovníctví. (Eschenbach & Siller, 2012)

Proces controllingu rozpočtu

Proces sestavování a kontroly rozpočtu obsahuje z pohledu controllingu tyto fáze.

1. Příprava
2. Schválení cíle
3. Sestavení rozpočtu
4. Schválení
5. Provádění
6. Porovnání plánu a skutečnosti
7. Analýza odchylek
8. Nápravná opatření
9. Propočet očekávání
10. Revize rozpočtu

1. Příprava

Nejprve se musí připravit všechny potřebné podklady, tuto činnost má na starost hlavně controllingové oddělení

2. Schválení cíle

Poté se stanoví reálné cíle, které se musí odsouhlasit vrcholným managementem.

3. Sestavení rozpočtu

Způsob a metodiku sestavování rozpočtu by mělo připravovat controllingové oddělení společně s vrcholovým managementem, který návrh musí schválit. Controllingové oddělení by mělo poskytovat informace shromážděné z minulých období (ty čerpá především z účetních záznamů) a měl by zajistit včasné dodání těchto informací pro další tvorbu nových rozpočtů.

Proces rozpočtování se musí stanovit obsahově a pomocí časového plánu s jistou rezervou. Na zřetel by se měly brát konjunkturální skutečnosti, aktuální a předvídatelné konkurenční podmínky v odvětví. (Eschenbach & Siller, 2012)

Datovou základnou by měl být strategický plán a cíle top managementu. Plánování je dále založeno nejen na matematických predikcích, ale i na údajích z uplynulých období, na zkušenostech a prognóze důležitých makroekonomických parametrů.

Při přípravě sestavení rozpočtu je potřeba zpracovat velké množství informací, podrobně je analyzovat a předat je managementu.

Zdroji informací jsou, jak už bylo řečeno výše strategický plán, zadání cíle řízení, údaje výpočtu skutečných nákladů a výkonů, finanční účetnictví, finanční kontrola a statistika, úroveň kvality a stupeň docílení rozpočtu předchozího roku, analýzy průzkumu nákupu a odbyty na trhu, zkušenosti a odhady pracovníků odpovědných za plánování, sledování konkurence atd....

(Eschenbach & Siller, 2012)

4. Schválení cíle

Rozpočtování by mělo mít logickou návaznost na obsah strategického plánu. Cíle rozpočtu by správně měly být trochu napruženy tzn. aby laťka byla nastavena trochu výše než minulý rozpočet, ale zároveň reálně dosažitelné. Protože praktické zkušenosti ukazují jasně, že, cíle, kterých bylo dosaženo jen s maximálním úsilím, vyvolávají větší motivaci k výkonu než cíle, kde byla stanovena menší náročnost. (Eschenbach & Siller, 2012)

5. Rozpočtování

Rozpočtování by se mělo provádět podle zásad pružné kalkulace plánovaných marginálních nákladů, to znamená že, plánované náklady se rozdělí na variabilní a fixní. Na pozorovatelném průběhu nákladů vzniká přímá závislost mezi plánovaným výnosem a variabilními náklady a tím také mezi hrubým rozpětím a plánovaným výnosem. A protože změny ve stupni zaměstnanosti vedou ke stejným změnám ve variabilních nákladech a fixní náklady uvažujeme jako náklady období je možno nastavit a udržet flexibilní rozpočet. Druhá možnost je pak zvolení pevné kalkulace plánovaných nákladů, kde se neprovádí žádné rozdělení na fixní a variabilní náklady, a proto je možno provést jen paušální porovnání plánu a skutečnosti. (Eschenbach & Siller, 2012)

Plánované předpoklady stanovuje top management, jedná se především o:

- Minimální ROI

- Specifická KPI
- Odpisové sazby
- Rozpočtové směrnice

(Eschenbach & Siller, 2012)

Důležitou oblastí činnosti controllingu je kontrola takzvané sezónnosti rozpočtu výkonů (výnosů) nebo kontrola plánovaného výkazu zisků a ztrát. V ideálním případě jde o stanovení měsíčních hodnot. Eschenbach uvádí tyto formy sezónnosti:

- 1) Rozdělení ročních rozpočtových hodnot na měsíce: kdy se variabilní náklady jsou v pevném poměru k plánovanému objemu odbytu a rozdělí se ve stejném poměru na měsíce (za předpokladu, že zde není žádná sezónnost, při výskytu sezónnosti by se takovému měsíci přidělila větší váha)
- 2) Rozdělení ročních rozpočtových hodnot stejnoměrně na měsíce, jde o tzv. alikvotaci na dvanáctiny. Alikvotace je jedinou správnou variantou pro bezhotovostní fixní výdaje jako jsou například odpisy
- 3) Rozdělení podle doby zaplacení splatných fixních nákladů (výdajů), jako například úroky, nájmy atd.

6. Schválení rozpočtu

Rozpočet schvaluje vedení podniku, top management či dozorčí rada. Před schválením by si měli vyžádat zprávu od controllingu.

7. Provádění

Provádění rozpočtu znamená samotnou realizaci jednotlivých položek v rozpočtu, přičemž je důležité, aby každý věděl, co a do kdy má udělat a nesl za to odpovědnost.

8. Porovnání plánu a skutečnosti

Po uplynutí celého nebo části rozpočtovaného období se plánované výnosy a variabilní část plánovaných nákladů respektive výdajů přepočítávají na skutečnou zaměstnanost. Výsledné veličiny jsou plánované výnosy, případně náklady či výdaje. A protože tyto veličiny tvoří měřítko, pomocí něhož porovnáváme skutečné veličiny, mluvíme o porovnání plánu a skutečnosti.

Porovnání plánu a skutečnosti je důležité realizovat pravidelně a pokud možno aktuálně. To znamená u odbytu, obratu a stavu pokladny denně, u finančního

hospodářství týdně nebo alespoň podle dekád a výkaz zisků a ztrát s rozvahou měsíčně ročně. Cílem je zjistit případné odchylky jak pozitivní tak i negativní, aby bylo možné, co nejdříve implementovat případná opatření. (Eschenbach & Siller, 2012)

9. Analýza odchylek

Odchylka je každý rozdíl, ať již pozitivní či negativní on skutečné hodnoty oproti náležící plánované hodnotě. V podniku se nesmí provádět porovnání plánu a skutečnosti bez analýzy případných odchylek. Na daném podniku záleží, které odchylky a, které veličiny se rozhodne sledovat.

„Controlleři by měli být ukazateli cesty a pomocníky, nikoliv jen strážci pořádku. Controlleři jsou řídicím pracovníkům podniku zodpovědní za zpětná hlášení o plnění cílů a posouzení skutečného stavu.“ (Eschenbach & Siller, 2012)

Důležité je si uvědomit, že ne každá odchylka je určena pro controllingové oddělení, protože kdyby se každou sebemenší odchylkou mělo zabývat, bylo by zahlceno příliš mnoho informacemi a těžce by se soustřeďovalo na ty podstatné. Proto je v praxi stanovena mez, která když se překročí, je o této odchylce podáno hlášení controllerovi.

Po stanovení odchylek a jejich příčin by mělo mezi managementem a controllingem dojít k projednání s cílem sladění nezbytných nápravných opatření. Zpravidla se dává přednost ústnímu projednání před písemnou zprávou. Při vzniku významné odchylky controller hledá, kdo je za ni odpovědný, ne aby byl viník potrestán, ale aby se v budoucnu neopakovala stejná chyba a mohlo se tak dosáhnout cílů rozpočtů. Pokud je tedy určena zodpovědnost je nutno nejprve hledat zda byla chyba ve stanovení cíle, například cíl mohl být stanoven nereálně, také mohlo dojít k chybě už při plánování například nebyly zahrnuty všechny faktory, dále mohla být chyba při samotné realizaci anebo došlo ke špatnému měření. (Eschenbach & Siller, 2012)

10. Nápravná opatření

Nestačí jen prostě porovnat skutečnost a plán, ale práce controllingu spočívá především v tom, nakolik toto uskutečněné porovnání povede k nápravným opatřením, jenž musí vést ke snížení odchylek, či jejich kompenzaci, ale hlavně by mělo zabránit jejich opětovnému vzniku v budoucnu.

„O minulosti z pohledu controllingu stojí za to hovořit, pokud se lze z chyb minulosti učit“. (Eschenbach & Siller, 2012)

11. Propočet očekávání

Propočet očekávání je prakticky aktualizované plánování během rozpočtovaného roku. Avšak neměl by za žádných okolností nahradit rozpočet jako takový, protože rozpočet slouží jako rámec a je základem pro zjištění odchylek.

Propočet očekávání má udávat, to jaké účinky má každé nápravné opatření, které se má provést, aby se ještě dosáhlo na stanovenou cílovou hodnotu. Propočet očekávání je proto porovnání plánu a výhledu. (Eschenbach & Siller, 2012)

12. Revize rozpočtu

Jde o analýzu schváleného procesu sestavování a kontroly rozpočtu a nakonec by se mělo uvažovat o zlepšení celého systému rozpočtování. Controlling by se měl zabývat otázkami jako například: Jak snížit a zefektivnit sestavení rozpočtu? Jaké změny příště provést atd.

K největším chybám tradičního rozpočtování podle Eschenbacha patří:

- Rozpočty nejsou dostatečně významné nebo jsou nerealistické
- Existuje více rozpočtů pro tu samou oblast
- Ti, jenž mají plnit rozpočet se nepodílejí na jeho sestavení.
- Rozpočet se neustále mění (neexistují propočty očekávání)
- Odchylky jsou brány jako důkaz viny a tvoří základ pro budoucí ponaučení. (Eschenbach & Siller, 2012)

Nákladový controlling

Primárním úkolem nákladového controllingu je vybudovat systém plánování nákladů a vnitropodnikových výnosů se záměrem splnění definovaných cílů v budoucnosti. Tato struktura musí umožňovat zhodnotit dosaženou skutečnost s plánem (odchylky) v přehledné formě a nabízet tak řešení vedoucí k eliminaci odchylek skutečnosti od plánu. Plán nákladů je zároveň i základním kamenem pro sestavení plánu Cash-Flow, který má včas předpovídat přechodný přebytek nebo nedostatek volných finančních prostředků. Dále systém nákladového controllingu musí být schopen ve vazbě na odchylky skutečnosti od plánu nejen včas na tyto odchylky upozornit, musí je i dále reportovat a na základě nich pak musí příslušní manažeři zahájit činnosti vedoucí k eliminaci důsledků těchto odchylek. (Kutáč & Janovská, 2012)

Hlavní náplní nákladového controllingu je:

- Sestavování rozpočtu nákladů a výnosů a jeho vyhodnocování pomocí odchylek.
- Výpočet plánových, výsledných a cenových kalkulací.
- Reporting

(Kutáč & Janovská, 2012)

Controlling likvidity a finanční controlling

Controlling likvidity dbá hlavně na to, aby podnik byl v platebních schopnost, jeho úkolem je včasné rozpoznat likvidní problémová místa. Dále se pak také stará kam co nejlépe uložit přebytkové prostředky.

Finanční controlling vychází z finanční analýzy, jde o oblast, která je součástí komplexního finančního řízení podniku, neboť zajišťuje zpětnou vazbu mezi předpokládaným efektem řídicích rozhodnutí a skutečností.

Zdroje informací pro finanční analýzu jsou:

- finanční účetnictví,
- manažerské účetnictví,
- ekonomické statistiky,
- další zdroje peněžního a kapitálového trhu (Kutáč & Janovská, 2012).

Finanční analýza představuje ohodnocení minulosti, současnosti a předpokládané budoucnosti finančního hospodaření podniku. Účelem a smyslem finanční analýzy je provést, s pomocí speciálních metodických prostředků, diagnózu finančního hospodaření podniku a podchytit všechny jeho složky. Mezi základní nástroje patří poměrové ukazatele. (Valach, 1999)

Investiční controlling

Zpravidla se tento termín používá jen pro pořízení aktiv tzv. investičního majetku. Investiční rozhodování patří k nejtěžším a nejdůležitějším úkolům rozhodnutí. Jedná se například o to, zda pořídit danou investici či nikoliv, jestli investovat teď nebo později, rozhoduje se o dalším provozu stroje nebo jeho likvidaci nebo o způsobu financování konkrétní investice. (Eschenbach & Siller, 2012)

Aby controlling určil jakou investici zvolit, musí v první řadě, danou investici naplánovat. To zahrnuje tvorbu plánů v rámci výkazů zisku a ztráty, rozvahy (pořízení majetku, jeho odepisování, vliv investice na zásoby, pohledávky a závazky, financování pořízení majetku – investice) a Cash Flow (příjmy a výdaje). (Kutáč & Janovská, 2012)

Výstupem z plánování investic by měl být výpočet jejich návratnosti za pomoci metod hodnocení efektivnosti investičních projektů.

Cílem těchto metod je pomocí matematického aparátu kvantifikovat ekonomický efekt, který investiční projekt podniku přináší, což je dáno především vypočtenou dobou návratnosti. V případě zvažování více investičních projektů nebo více variant jednoho investičního projektu lze na základě vypočteného ekonomického efektu rozhodnout, která z variant investic je pro podnik ekonomicky nejvýhodnější. Samotné metody hodnocení investic se někdy od sebe liší velice zásadně, jindy jde o různé technicky-propočtové postupy, které nakonec dospívají ke stejným závěrům. (Valach, 2010)

Investiční controlling proto musí poskytnout pomoc vykonavatelům rozhodnutí svými odbornými znalostmi. Zejména pokud investice má další vliv na podnik ať už se jedná o výrobní kapacitu nebo o vázanost kapitálu v aktivech. (Eschenbach & Siller, 2012)

3. Interní audit

3. 1 Vymezení pojmu

V literatuře zpravidla nacházíme dvě různé definice interního auditu. Takové tradičnější pojetí interního auditu uvádí, že "Interní audit se zaměřuje na hodnocení vnitřního kontrolního systému v organizaci tím, že orgánům společností a vrcholovému managementu poskytuje informace, hodnocení, analýzy, doporučení a konzultace pro efektivní plnění jejich úkolů." (Váchal & Vochozka, 2013)

Definice interního auditu schválená Radou ČIIA zní takto:

„Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení organizace.“ (“Český institut interních auditorů”)

Interní audit je na rozdíl od externího neveřejný a zaměřuje se na vyhodnocení vnitřního kontrolního systému. Interní audit by měl identifikovat rizika, tzn. ověřit systém řízení rizik a poskytovat poradenskou činnost. Tyto dva cíle tvoří tzv. přidanou hodnotu interního auditu. (Kafka, 2009)

Cílem interního auditu je pomáhat plnit cíle co nejefektivněji a vyvarovat se rizikům a ztrátám.

K aktivitám interního auditu patří ověřování: účinnosti vnitřního kontrolního systému, plnění zákonných povinností, dodržování směrnic, úplnosti účetnictví, prevence podvodů, úspornost a účelnost.

Interní audit je o nezávislé kontrole všech činnosti v podniku, sloužící k podpoře řízení. (Kafka, 2009)

Moderní pojetí interního auditu přesahuje do oblasti úloh strategického řízení a překračuje tak hranice svých původních funkcí. Kontrola strategických programů, iniciativ, procesů a projektů posouvá interní audit směrem k vyšší míře orientace na budoucnost, a tedy blíže k poradenské funkci pro management. Audit chyby v podniku neopravuje pouze dává doporučení a snaží se o zlepšení procesů v podniku. (Kafka, 2009)

3. 2 Historie interního auditu

Počátky auditu můžeme najít už v době 3 500 let před naším letopočtem, což dokládají záznamy z mezopotamské civilizace. Pochopitelně šlo o první, do značné míry jednoduchou, formu auditu, kdy jeden písař provedl součet transakcí a druhý údaje zkontroloval a označil tečkou, křížkem či podobnými znaky. Většího významu se však auditu dostalo až v době Starověkého Říma, kdy bylo uplatňováno tzv. slyšení o účtech. Vládou byli najímáni tzv. kvestoři, kteří měli za úkol vypracovat a předložit zprávu o stavu účtů provinčních guvernérů. Zde také mohl vzniknout název „auditor“ – ten, kdo uvádí všechny skutečnosti (Kafka, 2009)

Audit v podobě, kterou známe z dnešní doby, se začal projevovat až během průmyslové revoluce v Anglii. Rozvoj veřejného a soukromého podnikání si vyžádal využívání nezávislých účetních (první auditoři), kteří kontrolovali finanční záznamy firmy a auditoři vypracovávali podrobnou zprávu o přezkoumání písemných účetních záznamů a porovnávali položky v účetních knihách s příslušnými doklady. (Kafka, 2009)

Uživatelé interního auditu lze rozlišit na interní a externí. Mezi hlavní žadatele o služby interního auditu patří:

- 1) řídicí orgány společnosti (například v akciové společnosti vrcholový management)
- 2) provozní management
- 3) výbor pro audit
- 4) externí auditoři

3. 3 Standardy interního auditu

Principy, které při své práci využívají interní auditoři, jsou zakotveny ve Standardech pro profesionální praxi interních auditorů po celém světě. Tyto Standardy také představují doporučený postup při zavádění a řízení finanční kontroly v orgánech veřejné správy podle § 5 zákona č. 320/2001 Sb.

Účelem Standardů IIA je:

- 1) Vymezit základní principy, které představují nejlepší praxi interního auditu
- 2) Poskytnout rámec pro provádění a podporu veškerých činností interního auditu, které ve svém důsledku měly napomáhat k zvětšení hodnoty daného podniku

3) Vytvořit základ, který bude sloužit jako měřítko pro zhodnocení výkonu interního auditu

4) Podporovat a zdokonalovat organizační procesy

(Synek, 2011)

Interní audit je vykonáván v rozmanitém prostředí, a to jak právním, tak i kulturním. Tyto rozdíly mohou sice ovlivňovat praxi interního auditu v daném prostředí, má-li však interní audit naplňovat řádně své odpovědnosti, musí být vždy jeho činnost ve shodě s Mezinárodními Standardy pro profesní praxi interního auditu vydanými IIA.

Standardy se skládají ze tří částí:

1) Základní standardy obsahují zásadní požadavky a vlastnosti týkající se útvarů a subjektů poskytujících služby interního auditu.

2) Standardy pro výkon interního auditu definují charakter služeb interního auditu a dávají k dispozici kvalitativní kritéria, díky nimž lze činnost interního auditu hodnotit. Základní standardy a Standardy pro výkon interního auditu se vztahují na všechny služby interního auditu.

3) Prováděcí standardy rozlišují, zda se jedná o ujišťovací funkci interního auditu, nebo o poradensko-konzultační funkci (Synek, 2011).

3. 3. 1 Kvalifikace interního auditora

Stejně jako existuje Etický kodex pro výkon externího auditu tak i interní auditori mají svůj vlastní. Tento kodex je zejména založen na důvěře ve smyslu objektivity při zjišťování řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a v neposlední řadě i správy a řízení samotné organizace. Tato norma se člení na základní principy nutné pro výkon a praxi interního auditu a na pravidla jednání, která formulují chování interního auditora, resp. se jedná o specifické doporučení, jak postupovat při poskytování auditorských služeb. Působnost tohoto etického kodexu se vztahuje na subjekty poskytující služby interního auditu, tzn. jak na fyzické, tak právnické osoby. Z tohoto vyplývá, že proces interního auditu nemusí být zcela zajišťován vlastními zaměstnanci, může být zabezpečen i prostřednictvím tzv. outsoursingu. Přitom outsourcing představuje činnost, které obchodní korporace může využít pro zajištění části svého provozu; činnosti této části provozu obchodní korporace poté zajišťuje externí organizace. Smyslem je určitá specializace, kterou poskytuje tato externí

společnost, čímž se mají primárně snížit náklady a soustředit se především na hlavní cíle své obchodní korporace (Český institut interních auditorů, 2013).

Požadavky kladené na vlastnosti osob zabývajících se interním auditem (podle Českého institutu interních auditorů):

- vysokoškolské vzdělání (pro získání certifikátu alespoň bakalářský titul),
- minimální dvouletá praxe v interním auditu (praxe musí být písemně ověřená),
- prokázání vysokých morálních a profesních hodnot, včetně písemného souhlasu s Etickým kodexem,
- složení čtyř částí zkoušky CIA. (Český institut interních auditorů, 2013).

3. 4 Interní audit ve společnosti

Pokud se vedení podniku rozhodne založit ve své struktuře útvar interního auditu, je nutné, aby se ujistilo, že jsou pro toto rozhodnutí příznivé podmínky. Jedná se o velikost podniku, ekonomickou situaci, informační a komunikační systémy, úroveň vnitřní kontroly a dostatečné materiální a personální zdroje. Pokud podnik funguje špatně nebo je v nepříznivé situaci, nelze očekávat vyřešení problémů založením útvaru interního auditu. Výsledky práce interního auditu se projevují až v dlouhodobém horizontu.

Interní audit je nejčastěji spojován s akciovými společnostmi. V podmínkách českých podniků může být podřízen vrcholovému managementu, představenstvu nebo dozorčí radě, případně výboru, který sama dozorčí rada zřídila (Dvořáček, 2000).

4. Reporting

Reporting je velice široký pojem a lze na něj nahlížet z různých úhlů, tak například Žůrková považuje reporting za jednu z klíčových činností controllingu, kde výstupní informace controllingu jsou poskytovány ve formě tzv. reportů.

Reporting je součástí controllingu a měl by za pomoci analýzy dat a srovnáním aktuálních skutečností s historickými hodnotami, odhalit odchylky hodnot a procesů a jejich správnou interpretaci přispět k lepší informovanosti osob majících zodpovědnost a pravomoc. (Žůrková, 2007)

Naproti tomu Máče považuje reporting za téměř samostatnou disciplínu a nebere ho jako výstup controllingu, ale řadí ho významově na stejnou úroveň jako controlling respektive bere controlling jako alternativu.

Dá se říci, že pokud autor psal o controllingu uváděl reporting jako jeho nedílnou součást, ale pokud jiný autor psal pouze o reportingu vymezoval ho víceméně jako samostatnou disciplínu.

Cílem reportingu je poskytnout všem úrovním managementu informace, které jsou relevantní z hlediska rozhodování. Pokud bylo výkaznictví chápáno jako samotné uchování informací, pak reporting je něco více, protože vytváří informační základnu pro hodnotící systém formou různých sestav a informačních panelů. (Máče, 2012)

Reporting lze dělit z hlediska uživatelů na externí a interní. Externí reporting je zaměřen na poskytování výkazů vůči jiným nadřízeným orgánům například vazba mateřské a dceřiné firmy, pobočky. Lze sem zařadit i tvorbu výkazů jako je rozvaha, výkaz zisků a ztrát, příloha, výkaz peněžních toků a přehled o změnách vlastního kapitálu ale také i CSR report nebo jen obyčejné vyplňování formulářů pro Český statistický úřad. (Žůrková, 2007)

Interní reporting je orientován na uživatele uvnitř podniku (např. majitele, management, jednotlivá oddělení). Je-li obsah výkazů dán vyhláškami Ministerstva financí (zejména vyhláškou č. 410/2009 Sb.), pak obsah a forma informací, které jsou obsaženy v reportech, je často dána směrnicemi účetní jednotky či metodickými pokyny. (Žůrková, 2007)

Jak by měl takový report vypadat a co všechno se má reportovat (méně je někdy lépe) by mělo být stanoveno právě těmito vnitřními směrnicemi, protože pak se například stane že programátoři, jenž mají potřebu analyzovat zpravidla vše a čím víc

tím líp pak vytvoří informační systém jako je například GINIS, který udržuje téměř 300 reportů, o jejichž praktické potřebě lze i pochybovat. (Máče, 2012)

Obzvláště velkým firmám se může stát, že vybudují velké controllingové oddělení a ve snaze analyzovat naprosto vše časem vyprodukují takové množství reportů, že je není možné všechny zpracovat a vyhodnotit. U některých reportů ani nikdo neví, k čemu slouží a nikdo je nečte. Proto je důležité čas od času samotný systém reportingu aktualizovat v návaznosti na stávající potřeby uživatelů. (Žůrková, 2007)

Proto je důležité čas od času samotný systém reportingu aktualizovat v návaznosti na stávající potřeby uživatelů.

Aby bylo dosaženo vysoké vypovídací schopnosti reportu. Je nutné předem určit:

1. potřebné údaje, tzn. relevantní data
2. metodiku zpracování,
3. výstupy z hlediska dat,
4. finální výstupy jako doporučení. (Máče, 2012)

Produktem reportu je buď standardní zpráva, nebo mimořádné zprávy, tyto zprávy by měla vyhotovovat osoba odpovědná za naplňování cílů.

Standardní zprávy mají předem stanovenou strukturu (měla by obsahovat dílčí části týkající se plánování, dosaženého stavu a zjištěných odchylek.) a jsou vypracovávány v pravidelných intervalech (měsíční, čtvrtletní). Řadí se sem zprávy o plánech, rozpočtech nebo o odchylkách a o stavu. Standardní periodické reporty tvoří podstatnou část podnikového reportingu. Základním obdobím je rok, avšak pro operativní řízení je vhodnější měsíční a čtvrtletní reporting (Šoljaková & Fibírová, 2010)

Mimořádné zprávy se vytvářejí na požádání (zpravidla k určitému případu). Mohou mít standardní strukturu, ale být mimořádné jen z hlediska termínu jejich vyhotovení, nebo nestandardní strukturu (analýza sortimentních skupin, rizika apod.). (Šoljaková & Fibírová, 2010)

Tyto zprávy by měli být prezentovány controllerem odpovědným vedoucím pracovníkům ústně a následně by měla být uskutečněna schůze, kde se provedou příslušná opatření jako je formulace opatření k dosažení stanoveného cíle (např. snížit rozpočet) spolu se stanoveným termínem a tyto cíle se podepíší zodpovědnými osobami. Controller je zodpovědný za kontrolu provádění přijatých opatření v

přiměřených termínech a za podání zpráv o případných odchylkách nositelům rozhodnutí. (Eschenbach, 2004)

Základními zdroji údajů, které tvoří podklady pro tvorbu reportů, je účetnictví. Nicméně tato datová základna je nedostačující, protože neumožňuje:

- přispět k plnění strategických cílů účetní jednotky a zajistit rozhodování v souladu s těmito cíli,
- umožnit kontrolu, tj. vykázat a analyzovat odchylky od plánovaných a v budoucnu očekávaných hodnot
- umožnit posouzení následků přijatých opatření, (Máče, 2012)

A právě tyto tři body zmíněné výše by měli být náplní controllingu, avšak Máče uvádí, že toto se controllingu jaksí nedaří (minimálně ve veřejném sektoru), proto i nadále zůstávají základem reportingu požadované výkazy (rozvaha, výkaz zisků a ztrát, příloha atd.), jako základní informační zdroje pro získávání kumulovaných, agregovaných informací. (Máče, 2012)

5. Vzájemné vazby mezi controllingem, interním auditem a reportingem

5. 1 Controlling

Controlling se historicky vzato vyvinul z účetnictví a bez jeho údajů nemůže plnit své úkoly, takže tyto dvě disciplíny mají těsný vzájemný vztah. Účetnictví lze rozdělit na externí a interní a tvoří základní datový systém pro controlling.

V pracovním procesu potřebuje controlling data finančního účetnictví a nákladového účetnictví například pokud controlling potřebuje shromáždit data saldokont odběratelů k odhadnutí rizika nezaplacení, nebo pokud potřebuje rozvahu ke stanovení operativních ukazatelů, dále když chce získat údaje o investičním majetku, aby mohl posoudit investiční plán, dále data účtování nákladů podle druhu ke stanovení bodu zvratu a cash flow, controlling také potřebuje procesní náklady pro účely benchmarkingu, nebo data z bilance úspěšnosti segmentů odbytu aby mohl vytvořit návrhy pro optimalizaci sortimentu. Odlišnosti měření výsledků podniku v externím a interním účetnictvím brání řízení podniku, protože zásobování kapitálových trhů věrohodnými a jednotnými finančními údaji vyžaduje za určitých okolností obsáhlá vysvětlení ve výroční zprávách. Proto se dnes projevuje snaha sjednotit externí a interní účetnictví zvláště přes IFRS. (Eschenbach & Siller, 2012)

5. 2 Interní audit

Na rozdíl od controllingu důvodem vzniku interního auditu byla potřeba kontroly účetnictví. Samozřejmě, že dnešní pojetí interního auditu tuto funkci dalece přesahuje. Nicméně provádět revizi účetnictví je stále nutností. (Kafka, 2009)

Důležitou součástí vnitřního kontrolního systému je bezpochyby též interní audit, který v některých ohledech tvoří dokonce „páteř“ této struktury. Má nezastupitelný úděl i postavení při vytváření potřebného pořádku v účetní jednotce a jeho udržování. (Kafka, 2009)

Účetnictví patří k nejdůležitějším oborům podnikové informační soustavy každé účetní jednotky. Vzhledem k jeho komplexnosti sledování všech podstatných ekonomických jevů v hodnotovém vyjádření tvoří prakticky jádro této informační soustavy. Proto je to zvláště účetnictví, které by se mělo vzhledem k jeho orientaci více

přezkoumávat též při vnitropodnikových kontrolních činnostech, vedených interním auditem.

Nedostatky a závady účetnictví může interní auditor zjistit např. účetních dokladů, z nichž zjistí nesprávný účtovací předpis, to už svědčí o tom, porovnání účetní záznamů, kontrolou výpočtů, kontrolou skutečnosti a účetními zápisy. (Kafka, 2009)

5. 3 Controlling a interní audit

Controlling, stejně tak jako vnitřní audit, jsou nezávislé složky podniku, které mají přesně vymezeny své pravomoci, kompetence a cíle. Controlling může být zajišťován buď zaměstnancem podniku, nebo externě a měl by být pravidelný. Controlling plní v organizaci průřezovou funkci zaměřenou na zlepšení výkonu, předpověď vývoje a schopnosti včas reagovat na vnitřní i vnější změny. (Báča, 2010)

Interní audit je zaměřen zejména na zkoumání a hodnocení spolehlivosti, přiměřenosti a použití účetní, finanční a jiné funkční kontroly. Zajišťuje míru dodržování stanovených záměrů, plánů a postupů, míru zodpovědnosti za aktiva a jejich ochranu, spolehlivosti informací, které podává management, hodnocení výkonu managementu a doporučování kroků vedoucích ke zlepšení činnosti. Audit může vykonávat vlastní zaměstnanec nebo externista a může být pravidelný nebo na vyžádání. (Báča, 2010)

Interní audit není součástí organizační kontroly, je kontrolou nad ostatními kontrolami. Auditor nemůže být jakkoli ovlivňován při své práci, protože právě jeho nezávislost mu umožňuje podat nestranný a jednoznačný výrok. To je jeden z důvodů, proč by interní audit a controlling neměl být spojován v rámci jednoho podnikového útvaru. Aby svoji práci auditor vykonával dobře, potřebuje znát velice dobře činnosti v organizaci a pracovat s daty v maximální míře detailu. Naproti tomu controlling plní úlohu určitého servisu a datové podpory v procesu kontroly. Controlling sám o sobě do jisté míry přebírá i roli kontrolní, a to pravidelnou analýzou odchylek plánu od skutečnosti, kontrolou integrace a konsolidace dat v informačních systémech a v reportech. Role interního auditu musí být vždy nadřazena nad controlling. (Báča, 2010)

5. 3. 1 Vzájemný vztah interního auditu a controllingu

Předmětem controllingu a vnitřního auditu jsou organizační jednotky v různých rovinách hierarchie, funkční oblasti i projekty. (Báča, 2010)

Cílem controllingu je řídit, koordinovat a informovat, a protože je v každém podniku důležitá kontrola, zřizuje se v podniku i útvar interního auditu. Interní audit v tradičním pojetí není orientován na budoucnost a jde v zásadě o kontrolu ex post, provádí např.: pokladní kontrolu, technickou kontrolu nebo správu dokumentů. (Báča, 2010)

Controlling oproti tomu představuje řídicí proces orientovaný do budoucnosti, který se zaměřuje na odchylky plánu od skutečnosti. Zprávy interního auditu sice rovněž poukazují na nežádoucí odchylky a zlepšovací opatření, jsou však z důvodu své nepravidelnosti a relativně dlouhé doby vypracování méně vhodné jako zdroj informací pro řízení. (Báča, 2010)

Jednou z oblastí spolupráce je kontrolní systém podniku skládající se ze dvou subsystémů plánované kontroly a dohledu. Interní audit a controlling jsou vedle dozorčích orgánů a externích auditorů další prvky dozorčího systému jedná se o takzvaný interní kontrolní systém (IKS).

Vyvinutý interní kontrolní systém reprezentuje celou síť vnitřních provozních kontrol (obchodní, výrobní atd.), jehož prvky prostupují celou organizací. Dobře nastavený interní kontrolní systém umožňuje internímu auditu redukovat objem kontrol jednotlivých případů a zaměřit se více na systémové kontroly jednotlivých oblastí. Z pohledu controllingu představuje interní kontrolní systém zdroj informací. Při nastavení, přizpůsobení a rozvoji interního kontrolního systému v jednotlivých odděleních je žádoucí koordinovaný postup. (Báča, 2010)

Dalším důvodem spolupráce je rostoucí komplexita a dynamika zvyšující nejistotu prognózování budoucího vývoje. Spojování podniků vede ke vzniku složitých organizačních struktur s geografickou i odvětvovou rozptýleností vyžaduje decentralizaci rozhodovacích pravomocí. Udržení celkového přehledu je stále náročnější. Zmíněné podmínky vyžadují řídicí systémy nové generace zaměřené na indikátory budoucího vývoje a slabé signály. Controlleri i interní auditoři by měli společným úsilím při instalaci a přizpůsobení systému včasného rozpoznání přispět k překonání deficitů tradičních řídicích postupů. Spolupráce je prospěšná pro obě funkce. Controller může podnítit kontrolu dvěma způsoby buď nepřímo přes interní reporty, se kterými by měl být interní auditor pravidelně seznamován. Tímto způsobem může získat informace o mimořádných odchylkách, změnách a korekčních řídicích opatřeních

a může tak podnítit zvláštní kontrolu. Nebo controllingové oddělení může přímo poskytovat internímu auditu podněty k možným kontrolám. (Báča, 2010)

Interní auditor by se také mohl radit při plánování kontrol s oddělením controllingu o základních bodech jeho kontroly. Z kontroly interního auditu vyplyne upozornění na nežádoucí odchylky a jsou podány návrhy na zlepšení, bohužel tyto nepravidelné revizní činnosti mívají značnou časovou prodlevu mezi auditem a následným užitím doporučeného opatření. V tomto bodě by měl právě controlling podpořit interního auditora v prosazení daného opatření. (Eschenbach & Siller, 2012)

Na druhou stranu je controlling sám o sobě kontrolním předmětem auditu. Jedná se například o kontrolu účelnosti, hospodárnosti atd. Controlling předjímá ve svých analýzách standardizaci dat z hlediska obsahu, formy, času a míry detailu. Interní audit může prostřednictvím kontrol zjistit, zda poskytování informací probíhá řádně. Např. pro krycí příspěvek produktu ověřit dodržení kalkulační metodiky, formální správnost a účelnost struktur a procesních postupů v organizaci, ale také v informačních systémech. V oblasti plánování může interní audit poskytnout controllingu cennou zpětnou vazbu o hospodárnosti a účelnosti procesů sběru a vyhodnocování informací z pohledu celého podniku. (Báča, 2010)

Interní audit ověřuje správnost informací z účetnictví, z nichž poté controlling vychází. Z tohoto úhlu pohledu se proto jeví myšlenka spojení interního auditu a controllingu do společného podnikového útvaru logická. K výhodám tohoto uspořádání patří zamezení kompetenčních sporů, napřímení sdílení informací a možné nákladové úspory v důsledku odstranění duplicitních činností. Nicméně se ale interní audit vztahuje nejen na ekonomické, ale i na technické postupy a datové toky ve všech oblastech podniku. Jak už bylo zmíněno výše má také na starost kontrolu controllingu, kdy auditor zkoumá, zda informace poskytované controllingem top-managementu jsou přesné, včasné, spolehlivé. V tomto případě už interního audit přestává být nezávislý, protože vedoucí takového oddělení nebude mít zájem předkládat vedení chyby a odchylky svého vlastního oddělení. Takové to řešení se jeví vhodné jen v malých podnicích, kde nemá interní audit jako samostatná funkce podstatný význam, je možné ji předat externím odborníkům nebo může nejdůležitější funkce interního auditora převzít sám controller, či nejvyšší vedení nebo také dozorčí orgány, které sledují činnost controllingu. (Eschenbach & Siller, 2012)

Controlling a interní audit svými disponibilními informacemi poskytují důležité informace pro řízení. Jde o dva pilíře dohledové a kontrolní funkce managementu se shodnými, které by měly intenzivně a řízeně spolupracovat, ale přitom být na sobě nezávislé. (Báča, 2010)

5. 4 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice lze charakterizovat jako stanovení pravidel, organizace, podmínek, povinností, odpovědnosti a pravomocí v určité pracovní činnosti, ať už se jedná o účetnictví, controlling nebo interní audit. Smyslem směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by být součástí podnikové kultury, stát se aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, kterými se musí více či méně všichni zaměstnanci zabývat. (Šteker, Otrusinová 2007)

5. 4. 1 Základní funkce a význam

Hlavním důvodem sestavení vnitropodnikových směrnic je vytvoření nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. Ve směrnicích se stanoví, kdo je za co zodpovědný, a předchází se tak různým nejasnostem a zároveň to má přínos pro kontrolu chodu účetní jednotky. Směrnice také stanovují standardizující postupy, což má za následek přehlednost a transparentnost jednotlivých činností. Další výhodou směrnic je, že samy o sobě dobře stanovené směrnice vycházející ze zákona jsou známkou toho, že ve firmě vládne pořádek a pokud jsou dobře nastaveny může z nich vycházet externí audit. (Truhlářová, 2013)

5. 4. 2 Rozsah směrnic a jejich rozdělení

Každá organizace bude vytvářet směrnice různě, protože odlišné směrnice bude potřebovat rodinná firma o pár zaměstnancích a jiné zase akciová společnost. Dle velikosti firmy, vnitřního uspořádání a firemní kultury je úkolem toho, kdo bude sestavovat směrnice, vybalancovat jejich složitost a rozsah tak, aby neobsahovaly zbytečně moc informací, a zároveň poskytovali návod na to jak postupovat při daných činnostech. (Truhlářová, 2013)

U větších institucí nebo společností jsou směrnice stanovovány v souladu s normami ISO. Má-li podnik příslušnou normu certifikovanou, znamená to, že v dané oblasti dodržuje normalizované postupy. (Truhlářová, 2013)

Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Účetnictví se řídí souborem právních předpisů, z nichž lze odvodit vhodnost nebo dokonce povinnost vymežit vnitropodnikové zásady. (Otrusinová, Šteker, 2007)

Samotné vnitropodnikové směrnice lze rozdělit do dvou skupin. Jedná se o směrnice, jejichž tvorba je stanovena, nepřímo legislativou, a dále směrnice, jejichž vytvoření je vhodné z hlediska usnadnění fungování jednotlivých činností v podniku. (Otrusinová, Šteker, 2007)

5. 4. 3 Hlavní zásady tvorby směrnic

Při vytváření směrnic je důležité mít na paměti, že slouží k tomu aby usnadňovaly práci všem zúčastněným. Od toho se také odvíjí zásady, se kterými by směrnice měly být psány:

- srozumitelnost – obecně platí čím méně cizích slov, tím lépe
- jednoznačnost – čím přesnější, tím méně chaosu,
- vymežit postup – platí zde analogie kuchařského receptu,
- držet se legislativy – při tvorbě vycházet z platného znění předpisů a neustále aktualizovat. (Otrusinová, Šteker, 2007)

Smysl má tvořit pouze ty směrnice, pro které má účetní jednotka náplň a důvod. Interní směrnice, které vyplývají z legislativy. Směrnice nemusí být vždy sestaveny jednotlivě, lze je propojovat, aby se zabránilo opakování. Ke každé normě se doporučuje připojit příslušný právní předpis, ze kterého vyplývá povinnost danou směrnicí vytvořit, nebo jehož konkretizaci směrnice upravuje.

V praxi se mnohdy využívají vzory směrnic. Nejlepší je z těchto směrnic vycházet a poté je upravit dle specifických požadavků daného podniku.

Pro sestavení účetních výkazů je nutné vycházet zejména z legislativních požadavků a je třeba dbát na tyto oblasti:

- účtový rozvrh (ukládá zákon o účetnictví v § 14),
- hodnotová hranice pro stanovení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (§ 6 a § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb.),

- odpisový plán (ukládá zákon o účetnictví v § 28),
- účtování o zásobách – metoda A nebo B (vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS – Zásoby),
- inventarizační rozdíly – technologické a technické ztráty, které se nepovažují za manko (zákon o účetnictví a ČÚS – Inventarizační rozdíly) a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,
- způsob přepočtu majetku v cizí měně na Kč (§ 24 zákona o účetnictví),
- časové rozlišení (doporučuji ve světle současných judikátů),
- organizační pravidla, zejména odpovědnostní záležitosti (hmotné odpovědnosti, podpisové vzory).

Samotné sestavení účetní závěrky pak vychází ze

- Zákona o účetnictví
- Vyhláška k účetnictví.
- ČÚS č. 002 - Otevírání a uzavírání účetních knih.

Celá řada účetních jednotek sestavuje harmonogram účetní závěrky, aby se předešlo všem možným problémům při uzavírání účetních knih a sestavování účetních výkazů. V této směrnici musí být jasně stanoveny termíny řádných a případných mezitímních účetních závěrek, postup prací při řádné účetní závěrce a jména zodpovědných osob. (Šteker, Otrusínová 2007)

5. 4. 4 Směrnice usnadňující fungování interního auditu, controllingu a reportingu

Oblasti, které je brát v úvahu při vytváření vnitropodnikových směrnic pro interní audit:

- Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu (IPPF)
- Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu (IIA)
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů
- Organizační řád daného podniku
- Spisový a skartační řád
- Směrnice pro řízení vnitřních předpisů

Směrnice stanovuje pravidla pro provádění interního auditu v souladu s požadavky zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a s mezinárodním rámcem

profesní praxe interního auditu (IPPF). Směrnice by měla popsat jednotlivé činnosti interního auditu od plánování auditů až po zaevidování a uložení dokumentů auditu a jména zodpovědných osob.

Oblasti, které je brát v úvahu při vytváření vnitropodnikových směrnic pro reporting a controlling nelze obecně vyjmenovat, protože se neřídí žádným standardem. Směrnice by měli jednoduše a srozumitelně popsat jednotlivé postupy, controllingu a reportingu dále by v nich mělo být stanoveno, jak často tyto disciplíny mají být prováděny a specifikováno kdo za ně nese odpovědnost. (Šteker, Otrusinová 2007)

II. Praktická část

Praktická část je rozdělena na dvě samostatné doplňující se části. První část analyzuje procesy controllingu, interního auditu a reportingu ve společnosti ABC a druhá část této práce je věnována analýze finančního reportu.

6. Cíl práce a metodika

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit oblasti controllingu, reportingu a interního auditu ve vybrané společnosti a analyzovat jejich využití ve finančním řízení.

1. Studium teoretických otázek

Aby se stanoveného cíle dosáhlo, bylo nutné postupovat systematicky a plnit jednotlivé cíle postupně. V prvním kroku bylo nezbytné zpracovat literární rešerši na téma controlling, interní audit a reporting, najít a pochopit vzájemné vazby mezi nimi. Při tvorbě literární rešerše byla použita zejména metoda komparace definic, pojmů tj. byly porovnány postoje jednotlivých autorů, týkající se daných problematik.

2. Analýza úrovně controllingu, reportingu a interního auditu ve vybraném podniku

Pro vypracování samotné praktické části bylo nutné sehnat dostatečně velkou firmu, která by splňovala dva základní požadavky a to sice měla zřízený útvar controllingu a interního auditu, případně i reportingové oddělení a byla ochotná poskytnout údaje potřebné pro pozdější analýzu. Před samotným výzkumem byly stanoveny hypotézy, vycházející přímo z načerpané teorie, které měly za úkol porovnat, do jaké míry se shoduje praxe controllingu, interního auditu a reportingu ve vybraném podniku s teorií. Pro zhodnocení úrovně jednotlivých zkoumaných procesů ve společnosti byl použit především kvantitativní výzkum a poté i kvalitativní výzkum. Konkrétně šlo o metodu dotazníkového šetření. Dotazník byl zčásti převzat z publikace Horváth a partners (2004), avšak pro potřeby této diplomové práce byl z větší části rozšířen. Druhá výzkumná metoda byla realizována prostřednictvím hloubkového rozhovoru přímo s controllerem vybrané společnosti.

Na základě dotazníku byla zhodnocena úroveň zkoumaných procesů a stanovené hypotézy potvrzeny/vyvráceny. Pro návrhy praktických zlepšení těchto procesů pak posloužil převážně hloubkový rozhovor, týkající se zjištěných nedostatků, které vyplynuly z dotazníkového šetření.

3. Analýza finančního reportu

Dalším dílčím cílem, zadaným samotnou společností, bylo vyhotovení a následná analýza finančního reportu pro společnost. Analyzováno a reportováno bylo operativní cash flow za divizi betonu. Jeho struktura vychází z ukazatele EBITDA tj. zisk před odečtením úroků, daní a odpisů. Sledované ukazatele jsou analyzovány za dva roky a jedná se o následující: množství (sledováno v m³), průměrná cena, marže, operativní cash flow (OCF), tržby (TR), fixní náklady (FC), variabilní náklady (VC). Součástí zpracovávaného reportu jsou také Key performance indicators (KPI) jedná se o pomůcku pro měření výkonnosti, která se běžně používá k měření úspěšnosti aktivity organizace. Tento report byl sestaven pod vedením controllera společnosti.

Výsledkem bylo pochopení vztahů mezi jednotlivými výkony a porovnání ziskovosti jednotlivých výkonů za divizi betonu.

Načerpaná teorie byla inspirací pro tvorbu takových hypotéz, které by prověřily, do jaké míry se shoduje teorie s praxí firmy ABC. Tyto hypotézy, budou na základě dotazníkového šetření buď potvrzeny, nebo vyvráceny.

Hypotézy, a to sice:

H0: Reporting je samostatná činnost ve společnosti ABC

H1: „Controlling ve firmě ABC integruje strategické podnikové plánování.“

Tuto myšlenku uvádí Eschenbach, že úplný controlling by měl být zastřešen jak na úrovni operativní, tak i na úrovni strategické.

H2: IA je ve společnosti ABC pojat moderně tzn.:

Současná teorie hovoří o tzv. nezávislé, objektivně ujišťovací a poradenská činnost zaměřené na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Zda je tomu opravdu tak právě má potvrdit či vyvrátit tato hypotéza.

H3: Controlling a útvar interního auditu spolupracuje

Tato hypotéza vychází ze samotného zadání diplomové práce, kde se předpokládalo, že interní audit a controlling nějakým způsobem spolupracují.

7. Představení společnosti

Společnost ABC je součástí velké nadnárodní společnosti, předního celosvětového výrobce a dodavatele cementu, betonu a kameniva. Mateřská společnost poskytuje kvalitní produkty a spolehlivé služby zákazníkům a komunitám ve více než 50 zemích v Americe, Evropě, Africe, na Středním východě a také v Asii.

V České republice společnost působí skoro 20 let a provozuje více než 70 betonáren a zaměstnává více než 1200 zaměstnanců. Zaměřuje se na výrobu a dodávání produktů stavebním firmám. Zákazníkům poskytuje kromě dopravy a čerpání směsí i technologické poradenství. Společnost disponuje vlastním oddělením vývoje, díky kterému zvyšuje svou

konkurenceschopnost a tržní podíl v tomto odvětví.

Společnost ABC také vyvíjí a prodává speciálních produktů. Jedná se například se o materiály se specifickými vlastnostmi, které zákazníkům přinášejí určitou přidanou hodnotu v podobě zrychlení stavebních prací, zlepšení konečných vlastností samotného materiálu a prováděných konstrukcí nebo úspory pracovní síly, mzdových nákladů a nákladů na pracovní zařízení. V neposlední řadě jsou tyto produkty v porovnání se standardními materiály šetrnější k životnímu prostředí a přispívají ke zlepšení podmínek pracovního procesu, jako je například hlučnost a prašnost.

Všechny produkty vyráběné společností ABC splňují nej přísnější technické normy a předpisy. Veškerá výroba je dle normy ČSN EN ISO 9001:2009 a vybrané betonárny také získaly certifikát na řízení bezpečnosti dle OHSAS 18001 a Certifikát na řízení životního prostředí dle ISO 14001.

Vybrané ukazatele z rozvahy (2016):

Aktiva: 6 922 190

Pasiva: 6 916 289

Vlastní kapitál: 1 131 081

Výsledek hospodaření: 131 595

Cizí kapitál: 5 785 208

8. Analýza procesů controllingu, interního auditu a reportingu ve společnosti ABC

Pro analýzu těchto procesů byla data získána prostřednictvím řízeného rozhovoru a dotazníkového šetření. K tomuto účelu posloužil dotazník, převzatý, a pro účely této diplomové práce, upravený dotazník z publikace Horváth a partners (2004). Tento dotazník se dá rozdělit na tři hlavní skupiny, a to na oblast controllingu, interního auditu a poslední částí je spolupráce mezi těmito vnitropodnikovými útvary. Přičemž oblast controllingu je ještě rozdělena na podskupiny a to sice systém účetnictví podniku, plánování, komunikace a následná kontrola. Výstup tohoto dotazníku umožňuje společnosti lepší orientaci ve zmíněných oblastech a poskytuje ji tak zpětnou vazbu pro zlepšení a dále by měl zčásti odpovědět na stanovené hypotézy. Dotazník je uveden v příloze.

Ve Společnosti ABC je controllingové oddělení nedílnou součástí společnosti resp. dceřiné společnosti v České republice již od samého vzniku. Jakým způsobem je zde prováděn controlling, jaké postavení a jaké činnosti má na starost controller v této společnosti na to odpovídá následující analýza.

Controlling

Systém účetnictví

Otázka č. 1 Jaký program je používán pro účetnictví, manažerské účetnictví, controlling?

V účetnictví využívají program SAP, pro manažerské reporty převážně tabulky v MS Excel, pro controlling je to pak kombinace obou dvou programů výše zmíněných.

Otázka č. 2 Jsou rozlišovány variabilní a fixní náklady?

Jelikož se podnik zabývá převážně zpracováním surovin pro stavební práce rozlišování variabilních a fixních nákladů je naprostou nezbytností.

Otázka č. 3 Jsou dostatečně diferencovány druhy nákladů?

Náklady jsou dostatečně diferencovány, i co se týká druhů nákladů, aby mohl controlling dále zjišťovat cokoli by mohl vyžadovat management, např. sledování hospodárnosti jednotlivých středisek.

Otázka č. 4 Účtování nákladových středisek:

Jsou nákladová střediska dostatečně zřetelně dokumentována podle vymezitelných oblastí odpovědnosti?

Podnik ABC má stovky nákladových středisek (prakticky jakýkoliv útvar pro, který lze samostatně identifikovat náklad), například závod betonárny, má vlastní nákladové středisko, zbytek nákladů bude sledováno v jiném nákladovém středisku. Tyto střediska dohromady dávají rozpočet pro celý závod.

Záleží, co středisko sleduje, ale obecně největší složkou bývají mzdy a materiál.

Otázka č. 5 Jsou používány jednotné a kalkulační metody?

Podnik využívá jednotné kalkulační metody pro kalkulaci nákladů své výrobní činnosti. Postup pro kalkulace je stanoven vnitropodnikovou směrnicí. V průběhu roku se měsíčně kontroluje cash flow s nimi spojené.

Otázka č. 6 Jsou metody dokumentovány?

Ano, metody jsou dokumentovány, jak již bylo zmíněno výše právě ve vnitropodnikových směrnicích.

Otázka č. 7 Je vyhotovena krátkodobá výsledovka?

Ano, krátkodobá výsledovka je součástí měsíčního reportu, také se vyhotovuje plánovaná bilance.

Otázka č. 8 Je diferencováno účtování o výnosech?

Ano, podle toho co controlling musí analyzovat, sledovat – interní výnosy, výnosy za určité zboží atd....

Otázka č. 9 Je zavedeno účelné plánování nákladů?

Ano, sledování nákladů je pro controlling důležitější než sledování výnosů, protože primárně náklady může controlling snížit, výnosy pak musí zajistit obchodní oddělení. Sledují se náklady za jednotlivé divize a oddělení, záleží na požadavcích managementu, do jaké hloubky potřebuje daný náklad zrovna analyzovat.

Otázka č. 10 Je používáno účelné a jednotné účtování o investicích?

Ne, protože investice má na starost jiné oddělení a to sice Planning. O CAPEX (tj. kapitálové náklady) rozhoduje mateřská společnost. Vstupuje do výsledku zisků a ztrát ve formě odpisů, kde za tyto odpisy vedoucí jednotlivých oddělení nejsou zodpovědní.

Otázka č. 11 Jsou metody dokumentovány ve směrnících?

Ano, metody jsou zanesené ve vnitropodnikových směrnících.

Otázka č. 12 Jsou pravidelně vypracovány přehledy likvidity?

Ne, protože likviditu sleduje oddělení Treasury a platební styk.

Otázka č. 13 Je jasně definované propojení kalkulace nákladů a výnosů s plánem?

Ano, kalkulace nákladů a výnosů koresponduje s plánem. Controlling potom sleduje odchylky a ty pak analyzuje.

Systém plánování

Otázka č. 1 Stará se controller o shromažďování informací pro tvorbu strategie?

Ne, za tvorbu strategie je zodpovědný nejvyšší management.

Otázka č. 2 Stará se controller o shromažďování informací pro nižší operativní management?

Ano, controlling poskytuje manažerský reporting všem úsekům firmy. Pokud je potřeba k formulaci strategii něco vyčíslit, controlling se u toho bude podílet.

Otázka č. 3 Jsou známy slabiny a přednosti vlastního podniku a jeho konkurentů?

Provádět SWOT analýzu není v kompetenci controllingového oddělení. Slabiny konkurence nejsou veřejně dostupné, takže lze je pouze získat přes networking. Jinak slabiny konkurence nejsou známy, ani toto však nespadá mezi úlohy controllingového oddělení v ABC.

Otázka č. 4 Existuje uzavřený systém plánování hospodářského výsledku (rozpočtování)?

Ano, existuje. Hlavní rozpočet podniku ABC je sestavován na základě dílčích rozpočtů jednotlivých oddělení. Systém rozpočtování má v podniku svá pravidla a je

pravidelný. Rozpočty jsou i součástí reportingu, kde se promítají do výhledu budoucích období.

Otázka č. 5 Jsou používány speciální metody plánování investic?

Controlling ve společnosti ABC toto nemá na starost ale jinak v této společnosti je tato činnost zajišťována oddělením Planningu a pokud je projekt významný pro firmu a má vlastní rozpočet, tak se plánuje. Jinak je součástí budgetu oddělení, které projekt zajišťuje.

Otázka č. 6 Existují písemné jednoleté a víceleté plány?

Ano, podle fiskálního roku firmy (kopíruje kalendářní rok) se dělá v srpnu plán na příští rok. Na jaře většinou v dubnu se připravuje dlouhodobý plán na období 5 let. Ke každému plánu se připravuje prezentace s podrobným komentářem k plánovaným číslům.

Otázka č. 7 Jsou navzájem v souladu jednotlivé dílčí plány pro všechna plánovací období (např. obrat, nákup, investice atd.)?

Ano, na jaře připravujeme pětiletý plán a na podzim je upřesňován na jeden rok dopředu. Nepísané pravidlo je, že plán může controller vylepšit, např. snížit náklady, ale nemůže ho zhoršit. Pokud má dojít k výrazným změnám, musí to controller hodně dobře vysvětlit a odůvodnit.

Otázka č. 8 Je jasně regulován průběh plánu?

Ano, připravuje se několika měsíční harmonogram s jasně stanovenými termíny a odpovědnostmi všech zúčastněných. Plánování je procesně hodně náročné období.

System kontroly

Otázka č. 1 Provádí controller strategické porovnávání plánu vs. aktuálně očekávaná skutečnost?

Ne, strategické plány se většinou vyhodnocují a sledují na úrovni mateřské společnosti.

Otázka č. 2 Provádí controller operativní porovnávání plánu vs. aktuálně očekávaná skutečnost?

Minimálně jednou měsíčně porovnává controller plán vs. realita, je to jedna z hlavních činností controllingového oddělení.

Otázka č. 3 Jak často controller provádí kontrolu probíhajících projektů?

Záleží na objemu projektu a strategické důležitosti a povaze projektu. Může být denně, týdně, měsíčně, kvartálně.

Otázka č. 4 Co a v jakém intervalu controller na plánu kontroluje?

Nejdůležitější jsou tyto ukazatele: Sales, Price, OCF, Manažerské ukazatele / KPIs, odchylky, detailně se sledují jednotlivé nákladové položky (FC & VC) – tj. mzdy, materiál, opravy.

Otázka č. 5. Jaký je postup controllera při zjištění odchylek od plánu?

Když se ve firmě ABC sestavuje plán, tak se vychází z nějakých premis (např. inflace, růst ekonomiky, počet zaměstnanců, průměrné mzdy, počet odpracovaných hodin (lidí a strojů), atd. Na základě těchto premis se vytvoří finanční model, ze kterého vznikne plán.

Odchylka od plánu neznamena, že je něco špatně. Odchylka od plánu znamená, že některý z parametrů, které se stanovil během plánu, se změnil. Úkolem controllera je zjistit, jaký parametr se změnil a zda informovat o tom management. Na základě těchto informací management rozhodne, zda musí změnit strategie pro daný rok nebo zda lze pokračovat dle původního plánu. Zároveň controller dohlíží, že odchylky od plánu nejsou způsobeny chybami v účetnictví ze zásady controller pracuje s daty přímo z účetnictví.

Otázka č. 6. Provádí controller vnitřní revizi/audit?

Ne, revizi neprovádí vůbec, toto má na starosti oddělení interního auditu.

Reporting

Otázka č. 1 Seznam reportů, které controller vydává?

Seznam reportů většinou existuje pouze interně v Controllingovém oddělení.

Otázka č. 2 Jak často jsou vyhotovovány jednotlivé reporty?

Záleží na typu reportu. Například výsledovka se vyhotovuje jednou měsíčně jinak existují i denní hlášení, týdenní, kvartální či pololetní. Budget se připravuje jednou ročně.

Otázka č. 3 Komu jsou reporty přeposílány?

Přeposílají se oddělením, kterého se report týká. Controlling obsluhuje hlavně front office (tj. výroba), což jsou většinou lidé, kteří nemají čas i z jisté míry znalosti aby si reporty tvořili sami. Reporty se posílají vrcholovému managementu. Dále se připravují reporty pro oddělení, které nemají analytické kapacity a potřebují v této oblasti pomoci.

Otázka č. 4 Vytváří všechny reporty controller?

Ve společnosti ABC controller vytváří drtivou většinu reportů, je to jeho náplň práce. Většinou manažer řekne, co chce a je to na controllerovi, aby přišel na způsob, jak report vytvořit. Na tvorbě se mohou podílet i další oddělení, pokud se do reportu vyplňují data, které controller nemá běžně k dispozici.

Otázka č. 5 Kolik zabere času jednoho reportu?

Záleží na rozsahu, kolik vstupů je potřeba sehnat pro daný report. Například tvorba reportu OCF, který je vyhotovován každý měsíc, zabere pět dní.

Interní audit

Otázka č. 1. Kdo se podílí na sestavování plánu interního auditu:

- a) vrcholové vedení
- ~~b) vedoucí jednotlivých úseků~~
- e) ostatní zaměstnanci
- d) pouze pracovníci útvaru IA
- e) jiné subjekty

Otázka č. 2. Nejčastěji auditované oblasti:

- a) finanční

- b) prevence a odhalování podvodů
 - c) vnitřní kontrolní systém
 - d) audit produktivity
 - e) audit výkonu
 - f) audit systémů
 - g) jiné, prosím uveďte
- Všechny výše zmíněné

Otázka č. 3. Interní audit v podniku plní funkci „hlídacího psa“.

- a) Ano
- b) ~~ne~~

Otázka č. 4. Pomáhá interní audit zajišťovat soulad s legislativou a interními předpisy?

- a) Ano
- b) ~~ne~~

Otázka č. 5. Vytváří interní audit nějakou přidanou hodnotu pro podnik?

- a) Ano
- b) ~~ne~~

6. Pokud ano v čem ji spatřujete?

Zabraňuje zneužití dat, hlídá správnost kontrol (zásada čtyř očí), prostřednictvím těchto činností zvyšuje efektivnost a tudíž přispívá k přidané hodnotě.

Otázka č. 7 Interní audit poskytuje konzultační služby

- a) Ano
- b) ~~ne~~

Otázka č. 8 Přispívá interní audit k zdokonalování procesů v podniku?

- a) Ano
- b) ~~ne~~

Otázka č. 9 Pomáhá interní audit identifikovat rizika a překážky?

a) Ano

b) ~~ne~~

Otázka č. 10 Ověřuje interní audit, že vnitřní kontrolní systém je nastavený tak, aby omezoval identifikovaná rizika?

a) Ano

b) ~~ne~~

Otázka č. 11 Jsou výsledky auditu projednávány s auditovanými útvary?

a) ano

b) ~~ne~~

Otázka č. 12 Podílí se v praxi útvary interního auditu na provádění řešení nebo změn?

a) ano

b) ~~jen někdy~~

e) ~~ne~~

Otázka č. 13 Sleduje útvary IA následné plnění a uskutečňování změn?

a) ano

b) ~~ne~~

Otázka č. 14 Kdo je seznamován s konečnými výsledky auditu?

a) statutární orgán

b) vedoucí oddělení, kde byl audit prováděn

e) ~~všichni zaměstnanci, jejichž činnosti se prováděný audit týkal~~

Spolupráce interního auditu a controllingu

Otázka č. 1. Controlling podává náměty internímu auditu

a) ~~Ano~~

b) ne

Otázka č. 2. Controlling a audit spolupracují v otázce společného hledání úspor v nákladech.

- a) ~~Ano~~
- b) Ne

Otázka č. 3. Controlling poskytuje v případě zájmu finanční analýzy jako podklady pro audit

- a) Ano
- b) ~~Ne~~

Otázka č. 4. Existuje spolupráce při nastavování nových metodických postupů ve společnosti

- a) Ano
- b) ~~Ne~~

Otázka č. 5. Existuje spolupráce při provádění risk managementu

- a) ~~Ano~~
- b) Ne

Otázka č. 6. Je interní audit nadřazen controllingu?

- a) ano
- b) ~~ne~~

Otázka č. 7. Je controlling předmětem revize interního auditu stejně jako jiné vnitropodnikové útvary?

- a) ano
- b) ~~ne~~

Na základě vyplněného dotazníku byly zhodnoceny stanovené hypotézy.

H0: Reporting je samostatná disciplína v rámci společnosti ABC.

Tato hypotéza se nepotvrdila, reporting je jedna z úloh controllingu.

H1: „Controlling ve firmě ABC integruje strategické podnikové plánování.“

Podle Eschenbacha, by controlling měl být zastřešen jak na úrovni operativní, tak i na úrovni strategické.

Tato hypotéza nebyla důsledně naplněna. V dceřiných společnostech zahraničních mateřských podniků je valná část strategického plánování soustředěna v zahraničním ústředí, kde se rovněž odehrává většina koordinačních aktivit. Tuto úlohu ve společnosti částečně má na starost oddělení „Planning“.

H2: IA je ve společnosti ABC pojat moderně tzn.:

- 1) Interní audit poskytuje přidanou hodnotu
- 2) Zahrnuje funkci ujišťovací a konzultační
- 3) Role poradce

Testování této hypotézy bylo obsaženo v části dotazníku: Interní audit

Konkrétně otázky č. 5, 6, 7, 8, 9 tuto hypotézu potvrdily.

Podnik ABC má moderní představu o interním auditu a o jeho provádění, dále také plní uvnitř podniku svou původní náplň a to sice kontrolu dodržování vnitropodnikových a legislativních předpisů.

H3: Controlling a útvar interního auditu spolupracuje

Tuto hypotézu mělo za úkol otestovat otázky z části dotazníku: Spolupráce interního auditu a controllingu a to konkrétně otázky č. 1, 2, 3, 4 a 5.

Odpovědi na tyto otázky byly převážně negativní (tj. více než 50% odpovědí bylo záporných) tato hypotéza se tedy nepotvrdila.

Interním audit a controlling spolupracuje asi, jako ostatní podnikové útvary tzn., poskytne informace, pokud je interním auditem osloven.

8. 1 Návrhy na zlepšení procesů controllingu a interního auditu

Základem finančního řízení ve společnosti ABC je sestavení dlouhodobého finančního plánu, jenž se ve společnosti sestavuje na 5 let a nastavuje spíše směr, jakým se bude společnost ubírat, nejedná se o naprosto přesný odhad.

Zpravidla v dubnu je sestaven dlouhodobý plán a na podzim je upřesňován na jeden rok dopředu. Controller může tento roční plán vylepšit, ale ne zhoršit.

Základní údaje primárně plánují odpovědné úseky podniku (nákup, údržba atd.), zde má controlling za úkol zkoordinovat a se sumarizovat výsledky.

Na sestavení rozpočtů se vždy úzce podílí oddělení controlling. Buďto zodpovídá za celou agendu, nebo sekunduje oddělení „planning“. Rozpočty se tvoří bottom-up a potom následuje top down adjustment, aby se splnila očekávání mateřské společnosti.

S prací na něm se začíná v říjnu, jeho aktualizace se poté provádí na jaře zpravidla březem následujícího roku před zahájením dalšího kola periodického pětiletého dlouhodobého plánování. Ale k nejběžnějším úlohám controllingu patří převážně sestavování reportů, skládající se z valné části z finančních ukazatelů a KPI's, sledování a zjišťování odchylek. Společnost využívá ke své činnosti software SAP.

Interní audit je samostatná, nezávislá, jednotka, která podléhá přímo vrcholovému managementu. Tato jednotka „nespolupracuje“ s ostatními oddělení. Tato jednotka dohlíží, že procesy ve firmě jsou dodržovány dle směrnic, že procesy jsou nastaveny správně a že kontrolní mechanismy jsou dobře nastavené.

Na základě provedené analýzy (dotazník a hloubkový rozhovor) se zjistilo, že společnost ABC, pravidelně vyhotovuje reporty jednak pro svou potřebu a dále pak pro mateřskou společnost. Reporty jsou sestavovány v pravidelných časových úsecích – měsíčně, čtvrtletně a ročně. Tyto reporty se týkají mnoha oblastí a záleží co si management od controllingu vyžádá. Nejčastěji se jedná o tyto oblasti: finanční, průběžný stav zásob, tržby, operativní cash flow, dílčí náklady jednotlivých výkonů atd.

Drtivou většinu reportů tvoří controllingové oddělení, nicméně i ostatní zaměstnanci jsou do tohoto procesu více či méně zapojeni.

Reporty se společnost snaží sjednotit, ale i přes veškerou snahu jsou zatím neucelené. Směrnice zde sice existují, ale nejsou v praxi až tak uplatňovány. Výkazy jsou tvořeny jak ve formě různých tabulek, tak i písemných zpráv.

Hodně často se ve výkazech objevuje porovnávání skutečně dosaženého výsledku od výsledku plánovaného, nebo od stanoveného rozpočtu. Pokud si to mateřská společnost vyžádá, jsou sestavovány i mimořádné reporty. Tyto reporty pak generální ředitel dceřiné společnosti ABC prezentuje řediteli, který má na starost celou střední Evropu.

Pro tvorbu reportů se čerpají data ze SAPu a informačního softwaru IBEG, ty jsou pak importovány do MS Excel, kde jsou dále zpracovávány.

Společnost ABC v rámci podnikové sítě využívá operačního systému Windows, MS Office, jako jsou například Word, Excel, nebo PowerPoint. Kromě toho pro svoji podnikatelskou činnost využívá i SAP pro účetnictví a informační systém IBEG pro sledování výroby.

Oba využívané systémy SAP a IBEG splňují základní účel a tím je zaznamenávání informací, ale v zásadě se jedná jen o účetní a ekonomický systém, který nedokáže dále s daty pracovat, a proto se další analýzy musejí provádět v MS Excel, což zabírá ohromné množství času. Z průzkumu vyplynulo, že na tvorbu jednoho reportu OCF je potřeba pět dní a to na něm pracuje celé controllingové oddělení a nejvíce času je právě spotřebováno při sběru dat.

Proto navrhuji implementaci nového informačního systému a to sice SAP Business One. Je to zejména kvůli tomu, že společnost ABC již program SAP používá pro účetnictví, tudíž s ním má už určité zkušenosti. A společnost SAP je přední společností ve svém oboru. Při podrobném prozkoumání jednotlivých produktů společnosti SAP bych navrhl verzi Business One verze pro SAP HANA, tato verze je vysoce flexibilní a sestaví se společnosti na míru, lze si ji i zdarma vyzkoušet. Mimo jiné po zavedení tohoto systému by získali výhody i další pracovníci, nejen controlleri. Zaměstnanci díky SAP Business One (BFC SAP) získají přístup k informacím a interaktivním analytickým nástrojům a stanou se tak produktivnější a nezávislí na IT oddělení.

Pro zavedení tohoto systému nelze přesně stanovit náklady, protože je to velice individuální záležitost, záleží na dalších požadavcích podniku ABC, co všechno by mělo toto rozšíření SAPu obsahovat. Jak bylo zmíněno výše BFC SAP mohou využívat i jiná oddělení než controlling, to znamená, že i jejich požadavky je potřeba vzít v úvahu, ale to už není součástí této práce.

V zásadě existují dvě technická řešení, prvním je zakoupení licence softwaru a s ním související technické vybavení. Z tohoto řešení se většinou ještě platí roční poplatky za používání licence. Levnější řešení je využít daný systém přes outsourcing. Uživatel v tomto případě užívá tento systém jako službu poskytovanou přes internet, kdy se platí měsíční poplatky, které si pak podnik může dát do nákladů. A odpadají investice do softwarového balíku, který se odepisuje několik let.

Hlavní přínosy využití outsourcingu:

- Nízké pořizovací a provozní náklady - počáteční náklady jsou výrazně nižší než u klasického způsobu pořízení licencí a nutného vybavení pro provoz
- Infrastrukturu spravuje pronajímatel
- Přístup k informačnímu systému odkudkoliv - z jakéhokoliv zařízení (Android, Windows, Apple)

Měsíční pronájem této verze SAPu je poskytován již za 2200,-- Kč za uživatele a školení je dvoudenní za 24 000,-- Kč pro jednoho návštěvníka kurzu. V následující tabulce jsem se snažil odhadnout přibližné náklady na outsourcing SAP Business One.

Tabulka č. 1. Odhadované náklady na využívání nového ERP

Typ nákladu	Měsíčně	Ročně
BFC SAP pro 5 uživatelů	11 000,00 Kč	132 000,00 Kč
Jednorázové školení pro 5 lidí	10 000,00 Kč	120 000,00 Kč
Celkem	21 000,00 Kč	252 000,00 Kč

(“SAP Business One”) a vlastní zpracování

Dále jsem se pokusil stanovit minimální úsporu nákladů, kterou by přinesla implementace tohoto IS.

Předpokládané úspory jsou pouze za oddělení controlling, autor neuvažuje další přínosy, (jako například pokles režijních nákladů díky lepšímu řízení, úsporu spotřeby materiálu, navýšení marže atd..) které by plynuly z používání BFC SAP ostatními odděleními. Autor nemá potřebné podklady k tomu, aby je mohl kvantifikovat. Úspora nákladů je počítána jen za report operativního cash flow, kde autor zná přesně délku zpracování reportu, přibližnou hodinovou sazbu controllera a frekvenci vyhotovování tohoto reportu. Tyto přínosy jsou tak velice zkrácené a slouží jen pro rámcovou představu kolik společnost implementací tohoto ERP může získat, respektive uspořit.

Tabulka č. 2 Přibližné současné náklady

Typ úspory	Měsíčně	Ročně
Úspora nákladů při tvorbě reportů	84 751,61 Kč	1 017 019,32 Kč
Náklad na současný systém	25 000,00 Kč	300 000,00 Kč
Celkem	109 751,61 Kč	1 317 019,32 Kč

Vlastní zpracování

Na reportu OCF pracuje pět controllerů pět dní, předpokládaná hrubá měsíční mzda controllera v Praze činí 55 000 Kč (“Junior/Senior Business Analyst”, 2018) Průměrný měsíc má 163,05 hodiny (při pracovní době 7,5 hodin za den). To dělá hrubou mzdu na hodinu 337Kč a k tomu 34% sociální a zdravotní, které musí

zaměstnavatel odvést, to jest 452 Kč a tato částka představuje celkový náklad na jednu hodinu controllera.

Z tabulky č. 1 a 2. tedy vyplývá, že společnost by mohla minimálně ušetřit náklad ve výši 1 065 019 Kč a za rok až budou uživatelé zaškolení, se úspora ještě zvýší o dalších 120 000 Kč. Toto číslo se zdá celkem vysoké, ale nedávno provedené studie nasvědčují, že přínosy v této diplomové práci jsou ještě hodně podhodnoceny.

Nedávná studie uvádí, že kompletní instalace výše navrhovaného řešení se zaplatí do devíti měsíců a návratnost investice za pět let dosahuje neuvěřitelných 575%.

Tabulka č. 3 analýza návratnosti kompletního řešení IS

Five-Year ROI Analysis		
	Per Organization	Per 100 Users
Benefit (discounted)	\$67.64 million	\$263,988
Investment (discounted)	\$10.02 million	\$39,116
Net present value (NPV)	\$57.62 million	\$224,872
Return on investment (ROI)	575%	575%
Payback period	9 months	9 months
Discount rate	12%	12%

(Marden & Olofson, 2018)

Pořídít si SAP Bussines One jako službu pro firmu ABC nepředstavuje velkou částku a na oplátku může získat přidanou hodnotu ve formě daleko efektivnějšího zpracování informací.

Další výhody řešení:

- možnost automatických reportů, dle požadavků uživatele
- úspora času
- odlehčení práce controllera od rutinních činností
- zrychlení tvorby mimořádných reportů
- více času na věcnou analýzu dat, jako takovou
- netřeba ručního zadávání výpočtů v MS Excel
- úbytek chybovosti
- nenáročná vizualizace pomocí Crystal Reports
- celkově jednodušší řešení – na vše stačí jeden program
- vyšší návratnost a ochrana investice (ROI) - bezpečná a dlouhodobá investice díky kompletnímu řešení od jediného dodavatele s garancí trvalého rozvoje (“Co je SAPHANA”)

Dále bylo zjištěno, že interní audit a oddělení controllingu spolu téměř nekomunikuje, přitom je to škoda a lepší komunikace z obou stran by prospěla společnosti jako celku. Controller by tak mohl podnítit kontrolu dvěma způsoby buď nepřímo přes interní reporty, se kterými by měl být interní auditor pravidelně seznamován. Tímto způsobem by mohl získat informace o mimořádných odchylkách, změnách a korekčních řídicích opatřeních a mohl by tak podnítit zvláštní kontrolu. Nebo controllingové oddělení může poskytovat přímo internímu auditu podněty k možným kontrolám.

Interní auditor se mohl radit při plánování kontrol s oddělením controllingu o základních bodech jeho kontroly. Pokud by z kontroly interního auditu vyplynulo upozornění na nežádoucí odchylky jsou podány návrhy na zlepšení, ale tyto nepravidelné revizní činnosti mívají značnou časovou prodlevu mezi auditem a následným užitím doporučeného opatření. V tomto bodě by mohl controlling podpořit interního auditora v prosazení daného opatření. V oblasti plánování může interní audit poskytnout controllingu cennou zpětnou vazbu o hospodárnosti a účelnosti procesů sběru a vyhodnocování informací z pohledu celého podniku.

Proto by interní reporty rovněž mimo management měl obdržet také interní audit a bylo by vhodné, kdyby u pravidelných firemních porad byl přítomen controller společně spolu s interním auditorem.

9. Návrh reportu pro finanční řízení včetně analýzy jednotlivých ukazatelů

Společnost mi také zadala za úkol zpracovat návrh na nový report operativního cash flow. Společnost se snaží sjednotit tvorbu reportů, aby vypadaly uniformně. Současná praxe totiž je taková, že reporty si každý tvoří sám podle sebe v MS Excelu, tak aby splňovaly nároky managementu.

Report by měl být přehledný, měly by na něm být hned zřejmé dopady jednotlivých úkonů do operativního cash flow. Dále by OCF mělo být lehce porovnatelné z hlediska skutečnost vs. realita a v ideálním případě by ještě měl obsahovat porovnání s minulým rokem.

Musel jsem dát dohromady údaje z několika zdrojů (konkrétně z účetnictví a informačního systému podniku) a u každé položky propočítat dopad do OCF a pak porovnat plán s dosaženou skutečností. Mimo OCF ještě spočítat další požadované ukazatele, které společnost sleduje. A tyto ukazatele analyzovat. Data byla poskytnuta za divizi betonu. Tato divize má na starost výrobu betonu (výkon concrete) a poskytuje službu ve formě dopravy betonu (pumping concrete).

9.1 Porovnání plánu a skutečně dosaženého stavu výkonu concrete

Na následující tabulce č. 4 je návrh jak by mohl vypadat nový přehlednější report OCF za výkon concrete.

Jak bylo zmíněno v úvodu představení společnosti, tato společnost se zabývá výrobou betonu a ostatních produktů nezbytných pro stavebnictví, proto toto oddělení je pro společnost ABC zcela klíčové, protože generuje většinu jejího zisku.

Tabulka č. 4 Report OCF výkonu „concrete“

Výkon concrete							
Ukazatel	Rok 2017				Rok 2016		
	SKUTEČNOST	PLÁN	POROVNÁNÍ (ABS)	Dopad na OCF	SKUTEČNOST	POROVNÁNÍ 2017 x 2016	Dopad na OCF
Objem (M3)	1 379 461	1 346 062	33 400	55 994	1 307 817	71 644	118 914
Průměrná cena	1 658	1 676	-19	-25 870	1 660	-2	-2 831
Tržby	2 286 782	2 256 657	30 124	30 124	2 170 699	116 083	116 083
Variabilní naklady jednicové	1 173	1 167	5	-45 954	1 160	12	-100 287
Suroviny	966	974	-8	-21 193	966	-1	-68 292

Vlastní doprava	44	43	0	-2 057	43	1	-4 077
Pohonné hmoty	7	10	-3	4 257	8	-1	1 137
Elektrická energie	14	15	-1	926	15	-1	159
Externí doprava	127	125	1	-5 620	127	0	-8 850
Náklady na beton	16	0	15	-21 380	2	14	-19 428
Ostatní	1	0	1	-886	0	1	-936
Celkové variabilní náklady	1 617 430	1 571 476	45 954	-45 954	1 517 143	100 287	-100 287
Rozpětí	677	703	-26	-35 915	692	-15	-21 209
Příspěvková marže	669 351	685 181	-15 829	-15 829	653 556	15 796	15 796
Příspěvková marže (%)	29%	30%			30%	0	0
Fixní náklady	287 085	286 615	471	-471	291 470	-4 385	4 385
Mzdy	121 506	124 392	-2 887	2 887	126 636	-5 130	5 130
Přesčasy	2 327	2 820	-494	494	2 242	85	-85
Poplatky	3 905	5 426	-1 520	1 520	5 135	-1 230	1 230
Pronajatá práce	15 169	14 382	787	-787	13 417	1 752	-1 752
Údržba zásob	17 518	15 363	2 155	-2 155	16 853	666	-666
Služby	28 729	27 298	1 431	-1 431	26 525	2 205	-2 205
Pronájem strojů	76 766	76 390	376	-376	72 132	4 634	-4 634
Pojištění	4 153	4 306	-153	153	4 799	-646	646
Ostatní Fixní náklady	17 011	16 237	774	-774	23 731	-6 720	6 720
Administrativní výdaje	44 174	36 141	8 034	-8 034	49 560	-5 385	5 385
Mzdy	28 902	23 994	4 909	-4 909	35 653	-6 751	6 751
Poplatky	621	601	20	-20	605	16	-16
Služby	3 302	3 629	-326	326	3 327	-24	24
Pronájmy	3 303	3 317	-14	14	3 420	-117	117
Kancelářské potřeby	1 148	449	698	-698	821	327	-327
Cestovní výdaje	759	752	7	-7	777	-18	18
Ostatní výdaje	6 139	3 399	2 740	-2 740	4 957	1 183	-1 183
Náklady na odbyt	93 848	80 254	13 594	-13 594	99 323	-5 475	5 475
Mzdy	21 181	23 210	-2 030	2 030	23 525	-2 344	2 344

Poplatky	6 010	7 258	-1 249	1 249	6 376	-366	366
Služby	2 881	1 961	920	-920	2 346	535	-535
Pronájmy	2 462	2 100	362	-362	2 237	226	-226
Výdaje na reklamu	4 385	3 413	972	-972	4 013	372	-372
Kancelářské potřeby	912	615	297	-297	631	281	-281
Cestovní výdaje	193	366	-172	172	272	-79	79
Daně	355	520	-164	164	484	-128	128
Rezerva na nedobytné pohledávky	51 163	36 137	15 026	-15 026	54 134	-2 971	2 971
Ostatní	4 306	4 674	-368	368	5 306	-1 000	1 000
Celkové náklady a výdaje	2 042 538	1 974 486	68 052	-68 052	1 957 496	85 042	-85 042
OCF	248 097	285 324	-37 227	-37 227	217 224	30 873	30 873
OCF (%)	10,8%	12,6%	0	0	9,9%	0	0
Variabilní náklady (ABS)	1 617 430	1 571 476	45 954	-45 954	1 517 143	100 287	-100 287
Suroviny (písek, šterk, atd.)	1 332 014	1 310 821	21 193	-21 193	1 263 722	68 292	-68 292
Vlastní doprava (mzdy, PHM atd.)	60 274	58 217	2 057	-2 057	56 197	4 077	-4 077
Pohonné hmoty	8 985	13 242	-4 257	4 257	10 123	-1 137	1 137
Elektrická energie	19 154	20 080	-926	926	19 313	-159	159
Externí doprava	174 528	168 908	5 620	-5 620	165 679	8 850	-8 850
Náklady na beton	21 515	134	21 380	-21 380	2 087	19 428	-19 428
Ostatní VCS	960	74	886	-886	23	936	-936

Vlastní zpracování

Společnost ABC se zabývá převážně výrobou betonu a další směsí pro stavebnictví, proto sledování množství tohoto výkonu je pro společnost absolutně

zásadní. Přibližně jedna třetina celkového vyrobeného betonu se dále přidává do různých směsí a dováží se stavebním firmám.

Z reportu operativního cash flow lze vyčíst, že se oproti plánu vyrobilo o 33 400 tis. m³ více betonu to mělo za následek pozitivní vliv na OCF konkrétně se operativní cash flow zvýšilo oproti plánované hodnotě o 55 994 tis. Kč. Tato pozitivní změna v OFC představuje množstevní odchylku, která vyjadřuje, jak se změnily náklady/výnosy/marže v důsledku změněného prodaného/vyrobeného množství. A spočte se jako: (skutečné množství - plánované množství) x plánovaná jednotková cena.

Další sledovanou veličinou jsou tržby. Skutečné tržby vzrostly oproti plánované hodnotě o 30 124 tis. Kč. Tato absolutní hodnota rozdílu tržeb se přímo projevila zvýšením OCF o 30 124 tis. Kč.

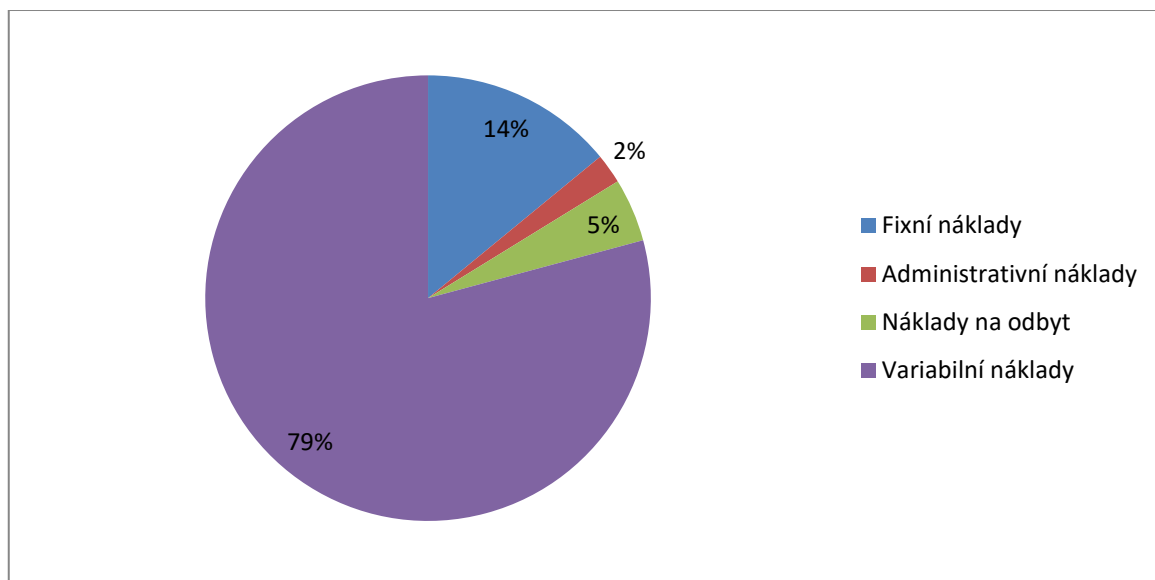
Průměrná cena za obchod se oproti plánu snížila o 19 tis. Kč, to mělo za následek zápornou cenovou odchylku, která snížila čisté operativní cash flow o 25 870 tis. Kč. Tato odchylka se vypočte jako: (skutečná jednotková cena - plánovaná jednotková cena) x skutečné množství a ukazuje, jak se změnila náklady/výnosy/marže v důsledku změněné ceny (jednotkové marže).

Další ukazatel, který jenž je důležitou součástí pro řízení podniku je příspěvková marže. Lze ji definovat jako přebytek tržeb nad náklady, které lze těmto tržbám jednoznačně přidělit. Zřejmě nejvyužívanější podobou krycího příspěvku je přebytek tržeb nad variabilními náklady. Tento přebytek ukazuje, kolik přispívá jednotlivý výrobek, zboží apod. ke krytí fixních nákladů podniku a také k dosažení zisku. Je tedy rozhodující veličinou pro hodnocení výkonu. Samozřejmě existují i modifikace krycího příspěvku jako např. přebytek tržeb nad přímými náklady, přebytek výnosů nad jednicovými náklady apod. Pro znázornění příspěvkové marže je zde uveden nejvyužívanější a tou je již výše zmíněný přebytek tržeb nad variabilními náklady. Příspěvková marže se snížila oproti plánu o 15 829 tis. Kč to bylo způsobeno vyššími variabilními náklady, které byly vyšší než plánovaná hodnota. Nicméně pokud se tento stav porovná oproti roku předchozímu podnik si de facto polepšil o 15 796 tis. Kč.

Dalším ukazatelem je rozpětí. Jedná se o rozdíl mezi průměrnou cenou a náklady na přímý materiál (zejména cement, písek, aditiva, voda...) ve sledovaném roce tento ukazatel poklesl o 26 tis. Kč to se v operativním cash flow projevilo jeho poklesem o 35 915 tis. Kč oproti plánované hodnotě. Toto bylo způsobeno odchylkou rozpětí, která se vypočte jako: (skutečné rozpětí – plánované rozpětí) * skutečné množství.

U reportu OCF se vychází z ukazatele EBITDA proto, v tomto reportu nejsou zahrnuty daňové náklady a náklady na odpisy. V tomto reportu jsou náklady sledovány na úrovni fixních nákladů, variabilních, administrativních a na nákladů na odbyt. Jejich proporcionální složení v %, je uvedeno na grafu č. 1.

Graf č. 1 Složení nákladů u výkonu „concrete“



Vlastní zpracování

Variabilní náklady jsou převážně tvořeny ze spotřeby surových materiálů (cca 80%), další položkou jsou mzdy (cca 10%), dále pohonné hmoty, pronájem strojů a elektrická energie. Do přímých nákladů na výrobu spadá převážně cement, písek, štěrk, mzdy, přeprava. Tyto náklady jsou variabilní a rozpočítávají se na přímé jednotkové. Základem pro rozpočítání je množství výkonu. Z reportu OCF lze vyčíst, že se variabilní náklady oproti plánu zvýšili (konkrétně o 45 954 tis. Kč), což mělo za následek snížení OCF o 45 954 tis. Kč. Vzrostly i jednicové náklady (o 5 Kč na 1 000 m³). Celkové variabilní náklady oproti plánu byly vyšší také díky tomu, že se zvýšil objem pronajatých strojů oproti plánu.

Fixní náklady jsou tvořeny z mezd (cca 40%), údržba zásob (27%), poplatky (10%), dále přesčasy, pronájem práce. Fixní náklady byly také vyšší oproti plánované hodnotě, to bylo způsobeno většími náklady na údržbu zásob a služby i přesto že se nedodržel plán tak se podniku ABC podařilo snížit fixní náklady oproti minulému roku.

Náklady na odbyt se skládají z rezervy na nedobytné pohledávky (cca 55%), potom mzdy (cca 23%), poplatky (6%) dále reklama a další podobné výdaje na prodej. Administrativní náklady jsou tvořeny z valné části z mezd (cca 65%), ze služeb a pronájmů (8%), další náklady jako kancelářské vybavení a ostatní výdaje.

Administrativní náklady a náklady na odbyt vzrostly oproti plánu o 8 034 tis. Kč, zejména díky vyšším mzdám. Náklady na odbyt vzrostly oproti plánu o 13 594 tis. Kč, hlavně kvůli tvorbě rezervy na nedobytné pohledávky.

Celkové skutečné náklady oproti plánu byly vyšší o 68 052 tis. Kč, což se projevilo snížením operativního cash flow. Dosažené náklady vzrostly na takovou míru, že OCF se snížilo oproti plánované hodnotě o 37 227 tis. Kč, ale pokud se podnik porovná s minulým rokem je společnost na dobré cestě.

9. 2 Porovnání plánu a skutečně dosaženého stavu výkonu „pumped concrete“

Tabulka č. 5 je návrh na report operativního cash flow za druhý výkon, respektive službu a to sice „pumped concrete“. V tomto reportu jsou sledovány podobné ukazatele, jako u předešlého, akorát se zde nesleduje rozpětí, protože na službu není potřeba žádný přímý materiál.

Tabulka č. 5 Report OCF výkonu „pumped concrete“

Výkon pump service							
Ukazatel	Rok 2017				Rok 2016		
	SKUTEČNOST	PLÁN	POROVNÁNÍ (ABS)	Dopad na OCF	SKUTEČNOST	POROVNÁNÍ 2016 x 2017	Dopad na OCF
Objem (M3)	406 440	397 325	9 115	2 582	374 147	32 293	8 950
Průměrná cena	292	283	9	3 627	277	15	6 116
Tržby	118 759	112 550	6 209	6 209	103 693	15 066	15 066
Variabilní náklady jednicové	78	79	-1	-211	96	-18	4 167
Pohonné hmoty	33	38	-5	1 730	32	0	-1 133
Pronájem strojů	45	42	4	-1 941	63	-18	5 300
Ostatní variabilní náklady	0	0	0	0	0	0	0
Celkové variabilní náklady	31 714	31 504	211	211	35 881	-4 167	-4 167
Příspěvková marže	87 045	81 046	5 998	5 998	67 812	19 233	19 233
Příspěvková marže (%)	73%	72%		0	65%	0	0
Fixní náklady	52 071	49 078	2 993	-2 993	43 367	8 704	-8 704
Mzdy	26 506	25 811	695	-695	22 704	3 802	-3 802
Přesčasy	944	1 110	-165	165	632	312	-312

Poplatky	72	52	20	-20	64	8	-8
Pronajatá práce	2 434	1 880	554	-554	1 690	744	-744
Údržba zásob	9 611	6 552	3 060	-3 060	5 752	3 859	-3 859
Služby	462	433	29	-29	447	15	-15
Pronájmy	8 457	10 092	-1 635	1 635	9 261	-804	804
Pojištění	813	754	59	-59	733	79	-79
Ostatní Fixní náklady	2 772	2 395	376	-376	2 083	689	-689
Administrativní výdaje vč. nákladů na odbyt	2 082	1 515	566	-566	1 613	469	-469
Mzdy	1 844	1 355	489	-489	1 422	422	-422
Přesčasy	1	3	-2	2	6	-5	5
Poplatky	0	7	-7	7	1	-1	1
Služby	103	39	64	-64	67	36	-36
Pronájmy	26	31	-5	5	39	-13	13
Cestovní výdaje	9	5	5	-5	10	-1	1
Rezerva na nedobytné pohledávky	0	12	-12	12	0	0	0
Ostatní výdaje	98	63	35	-35	68	30	-30
Celkové náklady a výdaje	85 867	82 097	3 770	-3 770	80 861	5 005	-5 005
OCF	32 892	30 453	2 439	2 439	22 832	10 060	10 060
OCF (%)	28%	27%		0	22%	0	-
Celkové variabilní náklady (ABS)	31 714	31 504	211	-211	35 881	-4 167	4 167
Elektrická energie	0	0	0	0	0	0	0
PHM	13 284	15 014	-1 730	1 730	12 151	1 133	-1 133
Pronájem strojů	18 430	16 489	1 941	-1 941	23 730	-5 300	5 300
Ostatní variabilní náklady	0	0	0	0	0	0	0

Vlastní zpracování

Oproti plánu se vyrobilo o 9 115 tis. m³ betonu to mělo pozitivní vliv na operativní cash flow konkrétně se operativní cash flow zvýšilo oproti plánované hodnotě o 2 852 tis. Kč

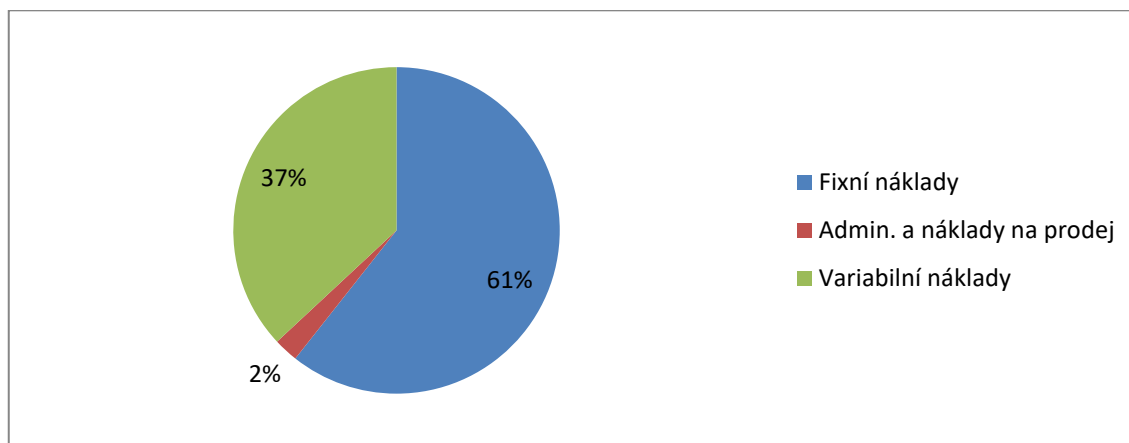
Průměrná cena obchodu se oproti plánu zvýšila o 9 tis. Kč, to mělo za následek pozitivní odchylku, která zvýšila čisté operativní cash flow o 3 627 tis. Kč. Tato pozitivní změna v OFC představuje cenovou odchylku.

Dále podnik sleduje tržby. Skutečné tržby vzrostly oproti plánované hodnotě o 6 209 tis. Kč. Tato absolutní hodnota rozdílu tržeb měla za následek zvýšení OCF o 6 209 tis. Kč.

Z rok 2017 bylo dosaženo vyšší příspěvkové marže o 5 998 tis. Kč, a tuto částku se také zvýšilo operativní cash flow. Toto zlepšení je oproti plánované hodnotě, pokud by se příspěvek nad variabilními náklady porovnal s minulým rokem, lze vidět, že společnost dokázala OCF dokonce navýšit o 19 233 tis. Kč.

Ve výkazu OCF za službu „pumped concrete“ jsou nemalou položkou i náklady, které se sledují na úrovni fixních, variabilních a administrativních výdajů spolu s náklady na prodej.

Graf č. 2 Složení nákladů u služby „pumped concrete“



Vlastní zpracování

Variabilní náklady jsou z největší části tvořeny z pohonných hmot (cca 40%) a pronájmu betonových čerpadel (cca 58%). Ve fixních nákladech jsou největší položkou mzdy (51%), údržba zásob (18%), pronájmy (16%). Další fixní náklady jsou přesčasy, poplatky, služby a pojištění. Výdaje na odbyt tvoří převážně mzdy (cca 90%). Variabilní náklady se rozpočítávají na jednotkové. Základem pro rozpočítání je prodané množství výkonu. Z tabulky lze vyčíst, že se variabilní náklady oproti plánu zvýšili (o 211 tis. Kč), což mělo za následek snížení OCF o 211 tis. Kč. Náklady na jednici sice klesly o 1 Kč na 1 000m³, ale protože prodané celkové množství vzrostlo oproti plánu tak i celkové variabilní náklady vzrostly. Celkové variabilní náklady oproti plánu byly vyšší také díky tomu, že se zvýšil objem pronajatých strojů oproti plánu. I přes to, že celkové variabilní náklady vzrostly, tak příspěvková marže je oproti původní plánované hodnotě vyšší o 5 998 tis. Kč, protože tyto vyšší variabilní náklady přinesly větší tržby.

Administrativní náklady a náklady na odbyt vzrostly oproti plánu o 566 tis. Kč, zejména díky vyšším mzdám.

Fixní náklady byly také vyšší oproti plánované hodnotě, to bylo způsobeno většími náklady na údržbu zásob.

Celkové skutečné náklady oproti plánu byly vyšší o 3 770 tis. Kč, což se projevilo snížením operativního cash flow. Ačkoliv skutečné náklady vzrostly tak i přes to celkové OCF vzrostlo o 2 439 tis. Kč, je to zase způsobeno vyššími skutečnými tržbami.

9. 3 Key performance indicators - KPI's

Další nedílnou částí, která se sleduje pro potřeby finančního řízení společnosti ABC jsou KPI's. Oddělení výroby sleduje hlavní náklady na materiály vztažené k tržbám, dále pak přepravní náklady k tržbám, variabilní náklady k tržbám a fixní náklady k tržbám. Jejich vývoj za poslední dva roky je uveden v tabulce.

Tabulka č. 6 Key performance indicators

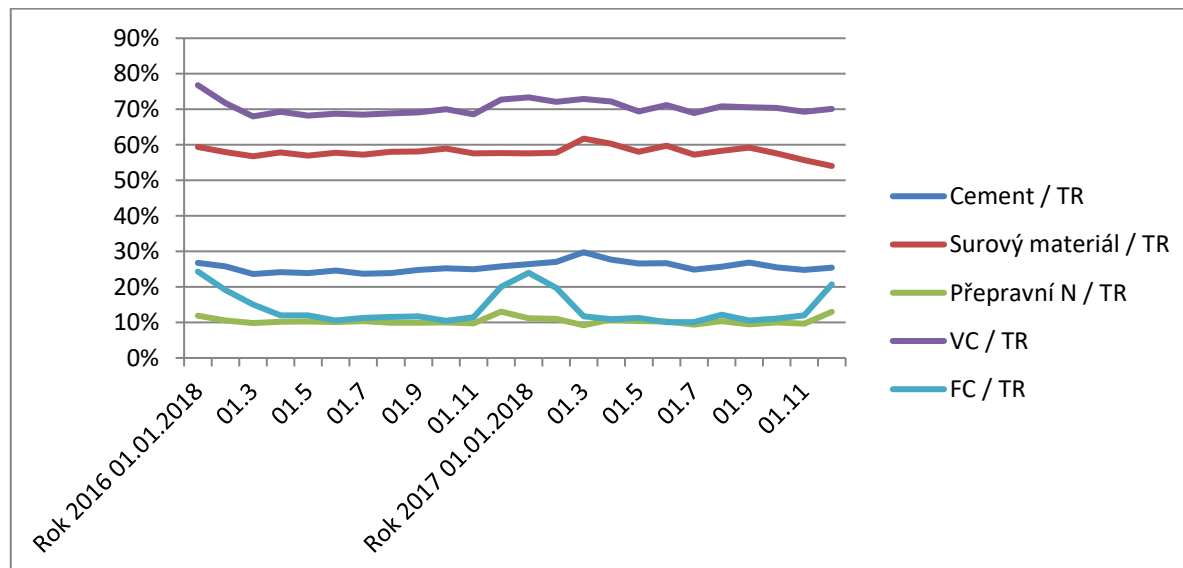
KPIs	Cement / TR	Surový materiál / TR	Přepravní N / TR	VC / TR	FC / TR
Rok 2016 01.01.2018	27%	59%	12%	77%	24%
2	26%	58%	11%	72%	19%
3	24%	57%	10%	68%	15%
4	24%	58%	10%	69%	12%
5	24%	57%	10%	68%	12%
6	25%	58%	10%	69%	11%
7	24%	57%	10%	69%	11%
8	24%	58%	10%	69%	12%
9	25%	58%	10%	69%	12%
10	25%	59%	10%	70%	10%
11	25%	58%	10%	69%	11%
12	26%	58%	13%	73%	20%
Rok 2017 01.01.2018	26%	58%	11%	73%	24%
2	27%	58%	11%	72%	20%
3	30%	62%	9%	73%	12%
4	28%	60%	11%	72%	11%

5	27%	58%	10%	69%	11%
6	27%	60%	10%	71%	10%
7	25%	57%	9%	69%	10%
8	26%	58%	10%	71%	12%
9	27%	59%	9%	71%	11%
10	26%	58%	10%	70%	11%
11	25%	56%	10%	69%	12%
12	25%	54%	13%	70%	21%

Zdroj: vlastní zpracování

Controller sleduje trend těchto KPI's, v případě, že časová řada začne vykazovat odlišný trend a odchýlí se od stanovených mezí controller to ihned z grafu uvedeného níže rozpozná a může příčinu zanalyzovat, případně o tom zpravit management. Tato příčina může mít dva důvody, buď poklesnou tržby výrazně, a ukazatel je tedy vyšší, nebo naopak vzroste cena surovin a ukazatel se zase zvýší. Zde uvedené časové řady nevykazují žádnou anomálii, vždy koncem starého roku a začátkem roku nového hodnoty vzrostou a potom klesají a vrací se do normálního průběhu, dobře je tento vývoj vidět zejména na KPI FC / TR, protože na konci roku vždy objem výkonů klesne, poklesnou tedy tržby a toto KPI vzroste.

Graf č. 3 Key performance indicators

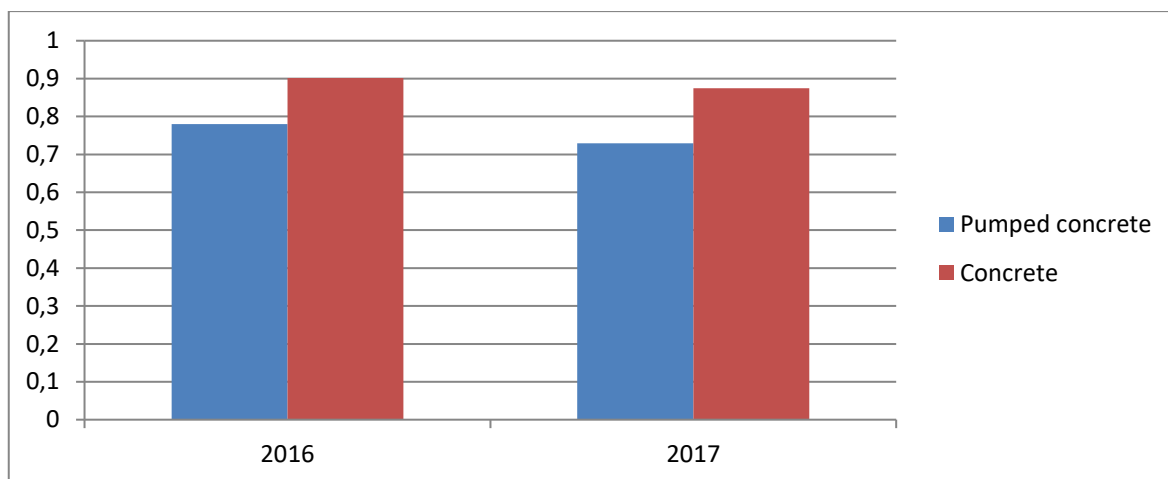


Zdroj: vlastní zpracování

9. 4 Shrnutí

Divize betonu primárně vyrábí beton a poskytuje dopravu betonu. Výroba betonu poskytuje sice podniku mnohem vyšší tržby, ale je sní spojen i znatelně vyšší náklad. Viz graf č. 4 na následující stránce.

Graf č. 4 Porovnání nákladovosti jednotlivých výkonů za rok 2016 a 2017 (%)

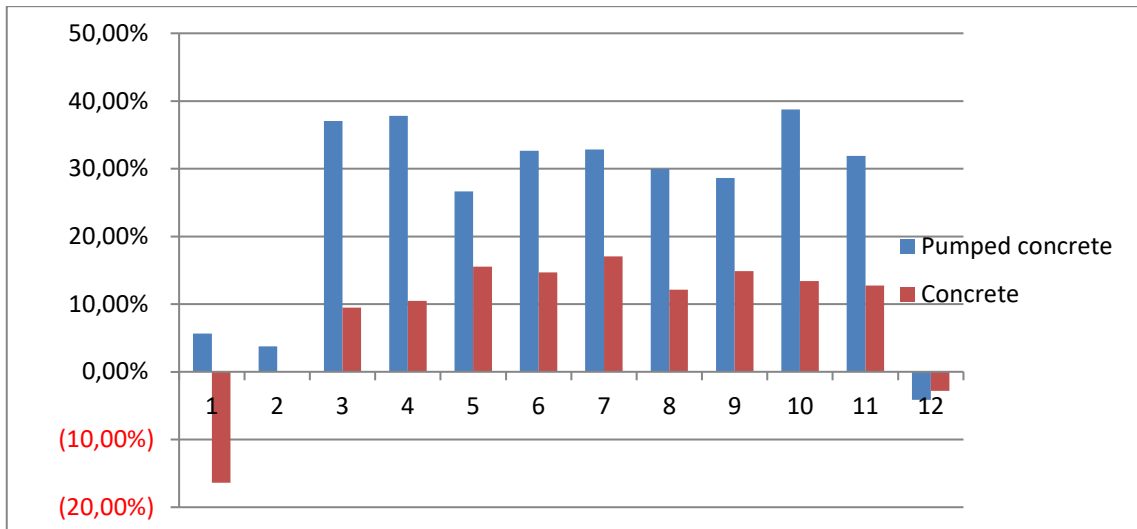


Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu č. 4 lze vyčíst, že na jednu korunu tržeb se musí vynaložit u výkonu concrete o 0,12 Kč nákladů více než je tomu u služby za rok 2017. Poskytování služby je pro podnik tedy mnohem ziskovější, což je vidět prakticky i na příspěvkové marži.

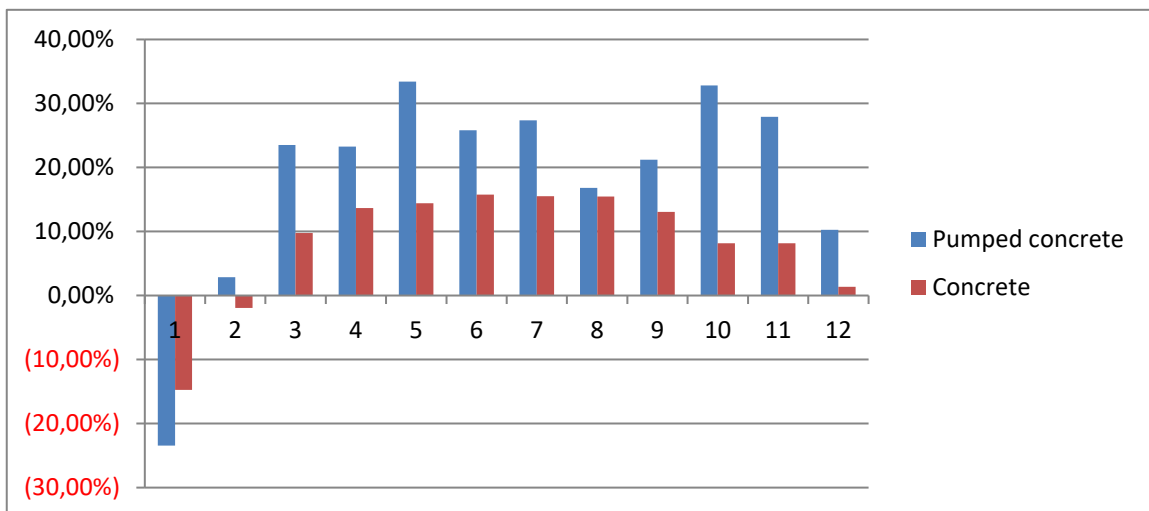
Za divizi betonu je nejdůležitější mít přehled o operativním cash flow (OCF), sledovat tradiční CF je pro podnik totiž nepřijatelné z důvodu zdlouhavosti výpočtu. Na grafu č. 5 a č. 6 (na následující stránce) je zajímavé, že na začátku roku a na konci roku vždy dochází k zápornému operativnímu CF u výroby betonu, a záporné OCF je na konci roku dokonce i u služby, která má velice dobrou příspěvkovou marži. To je způsobeno zejména tím, že se vyrobí méně betonu (beton lze vyrábět do pěti stupňů Celsia) a protože ve společnosti existuje určitá výše fixních nákladů, které se nezaplatí, vznikne záporná marže. Na závěr bych dodal, že poslední roky, jsou zimy celkem krátké, což tomuto podnikání vyhovuje, protože zápornou příspěvkovou marži má de facto jen dva až tři měsíce.

Graf č. 5 Porovnání OCF jednotlivých výkonů za rok 2017 (%)



Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 6 Porovnání OCF jednotlivých výkonů za rok 2016 (%)



Zdroj: vlastní zpracování

10. Závěr

Cílem diplomové práce bylo v teoretické rovině vymezit pojmy controlling, interní audit a reporting a následně v praktické části zhodnotit úroveň těchto procesů ve firmě, pokusit se zodpovědět stanovené hypotézy a zanalyzovat využití těchto mechanismů ve finančním řízení zvoleného podniku.

V teoretické části jsem se zaměřil na teoretické přístupy k jednotlivým oblastem a pohledy jednotlivých autorů. Controlling je ve společnosti ABC zařazen liniově a zaměřuje se především na sestavování reportů, vyhodnocování odchylek a jednou ročně asistuje při tvorbě rozpočtu, ostatní funkce controllingu popisované literaturou mají na starost v podniku ABC další oddělení, například plánování má na starost oddělení Planning, sledování likvidity a platební schopnosti zase oddělení Treasury.

Interní audit bývá občas zaměňován s controllingem, což ovšem není správné, je to asi z toho důvodu, že obě věci evokují představu kontroly. V tradiční pojetí je interní audit opravdu jen kontrola ostatních procesů v rámci podniku, ale v současné době je hlavní náplní interního auditu poskytovat přidanou hodnotu, podílet se na zlepšení procesů, a to zejména na vnitřní kontrole a řízení rizik.

V praktické části bylo nejtěžší sehnat dostatečně velkou firmu, která by měla oddělení controllingu a ještě interního auditu a zároveň byla ochotná spolupracovat a umožnila mi nahlédnout do praxe controllingového oddělení, případně interního auditu a jejich postupy porovnat s teorií. Toto se nakonec z větší části podařilo a to hlavně díky ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants), která mi poskytla kontakt na člověka, jenž v současné době pracuje jako controller v mezinárodní společnosti.

Přínosy této diplomové práce spatřuji zejména v dotazníku, jehož výsledkem je kromě zhodnocení stanovených hypotéz, zjištění celkového stavu controllingu a interního auditu a umožňuje společnosti lepší orientaci v těchto oblastech a dává jí tak prostor pro zlepšení. Konkrétně se jedná o návrh na nový informační systém, který by firmě dle rámcového propočtu měl ušetřit minimálně 1 065 019 Kč, bylo by zajímavé tyto přínosy pro firmu analyzovat za všechna oddělení a možná by se podniku dokonce i vyplatilo si licenci na navrhovaný systém přímo zakoupit. Firma v současné době již tento návrh vážně zvažuje. Další přínos, vidím, ve vyhotovení návrhu na novou podobu OCF reportu, na kterém jsem spolupracoval společně s mým mentorem ve společnosti ABC, a to mi umožnilo nahlédnout do praxe velké mezinárodní společnosti.

11. Summary and keywords

This thesis focuses on controlling, internal audit, reporting and their use in financial management. The aim of the thesis is to define the theoretical knowledge and the starting point of the approaches and their application to a particular enterprise. In the theoretical part the concepts of controlling, internal audit and reporting are defined. The following is a description of the concept of controlling, internal audit and reporting, and the relationship between them. The practical part is devoted to the description of mainly controlling approaches applied in a particular company and also deals with the proposal for a new form of report and evaluation of the development of indicators, which is monitored by the company in the last 2 years.

Keywords: controlling, reporting, internal audit, internal guidelines, KPI, sap, report, operational cash flow

12. Seznam použitých zdrojů

Publikace

Dvořáček, J., & Kafka, T. (2005). *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press.

Eschenbach, R., & Siller, H. (2012). *Profesionální controlling: koncepce a nástroje* (2., přeprac. vyd.). Praha: Wolters Kluwer Česká republika.

Eschenbach, R. (2004). *Controlling* (2. vyd.). Praha: ASPI.

Kafka, T. (2009). *Průvodce pro interní audit a risk management*. Praha: C.H. Beck.

Konečný, M., & Režňáková, M. (2000). *Controlling* (Vyd. 2.). Brno: PC-DIR Real.

Kutáč, J., & Janovská, K. (2012). *Podnikový controlling*. Ostrava: Vysoká škola báňská - Technická univerzita.

Máče, M. (2012). *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech*. Praha: Grada.

Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. (2004). Praha: Profess Consulting.

Šoljaková, L., & Fibírová, J. (2010). *Reporting* (3., rozš. a aktualiz. vyd.). Praha: Grada.

Váchal, J., & Vochozka, M. (2013). *Podnikové řízení*. Praha: Grada.

Weber, J., & Schäffer, U. (2008). *Einführung in das Controlling* (12., überarb. u. aktualis. Aufl.). Stuttgart: Schäffer-Poeschel.

Žůrková, H. (2007). *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. Praha: Grada.

Právní předpisy

Vyhláška č. 500/2002

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Internetové zdroje

Co je SAPHANA [Online]. Retrieved April 11, 2018, from <http://www.tryhana.cz/SAP-Hana.aspx>

Báča, D. (2010). *Interní auditor: Controlling a°interní audit* [Online] (Vol. 14). Retrieved from http://www.interniaudit.cz/download/casopis/IA2_maketa.pdf

Český institut interních auditorů [Online]. Retrieved March 02, 2018, from <http://www.interniaudit.cz/ciia/>

Otrusinová, M., & Šteker, K. Vnitropodnikové účetní směrnice [Online]. Retrieved April 01, 2018, from <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice/>

SAP Crystal Reports: Fundamentals°of Report Design [Online]. Retrieved April 08, 2018, from <https://www.gopas.cz/Kurzy/Katalog-kurzu/SAP/SAP-Business-Objects/SAP-Crystal-Reports-Fundamentals-of-Report-Design-BOC310.aspx>

SAP Business One [Online]. Retrieved April 10, 2018, from <https://www.cloudone.cz/cs-CZ/Produkty/SAP-Business-One-1.aspx>

Junior/Senior Business Analyst [Online]. (2018). Retrieved April 11, 2018, from <https://cz.indeed.com/Finanční-Controller-Junior-jobs?vjk=3f8d5135c95b4039>

Truhlářová, M. Vnitropodnikové směrnice [Online]. Retrieved April 01, 2018, from <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice/>

13. Seznam grafů a tabulek

Seznam grafů:

Graf č. 1 Složení nákladů u výkonu „concrete“

Graf č. 2 Složení nákladů u služby „pumped concrete“

Graf č. 3 Key performance indicators Graf č.

Graf č. 4 Porovnání nákladovosti jednotlivých výkonů (%)

Graf č. 5 Porovnání OCF jednotlivých výkonů (%)

Graf č. 6 Porovnání OCF jednotlivých výkonů za rok 2016 (%)

Seznam tabulek:

Tabulka č. 1. Odhadované náklady na outsourcing ERP

Tabulka č. 2 Minimální odhadované výnosy po zavedení návrhu

Tabulka č. 3 analýza návratnosti kompletního řešení IS

Tabulka č. 4 Report OCF výkonu concrete

Tabulka č. 5 Report OCF za výkon pump service

Tabulka č. 6 Key performance indicators

14. Příloha

Formulář dotazníku

Controlling

System účetnictví

Otázka č. 1 Jaký program je používán pro účetnictví, manažerské účetnictví, controlling?

Otázka č. 2 Jsou rozlišovány variabilní a fixní náklady?

Otázka č. 3 Jsou dostatečně diferencovány druhy nákladů?

Otázka č. 4 Účtování nákladových středisek:

Otázka č. 5 Jsou používány jednotné a kalkulační metody?

Otázka č. 6 Jsou metody dokumentovány?

Otázka č. 7 Je vyhotovena krátkodobá výsledovka?

Otázka č. 8 Je diferencováno účtování o výnosech?

Otázka č. 9 Je zavedeno účelné plánování nákladů?

Otázka č. 10 Je používáno účelné a jednotné účtování o investicích?

Otázka č. 11 Jsou metody dokumentovány ve směrnících?

Otázka č. 12 Jsou pravidelně vypracovány přehledy likvidity?

Otázka č. 13 Je jasně definované propojení kalkulace nákladů a výnosů s plánem?

System plánování

Otázka č. 1 Stará se controller o shromažďování informací pro tvorbu strategie?

Otázka č. 2 Stará se controller o shromažďování informací pro nižší operativní management?

Otázka č. 3 Jsou známy slabiny a přednosti vlastního podniku a jeho konkurentů?

Otázka č. 4 Existuje uzavřený systém plánování hospodářského výsledku (rozpočtování)?

Otázka č. 5 Jsou používány speciální metody plánování investic?

Otázka č. 6 Existují písemné jednoleté a víceleté plány?

Otázka č. 7 Jsou navzájem v souladu jednotlivé dílčí plány pro všechna plánovací období (např. obrat, nákup, investice atd.)?

Otázka č. 8 Je jasně regulován průběh plánu?

System kontroly

Otázka č. 1 Provádí controller strategické porovnávání plánu vs. aktuálně očekávaná skutečnost?

Otázka č. 2 Provádí controller operativní porovnávání plánu vs. aktuálně očekávaná skutečnost?

Otázka č. 3 Jak často controller provádí kontrolu probíhajících projektů?

Otázka č. 4 Co a v jakém intervalu controller na plánu kontroluje?

Otázka č. 5. Jaký je postup controllera při zjištění odchylek od plánu?

Otázka č. 6. Provádí controller vnitřní revizi/audit?

Reporting

Otázka č. 1 Seznam reportů, které controller vydává?

Otázka č. 2 Jak často jsou vyhotovovány jednotlivé reporty?

Otázka č. 3 Komu jsou reporty přeposílány?

Otázka č. 4 Vytváří všechny reporty controller?

Otázka č. 5 Kolik zabere času jednoho reportu?

Interní audit

Otázka č. 1. Kdo se podílí na sestavování plánu interního auditu:

- a) vrcholové vedení
- b) vedoucí jednotlivých úseků
- c) ostatní zaměstnanci
- d) pouze pracovníci útvaru IA
- e) jiné subjekty

Otázka č. 2. Nejčastěji auditované oblasti:

- a) finanční
- b) prevence a odhalování podvodů
- c) vnitřní kontrolní systém
- d) audit produktivity
- e) audit výkonu
- f) audit systémů
- g) jiné, prosím uveďte

Všechny výše zmíněné

Otázka č. 3. Interní audit v podniku plní funkci „hlídacího psa“.

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 4. Pomáhá interní audit zajišťovat soulad s legislativou a interními předpisy?

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 5. Vytváří interní audit nějakou přidanou hodnotu pro podnik?

- a) Ano
- b) ne

6. Pokud ano v čem ji spatřujete?

Otázka č. 7 Interní audit poskytuje konzultační služby

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 8 Přispívá interní audit k zdokonalování procesů v podniku?

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 9 Pomáhá interní audit identifikovat rizika a překážky?

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 10 Ověřuje interní audit, že vnitřní kontrolní systém je nastavený tak, aby omezoval identifikovaná rizika?

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 11 Jsou výsledky auditu projednávány s auditovanými útvary?

- a) ano
- b) ne

Otázka č. 12 Podílí se v praxi útvar interního auditu na provádění řešení nebo změn?

- a) ano
- b) jen někdy
- c) ne

Otázka č. 13 Sleduje útvar IA následné plnění a uskutečňování změn?

- a) ano
- b) ne

Otázka č. 14 Kdo je seznamován s konečnými výsledky auditu?

- a) statutární orgán
- b) vedoucí oddělení, kde byl audit prováděn
- c) všichni zaměstnanci, jejichž činnosti se prováděný audit týkal

Spolupráce interního auditu a controllingu

Otázka č. 1. Controlling podává náměty internímu auditu

- a) Ano
- b) ne

Otázka č. 2. Controlling a audit spolupracují v otázce společného hledání úspor v nákladech.

- a) Ano
- b) Ne

Otázka č. 3. Controlling poskytuje v případě zájmu finanční analýzy jako podklady pro audit

- a) Ano
- b) Ne

Otázka č. 4. Existuje spolupráce při nastavování nových metodických postupů ve společnosti

- a) Ano
- b) Ne

Otázka č. 5. Existuje spolupráce při provádění risk managementu

- a) Ano
- b) Ne

Otázka č. 6. Je interní audit nadřazen controllingu?

- a) ano
- b) ne

Otázka č. 7. Je controlling předmětem revize interního auditu stejně jako jiné vnitropodnikové útvary?

- a) ano
- b) ne

Strukturovaný rozhovor

Otázky – strukturovaný rozhovor

Poprosil bych o organizační strukturu podniku.

Zařazení controllingu v organizační struktuře

Existuje v podniku samostatný vnitropodnikový útvar controllingu?
charakter útvaru?

Organizace controllingového útvaru

Náplň controllingu ve společnosti ABC

Plánuje se čistý pracovní kapitál?

Ano, ale toto má na starost oddělení Planning.

Likvidita

Je známa výše likvidity? Ano

Cash flow (CF)

Jakou metodou je CF sestavováno?

Na co všechno se CF v podniku využívá?

Jaké ukazatele CF jsou používány?.

Risk management

Jakým způsobem je v podniku prováděn risk management?

Existuje v podniku systém, který hodnotí úvěrová rizika obchodních partnerů?

Jakým způsobem probíhá hodnocení obchodních partnerů?

Jsou využívány služby faktoring a forfaiting?

Řízení peněžních prostředků

Jakým způsobem se určuje výše držené hotovosti a stavu běžného účtu?

Používá podnik systémy jako cash pooling, Baumolův model, atd...?

Jak probíhá plánování příjmů a výdajů?

Rozpočty

Jak a kdo sestavuje rozpočty (např. projektů a kdo celopodnikový)?

Jakým způsobem jsou vypočteny náklady na projekt?

Obsah a struktura rozpočtu (ukázka nějakého rozpočtu např.)

Účtování nákladových středisek:

Jaká nákladová střediska má ABC společnost?

Plánovaný náklad pro jednotlivá střediska cca kolik.

Z čeho se převážně skládá a cca kolik?

Bylo by možné spočítat nějakou odchylku a tu analyzovat? Například zda jste v nedávné době měli/ řešili nějakou odchylku od plánu.

Reporting

Je možné obdržet formuláře typických reportů?

Jak jsou tyto reporty graficky vyhotovené – tabulky, grafy?

Kolik vám zabere času vyhotovit jeden report v Excelu?

Umožňuje SAP účetnictví tvorbu reportů?